

**Zeitschrift:** Revue Militaire Suisse  
**Herausgeber:** Association de la Revue Militaire Suisse  
**Band:** 86 (1941)  
**Heft:** 9

**Artikel:** L'imposition fiscale de la solde  
**Autor:** Tapernoux  
**DOI:** <https://doi.org/10.5169/seals-342059>

### **Nutzungsbedingungen**

Die ETH-Bibliothek ist die Anbieterin der digitalisierten Zeitschriften. Sie besitzt keine Urheberrechte an den Zeitschriften und ist nicht verantwortlich für deren Inhalte. Die Rechte liegen in der Regel bei den Herausgebern beziehungsweise den externen Rechteinhabern. [Siehe Rechtliche Hinweise.](#)

### **Conditions d'utilisation**

L'ETH Library est le fournisseur des revues numérisées. Elle ne détient aucun droit d'auteur sur les revues et n'est pas responsable de leur contenu. En règle générale, les droits sont détenus par les éditeurs ou les détenteurs de droits externes. [Voir Informations légales.](#)

### **Terms of use**

The ETH Library is the provider of the digitised journals. It does not own any copyrights to the journals and is not responsible for their content. The rights usually lie with the publishers or the external rights holders. [See Legal notice.](#)

**Download PDF:** 04.02.2025

**ETH-Bibliothek Zürich, E-Periodica, <https://www.e-periodica.ch>**

## L'imposition fiscale de la solde

La *Revue Militaire Suisse* n'est pas l'organe d'une junte, qui aurait pour mission essentielle de défendre les intérêts matériels d'une classe ou d'une caste formée des officiers de l'armée helvétique. Je tiens à rappeler la chose au début de ce bref exposé, afin de prévenir tout malentendu sur le but des lignes qui vont suivre. Celles-ci ne chercheront qu'à renseigner objectivement mes camarades sur un problème de nature juridique, mais aussi d'ordre politique.

On sait que le Conseil d'Etat du canton de Zurich a été le premier à décider par un arrêté daté du 15 janvier 1940 que, pour la durée du présent service actif, la solde du grade des militaires et les indemnités de vol versées aux pilotes et observateurs seraient assimilées, du point de vue fiscal, au produit du travail et, partant, assujetties à l'impôt sur le revenu jusqu'à concurrence du 70 % de la somme excédant 5 francs de solde ou d'indemnité journalière. En conséquence, l'assiette des impôts est ainsi établie que la nouvelle taxe spéciale ne frappe que les officiers et les adjudants sous-officiers. C'est la raison pour laquelle nos camarades de langue allemande l'ont baptisée, non sans une certaine amertume, *Offizierssteuer*.

Il tombe sous le sens qu'une idée aussi ingénieuse que celle qu'avait eue le gouvernement zuricois devait nécessairement faire des adeptes et Lucerne imita l'exemple de Zurich.

La perception du nouvel impôt n'alla pas sans susciter des difficultés aux pouvoirs publics. Le Conseil d'Etat du canton de Zurich dut répondre à une interpellation développée au sein du Grand Conseil et maintint d'ailleurs son point de vue : aussi bien, nécessité ne connaît point de loi.

Désireux de provoquer une décision de principe, un capitaine, particulièrement amateur de procédure, forma recours devant la commission supérieure de recours du canton de Zurich qui s'est prononcée récemment. Nous analyserons ci-dessous sa décision, d'après le compte rendu qu'en donne la *Nouvelle Gazette de Zurich* du 23 août 1941.

Alors que le recours était pendant, le Conseil fédéral édicta le 9 décembre 1940 un arrêté au sujet de la perception d'un impôt pour la défense nationale qui contient un article 21 (4<sup>e</sup> alinéa) ainsi conçu : « N'est imputée que la partie de solde militaire qui excède les dépenses spéciales occasionnées par le service fait, calculées suivant les directives du Département des finances et des douanes ». Par ordonnance du 20 mars 1941, ledit département fixa comme il suit la partie de la solde considérée comme revenu et, par conséquent, astreinte à l'impôt de défense nationale :

10 %	pour le grade de major,
20 %	» » » » lieutenant-colonel,
30 %	» » » » colonel,
40 %	» les grades plus élevés.

Il était implicitement décidé par là même que la solde des militaires de tous autres grades était exemptée de l'impôt.

La commission de recours n'a pas admis l'argument du recourant qui affirmait que l'imposition de la solde était contraire au droit fédéral. Elle admit en revanche comme un principe non écrit de ce même droit qu'un impôt cantonal frappant la solde ne saurait aller à l'encontre du but militaire recherché par la solde que verse la Confédération. Il est indéniable que la législation fédérale conçoit la solde non seulement comme une indemnité pour le service accompli, mais aussi et surtout comme une compensation accordée en contrepartie des dépenses occasionnées par le service. La solde sert à maintenir la préparation de l'armée à la guerre dans la mesure où elle permet au militaire de couvrir les dépenses inhéren-

tes à l'accomplissement de son service, d'entretenir, de nettoyer et en partie de se procurer son équipement, son armement, son linge de corps, etc. L'impôt cantonal qui frappe la solde doit tenir compte de ce caractère de droit fédéral de la solde militaire. Du point de vue du droit fédéral, il serait absurde que les cantons fussent en mesure, par la perception de taxes, de diminuer les prestations que la Confédération assume dans l'intérêt de la défense nationale.

Pour déterminer la fraction de la solde qui peut être considérée comme revenu imposable, la commission de recours estime qu'il y a lieu de faire entrer avant tout en ligne de compte les dépenses imputables au service. Celles-ci ne sauraient être évaluées sur la base des règles qui servent à établir les frais généraux nécessaires à l'acquisition du revenu imposable, mais doivent être estimées, compte tenu du caractère juridique de la solde. La situation juridique du militaire mis sur pied par coercition est bien différente, en effet, de celle du contribuable dans l'exercice de sa profession. Outre que l'accomplissement du service exige la mise en œuvre de toutes ses forces et même le sacrifice de sa vie, il ne dépend pas d'un horaire établi. Au service militaire, les heures de travail ne sont pas strictement fixées. Il suit de là que le militaire a des dépenses spéciales à supporter, dont il convient d'imputer le montant sur le revenu imposable. La commission considère comme dépenses dues au service non seulement les frais d'achat, d'entretien et de nettoyage des uniformes, des chaussures, du linge, des objets achetés à titre privé et pourtant utiles sinon indispensables (couvert, sac de couchage, nécessaire de toilette, trousse de nettoyage, lunettes de tir, instruments, cartes, livres, etc.), ainsi que les dépenses pour la subsistance et le logement, mais aussi les dépenses consacrées à la préparation en vue du service et occasionnées par la participation à des cours, à des manifestations sportives, à des leçons d'équitation, etc., celles qui sont faites lors de visites pendant les congés, les frais de nourriture et de boisson entre les repas,

les dépenses enfin dues aux réunions et invitations habituelles dans le cercle des camarades de service.

La loi sur l'organisation militaire ne prescrit pas comment le soldat doit employer sa solde. Il faut donc procéder par voie d'estimation pour établir dans quelle mesure la solde sert à couvrir les dépenses occasionnées par le service et quelle est la portion disponible pour subvenir aux dépenses purement personnelles. Pour faire cette évaluation, il sied de se fonder sur les circonstances particulières à chaque cas d'espèce. Il ne saurait être question d'exiger que le militaire justifie ses dépenses de service avec pièces à l'appui. La supputation doit au contraire avoir pour base quelques données connues d'avance et tirées de l'expérience, sans qu'il soit impossible pour autant d'y apporter des dérogations exceptionnelles, selon les particularités du cas d'espèce. Le contribuable qui ne parvient pas à se tirer d'affaire avec les taux admis à titre de dépenses de service susceptibles d'être défalquées du revenu imposable, devra le prouver, ou à tout le moins rendre plausible la dérogation dont il sollicite le bénéfice. Inversement, il appartiendra au fisc de démontrer que tel contribuable n'a pas à supporter les dépenses ordinaires de service, ce qui sera le cas lorsque le militaire est officier de carrière ou lorsqu'il mange et loge chez lui.

Il est très malaisé, poursuit la commission de recours de déterminer les taux normaux des défalcatiions à opérer sur la solde au titre de dépenses de service, en raison même de l'extrême diversité des situations. On pourrait être tenté de se fonder sur la réglementation adoptée par le législateur fédéral et d'appliquer les règles qui figurent dans l'ordonnance du 20 mars 1941 du Département des finances et des douanes. Ces normes ne s'imposent toutefois pas aux fiscs cantonaux, surtout pas lorsque la loi d'impôt — telle la législation zuricoise — ne permet pas de taxer le contribuable selon un tarif invariable et indépendant des conditions particulières à chaque cas d'espèce. Néanmoins, l'ordonnance susmentionnée peut être considérée comme l'expression d'un avis compé-

tent, émanant de l'autorité supérieure, car on est fondé à penser que pour évaluer les dépenses spéciales dues au service militaire, le Département fédéral des finances a procédé, d'entente avec les instances militaires, sur la base d'estimations qui tiennent compte de toutes les données du problème.

En imposant le mobilisé comme il le fait, l'arrêté du Conseil d'Etat zuricois méconnaît la notion juridique de la dépense spéciale imputable au service militaire. Contrairement à ce que pense l'Office cantonal des contributions, les dépenses dues au service militaire ne comprennent pas seulement les débours pour la subsistance, le logement et l'habillement, mais il y a lieu d'y inclure encore toute une série d'autres frais. Il importe, en outre, de se montrer large dans l'appréciation des dépenses susceptibles d'être défalquées de la solde, parce qu'avant 1939, celle-ci n'étant pas assujettie à l'impôt, les militaires n'avaient pas non plus la faculté de déduire de leur revenu les dépenses que leur occasionnait le service d'instruction, dépenses qui excédaient régulièrement et de beaucoup le montant de la solde.

Pour toutes ces raisons et prenant la réglementation adoptée par les Autorités fédérales comme directive générale, la commission de recours a estimé inéquitable l'imposition du 70 % de la fraction de la solde journalière dépassant 5 francs. Il suit de là que dorénavant la solde des militaires ayant le grade de capitaine et en dessous ne sera plus, dans le canton de Zurich, astreinte à l'impôt sur le revenu, sauf si le fisc peut prouver qu'en raison de circonstances particulières (accomplissement du service au lieu du domicile, logement et subsistance dans le propre ménage du contribuable), les dépenses dues au service militaire sont inférieures au niveau normal. Pour tous les militaires de grade supérieur à celui de capitaine, c'est le barème admis pour l'impôt de défense nationale qui est applicable à la détermination de l'assiette fiscale, en ce qui concerne l'impôt sur le revenu. En conséquence, la fraction de la solde qui est imposable se chiffre par 1 fr. 30

pour les majors, 3 fr. 30 pour les lieutenants-colonels, 6 fr. 60 pour les colonels et de 12 à 17 fr. 60 pour les grades plus élevés. Mais pour ces grades-là encore, il est loisible au contribuable de prouver ou de rendre plausible qu'il assume des dépenses spéciales supérieures à la normale pour obtenir un dégrèvement, comme aussi les autorités fiscales ont la faculté de prouver que les dépenses de tel contribuable sont inférieures à la normale et que, par conséquent, il y a lieu de percevoir un impôt sur une portion de la solde qui est supérieure au taux ordinaire. Nul doute que les allègements ne se présentent plus fréquemment que les aggravations, quand on songe à toutes les dépenses que doivent assumer nos officiers supérieurs, du fait de leur activité hors service : cours organisés par les sociétés militaires, rapports, reconnaissances, abonnements aux périodiques, achats de livres, cotisations, etc.

Il est manifeste que la décision prise par la commission zuricoise de recours procède d'un esprit de large compréhension et d'une connaissance parfaite de toutes les obligations que nous imposent notre qualité et nos devoirs d'officiers. Elle est de nature à compenser dans une certaine mesure les effets du nivellement fiscal, qui est l'aspect politique du problème auquel je faisais allusion au début de mon exposé et dont je m'abstiendrai de parler plus en détail dans cette revue, qui ne se prête pas à la discussion de questions de cette nature. Il me suffira de soulever ce point pour me faire comprendre. La meilleure façon de le trancher serait, à mon avis, que les autorités, vu le rendement insignifiant d'un impôt perçu uniquement sur les officiers supérieurs en raison même du petit nombre de ceux-ci, renonçassent tout simplement et complètement à imposer la modeste rétribution accordée au citoyen quand il est au service de la Patrie. Les finances de l'Etat ne s'en porteraient pas sensiblement plus mal et ce geste serait un acte de haute sagesse politique.

Capitaine TAPERNOUX.

---