

## Les « frais réels » : une niche fiscale inéquitable et anti-écologique ?

Lucas Chancel, Iddri-Sciences Po,  
Mathieu Saujot, Iddri-Mines de Paris

### LEVER L'OPPOSITION ENTRE POLITIQUES SOCIALES ET ENVIRONNEMENTALES

Le contexte actuel de crise économique renforce l'idée reçue d'une opposition entre politiques sociales et environnementales. Dans le cadre des réflexions sur les finances de l'État et sur la transition écologique, l'exemple de la niche fiscale des « frais réels » est instructif sur cette supposée opposition. Les frais réels permettent aux foyers fiscaux dépensant plus de 10 % de leur revenu en frais professionnels de déclarer ces dépenses et d'obtenir une déduction d'impôt. Ces frais comprennent les frais kilométriques, les frais de bouche, d'habillement, etc.

### UNE NICHE FISCALE ANTI-ÉCOLOGIQUE ET INÉQUITABLE

Le barème de remboursement des frais kilométriques, qui favorise les véhicules énergivores, est en contradiction avec les politiques de lutte contre les émissions de polluants. De plus, en remboursant les longs déplacements domicile-travail, la mesure contrevient aux politiques d'aménagement du territoire. En outre, les frais réels ne sont pas au service de la protection des salariés les plus contraints. Les trois premiers déciles de revenu ne bénéficient en effet pas ou peu de la mesure, car ils ne payent pas l'impôt sur le revenu, et les classes moyennes en bénéficient moins que les ménages les plus aisés (respectivement 400 € et 1 000 € par an et par ménage, soit 1,9 % contre 2,4 % du revenu). Au total, les ménages plus aisés (20 % des déclarants) touchent 40 % des 2,1 milliards d'euros que coûtent les frais réels à l'État. En première approximation, les dépenses kilométriques représenteraient 1,2 milliard d'euros.

### LA NÉCESSITÉ D'UNE RÉFORME GLOBALE

Une option de réforme envisageable à court terme est le plafonnement du barème kilométrique et la conditionnalité à un certain niveau de revenu. Mais une réforme plus ambitieuse est nécessaire pour combiner plus largement politique sociale et environnementale. Celle-ci doit prendre en compte le caractère systémique du problème soulevé par les frais réels : l'articulation entre les mesures d'aide aux ménages contraints, la politique fiscale, la politique territoriale et les outils de la politique environnementale.

Copyright © 2012 IDDRI

En tant que fondation reconnue d'utilité publique, l'Iddri encourage, sous réserve de citation (référence bibliographique et/ou URL correspondante), la reproduction et la communication de ses contenus, à des fins personnelles, dans le cadre de recherches ou à des fins pédagogiques. Toute utilisation commerciale (en version imprimée ou électronique) est toutefois interdite.

Sauf mention contraire, les opinions, interprétations et conclusions exprimées sont celles de leurs auteurs, et n'engagent pas nécessairement l'Iddri en tant qu'institution.

Citation: Chancel, L., Saujot, L. *Les « frais réels » : une niche fiscale inéquitable et anti-écologique ?*, Working Paper N°19 /12, Iddri, Paris, France, 14 p.



Pour toute question sur cette publication, merci de contacter les auteurs :

Lucas Chancel - [lucas.chancel@iddri.org](mailto:lucas.chancel@iddri.org)

Mathieu Saujot - [mathieu.saujot@iddri.org](mailto:mathieu.saujot@iddri.org)

ISSN 2258-7071

# Les « frais réels » : une niche fiscale inéquitable et anti-écologique ?

Lucas Chancel, Iddri-Sciences Po,  
Mathieu Saujot, Iddri-CERNA

---

|   |           |
|---|-----------|
| <b>INTRODUCTION</b>   | <b>5</b>  |
| <b>1. LES « FRAIS RÉELS »,<br/>UNE SUBVENTION AU DÉVELOPPEMENT NON DURABLE</b>  | <b>5</b>  |
| 1.1. Description de la mesure   | 5         |
| 1.2. Une mesure en contradiction avec<br>les politiques environnementales de la France  | 6         |
| <b>2. LES FRAIS RÉELS :<br/>UNE MESURE AU SERVICE DES SALARIÉS LES PLUS AISÉS</b>   | <b>7</b>  |
| 2.1. À quoi sert la politique fiscale ?   | 7         |
| 2.2. Une évaluation des frais réels   | 8         |
| 2.3. La mesure est-elle justifiée ?   | 10        |
| <b>3. COMMENT RÉFORMER LES FRAIS RÉELS ?</b>  | <b>10</b> |
| 3.1. Première option de réforme : un plafonnement<br>du barème kilométrique et du niveau de revenu  | 10        |
| 3.2. Seconde option : supprimer les frais réels<br>et penser la mesure dans une réforme plus large<br>de la fiscalité et des politiques publiques | 11        |
| <b>RÉFÉRENCES</b>   | <b>12</b> |
| <b>ANNEXES</b>  | <b>13</b> |



## INTRODUCTION

La nouvelle majorité s'apprête à voter son premier projet de loi des finances. Les discussions ont lieu quelques temps après la conférence environnementale (14-15 septembre 2012), point de départ d'un débat sur l'avenir énergétique du pays. Dans le contexte actuel de crise économique, nombreux sont ceux qui opposent transition écologique et justice sociale, politiques environnementales et prospérité économique : les mesures environnementales sont souvent jugées anti-redistributives.

En vue de l'examen du projet de loi de finance à l'automne 2013, dans un contexte de dette publique élevée, le débat sur les subventions anti-écologiques prend de l'ampleur<sup>1</sup> : de nombreux avantages fiscaux semblent aller à l'encontre du développement durable, être coûteux et parfois inéquitables. Par ailleurs, de récents travaux<sup>2</sup> ont mis en avant le caractère inéquitable de notre système de prélèvements, appelant à une remise à plat de ce dernier. Enfin, il apparaît qu'un certain nombre d'outils fiscaux et financiers ont un impact considérable sur le développement urbain, sans pour autant qu'il y ait évaluation de leurs effets ni articulation avec les objectifs des politiques d'urbanisme<sup>3</sup>. C'est donc la cohérence des politiques publiques qui est ici questionnée.

Trois ans après le projet avorté de la taxe carbone<sup>4</sup>, ces éléments ouvrent naturellement la porte à la question de la fiscalité écologique dans un contexte plus large : comment concilier équité

et efficacité environnementale dans un système fiscal articulé aux politiques territoriales ? Nous nous demandons dans cet article dans quelle mesure le remboursement par l'État des frais de déplacement domicile-travail, les « frais réels », constitue une **niche fiscale anti-écologique et inéquitable**. Pour répondre à cette question, nous analysons les effets de la niche sur le développement urbain et l'environnement, d'une part, et ses effets en termes de justice sociale, d'autre part. À travers cet exemple, il s'agit également de proposer une méthode pour analyser les niches fiscales dans le cadre d'une éventuelle réforme d'ensemble.

## 1. LES « FRAIS RÉELS », UNE SUBVENTION AU DÉVELOPPEMENT NON DURABLE

### 1.1. Description de la mesure

L'impôt sur le revenu est calculé, pour les salariés, sur la base de 90 % de leur revenu, et non sur 100 %. Cette déduction forfaitaire de 10 % est censée couvrir les frais professionnels engagés par tous les salariés. Mais l'article 83.3 du Code des impôts permet aux foyers fiscaux dépensant plus de 10 % de leur revenu afin de satisfaire aux contraintes de l'exercice de leur travail de déclarer ces frais supplémentaires. Ils ne sont donc plus soumis à la déduction forfaitaire de 10 %, mais à une déduction supérieure, correspondant au montant *réel* de leurs dépenses.

Ces frais peuvent être de différentes natures<sup>5</sup> : frais kilométriques, frais de nourriture, frais de

1. Voir par exemple l'appel du RAC (Réseau action climat France) et de la FNH (Fondation Nicolas-Hulot), soutenu par un grand nombre d'associations : <http://www.stopsubventionspollution.fr/>

2. Cf. Piketty *et al.* (2011).

3. Voir par exemple les travaux de Renard (2006).

4. Cf. Sénit (2012).

5. Voir pour le détail, la brochure de l'administration fiscale : [http://doc.impots.gouv.fr/aida/brochures\\_ir2012/ud\\_015.html](http://doc.impots.gouv.fr/aida/brochures_ir2012/ud_015.html)

vêtements, frais de matériel informatique, etc. Au total, une quinzaine de types de frais sont déductibles. Ces déductions qui permettent de traiter ménages et entreprises de la même manière, selon le principe d'imposition du revenu net (les entreprises n'étant pas imposées sur leurs frais de fonctionnement) apparaissent également comme un moyen pour l'État de favoriser l'emploi en aidant les ménages à faire face aux dépenses qui y sont liées. Plus largement, c'est l'une des façons de répondre à la problématique ancienne de la prise en charge du transport des salariés, dont le « Versement transport »<sup>6</sup> est une autre dimension. Nous nous intéresserons ici à la dimension « frais kilométriques » de cette disposition fiscale<sup>7</sup>, la principale en termes budgétaires selon nos estimations. Le barème publié annuellement par l'administration pour les calculer prend en compte l'entretien du véhicule, l'assurance et les frais de déplacement.

## 1.2. Une mesure en contradiction avec les politiques environnementales de la France

### Une subvention à la pollution

Le barème kilométrique est indexé sur la puissance fiscale du véhicule<sup>8</sup> ; les frais réels peuvent donc être assimilés à une subvention aux grosses cylindrées, les plus émettrices de CO<sub>2</sub><sup>9</sup>. En effet, la puissance fiscale du véhicule est corrélée positivement aux émissions de CO<sub>2</sub> et aux autres formes de pollution. Sur deux véhicules identiques, un moteur plus puissant consommant plus de carburant rejette davantage de polluants.

La mesure est donc contradictoire avec les engagements de la France en termes de réduction des émissions de CO<sub>2</sub> – l'objectif est une réduction de 20 % d'ici à 2020 et une division par 4 d'ici à 2050) –, avec les objectifs d'indépendance

énergétique et, plus concrètement, avec d'autres dispositifs financiers nationaux comme le bonus-malus. Par exemple, si un ménage aisé choisit une voiture de 10 CV (175gCO<sub>2</sub>/km) au lieu d'une voiture de 6 CV (120gCO<sub>2</sub>/km), cela lui coûte 750 € en malus, mais les frais réels lui rapportent 500 € sur la durée de possession du fait de l'indexation sur la puissance<sup>10</sup>. Les frais réels réduisent ainsi considérablement l'effet incitatif du malus.

Les frais réels apparaissent d'autant plus en contradiction avec la politique environnementale lorsque l'on compare le coût d'une taxe carbone pour les ménages aux gains associés aux frais réels. Ainsi, pour un ménage aisé du 8<sup>e</sup> décile<sup>11</sup>, la taxe carbone, telle que proposée en 2009, aurait été de 35 € par an pour l'ensemble des transports en voiture du ménage (cf. Annexe 1), tandis que la déclaration des frais réels de transport lui permet d'économiser 460 € à l'année en déductions d'impôt, soit treize fois plus. Le niveau des remboursements en jeu limiterait donc substantiellement l'effet de cette politique environnementale. Cela pose aussi une question sociale, puisqu'un ménage pauvre du 2<sup>e</sup> décile, parcourant le même nombre de kilomètres et payant aussi la taxe carbone, n'aurait bénéficié d'aucune économie grâce aux frais réels ; nous reviendrons sur ces effets redistributifs en deuxième partie.

Les frais réels, parce qu'ils sont proportionnels à la distance parcourue pour se rendre à son travail, peuvent aussi apparaître comme une subvention à l'extension des aires urbaines. La mesure permet en effet de s'établir plus loin du lieu de travail ou d'y rester sans subir les coûts de transport réels. Si personne ne calcule les gains liés aux frais réels ni

6. Les entreprises qui emploient 9 salariés et plus dans un périmètre de transport urbain sont soumises au Versement transport. Cette contribution est calculée sur la totalité des salaires soumis à cotisation. Elle est recouvrée par les Urssaf et est ensuite reversée aux autorités organisatrices de transports. Pour une agglomération comme celle de Grenoble, cela représente environ 80 millions d'euros par an disponibles pour financer les transports en commun.

7. Les frais kilométriques sont limités à 40 km quotidien, sauf justifications de conditions particulières.

8. Le barème kilométrique est progressif jusqu'à 13 CV. Voir ici le barème kilométrique : [http://www3.finances.gouv.fr/calcul\\_impot/2012/pdf/baremekm.pdf](http://www3.finances.gouv.fr/calcul_impot/2012/pdf/baremekm.pdf)

9. Les véhicules de plus de 8 CV ne représentent que 15 % du parc automobile des particuliers. À titre d'exemple, une Citroën C4 Picasso 110 ch développe une puissance fiscale de 6 CV, une Mercedes Classe S entre 13 et 16 CV.

10. Comparons deux cas : dans le premier, le ménage dispose d'une voiture de 6 CV et dans l'autre d'une voiture de 10 CV. Les autres hypothèses sont inchangées : un ménage-type marié avec deux enfants et un revenu annuel net d'activité de 50 500 € (8<sup>e</sup> décile de niveau de vie pour ce profil de ménage), avec 7 400 km par an pour aller au travail pour la voiture principale (distance moyenne 8<sup>e</sup> décile, ENTD 2008). Dans les deux cas, le ménage déclare parallèlement 2 000 km en frais réels pour la seconde voiture (ce qui permet de dépasser les 10 % forfaitaires). Dans le cas où le ménage dispose d'une 6 CV (par exemple un Picasso Hdi à 120gCO<sub>2</sub>/km, classe C), ses coûts kilométriques déclarés sont de 3 561 €, selon le calculateur en ligne des impôts. Dans le second cas, le ménage dispose d'un Picasso Hdi de 10 CV fiscaux (175gCO<sub>2</sub>/km, classe E, pénalisé par un malus de 750 €) et ses coûts kilométriques à déclarer sont de 4 276 €. L'impôt sur le revenu est de 2 274 € d'impôts dans le premier cas et de 100 € de moins dans le second. Sur la durée moyenne de possession d'un véhicule, soit cinq ans, le gain pour le ménage à 10 CV est de 500 €.

11. Le terme décile renvoie ici à chacun des dix groupes de revenu, de taille identique et classé par ordre croissant dans la distribution des revenus par unité de consommation.

ne les rapporte au coût du transport avant de signer un contrat d'achat ou de location, la mesure peut toutefois avoir un effet incitatif par l'intermédiaire de comportements de mimétisme, identifiés par les sociologues et les économistes comme des moteurs des choix individuels, certains ménages ayant un raisonnement du type « mon collègue a fait construire à 20 km du travail, il est passé aux frais réels et il s'en sort... ». Cette mesure apparaît donc contradictoire avec les objectifs nationaux de développement urbain maîtrisé, d'utilisation économe des espaces naturels et de réduction des émissions de gaz à effet de serre, tel qu'inscrits dans la loi SRU (2000) et les lois Grenelles et traduit dans les documents de planification (tels que le Schéma de cohérence territoriale, ou SCOT).

Au regard du calcul du barème, du montant de la déduction et de l'effet incitatif qu'elle peut avoir, cette mesure n'apparaît pas adaptée au contexte actuel, celui d'une hausse tendancielle des prix de l'énergie. Cependant, il convient de la replacer dans son contexte : la protection de l'environnement n'est pas l'objet de cette mesure, qui vise à protéger les travailleurs. Il s'agit donc dans un second temps d'interroger l'objectif premier de la mesure et d'étudier son impact social.

## 2. LES FRAIS RÉELS : UNE MESURE AU SERVICE DES SALARIÉS LES PLUS AISÉS

### 2.1. À quoi sert la politique fiscale ?

La politique fiscale d'un État (menée par le biais de l'impôt, des taxes et des dépenses fiscales<sup>12</sup>) a trois principaux objectifs<sup>13</sup>. Le premier est la *collecte de fonds*, qui doit satisfaire aux besoins de la collectivité. En 2010, le montant total des prélèvements obligatoires était de 819 Mds d'euros, soit 48 % du revenu national. L'impôt sur le revenu (hors CSG) ne représente qu'une petite partie de ces prélèvements (environ 3 %, cf. Tableau 1). Le deuxième objectif est *incitatif* : il s'agit, en jouant sur les prix du marché, de réguler l'activité économique en modifiant le comportement des acteurs et d'encourager (ou de décourager) certains comportements. Le troisième objectif est la *correction des*

*inégalités* : la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 stipule que l'impôt doit être « également réparti » entre les citoyens, « en raison de leur faculté ». C'est l'objectif de la progressivité de l'impôt sur le revenu, des taxes sur les droits de succession par exemple.

Tableau 1. Recettes fiscales en France, 2010

|  | Recettes (Mds €) | % Revenu National |
|--|------------------|-------------------|
| Impôt sur le revenu                      | 146              | 9 %               |
| IRPP                                     | 52               | 3 %               |
| CSG                                      | 94               | 6 %               |
| Impôt sur le capital                     | 62               | 4 %               |
| Impôt sur les bénéfices                  | 35               | 2 %               |
| Taxe foncière, ISF, droits de succession | 27               | 2 %               |
| Impôt consommation                       | 225              | 13 %              |
| Cotisations sociales                     | 386              | 23 %              |
| Maladie, famille                         | 164              | 10 %              |
| Retraite, chômage                        | 221              | 13 %              |
| TOTAL                                    | 819              | 48 %              |

Source : *Pour une révolution fiscale* (Piketty et al., 2011).

Note : Le revenu national est le produit intérieur brut corrigé par la dépréciation du capital et le solde des versements à l'étranger.

La plupart des niches fiscales s'attaquent au deuxième objectif de la politique fiscale. À titre d'exemples, la déduction de 50 % de l'impôt sur le revenu du montant versé aux œuvres caritatives a pour but de faciliter le financement des institutions jugées utiles à la collectivité, et la déduction de 50 % sur les Chèques emploi service permet de développer les services à domicile et lutter contre le « travail au noir ». Il ne faut cependant pas négliger le caractère politique et court-termiste de certains dégrèvements, qui sont mis en place pour répondre aux demandes de groupes de pression particuliers.

Les frais réels répondent au principe général d'imposition des revenus nets, tel que mentionné dans l'article 13 du Code des impôts. On trouve trace de la mesure dans le Code général des impôts de 1978, et la déduction forfaitaire trouve probablement ses racines dans la mise en place de l'impôt sur le revenu en 1959. Alors que cette mesure constitue une déduction d'impôt sur le revenu, elle ne figure pas dans le *Rapport du Comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales*<sup>14</sup>, qui cherche à évaluer la pertinence de l'ensemble des dépenses fiscales.

Au regard du poids de cette dépense fiscale (qui représente chaque année 2,1 milliards d'euros de manque à gagner à l'État, soit 4 % de l'impôt sur le

12. Une dépense fiscale est une exonération, un abattement, une déduction, une réduction de taux, une modalité particulière de calcul ou un crédit d'impôt (Guillaume, 2011 ; p 57). Dans le langage courant, on parle de « niche fiscale ».

13. Cf Arkwright et al., 2012.

14. Guillaume, H., Ohier, M., *Rapport du Comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales*, La Documentation française, juin 2011.

revenu) et de ses incohérences avec les politiques environnementales identifiées précédemment, il nous semble pourtant légitime de l'interroger au regard des deuxième et troisième objectifs de la politique fiscale, de la même manière qu'une niche fiscale. Les frais réels représentent en effet la moitié des niches liées à la consommation d'énergie et identifiées par le *Rapport du Comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales*. S'ils étaient pris en compte, ils deviendraient la 2<sup>e</sup> dépense en montant, après l'exonération de la taxe intérieure de consommation des carburants pour l'aviation, qui coûte chaque année 3,5 Md€.

## 2.2. Une évaluation des frais réels

Dans un premier temps, nous nous demandons quel est l'effet incitatif des frais réels. Nous avons vu dans la première partie que la mesure constitue une subvention implicite à la conduite de véhicules énergivores et à l'étalement urbain, pratiques pourtant nuisibles à la collectivité. Ces effets incitatifs ne justifient donc pas les frais réels.

Pour examiner l'effet de la mesure sur les contraintes liées à l'emploi, il faut regarder son impact sur les différentes catégories de revenu. Le principe général du revenu net implique de retirer les dépenses contraintes du revenu imposable. Il convient donc de qualifier les dépenses contraintes liées à l'emploi. La réalité actuelle est celle d'un étalement urbain caractérisé par des franges d'urbanisation toujours plus lointaines des centres urbains qui continuent de concentrer les emplois<sup>15</sup>. L'émergence de la question de la précarité énergétique, dans sa dimension dépense de transport<sup>16</sup>, est l'illustration de ces contraintes.

Toutefois, si certains ménages sont contraints, d'autres au contraire ont davantage de marges de manœuvre (Bigot, 2009), notamment dans leur choix de logement ou de véhicule. Ainsi, on peut se demander s'il est juste que la collectivité prenne en charge les frais professionnels des ménages lorsqu'ils touchent aux préférences individuelles ou au confort. Il s'agit de se demander si les frais réels sont progressifs et s'ils compensent bien les ménages dans le besoin.

### À qui profitent les frais réels ?

Nous présentons ici les gains liés aux frais réels par décile de niveau de vie<sup>17</sup>. Ces données transmises par le Trésor Public montrent clairement l'effet anti-redistributif de la mesure : plus le ménage est aisé, plus le gain obtenu grâce aux frais réels est élevé.

Au total, 5 millions de personnes déclarent les frais réels. Les ménages pauvres et modestes<sup>18</sup> ne bénéficient presque pas de la mesure. Seuls 8 % de ces ménages déclarent les frais réels, et touchent en moyenne 66 € par an (soit 0,9 % de leur revenu). Les ménages de la classe moyenne sont plus nombreux à déclarer (16 %), et touchent en moyenne davantage, soit 385 € par an et par ménage (soit 1,9 % de leur revenu). Les ménages aisés et les hauts revenus sont 12 % à déclarer, et touchent en moyenne 1 063 € (soit 2,4 % de leur revenu). Ces chiffres ne prennent pas seulement en compte les dépenses kilométriques, mais correspondent à tout type de frais.

La répartition des gains s'explique par le fait que les ménages les plus modestes ne sont pas soumis à l'impôt sur le revenu et sont peu nombreux à déclarer la mesure. Ceux qui déclarent sont imposés à un taux marginal faible et bénéficient peu de la réduction. Les ménages aisés doivent eux déclarer des montants très élevés pour bénéficier de la mesure et dépasser le seuil des 10 % du revenu. Au final, la répartition des gains par décile de niveau de vie reste très inéquitable, puisque 40 % des gains sont captés par les 20 % les plus riches de la population française.

Ces données agrégées ont deux limites pour notre propos : d'une part, elles recouvrent l'ensemble des frais réels (l'administration fiscale n'étant pas en mesure de dire précisément à quel type de frais le manque à gagner est attribué) et, d'autre part, elles ne permettent pas d'expliquer finement l'inégalité observée entre les ménages. Pour approfondir l'analyse, nous croisons d'autres bases de données sur le niveau de vie des ménages (enquêtes Budget de Famille de l'INSEE) et sur leurs déplacements quotidiens pour leur emploi ainsi que sur la puissance motrice (enquête ENTD, CGDD-INSEE-Ifsttar).

Afin d'analyser l'effet distributif du remboursement des frais kilométriques, nous étudions les gains pour les dix déciles de revenu de quatre ménages types déclarant un revenu d'activité : couple marié (22% des ménages), couple marié

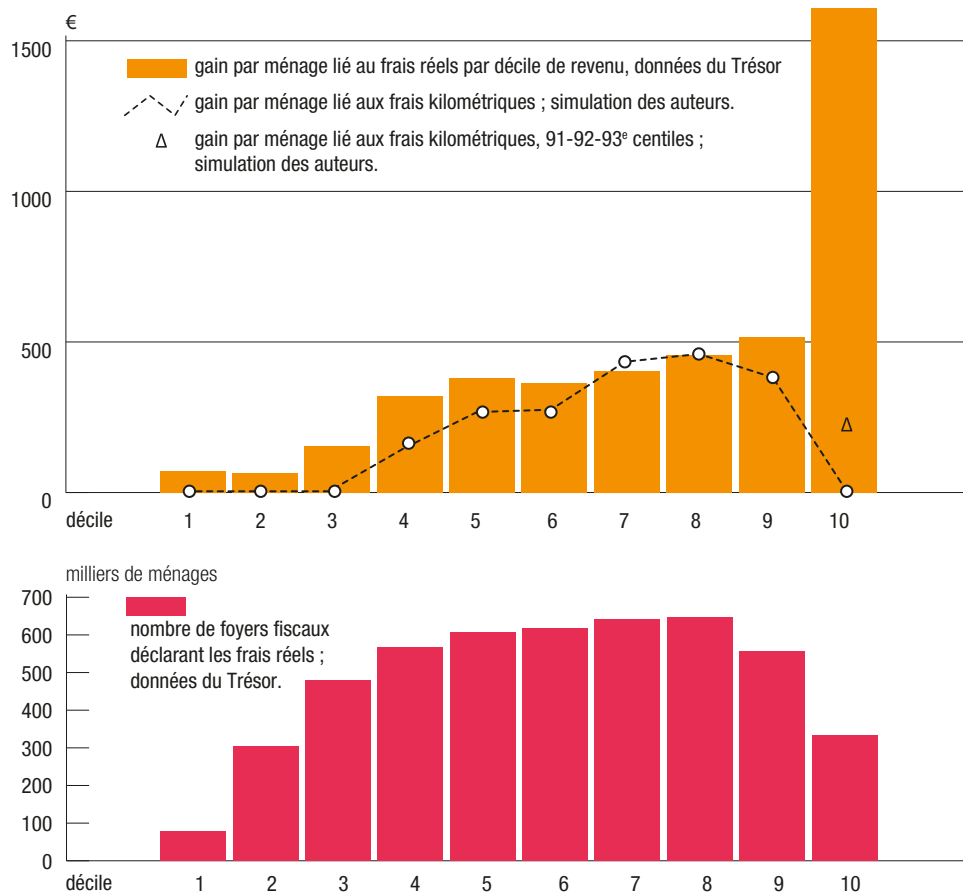
15. Insee Première, *Le nouveau zonage en aires urbaines de 2010*, n°1374, octobre 2011.

16. Voir par exemple Saujot (2011), Adeus (2011).

17. Revenu du travail et du capital corrigé par la taille du ménage.

18. Ménages pauvres et modestes : les 30 % des ménages en bas de l'échelle des niveaux de vie ; classes moyennes : 50 % suivants ; ménages aisés et hauts revenus : 20 % du haut de la pyramide des revenus. Grille du CREDOC (cf. Bigot, 2009).



**Figure 1.** Gain annuel moyen par ménage déclarant les frais réels, par décile de niveau de vie

avec deux enfants (20% des ménages), célibataire (20% des ménages), monoparentale un enfant (6% des ménages).

Pour chaque décile, nous utilisons les valeurs moyennes des distances domicile-travail et des revenus fournies par bases de données INSEE et CGDD. Ces valeurs sont introduites dans le simulateur de l'administration fiscale (Finances, 2012). Les ménages déclarant les frais réels ont probablement des distances plus grandes que la moyenne, ce qui explique leur passage aux frais réels. Nous sous-estimons donc les gains liés aux frais de déplacement pour chaque catégorie. Toutefois, même avec ces valeurs moyennes, sur chaque décile et chaque ménage-type à l'exception des hauts revenus, nous retrouvons des gains liés aux frais réels proches des données de l'administration fiscale. Les frais kilométriques représentent la plus grande partie des frais réels. En première approximation, nous estimons à 1,2 milliard les dépenses fiscales liées aux seuls frais kilométriques<sup>19</sup>.

19. L'incertitude entourant cette estimation est élevée. Nous supposons que la population française est composée

Nous présentons sur la Figure 1 (en pointillés) les gains d'une famille de deux actifs et deux enfants. Pour les déciles de la classe moyenne, ce ménage-type pourrait correspondre à une famille accédant à la propriété en zone périurbaine. Les gains moyens simulés varient de 141 € à 380 € entre les 5<sup>e</sup> et 9<sup>e</sup> déciles. Ils culminent à 456 € pour le 8<sup>e</sup> décile de niveau de vie. Trois facteurs expliquent les différences observées entre déciles de revenu : les puissances fiscales plus élevées chez les ménages aisés ; les distances parcourues plus grandes chez ces ménages ; et des taux marginaux qui augmentent avec le revenu (et donc une déduction d'impôt plus importante).

Pour le 10<sup>e</sup> décile toutefois, les gains simulés sont nuls. Le revenu moyen étant très élevé (la

de quatre types de ménages (29 % de mariés sans enfants, 32 % mariés deux enfants, 29 % célibataire et 9 % adulte avec un enfant). Pour chaque ménage-type, les gains sont calculés par décile de revenu. On calcule ensuite une moyenne pondérée par décile. Ce résultat est multiplié par le nombre, réel, de ménages déclarant les frais réels sur chaque décile afin d'obtenir le coût total des frais kilométriques.

dispersion des revenus y est très forte), la dépense kilométrique ne dépasse pas 10 % du revenu imposable. Nous affinons notre analyse en regardant le premier tiers du dernier décile. Ce groupe est davantage susceptible de profiter des frais kilométriques car il a des revenus plus proches du revenu moyen du 9<sup>e</sup> décile que de celui du 10<sup>e</sup> du fait de la très grande dispersion des hauts revenus. Au final, pour cette catégorie, nous observons un gain lié aux frais réels proche de celui du 9<sup>e</sup> décile : les frais kilométriques n'expliquent donc pas à eux seuls le gain observé à la lecture des données du ministère des Finances (1 618 €). Il y a deux explications possibles : i) les ménages les plus aisés déclarent d'autres frais professionnels et de manière beaucoup plus importante que les autres ; ii) ces ménages indiquent des coûts et distances plus élevées que celles indiquées dans les données statistiques.

### 2.3. La mesure est-elle justifiée ?

La mesure ne semble pas correctement adaptée au niveau de contrainte des ménages. Les frais des ménages aisés, davantage remboursés que les autres, sont pourtant plus souvent le fait de préférences individuelles que pour les autres ménages. Il est clair que les ménages pauvres ne bénéficient pas de cette aide. Par ailleurs, on peut se demander si le soutien apporté aux ménages de la classe moyenne inférieure, identifiés comme les plus vulnérables à des hausses des prix des carburants (CGDD, 2010 ; CERTU, 2010), est adéquat.

Il convient de replacer la mesure dans le cadre d'une réflexion plus large sur le système fiscal français. Les travaux de Piketty *et al.* (2011) ont mis en avant le caractère inéquitable de la fiscalité : alors que le taux global d'imposition devrait progresser avec le revenu des ménages, celui-ci ne progresse quasiment plus à partir du 5<sup>e</sup> décile et décroît de manière significative à partir des 5 % les plus riches. La déduction des frais réels renforce cette régressivité.

De plus, le fait de justifier les frais réels par le caractère contraint des dépenses de transport peut être perçu comme un aveu d'échec des politiques urbaines : celles-ci ne réussissent pas à organiser les villes de manière à limiter les coûts de mobilité pour les ménages et ce type de dispositif, subventionnant la distance, n'y est peut être pas étranger. Plus de 5 millions de personnes<sup>20</sup> utilisent les frais réels. Ceci révèle des formes urbaines génératrices

de longs déplacements quotidiens et l'importance de cette mesure dans un tel contexte. Cette disposition fiscale sort donc du seul champ de la fiscalité pour entrer dans le domaine de la politique d'aménagement du territoire<sup>21</sup>, et devrait donc être discutée en tant que telle.

Enfin, cette mesure est un dispositif statique qui ne propose pas d'amélioration et ne nous place pas sur une trajectoire vertueuse qui verrait le niveau de contrainte baisser. Elle encourage un *statu quo* peu compatible avec les objectifs environnementaux et le contexte de hausse des prix de l'énergie.

## 3. COMMENT RÉFORMER LES FRAIS RÉELS ?

Plusieurs critères doivent être pris en compte pour réformer la niche fiscale étudiée dans cet article. Les frais réels doivent soutenir les ménages qui en ont réellement besoin. D'autre part, la mesure ne doit pas contrevenir à l'objectif de progressivité de l'impôt ni aux autres outils de la politique environnementale. En règle générale, la mesure doit être mieux coordonnée avec les autres outils de la politique publique et être compréhensible aux yeux des citoyens. Remplir tous ces critères à la fois pose une double question : i) *celle des modalités d'une réforme à la marge des frais réels ; et ii) celle d'une réforme des dispositifs d'aides aux ménages précaires dans le cadre d'une réforme plus large de la fiscalité*. Nous proposons donc deux options de réformes : la première, améliorant le dispositif actuel de manière limitée, peut servir de prélude à la seconde, plus générale.

### 3.1. Première option de réforme : un plafonnement du barème kilométrique et du niveau de revenu

Le prochain projet de loi de finances pourrait redéfinir le barème kilométrique applicable aux frais réels. Comme nous l'avons montré, le barème actuel contredit les outils de la politique environnementale et bénéficie davantage aux ménages aisés. A très court terme et pour limiter les incohérences actuelles, il conviendrait de fixer un seuil au-delà duquel une voiture plus énergivore ne rapporterait pas davantage de déduction fiscale aux ménages.

20. Déclaration des revenus 2009, France entière « effectifs », [http://www2.impots.gouv.fr/documentation/statistiques/2042\\_nat/Impot\\_sur\\_le\\_revenu.htm](http://www2.impots.gouv.fr/documentation/statistiques/2042_nat/Impot_sur_le_revenu.htm)

21. À ce titre, la lecture de l'argumentaire de l'amendement (retoqué) au PLF de 2006 est révélatrice. L'amendement visait à supprimer la limite des 40 km et ses rédacteurs mobilisaient l'aménagement du territoire (« la protection des campagnes ») pour justifier leur proposition. 19 septembre, N°3323.

Cette limite pourrait être le seuil des 7 CV<sup>22</sup> (au-dessus duquel on compte seulement 15 % des véhicules particuliers, ENTD, 2010). D'autre part, la réforme pourrait intégrer davantage de progressivité, en indexant le taux de remboursement sur le niveau de revenu. Mais, si l'objectif des frais kilométriques est d'aider les ménages réellement dans le besoin, la conditionnalité devrait combiner un critère revenu à d'autres critères plus locaux (présence de transports en commun, etc.). Or il n'est pas possible de penser cela en dehors d'une réforme systémique de la fiscalité et des outils de la politique d'accompagnement des ménages précaires. En restant dans le cadre de la niche on ne ferait qu'ajouter de la complexité au système actuel, qui souffre déjà d'une abondance d'abattements, de crédits et autres dégrèvements (CPO, 2011).

### 3.2. Seconde option : supprimer les frais réels et penser la mesure dans une réforme plus large de la fiscalité et des politiques publiques<sup>23</sup>

Dans le cadre d'une réforme plus large de la fiscalité, qui réaffirmerait la progressivité de l'impôt et réexaminerait la justification et le coût des niches fiscales, les frais réels pourraient laisser place à des mesures ciblées d'accompagnement des frais professionnels des ménages les plus contraints. Ceci aurait l'avantage de rendre plus efficace et plus visible aux yeux de la collectivité ces mesures d'accompagnement qui coûtent cher à l'État et qui ne bénéficient pas forcément à ceux qui en ont besoin. La suppression des frais kilométriques nécessite donc de reposer la question des inégalités et de la fiscalité dans le cadre d'une économie où les prix de l'énergie augmentent tendanciellement. Quelles variables retenir pour satisfaire à l'exigence de justice sociale et aux contraintes de l'appareil statistique ? Cette question est délicate et nécessite davantage d'approfondissement.

Par ailleurs, cette remise à plat devra se faire

avec l'Acte III de la décentralisation. Nous avons vu que les frais réels constituent d'une certaine façon une politique urbaine *implicite*. En subventionnant de manière indirecte les coûts de déplacements, ils rendent plus accessibles la périphérie et peuvent ainsi favoriser son développement. Or cette niche fiscale a le défaut de traiter de manière très générale une question où la dimension égalitaire et territoriale devrait être étudiée plus finement. Une politique *explicite*, dirigée vers les ménages précaires ou vulnérables<sup>24</sup>, ne devrait-elle pas être aussi gérée par les collectivités locales ? D'une part, l'identification des zones et des types de ménages les plus contraints est disponible localement<sup>25</sup> et s'inscrit plus largement dans une connaissance du territoire par les acteurs locaux. D'autre part, celles-ci pourraient ajuster l'aide au niveau de l'offre de transport public (transports en commun ou nouvelles offres de mobilité) et la combiner avec une maîtrise de l'usage des sols (zonage donnant droit ou non à cette aide) : ainsi, on pourrait favoriser le développement urbain souhaité par la collectivité plutôt que d'interférer avec la politique d'aménagement. Enfin, les collectivités perçoivent déjà le Versement Transport versé par les entreprises pour le financement des transports publics urbains. Dans la perspective de revoir les modes de financements de la mobilité de manière, et non mode par mode, une partie de la dépense fiscale pourrait être dirigée vers les territoires. On pourra alors concilier plus largement justice sociale et politiques environnementales.

Dans cet article, nous avons identifié une niche fiscale en contradiction supposée avec les objectifs généraux des politiques publiques (ici, environnementale et sociale), nous l'avons évaluée au regard de son objectif principal, de son impact sur l'environnement et de son coût global. Dans le cadre de la remise à plat de la fiscalité française, ce travail doit être approfondi, et pourrait être élargi à d'autres types de dégrèvements. ■

22. Il existe des voitures familiales en dessous de ce seuil : comme le Scenic 7 places DCI 110 fait 6CV fiscaux.

23. Par ailleurs, dans le cadre d'une réflexion plus générale sur la prise en charge par l'État des frais professionnels des salariés, on pourrait également questionner le forfait de 10 % applicable à tous les contribuables. Les très hauts revenus, supérieurs à 1 000 000 d'euros par an, voient leur revenu imposable déduit de 100 000 euros automatiquement, au titre de leurs frais professionnels. Or il est peu probable que leurs frais professionnels dépassent cette somme.

24. Saujot, 2012.

25. Les études citées s'appuient sur les EMD, Enquête Ménages Déplacement, menées à l'échelle des aires urbaines.

## RÉFÉRENCES

- Ademe, *Véhicules particuliers vendus en France*, 2012.
- Adeus, *Habiter et se déplacer dans le Bas Rhin : quel coût pour les ménages?*, Les notes de l'ADEUS, n°50, 2011.
- Arkwright, E., Godefroy, S., Vasquez, M., *Les Finances publiques et la réforme budgétaire*, La Découverte, 2005.
- Bigot, R., *Les classes moyennes sous pression*, Credoc, Consommation et Modes de vie n°219, 2009
- Conseil des Prélèvements Obligatoires, *Prélèvements obligatoires sur les ménages : progressivité et effets redistributifs*, mai 2011.
- Guillaume, H., Ohier, M., *Rapport du Comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales, Ministère du budget, des comptes publics et de la réforme de l'État*, La Documentation française, juin 2011.
- Insee Première, *Le nouveau zonage en aires urbaines de 2010*, n°1374, octobre 2011.
- Ministère des Finances, *Simulateur en ligne*, [www3.finances.gouv.fr/calcul\\_impots/2012/simplifie/index.htm](http://www3.finances.gouv.fr/calcul_impots/2012/simplifie/index.htm), 2012.
- Piketty, T., Saez, E., Landais, C., *Pour une révolution fiscale, un impôt sur le revenu pour le XXI<sup>e</sup> siècle*, Le Seuil, 2011.
- Saujot, M., « La mobilité, l'autre vulnérabilité énergétique », *Policy Brief* n°05/12, Iddri, 2012
- Sénit, C.-A., "France's missed rendez-vous with carbon-energy taxation", *Working Papers* n°04/12, 2012.
- Renard, V., « Finances locales et formes de développement urbain », *Revue d'économie financière* n°86, 2006.

## ANNEXES

### Annexe 1 : Gain simulé par décile de revenu pour 4 ménages types

| Décile, classement par UC   | 1    | 2     | 3     | 4     | 5     | 6     | 7     | 8     | 9     | 91-92-93 centile | 10     |
|---|------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|------------------|--------|
| km annuel pour le travail   | 4794 | 5781  | 6063  | 6204  | 6063  | 7097  | 7097  | 7379  | 7755  | 7849             | 7849   |
| Puissance fiscale 1 <sup>re</sup> voiture                             | 4    | 5     | 6     | 6     | 7     | 7     | 8     | 10    | 12    | 13               | 13     |
| Puissance fiscale 2 <sup>e</sup> voiture                              | 3    | 4     | 5     | 5     | 6     | 6     | 7     | 9     | 9     | 9                | 9      |
| Marié, deux enfants à charge, Revenu net imposable (part csg ajoutée) | 5700 | 15500 | 21500 | 27700 | 32600 | 37700 | 43880 | 50650 | 62890 | 75075            | 103770 |
| Gain annuel grâce frais réels   | 0    | 0     | 0     | 141   | 263   | 271   | 430   | 456   | 378   | 223              | 0      |
| Taxe carbone annuelle, tous déplacements                              | 16   | 22    | 23    | 25    | 25    | 29    | 35    | 38    | 42    | 43               | 45     |
| Marié sans enfants  | 3900 | 10966 | 15448 | 19450 | 23202 | 26600 | 30870 | 36375 | 44600 | 53600            | 72000  |
| Gain annuel grâce frais réels   | 0    | 0     | 0     | 0     | 300   | 384   | 702   | 655   | 634   | 570              | 0      |
| Taxe carbone annuelle, tous déplacements                              | 16   | 22    | 23    | 25    | 25    | 29    | 35    | 38    | 42    | 43               | 45     |
| Famille monoparentale, 1 enfant                                       | 4168 | 11043 | 15212 | 19400 | 23070 | 26560 | 31040 | 35896 | 43222 | 52000            | 58279  |
| Gain annuel grâce frais réels   | 0    | 0     | 0     | 102   | 197   | 136   | 100   | 95    | 141   | 0                | 0      |
| Taxe carbone annuelle, tous déplacements                              | 16   | 22    | 23    | 25    | 25    | 29    | 35    | 38    | 42    | 43               | 45     |
| Un adulte   | 2630 | 7638  | 11056 | 13680 | 16240 | 18826 | 21730 | 25780 | 30925 | 37760            | 50527  |
| Gain annuel grâce frais réels   | 0    | 0     | 0     | 138   | 349   | 290   | 232   | 236   | 463   | 339              | 0      |
| Taxe carbone annuelle, tous déplacements                              | 16   | 22    | 23    | 25    | 25    | 29    | 35    | 38    | 42    | 43               | 45     |

Source : Auteurs.

Note : A été prise en compte la distance moyenne domicile-travail, par décile de revenu. Or il est fort probable que les personnes déclarant les frais réels parcourent des distances plus grandes. Ainsi, on aboutirait à renforcer encore la dimension frais kilométrique des frais réels.

### Annexe 2. Estimation du coût global du remboursement des frais kilométriques

| décile | gain moyen pondéré par ménage type | Nombre réel foyers déclarant | gain total (millions €) |
|--------|------------------------------------|------------------------------|-------------------------|
| 1      | 0                                  | 78416                        | 0                       |
| 2      | 0                                  | 302913                       | 0                       |
| 3      | 0                                  | 479306                       | 0                       |
| 4      | 95                                 | 567933                       | 54                      |
| 5      | 293                                | 607236                       | 178                     |
| 6      | 298                                | 618684                       | 184                     |
| 7      | 423                                | 641167                       | 271                     |
| 8      | 418                                | 647218                       | 271                     |
| 9      | 457                                | 555633                       | 254                     |
| 10     | 0                                  | 332985                       | 0                       |
|        |                                    | Total (millions)             | 1212                    |

Note : Nous supposons une population composée de 4 ménages-types : marié 2 enfants (32 %), 2 adultes (29 %), 1 adulte (30 %), un adulte un enfant (9 %). Les gains pour chaque ménage sont issus du tableau ci-dessus.

# Les « frais réels » : une niche fiscale inéquitable et anti-écologique ?

Lucas Chancel, Iddri-Sciences Po,  
Mathieu Saujot, Iddri-Mines de Paris

PUBLICATIONS DE L'IDDRI

- M. Saujot (2012), « La mobilité, l'autre vulnérabilité énergétique », Iddri, *Policy Briefs* n°05/12.
- C.-A. Sénit (2012), "France's missed rendez-vous with carbon-energy taxation", Iddri, *Working Papers* n°04/12
- B. Lefèvre, V. Renard (2011), « Développement durable et fabrique urbaine », Iddri, *Working Papers* n°08/11.
- M. Colombier, J. Li (2009), "Shaping Climate Policy in Urban Infrastructure: an Insight into the Building Sector in China", Iddri, *Studies* n°03/09.

Publications disponibles en ligne sur : [www.iddri.org](http://www.iddri.org)

**I**nstitut de recherche sur les politiques, l'Institut du développement durable et des relations internationales (Iddri) a pour objectif d'élaborer et de partager des clés d'analyse et de compréhension des enjeux stratégiques du développement durable dans une perspective mondiale. Basé à Paris, l'Iddri accompagne les différents acteurs dans la réflexion sur la gouvernance mondiale des grands problèmes collectifs que sont la lutte contre le changement climatique, la protection de la biodiversité, la sécurité alimentaire ou l'urbanisation et participe aux travaux sur la redéfinition des trajectoires de développement.

L'Iddri porte une attention toute particulière au développement de réseaux et de partenariats avec les pays émergents et les pays les plus exposés aux risques, de façon à mieux appréhender et partager différentes visions du développement durable et de la gouvernance. Afin de mener à bien son action, l'Iddri s'insère dans un réseau de partenaires issus des secteurs privé, académique, associatif ou public, en France, en Europe et dans le monde.

Institut indépendant, l'Iddri mobilise les moyens et les compétences pour diffuser les idées et les recherches scientifiques les plus pertinentes en amont des négociations et des décisions.

Ses travaux sont structurés transversalement autour de cinq programmes thématiques : gouvernance, climat, biodiversité, fabrique urbaine et agriculture.

L'Iddri publie trois collections propres : les *Working Papers* permettent de diffuser dans des délais brefs des textes sous la responsabilité de leurs auteurs ; les *Policy Briefs* font le point sur des questions scientifiques ou en discussion dans les forums internationaux et dressent un état des controverses ; enfin, les *Studies* s'attachent à approfondir une problématique. L'Iddri développe en outre des partenariats scientifiques et éditoriaux, notamment dans le cadre de la publication de *Regards sur la Terre*, fruit d'une collaboration avec l'Agence française de développement, The Energy and Resources Institute et Armand Colin.

Pour en savoir plus sur les activités et les publications de l'Iddri, visitez [www.iddri.org](http://www.iddri.org)