



LETTRE BIMESTRIELLE D'INFORMATION SUR L'ACTUALITÉ JURIDIQUE ET FISCALE ALLEMANDE

LETTRE ALLEMAGNE

FISCALITÉ DES ENTREPRISES	2
1. Fiscalité internationale des établissements stables	2
2. Réforme de la fiscalité des reports déficitaires des entreprises	2
3. Obligations de documentation à l'international	2
4. Délai de dépôt des déclarations et liasses fiscales pour les revenus 2016	3
5. Correction de facture et TVA	3
6. Transfert de compte bancaire entre époux	3
DROIT DES AFFAIRES ET DU TRAVAIL	4
1. Projet de loi portant sur l'amélioration de la prévoyance retraite d'entreprise	4
2. Cautionnement entre associés	4
3. Transformation de GmbH en GBR	5
SUCCESSIONS	5
- Réforme de la fiscalité des successions d'entreprises	5
IMMOBILIER	5
1. Réforme de la taxe foncière	5
2. Crédit immobilier	6
3. Adjudication immobilière	6

FISCALITÉ DES ENTREPRISES

1. Fiscalité internationale des établissements stables

Le ministère fédéral des finances a publié une importante instruction fiscale (185 pages) du 22.12.2016 (IV B 5 - S 1341/12/10001-03) fixant les principes appliqués par l'administration fiscale à la fiscalité internationale des établissements stables, en particulier aux critères de répartition des bénéfices (ou des pertes) entre une entreprise et son établissement stable situé pour l'un en Allemagne et pour l'autre dans un autre État (*Verwaltungsgrundsätze Betriebstättengewinnaufteilung - VWG BsGa*).

Rappelons que, conformément à la définition légale (art. 12 AO), un établissement stable est toute installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle une entreprise exerce toute ou partie de son activité. Il peut donc s'agir notamment d'un bureau, d'un chantier, d'une succursale... Toutefois, en cas d'existence d'une convention fiscale, la définition de la convention fiscale est à appliquer en priorité.

Ces principes concrétisent, du point de vue allemand, les règles de répartition des bénéfices à l'international établies par l'OCDE en application du principe de pleine concurrence. Selon ce principe, sont attribués à une entreprise les résultats qu'elle aurait réalisés si elle avait été une entreprise indépendante dans les relations économiques qu'elle entretient avec ses entreprises liées.

Cette instruction fiscale s'applique quel que soit l'État dans lequel se trouve l'établissement stable ou son entreprise de rattachement, qu'il soit lié à l'Allemagne par une convention fiscale ou non.

Un établissement stable situé à l'étranger sera donc traité fiscalement comme s'il avait

constitué une entreprise indépendante de l'entreprise à laquelle il est rattaché. Pour ce faire, il importe de déterminer quelles fonctions, quels éléments du patrimoine, quels risques et chances, quelle part des capitaux propres de l'entreprise "mère" doivent lui être attribués (art. 4 à 15 BsGaV). Il s'agira également de déterminer quelles relations contractuelles théoriques, telles que des contrats de répartition des coûts, cet établissement aurait entretenu avec son entreprise de rattachement s'il avait constitué une entité juridique autonome et indépendante.

Une fois ces principes appliqués, l'administration fiscale pourra décider de procéder à une correction des résultats de l'entité allemande (entreprise ou établissement stable), sous le contrôle du juge fiscal.

2. Réforme de la fiscalité des reports déficitaires des entreprises

Nous avons évoqué dans notre dernier numéro de 2016 les points importants du projet de réforme de la fiscalité des reports déficitaires des entreprises. Ce projet est toujours en discussion (10.01.2017).

3. Obligations de documentation à l'international

Certaines dispositions légales relatives aux obligations de documentation des relations commerciales d'une entreprise entretenues avec des entreprises liées à l'international (§ 90 AO) ont été modifiées à compter de 2017 par une loi du 20.12.2016. L'entreprise doit notamment documenter les faits, les aspects juridiques et économiques de ses relations commerciales, conditions, prix (prix de transfert et méthodes appliquées pour la détermination du prix de pleine concurrence). Les entreprises établissant des comptes consolidés ont des obligations renfor-

cées visant notamment à établir un rapport national de son activité (CA, résultat, capitaux propres, salariés etc.) et de sa fiscalité (impôts versés...) par pays où elles sont actives.

4. Délai de dépôt des déclarations et liasses fiscales pour les revenus 2016

En application d'une instruction fiscale du 02.01.2017, les liasses annuelles 2016 relatives à l'impôt sur les sociétés, la taxe professionnelle et la TVA ainsi que les déclarations IRPP doivent être déposées au plus tard le 31.05.2017. Pour les contribuables représentés par un Conseil fiscal ou Avocat, les déclarations doivent être déposées avant le 31.12.2017, sauf indication contraire du CDI.

5. Correction de facture et TVA

Suite à une décision de la Cour de Justice de l'Union européenne du 15.09.2016 - C-518/14, la Cour fédérale des finances allemande (BFH 20.10.2016 - V R 26/15) a sanctionné la pratique administrative allemande en matière de remboursement de la TVA en présence d'une correction de facture. Selon la nouvelle jurisprudence, une entreprise qui reçoit une facture corrigée peut continuer à déduire la TVA d'amont au titre de l'année au cours de laquelle la facture a été initialement établie et non pas au titre de l'année de correction. Le BFH a ainsi sanctionné la pratique de l'administration fiscale allemande selon laquelle la TVA d'amont sur une facture rectifiée était récupérable uniquement sur l'année de rectification de la facture. Cette pratique permettait notamment à l'administration de réclamer des intérêts de 6% au titre de la période où la TVA d'amont avait été indûment remboursée.

6. Transfert de compte bancaire entre époux

Par une décision du 29.06.2016 (II R 41/14, publiée le 31.08.2016), la Cour fédérale des finances a rappelé les risques fiscaux en cas de transfert de compte personnel (compte épargne ou compte de dépôt) entre époux, vivant sous le régime légal allemand de la communauté différée des augmentations (*Zugewinnngemeinschaft*). Selon la Cour, le transfert du compte d'un époux, ouvert à son seul nom, à son épouse, constitue une donation imposable. L'existence d'un pouvoir de l'un des époux sur le compte en nom propre de l'autre époux est sans incidence au regard du droit fiscal. Il est en effet présumé que le patrimoine du compte est l'entière propriété du détenteur du compte. Le donataire supporte la charge de la preuve de démontrer que le patrimoine transmis lui appartenait en partie et avait été mis à disposition de son époux pour gestion.

Ainsi, pour les comptes personnels, dont le transfert à l'autre époux est envisagé, il est recommandé de conclure, à l'ouverture du compte, un contrat de gestion du patrimoine pour le compte de l'autre époux.

* * *

DROIT DES AFFAIRES ET DU TRAVAIL

1. Projet de loi portant sur l'amélioration de la prévoyance retraite d'entreprise

Le gouvernement a présenté le 21.12.2016 un projet de loi portant sur l'amélioration de la prévoyance retraite d'entreprise (*Betriebsrente*) destiné principalement aux PME et salariés à faibles salaires (*Gesetz zur Stärkung der betrieblichen Altersversorgung und zur Änderung anderer Gesetze - Betriebsrentenstärkungsgesetz*). Ce projet élargit la gamme des solutions de retraites professionnelles, notamment pour les PME.

Actuellement, la législation en vigueur prévoit deux formes de retraite d'entreprise, qui est soit directement mise en place par l'employeur, soit mise en place par des organismes externes tels que caisses de pension, fonds de pension ou assurances. Dans les deux cas, l'employeur reste garant de la bonne exécution des droits issus d'une telle retraite.

Le projet de loi tend à élargir les pouvoirs des partenaires sociaux pour prévoir d'autres formes de retraite professionnelle correspondant aux besoins de chaque entreprise. Ainsi, une convention collective peut notamment prévoir la possibilité pour l'employeur de verser des cotisations à une retraite professionnelle souscrite auprès d'une compagnie d'assurance, sans être tenu par une garantie de l'exécution; le risque de la bonne exécution de son assurance est donc supporté par le salarié. L'employeur peut tout de même être obligé à un paiement supplémentaire.

La loi prévoit également la possibilité de mettre en place un système général de conversion des salaires pour tous les salariés, ces derniers auraient toutefois la faculté de s'y opposer. En cas de conversion, l'employeur devrait ajouter un supplément minimum de 15% du salaire converti.

Le projet de loi tend également à renforcer la mise en place de retraites professionnelles pour les salariés faiblement rémunérés. Ainsi, les montants perçus sur la base d'une retraite professionnelle ne seront pas pris en compte dans le calcul des retraites minimales de subsistance pour les personnes âgées et pour les personnes ayant une capacité limitée à subvenir à leurs besoins, et seront partiellement écartés lors du calcul des différentes prestations sociales dans le cadre de l'aide sociale (SGB XII).

De leur côté, les employeurs recevraient une subvention publique de 30 % (limitée à 144 euros) de leurs cotisations pour les salariés peu rémunérés (salaires mensuels jusqu'à 2.000 Euro bruts/24.000 Euro par an) lorsque ces cotisations sont de l'ordre de 240 à 480 Euro par an.

Les paiements versés par l'employeur à des organismes externes seraient exonérés d'impôt jusqu'à un montant correspondant à 8 % du plafond de revenu.

2. Cautionnement entre associés

Par un arrêt du 27.09.2016 (XI ZR 81/15), la Cour fédérale de justice (BGH) a eu à traiter de la question du recours entre associés qui avaient fourni des cautions à des tiers, de montants différents, pour les dettes de leur GmbH (Sarl de droit allemand). La question se posait de savoir de quel recours un associé dispose contre les autres quand sa caution a été appelée par le tiers.

En principe, le recours entre plusieurs associés cautions se fait à parts égales, indépendamment de leurs quotes-parts au capital. Le BGH a toutefois considéré que, lorsque les associés ont chacun plafonné leurs cautions à un montant différent, le recours entre associés se fait en proportion des différents montants plafonnés. Selon le BGH, le fait d'avoir prévu des plafonds différents démontre en effet la volonté tacite de

prendre des risques différents, volonté qui se traduit ensuite par des responsabilités différentes dans le cadre des recours entre les associés cautions.

Lors d'un engagement de cautionnement, il convient donc de s'accorder expressément et exhaustivement sur le recours entre les cautions, notamment lorsque l'on souhaite indexer la responsabilité sur la quote-part de l'associé dans le capital social ou au contraire prévoir que chacun sera pareillement responsable.

3. Transformation de GmbH en GbR

Les associés d'une GbR (société civile de droit allemand) ne sont publiés dans aucun registre, en particulier n'apparaissent pas au RCS, contrairement aux associés d'une GmbH (société à responsabilité limitée de droit allemand). Lors d'une transformation de GmbH en GbR, il importe que les associés de la GmbH veillent à ce qu'ils n'apparaissent plus au RCS comme associés de la GbR, notamment s'ils envisagent de céder leurs parts. Dans le cas contraire, leur responsabilité pourra être engagée lorsque leur inscription en qualité d'associés de la GbR incite des tiers de bonne foi à engager des actions à leur encontre. Tel en a jugé la Cour fédérale de justice (BGH) dans un arrêt du 18.10.2016 (II ZR 314/15).

Notons qu'une GmbH peut se transformer en GbR (objet civil) lorsque la GmbH a par exemple une activité de nature civile, telle que la gestion immobilière. Une GmbH qui souhaite garder son activité commerciale pourra aussi se transformer en une société de personnes, mais à objet commercial, telle qu'une société en nom collectif (*offene Handelsgesellschaft, oHG*) ou une société en commandite (*Kommanditgesellschaft, KG*).

SUCCESSIONS

- Réforme de la fiscalité des successions d'entreprises

Nous avons évoqué dans notre dernier numéro de 2016 les points importants du projet de réforme de la loi sur la fiscalité successorale, contenant un volet important sur les successions d'entreprises. Ce projet a été adopté par une loi du 04.11.2016 et est entré rétroactivement en vigueur au 01.07.2016.

* * *

IMMOBILIER

1. Réforme de la taxe foncière

La taxe foncière (*Grundsteuer*) va être complètement réformée d'ici 2022 quant à ses modalités de calcul afin de remplacer des règles de détermination de son assiette qui se réfèrent à des valeurs fiscales obsolètes datant de 1964 ou 1935. Un projet de loi (Ds 18/1075 du 21.12.2016) est actuellement en discussion devant le parlement visant à modifier en ce sens la loi sur l'évaluation des biens (*Bewertungsgesetz*). Selon le projet, les immeubles ne seront pas évalués à leur valeur vénale mais à une valeur fiscale propre à la taxe foncière qui se basera, pour les immeubles bâtis non utilisés par une entreprise, sur leurs coûts forfaitaire de construction en sus de la valeur propre du terrain. Des règles particulières concerneront le patrimoine agricole et forestier.

2. Crédit immobilier

Un projet de loi du 21.12.2016 sur la surveillance des activités financières (*Finanzaufsichtsergänzungsgesetz*) est censé faciliter l'octroi de crédits concernant le marché du logement.

Le projet de loi concerne uniquement les crédits à la construction et à l'acquisition de biens immobiliers (et non pas le financement de la reconstruction et la rénovation). Il est entre autres prévu de préciser qu'il sera possible de prendre en compte, pour l'enquête de solvabilité, une future augmentation de la valeur du bien résultant de travaux de construction ou de rénovation à faire. Le projet prévoit aussi la création de mécanismes par lequel l'Office fédéral de

surveillance des services financiers (BaFin) pourra imposer au prêteur certains critères pour l'octroi de nouveaux crédits, la BaFin pourrait par exemple plafonner le rapport entre le montant du prêt et la valeur de l'immeuble

3. Adjudication immobilière

Celui qui acquiert un appartement dans une vente aux enchères ne peut laisser l'ancien propriétaire jouir de cet appartement sans contrevenir à ses propres obligations, dès lors que cet ancien propriétaire avait lui-même été défaillant envers la copropriété (BGH 18.11.2016, V ZR 221/15).

Nous sommes un cabinet d'avocats franco-allemand implanté à Berlin dont la vocation est le conseil juridique et fiscal aux entreprises et particuliers français ou francophones sur le marché allemand.

Nous sommes membre de LEXUNION, réseau international de notaires, avocats et fiscalistes.

Avertissement légal

Cette lettre diffuse des informations juridiques et fiscales à caractère général destinées à aider les entreprises françaises et francophones sur le marché allemand. Nous nous efforçons de présenter des informations correctes et corrigerons, le cas échéant, les éventuelles erreurs qui pourraient nous être signalées. Toutefois, les informations contenues dans cette lettre ne constituent en aucune manière un conseil personnalisé susceptible d'engager, de quelque manière que ce soit, la responsabilité de l'auteur.

Titularité des droits

Cette lettre d'information est la propriété du Cabinet. Toute reproduction et/ou diffusion, en tout ou partie, par quelque moyen que ce soit est interdite sans autorisation préalable. Toute infraction constitue un acte de contrefaçon engageant les responsabilités civile et pénale de leur auteur.

Abonnement / Téléchargement

Vous pouvez télécharger cette lettre ainsi que consulter nos archives gratuitement depuis notre site Internet www.avolegal.de sous publications/Lettre Allemagne. Vous trouverez y également un formulaire d'inscription sur notre liste de distribution.

Directeur de la publication

Hugues LAINÉ
