



Autorité de protection des données
Gegevensbeschermingsautoriteit

Advies nr. 229/2022 van 29 september 2022

Betreft: Adviesaanvraag met betrekking tot een voorontwerp van wet tot omzetting van Richtlijn (EU) 2021/514 van de Raad van 22 maart 2021 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen (CO-A-2022-210)

Het Kenniscentrum van de Gegevensbeschermingsautoriteit (hierna 'de Autoriteit'),
Aanwezig: De dames Cédric Morlière, Griet Verhenneman en Marie-Hélène Descamps en de heren Yves-Alexandre de Montjoye, Bart Preneel en Gert Vermeulen;

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

Gelet op verordening (EU) nr. 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 'WVP');

Gelet op de adviesaanvraag van de minister van Financiën, Vincent Van Peteghem, ontvangen op 18 juli 2022;

Gelet op de aanvullende inlichtingen die op 2 september 2022 werden ontvangen;

brengt op 29 september 2022 het volgende advies uit:

I. ONDERWERP EN ACHTERGROND VAN DE ADVIESAANVRAAG

1. De minister van Financiën heeft het advies van de Autoriteit gevraagd met betrekking tot een *voorontwerp van wet tot omzetting van Richtlijn (EU) 2021/514 van de Raad van 22 maart 2021 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen* (hierna 'het voorontwerp' of 'het voorontwerp van wet').
2. Het voorontwerp van wet beoogt de **omzetting**, in het Belgisch recht, *van Richtlijn (EU) 2021/514 van de Raad van 22 maart 2021 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen* (hierna '**richtlijn 2021/514**'). Richtlijn 2021/514 beoogt **de verbetering van het bestaande kader¹ voor de informatie-uitwisseling en de administratieve samenwerking om belastingfraude, -ontduiking en -ontwijking te bestrijden**, inzonderheid gelet op het toenemend gebruik van digitale platformen om onroerend goed te verhuren, persoonlijke diensten te verlenen (in ruil voor een tegenprestatie), goederen te verkopen of transportmiddelen te verhuren. De 6de overweging van richtlijn 2021/514 stelt: "*De digitalisering van de economie is de afgelopen jaren snel toegenomen. Een stijgend aantal complexe situaties in verband met belastingfraude, -ontduiking en -ontwijking is hiervan het gevolg. De grensoverschrijdende dimensie van diensten die worden aangeboden door platformexploitanten, heeft geleid tot een complexe situatie waarin het moeilijk kan zijn de belastingvoorschriften te handhaven en de naleving van de belastingwetgeving te garanderen. Er is een gebrek aan naleving van de belastingwetgeving en de waarde van niet aangegeven inkomsten is aanzienlijk. De belastingdiensten van de lidstaten beschikken over onvoldoende inlichtingen om een correcte beoordeling en controle uit te voeren van de bruto inkomsten in hun land uit commerciële activiteiten die via digitale platforms worden verricht. Dit is vooral problematisch wanneer de inkomsten of de belastbare bedragen binnenkomen via digitale platforms die in een ander rechtsgebied zijn gevestigd.*"
3. **Richtlijn 2021/514** legt aan de lidstaten meer bepaald de verplichting op om **een nieuwe rapportageverplichting voor de exploitanten van digitale platformen² in te voeren**. Zo

¹ Het bestaande kader wordt vastgesteld door richtlijn 2011/16/EU betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen; deze richtlijn werd tussen 2011 en 2021 al meermaals gewijzigd met als doel er informatie in op te nemen over financiële rekeningen, voorafgaande beslissingen in fiscale zaken en voorafgaande akkoorden inzake transferprijzen, over aangiften land per land, over de uiteindelijke begunstigen, over de grensoverschrijdende mechanismen die het voorwerp moeten zijn van aangifte en nu dus over de digitale platformen.

² Artikel 321quater, 1°, definieert het "platform" als "*elke software, met inbegrip van een website of onderdeel daarvan tot toepassingen waaronder mobiele toepassingen, die toegankelijk zijn voor gebruikers en waardoor verkopers in staat worden gesteld verbonden te zijn met andere gebruikers voor het verrichten van een relevante activiteit, direct of indirect, ten behoeve van dergelijke andere gebruikers. Daaronder begrepen zijn ook alle regelingen voor de inning en betaling van een tegenprestatie met betrekking tot de relevante activiteit.*

De term 'platform' omvat niet de software die zonder enige verdere interventie bij het verrichten van een relevante activiteit uitsluitend een van de volgende activiteiten mogelijk maakt:

- a) *het uitvoeren van betalingen in verband met een relevante activiteit;*
- b) *het aanbieden of adverteren van een relevante activiteit door gebruikers;*
- c) *het doorverwijzen of overbrengen van gebruikers naar een platform."*

Het begrip 'platformexploitant' wordt in artikel 321quater van het WIB 1992 gedefinieerd als "*een entiteit die een overeenkomst sluit met verkopers om een platform geheel of gedeeltelijk beschikbaar te stellen aan die verkopers*". Deze

moeten de **platformexploitanten informatie verzamelen over de 'verkopers'** (zowel natuurlijke personen als rechtspersonen) die hun platform exploiteren en gebruiken om er onroerend goed te verhuren, persoonlijke diensten te verlenen (in ruil voor een tegenprestatie), goederen te verkopen en transportmiddelen te verhuren. **Richtlijn 2021/514** bepaalt ook dat de lidstaten aan platformexploitanten de verplichting moeten opleggen om **deze informatie ter kennis te brengen van de belastingautoriteiten** zodat zij *"een correcte beoordeling en controle [kunnen uitvoeren] van de bruto inkomsten in hun land uit commerciële activiteiten die via digitale platforms worden verricht"*³. **Richtlijn 2021/514** bepaalt bovendien dat de **lidstaten automatisch**, met de belastingautoriteiten van andere lidstaten, **informatie moeten uitwisselen over de fiscaal ingezetenen van die andere lidstaten**.

4. De **Europese Toezichthouder voor gegevensbescherming** heeft een advies verleend met betrekking tot het voorstel van richtlijn die vervolgens richtlijn 2021/514 is geworden: advies nr. 6/2020 betreffende een wijziging van richtlijn 2011/16/EU van de Raad betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen. **De Autoriteit verwijst naar dat advies** ter informatie.

II. BEHANDELING VAN DE ADVIESAANVRAAG

5. De Autoriteit stelt vast dat **de adviesaanvraag betrekking heeft op de volgende artikelen**:
 - **Artikel 4 van het voorontwerp van wet**: deze bepaling, die een nieuw artikel 321quinquies invoegt in het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna 'WIB 1992'), legt aan de *'rapporterende platformexploitanten'* de verplichting op ⁴om bepaalde inlichtingen te verzamelen met betrekking tot de verkopers die deze platformen gebruiken met als doel onroerend goed te

definities zijn (letterlijk) overgenomen uit artikel A.1 van bijlage V van richtlijn 2021/514 en uit artikel A.2 van bijlage V van richtlijn 2021/514.

³ Zie overweging nr. 6 van richtlijn 2021/514.

⁴ Artikel 321quater WIB definieert de rapporterende platformexploitant als *"een andere platformexploitant dan een uitgesloten platformexploitant, die in een van de volgende situaties verkeert:*

a) hij is een Belgische fiscaal ingezetene of, indien dat niet het geval is,

voldoet aan een van de volgende voorwaarden:

i) hij is opgericht in overeenstemming met de Belgische wetgeving;

ii) zijn plaats van leiding (inclusief de werkelijke leiding) bevindt zich in België;

iii) hij heeft een vaste inrichting in België en is geen gekwalificeerde platformexploitant buiten de Unie;

b) hij is geen fiscaal ingezetene van een lidstaat, noch is hij opgericht of wordt hij bestuurd in een lidstaat, noch heeft hij een vaste inrichting in een lidstaat, maar hij faciliteert de verrichting van een relevante activiteit door te rapporteren verkopers of een relevante activiteit bestaande uit de verhuur van onroerend goed dat in een lidstaat is gelegen, en hij is geen gekwalificeerde platformexploitant buiten de Unie." Deze bepaling is een exacte omzetting (letterlijk) van artikel A, 4) van bijlage V van richtlijn 2021/514.

verhuren, persoonlijke diensten te verlenen – voor een tegenprestatie –, goederen te verkopen of transportmiddelen te verhuren⁵.

- **Artikel 5 van het voorontwerp van wet:** deze bepaling, die een artikel 321*sexies* invoegt in het WIB 1992, legt aan de 'rapporterende platformexploitanten' de verplichting op om aan de bevoegde dienst van de FOD informatie betreffende de 'te rapporteren verkopers'⁶ te verstrekken.
 - **Artikel 9 van het voorontwerp van wet:** deze bepaling, die een artikel 321*decies* invoegt in het WIB 1992, stelt de bewaartermijnen vast voor de gegevens die de platformexploitanten verzamelen en die aan de FOD Financiën worden meegedeeld.
 - **Artikel 10-1° van het voorontwerp van wet:** deze bepaling, die artikel 338 van het WIB 1992 wijzigt, legt aan de FOD Financiën de verplichting op om aan de buitenlandse belastingautoriteiten automatisch de informatie te verstrekken betreffende de 'te rapporteren verkopers' die ingezetenen zijn van die andere lidstaten.
 - **Artikel 10-11° van het voorontwerp van wet:** deze bepaling, die artikel 338 van het WIB 1992 wijzigt, stelt de lijst vast van de informatie betreffende de 'te rapporteren verkopers' die moet worden verstrekt aan de bevoegde belastingautoriteiten van de andere lidstaten.
6. De Autoriteit merkt op dat, gelet op **de zeer grote nauwkeurigheid en volledigheid van richtlijn 2021/514**, de **bewegingsvrijheid van de Belgische wetgever zeer beperkt is**. Richtlijn 2021/514 – meer bepaald haar bijlage V – stelt immers heel nauwkeurig de verplichtingen vast die de lidstaten in hun interne recht dienen op te nemen ten aanzien van zowel de platformexploitanten⁷ als de belastingautoriteiten⁸. Zo definieert richtlijn 2021/514 heel precies het persoonlijke, territoriale en materiële toepassingsgebied van de verschillende verplichtingen inzake het verzamelen en verstrekken van inlichtingen (waarvan sommige persoonsgegevens kunnen zijn) ten laste van de platformexploitanten en de bevoegde belastingautoriteiten. Richtlijn 2021/514 bepaalt aldus op

⁵ Het nieuwe artikel 321*quater*, 8° van het WIB 1992, vervangen door artikel 3 van het voorontwerp van wet, identificeert de activiteiten die vallen onder de nieuwe rapporteringsverplichting voor de platformexploitanten: "*8° 'Relevante activiteit': een van de onderstaande activiteiten die worden verricht voor een tegenprestatie: a) de verhuur van een onroerend goed, daaronder begrepen zakelijk en niet-zakelijk onroerend goed, alsmede elk ander onroerend goed en parkeerruimten; b) een persoonlijke dienst; c) de verkoop van goederen; d) de verhuur van transportmiddelen.*" Deze bepaling is een exacte omzetting van artikel A, 8) van bijlage V van richtlijn 2021/514.

⁶ Het begrip 'te rapporteren verkoper' verwijst naar "*elke actieve verkoper, die geen uitgesloten verkoper is, die een ingezetene is van een aan rapportering onderworpen rechtsgebied of die een onroerend goed heeft verhuurd dat in een aan rapportering onderworpen rechtsgebied is gelegen*" (artikel 321*quater*, 14° van het WIB 1992, vervangen door artikel 3 van het voorontwerp van wet, dat een getrouwe omzetting is van artikel B.3 van bijlage V van richtlijn 2021/514). De begrippen 'verkoper', 'actieve verkoper' en 'uitgesloten verkoper' worden eveneens gedefinieerd door het voorontwerp van wet (dat de definities overneemt die aan deze begrippen worden gegeven in bijlage V van richtlijn 2021/514).

⁷ Het gaat inzonderheid om de verplichting om bepaalde inlichtingen te verzamelen met betrekking tot de verkopers die actief zijn op hun platform, de verplichting tot due diligence om de identiteit van de te rapporteren verkopers te controleren en de verplichting om de verzamelde inlichtingen mee te delen aan de belastingautoriteiten.

⁸ Namelijk de verplichting inzake automatische informatie-uitwisseling tussen belastingautoriteiten.

gedetailleerde wijze welke gegevens de platformexploitanten moeten verzamelen om die vervolgens mee te delen aan de bevoegde belastingautoriteiten alsook welke gegevens de bevoegde belastingautoriteiten automatisch met elkaar moeten uitwisselen. **De Autoriteit neemt akte van het feit dat de bewegingsvrijheid voor de Belgische wetgever zeer beperkt is. Bijgevolg beperkt de Autoriteit haar opmerkingen tot die aspecten van het voorontwerp waarvoor de Belgische wetgever wel enige bewegingsvrijheid geniet.**

7. Ten eerste stelt de Autoriteit vast dat het voorontwerp van wet in meerdere bepalingen⁹ het begrip *'rechtsgebied waarvan [een persoon] ingezetene is'* gebruikt, zonder dit echter te definiëren¹⁰. Dit gebrek aan definitie is schadelijk voor de voorzienbaarheid van de regelgeving terwijl de gegevensverwerkingen die noodzakelijk zijn met het oog op de naleving van een wettelijke verplichting waaraan de verwerkingsverantwoordelijke is onderworpen, zoals hier het geval is, het voorwerp moeten zijn van een duidelijke en nauwkeurige regelgeving waarvan de toepassing voorzienbaar moet zijn voor de betrokkenen¹¹. Daaruit volgt dat indien het begrip *'rechtsgebied waarvan [een persoon] ingezetene is'* niet elders al wordt gedefinieerd in de WIB 1992, **het zou passen om het te definiëren in het voorontwerp van wet om te verzekeren dat de bepalingen die naar dit begrip verwijzen alle vereiste duidelijkheid en voorzienbaarheid zouden hebben.**

8. Vervolgens merkt de Autoriteit op dat artikel 321 *decies*, lid 1, van de WIB 1992, ingevoegd door artikel 9 van het voorontwerp van wet, als volgt luidt: "*De bewaartermijnen van de in artikelen 321quinquies, § 9 beoogde registers [12] en de overeenkomstig 321quinquies [13] en 321sexies [14] verkregen en verstrekte gegevens, juridisch beschermd, zijn bepaalbaar door de fiscale en niet-fiscale termijnen waartoe de Federale Overheidsdienst Financiën verbonden is*¹⁵." **In haar huidige formulering ontbreekt het deze bepaling aan duidelijkheid en voorzienbaarheid.**

9. Om te beginnen blijkt uit de lezing van de bepaling van het voorontwerp van wet niet duidelijk of ze van toepassing is voor de platformexploitanten evenals de FOD Financiën dan wel voor slechts een van deze verwerkingsverantwoordelijken. In antwoord op een vraag om verduidelijking in verband

⁹ Zie artikel 321quinquies §§ 1 en 4.

¹⁰ In antwoord op een vraag om bijkomende informatie verklaarde de afgevaardigde van de minister wat volgt: "*In het fiscaal recht moet een onderscheid worden gemaakt tussen de begrippen "hoofdadres" en "fiscale woonplaats". Een belastingplichtige kan zich inschrijven in een gemeente en zich er laten domiciliëren; in dit geval heeft hij er zijn adres, maar voor de belastingadministratie betekent dit niet dat dit adres wordt beschouwd als zijn fiscale woonplaats. De fiscale woonplaats is een feitelijk begrip en het kan bijgevolg gebeuren dat de fiscale woonplaats verschilt van het officiële adres van een belastingplichtige. De fiscale woonplaats kan worden gedefinieerd als de zetel van het vermogen.*"

¹¹ Artikel 22 van de Grondwet, artikel 8 van het EVRM en artikel 6.3 van de AVG. Zie ook overweging 41 van de AVG.

¹² Artikel 321 quinquies § 9 bepaalt: "*De platformexploitant houdt een register bij van de stappen die zijn genomen en van eventuele inlichtingen die zijn gebruikt voor de uitvoering van de due diligence-procedures en zijn rapportageverplichtingen aan de Belgische bevoegde autoriteit.*"

¹³ Artikel 321 quinquies legt aan de platformexploitanten de verplichting op om bepaalde inlichtingen te verzamelen met betrekking tot de verkopers die gebruik maken van deze platformen.

¹⁴ Artikel 321sexies legt aan de 'rapporterende platformexploitanten' de verplichting op om aan de bevoegde dienst van de FOD inlichtingen betreffende de 'te rapporteren verkopers' te verstrekken.

¹⁵ De Autoriteit onderstreept.

hiermee verklaarde de afgevaardigde van de minister wat volgt: "*Artikel 9 heeft inderdaad als doel een bewaartermijn vast te stellen voor de platformexploitanten die de inlichtingen moeten verzamelen en ze moeten verstrekken aan de bevoegde Belgische autoriteit alsook aan de FOD Financiën.*"

10. Vervolgens zijn de begrippen 'fiscale termijnen' en 'niet-fiscale termijnen' niet duidelijk. In antwoord op een vraag om bijkomende informatie over deze begrippen verklaarde de afgevaardigde van de minister wat volgt met betrekking tot de platformexploitanten:

"De fiscale termijnen verwijzen naar de bewaartermijn voor boeken en bescheiden op fiscaal vlak. (termijn van 7 jaar die in principe binnenkort op 10 jaar zal worden gebracht). Deze termijnen zijn ingevoerd om het voor de belastingadministratie mogelijk te maken haar opdracht van controle en vaststelling van de belasting te vervullen; ze zijn dus gelijk aan de termijnen waarover de administratie beschikt om controles uit te voeren (in geval van fraude) of eventueel de eerdere aanslagen te corrigeren waarvoor onjuiste elementen zijn aangegeven of bepaalde elementen niet werden aangegeven.

We spreken ook van niet-fiscale termijnen omdat het in het kader van eender welk dossier mogelijk is dat een geschil voor de hoven en rechtbanken wordt gebracht. In dit geval moet de belastingadministratie natuurlijk de elementen bewaren op grond waarvan ze voor de rechter kan aantonen waarom ze van mening is dat de belastingsituatie van een belastingplichtige moet worden gewijzigd.

Zo een dergelijk geschil betrekking heeft op het belastbaar tijdperk dat het verst in het verleden ligt en waarvoor de belastingadministratie nog mag handelen, is het zeer goed mogelijk dat het geschil dat voor de hoven en rechtbanken wordt gebracht minimaal enkele maanden zal duren. Zo hetzelfde geschil vervolgens het voorwerp is van hoger beroep voor het hof van beroep, kunnen de termijnen voor behandeling van het geschil in jaren worden geteld. In dit geval is het belangrijk dat de administratie de informatie gedurende langere tijd mag bewaren dan alleen gedurende de louter fiscale bewaartermijn, zo niet bestaat het risico dat haar dossier voor de hoven en rechtbanken leeg zal zijn."

11. De afgevaardigde van de minister voegde nog het volgende toe: "*Het zijn de artikelen 315 en 315bis van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 die een bewaartermijn voor de boeken en bescheiden vaststellen.*"
12. De afgevaardigde van de minister voegde ook nog toe wat volgt: "*Wanneer je de zaak enkel vanuit het oogpunt van de FOD Financiën bekijkt, is de bewaring van de gegevens gebaseerd op een soortgelijke logica. De FOD Financiën bewaart de gegevens zolang als haar aanslag- en*

onderzoekstermijnen lopen. Eens deze termijnen verstreken zijn, mag de FOD Financiën de gegevens niet meer gebruiken. Deze aanslag- en onderzoekstermijnen worden vastgesteld in de artikelen 333 en 354 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992. De in deze artikelen vastgestelde termijnen zijn natuurlijk stelselmatig verbonden met de bewaartermijnen van de gegevens door de FOD Financiën, zo niet zou het systeem aan doeltreffendheid en samenhang verliezen."

13. De Autoriteit neemt kennis van deze toelichting met betrekking tot de begrippen 'fiscale termijnen' en 'niet-fiscale termijnen'.
14. Tot slot merkt de Autoriteit op dat de draagwijdte van de uitdrukking '*juridisch beschermd*' niet duidelijk is. In antwoord op een vraag om verduidelijking verklaarde de afgevaardigde van de minister wat volgt: "*Deze uitdrukking verwijst naar het feit dat de betrokken inlichtingen persoonsgegevens kunnen zijn en aldus zouden worden beschermd door de AVG.*"
15. Om **alle vereiste voorzienbaarheid te verzekeren** voor de bepaling die de bewaartermijnen vaststelt voor de inlichtingen die worden verzameld en verstrekt in uitvoering van de artikelen 321*quinquies* en 321*sexies*, is er reden om **de formulering te herzien van artikel 321decies van het WIB 1992**, zoals ingevoegd door artikel 9 van het voorontwerp van wet, **met als doel**:
 - Te verduidelijken dat deze bepaling als doel heeft de bewaartermijnen vast te stellen voor zowel de platformexploitanten als de FOD Financiën;
 - Te vermijden dat er gebruik wordt gemaakt van de begrippen 'fiscale termijnen' en 'niet-fiscale termijnen' en voor de 'fiscale termijnen' te verwijzen naar de relevante bepalingen van het WIB 1992 en voor de 'niet-fiscale termijnen' naar de wetsbepalingen die de termijnen vaststellen waarbinnen de belastingplichtige de vastgestelde belastingschuld kan betwisten op basis van de bewaarde gegevens. Hoe dan ook is er reden om nader te bepalen dat de gegevens langer dan deze periode moeten worden bewaard zo dat noodzakelijk is met het oog op het beheer van een geschil;
 - De uitdrukking 'juridisch beschermd' te laten vallen en in voorkomend geval te vervangen door de uitdrukking 'persoonsgegevens'.
16. De Autoriteit **stelt bijgevolg voor om artikel 321decies te herformuleren**, als volgt:

"De rapporterende platformexploitanten moeten de in artikel 321quinquies, § 9 beoogde registers en de overeenkomstig de artikelen 321quinquies en 321sexies verkregen en verstrekte persoonsgegevens bewaren gedurende de bewaartermijn van boeken en bescheiden zoals vastgesteld door de artikelen

315 en 315bis van het WIB 1992. In voorkomend geval moeten deze gegevens langer dan deze periode worden bewaard zo dat noodzakelijk is met het oog op het beheer van een geschil.

De administratie moet de persoonsgegevens die ze ontvangt overeenkomstig artikel 321sexies bewaren gedurende de termijn waarin ze, krachtens de artikelen 333 en 354 van het WIB 1992, de belasting kan vaststellen en onderzoeken kan uitvoeren alsook gedurende de termijn waarin de belastingplichtige de belastingschuld kan betwisten die is vastgesteld op basis van de aldus bewaarde gegevens. In voorkomend geval moeten deze gegevens langer dan deze periode worden bewaard zo dat noodzakelijk is met het oog op het beheer van een geschil."

OM DEZE REDENEN,

Is de Autoriteit van oordeel dat de volgende wijzigingen moeten worden aangebracht aan het voorontwerp van wet:

- Het begrip "rechtsgebied" definiëren, tenzij dit begrip al wordt gedefinieerd in het WIB 1992 (overweging 7).
- De formulering herzien van de bepaling die de bewaartermijn vaststelt van de gegevens die worden verzameld en verstrekt overeenkomstig de artikelen 321 *quinquies* en 321 *sexies* van het WIB 1992 (overwegingen 8-16).

Voor het Kenniscentrum,
(get.) Cédrine Morlière, Directeur