

BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

27 april 2015

WETSVOORSTEL

**tot wijziging van het Wetboek van
de inkomstenbelastingen 1992, teneinde
de zorg voor kinderen met een handicap
te honoreren**

ADVIES VAN HET REKENHOF

Zie:

Doc 54 0204/ (2014/2015):

001: Wetsvoorstel van de heer Brotcorne c.s.
002 en 003: Toevoeging indiener.
004: Advies van de Raad van State.

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

27 avril 2015

PROPOSITION DE LOI

**modifiant le Code des impôts sur
les revenus 1992 en vue de mieux prendre
en considération la charge
d'un enfant handicapé**

AVIS DE LA COUR DES COMPTES

Voir:

Doc 54 0204/ (2014/2015):

001: Proposition de loi de M. Brotcorne et consorts.
002 et 003: Ajout auteur.
004: Avis du Conseil d'État.

N-VA	:	Nieuw-Vlaamse Alliantie
PS	:	Parti Socialiste
MR	:	Mouvement Réformateur
CD&V	:	Christen-Democratisch en Vlaams
Open Vld	:	Open Vlaamse liberalen en democraten
sp.a	:	socialistische partij anders
Ecolo-Groen	:	Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales – Groen
cdH	:	centre démocrate Humaniste
VB	:	Vlaams Belang
PTB-GO!	:	Parti du Travail de Belgique – Gauche d'Ouverture
FDF	:	Fédéralistes Démocrates Francophones
PP	:	Parti Populaire

Afkortingen bij de nummering van de publicaties:

DOC 54 0000/000: Parlementair document van de 54^e zittingsperiode + basisnummer en volgnummer
 QRVA: Schriftelijke Vragen en Antwoorden
 CRIV: Voorlopige versie van het Integraal Verslag
 CRABV: Beknopt Verslag
 CRIV: Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaald beknopt verslag van de toespraken (met de bijlagen)

PLEN: Plenum
 COM: Commissievergadering
 MOT: Moties tot besluit van interpellaties (beigekleurig papier)

Abréviations dans la numérotation des publications:

DOC 54 0000/000: Document parlementaire de la 54^e législature, suivi du n° de base et du n° consécutif
 QRVA: Questions et Réponses écrites
 CRIV: Version Provisoire du Compte Rendu intégral
 CRABV: Compte Rendu Analytique
 CRIV: Compte Rendu Intégral, avec, à gauche, le compte rendu intégral et, à droite, le compte rendu analytique traduit des interventions (avec les annexes)
 PLEN: Séance plénière
 COM: Réunion de commission
 MOT: Motions déposées en conclusion d'interpellations (papier beige)

Officiële publicaties, uitgegeven door de Kamer van volksvertegenwoordigers

Bestellingen:
 Natieplein 2
 1008 Brussel
 Tél. : 02/ 549 81 60
 Fax : 02/549 82 74
 www.dekamer.be
 e-mail : publicaties@dekamer.be

De publicaties worden uitsluitend gedrukt op FSC gecertificeerd papier

Publications officielles éditées par la Chambre des représentants

Commandes:
 Place de la Nation 2
 1008 Bruxelles
 Tél. : 02/ 549 81 60
 Fax : 02/549 82 74
 www.lachambre.be
 courriel : publications@lachambre.be

Les publications sont imprimées exclusivement sur du papier certifié FSC

ADVIES VAN HET REKENHOF

1. Vraag om advies

Op grond van artikel 79, 1^e lid, van het reglement van de Kamer van volksvertegenwoordigers heeft de voorzitter van de Kamer het Rekenhof in een brief van 3 februari 2015 verzocht een nota te verstrekken met daarin een raming van de nieuwe uitgaven of de daling van ontvangsten die zou voortvloeien uit de wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna WIB92 genoemd) teneinde de zorg voor kinderen met een handicap te honoreren.

Het wetsvoorstel werd op 1 september 2014 bij de Kamer ingediend door de heer Christian Brotcorne (DOC 54 0204/001)¹. Er werden twee addenda bij het wetsvoorstel ingediend om coauteurs toe te voegen, namelijk de heer Benoît Dispa² en mevrouw Vanessa Matz³.

2. Wetsvoorstel

Het wetsvoorstel beoogt het volgende:

- a. de uitbreiding van de belastingvermindering voor de kosten voor de opvang van kinderen van 12 tot 18 jaar met een handicap die niet als een zware handicap wordt beschouwd;
- b. de verhoging van de belastingvrije som voor belastingplichtigen die een persoon met een handicap ten laste hebben;
- c. een hogere forfaitaire aftrek van de kosten voor de opvang van een kind met een handicap en de uitbreiding van de keuze voor het forfait naar alle opvangmoeders (opvangvaders) teneinde de opvang van kinderen met een handicap te vergemakkelijken.

A. Belastingvermindering voor opvangkosten

De fiscale aftrek van de kosten voor kinderopvang is mettertijd geëvolueerd. Aanvankelijk konden enkel de kosten voor de opvang van kinderen jonger dan drie jaar worden afgetrokken, maar vanaf het aanslagjaar 2006 werd de aftrek van opvangkosten uitgebreid tot kinderen jonger dan twaalf jaar. Vanaf het aanslagjaar 2011 werd de aftrekbaarheid nog uitgebreid tot de kosten voor de opvang van zwaar gehandicapte kinderen jonger dan 18 jaar. Artikel 145/35 van het WIB92 definieert kinderen met een zware handicap als kinderen die recht hebben op verhoogde kinderbijslag op basis van meer dan 80 % lichamelijke⁴ of geestelijke ongeschiktheid met 7 tot 9 punten

¹ Dit wetsvoorstel neemt de voorgaande voorstellen DOC 52 2189/001 en DOC 53/0067/001 over en brengt er de noodzakelijke wijzigingen in aan.

² Doc 54 0204/002.

³ Doc 54 0204/003.

⁴ Sinds 1 juni 2010 verstrekt de directie-generaal "Personen met een handicap" van de FOD Sociale Zekerheid een nieuw model van algemeen attest erkenning van de handicap, waarop niet langer een invaliditeitspercentage wordt vermeld.

AVIS DE LA COUR DES COMPTES

1. Demande d'avis

En vertu de l'article 79, alinéa 1^{er}, du règlement de la Chambre des représentants, le président de la Chambre a invité, par lettre du 3 février, la Cour des comptes à lui fournir une note contenant une estimation des dépenses nouvelles ou de la diminution des recettes qu'engendrerait la modification du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après CIR92) en vue de mieux prendre en considération la charge d'un enfant handicapé.

Cette proposition de loi a été déposée à la Chambre, par M. Christian Brotcorne le 1^{er} septembre 2014 (DOC 54 0204/001)¹. Deux addenda ont été ajoutés à cette proposition de loi afin d'ajouter des coauteurs à la proposition: M. Benoît Dispa² et Mme Vanessa Matz³.

2. La proposition de loi

Les objectifs poursuivis par la proposition de loi sont les suivants:

- a. l'extension de la réduction d'impôt pour les frais de garde des enfants handicapés âgés de 12 à 18 ans et atteints d'un handicap qui n'est pas considéré comme lourd;
- b. l'augmentation de la quotité exemptée d'impôt pour les contribuables ayant à leur charge une personne handicapée;
- c. l'augmentation de la déduction forfaitaire de frais de garde par enfant handicapé et l'extension du choix du forfait à tou(te)s les gardien(ne)s d'enfants, afin de faciliter la garde des enfants handicapés.

A. Réduction d'impôt pour les frais de garde

Le traitement fiscal des frais de garde d'enfants a évolué dans le temps. Initialement prévue pour les enfants de moins de trois ans, la déduction des frais de garde a été étendue aux enfants de moins de douze ans à partir de l'exercice d'imposition 2006. A partir de l'exercice 2011, la déductibilité a encore été étendue aux frais de garde d'enfants de moins de 18 ans atteints d'un handicap lourd. Selon l'article 145/35 actuel du CIR 92, les enfants avec un handicap lourd sont les enfants ayant droit aux allocations familiales majorées sur la base, soit de plus de 80 % d'incapacité physique⁴ ou mentale avec

¹ Cette proposition de loi reprend les propositions précédentes DOC 52 2189/001 et DOC 53/0067/001 en y apportant les modifications nécessaires.

² Doc 54 0204/002.

³ Doc 54 0204/003.

⁴ Depuis le 1^{er} juin 2010, la Direction générale "Personnes handicapées" du SPF Sécurité sociale délivre un nouveau modèle d'attestation générale de reconnaissance de handicap. Cette attestation ne mentionne plus de "pourcentage d'invalidité".

van afgenomen autonomie⁵, ofwel op basis van een afgenomen autonomie van minstens 15 punten⁶.

Tot het aanslagjaar 2012 waren de opvangkosten uitgaven die van het netto-inkomen konden worden afgetrokken. Vanaf het aanslagjaar 2013 geven ze recht op 45 % belastingvermindering⁷ onder de volgende voorwaarden:

— de uitgaven moeten betrekking hebben op het vergoeden van kinderoppas in de Europese Economische Ruimte buiten de normale uren tijdens dewelke het kind onderwijs volgt en moeten gedaan zijn voor kinderen die de leeftijd van twaalf jaar niet hebben bereikt, of die de leeftijd van 18 jaar niet hebben bereikt voor de opvang van kinderen met een zware handicap;

— de belastingplichtige verkrijgt beroepsinkomsten;

— de uitgaven moeten zijn betaald ofwel aan instellingen of opvangvoorzieningen die zijn erkend, worden gesubsidieerd of gecontroleerd, ofwel aan kinderdagverblijven of zelfstandige opvanggezinnen die onder toezicht staan, ofwel aan scholen of opvangvoorzieningen die verbonden zijn met de school of de inrichtende macht;

— de bewijsstukken die de vaststelling mogelijk maken van de naleving van de voorwaarden voor vermindering moeten ter beschikking van de administratie worden gehouden.

Het bedrag van de belastingvermindering is beperkt tot 11,20 euro⁸ per dag opvang. Het bedrag van de opvangkosten moet worden vermeld in het vak van de belastingaangifte van natuurlijke personen in verband met de uitgaven die recht geven op belastingverminderingen (vak X).

Door artikel 145/35 van het WIB92 te wijzigen wil het voorliggend wetsvoorstel:

1. de belastingvermindering voor de opvangkosten uitbreiden naar alle kinderen met een handicap die nog geen 18 jaar zijn.
2. de notie zware handicap gedefinieerd in artikel 145/35 schrappen.

B. Verhoging van de belastingvrije som

Elke belastingplichtige heeft recht op een belastingvrije som, die varieert naargelang de gezinstoestand. Deze som stijgt op basis van het aantal personen ten laste en de

7 à 9 points de diminution d'autonomie⁵, soit d'une diminution d'autonomie de 15 points au moins⁶.

Jusqu'à l'exercice d'imposition 2012, les frais de garde étaient des dépenses déductibles du revenu net. Depuis l'exercice 2013, ils donnent droit à une réduction d'impôt de 45 %⁷, sous les conditions suivantes:

— les dépenses doivent concerner le paiement de la garde d'enfant dans l'Espace économique européen, en dehors des heures normales de classe durant lesquelles l'enfant suit l'enseignement; elles doivent en outre concerner des enfants qui n'ont pas atteint l'âge de douze ans, ou qui n'ont pas atteint l'âge de 18 ans pour la garde d'enfants atteints d'un handicap lourd;

— le contribuable doit percevoir des revenus professionnels;

— les dépenses doivent être payées soit à des institutions ou milieux d'accueil reconnus, subsidiés ou contrôlés, soit à des familles d'accueil indépendantes ou crèches surveillées, soit à des écoles ou milieux d'accueil liés à l'école ou au pouvoir organisateur;

— les pièces justificatives attestant le respect des conditions de la réduction doivent être tenues à disposition de l'Administration.

Le montant de la réduction d'impôt est plafonné à 11,20 euros⁸ par jour de garde. Le montant des frais de garde doit être mentionné dans le cadre de la déclaration à l'impôt des personnes physiques consacré aux dépenses donnant droit à des réductions d'impôt (cadre X).

En modifiant l'article 145/35 du CIR92, la présente proposition de loi prévoit:

1. d'étendre la réduction d'impôt pour frais de garde à tous les enfants handicapés n'ayant pas atteint l'âge de 18 ans.
2. de supprimer la notion d'handicap lourd définie dans l'article 145/35.

B. L'augmentation de la quotité exemptée d'impôt

Chaque contribuable a droit à une quotité de revenus exemptée d'impôt, qui varie selon sa situation familiale. La quotité exemptée augmente en fonction du nombre de

⁵ Aan de hand van de gids gevoegd bij het koninklijk besluit van 3 mei 1991 tot uitvoering van de artikelen 47, 56septies en 63 van de samengeordende wetten betreffende de kinderbijslag voor loonarbeiders en van artikel 96 van de wet van 29 december 1990 houdende sociale bepalingen.

⁶ Aan de hand van de medisch-sociale schaal overeenkomstig het koninklijk besluit van 28 maart 2003 tot uitvoering van de artikelen 47, 56septies en 63 van de samengeordende wetten betreffende de kinderbijslag voor loonarbeiders en van artikel 88 van de programmawet (I) van 24 december 2002.

⁷ Wet van 13 december 2012 (BS 20.12.2012).

⁸ Artikel 61 van het koninklijk uitvoeringsbesluit van het WIB92.

⁵ Selon le guide annexé à l'arrêté royal du 3 mai 1991 portant exécution des articles 47, 56septies, et 63 des lois coordonnées relatives aux allocations familiales pour travailleurs salariés et de l'article 96 de la loi du 29 décembre 1990 portant des dispositions sociales.

⁶ Selon l'échelle médico-sociale conformément à l'arrêté royal du 28 mars 2003 portant exécution des articles 47, 56septies, et 63 des lois coordonnées relatives aux allocations familiales pour travailleurs salariés et de l'article 88 de la loi-programme (I) du 24 décembre 2002.

⁷ Loi du 13 décembre 2012 (M.B. 20.12.2012).

⁸ Article 61 de l'arrêté royal d'exécution du CIR92.

specifieke kenmerken (handicap van de persoon ten laste,...). Door de belastingvrije som op te trekken, daalt de belasting.

Door artikel 132 van het WIB92 te wijzigen, bepaalt het voorliggend wetsvoorstel dat kinderen en andere personen ten laste van de belastingplichtige, die als gehandicapt worden beschouwd, voor drie in plaats van voor twee worden geteld, zoals dat thans het geval is.

In tegenstelling tot wat in de toelichting bij het wetsvoorstel wordt aangehaald, wordt het belastingvoordeel niet noodzakelijk verdrievoudigd. In een gezin met twee kinderen, waarvan één kind met een handicap, betekent de verdrievoudiging van het voordeel voor een kind met een handicap bijvoorbeeld dat dat gezin een fiscaal voordeel voor vier kinderen zal krijgen. De belastingplichtige zal op die manier van een extra belastingvrije som van 13 860 euro kunnen genieten. Zonder de voorgestelde wetwijziging zal de extra belastingvrije som 8 570 euro bedragen⁹.

Het wetsvoorstel wil ook de wettelijke notie van handicap die thans is bepaald in artikel 135, 1^{ste} lid, 2°, van het WIB92, versoepelen door het voordeel van de maatregel uit te breiden naar alle kinderen met een handicap die recht hebben op verhoogde kinderbijslag.

C. Hogere forfaitaire aftrek van de kosten voor de opvang van een kind met een handicap en de uitbreiding van de keuze voor het forfait naar alle opvangmoeders (opvangvaders)

Overeenkomstig artikel 342 WIB92 kunnen zelfstandige opvangmoeders (opvangvaders) een forfait genieten dat hun beroepskosten dekt.

Vanaf 1 januari 2014 (inkomsten 2014) kunnen zelfstandige opvangmoeders (opvangvaders) ervoor opteren hun werkelijke beroepskosten af te trekken of een forfaitair kostenbedrag. Dat forfait hangt af van de kinderopvangcapaciteit:

- opvangcapaciteit tot 8 kinderen: het forfait bedraagt 16,50 euro/kind/oppasdag. Dat forfait omvat alle beroepskosten buiten de sociale bijdragen (globaal forfait).
- opvangcapaciteit van 9 tot 28 kinderen: het forfait bedraagt 7 euro/kind/oppasdag. Dat forfait omvat een lijst van beroepskosten¹⁰, alle andere kosten kunnen bovenop het forfait worden afgetrokken maar moeten met bewijsstukken worden gestaafd (beperkt forfait).
- opvangcapaciteit van meer dan 28 kinderen: er is geen forfait.

⁹ Bedragen voor het aanslagjaar 2014 (inkomsten 2013).

¹⁰ Cf. circulaire nr. Ci.RH.842/629 821 (AAFisc Nr. 33/2013) van 04.09 2013 en addendum.

personnes à charge ainsi que de caractéristiques spécifiques (handicap de la personne à charge, ...). En augmentant la quotité exemptée, on diminue l'impôt.

En modifiant l'article 132 du CIR92, la présente proposition de loi prévoit que les enfants et autres personnes à charge du contribuable, considérés comme handicapés, soient comptés pour trois et non pour deux, comme c'est le cas actuellement.

Contrairement à ce qui est énoncé dans les développements précédant la proposition de loi, l'avantage fiscal n'est pas nécessairement triplé. Préciser qu'un enfant handicapé compte pour trois signifie par exemple qu'une famille avec deux enfants, dont un enfant handicapé, sera considérée comme ayant quatre enfants. Le contribuable pourra ainsi bénéficier d'une quotité exemptée supplémentaire de 13 860 euros. Sans la modification législative proposée, la quotité exemptée supplémentaire s'élèvera à 8 570 euros⁹.

La proposition de loi prévoit également d'assouplir la notion légale de handicap actuellement prévue à l'article 135, alinéa 1^{er}, 2°, du CIR 92, en étendant le bénéfice de la mesure à tous les enfants handicapés qui ont droit à des allocations familiales majorées.

C. L'augmentation de la déduction forfaitaire de frais de garde par enfant handicapé et l'extension du choix du forfait à tou(te)s les gardien(ne)s d'enfants

Conformément à l'art 342 CIR92, les gardien(ne)s indépendant(e)s peuvent bénéficier d'un forfait qui couvre leurs frais professionnels.

À compter du 1^{er} janvier 2014 (revenus 2014), les gardien(ne)s d'enfants indépendant(e)s autonomes peuvent choisir de déduire des frais professionnels réels ou un montant forfaitaire de frais. Ce forfait dépend de la capacité d'accueil des enfants:

- capacité d'accueil jusqu'à 8 enfants, le forfait s'élève à 16,50 euros / enfant / jour d'accueil. Ce forfait comprend tous les frais professionnels hormis les cotisations sociales (forfait intégral).
- capacité d'accueil de 9 à 28 enfants, le forfait s'élève à 7 euros / enfant / jour d'accueil. Ce forfait comprend une liste de frais professionnels¹⁰, tous les autres frais peuvent être déduits en plus du forfait mais doivent être étayés par des pièces justificatives (forfait limité).
- capacité d'accueil de plus de 28 enfants, il n'existe pas de forfait.

⁹ Montants pour l'exercice d'imposition 2014 (revenus 2013).

¹⁰ Voir Circulaire n° Ci.RH.842/629 821 (AGFisc N° 33/2013) dd. 04.09 2013 et addendum.

Die forfaits zijn enkel van toepassing op natuurlijke personen die als zelfstandige werken. Ze zijn dus niet van toepassing op:

- vennootschappen, vzw's, overheidsinstellingen;
- de opvangvoorzieningen van de "gesubsidieerde sector";
- de opvangvoorzieningen die zich louter met buitenschoolse kinderopvang bezighouden.

Door een artikel 145/35/1 in het WIB92 in te voegen wil het voorliggend wetsvoorstel:

1. de toepassing van het forfait mogelijk maken ongeacht het statuut van de opvangmoeder (opvangvader);

2. het bedrag van het forfait per gehandicapt kind verdubbelen.

3. Budgettaire weerslag en commentaar

Het Rekenhof heeft de bevoegde diensten van de FOD Financiën gevraagd alle nuttige inlichtingen en gegevens over te zenden¹¹ om de budgettaire weerslag van het wetsvoorstel te kunnen ramen. Er werd eveneens een aanvraag verstuurd naar de directie-generaal "Personen met een handicap" van de FOD Sociale Zekerheid om statistische gegevens te krijgen.

De directie-generaal "Personen met een handicap" heeft op 20 februari 2015 statistieken bezorgd met de leeftijd en de ernst van de handicap, bepaald op basis van een aantal punten toegekend volgens de medisch-sociale schaal.

¹¹ Met betrekking tot de codes van de belastingaangifte werden de volgende gegevens aan de FOD Financiën gevraagd:

- het aantal kinderen die fiscaal als volledig ten laste kunnen worden beschouwd (code 1030-37), waaronder de kinderen met een zware handicap (code 1031-36);
- het aantal kinderen die fiscaal ten laste zijn maar voor wie de helft van het belastingvoordeel moet worden toegekend aan de andere ouder wegens de gelijkmatig verdeelde huisvesting van de kinderen (code 1034-33), waaronder de kinderen met een zware handicap (code 1035-32);
- het aantal kinderen die fiscaal ten laste zijn van de andere ouder maar voor wie de helft van het belastingvoordeel aan de aangever moet worden toegekend wegens de gelijkmatig verdeelde huisvesting (code 1036-31), waaronder de kinderen met een zware handicap (code 1037-30);
- het aftrekbaar bedrag in verband met de uitgaven voor kinderopvang (code 1384-71) (aanslagjaar 2013);
- het bedrag van de kosten voor kinderopvang die in aanmerking komen voor belastingvermindering (code 1384-71) (aanslagjaar 2014);
- aantal ouders, grootouders, overgrootouders, broers en zusters van 65 jaar of ouder met een zware handicap die fiscaal als ten laste kunnen worden beschouwd (code 1044-23);
- het aantal andere personen met een zware handicap die fiscaal als te uwen laste kunnen worden beschouwd (code 1033-34).

Ces forfaits s'appliquent uniquement aux personnes physiques travaillant en tant qu'indépendant. Ils ne s'appliquent donc pas:

- aux sociétés, ASBL, organismes publics;
- aux milieux d'accueil du "secteur subsidié";
- aux milieux d'accueil qui ne font que de l'accueil extra-scolaire.

En insérant un article 145³⁵/1 au CIR92, la présente proposition de loi prévoit:

1. de permettre l'application du forfait quel que soit le statut de l'accueillant(e) d'enfant;

2. de doubler le montant du forfait par enfant handicapé.

3. Incidence budgétaire et commentaires

Afin de pouvoir estimer l'impact budgétaire de la proposition de loi, la Cour des comptes a demandé aux services compétents du SPF Finances de lui faire parvenir tous les renseignements et données utiles¹¹. Une demande à également été adressée à la Direction générale "Personnes handicapées" du SPF Sécurité sociale, afin d'obtenir des données statistiques.

Le 20 février 2015, la Direction générale "Personnes handicapées" a transmis des statistiques reprenant l'âge et la gravité du handicap, déterminée en fonction d'un nombre de points attribués selon l'échelle médico-sociale.

¹¹ Les données suivantes se référant aux codes de la déclaration fiscale, ont été demandées au SPF Finances:

- le nombre d'enfants pouvant être considérés comme totalement à charge (code 1030-37), parmi lesquels les enfants atteints d'un handicap grave (code 1031-36);
- le nombre d'enfants fiscalement à charge mais pour lesquels la moitié de l'avantage fiscal doit être attribuée à l'autre parent car l'hébergement est réparti de manière égalitaire (Code 1034-33), parmi lesquels les enfants atteints d'un handicap grave (code 1035-32);
- le nombre d'enfants fiscalement à charge de l'autre parent mais pour lesquels la moitié de l'avantage fiscal doit être attribuée au déclarant car l'hébergement est réparti de manière égalitaire (Code 1036-31), parmi lesquels les enfants atteints d'un handicap grave (code 1037-30);
- Le montant déductible en ce qui concerne les frais de garde d'enfants (code 1384-71) (exercice d'imposition 2013);
- Le montant des frais de garde d'enfant qui entrent en considération pour la réduction d'impôt (code 1384-71) (exercice d'imposition 2014);
- Le nombre de parents, grands-parents, arrière-grands-parents, frères et sœurs âgés de 65 ans ou plus, atteints d'un handicap grave, qui peuvent être considérés fiscalement à charge (code 1044-23);
- Le nombre d'autres personnes atteintes d'un handicap grave, qui peuvent être considérées fiscalement comme étant à votre charge (code 1033-34).

De FOD Financiën heeft niet gereageerd op de vraag van het Rekenhof.

De volgende gegevens werden geraadpleegd om de gevolgen van het wetsvoorstel te ramen:

- De cijfers van de FOD Sociale Zekerheid. Het gaat om het aantal kinderen met een handicap volgens leeftijd en volgens het aantal punten toegekend aan de hand van de medisch-sociale schaal, op basis van de medische onderzoeken uitgevoerd door de directie-generaal "Personen met een handicap". Die gegevens zijn gebaseerd op de aanvragen tot erkenning van een handicap en op de medische evaluaties door de geneesheren van de directie-generaal "Personen met een handicap" van de FOD Sociale Zekerheid (de gegevens hebben dus geen betrekking op de werkelijke rechten die aan de kinderbijlaggerechtigden zijn betaald). Daar de gegevens voor 2014 niet volledig waren, werd de raming gebaseerd op de gegevens van 2013. Die gegevens dienen omzichtig te worden gebruikt omdat er risico's op dubbelvermeldingen zijn.

- De halfjaarlijkse statistieken van het Federaal Agentschap voor de Kinderbijslag (Famifed) voor het 1ste halfjaar 2014.

- Het jaarverslag 2013 van het ONE en van Kind en Gezin.

- Statistieken 2013 van het RSVZ.

A. Belastingvermindering voor de opvangkosten

Om de budgettaire weerslag van de beoogde wetswijziging te kunnen inschatten dient men de volgende variabelen te kennen:

- het aantal kinderen met een handicap tussen 12 en 18 jaar, waarvan de handicap niet als zwaar wordt beschouwd in de zin van het huidige artikel 145/35 WIB92. De belastingvermindering gold reeds voor kinderen tussen 0 en 12 jaar en de kinderen tussen 12 en 18 jaar met een zware handicap.

De statistieken van de FOD Sociale Zekerheid geven een raming van het totaal aantal gehandicapte kinderen tussen 12 en 18 jaar verdeeld op basis van de ernst van hun handicap. Die verdeling is gebaseerd op de medisch-sociale schaal. Voor de raming zullen alle kinderen van 12 tot 18 jaar met een handicap die lager dan 15 punten wordt geraamd op de medisch-sociale schaal in aanmerking worden genomen. Boven 15 punten wordt de handicap immers als zwaar beschouwd. Het Rekenhof merkt op dat de notie van "zware handicap" zoals gedefinieerd door de FOD Sociale Zekerheid niet volledig samenvalt met diezelfde notie in artikel 145/35, 4° lid, 1°, van het WIB92.

Binnen die context werd het aantal betrokken kinderen op 19 000 geraamd.

- Het aantal dagen en het aftrekbaar bedrag voor de opvangkosten voor elk kind. Die gegevens zijn niet beschikbaar.

Le SPF Finances n'a pas répondu à la demande de la Cour des comptes.

Les données consultées pour estimer cette proposition de loi sont les suivantes:

- Les chiffres fournis par le SPF Sécurité sociale. Il s'agit du nombre d'enfants atteints d'un handicap, par âge et par nombre de points attribués selon l'échelle médico-sociale, selon les enquêtes médicales menées par la direction générale "Personnes handicapées". Ces données sont basées sur les demandes de reconnaissance de handicap et sur les évaluations médicales effectuées par les médecins de la Direction générale "Personnes handicapées" du SPF Sécurité sociale (les données ne concernent donc pas les droits réels payés aux attributaires d'allocations familiales). Les données de 2014 n'étant pas complètes, l'estimation se base sur les données de 2013. Il convient d'utiliser ces données avec précaution, en raison des risques de doublons.

- Les statistiques semestrielles de l'agence fédérale pour les allocations familiales (Famifed) pour le 1^{er} semestre 2014.

- Le rapport annuel 2013 de l'ONE et de "Kind en Gezin".

- Les statistiques 2013 de l'Inasti.

A. Réduction d'impôt pour les frais de garde

Pour évaluer l'incidence budgétaire de la modification législative envisagée, il est nécessaire de connaître les variables suivantes:

- le nombre d'enfants handicapés âgés de 12 à 18 ans, dont le handicap n'est pas considéré comme lourd au sens de l'article 145/35 CIR92 actuel. Les enfants de 0 à 12 ans et les enfants de 12 à 18 ans affecté d'un handicap lourd bénéficiaient déjà de la réduction d'impôt.

Les statistiques du SPF Sécurité sociale donnent une estimation du nombre total d'enfants handicapés âgés de 12 à 18 ans répartis en fonction de la sévérité de leur handicap. Cette répartition est basée sur l'échelle médico-sociale. Pour l'estimation, tous les enfants de 12 à 18 ans dont le handicap est estimé à moins de 15 points sur l'échelle médico-sociale seront pris en considération. En effet, au-delà de 15 points, le handicap est considéré comme lourd. La Cour relève que la notion de handicap lourd tel que définie par le SPF Sécurité sociale ne coïncide pas totalement avec celle reprise dans l'article 145/35, al. 4, 1°, du CIR 92.

Dans ce contexte, le nombre d'enfants concernés a été estimé à 19 000.

- Le nombre de jours et le montant déductible pour frais de garde de chaque enfant. Ces données ne sont pas disponibles.

Vermits onvoldoende gegevens beschikbaar zijn, heeft het Rekenhof gebruik gemaakt van meerdere hypothesen om bij benadering de vermindering van de fiscale ontvangsten als gevolg van het wetsvoorstel in te schatten:

Deze hypothesen zijn:

- de kinderen moeten worden opgevangen op de dagen dat hun ouders gaan werken, dus maximum 220 dagen¹² per jaar.
- vermits het percentage kinderen met een handicap die de in artikel 145/35 WIB92 opgesomde opvangvoorzieningen bezoeken niet gekend is, heeft het Rekenhof gebruik gemaakt van verschillende mogelijkheden uitgedrukt in percentages (5 — 10 — 25 — 50 — 75 — 100 %).
- Er wordt gewerkt met het maximumbedrag van 11,20 euro. Gelet op de specificiteit van de zorg voor de meeste kinderen met een handicap is het dagtarief voor de opvangkosten immers minstens gelijk aan dat maximumbedrag.
- Zoals bepaald in artikel 145/35 geldt een belastingvermindering van 45 %. Voor de raming van de budgettaire weerslag zal dat percentage worden vermeerderd met de gemeentelijke opcentiemen van gemiddeld 7 %, wat een totaal geeft van 48,15 %.

Rekening houdend met de gegevens van de FOD Sociale Zekerheid en de hierboven opgesomde hypothesen kan men de vermindering van de fiscale ontvangsten als gevolg van de belastingvermindering voor opvangkosten voor kinderen van 12 tot 18 jaar met een niet als zwaar beschouwde handicap als volgt ramen:

5 %	(19 000 kinderen x 5 %) x 220 dagen x 11,20€ x 48,15 % = 1 127 095,20€ (19 000 enfants x 5 %) x 220 jours x 11,20€ x 48,15 % = 1 127 095,20€
10 %	(19 000 kinderen x 10 %) x 220 dagen x 11,20€ x 48,15 % = 2 254 190,40€ (19 000 enfants x 10 %) x 220 jours x 11,20€ x 48,15 % = 2 254 190,40€
25 %	(19 000 kinderen x 25 %) x 220 dagen x 11,20€ x 48,15 % = 5 635 476,00€ (19 000 enfants x 25 %) x 220 jours x 11,20€ x 48,15 % = 5 635 476,00€
50 %	(19 000 kinderen x 50 %) x 220 dagen x 11,20€ x 48,15 % = 11 270 952,00€ (19 000 enfants x 50 %) x 220 jours x 11,20€ x 48,15 % = 11 270 952,00€
75 %	(19 000 kinderen x 75 %) x 220 dagen x 11,20€ x 48,15 % = 16 906 428,00€ (19 000 enfants x 75 %) x 220 jours x 11,20€ x 48,15 % = 16 906 428,00€
100 %	(19 000 kinderen x 100 %) x 220 dagen x 11,20€ x 48,15 % = 22 541 904,00€ (19 000 enfants x 100 %) x 220 jours x 11,20€ x 48,15 % = 22 541 904,00€

Deze raming moet heel omzichtig worden geïnterpreteerd. Het is immers zo dat:

- niet alle kinderen die een handicap hebben naar de voorzieningen gaan waarop artikel 145/35 WIB 92 doelt.
- die nieuwe maatregelen een stimulans zouden kunnen zijn voor ouders van gehandicapte kinderen die tot dan toe hun kinderen niet naar een opvangvoorziening brachten.
- men onmogelijk voor elk kind het aftrekbaar dagtarief kan bepalen. Men kan niettemin stellen dat het maximumbedrag van 11,20 euro in de meeste gevallen wordt bereikt, gelet op de gehanteerde opvangtarieven.

¹² Raming op basis van twee ouders die voltijds werken. 365 (kalenderjaar) — 104 (weekend) — 10 feestdagen — verlof en afwezigheden = 220 dagen.

¹³ Cijfer enkel gebaseerd op de gegevens van de directie-generaal "Personen met een handicap" van de FOD Sociale Zekerheid — 2013.

Eu égard à l'insuffisance des données disponibles, la Cour des comptes a retenu plusieurs hypothèses pour effectuer une estimation approximative de la diminution des recettes fiscales engendrées par la proposition de loi.

Ces hypothèses sont:

- Les enfants doivent être gardés les jours où leurs parents exercent leur activité professionnelle, dès lors au maximum 220 jours¹² par an.
- Le pourcentage d'enfants atteints d'un handicap fréquentant les milieux d'accueil énumérés dans l'article 145/35 CIR 92 n'étant pas connu, la Cour a retenu plusieurs possibilités exprimées en pourcentages (5- 10 — 25 — 50 — 75 — 100 %).
- Le montant maximal déductible de 11,20 euros par jour est retenu. En effet, vu la spécificité des soins apportés à la majorité des enfants atteints d'un handicap, le tarif journalier pour les frais de garde est au moins égal à cette limite.
- Comme prévu par l'article 145/35, le taux de réduction d'impôt est de 45 %. Pour l'estimation de l'impact budgétaire, il sera majoré des additionnels communaux au taux moyen de 7 %, soit au total un taux de 48,15 %.

Compte tenu des données du SPF Sécurité sociale et des hypothèses énumérées ci-dessus, on peut estimer ainsi la diminution de recettes fiscales consécutive à la réduction d'impôt pour frais de garde pour les enfants handicapés de 12 à 18 ans, dont le handicap n'est pas considéré comme lourd:

Cette estimation doit être interprétée avec la plus grande prudence. En effet:

- Tous les enfants atteints d'un handicap ne fréquentent pas les institutions ciblées par l'article 145/35 CIR 92.
- Ces nouvelles mesures pourraient être un incitant pour les parents d'enfants handicapés qui, jusqu'alors, ne plaçaient pas leurs enfants dans des milieux d'accueil.
- Il est impossible de déterminer, pour chaque enfant, le montant journalier déductible. Néanmoins, on peut considérer, vu les tarifs de garde pratiqués, que le maximum de 11,20 euros est atteint dans la plupart des cas.

¹² Estimation sur la base d'un couple de parents travaillant à temps plein. 365 (année civile) — 104 (week-end) — 10 jours fériés — congés et absences = 220 jours.

¹³ Chiffre uniquement basé sur les données fournies par la Direction générale "Personnes handicapées" du SPF Sécurité sociale — 2013.

- het aantal dagen opvang niet nauwkeurig kan worden bepaald.

- het niet mogelijk is een raming voor komende jaren te maken. Het aantal in aanmerking komende kinderen kan van jaar tot jaar verschillen.

B. Verhoging van de belastingvrije som

Bij ontstentenis van voldoende nauwkeurige en volledige gegevens kan om de volgende redenen geen raming worden gemaakt van de verhoging van de belastingvrije som die in het wetsvoorstel wordt voorgesteld:

- Men kan wel het aantal kinderen met een handicap achterhalen die een kinderbijslagsupplement ontvangen volgens de geboorterang¹⁴, maar het is niet mogelijk de samenstelling van elke kinderlijn te bepalen en dus de impact van een verhoging in rang met twee plaatsen voor kinderen met een handicap te kwantificeren. De budgettaire impact verschilt naargelang de samenstelling van de gezinnen in kwestie. Het Rekenhof beschikt niet over gegevens om de samenstelling te kunnen bepalen van gezinnen waarin kinderen met een handicap leven.

- Na de 5^e rang kan men niet weten welke plaats het kind juist inneemt in het gezin.

- Ter informatie wordt op basis van de cijfers van Famifed het aantal kinderen met een handicap vermeld die een kinderbijslagsupplement volgens hun geboorterang ontvangen:

1e Rang	29642
2e Rang	15635
3e Rang	5217
4e Rang	1267
5e & +	518

- De gegevens voor de “andere personen ten laste” met een handicap zijn niet beschikbaar.

C. Hogere forfaitaire aftrek van de kosten voor de opvang van een kind met een handicap en uitbreiding van de keuze voor het forfait naar alle opvangmoeders (opvangvaders)

Bij gebrek aan gegevens kan men onder andere om de volgende redenen onmogelijk de impact evalueren van de hogere forfaitaire aftrek van de kosten per kind met een handicap in hoofde van opvangmoeders (opvangvaders):

- De opvangmoeders (opvangvaders) die door dit voorstel worden beoogd, kunnen hun beroepskosten op drie manieren aftrekken: werkelijke kosten, globaal forfait of beperkt forfait. Het Rekenhof beschikt niet over informatie over de uitsplitsing van de beroepskosten van opvangmoeders (opvangvaders) naargelang de gekozen aftrekmethode.

¹⁴ Cf. halfjaarlijkse statistieken van het Federaal Agentschap voor de Kinderbijslag (Famifed), 1^o halfjaar 2014.

- Le nombre de jour de garde ne peut pas être déterminé avec précision.

- Il n'est pas possible de faire une estimation pour les années futures. En effet, le nombre d'enfants concernés peut varier d'année en année.

B. Augmentation de la quotité exemptée

Faute de données suffisamment précises et complètes, il n'est pas possible de réaliser une estimation de l'augmentation de la quotité exemptée proposée dans la proposition de loi pour les raisons suivantes:

- S'il est possible de connaître le nombre d'enfants handicapés bénéficiaires d'un supplément d'allocations familiales par rang dans la fratrie¹⁴, il n'est pas possible de déterminer la composition de chaque fratrie et donc de quantifier l'impact d'une augmentation de rang de deux places pour les enfants atteints d'un handicap. L'impact budgétaire est différent selon la composition des familles concernées. La Cour des comptes ne dispose pas de données permettant de déterminer les compositions de familles dans lesquelles vivent les enfants atteints d'un handicap.

- Après le 5^{ème} rang, il n'est pas possible de savoir la place exacte de l'enfant dans la famille.

- A titre indicatif, selon les chiffres de Famifed, le nombre d'enfants handicapés bénéficiaires d'un supplément d'allocations familiales par rang dans la fratrie est:

1er Rang	29642
2ème Rang	15635
3ème Rang	5217
4ème Rang	1267
5ème & +	518

- Les données pour les “autres personnes à charge” handicapées ne sont pas disponibles.

C. Augmentation de la déduction forfaitaire de frais par enfant handicapé et extension du choix du forfait à tou(te)s les gardien(ne)s d'enfants

Faute de données, il n'est pas possible d'évaluer l'impact de l'augmentation de la déduction forfaitaire de frais par enfant handicapé dans le chef des gardien(ne)s d'enfants, entre autres, pour les raisons suivantes:

- Les gardien(ne)s d'enfants visé(e)s par cette proposition peuvent déduire leurs frais professionnels, de trois façons: frais réels, forfait intégral ou forfait limité. La Cour ne dispose pas d'informations sur la ventilation des frais professionnels des gardien(ne)s selon le mode de déduction choisi.

¹⁴ Voir statistiques semestrielles de l'agence fédérale pour les allocations familiales (Famifed), 1^{er} semestre 2014.

- Het Rekenhof beschikt niet over cijfers over het aantal kinderen met een handicap die naar de door dit voorstel beoogde opvangvoorzieningen gaan.

4. Conclusie

De maatregel om de belastingvermindering voor de kosten voor opvang van kinderen met een handicap van 12 tot 18 jaar die geen zware handicap hebben te verruimen, kon worden geraamd op basis van statistische gegevens van de FOD Sociale Zekerheid. Dat voorstel zou leiden tot een vermindering van de fiscale ontvangsten met maximum 22 541 904,00 euro. Dat cijfer is gebaseerd op heel wat hypothesen en moet om die reden met de grootste omzichtigheid worden gehanteerd.

Voor de twee andere maatregelen van het voorstel, gelet op het ontbreken van cijfergegevens op fiscaal of parafiscaal vlak, is het Rekenhof niet in staat om de globale budgettaire impact van het wetsvoorstel te berekenen.

Tenslotte vestigt het Rekenhof de aandacht op de budgettaire gevolgen die verbonden zijn aan een gedragswijziging van de families, gelet op de uitbreiding van de voorwaarden die worden gesteld voor de onderzochte belastingvermindering. Die weerslag werd niet in het voorliggende advies onderzocht.

- La Cour ne dispose pas du nombre d'enfants handicapés fréquentant les milieux d'accueil visés par cette proposition.

4. Conclusion

La mesure visant à étendre la réduction d'impôt pour les frais de garde d'enfants handicapés de 12 à 18 ans qui n'ont pas de handicap grave a pu être estimée, sur la base de données statistiques du SPF Sécurité sociale. Cette proposition conduirait à une diminution des recettes fiscales de maximum 22 541 904,00 d'euros. Ce chiffre repose sur de nombreuses hypothèses et doit, pour cette raison, être considéré avec la plus grande prudence.

Pour les deux autres mesures de la proposition, vu le manque d'informations chiffrées, sur le plan fiscal ou parafiscal, la Cour des comptes n'est pas en mesure de calculer l'impact budgétaire global de la proposition de loi.

Enfin, la Cour des comptes attire l'attention sur les conséquences budgétaires liées à une modification du comportement des familles, compte tenu de l'élargissement des conditions à la réduction d'impôt examinée. Cet impact n'a pas été analysé dans le présent avis.