

# Les particularités des rémunérations des réservistes militaires

---

## *PRESENTATION*

---

*Pour favoriser le développement et l'attractivité de la réserve militaire, les rémunérations versées aux réservistes sont exonérées de l'impôt sur le revenu<sup>293</sup>.*

*Cette exonération a concerné, en 2008, plus de 60 000 personnes (gendarmerie comprise) et un montant total de rémunérations de 109 M€ hors charges sociales. La dépense fiscale correspondante est évaluée à 6,4 M€.*

*Ses fondements, aussi bien juridiques que de principe, sont fragiles.*

*En outre, la situation faite, plus généralement, en matière de rémunérations, aux agents publics réservistes, par rapport à ceux venant du secteur privé, n'apparaît pas moins contestable.*

---

## **I - Une exonération difficile à justifier**

L'exonération des rémunérations versées aux réservistes est fondée sur une doctrine fiscale ancienne<sup>294</sup>, mais juridiquement insuffisante : essentiellement deux réponses ministérielles, de 1932 et 1966, à des questions parlementaires.

Par ailleurs, alors qu'elle a, pendant longtemps, été vue comme une compensation de l'obligation, pour les réservistes, de participer à des périodes d'instruction obligatoires, l'argument ne vaut plus avec l'institution de la nouvelle réserve par la loi du 22 octobre 1999, puisque

---

<sup>293</sup> La charge de cette exonération est intégrée dans la dépense n° 120127, qui couvre l'exonération des indemnités versées aux réservistes en période d'instruction, aux volontaires civils et aux personnes accomplissant un volontariat de solidarité internationale ou un volontariat associatif.

<sup>294</sup> Les textes de base sont rassemblés dans la documentation administrative de l'administration fiscale du 10 février 1999 qui définit le revenu imposable,

la participation des réservistes repose désormais sur un engagement volontaire.

L'assimilation de la rémunération des réservistes à un défraiement susceptible de donner lieu à exonération au titre des dispositions du 1<sup>o</sup> de l'article 81 du code général des impôts visant « *les allocations spéciales destinées à couvrir les frais inhérents à la fonction ou à l'emploi et effectivement utilisées conformément à leur objet* » n'apparaît pas moins difficile à soutenir. En effet, selon l'article L.4251-1 du code de la défense, « *les réservistes (...) bénéficient de la solde et des accessoires qui s'y attachent dans les mêmes conditions que les militaires professionnels.* »

De façon plus générale, l'exonération heurte le principe d'équité fiscale entre militaires d'active et de réserve dès lors que la loi et les règlements organisant la nouvelle réserve s'attachent à rendre identiques, *mutatis mutandis*, les situations respectives du militaire d'active et du réserviste, véritable militaire d'active à temps partiel.

## **II - Le maintien du traitement des agents publics réservistes**

La loi de 1999 qui a créé la nouvelle réserve a introduit dans tous les statuts des agents publics le principe selon lequel un agent qui s'absente pour participer à des activités de la réserve opérationnelle conserve le bénéfice de son traitement pendant le temps de sa participation à la réserve. Il en va ainsi pour une absence inférieure ou égale à trente jours par année civile.

Cette règle place le réserviste agent public dans une situation financièrement nettement différente de celle du réserviste salarié du secteur privé. En effet, dans de nombreux cas, celui-ci ne perçoit rien de son employeur lors des absences pour se consacrer à la réserve. Parfois, il perçoit seulement la différence entre sa rémunération militaire et sa rémunération civile, afin que son revenu mensuel ne baisse pas.

Les exigences aussi bien d'équité que d'économie des deniers publics appellent à revoir cette dissymétrie.

————— **CONCLUSION ET RECOMMANDATIONS** —————

*La Cour recommande que les ministres chargés de l'économie et du budget reviennent sur cette exonération non justifiée et réintègrent les rémunérations des réservistes dans le droit fiscal commun. Cette mesure devrait également concerner les autres formes de volontariat non rémunéré, aujourd'hui encore exonérées d'impôt sur le revenu.*

*Par ailleurs, elle estime également souhaitable de reconsidérer la différence des situations faites respectivement aux agents publics et aux réservistes travaillant dans le secteur privé : même si la conservation du traitement des agents publics ne joue que pour les absences d'une durée inférieure ou égale à trente jours par année civile, elle accroît le coût de la réserve de plusieurs millions d'euros (entre 3 et 12 M€ en 2007), et crée une inégalité entre candidats à la réserve selon qu'ils sont ou non agents publics. La surreprésentation des agents publics dans la réserve militaire en est très vraisemblablement une conséquence.*

**REPOSE DU MINISTRE D'ETAT, MINISTRE DE LA DEFENSE ET  
DES ANCIENS COMBATTANTS**

*La Cour recommande la suppression de l'exonération fiscale (évaluée à 6,4 M€ en 2008) dont bénéficient les réservistes et conteste la situation faite, en matière de rémunérations, aux agents publics réservistes, par rapport à ceux venant du secteur privé.*

*1. Exonération de la rémunération des réservistes au regard de l'impôt sur le revenu*

*La suppression de l'exonération fragiliserait la mise en œuvre de la politique de la réserve militaire qui correspond pleinement à l'esprit du lien armée-nation et au rôle que le Livre blanc sur la défense et la sécurité intérieure entend confier aux réservistes.*

*Elle aurait un effet particulièrement négatif :*

*- sur l'atteinte des objectifs quantitatifs ; l'abandon de la défiscalisation, en diminuant l'attractivité de la réserve, altérerait le recrutement et la fidélisation. Le plan de montée en puissance des effectifs validé par les responsables politiques et déjà difficilement atteignable en raison des restructurations serait inévitablement revu à la baisse ;*

*- sur le moral des réservistes ; l'avantage concédé est en effet perçu comme une reconnaissance légitime des efforts fournis par le réserviste et sa famille pour se rendre disponible durant les congés ou en fin de semaine afin de participer à des activités de formation ou opérationnelles.*

*In fine, c'est bien la capacité opérationnelle des armées qui risque d'être impactée avec des difficultés notamment pour remplir les missions sur le territoire national, par exemple, celles du type Vigipirate.*

*Pour les cadres du secteur privé ou de l'administration, la non-imposition compense le différentiel de revenu entre la solde de réserviste et le revenu civil. Pour les employés ou les personnes à revenu modeste, la réintégration de la solde de réserve dans le revenu imposable pourrait en outre entraîner, par effet de seuil, une perte des aides sociales. La non-imposition vient en contre-point de l'assujettissement aux prélèvements sociaux auxquels est soumis le réserviste sans pouvoir bénéficier, sauf exception, des droits accumulés.*

*Par ailleurs, contrairement à ce que suggère le projet d'insertion, aucune instance de concertation des militaires n'a souligné une éventuelle iniquité fiscale entre militaires d'active et de réserve.*

*Parallèlement, la suppression de l'exonération créerait une différence de traitement avec d'autres formes de volontariat tel que celui des sapeurs pompiers volontaires, des réservistes civils de la police nationale, les*

*réservistes de la réserve civile pénitentiaire et de la réserve judiciaire (créée par l'article 75 bis de la loi de finances pour 2011), dont les rémunérations ou indemnisation ne sont pas imposables, mettant ainsi à mal l'engagement au profit de la défense des français et du territoire et ce dans un contexte général de crise de l'engagement individuel.*

*2. Cumul du traitement et de la rémunération de réserviste pour les agents publics*

*En effet, le cumul du traitement civil des agents publics et de la solde militaire n'est possible que dans la limite de 30 jours par année civile. Lorsque les activités accomplies sur le temps de travail dépassent cinq jours par année civile, le réserviste doit obtenir l'accord de l'employeur.*

*De fait, comme les salariés du secteur privé, les réservistes issus de la fonction publique accomplissent pour un grand nombre d'entre eux leur mission durant leurs congés ou leur temps de repos.*

*En 2005, une circulaire du Premier ministre (n° 5008/SG) relative à l'emploi d'agents publics au sein de la réserve militaire tendait à favoriser l'emploi de ces derniers dans la réserve. Or, le projet de la Cour conclut aujourd'hui à une surreprésentation alors que, selon les éléments dont je dispose, les réservistes opérationnels travaillant dans la fonction publique ne représentent environ que 35 % de l'ensemble des réservistes, chiffre demeuré stable depuis 2005.*

*Il convient de relativiser la portée de ce cumul.*

---

**REPONSE DU MINISTRE DU BUDGET, DES COMPTES PUBLICS,  
DE LA FONCTION PUBLIQUE ET DE LA REFORME DE L'ETAT**

*Je partage votre volonté de faire l'examen de la politique de la réserve. Je prends acte de vos interrogations sur la légitimité de maintenir l'exonération de l'impôt sur le revenu des rémunérations versées aux réservistes. Ce dispositif pourra être examiné dans le cadre des travaux engagés sur la limitation des niches fiscales, en concertation avec le ministère de la Défense.*

*De même, les situations respectives des agents publics réservistes et de leurs collègues du secteur privé ont également retenu mon attention. Le cumul entre traitement et solde de réserviste pour les agents publics devra lui aussi faire l'objet d'une étude approfondie.*

---

\*\*\*

*Egalement destinataire du projet d'observation de la Cour, le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie ne lui a pas adressé de réponse.*