



Advies nr. 22/2020 van 13 maart 2020

Betreft: Voorontwerp van ordonnantie tot wijziging van de ordonnantie van 26 juli 2013 houdende omzetting van richtlijn 2011/16/EU van de Raad van 15 februari 2011 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van belastingen en tot intrekking van richtlijn 77/799/EEG en tot wijziging van de Brusselse Codex Fiscale Procedure betreffende de administratieve sancties en onderzoeksbevoegdheden (CO-A-2020-013)

De Gegevensbeschermingsautoriteit (hierna "de Autoriteit");

Gelet op de wet van 3 december 2017 *tot oprichting van de Gegevensbeschermingsautoriteit*, inzonderheid op de artikelen 23 en 26 (hierna "WOG");

Gelet op de Verordening (EU) 2016/679 van het Europees Parlement en de Raad van 27 april 2016 *betreffende de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens en betreffende het vrije verkeer van die gegevens en tot intrekking van Richtlijn 95/46/EG* (hierna "AVG");

Gelet op de wet van 30 juli 2018 *betreffende de bescherming van natuurlijke personen met betrekking tot de verwerking van persoonsgegevens* (hierna "WVG");

Gelet op het verzoek om advies van de Minister van de Brusselse Hoofdstedelijke Regering belast met Financiën, Begroting, Openbaar Ambt, de Promotie van Meertaligheid en van het Imago van Brussel, ontvangen op 24 januari 2020;

Gelet op het verslag van mevrouw Alexandra Jaspar, Directeur van het Kenniscentrum van de Gegevensbeschermingsautoriteit ;

Brengt op 13 maart 2020 het volgend advies uit:

I. VOORWERP VAN DE ADVIESAANVRAAG

1. De Minister van de Brusselse Hoofdstedelijke Regering belast met Financiën, Begroting, Openbaar Ambt, de Promotie van Meertaligheid en van het Imago van Brussel, hierna de aanvrager, verzocht op 24 januari 2020 het advies van de Autoriteit over een voorontwerp van ordonnantie *tot wijziging van de ordonnantie van 26 juli 2013 houdende omzetting van richtlijn 2011/16/EU van de Raad van 15 februari 2011 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van belastingen en tot intrekking van richtlijn 77/799/EEG en tot wijziging van de Brusselse Codex Fiscale Procedure betreffende de administratieve sancties en onderzoeksbevoegdheden* (hierna "het Ontwerp").

2. Het Ontwerp beoogt de omzetting van Richtlijn (EU) 2018/822 van de Raad van 25 mei 2018 *tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft de verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies*. De overwegingen 2 & 3 van deze richtlijn schetsen haar *ratio legis*:
"Het is voor de lidstaten almaar moeilijker om hun nationale belastinggrondslagen tegen uitholling te beschermen nu fiscale planningsstructuren steeds geraffineerder worden en vaak profiteren van de toegenomen mobiliteit van kapitaal en personen binnen de interne markt. Dergelijke structuren bestaan gewoonlijk uit constructies die zich over meerdere rechtsgebieden uitstrekken, waarbij belastbare winsten worden verschoven naar gunstigere belastingregimes of de totale belastingdruk op een belastingplichtige wordt verlaagd. Daardoor lopen de lidstaten vaak aanzienlijke belastinginkomsten mis en kunnen zij moeilijker een groeivriendelijk fiscaal beleid voeren. Het is dan ook van wezenlijk belang dat de belastingautoriteiten van de lidstaten volledige en relevante informatie over mogelijk agressieve fiscale constructies krijgen. Daarmee zouden deze autoriteiten onverwijld kunnen reageren op schadelijke fiscale praktijken en mazen dichten door wetgeving vast te stellen of door passende risicobeoordelingen en belastingcontroles te verrichten. (...)
Aangezien het merendeel van de mogelijk agressieve fiscale planningsconstructies zich over meer dan één rechtsgebied uitstrekt, zou de melding van inlichtingen over dergelijke constructies nog meer resultaat opleveren als die inlichtingen ook tussen de lidstaten zouden worden uitgewisseld. Met name de automatische uitwisseling van inlichtingen tussen belastingautoriteiten is van wezenlijk belang om die autoriteiten de informatie te bezorgen die zij nodig hebben om op te treden wanneer zij agressieve fiscale praktijken vaststellen."

3. De aanvrager stelt dat enkel advies verzocht wordt op artikel 6 van het Ontwerp¹. Dit artikel legt aan elke "intermediair"² de verplichting op om aan de fiscus bepaalde informatie over te maken over "meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies"³ vooraleer dergelijke constructies in de praktijk geïmplementeerd worden. In uitzonderlijke gevallen rust deze meldingsplicht niet op de intermediair, maar op de belastingplichtige. Dit is bijvoorbeeld het geval wanneer een intermediair gebonden is door een beroepsgeheim en de belastingplichtige hem geen instemming geeft om aan de meldingsplicht te voldoen. De intermediair dient de belastingplichtige(n) in die gevallen schriftelijk op de hoogte te brengen van zijn (hun) meldingsplicht.
- De aangemelde grensoverschrijdende constructies zullen ook het voorwerp uitmaken van een automatische uitwisseling van inlichtingen tussen belastingautoriteiten van EU-lidstaten. Artikel 6 van het Ontwerp legt een lijst van gegevens vast die in dit kader zullen uitgewisseld worden. Het bestaande systeem van automatische uitwisseling van informatie tussen belastingautoriteiten van EU-lidstaten – via het zogenaamde "CCN-netwerk"⁴ – wordt ingevolge het Ontwerp dus uitgebreid.
4. De Richtlijn (EU) 2018/822 dient in België door elke bevoegde overheid omgezet te worden, zowel op federaal als op deelstatelijk niveau. De Autoriteit bracht op 28 november 2018 overigens haar advies nr. 138/2018 uit over een voorontwerp van wet *tot omzetting van de Richtlijn (EU) 2018/822*.

II. ONDERZOEK VAN DE ADVIESAANVRAAG

1. Algemene opmerking

5. Het Ontwerp voorziet in een aantal wijzigingen/toevoegingen aan twee bestaande juridische instrumenten:

¹ De aanvrager gaf dit aan in punt 3 van Deel II van het adviesaanvraagformulier.

² Met "intermediair" wordt elke persoon bedoeld die een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie bedenkt, aanbiedt, opzet, beschikbaar maakt voor implementatie of de implementatie ervan beheert (cf artikel 4 van het Ontwerp).

³ In artikel 4 van het Ontwerp – dat niet het voorwerp uitmaakt van onderhavige adviesaanvraag – worden de noties "(meldingsplichtige) grensoverschrijdende constructie" en de "wezenskenmerken" (= een eigenschap of kenmerk van een grensoverschrijdende constructie die geldt als een indicatie van een mogelijk risico op belastingontwijking) van een dergelijke constructie uitgebreid omschreven.

Zie in dit verband ook de randnummers 27-28 van advies nr. 138/2018 van de Autoriteit.

⁴ "het op het gemeenschappelijke communicatienetwerk gebaseerde gemeenschappelijke platform dat de Europese Unie heeft ontwikkeld voor het elektronische berichtenverkeer tussen autoriteiten die bevoegd zijn op het gebied van douane en belastingen" (artikel 5, punt 15°, van de Ordonnantie van 26 juli 2013)

- De Ordonnantie van 26 juli 2013 houdende omzetting van richtlijn 2011/16/EU van de Raad van 15 februari 2011 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van belastingen en tot intrekking van richtlijn 77/799/EEG (hierna "Ordonnantie van 26 juli 2013")
 - *Brusselse Codex Fiscale Procedure.*
6. De Autoriteit zal deze bestaande instrumenten binnen het bestek van onderhavig advies evident niet op hun conformiteit met de AVG analyseren. De draagwijdte van onderhavig advies is dus strikt beperkt tot het beoordelen van artikel 6 van het Ontwerp.
7. De Autoriteit maakt hier enkel van de gelegenheid gebruik om er in het algemeen de aandacht op te vestigen dat voor elke gegevensverwerking die wordt verricht door de diensten van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest en die gebaseerd is op artikel 6.1. c) of e) AVG (wat in een fiscale context (quasi) steeds het geval is), de volgende essentiële elementen van deze verwerking in de regelgeving zouden moeten opgenomen zijn⁵:
- de verwerkingsverantwoordelijke⁶,
 - (het)(de) doeleinde(n) van de verwerking⁷,
 - het soort gegevens die noodzakelijk zijn voor de verwezenlijking van dit (deze) doeleinde(n)⁸,
 - de bewaartermijn van de gegevens⁹,
 - de categorieën betrokkenen van wie de gegevens zullen worden verwerkt,
 - de ontvangers of categorieën ontvangers aan wie de gegevens worden meegedeeld¹⁰,
 - de omstandigheden waarin ze zullen worden meegedeeld.

⁵ Zie artikel 6.3. AVG, artikel 22 GW en artikel 8 EVRM.

⁶ Artikel 4, 7), AVG: „*verwerkingsverantwoordelijke*“: een natuurlijke persoon of rechtspersoon, een overheidsinstantie, een dienst of een ander orgaan die/dat, alleen of samen met anderen, het doel van en de middelen voor de verwerking van persoonsgegevens vaststelt; wanneer de doelstellingen van en de middelen voor deze verwerking in het Unierecht of het lidstatelijke recht worden vastgesteld, kan daarin worden bepaald wie de verwerkingsverantwoordelijke is of volgens welke criteria deze wordt aangewezen;”

⁷ Volgens artikel 5.1.b) AVG kan de verwerking van persoonsgegevens enkel uitgevoerd worden voor welbepaalde, uitdrukkelijk omschreven en gerechtvaardigde doeleinden. Zie ook artikel 6.3 van de AVG.

⁸ Artikel 5.1.c), AVG bepaalt dat persoonsgegevens toereikend, terzake dienend en beperkt moeten zijn tot wat noodzakelijk is voor de beoogde doeleinden (principe van "minimale gegevensverwerking").

⁹ Krachtens artikel 5.1.e) AVG mogen persoonsgegevens niet langer worden bewaard, in een vorm die het mogelijk maakt de betrokkenen te identificeren, dan noodzakelijk voor de verwezenlijking van de doeleinden waarvoor zij worden verwerkt.

¹⁰ Lees bijvoorbeeld, Grondwettelijk Hof, Arrest nr. 29/2018 van 15 maart 2018, punt B.18, en Grondwettelijk Hof, Arrest nr. 44/2015 van 23 april 2015, punten B.36.1 en v.

2. Doelbinding

8. De Memorie van Toelichting preciseert dat middels het Ontwerp – dat zoals uitgelegd in randnummer 3 in een meldingsplicht voorziet van “*grensoverschrijdende constructies*” bij de fiscus – een drieledige doelstelling vooropgesteld wordt. Ten eerste wordt de belastingadministratie in een vroeg stadium een inzicht gegeven in de mogelijke agressieve planningsconstructies. Ten tweede biedt het Ontwerp hulp bij risicodetectie van bepaalde dossiers. Ten derde wordt ook een ontradend effect gecreëerd ten aanzien van agressieve fiscale planning.
9. Dit betreft welbepaalde, uitdrukkelijk omschreven en gerechtvaardigde doeleinden in de zin van artikel 5. 1,b), AVG. De Autoriteit verzoekt evenwel om deze doeleinden in de tekst van het Ontwerp op te nemen.

3. Principe van de minimale gegevensverwerking

10. Artikel 6 van het Ontwerp bevat een lijst van gegevens die bij de aanmelding van grensoverschrijdende constructies aan de belastingadministratie dienen doorgegeven te worden. Diezelfde gegevens maken ook het voorwerp uit van de automatische informatie-uitwisseling tussen belastingadministraties van alle EU-lidstaten (cf. supra randnummer 3). Het betreft o.a. de identificatiegegevens van “intermediairs” en belastingplichtigen, een samenvatting van de activiteiten van de grensoverschrijdende constructie, de waarde en de naam van deze constructie, enz.
11. De Autoriteit is van oordeel dat deze lijst van gegevens voldoet aan artikel 5.1, c), AVG.

4. Rechtsbasis, voorzienbaarheid van de norm en legaliteitsbeginsel

12. Zoals hoger reeds aangehaald, dient de verwerking van persoonsgegevens die noodzakelijk is voor de vervulling van een wettelijke verplichting¹¹ en/of voor de uitoefening van een taak van algemeen belang of in het kader van de uitoefening van het openbaar gezag die aan verwerkingsverantwoordelijke is toevertrouwd¹², geregeld te worden door duidelijke en nauwkeurige regelgeving, waarvan de toepassing voor de betrokkenen voorzienbaar moet zijn. Bovendien is het volgens artikel 22 *Grondwet* noodzakelijk dat de “wezenlijke elementen” van de gegevensverwerking door middel van een formele wettelijke norm (wet, decreet of

¹¹ Art. 6.1.c) van de AVG.

¹² Art. 6.1.e) van de AVG.

ordonnantie) worden vastgesteld. In randnummer 7 gaf de Autoriteit reeds een opsomming van de essentiële elementen die in de regelgeving moeten opgenomen worden.

13. De Autoriteit stelt in dit verband vast dat:

- de doeleinden van onderhavige verwerkingen voortvloeien uit de Memorie van Toelichting, terwijl ze in de tekst zelf van het Ontwerp dienen opgenomen te worden (cf supra randnummers 8-9)
- de verwerkingsverantwoordelijke(n) niet expliciet wordt (worden) aangeduid. De Autoriteit verzoekt vooreerst om deze in het Ontwerp op te nemen. Ten tweede constateert de Autoriteit dat de aanvrager er van uit gaat dat de beheerder van het CCN-netwerk de (enige) verwerkingsverantwoordelijke is¹³, maar de Autoriteit stelt zich de vraag of dit wel strookt met de realiteit. Voor de informatie-uitwisseling via het CCN-netwerk lijkt immers mogelijks sprake van gezamenlijke verwerkingsverantwoordelijken (cf. randnummer 58 van advies nr. 13/2013 van de Commissie voor de Bescherming van de Persoonlijke Levenssfeer, rechtsvoorganger van de Autoriteit). Bovendien is de beheerder van het CCN-netwerk evident niet verantwoordelijk voor gegevensverwerkingen die louter op het niveau van de fiscale administratie van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest verricht worden. Wat bv. met verwerkingen die specifiek door de Brusselse belastingadministratie worden uitgevoerd (buiten de context van de Europese informatie-uitwisseling)?
- de soorten van verwerkte gegevens duidelijk uit het Ontwerp blijken (cf. supra randnummers 10-11).
- er geen bewaartermijnen zijn vastgelegd en de Autoriteit verzoekt om dit hiaat op te vullen.
- uit het Ontwerp blijkt dat persoonsgegevens van "*intermediairs*"; van belastingplichtigen en van "*andere personen in een lidstaat op wie de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie naar alle waarschijnlijkheid van invloed zal zijn*" zullen verwerkt worden. De eerste twee categorieën van berokkenen zijn helder, terwijl de laatste categorie aldus de Autoriteit nader zou moeten uitgelegd worden (bv aan de hand van concrete voorbeelden) in de Memorie van toelichting bij het Ontwerp.
- het Ontwerp expliciet bepaalt dat onderhavige persoonsgegevens op automatische wijze aan de belastingautoriteiten van alle EU-lidstaten worden medegedeeld. Via het bestaande artikel 28 van de Ordonnantie van 26 juli 2013 lijkt onder bepaalde

¹³ De aanvrager gaf dit aan in punt 1 van Deel IV van het adviesaanvraagformulier.

omstandigheden bovendien ook een uitwisseling van deze gegevens met niet-EU-landen mogelijk.

5. Beroepsgeheim van de "intermediair"

14. Zoals uiteengezet in randnummer 3 geldt de meldingsplicht niet ten aanzien van de "intermediair" wanneer deze melding een schending van zijn beroepsgeheim zou inhouden. In de Memorie van Toelichting bij het Ontwerp wordt uitgebreid uitgelegd in welke situaties dit beroepsgeheim speelt en wanneer niet.
15. De Autoriteit suggereerde in haar advies nr. 138/2018 (randnummers 29 e.v.) reeds om te vermelden welke instantie bevoegd is om standpunt in te nemen bij eventuele discussies over de beperking van het beroepsgeheim. De Memorie van Toelichting bij het Ontwerp stelt in dit verband het volgende: *"Eveneens kan de intermediair (...) de melding voorleggen aan de tuchtoverheid van zijn beroepsorganisatie teneinde de inhoud en omvang van de melding na te gaan."* De Autoriteit verzoekt om de geciteerde passage aan te vullen door voorbeelden te citeren van tuchtoverheden die in deze context bevoegd kunnen zijn. Juridische en fiscale professionele raadgevers (zoals advocaten) zijn potentieel gevisieerd door de zeer ruime definitie van het begrip "intermediair", zodat onder andere de tuchtoverheden van deze beroepsgroepen wellicht als voorbeeld kunnen fungeren.

6. Uitzonderingen op de rechten van de betrokkenen

16. De aanvrager geeft aan dat ingevolge het Ontwerp de rechten van de betrokkenen zoals bepaald door de AVG zullen beperkt worden¹⁴. De Autoriteit vond echter geen spoor van deze beperkingen terug in artikel 6 van het Ontwerp, wat haar tot de conclusie brengt dat deze wellicht voortvloeien uit een andere, bestaande regelgevende bepaling die niet het voorwerp uitmaakt van onderhavig adviesaanvraag (cf supra randnummer 6). Op zich is het ook niet ongewoon dat er in een fiscale context beperkingen op de AVG-rechten worden opgelegd¹⁵.
17. Zonder zich in onderhavig advies uit te spreken over de vraag of deze eventuele bestaande beperkingen van de AVG-rechten conform zijn aan artikel 23 AVG, roept de Autoriteit de aanvrager op om desgevallend in het Ontwerp een verwijzing op te nemen naar de regelgevende tekst waar deze beperkingen zijn voorzien. De betrokkene dient immers op een

¹⁴ De aanvrager gaf dit aan in punt 4 van Deel III van het adviesaanvraagformulier.

¹⁵ In de federale fiscale wetgeving zijn dergelijke afwijkingen bijvoorbeeld voorzien in de artikelen 11 e.v. van de wet van 3 augustus 2012 houdende bepalingen betreffende de verwerking van persoonsgegevens door de Federale Overheidsdienst Financiën in het kader van zijn opdrachten.

vlotte en heldere manier kennis te kunnen nemen van eventuele beperkingen op de artikelen 13 tot 22 van de AVG en over de exacte draagwijdte ervan.

OM DEZE REDENEN

De Autoriteit

is van oordeel dat de volgende aanpassingen zich opdringen:

- De volgende essentiële elementen van onderhavige gegevensverwerkingen in het Ontwerp opnemen: de doeleinden, de verwerkingsverantwoordelijken en de bewaartermijnen (randnummer 13, eerste, tweede en vierde bullet).
- Het begrip "*andere personen in een lidstaat op wie de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie naar alle waarschijnlijkheid van invloed zal zijn*" verduidelijken in de Memorie van Toelichting (randnummer 13, vijfde bullet).
- In de Memorie van Toelichting voorbeelden citeren van tuchtoverheden die in deze context bevoegd kunnen zijn om standpunt in te nemen bij eventuele discussies over de beperking van het beroepsgeheim (randnummer 15).
- In het Ontwerp een verwijzing opnemen naar de regelgevende tekst waar de eventuele beperkingen op de AVG-rechten voorzien zijn (randnummer 17).

(get.) Alexandra Jaspar

Directeur van het Kenniscentrum