



DOSSIER D'INFORMATION THÉMATIQUE JURIDIQUE ET FISCALE ALLEMANDE

DOSSIER ALLEMAGNE

DROIT DES SUCCESSIONS : CONVENTION FISCALE FRANCO-ALLEMANDE

INTRODUCTION	2
CHAPITRE I DOMAINE D'APPLICATION DE LA CONVENTION	2
1. Impôts visés	2
2. La définition du domicile fiscal	2
3. Clause de mobilité internationale	2
CHAPITRE II IMPOSITION SELON LA CONVENTION	3
A. Particularités selon les différents biens	3
1. Imposition des biens immobiliers : lieu de situation	3
2. Imposition des biens mobiliers corporels : lieu de situation	3
3. Bateaux, aéronefs et navires : lieu du siège de direction de l'entreprise qui les exploite	4
4. Autres biens : État du domicile	4
B. Mécanisme pour éviter la double imposition	4
1. Principe	4
2. Cas particulier des héritiers et donataires résident dans l'autre pays	5
C. Exemples pratiques	5

INTRODUCTION

Une succession ou une donation s'inscrivant dans un contexte franco-allemand est susceptible d'entraîner une double-imposition, lorsque la succession ou la donation est soumise à l'impôt dans les deux États.

Après des décennies d'absence de réglementation fiscale bilatérale en cette matière destinée à éviter les doubles impositions la convention franco-allemande du 12 octobre 2006 est entrée en vigueur en avril 2009 (ci-après « Convention »).

Elle a pour objet d'éliminer totalement ces cas de double imposition.

CHAPITRE I DOMAINE D'APPLICATION DE LA CONVENTION

1. Impôts visés

Les impôts actuels auxquels s'applique la Convention sont, en France, les droits de mutation à titre gratuit et, en Allemagne, l'impôt sur les successions et donations (Article 2).

2. La définition du domicile fiscal

Lorsque, en application du droit interne de chaque pays, une personne a son domicile fiscal dans chaque pays, la convention va trancher pour l'un ou l'autre pays sur la base de plusieurs critères, de sorte que, pour la Convention, une personne ne peut avoir son domicile fiscal que dans un pays (Article 4) et prévoit pour sa détermination plusieurs critères. Le premier critère est celui du foyer d'habitation permanent. Le second critère est la recherche du pays dans lequel la personne a ses liens personnels et économiques les plus étroits (le centre des intérêts vitaux). Le troisième critère de rattachement est le lieu où la personne séjourne de façon habituelle. Le quatrième est le critère de la nationalité et enfin le cinquième est le recours aux autorités compétentes qui trancheront d'un commun accord (article 4 de la Convention).

3. Clause de mobilité internationale

Une personne physique qui, au moment de son décès ou au moment où elle a effectué la donation, possédait la nationalité d'un État contractant sans posséder la nationalité de

l'autre État et qui, en vertu des dispositions internes de chaque État, était domiciliée dans les deux États contractants, est considérée comme domiciliée seulement dans le premier État si elle avait l'intention manifeste de ne pas conserver indéfiniment son domicile dans l'autre État et si elle avait été domiciliée dans cet autre État au total moins de cinq années au cours des 7 années précédant le moment du décès ou de la donation (Article 4).

Notons aussi qu'une personne de nationalité allemande qui, au moment du décès ou de la donation, séjournait hors d'Allemagne depuis 5 ans au plus sans avoir de foyer d'habitation en Allemagne est considérée comme domiciliée en Allemagne au sens de la législation interne allemande (Protocole, n°2).

CHAPITRE II IMPOSITION SELON LA CONVENTION

A. Particularités selon les différents biens

1. Imposition des biens immobiliers : lieu de situation

Les biens immobiliers qui font partie de la succession ou d'une donation d'une personne domiciliée dans un État et qui sont situés dans l'autre État sont imposables dans ce dernier (Article 5). Autrement dit, lorsqu'un résident français a un immeuble en Allemagne, celui-ci est imposable en Allemagne. Peu importe que l'immeuble soit affecté à un établissement stable.

Les actions et parts de sociétés dont l'actif est constitué pour plus de la moitié (directement ou indirectement) d'immeubles situés dans un État contractant ou de droits portant sur de tels biens suivent le régime des immeubles et sont imposés dans l'État de situation de l'immeuble.

L'État de résidence conserve en principe le droit d'imposer mais nous verrons que la double imposition est évitée par l'imputation.

2. Imposition des biens mobiliers corporels : lieu de situation

Les biens mobiliers corporels qui font partie de la succession ou de la donation d'une personne domiciliée dans un État contractant et qui sont situés dans l'autre État sont imposables dans l'autre État (article 8). Toutefois, le numéraire, les créances de toute nature, les actions et parts de sociétés ne sont pas considérés comme des biens mobiliers corporels et suivent le régime de l'Article 9 relatif aux autres biens (Protocole).

Lorsque les biens mobiliers font partie d'un établissement stable d'une entreprise qui fait partie de la succession ou d'une donation d'une personne et que cet établissement est situé dans l'autre État que celui du domicile de la personne, ces biens sont imposables dans l'État de situation de l'établissement stable, même s'ils sont situés dans l'autre État.

3. Bateaux, aéronefs et navires : lieu du siège de direction de l'entreprise qui les exploite

Les bateaux servant à la navigation intérieure, les aéronefs et navires exploités en trafic international, exploités par une entreprise dont le siège de direction effective est situé dans un État contractant ainsi que les biens mobiliers affectés à leur exploitation, qui font partie de la succession ou d'une donation d'une personne domiciliée dans l'autre État sont imposables dans le premier État.

En revanche, les bateaux de plaisance ne relèvent pas de ces dispositions. Ils suivent le régime des biens mobiliers corporels puisqu'ils ne sont pas considérés comme des immeubles, conformément à l'Article 5. Ce sont donc des biens mobiliers corporels imposés en principe dans le pays où ils se trouvent (durablement ; voir ci-après).

4. Autres biens : État du domicile

Les biens, quelle qu'en soit la situation, qui ne sont pas visés ailleurs dans la Convention ne sont imposables que dans l'État du domicile de la personne. Le numéraire, les créances de toute nature, les actions et parts de sociétés sont soumis à ce régime.

Lorsqu'un bien mobilier corporel au sens de l'Article 8 se trouve, au moment du décès d'une personne, dans l'autre État que celui de son domicile, sans avoir vocation à y demeurer durablement (cas d'un bateau de plaisance qui a fait escale dans un port de l'autre pays), seul l'Article 9 (autres biens) lui est applicable. Il ne peut donc être imposé que dans l'État du domicile.

B. Mécanisme pour éviter la double imposition

1. Principe

La double imposition est évitée ou atténuée par la procédure de l'imputation. Cela signifie que les biens imposables dans un État en application de la convention sont aussi imposables dans l'autre État, sauf s'ils ne sont imposables que dans le premier État (cas des « autres biens »).

L'État de résidence impose l'ensemble de la succession ou de la donation conformément à sa législation interne, sauf pour les « autres biens » dont l'imposition ne lui est pas accordée par la convention. L'impôt dû dans l'autre État pour les biens qui y sont imposables en application de la convention vient s'imputer sur l'impôt dû dans l'État de résidence (Article 11).

L'impôt dû sur les biens qui sont imposables dans un État qui n'est pas l'État de résidence est calculé au taux correspondant à la totalité des biens imposables selon la législation interne de ce pays (Article 11).

2. Cas particulier des héritiers et donataires résident dans l'autre pays

Nonobstant les dispositions de l'Article 9 relatif aux autres biens, lorsqu'un héritier, légataire ou donataire était domicilié dans un État au moment du décès ou de la donation, cet État peut imposer tous les biens reçus par cette personne. Conformément aux dispositions de sa législation relative à l'imputation de l'impôt étranger, il impute sur l'impôt calculé selon sa législation l'impôt payé dans l'autre État sur tous les biens autres que ceux qui, conformément aux dispositions des articles 5 à 8, sont imposables chez lui (Article 11).

C. Exemples pratiques

- Une personne domiciliée en France décède et laisse un immeuble en Allemagne. Cet immeuble est en fait imposé dans les deux pays. La double imposition est évitée par la France qui accorde une déduction correspondant à l'impôt allemand dans la limite de la quote-part de l'impôt français.
- Une personne domiciliée en France fait une donation d'un compte d'épargne ouvert en Allemagne à un résident d'Allemagne. Il s'agit d'un « autre bien » qui n'est normalement imposable qu'en France. Comme toutefois le donataire est résident d'Allemagne, l'Allemagne peut imposer le bien mais elle va devoir imputer l'impôt français sur l'impôt allemand.
- Même cas que (2) mais la personne domiciliée en France fait une donation d'une œuvre d'art située en Allemagne à un résident d'Allemagne. Il s'agit d'un bien meuble corporel qui est en toute hypothèse imposable dans le pays de situation. C'est la France ici qui accordera l'imputation.

- Un entrepreneur individuel réside en France et exploite une entreprise en Allemagne ayant la qualification d'établissement stable. Y sont rattachés des biens meubles et immeubles, dont certains peuvent être situés en France. Les biens mobiliers rattachés à l'établissement stable allemand sont imposables en Allemagne. Par contre, les biens immobiliers rattachés à l'établissement stable allemand mais se trouvant en France sont imposables en France. Les immeubles situés en Allemagne sont imposables en Allemagne. La France, pays de résidence, impose l'ensemble des biens mais accordera une imputation d'impôt du montant des impôts payés en Allemagne dans la limite de l'impôt français. Elle n'accorde pas d'imputation pour les biens immobiliers situés en France, même s'ils sont rattachables à un établissement stable situé en Allemagne.

Nous vous accompagnons dans vos projets de transmissions familiales, la préparation et le règlement de successions dans un contexte national ou international en prenant en considération vos besoins personnels, mais également au titre d'une optimisation fiscale, notamment s'il existe du patrimoine dans différents pays.

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
