



Avis n° 104/2020 du 19 octobre 2020

Objet : avis relatif aux articles 16, 20, 22, 24 et 26 de l'avant-projet de loi *modifiant le code de la taxe sur la valeur ajoutée* (CO-A-2020-102)

L'Autorité de protection des données (ci-après l' "Autorité") ;

Vu la loi du 3 décembre 2017 *portant création de l'Autorité de protection des données*, en particulier les articles 23 et 26 (ci-après "la LCA") ;

Vu le Règlement (UE) 2016/679 du Parlement européen et du Conseil du 27 avril 2016 *relatif à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel et à la libre circulation de ces données, et abrogeant la Directive 95/46/CE* (Règlement général sur la protection des données, ci-après "le RGPD") ;

Vu la loi du 30 juillet 2018 *relative à la protection des personnes physiques à l'égard des traitements de données à caractère personnel* (ci-après "la LTD") ;

Vu la demande d'avis de Monsieur Alexander De Croo, Vice-premier Ministre et Ministre des Finances et de la Coopération au développement, reçue le 08/09/2020 ;

Vu le rapport de Madame Alexandra Jaspar, Directrice du Centre de Connaissances de l'Autorité de protection des données ;

Émet, le 19 octobre 2020, l'avis suivant :

I. OBJET DE LA DEMANDE D'AVIS

1. Le 08/09/2020, Monsieur Alexander De Croo, Vice-premier Ministre et Ministre des Finances et de la Coopération au développement (ci-après : le demandeur), a sollicité l'avis de l'Autorité concernant les articles 16, 20, 22, 24 et 26 de l'avant-projet de loi *modifiant le code de la taxe sur la valeur ajoutée* (ci-après : le Projet).
2. Le Projet prévoit une transposition partielle de la Directive (UE) 2017/2455 du Conseil du 5 décembre 2017 *modifiant la directive 2006/112/CE et la directive 2009/132/CE en ce qui concerne certaines obligations en matière de taxe sur la valeur ajoutée applicables aux prestations de services et aux ventes à distance de biens* (ci-après : la Directive 2017/2455) et de la Directive (UE) 2019/1995 du Conseil du 21 novembre 2019 *modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne les dispositions relatives aux ventes à distance de biens et à certaines livraisons intérieures de biens* (ci-après : la Directive 2019/1995).
3. Cette double transposition fixe de nouvelles règles pour la vente à distance de biens, soit au sein de l'Union ("ventes à distance intracommunautaires de biens"), soit directement depuis des territoires tiers ou des pays tiers ("ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers"). Premièrement, la portée des deux régimes de simplification qui existent déjà au sein du système MOSS (*mini one stop shop* ou régime du mini-guichet unique) est étendue. À cet effet, le Projet prévoit un système simplifié pour la déclaration et le paiement de la TVA due pour les ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers. Vu l'élargissement significatif du champ d'application du MOSS, le système s'appellera désormais OSS (*one stop shop*). Deuxièmement, un régime de simplification supplémentaire est introduit en dehors du système OSS, tant pour la déclaration que pour le paiement de la TVA due sur l'importation de biens destinés au consommateur final dans le cadre de ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers, lorsque la TVA n'a pas été payée via le régime d'importation en vertu de l'OSS.

II. EXAMEN QUANT AU FOND

4. En premier lieu, l'Autorité rappelle que, conformément à l'article 1^{er} du RGPD, lu à la lumière du considérant 14 du RGPD, la protection qui est offerte par le RGPD se rapporte uniquement à des personnes physiques et ne concerne donc pas le traitement de données relatives à des personnes morales et à des entreprises établies en tant que personnes morales. Les considérations formulées dans le présent avis se rapportent donc uniquement au traitement de données d'assujettis qui sont des personnes physiques et qui sont concernés par un ou plusieurs régimes introduits par le Projet.

1. Base juridique

5. Conformément à l'article 6.3 du RGPD, lu à la lumière du considérant 41 du RGPD¹, le traitement de données à caractère personnel jugé nécessaire au respect d'une obligation légale et/ou à l'exécution d'une mission d'intérêt public ou relevant de l'exercice de l'autorité publique dont est investi le responsable du traitement² doit être régi par une réglementation qui soit claire et précise et dont l'application doit être prévisible pour les personnes concernées. En outre, selon l'article 22 de la *Constitution*, il est nécessaire que les "éléments essentiels" du traitement de données soient définis au moyen d'une norme légale formelle (loi, décret ou ordonnance).

6. Les projets d'articles soumis pour avis concernent tous une transposition de la Directive (UE) 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (ci-après : la Directive 2006/112), telle que modifiée par les Directives 2017/2455 et 2019/1995.

2. Finalité

7. En vertu de l'article 5.1.b) du RGPD, le traitement de données à caractère personnel n'est autorisé que pour des finalités déterminées, explicites et légitimes.

¹ "41. Lorsque le présent règlement fait référence à une base juridique ou à une mesure législative, cela ne signifie pas nécessairement que l'adoption d'un acte législatif par un parlement est exigée, sans préjudice des obligations prévues en vertu de l'ordre constitutionnel de l'État membre concerné. Cependant, cette base juridique ou cette mesure législative devrait être claire et précise et son application devrait être prévisible pour les justiciables, conformément à la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne (ci-après dénommée "Cour de justice") et de la Cour européenne des droits de l'homme."

² Article 6.1.e) du RGPD.

8. L'article 16 du Projet, qui insère un nouvel article *54ter* dans le Code de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après : le "Code de la TVA"), concerne la transposition du nouvel article *242bis* de la Directive 2006/112 et dispose que tout assujetti, à l'exclusion des unités TVA au sens de l'article 4, § 2 du Code de la TVA, ainsi que les membres d'une unité TVA au sens de l'article 4, § 2, qui facilite par l'utilisation d'une interface électronique telle qu'une place de marché, une plateforme, un portail ou un dispositif similaire, la livraison de biens ou la prestation de services dans la Communauté à une personne non assujettie, tient une comptabilité sous forme de registres dans laquelle il consigne ces opérations. Ces registres (ainsi que leur mise à disposition) permettent à l'administration fiscale des États membres où ces opérations ont lieu de vérifier que la TVA a été correctement appliquée.
9. Les articles 20 et 22 du Projet, qui remplacent respectivement les articles *58ter* et *58quater* du Code de la TVA, concernent la transposition des sections 1 – 3 du chapitre 6 du titre XII de la Directive 2006/112 et portent sur l'élargissement des régimes de simplification existants du système MOSS (qui s'appellera désormais OSS)³. L'assujetti qui souhaite invoquer ces règles particulières informe du moment où il commence son activité couverte par ce régime particulier à l'adresse électronique créée à cet effet par le ministre des Finances ou son délégué et tient une comptabilité sous la forme d'un registre suffisamment détaillé pour permettre à l'administration fiscale de l'État membre de consommation de vérifier l'exactitude de la déclaration TVA.
10. L'article 24 du Projet, qui insère un nouvel article *58quinquies* dans le Code de la TVA, concerne la transposition de la section 4 du chapitre 6 du titre XII de la Directive 2006/112 relative au régime particulier d'acquittement de la TVA qui est due en raison de ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers, à l'exception des produits soumis à accises, contenus dans des envois d'une valeur intrinsèque ne dépassant pas 150 euros. Conformément au projet de §§ 2 – 3 de l'article *58quinquies* du Code de la TVA, l'assujetti, ou un intermédiaire agissant pour son compte, qui souhaite se prévaloir de ce régime particulier informe du moment où il commence une activité économique couverte par ce régime particulier à l'adresse électronique créée à cet effet par le ministre des Finances ou son délégué et tient une comptabilité sous la forme d'un registre suffisamment détaillé pour permettre à l'administration fiscale de l'État membre de consommation de vérifier l'exactitude de la déclaration TVA.

³ Voir le point 3.

11. L'article 26 du Projet, qui insère un nouvel article 58*sexies* dans le Code de la TVA, concerne la transposition du chapitre 7 du titre XII de la Directive 2006/112 et dispose que lorsque, pour l'importation de biens autres que des produits soumis à accises, contenus dans des envois d'une valeur intrinsèque ne dépassant pas 150 euros, le régime particulier visé dans le projet d'article 58*quinquies* du Code de la TVA n'est pas utilisé, la personne qui présente les biens auprès de l'Administration générale des douanes et accises pour le compte de la personne destinataire des biens peut se prévaloir du régime particulier pour la déclaration et le paiement de la taxe à l'importation visé dans cet article en ce qui concerne des biens expédiés ou transportés à destination de la Belgique. À cet effet, cette personne reprend la taxe due conformément à ce régime particulier dans une déclaration mensuelle et tient une comptabilité sous la forme d'un registre suffisamment détaillé pour permettre à l'administration fiscale ou douanière de l'État membre d'importation de vérifier l'exactitude de la taxe déclarée.
12. L'Autorité constate que les finalités des traitements de données à caractère personnel introduits ou modifiés par les projets d'articles correspondent à ce qui a été établi à cet effet dans la Directive 2006/112 et elle estime qu'elles sont déterminées, explicites et légitimes.

3. Responsable du traitement

13. L'article 4.7) du RGPD dispose que pour les traitements dont les finalités et les moyens sont déterminés par la réglementation, le responsable du traitement est celui qui est désigné en tant que tel dans cette réglementation.
14. Conformément aux articles 2 et 3 de la loi du 3 août 2012 *portant dispositions relatives aux traitements de données à caractère personnel réalisés par le Service public fédéral Finances dans le cadre de ses missions*, le demandeur désigne le Service public fédéral Finances comme responsable du traitement. L'Autorité en prend acte.

4. Proportionnalité/minimisation des données

15. L'article 5.1.c) du RGPD prévoit que les données à caractère personnel doivent être adéquates, pertinentes et limitées à ce qui est nécessaire au regard des finalités visées ("minimisation des données").

4.1. Article 16 du Projet

16. Le projet d'article 54ter, 4^e alinéa du Code de la TVA dispose que le Roi détermine la nature des informations à reprendre dans les registres visés à l'alinéa 1^{er} et la manière dont ces registres sont tenus.
17. À cet égard, le demandeur a toutefois indiqué que les informations envisagées étaient déjà définies à l'article 54quater, § 2 du Règlement d'exécution (UE) n° 282/2011 du Conseil du 15 mars 2011 portant mesures d'exécution de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (ci-après : le Règlement d'exécution 282/2011)⁴. Il s'agit plus concrètement des données suivantes :
- le nom, l'adresse postale et l'adresse électronique ou le site Internet du fournisseur dont les opérations sont facilitées par l'utilisation de l'interface électronique et, si ces données sont disponibles :
 - o le numéro d'identification TVA ou le numéro fiscal national du fournisseur ;
 - o le numéro de compte bancaire ou le numéro de compte virtuel du fournisseur ;
 - une description des biens, leur valeur, le lieu d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens, ainsi que le moment de la livraison et, si ces données sont disponibles, le numéro de commande ou le numéro unique de l'opération ;
 - une description des services, leur valeur, des informations permettant d'établir le lieu et le moment de la prestation et, si ces données sont disponibles, le numéro de commande ou le numéro unique de l'opération.
18. Étant donné que la nature effective de ces données et la manière dont elles doivent être tenues doivent encore être déterminées par arrêté royal, l'Autorité demande de lui soumettre (le projet de) cet arrêté royal pour avis⁵ avant qu'elle s'exprime quant à la proportionnalité du traitement de données en question.

4.2. Article 20 du Projet

19. En premier lieu, conformément au projet d'article 58ter, § 3 du Code de la TVA, l'assujetti concerné informe du moment où il commence son activité couverte par ce régime particulier. Cette déclaration comprend les données suivantes :
- nom ;

⁴ Cet article a été inséré par l'article 1, 4) du Règlement d'exécution n° 2019/2026 du Conseil du 21 novembre 2019 modifiant le règlement d'exécution (EU) n° 282/2011 en ce qui concerne les livraisons de biens ou les prestations de services facilitées par des interfaces électroniques et les régimes particuliers applicables aux assujettis qui fournissent des services à des personnes non assujetties et effectuent des ventes à distance de biens et certaines livraisons intérieures de biens.

⁵ Conformément à l'article 36.4 du RGPD.

- adresse postale ;
 - adresses électroniques, y compris les sites Internet ;
 - le numéro fiscal national, le cas échéant ;
 - une déclaration indiquant qu'il n'a pas établi le siège de son activité économique sur le territoire de la Communauté et qu'il n'y dispose pas d'un établissement stable.
20. Comme le demandeur l'a aussi précisé dans la lettre accompagnant la demande d'avis, le projet d'article 53^{ter} concerne seulement un élargissement du champ d'application du régime de simplification existant en vertu du système (M)OSS, sans toutefois élargir la portée du traitement de données à proprement parler. L'Autorité en prend acte.
21. En deuxième lieu, le projet d'article 58^{ter}, §§ 6 – 7 du Code de la TVA dispose que l'assujetti doit tenir une comptabilité sous la forme d'un registre suffisamment détaillé pour permettre à l'administration fiscale de l'État membre de consommation de vérifier l'exactitude de la déclaration.
22. À cet égard, le demandeur envoie à l'article 63^{quater}, § 1 du Règlement d'exécution 2019/2026 qui précise qu'une telle comptabilité doit comporter les données suivantes :
- l'État membre de consommation dans lequel les livraisons de biens sont effectuées ou les prestations de services sont fournies ;
 - le type de services prestés ou la description et la quantité des biens livrés ;
 - la date de la livraison des biens ou de la prestation des services ;
 - la base d'imposition, avec indication de la devise utilisée ;
 - toute augmentation ou réduction ultérieure de la base d'imposition ;
 - le taux de TVA appliqué ;
 - le montant de TVA dû, avec indication de la devise utilisée ;
 - la date et le montant des paiements reçus ;
 - tout acompte reçu avant la livraison des biens ou la prestation des services ;
 - lorsqu'une facture est émise, les informations figurant sur la facture ;
 - en ce qui concerne les services, les informations utilisées pour déterminer le lieu où le preneur est établi ou a son domicile ou sa résidence habituelle et, en ce qui concerne les biens, les informations utilisées pour déterminer le lieu de départ et le lieu d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens à destination de l'acquéreur ;
 - tout élément de preuve concernant un retour possible des biens, y compris la base d'imposition et le taux de TVA appliqué.
23. Étant donné qu'en vertu du projet d'article 58^{ter}, § 9 du Code de la TVA, les formalités à observer concernant la déclaration des opérations effectuées et la tenue d'une comptabilité appropriée (et l'éventuel traitement de données à caractère personnel y afférent) doivent être définies par

arrêté royal, l'Autorité demande de lui soumettre pour avis (le projet de) cet arrêté royal⁶ avant qu'elle s'exprime quant à la proportionnalité du traitement de données en question.

4.3. Article 22 du Projet

24. En ce qui concerne l'indication du moment où commence l'activité économique de l'assujetti couverte par ce régime particulier, l'Autorité renvoie, *a simile*, à la remarque formulée au point 20.
25. En ce qui concerne l'obligation, imposée par le projet d'article 58*quater*, § 7 du Code de la TVA, de tenir une comptabilité sous la forme d'un registre suffisamment détaillé pour permettre à l'administration fiscale de l'État membre de consommation de vérifier l'exactitude de la déclaration, l'Autorité réitère ses remarques formulées aux points 22 – 23.

4.4. Article 24 du Projet

26. Conformément au projet d'article 58*quinquies*, § 3, l'assujetti qui se prévaut de ce régime particulier et qui choisit la Belgique comme État membre d'identification ou un intermédiaire agissant pour son compte, doit informer du moment où il commence l'activité économique couverte par ce régime particulier.
27. Lorsque l'assujetti ne recourt pas à un intermédiaire, il communique les données suivantes :
 - nom ;
 - adresse postale ;
 - adresse électronique et sites Internet ;
 - numéro d'identification à la TVA ou numéro fiscal national.
28. Lorsqu'il est fait appel à intermédiaire, celui-ci fournit les éléments d'identification suivants concernant lui-même :
 - nom ;
 - adresse postale ;
 - adresse électronique ;
 - numéro d'identification à la TVA.

Il mentionne également les éléments d'identification suivants pour chaque assujetti qu'il représente ;

⁶ Conformément à l'article 36.4 du RGPD.

- nom ;
- adresse postale ;
- adresse électronique et sites Internet ;
- numéro d'identification à la TVA ou numéro fiscal national.

29. L'Autorité estime que, compte tenu du traitement de données à caractère personnel existant déjà dans le cadre du système (M)OSS, les données à caractère personnel qui feront l'objet d'un traitement sont adéquates, pertinentes et limitées à ce qui est nécessaire au regard des finalités visées. Voir aussi à cet égard le point 20.
30. En ce qui concerne l'obligation, imposée par le projet d'article 58*quinquies*, § 7 du Code de la TVA, de tenir une comptabilité sous la forme d'un registre suffisamment détaillé pour permettre à l'administration fiscale de l'État membre de consommation de vérifier l'exactitude de la déclaration, l'Autorité réitère ses remarques formulées aux points 22 – 23.

4.5. Article 26 du Projet

31. Conformément au projet d'article 58*sexies*, § 5 du Code de la TVA, les formalités à observer concernant la déclaration des opérations effectuées ainsi que la tenue et la communication d'une comptabilité appropriée (et l'éventuel traitement de données à caractère personnel y afférent) doivent être définies par arrêté royal. L'Autorité en prend acte et rappelle qu'en vertu de l'article 36.4 du RGPD, il est obligatoire de lui soumettre l'arrêté royal en question pour avis.

5. Délai de conservation

32. En vertu de l'article 5.1.e) du RGPD, les données à caractère personnel ne peuvent pas être conservées sous une forme permettant l'identification des personnes concernées pendant une durée excédant celle nécessaire à la réalisation des finalités pour lesquelles elles sont traitées.
33. Conformément aux dispositions de la Directive 2006/112, les projets d'articles 54*ter*, 58*ter*, § 7, 58*quater*, § 7 et 58*quinquies*, § 7 du Code de la TVA prévoient tous un délai de conservation de dix ans, à compter de l'expiration de l'année au cours de laquelle l'opération a eu lieu, pour les données découlant des registres qui sont tenus en application des projets d'articles respectifs. L'Autorité en prend acte.
34. Étant donné qu'aucun délai de conservation n'est prévu pour les données découlant des registres qui sont tenus en application de l'article 26 du Projet, l'Autorité estime qu'il est nécessaire de reprendre un tel délai de conservation dans le Projet, ou que ce délai soit précisé par arrêté royal.

35. Il en va de même pour les données traitées dans le cadre de l'obligation de l'assujetti qui souhaite recourir aux règles particulières des projets d'articles 58^{ter} – *quinquies* du Code de la TVA pour indiquer le moment où il commence l'activité économique couverte par ce régime particulier. Pour ces données aussi, l'Autorité estime qu'il est nécessaire de prévoir un délai de conservation.

PAR CES MOTIFS,

l'Autorité

n'a pas de remarque concernant les articles 16, 20, 22, 24 et 26 de l'avant-projet de loi *modifiant le code de la taxe sur la valeur ajoutée*, et ce uniquement dans la mesure où il est tenu compte des points 34 – 35 relatifs aux délais de conservation.

Par ailleurs, elle souhaite rappeler, par souci d'exhaustivité, qu'en vertu de l'article 36.4 du RGPD, il est obligatoire de lui soumettre pour avis toute mesure d'exécution concernant le traitement de données à caractère personnel envisagé dans le Projet. Elle insiste à cet égard sur ses remarques formulées aux points 18, 21 – 23, 25 et 30 (concernant la nature effective des données devant être reprises dans les registres).

(sé) Alexandra Jaspar
Directrice du Centre de Connaissances