



Advies nr. 31/2020 van 3 april 2020

Betreft: Advies m.b.t. een voorontwerp van wet *tot wijziging van verscheidene fiscale wetboeken wat betreft de dematerialisatie van de relaties tussen de Federale Overheidsdienst Financiën en de belastingplichtigen (CO-A-2020-024)*

De Gegevensbeschermingsautoriteit (hierna de "Autoriteit");

Gelet op de wet van 3 december 2017 *tot oprichting van de Gegevensbeschermingsautoriteit*, inzonderheid op 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 heer Alexander De Croo, Vice-eersteminister en minister van Financiën, belast met Bestrijding van de fiscale fraude en minister van Ontwikkelingssamenwerking, ontvangen op 21/02/2020;

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. VOORWERP VAN DE AANVRAAG

1. De FOD Financiën wenst dat de uitwisselingen van informatie tussen haarzelf en de belastingplichtigen die rechtsgevolgen teweegbrengen, voortaan langs elektronische weg geschieden of door omzetting in een digitaal formaat. Dat is slechts mogelijk voor zover een groot aantal belastingplichtigen verplicht worden om via elektronische weg informatie te verstrekken aan/te ontvangen van de FOD Financiën. Deze aanpak betekent dat de wijze waarop gegevens worden verwerkt, wordt aangepast en/of gepreciseerd maar hij heeft geen wezenlijke invloed op de (categorieën) persoonsgegevens die worden verwerkt.

2. Teneinde dit mogelijk te maken, past het voorontwerp van wet *tot wijziging van verscheidene fiscale wetboeken wat betreft de dematerialisatie van de relaties tussen de Federale Overheidsdienst Financiën en de belastingplichtigen*, hierna het ontwerp, de verschillende fiscale wetboeken aan.

3. Er wordt advies gevraagd over de artikelen 7, 14, 19, 29, 43, 45, 62, 64, 72, 74, 82, 85, 92, § 2, 98.

4. Aangezien de impact van aanpassingen hoofdzakelijk beperkt is tot de wijze van verwerking, zal de Autoriteit nagaan in hoeverre deze aanpassingen van de verwerkingswijze in het licht van de AVG al dan niet problemen stelt.

II. ONDERZOEK VAN DE AANVRAAG

Voorafgaande opmerking: hierna worden de wijzigingen aan het *Wetboek van inkomstenbelastingen 1992 (WIB92) onder de loupe genomen. De opmerkingen die worden geformuleerd gelden bij analogie voor de corresponderende artikelen in de andere wetboeken*

5. Het ontwerp voegt een hoofdstuk met als titel "*Dematerialisatie van de relaties tussen de Federale Overheidsdienst Financiën en de belastingplichtigen*" in het WIB92 in, dat de nieuwe artikelen 304^{ter} tot 304^{nonies} omvat (respectievelijk de artikelen 6 tot 12 van het ontwerp).

6. Artikel 6 van het ontwerp (nieuwe artikel 304^{ter} WIB92) machtigt de FOD Financiën om langs elektronisch weg te communiceren in het kader van haar bevoegdheden. Het tweede lid van dit artikel verplicht de FOD Financiën om daartoe, door middel van een beveiligd elektronisch

platform (hierna het platform), de nodige elektronische diensten ter beschikking te stellen. De Autoriteit heeft er geen principiële bezwaar tegen dat de FOD Financiën een belangrijk deel van haar communicatie met de belastingplichtigen en de daarmee gepaard gaande verwerkingen van persoonsgegevens elektronisch laat verlopen, voor zover de interactie van gewone natuurlijke personen, die er niet voor kiezen om elektronisch te werken, met de FOD Financiën nog altijd op de traditionele manier - op papier en per papieren post – kan geschieden.

7. Dit sluit trouwens aan bij:

- het bepaalde in artikel 6, § 4, derde lid, van de wet van 19 juli 1991 *betreffende de bevolkingsregisters, de identiteitskaarten, de vreemdelingenkaarten en de verblijfsdocumenten*, dat stelt: "Wanneer een voordeel of dienst aangeboden wordt aan een burger via zijn elektronische identiteitskaart in het kader van een informaticatoepassing, moet eveneens een alternatief dat het gebruik van de elektronische identiteitskaart niet vereist, voorgesteld worden aan de betrokken persoon". De memorie voegt er zelfs aan toe: "(...) ook al is dit alternatieve voorstel misschien vervelender zowel voor de dienstverlener als voor de burger"¹;
- het arrest nr. 106/2004 dat het Arbitragehof op 16 juli 2004 velde naar aanleiding van de omschakeling naar een digitale versie van het Belgisch Staatsblad waarin het feit dat men over bijzondere materiaal moet beschikken om het te raadplegen strijdig werd geacht met artikelen 10 en 11 van de grondwet. Dit geldt bij analogie ook voor de interactie met de FOD Financiën. Niet alle natuurlijke personen beschikken over het nodige materiaal en de kennis om elektronisch informatie te verstrekken en te ontvangen.

8. Louter volledigheidshalve vestigt de Autoriteit er de aandacht op dat de FOD Financiën als verwerkingsverantwoordelijke van het platform:

- instaat voor de naleving van de AVG en meer in het bijzonder de verplichtingen vervat in artikelen 24 en 32 AVG op de FOD;
- een verwerkingsovereenkomst moet afsluiten indien zij beroep doet op een verwerker voor de werking van het platform (artikel 28 AVG) waarbij bijzondere aandacht moet besteed worden aan de betrouwbaarheid van de verwerker gelet op het volume van gegevens dat via het platform circuleert er wordt opgeslagen;
- moet kunnen aantonen dat hij de bepalingen van de AVG naleeft (verantwoordingsplicht – artikel 5.2 AVG).

¹ Kamer, doc. 3256/001, blz. 40.

9. Het platform zal *door middel van aangepaste beveiligingstechnieken de oorsprong en de integriteit van de inhoud van de zending alsook de tijdsaanduiding ervan garanderen*. Uit artikel 339/1 WIB92 (artikel 19 ontwerp) blijkt dat de gegevens en stukken die belastingplichtigen via het platform verstrekken, op dit platform worden bewaard². Het volstaat dus niet alleen dat de integriteit van documenten wordt verzekerd, ook hun bewaring moet verzekerd worden met alles wat daarbij komt kijken (bv. back-ups). Dit is een even cruciale randvoorwaarde als de integriteitsvereiste en dient dan ook in te tekst te worden opgenomen.

10. De opmerking geformuleerd in punt 9 geldt bij analogie eveneens voor:

- artikel 31 van het ontwerp (voegt artikel 69*bis* in het *Wetboek van de belasting over toegevoegde waarde* in);
- artikel 44 van het ontwerp (voegt artikel 289*quater* in het *Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten* in);
- artikel 63 van het ontwerp (herstelt artikel 162*ter* in het *Wetboek der successierechten*);
- artikel 73 van het ontwerp (voegt artikel 211*quinquies* in het *Wetboek diverse rechten en taksen*, in);
- artikel 84 van het ontwerp (voegt artikel 97 in het *Wetboek van minnelijke en gedwongen invordering van fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen* in);
- artikel 92 van het ontwerp (voegt artikel 17/1 in de Algemene wet inzake douane en accijnzen van 18 juli 1977 in);
- artikel 93 van het ontwerp.

11. Artikel 7 van het ontwerp (nieuw artikel 304*quater* WIB92) formuleert het principe dat de mededelingen uitgaande van de belastingplichtigen verplicht geschieden door middel van het platform. Deze verplichting geldt ook voor de uitwisseling van informatie tussen derden en de FOD Financiën in verband hiermee.

12. De memorie van toelichting verduidelijkt wie de term “derden” viseert. Het betreft in de eerste plaats notarissen, curatoren, gerechtsdeurwaarders en daarnaast de derde partijen bedoeld in de artikelen 322 en 323 WIB92. In de mate dat in de context van deze beide artikelen, FOD Financiën aan een gewone natuurlijke persoon vraagt om inlichtingen te verstrekken n.a.v. een onderzoek dat de FOD Financiën voert m.b.t. een andere belastingplichtige, kan van die natuurlijke persoon niet geëist worden dat hij die informatie via het platform verstrekt indien hij voor zijn eigen belastingen

² “De weergave van de in het eerste lid bedoelde gegevens en stukken op een leesbare drager heeft niet alleen maar bewijskracht als zij een getrouwe weergave is van het bestand bewaard op het elektronisch platform van de Federale Overheidsdienst Financiën (...)”.

contacten op papier met de FOD Financiën onderhoudt. Teneinde iedere discussie of verwarring hieromtrent uit te sluiten, wordt dit best gepreciseerd.

13. Opmerkingen geformuleerd in punt 12 gelden bij analogie eveneens voor:

- artikel 32 van het ontwerp (voegt artikel 69*ter* in het *Wetboek van de belasting over toegevoegde waarde* in);
- artikel 45 van het ontwerp (voegt artikel 289*quinquies* in het *Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten* in);
- artikel 64 van het ontwerp (herstelt artikel 162*quater* in het *Wetboek der successierechten*);
- artikel 74 van het ontwerp (voegt artikel 211*sexies* in het *Wetboek diverse rechten en taksen* in);
- artikel 85 van het ontwerp (voegt artikel 98 in het *Wetboek van minnelijke en gedwongen invordering van fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen* in);
- artikel 94 van het ontwerp.

14. De uitzondering op het principe van communiceren via het platform is in hetzelfde artikel opgenomen: natuurlijke personen onderworpen aan de personenbelasting en aan de belasting van niet-inwoners overeenkomstig artikel 227, 1^o WIB92, worden vrijgesteld van de verplichting vermeld in punt 11. Volgens de memorie van toelichting kunnen ze blijvend hun rechten en verplichtingen op papier vervullen. De Autoriteit neemt hiervan akte. Deze natuurlijke personen kunnen er wel expliciet voor kiezen om elektronisch en dus via het platform te werken. Hierover ondervraagd, bevestigde de steller van het ontwerp dat een natuurlijke persoon die toestemde om elektronisch te werken, hierop kan terugkomen en dus opnieuw de papieren weg gebruiken. De Autoriteit neemt hiervan akte en stelt voor om dit uitdrukkelijk te vermelden in de tekst.

15. De opmerking geformuleerd in punt 14 geldt ook voor:

- artikel 32 van het ontwerp (voegt artikel 69*ter* in het *Wetboek van de belasting over toegevoegde waarde* in);
- artikel 45 van het ontwerp (voegt artikel 289*quinquies* in het *Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten* in);
- artikel 64 van het ontwerp (herstelt artikel 162*quater* in het *Wetboek der successierechten*);
- artikel 74 van het ontwerp (voegt artikel 211*sexies* in het *Wetboek diverse rechten en taksen* in);
- artikel 85 van het ontwerp (voegt artikel 98 in het *Wetboek van minnelijke en gedwongen invordering van fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen* in);

16. De in punt 14 vermelde vrijstelling van elektronische communicatie geldt niet voor personen die gemachtigd zijn door personen die van die vrijstelling genieten om hun rechten en plichten t.o.v. de FOD Financiën te vervullen, m.a.w. ze geldt niet voor mandaathouders die belastingformaliteiten vervullen namens belastingplichtigen. Hierover ondervraagd bevestigde de steller van het ontwerp dat het gaat om professionele mandaathouders van wie vermoed wordt dat ze over de nodige geïnformatiseerde middelen beschikken. Worden hier niet door geïnviseerd, bijvoorbeeld een zoon die door zijn ouders werd gemandateerd om de belastingaangifte te doen, een vriend die gemandateerd werd om de belastingaangifte te doen. In de memorie van toelichting moet op zijn minst worden verduidelijkt dat de bepaling deze laatste soort van mandaathouders niet viseert. Zo niet zou men tot de absurde situatie komen dat mijnheer X zijn eigen aangifte op papier verricht maar dat mijnheer X als gemandateerde door zijn ouders verplicht zou zijn om hun aangifte elektronisch te doen, terwijl hij niet over de nodige geïnformatiseerde middelen beschikt.

17. De opmerking geformuleerd in punt 16 geldt bij analogie eveneens voor:

- artikel 32 van het ontwerp (voegt artikel 69*ter* in het *Wetboek van de belasting over toegevoegde waarde* in);
- artikel 45 van het ontwerp (voegt artikel 289*quinquies* in het *Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten* in);
- artikel 64 van het ontwerp (herstelt artikel 162*quater* in het *Wetboek der successierechten*);
- artikel 74 van het ontwerp (voegt artikel 211*sexies* in het *Wetboek diverse rechten en taksen* in);
- artikel 85 van het ontwerp (voegt artikel 98 in het *Wetboek van minnelijke en gedwongen invordering van fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen* in);

18. Ditzelfde artikel verleent aan de Koning delegatie om onder meer *de modaliteiten met betrekking tot de in § 2 bedoelde vrijstellingen* te bepalen. Het kunnen genieten van de vrijstelling om elektronisch met FOD Financiën te werken, zoals geformuleerd in het ontwerp, is niet afhankelijk gesteld van enige bijkomende voorwaarde(n). Bijgevolg kan de Koning dan ook onmogelijk het genieten van die vrijstelling afhankelijk stellen van voorwaarden zonder dat de wet enige indicatie dienaangaande bevat. Hierover ondervraagd, kon de steller van het ontwerp ook niet duiden wat hiervan de bedoeling was. Deze passage moet bijgevolg weggelaten worden. Deze opmerking geldt bij analogie ook voor artikel 85 van het ontwerp (voegt artikel 98 in het *Wetboek van minnelijke en gedwongen invordering van fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen* in).

19. Artikel 9 van het ontwerp (nieuw artikel 304*sexies* WIB92) verplicht de FOD Financiën om alternatieven ter beschikking te houden voor het geval het platform ingevolge overmacht niet in staat is om de vereiste elektronische diensten te leveren. De mededeling geschiedt dan hetzij *door middel van een gelijkwaardige procedure die beschikt over dezelfde garanties inzake veiligheid en levering*, hetzij op papier. Dezelfde garanties inzake veiligheid en levering is eerder vaag. De "vervangprocedure" moet dezelfde garanties bieden als de diensten van het platform voor wat de oorsprong en de integriteit van de inhoud van de zendingen, tijdsaanduiding en de opslag betreft zodat de verstrekte gegevens en documenten niet in twijfel kunnen worden getrokken. Momenteel blijkt dit niet of onvoldoende uit de tekst, die dus in die zin moet worden aangepast.

20. De opmerking geformuleerd in de punt 19 geldt bij analogie eveneens voor:

- artikel 34 van het ontwerp (voegt een artikel 69*quinquies* in het *Wetboek van de belasting over toegevoegde waarde* in);
- artikel 47 van het ontwerp (voegt een artikel 298*septies* in het *Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten* in);
- artikel 66 van het ontwerp (herstelt artikel 162*sexies* in het *Wetboek der successierechten*);
- artikel 76 van het ontwerp (voegt een artikel 211*octies* in het *Wetboek diverse rechten en taksen* in);
- artikel 87 van het ontwerp (voegt artikel 100 in het *Wetboek van minnelijke en gedwongen invordering van fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen* in);
- artikel 96 van het ontwerp.

21. Artikel 14 van het ontwerp (wijzigt artikel 314*bis* WIB92) zorgt ervoor dat de gescande versie van de papieren documenten die de FOD Financiën ontvangt, opstelt of verzendt dezelfde bewijskracht hebben als de originelen voor zover die gescande versie voorzien is van een geavanceerd zegel³. Artikel 3.26 van de verordening EU/910/2014 definieert een geavanceerd zegel als een zegel dat voldoet aan de eisen in artikel 36. Een geavanceerd zegel is *op zodanige wijze aan de gegevens waarop zij betrekking heeft verbonden, dat elke wijziging achteraf van de gegevens kan worden opgespoord*.

22. In dit verband is het belangrijk om het bepaalde in artikel XII.25, §§ 5 en 6, van het *Wetboek van economisch recht* voor ogen te houden:

³ Zie artikel 36 van de verordening nr. EU/910/2014 van het Europees parlement en de Raad van 23 juli 2014 betreffende elektronische identificatie en vertrouwensdiensten voor elektronische transacties in de interne markt en tot intrekking van Richtlijn 1999/93/EG.

§ 5. (...) Onder voorbehoud van de toepassing van bijzondere wettelijke of reglementaire eisen worden de elektronische gegevens die door middel van een gekwalificeerde elektronische archiveringsdienst worden bewaard, geacht zo te zijn bewaard dat ze gevrijwaard worden tegen elke wijziging, behoudens wijzigingen betreffende de drager of het elektronische formaat ervan.

§ 6. Onder voorbehoud van de toepassing van bijzondere wettelijke of reglementaire eisen wordt een digitaal afschrift, gemaakt van een document op papieren drager, geacht een getrouw en duurzaam afschrift te zijn wanneer het gerealiseerd en bewaard wordt door middel van een gekwalificeerde elektronische archiveringsdienst. In dat geval is de vernietiging van het papieren origineel toegelaten, onder voorbehoud van de toepassing van de wettelijke en reglementaire bepalingen betreffende de bewaring en verwijdering van archieven van de openbare sector, in het bijzonder van artikel 5 van de archiefwet van 24 juni 1955.

23. De doeleinden beoogd door artikel 14 van het ontwerp, namelijk de belastingplichtige garanderen dat de gegevens die hij aan de hand van papieren documenten verstrekke onbewerkt en waarheidsgetrouw in een elektronisch formaat worden omgezet enerzijds en de bewijskracht die de steller van het ontwerp voor dit elektronisch formaat nastreeft anderzijds, worden niet gerealiseerd door er zonder meer een geavanceerd elektronisch zegel op aan te brengen. De steller van het ontwerp moet dit nader onderzoeken en desgevallend de tekst dienovereenkomstig aan te passen.

24. De hiervoor vermelde opmerkingen in de punten 22 en 23 gelden bij analogie ook voor:

- artikel 19 van het ontwerp (vervangt artikel 339/1 WIB92);
- artikel 29 van het ontwerp (wijzigt artikel 53 *octies* van het *Wetboek van de belasting over toegevoegde waarde*);
- artikel 43 van het ontwerp (voegt artikel 289 *ter* in het *Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten* in);
- artikel 62 van het ontwerp (herstelt artikel 162 *bis* van het *Wetboek der successierechten*);
- artikel 72 van het ontwerp (voegt artikel 211 *quater* in het *Wetboek diverse rechten en taksen* in);
- artikel 82 van het ontwerp (vervangt artikel 81 van het *Wetboek van minnelijke en gedwongen invordering van fiscale en niet-fiscale schuldvorderingen*);
- artikel 92 van het ontwerp (voegt artikel 17/1 in de *Algemene wet inzake douane en accijnzen* van 18 juli 1977 in);
- artikel 98 van het ontwerp.

25. Het ontwerp eindigt met een aantal autonome bepalingen (artikelen 93 – 98) waarvan het de bedoeling is om de dematerialisatie van de relaties tussen de Federale Overheidsdienst Financiën en de belastingplichtigen te ondervangen de situaties die niet binnen de toepassingsfeer van de wetboeken vallen die door dit ontwerp worden aangepast. In wezen zijn de bepalingen analoog geformuleerd aan deze met betrekking tot de diverse wetboeken en bijgevolg gelden de gemaakte opmerkingen bij analogie. Er is echter 1 belangrijke uitzondering: in tegenstelling tot in de wetboeken wordt niet voorzien dat de natuurlijke persoon vrijgesteld is van de verplichting om het platform te gebruiken terwijl het toch de bedoeling is om in een gelijkaardige regeling te voorzien. Hierover ondervraagd, meldde de steller dat het een vergetelheid betreft. De tekst moet op dit punt vervolledigd worden, temeer dat er geen objectieve reden bestaat om af te wijken van de uniforme aanpak die door dit ontwerp in de diverse wetboeken wordt geïntegreerd.

**OM DEZE REDENEN,
de Autoriteit**

is van oordeel dat de onderstaande aanpassingen zich opdringen of punten moeten uitgeklaard worden:

- de tekst moet het facet "opslag" vermelden (punt 9);
- preciseren dat een gewone natuurlijke persoon niet geïmpliceerd wordt door de term "derden" (punten 12 en 13);
- in de tekst vermelden dat de natuurlijke persoon die toestemde om via het platform te werken, deze toestemming kan intrekken (punten 14 en 15);
- preciseren in de memorie van toelichting dat de natuurlijke persoon die occasioneel als mandataris handelt, niet door de bepaling wordt geïmpliceerd (punten 16 en 17);
- weglaten van de passage die de Koning de mogelijkheid biedt om een onvoorwaardelijke wettelijke vrijstelling aan voorwaarden te koppelen (punt 18);
- uit de tekst blijkt niet of onvoldoende dat "vervangprocedure" dezelfde garanties moet bieden als de diensten van het platform voor wat betreft de oorsprong en de integriteit van de inhoud van de zendingen, tijdsaanduiding en de opslag (punten 19 en 20);
- nagaan of het aanbrenge van geavanceerd zegel op het elektronisch formaat van geconverteerde papieren documenten wel volstaat om de getrouwheid van de gegevens en bewijskracht te garanderen, dan wel dat daartoe de tussenkomst van een gekwalificeerde elektronische archiveringsdienst nodig is (punten 22 - 24);

- in het luik “Autonome bepalingen” van het ontwerp, een bepaling opnemen waaruit blijkt dat dat natuurlijke personen vrijgesteld zijn van de verplichting om het platform te gebruiken tenzij ze er uitdrukkelijk voor kiezen (punt 25).

(get.) Alexandra Jaspar

Directeur van het Kenniscentrum