

ADMINISTRATION FEDERALE
DES CONTRIBUTIONS
Division principale
de l'impôt fédéral direct

Berne, le 8 juin 1994

Aux administrations cantonales
de l'impôt fédéral direct

Circulaire no 11

Imposition des prestations de l'assurance militaire

1. Introduction

Dans son message concernant la loi fédérale sur l'assurance militaire (LAM) du 27 juin 1990, le Conseil fédéral a relevé que l'exonération fiscale des prestations de l'assurance militaire avait été introduite par la loi de 1901. A cette époque, il fallait garantir à l'assuré la totalité des prestations plutôt maigres de l'assurance militaire. De nos jours, ces prestations combinées à d'éventuelles prestations d'autres assurances sociales atteignent en général à peu près le montant de la perte de gain effective. L'exonération fiscale des prestations conduit à privilégier les militaires par rapport aux personnes qui exercent une activité lucrative et à celles qui reçoivent des prestations d'autres assurances sociales. La motion demandant une révision totale de l'assurance militaire réclamait avec insistance l'abolition de l'exonération fiscale (FF 1990 III 209).

En adoptant l'article 116 LAM, le Parlement a décidé ensuite que seules les rentes d'invalidité et de survivants en cours au moment de l'entrée en vigueur de la nouvelle LAM seraient encore exonérées de l'imposition par la Confédération, les cantons et les communes.

En revanche, l'article 22, 1er alinéa LIFD soumet à l'impôt toutes les prestations de l'assurance vieillesse, survivants et invalidité, des institutions de prévoyance professionnelle et des formes reconnues de la prévoyance individuelle liée, y compris les prestations en capital et le remboursement de primes et de contributions. Le Parlement a cependant encore ajouté l'article 202 LIFD qui soumet expressément à

l'impôt fédéral direct les rentes et les prestations en capital fondées sur la LAM qui commenceront à courir ou deviendront exigibles après l'entrée en vigueur de la LIFD. Il voulait ainsi ancrer dans la LIFD le principe de l'imposition de ces prestations en accord avec la LAM. Les anciennes rentes devaient cependant rester exonérées de l'impôt.

2. Entrée en vigueur de la LIFD et de la LAM

Le Conseil fédéral a fixé l'entrée en vigueur de la LIFD au 1er janvier 1995 et celle de la LAM au 1er janvier 1994, ce qui entraîne un conflit entre les articles 202 LIFD et 116 LAM puisque l'imposition des prestations fondées sur la LAM (à l'exception des anciennes rentes) n'est plus coordonnée dans le temps, bien que prévue par ces deux lois. Etant donné qu'il s'agit d'actes législatifs de même niveau et que la LAM est plus récente, l'article 202 LIFD (adopté par les Chambres le 14.12.1990) est infirmé par l'article 116 LAM (adopté le 19.6.1992).

3. Imposition des prestations fondées sur la LAM

D'après l'article 22 LIFD, tous les revenus de la prévoyance sont imposables. En principe, les prestations prévues par la LAM (art. 8 LAM) sont également soumises à cette disposition, même s'il faut tenir compte des exceptions suivantes:

- Selon l'article 116 LAM, les rentes d'invalidité et de survivants qui ont commencé à courir avant le 1er janvier 1994 ne sont pas soumises à l'impôt fédéral direct. Cette règle vaut également pour les rentes d'invalidité de l'ancien droit qui ont été transformées en rentes de vieillesse après le 1er janvier 1994 conformément à l'article 112, 2e alinéa LAM.
- De plus, les rentes pour atteinte à l'intégrité (art. 8, let. m LAM) et les indemnités à titre de réparation morale (art. 8, let. r LAM) versées par l'assurance militaire ne sont pas soumises à l'impôt (art. 12, 4e al. LAM).
- Enfin, les prestations en nature et allocations de frais prévues à l'article 8, lettres a, b, c, d, p, s, u et v LAM représentent, à l'exception des indemnités pour frais de formation professionnelle (let. t), des prestations non imposables en réparation du dommage.

4. Conclusions

Sous réserve des exceptions indiquées au chiffre 3 ci-dessus, les autres prestations (y compris les prestations en capital) de l'assurance militaire versées à partir du 1er janvier 1994 sont soumises à l'impôt fédéral direct. Ces prestations devront être imposées pendant la période fiscale 1995/96 ou, dans le système de la taxation annuelle, pendant la période

fiscale 1995. Elles seront déjà imposées dans le cadre de l'actuel AIFD s'il faut effectuer, pour 1994, une taxation postnumerando (imposition sur la base du revenu acquis) pour l'impôt fédéral direct.

Le chef de la division principale

S. Tanner
(sous-directeur)