

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/4186/2024-TAXE

ATA/395/2025

**COUR DE JUSTICE**

**Chambre administrative**

**Arrêt du 8 avril 2025**

**2<sup>ème</sup> section**

dans la cause

A\_\_\_\_\_

**recourant**

contre

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

et

**ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS**

**intimés**

---

## EN FAIT

**A. a.** A\_\_\_\_\_ est né le \_\_\_\_\_ 2001.

**b.** Le 12 octobre 2022, lors de son recrutement, il a été déclaré inapte au service militaire et au service de protection civile.

**c.** Par décision de taxation du 29 août 2024, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE), service de la taxe d'exemption de l'obligation de servir (ci-après : STEO), l'a assujetti pour l'année 2023 à la taxe d'exemption de l'obligation de servir (ci-après : TEO), pour un montant de CHF 404.70.

**d.** Le 26 septembre 2024, A\_\_\_\_\_ a élevé réclamation contre cette décision.

Il avait été déclaré inapte au service militaire et au service de protection civile par décision du médecin du recrutement le 12 octobre 2022. Ces deux décisions l'avaient grandement pénalisé, puisqu'il avait pris une « année sabbatique » pour faire l'armée ou la protection civile. Il avait par ailleurs toujours souhaité, et été disposé à, accomplir son service militaire ou la protection civile si les autorités militaires ne l'avaient pas déclaré inapte. Ces mêmes autorités ne lui avaient pas proposé de possibilité alternative de service. Il était concrètement empêché d'accomplir le service militaire et le service de protection civile en raison de son inaptitude médicale. Il devait être exempté du paiement de cette taxe, et la décision d'assujettissement devait être annulée.

**e.** Par décision du 15 novembre 2024, le STEO a rejeté la réclamation.

Il avait été déclaré inapte en 2022 et son assujettissement débutait dès l'année 2023, soit l'année qui suivait le recrutement.

Le STEO n'avait aucune compétence en matière militaire, qu'il s'agisse de mise sur pied (ordre de marche), de dispenses ou d'incorporations. Il était invité à prendre contact avec l'arrondissement militaire.

**B. a.** Par acte remis à la poste le 16 décembre 2024, A\_\_\_\_\_ a recouru auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre cette décision, concluant au constat de sa nullité, subsidiairement à son annulation.

Il avait appelé l'arrondissement militaire, qui lui avait répondu qu'il n'était pas compétent pour se prononcer sur la taxe militaire et son exemption.

Selon la jurisprudence, il n'était pas nécessaire qu'il conteste la décision d'inaptitude pour bénéficier du droit à ne pas subir de discriminations en raison de son état de santé.

En l'espèce, il subissait une discrimination car il avait été déclaré inapte au service militaire, sans alternative au paiement de la taxe d'exemption.

**b.** Le 16 janvier 2025, l'administration fédérale des contributions (ci-après : AFC-CH) a conclu au rejet du recours.

Vérification faite auprès du service médico-militaire, le recourant n'avait jamais fait de demande d'effectuer un service militaire avec restrictions médicales particulières.

Le recourant n'était pas incorporé dans l'armée et se trouvait ainsi assujéti à la taxe d'exemption. Il ne démontrait pas qu'il avait activement cherché à accomplir un service militaire ou de protection civile. Il ne pouvait donc se plaindre d'aucune discrimination due à une absence d'alternative à la taxe d'exemption.

Elle a produit l'échange de courriels du 8 janvier 2025 avec le service médico-militaire.

**c.** Le 7 février 2025, l'AFC-GE a elle aussi conclu au rejet du recours.

En 2023, le recourant n'était ni incorporé dans une formation militaire ni astreint au service civil. Il n'avait pas recouru contre la décision d'inaptitude prononcée lors du recrutement. Il n'avait pas formulé de demande d'appréciation médicale auprès du service médical militaire. Il n'avait pas déposé de demande de nouvelle appréciation de son aptitude à accomplir le service militaire ou de demande d'accomplissement du service militaire avec des restrictions médicales particulières. Il n'avait fourni aucun document justificatif tel qu'un certificat attestant son inaptitude.

**d.** Le 13 mars 2025, le recourant a persisté dans ses conclusions.

Le 10 août 2022, son recrutement avait été ajourné pour des raisons médicales. Le médecin militaire avait écrit à son médecin traitant, spécialiste FMH ORL, et celui-ci lui avait répondu le 22 septembre 2022, décrivant ses troubles ORL et transmettant deux rapports détaillés. Il avait ensuite été déclaré inapte le 12 octobre 2022.

La production d'un nouveau certificat médical n'apporterait aucun élément supplémentaire, dans la mesure où les décisions d'inaptitude de l'armée étaient définitives et exécutoires. Elle n'aurait en outre aucune influence sur les faits antérieurs et déjà objet d'une appréciation médicale.

Il n'appartenait pas au STEO de se prononcer sur son aptitude ni sur des éléments médicaux, étant précisé que ces informations étaient strictement personnelles, relevaient du secret médical et avaient déjà été tranchées par le médecin de l'armée.

Il a produit le courrier du Dr B\_\_\_\_\_ du 22 septembre 2022 au médecin du recrutement. Il ressort de ce document qu'il était connu pour un déficit vestibulaire périphérique à droite, survenu brusquement en 2016, avec sensations vertigineuses et tangage. L'évolution avait été favorable, avec la mise en place des processus centraux de compensation. Les sensations vertigineuses persistaient, épisodiquement, lorsqu'il était fatigué et stressé. Le sommeil n'était pas réparateur. Sous l'effet de la fatigue, il n'arrivait plus à bien se concentrer. Cette compensation

centrale imparfaite l'exposait à une hypersensibilité aux excès de bruit, dans un environnement éblouissant. Le médecin proposait la reprise d'exercices opto-cinétiques de physiothérapie vestibulaire et la prise de bétahistine, visant à améliorer les processus centraux de compensation. Le patient avait des aptitudes pour une vie normale, productive et épanouissante, mais avec des limitations dans la gestion des moments de stress, bruyants, sur fond de troubles du sommeil, « pas tant réparateur ». Le Dr B \_\_\_\_\_ laissait le soin à son confrère d'évaluer l'aptitude du recourant à accomplir un service militaire. Un service civil pourrait être plus adapté à ses aptitudes. Il annexait deux rapports ORL de mai et juin 2016, non produits.

e. Le 21 mars 2025, l'AFC-GE a persisté dans ses conclusions.

Aucun élément nouveau ni aucune pièce nouvelle n'étaient produits.

f. Le 24 mars 2025, les parties ont été informées que la cause était gardée à juger.

## EN DROIT

1. Le recours a été interjeté en temps utile devant la juridiction compétente (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] ; art. 31 al. 1 de la loi fédérale sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir du 12 juin 1959 [LTEO - RS 661] ; art. 34 al. 1 et 37 al. 1 de l'ordonnance sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir du 30 août 1995 [OTEO - RS 661.1] ; art. 2 de la loi d'application des dispositions fédérales sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir du 14 janvier 1961 [LaTE - G 1 05]).

2. Le litige porte sur la conformité au droit de la décision prononçant l'assujettissement du recourant à la TEO pour l'année 2023.

**2.1** L'art. 59 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101) prévoit que 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). Cette taxe est régie par le droit fédéral, en particulier par la LTEO et l'OTEO. De jurisprudence constante, cette taxe qui constitue une contribution de remplacement, a pour but de garantir une égalité de traitement entre les personnes soumises à l'obligation de servir qui effectuent le service militaire ou le service civil et celles qui en sont exonérées (arrêts du Tribunal fédéral 9C\_648/2022 du 9 janvier 2024 consid. 3.1 ; 2C\_339/2021 du 4 mai 2022 consid. 3.1 et les références).

**2.2** La taxe prévue à l'art. 59 al. 3 Cst. est le corollaire du non-accomplissement de l'obligation de servir personnelle. Elle présuppose une obligation de servir. C'est le service militaire ou civil non accompli qui provoque l'obligation de verser la taxe

d'exemption. Les citoyens suisses qui n'accomplissent pas ou qui n'accomplissent que partiellement leur service personnel doivent acquitter une taxe d'exemption, réserve faite des exceptions admises par la loi (Message 1996, FF 1997 I 1ss, pp. 242-243). Celle-ci est calculée sur les bases de l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD), étant entendu, d'une part, que le revenu imposable de l'assujetti à la taxe est déterminant, d'autre part, que l'année de taxation est celle qui suit l'année d'assujettissement, ce qui implique que la taxe est perçue en fonction du service militaire ou civil effectué l'année précédente (Message 2017, FF 2017 5837, p. 5840).

**2.3** 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/1094/2022 du 1<sup>er</sup> novembre 2022 consid. 3d). Le rapport entre le service militaire et l'obligation de s'acquitter d'une taxe d'exemption de celui-ci est purement formel. Celui qui est astreint au service militaire doit payer une taxe parce que et aussi longtemps que, pour une raison quelconque, il ne peut accomplir ce service. Le paiement de la taxe n'est toutefois nullement comparable au service militaire et ne peut être raisonnablement tenu pour l'accomplissement, sous une autre forme, de celui-ci. La taxe d'exemption est imposée pour des motifs d'équité et d'égalité devant la loi. Tels sont son sens et son but (ATF 118 IV consid. 3b = JdT 1994 IV 89 ; 115 IV 66 consid. 2b = JdT 1990 IV 70).

**2.4** Selon l'art. 1 LTEO, les citoyens suisses qui n'accomplissent pas ou n'accomplissent qu'en partie leur obligation de servir sous forme de service personnel (service militaire ou service civil) doivent fournir une compensation pécuniaire. Cette taxe est fixée chaque année en application de l'art. 25 al. 1 LTEO.

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

**2.5** En matière de prélèvement de la TEO, le Tribunal fédéral a jugé que celle-ci ne présentait pas les caractéristiques d'un état de fait durable (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_1005/2021 du 26 avril 2022 consid. 5.2). En effet, les éléments de base déterminants servant de fondement à la TEO sont : l'incorporation (ou non) dans une formation de l'armée, la soumission (ou non) à l'obligation de servir dans le civil et l'accomplissement (ou non) du service militaire ou civil pendant l'année d'exemption (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 en enfin la date du début de l'assujettissement à la taxe selon les art. 3 al. 2, 3, 4 et 5 LTEO. À 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 (arrêts du Tribunal fédéral 9C\_648/2022 précité consid. 6.1 et les références citées ; 2C\_1005/2021 précité consid. 5.1).

**2.6** Selon l'art. 9 de la loi fédérale sur l'armée et l'administration militaire du 3 février 1995 (LAAM - RS 510.10), les conscrits participent au recrutement. Le Conseil fédéral peut prévoir des exceptions pour les cas manifestes d'inaptitude au service (al. 1). Les conscrits passent le recrutement au plus tôt au début de leur 19<sup>e</sup> année et au plus tard à la fin de l'année au cours de laquelle ils atteignent l'âge de 24 ans (al. 2). Le Conseil fédéral peut prévoir un recrutement ultérieur si les services d'instruction obligatoires (art. 42) peuvent encore être accomplis dans les limites d'âge visées à l'art 13. Le recrutement ultérieur est soumis au consentement des personnes concernées (al. 3). L'art. 12 al. 4 de l'ordonnance sur les obligations militaires du 22 novembre 2017 (OMi - RS 512.21) prévoit que le recrutement dure au maximum trois jours ; si aucune décision quant à l'aptitude du conscrit ne peut être prise dans ce délai, les conscrits concernés sont convoqués à un recrutement complémentaire. Le recrutement peut être prolongé de deux jours au maximum pour des examens d'aptitude.

**2.7** L'aptitude d'un citoyen à effectuer le service militaire ou le service de protection civile est appréciée lors du recrutement (art. 10 al. 1 let. b LAAM).

Les citoyens déclarés inaptes ont toutefois la possibilité de demander une nouvelle appréciation de leur aptitude au service militaire ou civil (art. 20 al. 1<sup>bis</sup> let. a LAAM ; art. 7 de 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). Une possibilité semblable est prévue par l'art. 5 al. 3 let. b OPCi pour les citoyens ayant fait l'objet d'une décision d'inaptitude à effectuer un service de protection civile.

En application de l'art. 6 al. 1 let. c LAAM adopté le 18 mars 2016 et entré en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2018, les citoyens déclarés inaptes au service militaire et inaptes au service de protection civile souhaitant accomplir personnellement du service militaire plutôt que payer la TEO ont par ailleurs la possibilité de demander à accomplir ce service avec des restrictions médicales particulières. Leur dossier sera alors soumis à une commission de visite sanitaire (ci-après : CVS) spécialement constituée, qui pourra les déclarer « apte[s] au service militaire uniquement dans des fonctions particulières, sous réserve, inapte[s] au tir » et fixer les conditions d'accomplissement du service (annexe 1 ch. 4 OAMAS). La procédure devant être suivie pour déposer une telle demande est décrite de manière détaillée sur le site internet de l'administration fédérale des contributions, sous la rubrique consacrée à la TEO ([www.estv-admin.ch/estv/fr/accueil/contribution-federale/taxe-dexempti-on-de-lobligation-de-servir.html](http://www.estv-admin.ch/estv/fr/accueil/contribution-federale/taxe-dexempti-on-de-lobligation-de-servir.html), consulté le 2 avril 2025).

**2.8** Aux termes de l'art. 8 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales du 4 novembre 1950 (CEDH - RS 0.101), toute personne a droit au respect de sa vie privée et familiale, de son domicile et de sa correspondance (al. 1). Quant à l'art 14 CEDH, il prévoit que 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 (ATA/1091/2023 du 3 octobre 2023 consid. 3.3 et les arrêts cités).

Dans l'arrêt 9C\_648/2002 du 9 janvier 2024 (consid. 8.2), le Tribunal fédéral rappelle que, en relation avec les art. 8 et 14 CEDH, la CourEDH a, dans l'ACEDH GLOR c. Suisse du 30 avril 2009, req. n° 13444/04 (ci-après : ACEDH GLOR), notamment jugé que, 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. Aux yeux de la CourEDH, 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 en l'occurrence essentiel. Selon la CourEDH, la discrimination résidait en particulier 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. À ce sujet, la CourEDH a notamment souligné « l'absence, dans la législation suisse, de formes de service adaptées aux personnes se trouvant dans la situation du requérant » (arrêt GLOR précité, par. 96).

Dans l'arrêt RYSER c. Suisse du 12 janvier 2021, req. n° 23040/13 (ci-après : ACEDH RYSER), la CourEDH a considéré que la similarité avec l'ACEDH GLOR et l'absence de différences factuelles ne justifiaient pas de s'écarter du résultat concernant l'ACEDH GLOR. Elle prenait note des changements apportés à la législation à la suite de ACEDH GLOR, mais observait qu'ils étaient postérieurs aux faits pertinents de l'ACEDH RYSER et n'étaient, donc, pas applicables à ce dernier (ACEDH RYSER § 61 et 62).

Un intéressé ne peut pas se prévaloir d'une violation des art. 8 et 14 CEDH en lien avec l'ACEDH GLOR, dans l'hypothèse où celui-ci ne s'était pas montré actif pour effectuer un service militaire ou un service civil (arrêt du Tribunal fédéral 9C\_648/2022 précité consid. 8.2.2 et les nombreux arrêts cités).

3. En l'espèce, le recourant, déclaré inapte tant au service militaire qu'au service de protection civile lors de son recrutement, ne démontre ni ne soutient avoir accompli de démarche active pour effectuer un service militaire ou de protection civile adapté à ses problèmes de santé, ou encore un service civil.

La possibilité d'obtenir une incorporation dans un service militaire ou de protection civile adapté ou une affectation de service civil ne peut être exclue d'emblée au vu du certificat établi par le Dr B\_\_\_\_\_ le 22 septembre 2022 – étant observé que le recourant n'a pas actualisé ses données médicales.

Le certificat décrit en effet une évolution favorable des troubles, il préconise une reprise du traitement et atteste d'aptitudes pour une vie normale, productive et épanouissante. Un service civil pourrait être plus adapté à ces aptitudes.

Ce qui est décisif, c'est que le recourant n'a pas recherché une alternative au paiement de la TEO. Le silence ou l'inaction que le recourant reproche à l'armée est sans pertinence. Le recourant ne peut ainsi se plaindre d'une discrimination au sens de l'ACEDH GLOR.

La décision de taxation pour l'année d'assujettissement 2023 est ainsi conforme au droit, si bien que le recours sera rejeté.

4. Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 200.- sera mis à la charge du recourant, qui succombe, et aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 LPA et 31 al. 2 et 2bis LTEO).

\* \* \* \* \*

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

**à la forme :**

déclare recevable le recours interjeté le 16 décembre 2024 par A\_\_\_\_\_ contre la décision du service de la taxe d'exemption de l'obligation de servir 15 novembre 2024 ;

**au fond :**

le rejette ;

met à la charge de A\_\_\_\_\_ un émolument de CHF 200.- ;

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

Schweizerhofquai 6, 6004 Lucerne, 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 A\_\_\_\_\_, au service de la taxe d'exemption de l'obligation de servir ainsi qu'à l'administration fédérale des contributions.

Siégeant : Claudio MASCOTTO, président, Florence KRAUSKOPF, Jean-Marc VERNIORY, juges.

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

F. SCHEFFRE

le président siégeant :

C. MASCOTTO

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :