



17.055

Message relatif à la modification de la loi fédérale sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir

du 6 septembre 2017

Messieurs les Présidents,
Mesdames, Messieurs,

Par le présent message, nous vous soumettons, en vous proposant de l'adopter, le projet d'une modification de la loi fédérale sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir.

Nous vous prions d'agréer, Messieurs les Présidents, Mesdames, Messieurs, l'assurance de notre haute considération.

6 septembre 2017

Au nom du Conseil fédéral suisse:

La présidente de la Confédération, Doris Leuthard
Le chancelier de la Confédération, Walter Thurnherr

Condensé

Dans le cadre du développement de l'armée, diverses modifications ont été apportées aux législations sur le service militaire et sur le service civil. Ces modifications entraînent une révision de la loi sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir. Il s'agit notamment de revoir la période d'assujettissement à la taxe et de supprimer l'obligation de payer la taxe en cas de déplacement de l'école de recrues. Par ailleurs, il est prévu d'introduire une taxe d'exemption finale qui sera perçue à la libération du service.

Contexte

La loi fédérale du 12 juin 1959 sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir (LTEO) doit surtout être révisée pour trois raisons, à savoir:

- *parce que les modifications qui ont été apportées aux législations sur le service militaire et sur le service civil dans le cadre de la révision des bases juridiques du développement de l'armée (DEVA) ont des répercussions sur la LTEO;*
- *parce que le Parlement a adopté la motion Müller (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» et qu'il faut donc la mettre en oeuvre;*
- *parce que la pratique des dernières années a montré que plusieurs modifications et précisions étaient de toute façon nécessaires.*

Contenu du projet

Il est notamment proposé de modifier la LTEO sur les points suivants:

- *la durée de l'assujettissement à la taxe est harmonisée avec les législations sur le service militaire et sur le service civil, et l'assujettissement à la taxe en cas de déplacement de l'école de recrues est supprimé;*
- *une taxe d'exemption est introduite pour les hommes astreints au service militaire ou civil qui sont libérés du service avant d'avoir accompli la totalité des jours de service obligatoires. Cette taxe unique vise d'une part, à inciter davantage à effectuer son service, d'autre part, à renforcer l'équité en matière d'obligations militaires puisque tous les hommes qui n'auront pas accompli la totalité des jours de service obligatoires devront l'acquitter, ce qui permet de réduire l'inégalité de traitement aussi bien par rapport à ceux qui remplissent entièrement leur obligation de servir que par rapport à ceux qui paient la taxe dans son intégralité;*
- *le nouveau régime de la prescription permettra d'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 judiciaires. Sont également re-*

vues les dispositions en matière de remboursement de la taxe et précisées les règles relatives à la prescription du remboursement;

- *enfin, l'assistance administrative sera améliorée, puisque l'obligation de renseigner concernera désormais également les services de contrôle des habitants des communes, ce qui devrait faciliter la perception de la taxe.*

Message

1 Présentation du projet

1.1 Contexte

1.1.1 Fonctionnement et défauts du système actuel

Aux termes de l'art. 1 de la loi fédérale du 12 juin 1959 sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir (LTEO)¹, 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: il s'agit de la taxe d'exemption de l'obligation de servir. Celle-ci est calculée sur les bases de l'impôt fédéral direct (IFD), étant entendu, d'une part, que le revenu imposable de l'assujéti 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. La révision des bases légales du DEVA commencera ainsi à concerner la taxe d'exemption un an après son entrée en vigueur: il importe donc que la révision de la LTEO entre en vigueur au 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 avoir accompli la totalité des jours de service est le suivant:

JSR	2012	2013	2014	2015	2016
	ML	ML	ML	ML	ML
1– 18	981	813	848	621	401
19– 37	1276	928	854	597	411
38– 56	1074	778	652	467	335
57– 75	794	515	396	327	222
76– 94	470	335	274	249	141
95–114	290	203	208	171	128
115–132	151	134	150	101	117
133+	40	26	36	32	40
Total	5076	3732	3418	2565	1793

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

¹ RS 661

Chez les civilistes aussi, un petit nombre d'hommes ont été libérés de leur obligation de servir sans accompli la totalité des jours de service. Le taux d'accomplissement est cependant plus élevé que chez les militaires. En 2016, 2708 civilistes ont été libérés selon la procédure ordinaire, dont 2606 avaient rempli la totalité de leur obligation de servir (cf. Rapport de gestion Service civil 2016 de l'Organe d'exécution du service civil²).

Jusqu'à la fin de 2009, les militaires pouvaient demander immédiatement après avoir rattrapé le service déplacé le remboursement de la taxe d'exemption acquittée. Depuis le 1^{er} janvier 2010, le remboursement des taxes acquittées pour les services déplacés n'intervient que lorsque les militaires ont rempli la totalité de leur obligation de servir, comme c'est la règle en matière de service civil depuis que celui-ci existe, soit depuis 1996. L'application de cette règle nouvelle, plus stricte que la précédente, s'est traduite dans l'ensemble par une augmentation du nombre des jours de service accomplis. Cependant, malgré cette nouvelle réglementation, tous les ans, de nombreux militaires sont libérés du service sans avoir accompli la totalité des jours de service prescrits, parmi lesquels beaucoup de militaires qui, pour différentes raisons, n'ont pas été convoqués pendant plusieurs années et n'ont, par conséquent, pas payé de taxe d'exemption.

Le régime actuel de la prescription ne cesse de se traduire par des pertes importantes en matière de taxe d'exemption: le délai de prescription de cinq ans de la taxation et de la perception de la taxe commence à courir à la fin de l'année de taxation, qui est en général l'année civile qui suit l'année d'assujettissement à la taxe. Le délai de prescription court donc même lorsque la taxe d'exemption n'a pas pu être fixée définitivement. Dans l'arrêt 2C_1094/2014 du 12 juin 2015, le Tribunal fédéral a du reste confirmé que la taxe d'exemption peut se prescrire même lorsqu'il n'a pas été possible de la fixer définitivement en raison de longues procédures de recours concernant l'IFD.

1.1.2 Révision du 18 mars 2016 des bases légales du développement de l'armée

Le DEVA sera mis en œuvre à partir du 1^{er} janvier 2018. Cette réforme vise à assurer à l'armée une instruction de qualité et à garantir qu'elle sera tout entière équipée de moyens modernes, à lui donner une assise régionale solide et à faire en sorte qu'elle soit rapidement mobilisable. Le DEVA vise également à concilier durablement les prestations de l'armée avec les ressources dont elle dispose. Fondé sur un nouveau modèle de service d'instruction, le DEVA repose sur les éléments suivants:

- 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'école de recrues est réduite à 18 semaines (cas normal), et deux écoles de recrues auront lieu chaque année (actuellement: trois écoles de recrues par année);

² Ce document peut être consulté à l'adresse suivante: www.zivi.admin.ch > Infothèque > Publications > Rapports de gestion > 2016.

- les militaires peuvent accomplir l'école de recrues entre leur 19^e et leur 25^e année;
- les unités accomplissent chaque année un cours de répétition d'une durée de trois semaines;
- les appointés et les soldats (militaires avec grades de la troupe) doivent accomplir six cours de répétition;
- la durée d'incorporation des militaires avec grades de la troupe est fixée à 12 ans au maximum 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, la durée d'incorporation effective visée étant de 10 ans (y c. l'année de libération du service);
- pour les militaires, la durée d'incorporation commence l'année suivant l'accomplissement de l'école de recrues; étant donné que l'entrée à l'école de recrues est modulable, le service militaire peut être effectué entre la 19^e année et la 37^e année (actuellement: entre la 20^e et la 34^e année).

Ce nouveau modèle a aussi un impact sur la loi fédérale du 6 octobre 1995 sur le service civil (LSC)³. Les 245 jours de service à accomplir par les militaires avec grades de la troupe sont convertis par un 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 la durée de l'incorporation dans le service civil sera ramenée de 14 ans au plus à 12 ans au plus.

1.1.3 La motion Müller (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»)

La motion Walter Müller du 20 juin 2014 (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»), adoptée par le Parlement le 10 mars 2015, charge le Conseil fédéral de modifier les bases juridiques de telle sorte que les membres de la protection civile aient droit à une réduction de la taxe d'exemption de l'obligation de servir pendant toute la durée de leur service actif. Le développement de la motion est le suivant: «Conformément à la réglementation actuelle, les membres de la protection civile ont droit à une réduction de la taxe d'exemption de l'obligation de servir 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 aucune 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.»

³ RS 824.0

Le problème qui a conduit au dépôt de la motion réside dans la non-concordance de la durée de l'assujettissement à la taxe d'exemption (11 ans) avec celle de l'obligation de servir dans la protection civile (21 ans).

Le tableau ci-dessous illustre 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											
PC	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*

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

La motion vise avant tout à inciter davantage les membres de la protection civile à assumer une position de cadre. À cet effet, la loi fédérale du 4 octobre 2002 sur la protection de la population et sur la protection civile (LPPCi)⁴ et l'ordonnance du 30 août 1995 sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir (OTEO)⁵ devront être modifiées. La révision de ces bases légales ne fait pas l'objet du présent message.

1.2 Dispositif proposé

Le projet de loi qui fait l'objet du présent message prévoit notamment:

1. La suppression de l'assujettissement à la taxe en cas de déplacement de l'école de recrues:

Comme c'est déjà le cas aujourd'hui, l'école de recrues 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'homme astreint peut toutefois reporter son entrée à l'école de recrues jusqu'à sa 25^e année au plus tard. Désormais, seuls les cours de répétition et les services civils déplacés pour des raisons personnelles ainsi que les services qui n'ont pas été entièrement accomplis donneront lieu à une taxe d'exemption.

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'école de recrues non comprise, et effectuent leur service entre leur 19^e et leur 37^e année. Les hommes astreints au service civil accomplissent nouvellement leur service entre leur 20^e et leur 37^e année. Il s'agit de modifier dans la LTEO la durée de l'assujettissement à la taxe, de façon qu'elle s'étende de la 19^e à la 37^e année comprise. Durant cette période seront perçues 11 taxes d'exemption au plus.

⁴ RS 520.1

⁵ RS 661.1

3. L'introduction d'une taxe d'exemption finale unique:

Il existe de nombreuses raisons pour lesquelles les hommes astreints au service militaire n'effectuent pas leur service obligatoire, telles que la suppression d'un cours ou une évolution des besoins en personnel militaire. D'une part, selon la LTEO en vigueur, un militaire est exonéré du paiement de la taxe pour l'année en question s'il ne peut pas effectuer son service pour ces raisons; d'autre part, toujours selon le droit en vigueur, l'homme astreint au service civil paie une taxe annuelle s'il n'a pas accompli son service. L'homme astreint au service civil sera également exonéré du paiement de cette taxe s'il n'est pas appelé à servir durant l'année concernée. Aussi, pour des raisons d'égalité de traitement par rapport aux hommes qui accomplissent la totalité des jours de service obligatoires, une taxe d'exemption finale est introduite pour les hommes astreints au service militaire ou civil qui sont libérés du service à la fin de leur obligation avant d'avoir accompli la totalité des jours de service obligatoires. Cette taxe est due indépendamment des raisons pour lesquelles la totalité de l'obligation de servir n'a pas pu être remplie.

4. D'autres modifications et précisions:

- Le délai de prescription dans la législation sur la taxe d'exemption ne commencera à courir qu'au moment de l'entrée en force de la taxation de l'IFD.
- Les services de contrôle des habitants des communes devront désormais eux aussi prêter gratuitement assistance administrative.
- Le remboursement des taxes d'exemption déjà acquittées pourra avoir lieu sans qu'une demande ait été déposée. Une nouvelle réglementation régit la prescription du remboursement. Les remboursements d'office auront lieu à l'avenir en particulier sur la base des avis automatisés des systèmes informatiques spécifiques, tels que le système de gestion du personnel de l'armée (PISA) ou le système correspondant du service civil (E-ZIVI).

1.3 **Appréciation de la solution retenue**

1.3.1 **Suppression de l'assujettissement à la taxe d'exemption en cas de déplacement de l'école de recrues et harmonisation de la durée d'assujettissement à la taxe**

Suppression de l'assujettissement à la taxe d'exemption en cas de déplacement de l'école de recrues

Dans le système actuel, celui qui n'accomplit pas l'école de recrues au cours de sa 20^e année doit acquitter la taxe d'exemption, car l'assujettissement à la taxe commence automatiquement au début de la 20^e année. En 2015, 10 282 militaires étaient concernés et en 2016, 10 555. Sur l'ensemble des hommes astreints au service militaire, seuls 46 % d'entre eux ont accompli l'école de recrues au cours de leur

20^e année en 2015, et 47 % en 2016. Ces dernières années, le paiement des taxes n'a 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'école de recrues ne doit pas être vidé de son sens par la facturation d'une taxe d'exemption pour déplacement de l'école de recrues. Aussi est-il prévu désormais que l'assujettissement à la taxe commence seulement l'année suivant l'accomplissement de l'école de recrues.

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

L'assujettissement à la taxe pour les services déplacés pour raisons personnelles dure jusqu'à la 34^e année d'après la législation actuelle sur la taxe d'exemption. En l'occurrence, il a toujours été 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. cours de répétition) tous les ans après l'accomplissement de l'école de recrues demeure. Celui qui, après son école de recrues, n'accomplit pas tous les ans la totalité de son service obligatoire est donc assujetti à la taxe, et ce jusqu'à ce qu'il ait effectué la totalité des jours de service obligatoires, mais au plus tard 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, la réglementation actuelle demeure applicable (art. 8, al. 2, et art. 15, al. 2, LTEO): 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 imputables n'est pas accompli. Celui qui accomplit moins de 14 jours de service civil imputables pendant l'année d'assujettissement acquitte la totalité de la taxe d'exemption. Celui qui accomplit de 14 à 25 jours de service imputables acquitte la moitié de la taxe. Celui qui effectue 26 jours de service et plus n'acquitte pas de taxe.

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 sont soumis à l'obligation de payer la taxe d'exemption. Les services qu'ils ont effectués jusqu'alors sont pris en compte dans l'assujettissement de 11 ans à la taxe. École de recrues, cours de répétition, engagement long ou engagement d'un an dans le service civil sont convertis en taxes d'exemption qui ne sont plus à payer. De cette manière, une égalité de traitement est garantie entre tous les hommes astreints au service.

Comme la période durant laquelle l'obligation de servir peut être accomplie s'étendra désormais de la 19^e à la 37^e année comprise, il est garanti que les hommes recrutés seulement au cours de la 24^e année par exemple et déclarés inaptes au service acquittent aussi les 11 taxes d'exemption 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 comprise. Un homme déclaré inapte au service au cours de sa 24^e année est assujetti à la taxe de sa 25^e à sa 35^e année comprise.

Écho favorable des participants à la consultation

Le 11 janvier 2017, le Conseil fédéral a ouvert la consultation relative à la révision partielle de la LTEO. La procédure s'est terminée le 12 avril 2017. Parmi les participants à la consultation, 23 cantons, la Conférence des responsables cantonaux des affaires militaires, de la protection de la population et de la protection civile (CRMPPCi), l'ensemble des partis ainsi que 6 associations et organisations ou particulier se sont dits favorables à ce que l'assujettissement à la taxe soit supprimé en cas de déplacement de l'école de recrues, que l'assujettissement s'étende de la 19^e à la 37^e année comprise et qu'au maximum 11 taxes soient perçues durant cette période. Seule une association demande que le nombre de taxes soit réduit de 11 à 10. 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 taxes d'exemption dues. Le maintien d'au maximum 11 taxes signifie que le coût des jours de service non effectués augmente. Cela a pour but de renforcer l'incitation à donner la priorité à l'accomplissement du service militaire plutôt qu'à l'éviter en passant par la voie sanitaire⁶.

1.3.2 Taxe d'exemption finale de l'obligation de servir en cas de libération du service avec un solde de jours de service non accomplis

En ce qui concerne le deuxième point important de la présente révision, il s'agit de combler une lacune qui existe depuis toujours. Pour que puisse être mise en œuvre l'égalité de traitement relative souhaitée par les responsables politiques (à savoir: ceux qui font du service accomplissent tous les jours de service obligatoires et ceux qui ne font pas de service acquittent toutes les taxes d'exemption obligatoires), les autorités compétentes doivent remplir les tâches qui leur sont assignées. Tous les ans, les services cantonaux compétents en matière de taxe d'exemption reçoivent de l'Administration fédérale des contributions (AFC) le nom des assujettis à la taxe qui n'ont pas entièrement rempli leur obligation de servir. Ces administrations taxent et recouvrent ensuite la nouvelle taxe finale. La perception intégrale de la taxe permet ainsi d'améliorer l'équité en matière d'obligations militaires. La solution proposée ici, qui est fondée sur l'accomplissement ou non de la totalité des jours de service obligatoires, constitue une solution simple, claire et facile à appliquer.

⁶ Le rapport sur les résultats de la procédure de consultation peut être consulté à l'adresse suivante: www.admin.ch > Droit fédéral > Procédures de consultation > Procédures de consultation terminées > 2017 > DFF.

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

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	31 ^e A	32 ^e A	Remarques
ER 124 JS	SD mil.	SD mil.	SD mil.	SD mil.	CR 19 JS	SD TEO payé e	CR 19 JS	SD TEO payé e	SD TEO payé e	LIB 0 JS	Sur les 245 JS obligatoires, 162 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 taxe a été payée. Ce militaire est libéré avec un solde de 83 jours de service non accomplis. Les taxes d'exemption 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 taxe d'exemption), JS: jours de service, SD: service déplacé (paiement de la taxe d'exemption), LIB: libération, TEO: taxe d'exemption de l'obligation de servir

Afin que l'obligation de servir ne soit pas «plus que remplie», cette taxe d'exemption finale n'intervient que lorsqu'il manque à l'homme astreint plus de 15 jours de service militaire ou plus de 25 jours de service civil.

Exemple de cas où la taxe d'exemption finale 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	Pas conv.	Pas conv.	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 réelles et 38 crédits pour deux taxes d'exemption acquittées). Si une taxe entière était due à la libération du service, 259 JS auraient été effectués en tout en raison des 19 JS crédits pour la taxe acquittée.

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

Les taxes de remplacement – telles que la taxe d'exemption – sont des prestations financières qui remplacent une charge en nature dont l'assujetti est dispensé (arrêt du Tribunal fédéral du 21 janvier 2010, 2C_221/2009, consid. 4.2). Les taxes de remplacement sont des contributions causales. Tous les types de contributions causales ont en commun d'obéir au principe de l'équivalence. Selon ce principe, le montant de la taxe doit être en rapport avec la contre-prestation que l'individu reçoit de l'État ou avec l'avantage particulier qu'il obtient de lui. Dans le cas de la taxe d'exemption, il s'agit de la dispense de l'obligation de servir.

Le principe de l'équivalence ne pose pas de limite bien définie pour déterminer le taux de la taxe (arrêt du Tribunal fédéral du 15 juillet 2005, 1P.693/2004, consid. 4.2; arrêt du Tribunal administratif fédéral du 15 novembre 2011, A-8516/2010, consid. 9.3.1): la dispense de l'obligation de fournir une prestation en nature ou de l'obligation d'accomplir un service personnel ainsi que les avantages qui en découlent (obligation primaire), d'une part, et le paiement de la taxe de remplacement (obligation secondaire), d'autre part, sont généralement des prestations de nature différente qu'il est difficile de ramener à un dénominateur commun. C'est pourquoi le législateur dispose d'une certaine marge de manœuvre pour définir les différents aspects de la taxe de remplacement, en particulier son mode de calcul et son montant (arrêt du Tribunal fédéral du 14 octobre 2009, 2C_21/2009, consid. 2.2).

Lorsqu'une personne est libérée de l'obligation d'accomplir un service, son revenu sert généralement de base pour calculer le montant de la taxe de remplacement (arrêt du Tribunal fédéral du 25 octobre 2011, 2C_807/2010, consid. 3.2). Certains principes fiscaux peuvent également entrer en ligne de compte: la prestation de remplacement peut par exemple être rattachée à la capacité économique de l'assujetti (arrêt du Tribunal fédéral du 14 octobre 2009, 2C_21/2009, consid. 2.2 [application d'un tarif proportionnel en lien avec le revenu pour calculer le montant de la taxe d'exemption de l'obligation de servir]).

La procédure de perception de la taxe d'exemption finale (art. 9a P-LTEO) comporte certains éléments forfaitaires: les jours de service manquants ne sont pas tous décomptés, et le revenu net de l'assujetti à la fin de l'obligation de servir qui sert de base de calcul est généralement plus élevé que le revenu net qu'il a réalisé l'année où il n'a pas rempli son obligation de servir. Elle reste néanmoins pertinente pour des raisons d'efficacité administrative: non seulement un décompte de chaque jour de service non accompli occasionnerait une charge de travail administratif élevée, mais il serait difficile d'attribuer à chaque année de service manquée un revenu imposable. Les procédures d'imposition sont des procédures de masse. Pour des raisons pratiques, certaines solutions schématiques (sous la forme de forfaits) sont admises, même si cela implique de ne pas tenir entièrement compte de la situation spécifique de chaque cas, au détriment d'une égalité de traitement parfaite. Le système de la taxe d'exemption finale n'en est pas moins conforme dans l'ensemble au principe de l'égalité de traitement et aux autres principes visés à l'art. 127 de la Constitution (Cst.)⁷, notamment celui de la capacité économique.

La proposition d'introduire une taxe d'exemption finale de l'obligation de servir pour les hommes astreints au service militaire ou au service civil auxquels il manque

⁷ RS 101

respectivement plus de 15 jours de service militaire ou plus de 25 jours de service civil pour avoir accompli la totalité de leur obligation de servir a recueilli l'approbation de 20 cantons, de 5 partis et d'une large majorité des organisations, associations ou particulier. Deux cantons, un parti et une association ont critiqué le fait qu'avec la nouvelle réglementation les hommes astreints au service doivent payer la taxe finale même lorsque les autorités sont responsables de ce qu'ils n'ont pas pu accomplir leurs jours de service (report du service ou absence de convocation). Cependant, il serait injuste de parler ici de faute des autorités car un déplacement de service n'empêche pas nécessairement l'homme astreint d'accomplir la totalité de son obligation de servir.

1.3.3 Autres modifications et précisions

Nouveau régime de la prescription

La taxe d'exemption est calculée sur la base de l'IFD. L'année de taxation est en général l'année civile qui suit l'année d'assujettissement à la taxe. Tant que la décision de taxation de l'IFD n'est pas encore entrée en force, le montant de la taxe ne peut pas être fixé.

Actuellement, le délai de prescription – de cinq ans – commence à l'échéance de l'année de taxation de la taxe d'exemption, puis il continue de courir, que la taxation définitive de l'IFD soit intervenue ou non. Aussi les procédures de recours concernant l'IFD, souvent très longues, sont-elles à l'origine de pertes à hauteur de millions de francs. C'est pourquoi il importe de faire en sorte que le délai de prescription prévu dans la loi commence à courir à compter de l'entrée en force effective de la taxation de l'IFD.

Même si le délai de prescription de cinq ans est plutôt court, il n'y a pas lieu de le modifier. Il s'applique en effet également aux taxes d'exemption qui sont établies sur la base d'une déclaration particulière (notamment pour les hommes qui reviennent de l'étranger). Et comme 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 elles-mêmes la taxation, mais se basent sur la taxation entrée en force de l'IFD pour calculer la taxe d'exemption, ce qui est du reste judicieux du point de vue de l'efficacité administrative, la taxation et la perception d'une taxe d'exemption due peuvent être assurées à l'avenir.

Les participants à la consultation ont accepté à l'unanimité la modification proposée du régime de la prescription.

Amélioration de l'assistance administrative

Tous les hommes astreints au service militaire, y compris les hommes inaptes au service, ont une obligation légale de s'annoncer (art. 27 de la loi du 3 février 1995

sur l'armée⁸, art. 32 de la loi du 6 octobre 1995 sur le service civil⁹ et art. 50 de l'ordonnance du 11 septembre 1996 sur le service civil¹⁰). Leurs données personnelles sont gérées soit dans PISA soit dans E-ZIVI. Les autorités cantonales de la taxe d'exemption et l'AFC ont légalement accès 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 en revanche mieux respectée que l'obligation de s'annoncer faite aux hommes astreints au service civil ou même au service militaire. Ainsi, l'assistance administrative qu'il est proposé ici d'étendre aux services de contrôle des habitants permettra-t-elle de garantir que les services cantonaux compétents en matière de taxe d'exemption auront accès aux adresses actuelles des hommes astreints au service et que la taxe pourra ainsi être perçue sans qu'il faille d'abord se livrer à de longues recherches.

Les participants à la consultation n'ont formulé aucune opposition à l'amélioration proposée de l'assistance administrative.

1.3.4 Modifications et mesures abandonnées

Dans son rapport du 15 mars 2016¹¹, le groupe de travail chargé de revoir le système de l'obligation de servir a formulé des recommandations visant à modifier le montant de la taxe minimale d'exemption (aujourd'hui 400 francs) et son taux (aujourd'hui 3 % du revenu net). Mais la plupart des participants à la consultation n'ont remis en question ni le montant ni le taux actuels, et seuls un canton, un parti et une organisation estiment qu'il serait indiqué de relever le montant minimal à 1000 francs et de relever le taux par ex. à 4 % du revenu net. En réponse à la motion Studer 04.3672 du 14 décembre 2004 («Service civil. Introduire la preuve par l'acte»), la taxe minimale avait été relevée de 200 à 400 francs au 1^{er} janvier 2010. À cette époque déjà, le débat politique tournait autour de la question s'il fallait conserver le montant en vigueur ou le relever à 1000 francs. Le Parlement avait alors suivi le Conseil fédéral et doublé le montant de la taxe minimale en le portant à 400 francs. Environ un tiers des assujettis acquittent la taxe minimale. Il s'agit essentiellement d'hommes qui ont un revenu faible ou inexistant: c'est là la raison principale pour laquelle le Conseil fédéral renonce à un nouveau relèvement de la taxe. De plus, une augmentation massive de la taxe minimale entraînerait des problèmes de recouvrement, en raison de l'augmentation du nombre des poursuites ainsi que des nombreuses demandes de remise qu'il faudrait traiter. Au vu des faibles recettes attendues d'une augmentation de la taxe minimale et du surplus de travail administratif qui en découlerait, une telle mesure serait contre-productive. Par ailleurs, la taxe moyenne, qui s'élève à 681 francs, ne dépasse que de 275 francs la taxe minimale. Pour ce qui est des oppositions formulées quant au maintien du taux

⁸ RS 510.10

⁹ RS 824.0

¹⁰ RS 824.01

¹¹ 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 16.05.2017).

à 3 % du revenu net, il faut noter que ce taux a été examiné par l'AFC dans le cadre de son rapport du 7 juin 2007 et a été considéré comme une compensation financière appropriée de la libération de l'obligation personnelle de servir. Le Parti socialiste suisse est d'avis pour sa part que le taux de 3 % du revenu net doit être maintenu, mais propose d'introduire un taux progressif pour les revenus supérieurs à 100 000 francs. Étant donné que le tarif de l'IFD est déjà un tarif progressif et que le Conseil fédéral s'est prononcé en faveur d'un tarif linéaire lors de l'introduction de la LTEO (cf. FF 1958 II 385 ch. 7a), aucune suite n'a été donnée à cette proposition. En conséquence, au vu des avis susmentionnés, il n'apparaît nécessaire de modifier ni le montant de la taxe minimale ni la base de calcul.

18 cantons et la CRMPPCi se sont dits hostiles à la proposition de confier à un organe de surveillance financière cantonal indépendant la tâche de contrôler périodiquement la régularité et la légalité du versement à la Confédération de la part qui lui revient. Les dispositions concernées ont été retirées du projet, car il ne serait guère judicieux d'aller contre la volonté de la grande majorité des cantons.

Les participants sont partagés sur la proposition d'introduire, en plus du refus déjà prévu d'une demande de renouvellement d'un passeport ou d'une carte d'identité, la possibilité de confisquer les papiers d'identité en cours de validité si des taxes d'exemption dues n'ont pas été acquittées ou si des sûretés n'ont pas été fournies pour leur montant (art. 35, al. 1, LTEO). Cette précision a été approuvée par 16 cantons, la CRMPPCi et un parti, et rejetée par 10 cantons, 5 partis, 5 associations et organisations et un particulier. Ont notamment été invoqués à l'appui de ce rejet la disproportion de la mesure par rapport aux montants en cause, des considérations d'ordre constitutionnel et les possibilités déjà offertes par la loi fédérale sur la poursuite pour dettes et la faillite. Par ailleurs, aux termes de l'art. 35, al. 1, LTEO, l'établissement ou la prolongation d'un passeport suisse pour les hommes souhaitant se rendre à l'étranger peuvent aujourd'hui être soumis à la condition que les taxes dues soient payées ou que des sûretés soient fournies pour leur montant, le Conseil fédéral établissant les principes selon lesquels les mesures de garantie doivent être prises et veillant à ce que les intérêts personnels des assujettis ne subissent pas un trop grand préjudice (al. 2). Cet article est précisé par l'art. 49, al. 1, OTEO, qui dispose que la délivrance d'un passeport à un assujetti peut être refusée si l'assujetti doit une taxe passée en force et exigible (let. a), si l'assujetti doit, en vertu de l'art. 25, al. 3, LTEO, une taxe fixée (let. b) ou si la taxe a fait l'objet d'une demande de sûretés conformément à l'art. 36, al. 1, let. a, LTEO (let. c). Or, refuser d'établir ou de prolonger un passeport suisse parce que des taxes n'ont pas été payées ou parce que des sûretés n'ont pas été fournies pour leur montant n'est pas conforme aux dispositions du droit international (cf. ch. 2): en conséquence, il est proposé d'abroger cette possibilité et de modifier en ce sens l'art. 35, al. 1, LTEO.

1.4 Mise en œuvre

L'entrée en vigueur de la modification de la loi est prévue au 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.

Les cantons sont compétents pour la taxation et la perception de la taxe. À l'échelon de la Confédération, il faut adapter l'OTEO, 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 à la charge des cantons seront couverts par la commission de perception de 20 %. Avant la mise en œuvre, l'AFC organisera un séminaire de formation afin de préparer les services cantonaux concernés au nouveau système.

Selon les résultats de la consultation, 11 cantons pensent que la mise en œuvre de la révision partielle ne posera pas de problème particulier. Cependant, pour la grande majorité des cantons et la CRMPPCi, il n'est pas possible à l'heure actuelle d'évaluer précisément l'ampleur des modifications qu'ils devront apporter à leurs systèmes informatiques et la charge de travail supplémentaire qui en découlera.

2 **Commentaire des dispositions**

Préambule

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

Art. 2, al. 1, let. a, et 1^{bis}

Al. 1, let. a: il s'agit d'une modification purement formelle destinée à préciser que l'art. 2, al. 1, let. a, vaut aussi bien pour les hommes astreints au service militaire que pour ceux qui sont astreints au service civil.

Al. 1^{bis}: cette disposition crée les bases légales de la nouvelle taxe d'exemption finale, qui sera perçue auprès des hommes astreints au service qui sont libérés de l'obligation de servir bien qu'ils n'aient pas accompli tous les jours de service prescrits. Cette taxe unique vise à renforcer l'égalité de traitement entre les hommes astreints au service qui ont accompli la totalité de leur service et les hommes astreints qui sont libérés de leur obligation sans avoir effectué la totalité des jours obligatoires (cf. ch. 1.1.1 et 1.3.2). Doivent payer la taxe les hommes:

1. auxquels il manque plus de 15 jours imputables de service militaire ou plus de 25 jours imputables de service civil, et
2. qui n'ont pas payé de taxe d'exemption pour ces jours non accomplis.

Art. 3

Al. 1: la durée de l'assujettissement à la taxe, pendant laquelle des taxes d'exemption peuvent être perçues, doit être adaptée en fonction de la législation sur le service militaire et le service civil. Pendant la durée possible de l'assujettissement à la taxe

de la 19^e à la 37^e année (19 ans), une taxe d'exemption ne sera exigible que pendant 11 ans. 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 taxes d'exemption. L'accomplissement de l'école de recrues conduit à une déduction de la durée totale des services obligatoires à raison de 124 jours de service et l'accomplissement d'un cours de répétition à raison de 19 jours, une école de recrues et un cours de répétition étant chacun l'équivalent d'une taxe d'exemption. S'agissant du service civil, un engagement long de 180 jours de service est l'équivalent de l'école de recrues et donc d'une taxe d'exemption; un engagement de 26 jours correspond à un cours de répétition, soit à une taxe d'exemption également.

Al. 2 à 5: les hommes astreints ayant désormais davantage de flexibilité pour fixer la date de leur entrée dans l'armée, en particulier de l'accomplissement de l'école de recrues, ou la date de l'accomplissement de l'instruction de base dans le cadre de la protection civile, le début de l'assujettissement à la taxe est lui aussi variable, ce qui est synonyme de liberté pour les intéressés. Les hommes qui n'effectuent pas de service militaire ni de service civil paient 11 taxes (al. 2). Les jours de service qu'ils accomplissent dans la protection civile sont pris en compte (al. 3). Les hommes qui effectuent le service militaire ou le service civil ne sont soumis à l'obligation de payer une taxe que s'ils n'accomplissent pas chaque année un service (al. 4 et 5).

Art. 7, al. 1 et 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, comme c'est le cas dans 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, c'est dès son introduction que seuls ont été pris en considération les jours de service imputables.

Al. 3, let. a: cette disposition tient compte de la nouvelle définition qui figure dans la législation militaire. 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 dits pour tireurs restés sont imputés.

Art. 8

Al. 1: la comparaison avec les camarades du même âge n'est plus possible avec le nouveau système d'entrée modulable de l'armée. Après avoir effectué l'école de recrues, les militaires ont encore l'obligation d'accomplir tous les ans un service d'instruction dans leur formation d'incorporation (par ex. un cours de répétition) en vertu de l'art. 51 de la loi sur l'armée dans sa version modifiée le 18 mars 2016¹². Si la totalité des jours de service obligatoires ne sont pas effectués au cours d'une

¹² RO 2016 4277

année, le service militaire est réputé n'avoir pas été effectué pour cette année, ce qui entraîne l'assujettissement de l'intéressé à la taxe pour cette année. Cette règle s'applique jusqu'à ce qu'il ait accompli la totalité des jours de service obligatoires, mais au plus jusqu'à 37 ans révolus.

Al. 2: cette disposition correspond à l'actuel al. 1^{bis}. La formulation reste identique, hormis quelques précisions rédactionnelles.

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 du service obligatoire. D'autre part, il n'y a jamais eu de tels «replacements» dans le service civil. Cet alinéa doit donc être révisé.

Let. a: toutes les raisons militaires pertinentes pour lesquelles un homme astreint au service n'a pas à payer la taxe d'exemption pour une année donnée sont reprises de la législation militaire et énumérées de manière exhaustive dans cet alinéa. Le nombre de ces raisons a été fortement réduit: désormais, l'homme astreint au service qui n'a pu accomplir un service entier au cours d'une année donnée n'a pas à acquitter la taxe pour cette année si sa présence était requise pour répondre aux besoins des formations en spécialistes ou des services d'instruction en cadres. La formulation «pour d'autres raisons ne tenant pas à sa personne» de la législation actuelle a été supprimée. Cette disposition de portée générale est aujourd'hui sans portée pratique. Les convocations de l'armée dépendent en effet 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.

Let. b: d'après le droit actuel, l'homme astreint au service civil paie une taxe d'exemption annuelle s'il n'accomplit pas chaque année un service. À l'avenir, il ne devra pas acquitter de taxe d'exemption lorsqu'au cours d'une année il n'a pas été soumis à l'obligation d'effectuer une affectation.

Let. c: de plus, l'homme astreint au service militaire ou au service civil ne doit pas acquitter de taxe si au cours d'une année donnée il n'a pu accomplir tous les jours obligatoires parce que le service ou l'engagement prévu n'a pas eu lieu en raison d'une épidémie ou d'une épizootie qui aurait pu mettre sa santé en danger.

Art. 9a

Il est prévu ici d'introduire une taxe d'exemption finale. Tous les hommes astreints au service qui n'ont pas accompli la totalité des jours de service obligatoires et qui n'ont pas payé de taxe d'exemption pour les jours qu'ils n'ont pas effectués devront payer cette taxe finale. Afin que l'obligation de servir ne soit pas «plus que remplie», la taxe finale doit être acquittée seulement à partir de 16 jours imputables de service militaire non accomplis ou de 26 jours de service civil non accomplis personnellement. Pour calculer le nombre total de jours de service imputables, il faut convertir les taxes d'exemption déjà acquittées par l'homme astreint au service en jours de service. Les années pour lesquelles l'homme astreint a été exonéré du paiement de la taxe pour l'une des raisons visées aux art. 4, 4a et 8, al. 3 et 4, sont prises en considération. Le revenu réalisé durant l'année de libération sert de base de calcul.

Art. 11

L'actuel art. 10 OTEO prescrit déjà que les bénéfiques en capital définis à l'art. 18, al. 2, de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD)¹³, 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. Or, 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 des impôts au moins doivent être définis dans une loi: inscrire l'art. 10 OTEO dans la LTEO permet de décrire précisément l'objet de la taxe à l'échelon de la loi et par-là même de mieux tenir compte dudit principe de la légalité.

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

Dans la formulation «plus de la moitié de ses jours de service» de l'actuel art. 15, al. 1, il y a lieu de préciser qu'il s'agit de la moitié des jours de service «imputables». En effet, depuis 2010, à l'instar de la législation militaire, la législation sur la taxe ne prend plus en considération que les jours de service imputables. En matière de service civil, c'est dès son introduction que seuls ont été pris en considération les jours de service imputables (voir également le commentaire de l'art. 7, al. 1).

Art. 22, al. 3

Al. 3: Conformément à l'art. 86 al. 2 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral (LTF)¹⁴, les cantons doivent en principe instituer des «tribunaux supérieurs» qui statuent comme autorités précédant immédiatement le Tribunal fédéral. D'autres lois fédérales peuvent déroger à ce principe. Dans sa teneur actuelle, l'art. 22 al. 3 LTEO crée une telle exception, dès lors qu'il prescrit seulement aux cantons d'instituer une commission de recours indépendante. Afin de décharger le Tribunal fédéral, il convient désormais de renoncer à cette exception. Les instances cantonales actuelles qui traitent les recours concernant la taxe d'exemption de l'obligation de servir (commissions de recours en matière d'impôts) ne sont pas considérées comme des tribunaux «supérieurs» dans tous les cantons. Pour éviter qu'ils ne doivent modifier de fond en comble leur structure organisationnelle, il convient de laisser aux cantons la liberté de conserver les commissions de recours existantes, mais d'instituer alors un tribunal supérieur comme dernière instance de recours cantonale. On relèvera que la révision en cours de la LTF prévoit dans tous les cas de supprimer la possibilité de prévoir des exceptions selon l'art. 86 al. 2 LTF.

¹³ RS 642.11

¹⁴ RS 173.110

Art. 24, titre, al. 1, 2, phrase introductive, let. k, l et m, et al. 4

Titre: la modification du titre ne concerne que le texte français.

Al. 1: la formulation actuelle «doivent se prêter» est remplacée par «se prêtent». Dans les normes qui portent sur les obligations des autorités (contrairement à celles des personnes privées), il est d'usage d'utiliser directement le verbe concerné à l'indicatif, sans la précision «devoir», «être tenu de», «avoir l'obligation de», etc.. Sur le fond, l'al. 1 ne change pas.

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 gratuitement assistance mutuelle. Cette assistance administrative s'appliquera désormais aussi aux autorités et aux services énumérés à l'art. 24, al. 2. La précision «gratuitement» est importante car de plus en plus d'autorités 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: le livret de service est l'attestation qui constitue la preuve de l'accomplissement de l'obligation de servir d'après l'art. 27 de la loi sur l'armée. Pour les hommes qui font du service, le remboursement de taxes d'exemption acquittées n'est accordé que si la totalité des jours de service obligatoires a été effectuée. Les services effectués ne sont pas inscrits seulement dans le livret de service, mais aussi dans PISA. En cas de demande de remboursement, les services compétents en matière de taxe contrôlent le livret de service et PISA. En l'occurrence, ils constatent souvent des écarts – parfois importants – dans le nombre des jours de service indiqués. Pour trouver le nombre exact des jours de service véritablement imputables, le décompte des allocations pour perte de gain est un instrument très utile. La collaboration avec l'Office fédéral des assurances sociales fonctionne bien et 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 services compétents en matière de taxe pour des questions qui peuvent concerner aussi bien l'exonération de la taxe que le paiement par acomptes ou une éventuelle remise. 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 figure déjà à l'art. 15 OTEO: il s'agit simplement de l'inscrire dans la loi, comme c'est le cas pour tous les autres services et autorités.

Let. m, assistance administrative des bureaux de contrôle des habitants des communes: les législations sur le service militaire et sur le service civil font obligation à tous les hommes astreints au service de s'annoncer. Or, cette obligation n'est pas intégralement respectée. Afin que les services compétents en matière de taxe parviennent rapidement et sans grandes recherches aux adresses valables, il est essentiel qu'ils puissent accéder aux données concernées des bureaux de contrôle.

Al. 4: les données de la déclaration d'impôt et celles relatives à la fortune font partie désormais des données concernées par l'assistance administrative: les offices de prévoyance sociale, en particulier, en ont en effet besoin. Par ailleurs, les données

des offices des poursuites sur un éventuel retour des assujettis à meilleure fortune 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 provoque souvent la contrariété des hommes astreints lorsque la fixation de la taxe d'exemption est immédiatement suivie de sa perception. S'agissant des hommes astreints qui souhaitent partir à l'étranger, la taxe est fixée et même perçue d'avance pour trois ans au maximum (cf. art. 19 OTEO). Il s'agit en règle générale de la taxe minimale, le revenu des années suivantes n'étant pas connu au moment de cette perception anticipée.

Art. 26

Al. 1: la formulation actuelle est reprise telle quelle, hormis une modification d'ordre rédactionnel en allemand: le terme «Bemessung» est remplacé par celui de «Berechnung», qui signifie «calcul». En français, cette adaptation n'est pas nécessaire puisque le texte actuel parle déjà de «calcul» (voir également titre du chap. 3).

Al. 2: dans la procédure 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 eux aussi une décision relative à cet impôt et acquittent en principe la taxe d'exemption minimale. Cette réglementation permet d'accélérer l'exécution de la procédure par les administrations cantonales de la taxe. En combinaison avec le nouveau régime de la prescription prévu à 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 jusqu'à présent.

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 le renvoi doit être modifié. Quelques améliorations d'ordre purement rédactionnel ont également été apportées à cet alinéa.

Art. 28, al. 1

Les réductions de la taxe ne seront plus régies à l'avenir à l'art. 29 LTEO: aussi faut-il les mentionner à l'art. 28, al. 1, qui dispose nouvellement que les décisions de taxation préciseront désormais aussi les éventuelles réductions de la taxe, accordées en fonction du nombre de jours de service accomplis.

Art. 29, titre et 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.

Il en est de même des exonérations dont la durée est supérieure à celle de l'année d'assujettissement. Toutefois, en pratique, il n'est jamais rendu de décision sur des réductions d'une durée supérieure à une année car, lorsqu'une réduction est envisagée, la situation personnelle de l'assujetti doit être réexaminée pour chaque année d'assujettissement. Les exonérations d'une durée supérieure à une année d'assujettissement, en revanche, peuvent parfaitement se justifier dans certains cas particuliers. En conséquence, le terme «réduction» est supprimé aussi bien à l'art. 29 (titre et al. 1) qu'à l'art. 30 (al. 1).

Art. 31, al. 3

Cette disposition doit être adaptée à la nouvelle teneur de l'art. 22 al. 3.

Art. 31a

La LTEO ne comporte pas de dispositions sur les fêtes judiciaires. Le droit cantonal est lui-même à cet égard très varié. Certains 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 restent muets sur le sujet. La LIFD exclut pour sa part les fêtes judiciaires. La clarté et l'uniformité exigent que ce point soit également précisé dans la LTEO afin que la réglementation soit la même pour tous les cantons. Ainsi, disposer que les fêtes au sens de l'art. 22a de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative¹⁵ ne s'appliquent pas permet de préciser que les délais continuent de courir pendant les fêtes judiciaires dans une procédure de réclamation ou de recours.

Art. 32, al. 3, let. b

Ce n'est qu'à la fin de l'année qu'il est possible de savoir s'il y a assujettissement ou non à la taxe pour cette même année, la taxe ne devenant exigible que l'année suivante. À la différence de ce qui vaut pour l'impôt, il n'y a pas de calcul prorata temporis en matière de taxe d'exemption. En cas de faillite, l'année d'assujettissement n'est pas encore écoulée et, par conséquent, il est impossible de juger à ce moment si les conditions de l'assujettissement sont remplies pour cette année. L'ajout précisant que la taxe n'est exigible que pour les années précédant l'ouverture de la faillite est 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. Avec cet ajout, il est désormais clair que la taxe de cette année n'est pas exigible.

Art. 35, al. 1

La mesure de sécurité prévoyant la possibilité de refuser d'établir ou de prolonger un passeport suisse est supprimée, car elle est contraire au droit international et en particulier au Pacte international du 16 décembre 1966 relatif aux droits civils et politiques (Pacte II de l'ONU)¹⁶.

¹⁵ RS 172.021

¹⁶ RS 0.103.2

Art. 38, al. 1

Le régime de la prescription est revu pour éviter les pertes souvent importantes qu'entraîne en matière de taxe d'exemption l'engagement d'une longue procédure de réclamation ou de recours concernant l'IFD (cf. ch. 1.1.1 et 1.3.3). Alors que la taxe d'exemption est aujourd'hui uniquement basée en fait sur la taxation entrée en force de l'IFD, elle le sera désormais également en droit. C'est là la meilleure solution du point de vue de l'efficacité administrative: il ne serait guère judicieux en effet que les services cantonaux procèdent intégralement à leur propre taxation. Lier la prescription à l'entrée en force de l'IFD permet de s'assurer que la prescription de la taxe d'exemption n'interviendra pas avant que la taxation de l'IFD ne soit entrée en force.

Art. 39

Al. 1: les services de remplacement n'existent plus. Aussi est-il nécessaire d'adapter l'al. 1 pour qu'il soit clair que la taxe est remboursée a lieu lorsqu'un homme astreint au service militaire ou au service civil a accompli tous les jours de service obligatoires.

Al. 2: il est précisé à cet alinéa qu'il n'est pas nécessaire dans tous les cas de déposer une demande de remboursement des taxes acquittées. 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: pour déterminer si les taxes doivent être remboursées, les services cantonaux compétents en matière de taxe d'exemption ont besoin du livret de service: il faut donc préciser à l'al. 3 que le livret de service doit être joint à la demande (même si, en pratique, les services concernés le demandent déjà aux hommes astreints au service militaire). C'est à dessein qu'a été évitée l'expression «livret de service», car d'autres formats, notamment électroniques, sont à l'étude depuis longtemps. Pour les civilistes, les jours de service ne sont pas inscrits dans le livret de service, mais uniquement dans le système informatique «E-ZIVI». Les services cantonaux ont accès à ce système, qui leur permet d'apprécier le bien-fondé des demandes de remboursement des civilistes.

Al. 5: afin que le remboursement soit régi clairement, la disposition relative à la prescription est reformulée. La deuxième phrase, qui est nouvelle, permet d'éviter que d'éventuelles taxes d'exemption soient fixées après que le droit au remboursement s'est éteint (cf. art. 38, al. 1, P-LTEO).

Art. 49, al. 2 et 3

Al. 2: la disposition transitoire de l'al. 2 n'est plus applicable. Il a été oublié d'abroger cet alinéa lors de la dernière révision en date, intervenue en 2008. Cet oubli est réparé ici.

Al. 3: la disposition transitoire de l'al. 3 fait référence à l'entrée en vigueur de la LTEO en 1959, non aux modifications intervenues depuis. L'al. 3 doit donc être

remplacé par une disposition transitoire se référant à la révision qui fait l'objet du présent message. Cette disposition se trouve sous le chiffre romain II, al. 2.

Disposition transitoire

Al. 1: l'introduction de la taxe d'exemption finale est différée d'une année afin que les hommes qui sont libérés du service l'année au cours de laquelle la présente révision partielle entre en vigueur puissent encore accomplir les jours de service qui pourraient leur manquer.

Al. 2: il est renvoyé au commentaire de l'art. 49, al. 3.

3 Conséquences

3.1 Conséquences pour la Confédération

3.1.1 Conséquences financières

La taxe d'exemption finale, qui est perçue lorsque la totalité des jours de service obligatoires n'ont pas été accomplis, rapportera un supplément annuel de recettes d'environ 2 millions de francs. Cette estimation est fondée sur l'hypothèse qu'environ 1000 nouveaux assujettis à la taxe acquitteront une taxe d'exemption finale d'un montant d'environ 2000 francs. Ce montant relativement élevé par rapport à la taxe d'exemption moyenne actuelle de 681 francs s'explique par l'âge de ces assujettis, qui auront tous entre 30 et 37 ans l'année de leur libération du service et donc des revenus en rapport. Mais, à moyen terme, ceux qui paieront la taxe d'exemption finale seront de moins en moins nombreux, car les intéressés préféreront de plus en plus effectuer la totalité de leurs jours de service. Il est impossible à ce jour d'estimer le montant des recettes supplémentaires qui proviendront à partir de 2020 de l'augmentation prévue des hommes qui ne feront pas de service. Rappelons enfin que 80 % des recettes totales vont à la Confédération et que 20 % sont versés aux cantons à titre de commission de perception.

3.1.2 Conséquences sur l'état du personnel

Pour la Confédération, qui joue ici le rôle d'autorité de surveillance, les modifications proposées de la LTEO n'auront pratiquement aucun impact, car les tâches qui lui incombent aujourd'hui – donner des instructions, préparer des directives, effectuer des inspections, prodiguer des conseils, etc. – n'augmenteront pas.

3.2 Conséquences pour les cantons

Eu égard aux différences organisationnelles entre les cantons pour ce qui est de la taxation et de la perception de la taxe d'exemption, il est impossible de se prononcer de manière générale sur les conséquences qu'entraîneront les adaptations à apporter

aux procédures concernées. S'il est certain que les cantons devront modifier leurs systèmes informatiques, la grande majorité des cantons et la CRMPPCi s'accordent pour considérer qu'il n'est pas possible à l'heure actuelle d'évaluer précisément l'ampleur de ces modifications et la charge de travail supplémentaire qui en découlera. D'un côté, les autorités n'auront plus besoin de procéder à la taxation et au traitement des cas concernant chaque année quelque 13 000 hommes qui déplacent ou interrompent l'école de recrues. Mais de l'autre, elles devront procéder à davantage de contrôles et verront pour tous les assujettis à la taxe leur charge de travail administratif augmenter en raison du nouveau système d'entrée modulable de l'armée. À cela s'ajoute le travail de perception de la taxe finale à la libération du service pour ceux qui n'ont pas accompli la totalité des jours de service obligatoires. Par ailleurs, il faut s'attendre au même effet qu'en 2004 lors du passage d'Armée 95 à Armée XXI: de même qu'entre 2005 et 2015, le nombre des assujettis à la taxe est passé de 132 800 à plus de 214 000 (env. 61 %). L'AFC table à partir de 2020 env. sur des taux annuels en augmentation croissante pour les hommes qui ne font pas de service. Dans l'ensemble, il faut donc s'attendre dans l'ensemble à une charge de travail administratif plus ou moins équivalente à celle d'aujourd'hui, qui se répercutera diversement sur le personnel des cantons.

3.3 Conséquences économiques

La révision partielle de la LTEO n'entraîne pas de conséquences économiques particulières.

3.4 Autres conséquences

L'introduction d'une taxe finale 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 en ce sens, ce qui pourrait poser des problèmes au Département fédéral de la défense, de la protection de la population et des sports (DDPS) si ces demandes sont déposées tardivement (c'est-à-dire au cours des deux dernières années précédant la date de libération du service). L'AFC, le DDPS et le Département fédéral de l'économie, de la formation et de la recherche dispenseront des informations suffisamment tôt pour que les hommes concernés accomplissent à temps les jours de service obligatoires.

4 Relation avec le programme de la législature et avec les stratégies du Conseil fédéral

4.1 Relation avec le programme de la législature

Le projet n'a pas été annoncé dans le message du 27 janvier 2016 sur le programme de la législature 2015 à 2019¹⁷ ni dans l'arrêté fédéral correspondant du 14 juin 2016¹⁸. La modification de la LTEO s'inscrit dans le cadre de la mise en œuvre et de l'introduction du DEVA. Le projet tient compte des résultats présentés dans le rapport du 15 mars 2016 du groupe de travail chargé de revoir le système de l'obligation de servir¹⁹ et le rapport du 9 mai 2012 «Mise en œuvre de la stratégie de la protection de la population et de la protection civile 2015+»²⁰, qui sont mentionnés dans le programme de la législature 2015 à 2019 sous l'objectif 16 («La Suisse connaît les menaces intérieures et extérieures qui pèsent sur sa sécurité et dispose des instruments nécessaires pour y parer efficacement»).

4.2 Relation avec les stratégies du Conseil fédéral

Les propositions de modification de la LTEO recourent en partie la Stratégie de la protection de la population et de la protection civile à l'horizon 2015 et au-delà (cf. ch. 8 du message sur le programme de la législature 2015 à 2019²¹).

5 Constitutionnalité

Le projet se fonde sur l'art. 59, al. 3 Cst., qui habilite la Confédération à percevoir une taxe d'exemption de l'obligation de servir.

¹⁷ FF 2016 981

¹⁸ FF 2016 4999

¹⁹ www.admin.ch > Documentation > Communiqués > Communiqués du Conseil fédéral > 06.07.2016

²⁰ www.babs.admin.ch > Publications et services > Documents de base de la protection de la population

²¹ FF 2016 981 1093