



Rapport explicatif concernant la révision partielle de la loi fédérale sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir

du 11 janvier 2017

Condensé

La loi fédérale sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir (LTEO) sera modifiée essentiellement sur les points suivants: la durée de l'assujettissement à la taxe sera harmonisée en fonction de la nouvelle législation sur le service militaire et le service civil (entrée en vigueur prévue le 1^{er} janvier 2018); l'assujettissement à la taxe en cas de déplacement de l'école de recrues (ER) sera supprimé; l'équité en matière d'obligations de servir sera renforcée au moyen d'une taxe terminale unique d'exemption de l'obligation de servir en cas de libération du service avec un solde de jours de service non effectués. Le projet contient également d'autres adaptations et précisions. Il devrait entrer en force le 1^{er} janvier 2019.

Contexte

La taxe d'exemption de l'obligation de servir doit être modifiée pour deux raisons:

- *Les bases juridiques du développement de l'armée (DEVA) comprennent notamment une révision de la législation sur le service militaire et le service civil, qui implique des modifications de la taxe d'exemption de l'obligation de servir (TEO).*
- *L'expérience des dernières années montre que d'autres adaptations et précisions sont nécessaires.*

Contenu du projet

Le projet comprend les principaux points suivants:

- *La durée de l'assujettissement à la taxe est harmonisée en fonction de la législation sur le service militaire et sur le service civil, et l'assujettissement à la taxe en cas de déplacement de l'ER est supprimé. Il s'agit en l'occurrence d'adaptations nécessaires en vertu de la modification de la législation sur le service militaire et le service civil.*
- *Une TEO terminale unique est introduite pour les hommes astreints au service militaire ou au service civil libérés du service à la fin de leur obligation, bien qu'ils n'aient pas rempli entièrement leur obligation de servir. La TEO terminale renforce l'équité en matière d'obligations militaires définie politiquement en fonction de l'art. 8 de la Constitution fédérale du 18 avril 1999 (Cst.)¹ et incite davantage les hommes à effectuer leur service plutôt qu'à payer la TEO.*
- *La nouvelle réglementation de la prescription doit assurer une taxation conforme à la capacité économique de tous les assujettis à la taxe, y compris de ceux qui ont engagé de longues procédures juridiques. La*

¹ RS 101

surveillance sera renforcée par des contrôles périodiques des flux financiers entre les administrations cantonales de la taxe d'exemption et l'Administration fédérale des contributions (AFC). L'amélioration de l'assistance administrative comprend une extension aux contrôles des habitants des communes et réduira le travail de levée de la TEO. La précision concernant la retenue des papiers permettra d'améliorer la garantie de la taxe d'exemption.

Rapport explicatif

1 Situation

1.1 Mode de fonctionnement et problèmes dans le droit actuel

La TEO est calculée sur les bases de l'impôt fédéral direct (IFD). Le revenu imposable de l'assujetti à la taxe est déterminant. En l'occurrence, l'année de taxation est celle qui suit l'année d'assujettissement. Le service militaire ou civil effectué l'année précédente est donc pertinent pour la levée de la taxe. Il s'ensuit que les adaptations découlant des modifications des bases légales du DEVA sont pertinentes pour la TEO un an après l'entrée en vigueur de ces modifications. C'est pourquoi une révision partielle de la LTEO doit entrer en vigueur le 1^{er} janvier 2019.

D'après le document «Décompte des effectifs de l'armée» du Personnel de l'armée, le nombre de militaires qui ont été libérés ces dernières années de leur obligation de servir sans en avoir rempli la totalité est le suivant:

JSR	2012	2013	2014	2015
	ML	ML	ML	ML
1-18	981	813	848	621
19-37	1276	928	854	597
38-56	1074	778	652	467
57-75	794	515	396	327
76-94	470	335	274	249
95-114	290	203	208	171
115-132	151	134	150	101
133+	40	26	36	32
Total	5076	3732	3418	2565

Légende: jours de service restants (JSR), nombre de militaires libérés (ML)

Chez les civilistes aussi, quelques hommes ont été libérés de leur obligation de servir sans en avoir rempli la totalité. Le taux d'accomplissement est cependant plus élevé que chez les militaires. En 2015, 2863 civilistes ont été libérés selon la procédure ordinaire. Parmi eux, 2799 avaient rempli la totalité de leur obligation de servir (cf. Rapport de gestion Service civil 2015 de l'Organe d'exécution du service civil²).

Jusqu'à la fin de 2009, les militaires pouvaient demander le remboursement de la TEO acquittée immédiatement après avoir rattrapé le service déplacé. Depuis le 1^{er} janvier 2010, les militaires ne reçoivent le remboursement des TEO acquittées pour les services déplacés que lorsqu'ils ont rempli la totalité de leur obligation de servir. Pour le service civil, c'est déjà la règle depuis son introduction en 1996.

² Le rapport peut être consulté à l'adresse suivante: www.zivi.admin.ch > Infothèque > Publications > Rapports de gestion > 2015 (état le 22.08.2016).

Malgré cette nouvelle réglementation, tous les ans, plusieurs milliers de militaires sont libérés du service sans avoir accompli la totalité des jours de service prescrits. Parmi ces personnes, on compte beaucoup de militaires qui, pour différentes raisons, n'ont pas été convoqués pendant plusieurs années. L'art. 51, al. 1, de la loi du 3 février 1995 sur l'armée³ dans sa version du 18 mars 2016 (nouvelle loi sur l'armée, nLAAM [entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2018]) dispose qu'en principe chaque année un service doit être accompli. Selon les dispositions de l'art. 89, al. 5, du règlement de service de l'armée suisse du 22 juin 1994 (RS 04)⁴ et les explications de la p. 34 du bréviaire «L'armée en bref»⁵, les militaires ont l'obligation de s'annoncer auprès de l'organe de convocation compétent s'ils n'ont pas été convoqués. Cette obligation est peu respectée par les militaires concernés. L'objectif doit être que tous les militaires accomplissent la totalité de leurs jours de service, d'une part, et que tous les hommes qui ne font pas de service acquittent la totalité des TEO dues, d'autre part.

Avec la réglementation de la prescription telle qu'elle est conçue actuellement, la taxe d'exemption enregistre encore et toujours des pertes importantes: le délai de prescription de 5 ans de la taxation et de la perception de la taxe d'exemption débute à la fin de l'année de taxation. C'est en général l'année civile qui suit l'année d'assujettissement à la taxe. Le délai de prescription court donc même si la TEO n'a pas pu être taxée définitivement. Dans l'arrêt 2C_1094/2014 du 12 juin 2015, le Tribunal fédéral a confirmé que la TEO peut se prescrire même lorsque sa taxation définitive n'est pas possible en raison de longues procédures de recours concernant l'IFD. L'objectif doit être cependant que la prescription de la taxe d'exemption ne puisse plus prendre effet pendant une procédure de taxation en cours en matière d'IFD.

1.2 Révision du 18 mars 2016 des bases légales liées au développement de l'armée

Le DEVA sera mis en œuvre à partir du 1^{er} janvier 2018. D'après le texte du message, l'armée doit être bien instruite, complètement équipée de moyens modernes, avoir une assise régionale solide et être rapidement mobilisable. Le DEVA vise également à parvenir à un équilibre durable entre les prestations de l'armée et les ressources à disposition. Il est fondé sur un nouveau modèle de service d'instruction. Concrètement, le DEVA modifie les bases suivantes du modèle:

- pour les militaires avec grades de la troupe, la durée totale de l'obligation de servir est fixée à 245 jours de service, au lieu de 260 actuellement;
- la durée de l'ER est réduite à 18 semaines (cas normal), et deux ER auront lieu chaque année (actuellement: trois ER par année);
- les militaires peuvent accomplir leur ER entre leur 19^e et leur 25^e année;
- les unités accomplissent chaque année un cours de répétition (CR) d'une durée de trois semaines;
- les appointés et les soldats (militaires avec grades de la troupe) doivent accomplir six CR;

³ RS 510.10

⁴ RS 510.107.0

⁵ Disponible à l'adresse: www.vtg.admin.ch > Média > Publications et revues

- la durée d'incorporation des militaires avec grades de la troupe est fixée à 12 ans dans la loi révisée sur l'armée (actuellement: 10 ans, tout au plus 14 ans); le Conseil fédéral sera désormais habilité à réduire cette durée; au niveau de l'ordonnance, cette marge de manœuvre pourra être utilisée pour atteindre la durée d'incorporation effective visée, qui est de 10 ans (y c. l'année de licenciement); et
- pour les militaires, la durée d'incorporation commence l'année suivant l'accomplissement de l'ER; étant donné que l'entrée à l'ER est modulable, le service militaire peut être effectué entre la 19^e année au plus tôt et la 37^e année au plus tard (actuellement: entre la 20^e et la 34^e année).

Ce nouveau modèle a aussi un impact sur la loi sur le service civil. Les 245 jours de service à accomplir par les militaires avec grades de la troupe sont convertis avec le facteur 1,5 en 368 jours de service civil (aujourd'hui 390). En outre, l'accomplissement du service civil sera également possible entre la 20^e et la 37^e année et l'incorporation dans le service civil sera réduite de 14 ans au plus à 12 ans au plus.

Par ailleurs, il faut mentionner l'harmonisation prévue de la durée de l'obligation de servir dans la protection civile, bien que cette obligation ne fasse pas partie du DEVA, ni de la loi sur le service civil, ni de l'accomplissement du service militaire obligatoire. Elle devrait désormais durer 12 ans (soit 245 jours de service) et être accomplie entre la 19^e année et la 36^e année comprise (plutôt qu'entre la 20^e et la 40^e année).

Les conditions-cadres pour les militaires avec grades de la troupe et les sous-officiers, celles régissant le service civil et celles régissant la protection civile seront largement harmonisées; les adaptations pour la protection civile sont encore en cours d'élaboration, l'entrée en vigueur n'étant prévue que le 1^{er} janvier 2020.

Ces nouveautés impliquent des modifications de la LTEO.

1.3 Motion (14.3590) «Taxe d'exemption de l'obligation de servir. Étendre le droit à une réduction à toute la durée du service effectué par les membres de la protection civile»

Le 20 juin 2014, le conseiller national Walter Müller a déposé une motion chargeant le Conseil fédéral de créer les conditions légales de telle sorte que les membres de la protection civile aient droit à une réduction de la TEO pendant toute la durée de leur service actif. Le développement de la motion était le suivant: «Conformément à la réglementation actuelle, les membres de la protection civile ont droit à une réduction de la TEO jusqu'à l'âge de 30 ans. Les jours de service effectués entre l'âge de 30 et de 40 ans ne donnent plus droit à une réduction. Cette situation est injuste et a souvent pour résultat que des membres chevronnés de la protection civile, qui restent en règle générale domiciliés plus longtemps au même endroit, ne sont plus motivés à continuer d'effectuer des jours de service ou ne sont plus disposés à assumer une position de cadre.» Le Conseil fédéral a proposé d'accepter la motion. Celle-ci a été adoptée par le Conseil national le 26 septembre 2014 et par le Conseil des États le 10 mars 2015 et transmise au Conseil fédéral pour qu'il élabore les bases légales nécessaires.

Le problème à la base de la motion est que la durée de l'assujettissement à la taxe d'exemption (11 ans) et celle de l'obligation de servir dans la protection civile (21 ans) ne concordent pas.

Le tableau ci-dessous montre cette différence:

	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39	40
TEO	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X										
PC	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*

Légende: PC: durée de l'obligation de servir dans la protection civile, TEO: durée de l'assujettissement à la taxe

Sur la base du rapport «Mise en œuvre de la stratégie de la protection de la population et de la protection civile 2015+» du 6 juillet 2016, il est prévu de modifier le système de service et, partant, la réglementation en matière de TEO dans le domaine de la protection civile. L'obligation de servir dans la protection civile durera à l'avenir 12 ans et devra être accomplie entre la 19^e et la 36^e année. Les hommes qui servent dans la protection civile devront accomplir 245 jours de service pour que leur obligation de servir soit considérée comme remplie. Ces modifications ne pourront cependant être mises en œuvre que dans le cadre de la révision prévue de la loi fédérale du 4 octobre 2002 sur la protection de la population et sur la protection civile (LPPCi)⁶ et des autres bases légales pertinentes.

1.4 Digression: rapport du groupe de travail consacré au système de l'obligation de servir

Le rapport du groupe de travail du 15 mars 2016⁷ consacré au système de l'obligation de servir (ci-après rapport) a pour but d'examiner le système des obligations de servir (service militaire, service civil, taxe d'exemption de l'obligation de servir selon l'art. 59 Cst. et protection civile selon l'art. 61 Cst.), et de déterminer les mesures à prendre et les possibilités d'optimisation. Ce rapport s'adresse aux décideurs politiques. Le groupe de travail doit leur soumettre une analyse globale avec de possibles champs d'action et proposer des solutions.

Le groupe de travail recommande de développer le système actuel de l'obligation de servir dans le sens du «modèle norvégien» (cf. p. 209 du rapport). Ses recommandations relatives à un réaménagement possible du système de la TEO sont expliquées brièvement ci-après.

Étant donné que selon l'art. 59 Cst., l'acquiescement de la TEO constitue une manière subsidiaire de remplir l'obligation de servir, le groupe de travail a aussi évalué les incitations positives ou négatives de l'agencement actuel de la TEO. En l'occurrence il faut citer principalement le nombre des TEO (actuellement 11 TEO annuelles) que doivent acquiescer les hommes déclarés inaptes, le taux de la TEO (actuellement 3 % du revenu net pour l'IFD) ainsi que le montant minimal de la taxe (actuellement 400 francs).

⁶ RS 520.1

⁷ Le rapport peut être consulté à l'adresse suivante: www.admin.ch > Documentation > Communiqués > 6.7.2016 «Avenir de l'obligation de servir: le Conseil fédéral prend connaissance du rapport du groupe de travail» (état le 19.08.2016).

En outre, le groupe de travail émet quelques affirmations sur l'équité en matière d'obligations militaires en relation avec la TEO. Pour le groupe de travail, il est logique que la TEO dépende du revenu et qu'une contribution minimale soit définie. Toutefois, il estime qu'il est choquant que les 21 semaines d'ER qu'un militaire doit accomplir équivalent à la taxe minimale de 400 francs qu'un camarade du même âge déclaré inapte au service doit acquitter en tant que personne en formation ou personne qui gagne peu. C'est pourquoi le groupe de travail préconise de porter la taxe minimale de 400 francs à 1000 francs (cf. p. 94 du rapport).

En revanche, le groupe de travail estime qu'il n'est pas nécessaire de prendre des mesures concernant les effets de l'accomplissement ou du non accomplissement du service sur le revenu de ces deux groupes de personnes. D'après une étude réalisée en 2003⁸, le service militaire a un effet statistiquement significatif sur la hausse du niveau du salaire. Enfin, le groupe de travail parvient à la conclusion que, dans l'ensemble, l'équité en matière d'obligations militaires est encore respectée (cf. p. 96 du rapport).

Il faut en outre mentionner que le groupe de travail a recommandé de nouvelles incitations en faveur du service militaire (recommandation 7, p. 119 du rapport). De telles incitations positives pourraient être par exemple la certification d'activités apprises à l'armée ou l'augmentation de la solde. À l'inverse, il serait aussi possible d'instituer des incitations négatives en augmentant fortement le taux de 3 % du revenu net pour l'IFD utilisé actuellement pour calculer la TEO. Le groupe de travail ne s'est cependant pas exprimé sur ces incitations négatives.

L'aménagement actuel de la TEO dépendant du revenu a aussi une forte composante sociale. Les hommes déclarés inaptes au service gagnent en moyenne moins que leurs camarades du même âge qui font du service militaire⁹. Une forte hausse du taux à 4 ou même à 5 % imposerait aux plus faibles socialement une charge beaucoup plus lourde par rapport à leur revenu disponible que celle qui frapperait les revenus plus élevés. La charge serait encore bien plus lourde si la taxe minimale était augmentée de 250 % et portée ainsi à 1000 francs. Les hommes qui gagnent peu et qui sont donc les plus faibles socialement sont ceux qui acquittent la taxe minimale. En 2015, ce n'était pas moins de 31 % de toutes les TEO acquittées. Ce nombre relativement élevé diminuera certes avec le nouveau système, car les hommes qui déplacent leur ER ne devront plus acquitter de TEO. C'est cependant toujours le même groupe d'hommes qui acquitte la taxe minimale.

Avec le DEVA, la durée totale des services obligatoires sera abaissée de 260 jours à 245 jours. Pour sa part, la TEO ne doit cependant pas être réaménagée. De cette manière, par rapport au DEVA, il n'y aura pas d'allègement de l'obligation de servir ou de l'obligation de payer la taxe d'exemption, car les 15 jours de service à fournir en moins pour le service militaire et les 23 jours en moins pour le service civil ne seront pas compensés dans la LTEO.

Un dernier point d'amélioration de la TEO soulevé par le groupe de travail concerne l'exemption pour «certaines» activités (cf. p. 157 du rapport). D'après le droit actuel, des hommes aptes au service militaire exerçant des activités vitales peuvent être exemptés du service militaire en vertu de l'art. 18 de la loi fédérale du 3 février 1995

⁸ Studie Old Boys Network, publiée dans Zeitschrift für Soziologie, Jg. 32, Heft 2, avril 2003, p. 139 à 155 (Studie Old Boys Network).

⁹ Cf. Studie Old Boys Network.

sur l'armée et l'administration militaire (loi sur l'armée, LAAM)¹⁰ et, par analogie, en vertu de l'art. 13 de la loi fédérale du 6 octobre 1995 sur le service civil (LSC)¹¹. Ce sont:

- a. les membres du Conseil fédéral, le chancelier et le vice-chancelier de la Confédération;
- b. les ecclésiastiques non incorporés comme aumôniers;
- c. le personnel indispensable pour assurer l'exploitation des installations médicales;
- d. les membres professionnels des services de sauvetage qui ne sont pas absolument indispensables à l'armée pour ses propres services de sauvetage;
- e. les directeurs et le personnel de surveillance d'établissements, de prisons ou de foyers, dans lesquels sont subies des détentions préventives, des peines ou des mesures;
- f. les membres professionnels des services de police organisés qui ne sont pas absolument indispensables à l'armée pour l'accomplissement de tâches de police;
- g. les membres du corps des gardes-frontière;
- h. le personnel des services postaux, des entreprises de transport titulaires d'une concession fédérale, ainsi que de l'administration, qui est indispensable à la coopération nationale pour la sécurité lors de situations extraordinaires; et
- i. les membres professionnels des sapeurs-pompiers et des services de défense reconnus par l'État.

Les hommes astreints au service militaire selon les lettres c à i ne sont exemptés que s'ils ont accompli l'ER.

Ces militaires et civilistes sont par conséquent exonérés de la taxe en vertu de l'art. 4, al. 1, let. c, LTEO. La LTEO ne fait donc qu'exécuter ce que prescrivent la LAAM et la LSC. Il serait illogique que ces hommes, que la loi exempte du service militaire, doivent quand même acquitter la TEO.

En revanche, les hommes qui ne font pas de service en raison de leur inaptitude au service ne sont pas exonérés de la taxe, car ils ne peuvent pas être exemptés du service militaire puisqu'ils ne sont plus du tout astreints au service militaire en vertu de la déclaration d'inaptitude. Ces hommes sont assujettis uniquement à la taxe et quelques-uns d'entre eux sont en plus astreints à servir dans la protection civile. L'obligation de service militaire selon l'art. 59 Cst. n'est cependant pas remplie *de jure* par le service dans la protection civile. Il s'ensuit qu'un policier qui ne fait pas de service militaire doit continuer d'acquitter la TEO, contrairement à son camarade policier déclaré apte au service militaire qui a accompli toute son ER. Que cela soit ressenti subjectivement comme injuste est compréhensible. Toutefois, le Tribunal fédéral a déjà jugé plusieurs fois que cette pratique est compatible avec l'art. 59 Cst. et qu'elle est, par conséquent, correcte (par ex. arrêt 2A.300/2003 du 24 février 2004, consid. 5.1 et 5.2). Dans cet arrêt, le Tribunal fédéral expose ce qui suit (traduction):

¹⁰ RS 510.10

¹¹ RS 824.0

«Comme le Tribunal fédéral l'a relevé dans le cas d'un infirmier anesthésiste inapte au service, des raisons d'égalité de droit n'imposent pas d'exonérer de la taxe d'exemption des militaires inaptes au service lorsqu'ils remplissent une fonction qui leur donnerait un droit à être exempté du service selon l'art. 13, al. 1, OM (aujourd'hui art. 18 LAAM). L'aptitude ou l'inaptitude à accomplir le service personnellement fonde une différence pertinente aussi au regard de l'assujettissement à la taxe d'exemption et justifie par conséquent un traitement différent des hommes astreints au service militaire dans la même situation professionnelle. Exonérer de la taxe d'exemption les militaires inaptes au service en raison de leur situation professionnelle susciterait d'importantes inégalités de droit par rapport aux militaires qui ne font pas de service militaire pour des raisons personnelles et doivent par conséquent effectuer un service remplaçant le service militaire (ATF 108 Ib 115 consid. 5, p. 120). Dans l'arrêt 2A.236/1998 du 23 août 1999, consid. 5, le Tribunal fédéral s'en est tenu à cette jurisprudence.»

1.5 Nouvelle réglementation proposée

Le présent projet de loi comprend notamment:

1. La suppression de l'assujettissement à la taxe pour les déplacements de l'ER

Comme c'est déjà le cas aujourd'hui, l'ER peut être accomplie au plus tôt au cours de la 19^e année. En raison de congés pour l'étranger, de formations ou pour d'autres raisons personnelles, l'ER peut cependant être déplacée jusqu'à la 25^e année au plus tard dans le nouveau système modulable de l'armée. Désormais, seuls les cours de répétition et les services civils déplacés pour des raisons personnelles ainsi que les services pas entièrement accomplis donneront lieu à une TEO.

2. L'harmonisation de la durée de l'assujettissement à la taxe et de la durée du service militaire et du service civil

Les hommes astreints au service militaire sont incorporés pendant 12 ans au plus dans l'armée, année d'accomplissement de l'ER non comprise. Celui qui effectue son ER seulement au cours de sa 25^e année sera donc libéré de l'armée au plus tard au cours de sa 37^e année. La période durant laquelle les hommes astreints au service civil peuvent effectuer leurs services sera aussi adaptée (de la 20^e à la 37^e année au plus tard). Dans la LTEO, la durée de l'assujettissement à la taxe doit donc être modifiée; elle s'étendra désormais de la 20^e à la 37^e année comprise. Durant cette période, au maximum 11 TEO seront perçues.

3. L'introduction d'une TEO terminale unique

Du côté du service militaire, il existe de nombreuses raisons pour lesquelles les hommes astreints au service n'effectuent pas leur service obligatoire (par ex. pas de convocation faute de besoin en personnel militaire). Selon la LTEO, un militaire est exonéré du paiement de la taxe annuelle s'il ne peut pas effectuer son service pour ces raisons. Une TEO terminale unique est donc introduite pour les hommes astreints au service militaire ou au service civil libérés du service à la fin de leur obligation, bien qu'ils n'aient pas rempli entièrement leur obligation de servir. Cette

taxe doit être payée indépendamment des raisons pour lesquelles un homme a été libéré du service ou n'a pas effectué entièrement son service certaines années pendant la durée de l'obligation de servir.

4. D'autres adaptations et précisions

- Le délai de prescription dans la législation sur la taxe d'exemption doit être rattaché à l'entrée en force de la taxation de l'IFD.
- La surveillance doit être renforcée au moyen de contrôles réguliers, effectués par les organes de surveillance financière cantonaux, des flux financiers entre les administrations cantonales de la taxe d'exemption et l'AFC.
- L'assistance administrative gratuite sera étendue aux contrôles des habitants des communes.
- La retenue des papiers en tant que mesure de sécurité comprendra aussi la saisie des passeports et cartes d'identité en cours de validité.

1.6 Justification et appréciation de la solution proposée

1.6.1 Pas d'assujettissement à la taxe d'exemption en cas de déplacement de l'ER et harmonisation de la durée d'assujettissement à la taxe

Pas d'assujettissement à la taxe d'exemption en cas de déplacement de l'ER

Dans le système actuel, celui qui n'accomplit pas son ER au cours de sa 20^e année doit acquitter la TEO en raison de l'assujettissement à la taxe d'exemption commençant «automatiquement» à partir du début de la 20^e année. En 2014, 10 741 militaires étaient concernés et 10 282 en 2015. Sur l'ensemble des hommes astreints au service militaire, seuls 48 % d'entre eux accomplissent l'ER au cours de leur 20^e année (2014), respectivement 46 % (2015). Ces dernières années, le paiement de la taxe n'a pas cessé de susciter l'irritation et les réclamations des parents et des militaires bien que ces taxes soient remboursées une fois que la totalité de l'obligation de servir a été remplie. Le nouveau système d'entrée modulable à l'ER ne doit pas être vidé de son sens par la facturation d'une taxe d'exemption pour l'ER déplacée. Il est prévu maintenant que l'assujettissement à la taxe commence seulement après l'accomplissement de l'ER.

Conséquences de l'harmonisation de la durée de l'assujettissement à la taxe

L'assujettissement à la taxe pour les services déplacés pour des raisons personnelles dure jusqu'à la 34^e année d'après la législation actuelle sur la taxe d'exemption. En l'occurrence, on a toujours procédé à la comparaison avec les camarades du même âge (cf. art. 8, al. 1, LTEO). Cette comparaison n'est toutefois plus possible avec le nouveau système d'entrée modulable de l'armée. D'après la nouvelle législation militaire, l'obligation d'effectuer un service d'instruction de la formation (par ex. CR) tous les ans après l'accomplissement de l'ER demeure. Celui qui, après son ER, n'accomplit pas tous les ans la totalité de son service obligatoire est donc assujetti à la taxe jusqu'à ce qu'il ait rempli la totalité de ses services obligatoires, mais au plus jusqu'à sa 37^e année. Étant donné qu'il n'y a pas seulement des cours de répétition de

19 jours en tout, mais aussi d'autres services, on ne peut pas définir un nombre fixe de jours de service à accomplir tous les ans comme pour le service civil.

Pour les civilistes, l'assujettissement à la taxe débute l'année suivant l'admission au service civil si le nombre prescrit d'au moins 26 jours de service valables n'est pas accompli. Pour les hommes astreints au service civil, la réglementation actuelle demeure applicable. Celui qui accomplit moins de 14 jours de service civil valables pendant l'année d'assujettissement acquitte la totalité de la TEO. Celui qui accomplit de 14 à 25 jours de service valables acquitte la moitié de la TEO. Celui qui effectue 26 jours de service et plus n'acquitte pas de TEO.

Par ailleurs, il arrive que des hommes soient déclarés inaptes au cours de leur service militaire ou civil pour différentes raisons. À partir de ce moment, ils doivent acquitter la TEO. Les services qu'ils ont accomplis jusqu'alors sont pris en compte dans l'assujettissement de 11 ans à la taxe. ER, cours de répétition, engagement long ou engagement d'un an dans le service civil sont convertis chaque fois en TEO qui n'est plus à payer. De cette manière, une égalité de traitement est garantie entre tous les hommes astreints au service.

Fixer la durée de l'assujettissement à la taxe de la 19^e à la 37^e année permet d'assurer que les hommes recrutés seulement au cours de la 24^e année et déclarés inaptes au service acquittent aussi les 11 TEO prescrites. Un homme âgé de 19 ans déclaré inapte au service au moment du recrutement acquitte donc 11 taxes d'exemption de sa 20^e à sa 30^e année. Un homme déclaré inapte au service au cours de sa 24^e année est assujéti à la taxe de sa 25^e à sa 35^e année.

1.6.2 Taxe terminale unique d'exemption de l'obligation de servir en cas de libération du service avec un solde de jours de service non accomplis

Une TEO terminale unique est introduite pour les hommes astreints au service militaire ou au service civil qui sont libérés du service bien qu'ils n'aient pas rempli la totalité de leur obligation de servir. La proposition d'une TEO terminale forfaitaire est motivée par le principe de l'année d'assujettissement et des considérations d'économie administrative. Si chaque jour de service manqué était décompté, la question qui se poserait est de savoir quel jour de service n'a pas été accompli au cours de quelle année d'assujettissement et sur quelle base de calcul il faudrait effectuer la taxation. L'assujéti à la taxe doit être taxé en fonction de sa capacité économique (art. 127, al. 2, Cst.). Les dispositions de la Constitution ne seraient toutefois pas respectées si le revenu de l'année de libération du service constituait la base de la taxation de tous les jours de service manqués au cours de différentes années d'assujettissement. L'année de libération du service, le revenu moyen serait plus élevé que lors des autres années d'assujettissement au cours desquelles le service annuel obligatoire n'a pas été entièrement accompli. La question de la prescription se poserait aussi dans de nombreux cas. En outre, un décompte de chaque jour de service manqué provoquerait de nombreuses inégalités de traitement. C'est pourquoi il faut renoncer à un tel décompte. Par ailleurs, il faut inciter les hommes qui n'ont pas été convoqués à s'annoncer auprès des organes de convocation.

Bien que la nouvelle réglementation relative à la TEO terminale unique ne permette pas d'assurer une égalité de traitement complète, elle constitue quand même une incitation pour ceux qui font du service à s'engager à accomplir personnellement la totalité de leur obligation de servir. Les militaires qui ne sont pas convoqués ont aujourd'hui déjà l'obligation de s'annoncer à l'organe de convocation compétent (art. 89, al. 5, RS 04). Cette nouvelle réglementation constitue une contribution importante à l'équité en matière d'obligations militaires.

En ce qui concerne le deuxième pilier important de la présente révision, il s'agit de combler une lacune qui existe depuis toujours. Pour que l'égalité de traitement relative fixée par la politique (ceux qui font du service accomplissent tous les jours de service obligatoires et ceux qui ne font pas de service acquittent toutes les TEO obligatoires) soit mise en œuvre, les autorités compétentes doivent remplir les tâches qui leurs sont assignées. Tous les ans, les administrations cantonales de la taxe d'exemption reçoivent de l'AFC le nom des assujettis à la taxe qui n'ont pas entièrement rempli leur service obligatoire. Ces administrations taxent et recouvrent ensuite la nouvelle TEO terminale. L'équité en matière d'obligations militaires peut donc être améliorée au moyen de la perception intégrale de la taxe. La solution proposée ici constitue une solution simple, claire, facile à appliquer et fondée sur le fait que l'obligation de servir n'a pas été entièrement remplie.

Les TEO pour les militaires et les civilistes sont réduites selon l'art. 19, al. 1, LTEO en proportion du nombre total des jours de service que l'assujetti à la taxe a accompli jusqu'à la fin de l'année d'assujettissement. Cette réglementation sera supprimée dans le cadre de la TEO terminale unique car sinon, le but de la taxe d'exemption (renforcer l'équité en matière d'obligations militaires) serait fortement affaibli.

Exemple de cas où une TEO terminale est due (après l'entrée en vigueur du DEVA):

22° A	23° A	24° A	25° A	26° A	27° A	28° A	29° A	30° A	31° A	32° A	Remarques
ER 124 JS	SD mil.	SD mil.	SD mil.	SD mil.	CR 19 JS	SD TEO payée	CR 19 JS	SD TEO payée	SD TEO payée	LIB 0 JS	Sur les 245 JS obligatoires, 160 JS ont été effectués (ER + 2 CR). Durant quatre années, le militaire n'a pas été convoqué. Pour trois cours de répétition déplacés sur demande, une TEO a été payée. Ce militaire est libéré avec un solde de 83 jours de service non accomplis. Les TEO qu'il a payées ne lui sont pas remboursées.

Légende: A: année, ER: école de recrues, SD mil.: service déplacé pour des raisons militaires (sans paiement de la TEO), JS: jours de service, SD: service déplacé (paiement de la TEO), LIB: libération, TEO: taxe d'exemption de l'obligation de servir

Afin que l'obligation de servir ne soit pas «plus que remplie», cette TEO terminale unique n'intervient que lorsqu'il manque plus de 15 jours de service militaire ou plus de 25 jours de service civil.

Exemple de cas où la TEO terminale n'intervient pas pour éviter que l'obligation de servir ne soit «plus que remplie»:

22 ^e A	23 ^e A	24 ^e A	25 ^e A	26 ^e A	27 ^e A	28 ^e A	29 ^e A	30 ^e A	Remarques
ER 124 JS	PC	PC	CR 19 JS	CR 20 JS	SD TEO payée	SD TEO payée	CR 19 JS	CR 20 JS LIB	Sur les 245 JS obligatoires, 240 JS ont été effectués (202 réellement et 38 crédités pour 2 TEO acquittées). Si une TEO entière était due à la libération du service, 259 JS auraient été effectués en tout en raison des 19 JS crédités pour la TEO acquittée.

Légende: A: année, ER: école de recrues, PC: pas convoqué, JS: jours de service, SD: service déplacé (taxe d'exemption acquittée), CT: crédit, LIB: libération, TEO: taxe d'exemption de l'obligation de servir

1.6.3 Autres adaptations et précisions

Nouvelle réglementation de la prescription

La TEO est calculée sur la base de l'IFD. L'année de taxation est en général l'année civile suivant l'année d'assujettissement à la taxe.

Actuellement, le délai de prescription de cinq ans commence à l'échéance de l'année de taxation de la TEO. Le délai de prescription court sans égard au fait que l'IFD n'a pas pu être définitivement fixé. Dans l'arrêt 2C_1094/2014 du 12 juin 2015, le Tribunal fédéral a confirmé que les TEO peuvent se prescrire même si elles n'ont pas pu être définitivement taxées en raison de longues procédures de recours concernant l'IFD.

Ces procédures occasionnent encore et toujours des pertes, qui se chiffrent en millions de francs. C'est pourquoi le délai de prescription dans la législation sur la taxe d'exemption doit être rattaché à l'entrée en force de la taxation de l'IFD.

Bien que le délai de prescription de cinq ans soit assez court, il ne faut pas s'en écarter. Le délai de cinq ans vaut également pour les taxes d'exemption qui sont taxées sur la base d'une déclaration particulière (notamment pour les hommes qui reviennent de l'étranger). Étant donné que la prescription est suspendue ou ne court pas pour ces assujettis lorsqu'ils sont domiciliés à l'étranger, le délai de cinq ans ne constitue en général pas un problème.

Comme les autorités cantonales de la taxe d'exemption n'effectuent pas leur propre taxation, mais se basent en fait sur la taxation entrée en force de l'IFD pour calculer la TEO, ce qui est judicieux du point de vue de l'économie administrative, la taxation et la levée d'une taxe d'exemption due peuvent être assurées à l'avenir.

Renforcement de la surveillance

Le but de cette mesure est de garantir que la taxe d'exemption soit perçue sans faille dans tous les cantons et que tous les produits soient annoncés par les cantons à l'AFC. Le contrôle des flux financiers entre les administrations cantonales de la taxe d'exemption et l'AFC devra être effectué tous les trois ans au moins. C'est le cas aujourd'hui dans quelques cantons, mais de loin pas dans tous les cantons. Cette prescription est fondée sur une recommandation du Contrôle fédéral des finances (CDF). Elle a été inscrite sous une forme semblable, mais plus stricte, à l'art. 104a

de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD)¹². Afin qu'il n'y ait pas de lacune dans les contrôles entre les inspections effectuées tous les trois ans par l'AFC et les contrôles des organes de surveillance financière cantonaux, l'accès de l'AFC aux rapports de ces organes doit être assuré.

Amélioration de l'assistance administrative

Tous les hommes astreints au service militaire, y compris les hommes inaptes au service, ont une obligation de s'annoncer régie par la loi (art. 27 LAAM, art. 32 LSC, art. 50 de l'ordonnance du 11 septembre 1996 sur le service civil [OSCi]¹³). Leurs données personnelles sont gérées soit dans le système de gestion du personnel de l'armée (PISA) soit dans le système correspondant du service civil (E-ZIVI). Les autorités cantonales de la taxe d'exemption et l'AFC ont un accès défini par la loi à ces deux systèmes. L'expérience montre que cette obligation de s'annoncer dans le service civil est de moins en moins respectée. L'obligation de s'annoncer auprès de communes en cas d'établissement ou de séjour est mieux respectée que l'obligation militaire de s'annoncer. L'extension de l'assistance administrative a pour but de garantir que les administrations cantonales de la taxe ont un accès régulier aux adresses actuelles des hommes astreints au service militaire et que la taxe peut être perçue sans qu'un grand travail de recherche doive être fourni.

Nouvelle réglementation de la retenue des papiers

L'établissement d'un passeport suisse peut désormais être soumis à la condition que les taxes d'exemption dues aient été payées (art. 35, al. 1, LTEO). Aujourd'hui, la durée de validité d'un passeport est de dix ans et ne peut plus être prolongée. Aussi, une demande de retenue du passeport d'un assujetti à la taxe qui a obtenu un nouveau passeport deux mois auparavant n'est guère utile puisqu'elle ne prend effet que neuf ans et dix mois plus tard. Cet instrument de sécurité se révèle inefficace dans de tels cas de figure pour garantir le recouvrement de la taxe d'exemption de l'obligation de servir. Il est proposé désormais que non seulement une demande de passeport ou de carte d'identité puisse être rejetée si des TEO sont dues, mais aussi que les papiers d'identité en cours de validité (passeport et carte d'identité) puissent être confisqués. La retenue des papiers doit être levée dès que les TEO dues ont été acquittées. Un juge cantonal compétent doit approuver les demandes de retenue des papiers. Jusqu'en 2012, les cantons n'avaient jamais demandé ni pris une telle mesure. En 2012, l'AFC, en tant qu'autorité de surveillance, a donné l'instruction aux cantons de garantir les conditions procédurales correspondantes. Depuis, déjà deux retenues de papier ont été décidées par des juges (décisions non publiées dans deux cantons). Dans le cadre de ces deux décisions, non seulement l'établissement des passeports a été bloqué, mais les papiers en cours de validité (passeport et carte d'identité) ont aussi été confisqués.

Pour évaluer si la nouvelle mesure de sécurité proposée est adéquate, il y a lieu de considérer les sanctions auxquelles doit s'attendre un homme qui refuse d'effectuer son service militaire ou son service civil:

¹² RS 642.11

¹³ RS 824.01

- le refus de servir ou la désertion sont sanctionnés par une peine privative de liberté de 18 mois au plus ou d'une peine pécuniaire (art. 81 du code pénal militaire du 13 juin 1927 [CPM]¹⁴);
- l'insoumission ou une absence injustifiée – c'est-à-dire un ou plusieurs services ou jours de service non effectués – sont sanctionnées par 180 jours-amende au plus (art. 82 CPM).

Par rapport à ces sanctions, la retenue des papiers est une mesure proportionnée au but visé.

1.6.4 Mesures rejetées

Suite à la motion Studer (04.3672), la taxe minimale a été relevée de 200 à 400 francs au 1^{er} janvier 2010. À cette époque déjà, le débat politique tournait autour du maintien de la taxe en vigueur et de son relèvement à 1000 francs. Le Parlement avait alors suivi le Conseil fédéral et doublé le montant de la taxe minimale en la portant à 400 francs. Environ 31 % des assujettis acquittent la taxe minimale. Il s'agit essentiellement d'hommes qui n'ont pas ou peu de revenu. C'est la principale raison qui pousse le Conseil fédéral à renoncer à un relèvement (v. sur ce point le rapport de l'AFC du 7 juin 2007). De plus, il faut aussi penser au fait qu'un relèvement très important de la taxe minimale soulèverait des problèmes de recouvrement. La perception nécessiterait de lourds travaux supplémentaires en raison de l'augmentation du nombre des poursuites ainsi que du traitement de nombreuses demandes en remise. La diminution des recettes qui va de pair avec ce surcroît de travail administratif enlève toute efficacité à un relèvement de la taxe minimale. De plus, la taxe moyenne, qui s'élève à 675 francs, ne dépasse que de 275 francs la taxe minimale.

Malgré la réduction de la durée totale des services obligatoires dans le cadre du DEVA, le Conseil fédéral renonce volontairement à une adaptation des 11 TEO dues. On aurait pu envisager de ne réclamer que 10 TEO à la place de 11 aux hommes qui ne font pas de service. Le maintien de 11 TEO annuelles signifie que le coût des jours de service non effectués augmente. Cela a pour but de veiller à ce qu'il persiste une incitation à donner la priorité à l'accomplissement du service militaire plutôt qu'à l'éviter en passant par la voie sanitaire.

Le taux de 3 % du revenu brut est également considéré comme approprié, notamment dans le rapport de l'AFC du 7 juin 2007. Le Conseil fédéral renonce donc à relever ce taux.

1.7 Mise en œuvre

La mise en œuvre de la modification de la loi est prévue à partir du 1^{er} janvier 2019, c'est-à-dire un an après l'entrée en vigueur prévue des bases légales concernant le service militaire et le service civil, car la taxation de la première année d'assujettissement 2018 n'aura lieu que l'année suivante. Les premières décisions de taxation selon la nouvelle législation seront rendues au 1^{er} mai 2019.

¹⁴ RS 321.0

La mise en œuvre incombe en premier lieu aux cantons. Ces derniers sont compétents pour la taxation et la perception de la taxe. À l'échelon de la Confédération, il faut adapter l'ordonnance du 30 août 1995 sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir (OTEO)¹⁵, les instructions, circulaires et interfaces informatiques. À l'échelon des cantons, il faut adapter les trois systèmes informatiques utilisés dans toute la Suisse et une partie des ordonnances cantonales d'exécution. Les frais afférents aux cantons sont couverts par la commission de perception de 20 %. Avant la mise en œuvre, l'AFC préparera toutes les administrations cantonales de la taxe aux nouvelles prescriptions et à la nouvelle pratique au cours d'un séminaire de formation spécial.

2 **Commentaire des articles**

Préambule

Dans le préambule, le renvoi aux dispositions de la Constitution du 29 mai 1874 a été supprimé et remplacé par un renvoi aux dispositions de la Constitution du 18 avril 1999: l'art. 40, al. 2, Cst. remplace l'art. 45^{bis}, al. 2, aCst., et l'art. 59, al. 3, Cst. remplace l'art. 18, al. 4, aCst.

Art. 2, al. 1, let. a, et 3

Al. 1, let. a: la «règle des six mois» s'applique à la taxe d'exemption. D'après cette règle, celui qui possède un statut (par ex. inapte au service ou exonéré de la taxe) pendant plus de six mois conserve ce statut pendant toute l'année d'assujettissement. Cette précision établit clairement que la «règle des six mois» est valable pour le service militaire et pour le service civil.

Al. 3: depuis longtemps, plusieurs milliers de militaires et quelques dizaines de civilistes sont libérés chaque année du service sans avoir accompli la totalité des services obligatoires. Le solde des jours manqués va de quelques jours à plus de 130 jours de service. Cette réalité altère l'équité en matière d'obligations militaires par rapport aux hommes qui accomplissent tous les jours de service prescrits et ceux qui ne font pas de service et acquittent toutes les taxes d'exemption dues. Cette nouvelle disposition améliorera l'équité en matière d'obligation de servir.

Art. 3

Al. 1: d'après la législation en vigueur, les hommes qui ne font pas de service doivent acquitter 11 TEO. Cette règle est maintenue telle quelle. Pendant la durée possible de l'assujettissement à la taxe de la 19^e à la 37^e année (18 ans), il ne faudra acquitter une TEO que pendant 11 ans à partir de l'année suivant le recrutement. Cette taxe doit être acquittée tous les ans sans interruption. Pour les militaires qui ne sont déclarés inaptes au service qu'au cours de leur service, les jours de service accomplis sont convertis en taxes d'exemption, si bien que ces militaires aussi n'acquittent pas plus de 11 TEO. Une ER est déduite de la durée totale des services obligatoires équivalant à 11 TEO à raison de 124 jours de service et un CR à raison de 19 jours.

¹⁵ RS 661.1

Al. 2 et 3: la durée de l'assujettissement à la taxe sera harmonisée avec la durée du service militaire et du service civil obligatoire. Elle s'étendra de la 19^e à la 37^e année comprise.

Art. 7, al. 1 et al. 3, let. a

Al. 1: la législation militaire et celle sur le service civil font une distinction entre les jours de service «effectués» et les jours de service «imputables» (pris en compte, valables). Les congés personnels, les congés généraux de plus longue durée, les jours de détention, les services volontaires, etc. sont inclus dans les jours de service effectués. Depuis 2010, de manière parallèle et cohérente avec la législation militaire, la législation sur la taxe ne prend plus en considération que les jours de service imputables, ce qui est précisé ici. En matière de service civil, seuls les jours de service imputables sont pris en considération et cela depuis son introduction.

Al. 3, let. a: la définition selon la législation militaire est transposée avec cette disposition. Le recrutement est de nouveau imputé sur la durée totale des services obligatoires depuis 2010. Les inspections d'armes et d'équipement dans les communes et les inspections complémentaires ne sont plus effectuées. En outre, les cours pour tireurs restés sont imputés.

Art. 8

Al. 1: d'après la législation actuelle sur la taxe d'exemption, la comparaison avec les camarades du même âge a toujours été effectuée (cf. art. 8, al. 1 actuel). Avec le nouveau système d'entrée modulable de l'armée, cette comparaison ne peut plus être effectuée. Après avoir effectué l'ER, les militaires ont encore l'obligation d'accomplir tous les ans un service d'instruction dans leur formation d'incorporation (par ex. un CR) en vertu de l'art. 51 LAAM. Celui qui n'effectue pas tous les ans son service obligatoire après l'ER est donc assujéti à la taxe jusqu'à ce qu'il ait rempli la totalité des services militaires obligatoires, mais au plus jusqu'à sa 37^e année. Étant donné qu'il n'y a pas seulement des cours de répétition de 19 jours en tout, mais aussi d'autres services, on ne peut pas définir un nombre fixe de jours de service militaire à accomplir tous les ans comme pour le service civil.

Al. 2: reprend la même formulation que l'actuel al. 1^{bis} et le remplace.

Al. 3: depuis l'introduction d'Armée XXI, il n'y a plus de «service de remplacement» pour les services déplacés. Tous les services sont effectués dans le cadre de la durée totale des services obligatoires. Il n'y a jamais eu de tels «remplacements» dans le service civil. C'est pourquoi ce texte est abrogé. Désormais, toutes les raisons pertinentes pour lesquelles un homme astreint au service n'a pas besoin de payer la taxe d'exemption sont énumérées dans cet alinéa. Le nombre de ces raisons, qui sont précisées dans les nouvelles dispositions, est fortement réduit. Les convocations de l'armée dépendent des formations existantes et des fonctions qui y sont nécessaires. C'est pourquoi l'armée a besoin d'une certaine flexibilité en matière de convocations et de dispenses annuelles. Les civilistes ne doivent pas non plus payer de TEO lorsqu'ils ne sont pas convoqués faute d'obligation d'engagement. La formulation «pour d'autres raisons ne tenant pas à sa personne» de la législation actuelle a également été supprimée. D'un point de vue pratique, cette formulation de portée générale n'est aujourd'hui plus pertinente.

Art. 11

L'actuel art. 10 OTEO prescrit déjà que les bénéfiques en capital définis à l'art. 18, al. 2, LIFD, les versements de capitaux remplaçant des prestations périodiques, les gains de loterie et d'autres institutions semblables, les indemnités obtenues lors de la cessation d'une activité ou de la renonciation à celle-ci, ou lors de la renonciation à l'exercice d'un droit, sont soumis à la taxe (au taux fixé à l'art. 13, al. 1, LTEO), même s'ils ont été frappés d'un impôt annuel spécial durant l'année où ils ont été réalisés. D'après le principe de la légalité inscrit à l'art. 164, al. 1, let. d, Cst., la qualité de contribuable, l'objet des impôts et le calcul du montant de l'impôt au moins doivent être définis dans la loi. Avec la précision apportée à la base de calcul dans la loi, le principe de la légalité est mieux respecté dans le cadre de la TEO.

Art. 15, al. 1 et art. 19, al. 1

La législation sur le service militaire et celle sur le service civil font une distinction entre les jours de service «accomplis» et les jours de service «imputables». Les congés personnels, les congés généraux de plus longue durée, les jours de détention, les services volontaires, etc. sont compris dans les jours de service effectués. Depuis 2010, de manière parallèle et cohérente avec la législation militaire, la législation sur la taxe ne prend plus en considération que les jours de service imputables, ce qui est précisé ici. En matière de service civil, seuls les jours de service imputables sont pris en considération et cela depuis son introduction.

Art. 21a

Tous les ans, des milliers de militaires sont libérés du service, bien qu'ils n'aient pas rempli entièrement leur obligation de servir. L'équité en matière d'obligations militaires n'est donc pas respectée. Dans le service civil, la totalité de l'obligation de servir est mieux remplie et plus résolument. Afin de ne pas arriver à une obligation de servir «plus que remplie», cette taxe doit être acquittée seulement à partir de 15 jours imputables de service militaire non accomplis ou de 25 jours imputables de service civil non accomplis. Afin de calculer le nombre total de jours de service imputables, il faut convertir les taxes d'exemption acquittées par l'homme astreint au service en jours de service. Une exonération au sens de l'art. 8, al. 3, n'est pas prise en considération dans le calcul de l'ensemble des jours de services imputables. La TEO terminale est taxée sans la réduction prescrite à l'art. 19.

Art. 22, al. 3 et 7

Al. 3: la révision en cours de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral (LTF)¹⁶ prévoit, pour soulager ce tribunal, que le Tribunal fédéral ne traitera plus que les décisions de dernière instance des tribunaux cantonaux «supérieurs». Les tribunaux cantonaux actuels qui traitent les recours concernant la TEO (commission de recours) ne sont pas définis comme des tribunaux «supérieurs» dans tous les cantons. Afin qu'ils ne doivent pas modifier de fond en comble leur structure organisationnelle, les cantons doivent avoir la liberté de répondre à la révision de la LTF en instituant une deuxième instance cantonale de recours en matière de taxe d'exemption.

¹⁶ RS 173.110

Al. 7: d'après l'art. 104a LIFD, un organe de surveillance financière cantonal indépendant doit contrôler tous les ans la perception et la livraison de l'IFD. Ce contrôle doit être introduit aussi dans le domaine de la TEO. Par rapport à l'IFD, le risque est jugé moins grave, c'est pourquoi un contrôle des flux financiers n'est pas prescrit tous les ans, mais tous les trois ans. Si un canton ne remet pas à temps un rapport à l'AFC sur le contrôle effectué par l'organe de surveillance financière cantonal, la LIFD prévoit qu'une entreprise de révision privée procède à ce contrôle au frais du canton concerné. En matière de TEO, il faut cependant renoncer à cette mesure. L'AFC et le CDF auront accès au rapport.

Art. 24, al. 2, phrase introductive, let. k, l et m, et al. 4

Al. 2: d'après l'art. 24, al. 1, les autorités chargées d'appliquer la présente loi, c'est-à-dire les administrations cantonales de la taxe, doivent se prêter une assistance mutuelle gratuite. L'assistance administrative gratuite s'appliquera désormais aussi aux autorités et aux services énumérés à l'art. 24, al. 2. Cette précision est importante car il y a toujours plus d'autorités qui cherchent à facturer les prestations qu'elles fournissent dans le cadre de l'assistance administrative.

Let. k, assistance administrative de l'Office fédéral des assurances sociales (OFAS): le livret de service (LS) est l'attestation qui constitue la preuve de l'accomplissement de l'obligation de servir d'après l'art. 27 nLAAM. Pour les hommes qui font du service, le remboursement de TEO acquittées n'est accordé que si la totalité des services obligatoires a été effectuée. Les services effectués ne sont pas inscrits seulement dans le LS, mais aussi dans PISA. En cas de demande de remboursement, les autorités de la taxe contrôlent le LS et PISA. En l'occurrence, elles constatent souvent des différences parfois importantes du nombre de jours de service. Pour trouver le nombre exact des jours de service véritablement imputables, le décompte des APG est un instrument très utile. La collaboration avec l'OFAS fonctionne et elle est réglée de manière informelle. La présente modification ne fait que reprendre la pratique actuelle dans la loi.

Let. l, assistance administrative des offices de prévoyance sociale des cantons et des communes: les offices de prévoyance sociale des cantons et des communes qui assistent des assujettis à la taxe s'adressent souvent directement aux administrations cantonales de la taxe. Il peut s'agir en l'occurrence d'exonération de la taxe, de paiement par acomptes, de remise, etc. Afin d'être en mesure de déterminer rapidement et efficacement les droits et les obligations des assujettis à la taxe, les autorités de la taxe ont besoin d'accéder aux informations de ces offices. Cette nouvelle réglementation est déjà réglée aujourd'hui à l'art. 15 OTEO. Elle doit en l'occurrence être relevée à l'échelon de la loi comme c'est le cas pour toutes les autres autorités et services.

Let. m, assistance administrative du contrôle des habitants des communes: tous les hommes astreints au service sont soumis à l'obligation de s'annoncer d'après la législation sur le service militaire ou le service civil. Cette obligation n'est pas intégralement respectée. Afin que les administrations cantonales de la taxe parviennent rapidement et sans grandes recherches aux adresses valables, l'accès à ces données est très important.

Al. 4: les données relatives au revenu et à la fortune font partie désormais des données concernées par l'assistance administrative. Les offices d'assistance sociale en particulier ont besoin de ces données. En outre, les données des offices des

poursuites sur un éventuel retour à une meilleure fortune des assujettis sont également importantes en cas de gestion des actes de défaut de biens.

Art. 25, al. 3

L'ajout de «et recouvrée» est une précision importante parce que seule la taxation est expressément mentionnée dans le texte actuel, ce qui suscite toujours de la grogne lorsque la taxe d'exemption est perçue en même temps. Pour les hommes qui veulent partir à l'étranger, les taxes d'exemption ne sont pas seulement taxées, mais aussi perçues par anticipation pour trois ans au plus (cf. art. 19 OTEO).

Art. 26

Al. 1: la formulation actuelle est reprise telle quelle.

Al. 2: dans la procédure de taxation actuelle, la taxation se base déjà sur les décisions entrées en force de l'IFD, ce qui permet d'exclure beaucoup de réclamations remettant en question les bases du revenu. Les hommes astreints au service qui n'acquittent pas l'IFD reçoivent aussi une décision relative à cet impôt et acquittent en principe la taxe d'exemption minimale. Cette réglementation permet d'accélérer l'application de la taxe par les administrations cantonales de la taxe. En combinaison avec le nouveau régime de la prescription selon l'art. 38 LTEO, cette réglementation aura pour effet que de longues procédures de recours relatives à l'IFD n'entraîneront plus la prescription de la taxe d'exemption ni les pertes de recettes qu'elles occasionnaient.

Al. 3 et 4: il y a longtemps que les assujettis à la taxe ne sont plus taxés d'après les impôts cantonaux, car tous les cantons rendent une décision sur l'IFD, même si cet impôt n'est pas dû. C'est pourquoi le texte actuel de l'al. 3 peut être purement et simplement abrogé. Cet alinéa est remplacé par l'actuel al. 4, dans lequel seul le renvoi doit être modifié.

Art. 28, al. 1

Étant donné que la référence à une réduction est supprimée à l'art. 29 LTEO, les réductions de la taxe accordées en fonction du nombre de jours de service accomplis doivent désormais également être mentionnées dans les décisions de taxation.

Art. 29, al. 1, art. 30, al. 1

Les réductions de la taxe d'exemption dont la durée est supérieure à celle de l'année d'assujettissement doivent faire l'objet d'une décision spéciale dans le droit actuel. De même, les exonérations dont la durée est supérieure à celle de l'année d'assujettissement doivent faire l'objet d'une telle décision. Toutefois, aucune décision n'est rendue sur des réductions d'une durée supérieure à une année car, en cas de réduction, la situation personnelle de l'assujetti est réexaminée pour chaque année d'assujettissement. Les exonérations dont la durée est supérieure à celle d'une année d'assujettissement sont en revanche parfaitement justifiées dans des cas particuliers. C'est pourquoi le terme «réduction» peut être supprimé dans le titre et dans le texte de cette disposition.

Art. 31, al. 4

La LTEO ne comporte pas de prescription sur les fêtes judiciaires. En l'occurrence, les prescriptions des cantons sont très variées. Des cantons excluent les fêtes judiciaires, d'autres les prévoient uniquement pour les impôts cantonaux, d'autres encore ne les prévoient que pour les procédures judiciaires et d'autres n'ont rien réglé du tout. La LIFD exclut les fêtes judiciaires. Pour des raisons de clarté et d'uniformité, il est nécessaire de régler ce point dans la LTEO de manière uniforme aussi pour tous les cantons. La remarque précisant que les fêtes au sens de l'art. 22a de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative¹⁷ ne s'appliquent pas permet de clarifier le fait que dans des procédures de réclamation et de recours les délais continuent de courir pendant les fêtes judiciaires.

Art. 32, al. 3, let. b

L'assujettissement à la taxe ne peut être constaté qu'à la fin de l'année et la taxe n'est facturée que l'année suivante. À la différence des autres impôts, il n'y a pas de calcul prorata temporis en matière de TEO. Au moment de la faillite, l'année d'assujettissement n'est pas encore écoulée et, par conséquent, on ne peut juger à ce moment si les conditions de l'assujettissement sont remplies pour cette année. L'ajout relatif aux TEO des années précédentes est donc nécessaire, car les offices des poursuites et les assujettis à la taxe veulent toujours prendre en compte encore la taxe d'exemption de l'année en cours. Cet ajout clarifie la situation.

Art. 35, al. 1

Un passeport n'est plus prolongé après sa date d'expiration, mais remplacé par une pièce d'identité entièrement nouvelle. Un passeport n'est toutefois pas nécessaire pour tous les pays. Une carte d'identité remplit la même fonction. La nouvelle disposition fait donc expressément mention de la carte d'identité. Étant donné que des assujettis à la taxe partent à l'étranger sans avoir rempli leur obligation de s'annoncer ni leurs obligations en matière de taxe d'exemption, la liberté de voyager des assujettis qui se trouvent déjà à l'étranger doit aussi être réduite. Une carte d'identité ou un passeport sont valables dix ans. Pour que le but de garantie de la taxe d'exemption puisse déployer immédiatement ses effets, il faut fixer dans la loi que les pièces d'identité actuellement valables sont aussi concernées par la retenue et qu'elles peuvent donc être confisquées. Dans quelques cantons, des jugements rendus à ce sujet sont déjà entrés en force. Comme il est précisé dans la dernière phrase, le tribunal doit respecter le principe de la proportionnalité lorsqu'il décide d'étendre la retenue aux papiers d'identité en cours de validité.

Art. 38, al. 1

La réglementation de la prescription doit être adaptée car la TEO subit chaque fois d'importantes pertes, lorsqu'une longue procédure de réclamation ou de recours concernant l'IFD est pendante. La législation actuelle prévoit que la prescription commence à courir automatiquement à la fin de l'année de taxation qui suit l'année d'assujettissement. Aujourd'hui, la TEO est basée en fait, et sera basée désormais en droit également, sur la taxation entrée en force de l'IFD. C'est le bon moyen du point

¹⁷ RS 172.021

de vue de l'économie administrative et procédurale. Il ne serait pas judicieux que les administrations cantonales de la taxe d'exemption procèdent intégralement à leur propre taxation. Lier la prescription à l'entrée en force de l'IFD permet d'assurer que la prescription de la taxe d'exemption n'intervienne pas avant que la taxation de l'IFD ne soit entrée en force. C'est pourquoi le délai de prescription ne doit pas être prolongé non plus.

Art. 39

Al. 1: de nos jours, il n'y a plus de services de remplacement. Le texte doit être adapté pour qu'il soit clair qu'un remboursement a lieu lorsqu'un homme astreint au service militaire ou au service civil a accompli tous les services obligatoires dans le cadre de son obligation de servir.

Al. 2: il est précisé à cet alinéa qu'il n'est pas nécessaire dans tous les cas de déposer une demande de remboursement de la TEO. En application de l'art. 54 OTEO, le remboursement peut déjà être accordé aujourd'hui sans qu'il ait été demandé. Les conditions de remboursement selon l'art. 54, al. 2, OTEO sont déjà remplies aujourd'hui pour ce qui est de PISA et de E-ZIVI.

Al. 3: d'après la nouvelle législation militaire, le livret de service (LS) est toujours l'attestation valable de l'accomplissement des services obligatoires. Étant donné qu'il y a souvent des différences entre les jours de service enregistrés dans PISA et ceux inscrits dans le LS, les autorités de la taxe d'exemption ont besoin du LS pour apprécier les remboursements de la TEO. La forme et le contenu de la demande ne sont volontairement pas définis car d'autres formats informatiques sont en cours d'évaluation depuis longtemps. En pratique, les autorités de la taxe réclament déjà le LS. Pour les civilistes, les jours de service ne sont pas inscrits dans le LS, mais uniquement dans le système informatique «E-ZIVI». Les administrations cantonales de la taxe d'exemption ont accès à ce système et apprécient les demandes de remboursement des civilistes à l'aide de celui-ci.

Al. 4 et 5: afin que le remboursement de la taxe dans le temps soit aussi réglé de manière claire, un délai de prescription est fixé dans la loi. L'actuel al. 4 devient l'al. 5.

Art. 49, al. 2

À l'occasion de la dernière révision en 2008, on a oublié d'abroger cet alinéa. La présente révision corrige cet oubli.

3 Conséquences

3.1 Conséquences pour la Confédération

3.1.1 Conséquences financières

La TEO terminale unique, qui sera perçue lorsque la durée totale des services obligatoires n'a pas été accomplie, pourrait rapporter un supplément annuel de recettes d'environ 6 millions de francs. Cette estimation est fondée sur l'hypothèse qu'environ 3000 nouveaux assujettis à la taxe acquitteront une TEO terminale d'un montant d'environ 2000 francs. L'âge de ces assujettis justifie ce montant

relativement élevé par rapport à la TEO moyenne actuelle de 675 francs. Ils auront tous entre 30 et 37 ans l'année de leur libération du service et les revenus sont à l'avenant à cet âge. Le montant des recettes supplémentaires attendues de l'augmentation des hommes qui ne feront pas de service à partir de 2020 ne peut pas être estimé. Actuellement, 80 % des recettes totales vont à la Confédération et 20 % aux cantons à titre de commission de perception.

3.1.2 Conséquences sur le personnel

Pour la Confédération en tant qu'autorité de surveillance, les modifications proposées de la LTEO n'auront pratiquement aucun impact, car les tâches telles que la donnée d'instructions, l'élaboration de directives pratiques, les inspections et les conseils seront assurées dans la même mesure qu'actuellement.

3.1.3 Autres conséquences

L'introduction d'une TEO terminale pour les militaires et les civilistes qui ne remplissent pas la totalité de leur obligation de servir les incitera à s'efforcer d'accomplir les jours de service prescrits. Il faut s'attendre à ce qu'ils adressent à l'armée des demandes à ce sujet, ce qui pourrait poser des problèmes au DDPS si ces demandes se font tard (c'est-à-dire au cours des deux dernières années précédant la date de libération du service). L'AFC et le DDPS dispenseront des informations suffisamment tôt pour que les hommes concernés accomplissent à temps les jours de service obligatoires.

3.2 Conséquences pour les cantons

Vu les différences des structures organisationnelles des cantons pour la taxation et la levée de la TEO, on ne peut rien dire des conséquences des adaptations à apporter à la procédure de taxation et de perception. Les systèmes informatiques propres aux cantons devront être adaptés. Le montant à consacrer à cette adaptation est difficile à estimer en raison de la diversité des systèmes. Pour ce qui est de la charge de travail, elle est aussi difficile à estimer. D'un côté, la taxation des quelque 10 000 hommes qui, tous les ans, repoussent leur ER est supprimée, de l'autre la modularité du système d'entrée de l'armée occasionne une augmentation des travaux administratifs et de contrôle. Cette augmentation pèsera sur le budget pour chaque assujetti à la taxe. À cela s'ajoute le travail pour la TEO terminale unique à la libération du service, lorsque la durée totale des services obligatoires n'a pas été remplie. Il faut en outre s'attendre au même effet qu'en 2004 lors du passage d'Armée 95 à Armée XXI. Entre 2005 et 2015, le nombre des assujettis à la taxe est passé de 132 800 à plus de 214 000 (env. 61 %). Pour les hommes qui ne font pas de service, l'AFC table sur des taux d'augmentation annuels croissant constamment à partir de 2020 environ. Dans l'ensemble, il faut donc tabler sur une augmentation du travail administratif qui se répercutera différemment sur le personnel des cantons.

3.3 Conséquences sur l'économie

La révision partielle de la LTEO n'a pas de conséquence notable sur l'économie.

4 Conformité à la Constitution et à la législation

La base constitutionnelle de la TEO se trouve à l'art. 59 Cst. Cette taxe établit l'égalité entre les hommes astreints qui font du service militaire ou du service de remplacement et ceux qui ne fournissent pas de service personnel ou n'en fournissent qu'une partie seulement.