



Advies nr. 27/2020 van 3 april 2020

Betreft: Advies over het Voorontwerp van decreet tot omzetting van de Richtlijn (EU) 2018/822 van de Raad van 25 mei 2018 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies (CO-A-2010-021)

De Gegevensbeschermingsautoriteit (hierna "de Autoriteit");

Gelet op de wet van 3 december 2017 *tot oprichting van de Gegevensbeschermingsautoriteit*, inzonderheid op artikel 23 en 26 (hierna de "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 (algemene verordening gegevensbescherming)* (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 de adviesaanvraag van Jean-Luc Crucke, Waals Minister van Begroting en Financiën, Luchthavens en Sportinfrastructuur, ontvangen op 19 februari 2020;

Gelet op de bijkomende informatie ontvangen op 2 maart 2020;

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

Brengt op 3 april 2020 het volgend advies uit:

I. Onderwerp en context van de aanvraag

1. Het voorontwerp van decreet dat voor advies in voorgelegd strekt tot de omzetting van Richtlijn (EU) 2018/822 van de Raad van 25 mei 2018 (tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU) wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies.
2. De Richtlijn 2011/16/EU organiseert een verplichte, automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied tussen de Lidstaten. De Richtlijn van 2018 breidt het toepassingsgebied van deze verplichte automatische uitwisseling uit tot inlichtingen over grensoverschrijdende constructies¹ met het oog op het genereren van een belastingvoordeel. Volgens considerans 2 van deze richtlijn van 2018, gaat het erom de Lidstaten in staat te stellen te kunnen reageren op schadelijke fiscale praktijken en mazen te dichten via wetgeving, door passende risico-beoordelingen en belastingcontroles te verrichten. Met het oog hierop verplicht de Richtlijn de lidstaten om in hun wetgeving een verplichting voor intermediairs² en/of betrokken belastingplichtigen op te nemen om

¹ Volgens de richtlijn is een grensoverschrijdende constructie: "een constructie die ofwel meer dan één lidstaat ofwel een lidstaat en een derde land betreft, waarbij ten minste één van de volgende voorwaarden is vervuld:

- a) niet alle deelnemers aan de constructie hebben hun fiscale woonplaats in hetzelfde rechtsgebied;
- b) een of meer van de deelnemers aan de constructie heeft zijn fiscale woonplaats tegelijkertijd in meer dan één rechtsgebied;
- c) een of meer van de deelnemers aan de constructie oefent een bedrijf uit in een ander rechtsgebied via een in dat rechtsgebied gelegen vaste inrichting en de constructie behelst een deel of het geheel van het bedrijf van die vaste inrichting;
- d) een of meer van de deelnemers aan de constructie oefent een activiteit uit in een ander rechtsgebied zonder in dat rechtsgebied zijn fiscale woonplaats te hebben of zonder in dat rechtsgebied een vaste inrichting te creëren;
- e) een dergelijke constructie heeft mogelijk gevolgen voor de automatische uitwisseling van inlichtingen of de vaststelling van het uiteindelijk belang.. »

² De intermediairs worden breed gedefinieerd "een persoon die een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie bedenkt, aanbiedt, opzet, beschikbaar maakt voor implementatie of de implementatie ervan beheert. Intermediair is ook een persoon die, gelet op de betrokken feiten en omstandigheden en op basis van de beschikbare informatie en de deskundigheid die en het begrip dat nodig is om die diensten te verstrekken, weet of redelijkerwijs kon weten dat hij heeft toegezegd rechtstreeks of via andere personen hulp, bijstand of advies te verstrekken met betrekking tot het bedenken, aanbieden, opzetten, beschikbaar maken voor implementatie of beheren van de implementatie van een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie. Elke persoon heeft het recht bewijs te leveren van het feit dat een dergelijk persoon niet wist en redelijkerwijs niet kon weten dat die persoon bij een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie betrokken was. Daartoe kan die persoon alle relevante feiten en omstandigheden, beschikbare informatie en zijn relevante deskundigheid en begrip ervan vermelden. Om een intermediair te zijn, dient een persoon ten minste één van de volgende aanvullende voorwaarden te vervullen:

- a) fiscaal inwoner van een lidstaat zijn;
- b) beschikken over een vaste inrichting in een lidstaat via welke de diensten in verband met de constructie worden verleend;
- c) opgericht zijn in of onder de toepassing van de wetten vallen van een lidstaat;

dergelijke constructies te melden; en dit is het onderwerp van het voorontwerp van decreet dat voor advies is voorgelegd.

3. De constructies waarvoor een periodieke meldingsplicht geldt, zijn constructies die belastbare winsten naar gunstiger belastingregimes overhevelen of die tot gevolg hebben dat de belastingdruk van de betrokken belastingplichtige(n) wordt verminderd. Het gaat om constructies die in de eerste plaats tot doel hebben een belastingvoordeel te verkrijgen en die voldoen aan de in de richtlijn vastgestelde specifieke wezenskenmerken.
4. De Richtlijn van 2011 werd omzet naar Waals regionaal recht met een hoofdstuk IX bis van het Waals decreet van 6 mei 1999 betreffende de vestiging, de invordering en de geschillen inzake de Waalse gewestelijke belastingen; het voorontwerp van decreet voegt daarin een nieuwe artikel 64quinquies/2 toe.

II. Onderzoek van de adviesaanvraag

5. Naast de verplichte garantie dat deze verwerkingen noodzakelijk zijn en proportioneel, moet elke norm die de verwerking van persoonsgegevens regelt (en door zijn aard inbreuk maakt op het recht op bescherming van persoonsgegevens) ook voldoen aan de eisen van voorspelbaarheid en nauwkeurigheid, zodat de betrokkenen, over wie gegevens worden verwerkt, duidelijk kunnen zien welke verwerkingen er met hun gegevens worden uitgevoerd. In uitvoering van artikel 6.3 van de AVG, samen gelezen met de artikelen 22 van de Grondwet en 8 van het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens en de fundamentele vrijheden, moeten de essentiële elementen van de verwerking van persoonsgegevens nauwkeurig worden beschreven: namelijk, hun precieze doeleinde(n), het soort gegevens die noodzakelijk zijn voor de verwezenlijking van dit doeleinde, de categorieën betrokkenen van wie de gegevens zullen worden verwerkt, de ontvangers of categorieën ontvangers aan wie hun gegevens worden meegedeeld, de omstandigheden waarin ze zullen worden meegedeeld alsook alle maatregelen om een rechtmatige en loyale verwerking van persoonsgegevens te waarborgen.
6. In dit verband heeft de Groep artikel 29, de voorloper van de Europese Toezichthouder voor gegevensbescherming, in haar richtsnoeren betreffende de automatische uitwisseling van gegevens voor belastingdoeleinden het volgende benadrukt « *the exchange of personal data shall be regulated by a clear legal basis, whether a legislative*

d) ingeschreven zijn bij een beroepsorganisatie in verband met de verstrekking van juridische, fiscale of adviesdiensten in een lidstaat; »

*act (...). It is essential that any law is accessible by citizens and foreseeable in its application, in accordance with the requirements of Article 8 ECHR."*³

1. Verduidelijking van het voorwerp en het doel van de meldingsplicht voor intermediairs en belastingplichtigen

7. Door de betrokken intermediairs en belastingplichtigen deze meldingsplicht van de bovengenoemde grensoverschrijdende constructies op te leggen, geeft de auteur van het voorontwerp van decreet een rechtmatige grondslag aan de verwerking van persoonsgegevens die zal worden uitgevoerd om aan deze verplichting te voldoen, namelijk artikel 6.1.c. van de AVG.
8. Om de voor deze meldingsplicht vereiste voorspelbaarheid en bindende kracht te waarborgen, dient het doel ervan nauwkeurig te worden omschreven in het voorontwerp van decreet. Met uitzondering van de actualisering van de informatie (artikel 64 quinquies/ 2), is dit momenteel niet het geval, aangezien het ontwerp van artikel 64 quinquies/2, § 1, alleen verwijst naar (vrije vertaling) "*informatie betreffende grensoverschrijdende constructie waarvan de intermediairs kennis hebben, in hun bezit hebben of controleren, moet gemeld worden*" (maar het vermeldt niet over welke informatie betreffende deze constructies het gaat). Deze precisering moet gebeuren in overeenstemming met het beginsel van minimale gegevensverwerking, dat vereist dat alleen toereikende en ter zake dienende gegevens mogen worden verzameld, die beperkt blijven tot wat nodig is voor het doel of de doeleinden waarvoor zij worden verwerkt (artikel 6.1.c. van de AVG)
9. Dit geldt ook voor de leden 7 en 11 van ontwerpartikel 64 quinquies/2, die deze meldingsplicht voor de betrokken belastingplichtigen invoeren in het geval dat hun intermediair op grond van het beroepsgeheim is vrijgesteld van zijn meldingsplicht of in het geval dat er geen intermediair is.
10. Bovendien moet ook het doel waarvoor deze informatie moet worden verstrekt en zal worden gebruikt, expliciet worden vermeld, waarbij vage en onnauwkeurige bewoordingen moeten worden vermeden⁴. Artikel 64bis van bovengenoemd decreet van 6 mei 1999 voldoet momenteel niet aan deze wettelijke vereiste van de AVG. Het voorontwerp van decreet moet dienovereenkomstig worden aangevuld met een

³ Guidelines of Article 29 data protection Working Party for Member states on the criteria to ensure compliance with data protection requirements in the context of the automatic exchange of personal data for tax purposes, p.5.

⁴ Cfr Guidelines of Article 29 data protection Working Party for Member states on the criteria to ensure compliance with data protection requirements in the context of the automatic exchange of personal data for tax purposes, p.6.

verwijzing naar de operationele en concrete reden(en) waarvoor de gegevens zullen worden gebruikt.

11. Wat tot slot de vaststelling van de betrokken grensoverschrijdende constructies betreft, wordt in het voorontwerp van decreet uitdrukkelijk verwezen naar de Richtlijn van 2018 door te specificeren dat het gaat om alle grensoverschrijdende constructies die ten minste een van de wezenskenmerken bevatten, hetzij een kenmerk of een bijzonderheid dat wijst op een potentieel risico van belastingontduiking zoals omschreven in bijlage IV bij de richtlijn⁵. Deze aanpak heeft het voordeel dat de risicoconstructies worden geïdentificeerd en dat de proportionaliteit van de verplichte mededeling van persoonsgegevens wordt gewaarborgd. Zoals benadrukt door de voorganger van de Autoriteit, herinnert de CBPL er in haar advies 138/2018 aan dat het aan de bevoegde Waalse administratie is om een methodologie in te voeren om verkeerde positieve resultaten tot een minimum te beperken.

12. Wat betreft de proportionaliteitsanalyse van in de Richtlijn vastgestelde criteria voor het bepalen van de constructies waarvoor een meldingsplicht geldt, merkt de Autoriteit op dat artikel 23.3 van bovengenoemde Richtlijn van 2011, zoals gewijzigd bij bovengenoemde Richtlijn van 2018, bepaalt "*De lidstaten doen de Commissie een jaarlijkse beoordeling toekomen van de doeltreffendheid van de automatische inlichtingenuitwisseling en de daarmee bereikte resultaten*". De Autoriteit is van mening dat de relevante functionarissen voor gegevensbescherming van het Waalse Gewest bij deze evaluatie moeten worden betrokken en dat bij deze evaluatie alle relevante documentatie moet worden vastgesteld om niet alleen het behoud van dit systeem van automatische informatieoverdracht en massale centralisatie van gegevens te rechtvaardigen, maar ook de manier waarop de wezenskenmerken of intermediairs worden bepaald (statistieken, enz.). In voorkomend geval moet worden gewezen op eventuele aanpassingen van dit systeem, zodat de het proportionaliteits- en noodzakelijkheidsbeginsel in de praktijk worden nageleefd.

⁵ vormen algemene risico wezenskenmerken in de volgende situaties: Een constructie waarbij de relevante belastingplichtige of een deelnemer aan de constructie zich tot geheimhouding verbindt en op grond hiervan niet aan andere intermediairs of de belastingautoriteiten mag onthullen hoe de constructie een belastingvoordeel kan opleveren; een vergoedingsclausule die een tussenpersoon vergoedt volgens een percentage dat evenredig is aan het bedrag van het uit de constructie voortvloeiende belastingvoordeel; Een constructie waarbij gebruik wordt gemaakt van gestandaardiseerde documenten en/of een gestandaardiseerde structuur en die beschikbaar is voor meer dan één relevante belastingplichtige zonder dat er voor implementatie wezenlijke aanpassingen nodig zijn. Worden beschouwd als specifieke wezenskenmerken van een constructie waarbij een deelnemer aan de constructie een reeks geplande stappen onderneemt die erin bestaan een verlieslijdende onderneming te verwerven, de hoofdactiviteit van die onderneming stop te zetten en de verliezen ervan te gebruiken om de door hem verschuldigde belastingen te verminderen; Een constructie die tot gevolg heeft dat inkomsten worden omgezet in vermogen, schenkingen of andere inkomstencategorieën die lager worden belast of van belasting worden vrijgesteld, of een constructie die voorziet in de aftrek van grensoverschrijdende betalingen tussen twee of meer geassocieerde ondernemingen wanneer de ontvanger zijn fiscale woonplaats in geen enkel belastinggebied heeft of wanneer de ontvanger zijn woonplaats heeft in een gebied waar geen vennootschapsbelasting wordt geheven of vrijwel geen belasting wordt geheven, of in een gebied dat voorkomt op een lijst van gebieden die door de OESO als niet-coöperatief worden beschouwd.

2. Ontvanger van de verplichting melding

13. Gelet op het begrip "*Belgische bevoegde overheid*", zoals bepaald in artikel 64bis van het voormeld Decreet van 6 mei 1999 (het Waals centraal verbindingsbureau aangewezen overeenkomstig 3°; de Waalse verbindingsdiensten en de bevoegde Waalse ambtenaren worden ook beschouwd als bevoegde Belgische overheid via delegatie), stelt de Autoriteit vast dat de ontvanger van deze verplichte melding onbepaald en vaag is; wat gecorrigeerd moet worden. De Waalse administratie die rechtmatig over de bevoegdheden beschikt die verband houden met het doel waarvoor deze meldingsplicht is ingesteld, kan de rechtmatige ontvanger van deze verplichte melding zijn.
14. De huidige definitie van het begrip "Belgische bevoegde overheid" roept ook vragen op in het ontwerpartikel 64quinquies/2, §11, dat voorziet in de mogelijkheid voor de (vrije vertaling) "*Belgische bevoegde overheid*" om "*de nodige maatregelen te nemen om ervoor te zorgen dat elke betrokken belastingplichtige aan de belastingautoriteiten informatie verstrekt over zijn gebruik van de constructie voor elk van de jaren waarin hij er gebruik van maakt*". Aangezien alleen instanties met normatieve bevoegdheid dit soort bindende maatregelen kunnen aannemen, moet de verwijzing naar dit begrip worden vervangen door een ministeriële delegatie.

3. Doorgifte van de van intermediairs en belastingplichtigen ontvangen informatie aan de bevoegde autoriteiten van alle andere Lidstaten en bewaring van gegevens

15. Artikel 64quinquies/2, § 13 en 14 in ontwerp voorziet in de mededeling door de Belgische bevoegde autoriteit van de volgende gegevens aan haar tegenhangers in de andere Lidstaten via het CCN-netwerk (vrije vertaling)⁶ :
- 1° de identificatie van de betrokken intermediairs en belastingplichtigen, met inbegrip van hun naam, geboortedatum en -plaats voor natuurlijke personen, hun fiscale woonplaats, hun fiscaal identificatienummer en, in voorkomend geval, de personen die verbonden zijn met de betrokken belastingplichtige ;*
- 2° gedetailleerde informatie over de in bijlage IV bij de richtlijn genoemde wezenskenmerken, volgens welke de grensoverschrijdende constructie moet worden gemeld;*
- 3° een samenvatting van de inhoud van de te melden grensoverschrijdende constructie, met inbegrip van een verwijzing naar de naam waaronder deze algemeen bekend staat, indien van*

⁶ Het betreft "*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* ».

toepassing, en een beschrijving van de relevante commerciële activiteiten of constructies, op abstracte wijze voorgesteld, zonder dat dit aanleiding geeft tot de onthulling van een commercieel, industrieel of beroepsgeheim, van een commercieel proces of van informatie waarvan de onthulling in strijd zou zijn met de openbare orde ;

4° de datum waarop de eerste fase van de uitvoering van de te melden grensoverschrijdende constructie is afgerond of zal worden afgerond;

5° gedetailleerde informatie van de nationale bepalingen die aan de meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie ten grondslag liggen;

6° de waarde van de meldplichtige grensoverschrijdende constructie;

7° de identificatie van de Lidstaat van de betrokken belastingplichtige(n), alsmede van elke andere Lidstaat die door de te melden grensoverschrijdende constructie worden getroffen;

8° de identificatie, in de Lidstaten, van elke andere persoon die kan worden getroffen door de aan te geven grensoverschrijdende constructie, met vermelding van de Lidstaten waarmee die persoon verbonden is. »

16. In dezelfde zin als de opmerking die hierboven is gemaakt over de toevoeging van het (de) doeleinde(n) van de informatieverstrekking, opgelegd aan de intermediairs en belastingplichtigen, zal artikel 64quinquies/2, §13 naar hetzelfde doel (dezelfde doelen) verwijzen.
17. Volgens de bovengenoemde Richtlijn van 2018 zullen de gegevens worden gecentraliseerd in een beveiligd centraal register die door de Europese Commissie is opgezet. Ook dit moet in het voorontwerp van decreet nader worden omschreven. De Autoriteit beveelt aan een contactpunt ter beschikking te stellen van de betrokken belastingplichtigen, zodat zij hun vragen en verzoeken om informatie over de verwerking van hun gegevens in dit beveiligde centrale register aan dit contactpunt kunnen richten.
18. De Autoriteit betreurt het dat de maximale bewaartermijn voor gegevens in dit centraal register niet is vastgesteld in de bovengenoemde Richtlijn van 2018. Er moet worden voorzien in redelijke bewaartermijnen voor de persoonsgegevens die in deze gegevensbank worden opgeslagen.

4. Transparantie

19. Om ervoor te zorgen dat de betrokken belastingplichtigen ter zake een passend niveau van controle op de informatie hebben, en gezien het feit dat de overdracht van informatie over de grensoverschrijdende constructie in kwestie naar zijn aard een onvermoede plaats in de tijd heeft (bij gebrek aan een inspectieprocedure tegen belastingplichtigen), beveelt de Autoriteit aan dat in het voorontwerp van decreet ten behoeve van de

betrokken personen een specifieke informatieverplichting wordt opgelegd aan intermediairs, voorafgaand aan de verplichte mededeling van de gegevens, .

20. Indien een contactpunt wordt aangewezen waar belastingplichtigen hun rechten uit hoofde van de AVG kunnen uitoefenen, wordt aanbevolen om de contactgegevens van dat contactpunt in dit kader ook ter beschikking te stellen van de belastingplichtigen.

OM DIE REDENEN, de Autoriteit

Is van mening dat het voorontwerp van decreet moet worden aangepast overeenkomstig de volgende opmerkingen:

1. Bepaling van het voorwerp en het doel van de verplichte informatieverstrekking door intermediairs en belastingplichtigen (cons. 8 tot 10) ;
2. Nadere omschrijving van de identiteit van de ontvanger van de verplichte melding van de betrokken grensoverschrijdende constructies en aanpassing van de definitie van Belgische bevoegde overheid overeenkomstig de consideransen 13 en 14;
3. Aanpassing van ontwerpartikel 64quinquies/2, § 13 overeenkomstig de considerans 17;
4. Invoeren van een specifieke informatieplicht ten laste van de intermediairs overeenkomstig considerans 19.

Beveelt aan om de volgende maatregelen in te voeren:

1. Methodologie om de risico's van irrelevante kennisgeving en documentatie van de elementen die de noodzaak en de proportionaliteit van de ingevoerde automatische gegevensuitwisseling bevestigen of ontkrachten tot een minimum te beperken, waarbij de betrokken functionarissen voor gegevensbescherming betrokken worden (zie de punten 11 en 12)
2. Opzetten van een contactpunt voor de belastingplichtigen (cons. 17 en 20)

(get.) Alexandra Jaspar
Directeur van het Kenniscentrum