



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

LETTRE ALLEMAGNE

FISCALITÉ 2

1. **Nouvelle imposition des plus-values immobilières réalisées en Allemagne par des résidents de France** 2
2. **Fiscalité internationale des redevances pour licences, marques, brevets et autres** 2
3. **Aménagement de la fiscalité des reports déficitaires en cas de cession du capital de l'entreprise** 2
4. **Fiscalité des associés de GmbH en cas de distribution de dividendes** 2
5. **Lutte contre la fraude fiscale** 3
6. **GmbH héritière testamentaire : double imposition** 3

DROIT DES AFFAIRES ET DU TRAVAIL 4

1. **Projet de loi portant sur l'amélioration de la prévoyance retraite d'entreprise** 4
2. **Droit international privé et de la procédure civile** 4
3. **Agence commerciale : prime de fidélité en fin de contrat** 4

IMMOBILIER 4

1. **Déductibilité des charges dans un contrat de bail** 4
2. **Taux d'intérêts entre sociétés du groupe** 5
3. **Nullité d'une clause de rachat dans un contrat de promotion immobilière** 5
4. **Crédit immobilier** 5
5. **Refinancement de prêts immobiliers** 6

FISCALITÉ

1. Nouvelle imposition des plus-values immobilières réalisées en Allemagne par des résidents de France

La convention fiscale franco-allemande de 1959 a été modifiée par un avenant entré en vigueur le 01.01.2016. Le nouveau texte modifie l'imposition des plus-values de cessions immobilières réalisées en Allemagne par des résidents de France. Désormais, les bénéfices résultant de l'aliénation de biens immobiliers situés en Allemagne mais appartenant à des résidents français seront aussi imposables en France. La double imposition est évitée grâce à l'imputation de l'impôt allemand sur l'impôt français. Lorsque l'impôt allemand est nul (après 10 ans de détention), seul l'impôt français est dû par le vendeur. Il s'agit là d'un véritable coup porté aux résidents de France détenteurs d'immobiliers en Allemagne puisque ceux-ci devront dorénavant payer l'impôt français dans des situations où ils étaient auparavant exonérés.

2. Fiscalité internationale des redevances pour licences, marques, brevets et autres

Le gouvernement allemand a déposé le 25.01.2017 un projet de loi visant à redresser les groupes internationaux au sein desquels la base fiscale allemande est amputée de redevances versées pour des licences, marques, brevets et autres accordées par d'autres entités du groupe basées dans des pays à faible fiscalité sans y exercer d'activité correspondante (R & D notamment) et qui, par ces pratiques, contreviennent aux exigences du point n°5 du programme de lutte contre l'érosion de la base d'imposition et du transfert de bénéfices (BEPS) de l'OCDE. Ce programme rassemble plus de

100 pays et juridictions qui travaillent en collaboration pour mettre en œuvre les mesures BEPS et lutter contre l'érosion de la base fiscale et les transferts de bénéfices.

3. Aménagement de la fiscalité des reports déficitaires en cas de cession du capital de l'entreprise

Nous avons évoqué dans nos derniers numéros de 2016 et 2017 les points importants du projet de réforme de la fiscalité des reports déficitaires (RD) des entreprises. Ce projet a fait l'objet d'une loi votée le 20.12.2016 et entrée en vigueur au 01.01.2017. Désormais, en cas de cession de plus de 25% du capital d'une entreprise, un nouvel article 8d KStG / 10a GewStG exclue sur requête et sous des conditions restrictives l'application des dispositions visant la perte partielle ou totale des RD (le 8c KStG), lorsque l'activité de l'entreprise n'a pas été modifiée au cours des 4 dernières années précédant la cession. Ces règles sont applicables aussi bien en matière d'impôt sur les sociétés que de taxe professionnelle.

4. Fiscalité des associés de GmbH en cas de distribution de dividendes

On sait que les associés de GmbH peuvent opter dans leur déclaration fiscale pour que leurs dividendes ne soient pas imposés forfaitairement à 25% mais à leur taux personnel sur une base de 60% des dividendes (mécanisme du revenu partiel). Ceci est possible pour les associés détenant 25% ou plus du capital ou détenant au moins 1% mais à condition cette fois d'exercer une activité professionnelle dans la société. Une modification législative du 20.12.2016 n'accorde dorénavant cette possibilité que lorsque l'associé, par son travail, peut exercer une influence considérable sur l'activité

économique de l'entreprise (§ 32d al. 2 n°3b EStG). Sont dorénavant exclues les petites participations lorsque le travail de l'associé ne lui permet pas d'exercer une influence réelle sur l'activité de l'entreprise. L'intérêt de l'option pour le mécanisme du revenu partiel est de pouvoir déduire de ses revenus imposables 60% des charges en relation avec ces revenus.

5. Lutte contre la fraude fiscale

Suite à l'affaire des Panama Papers, le gouvernement allemand a déposé le 30.01.2016 un projet de loi (DS 816/16) visant à lutter contre les sociétés écran et les sociétés boîtes aux lettres. Ce projet prévoit pour les personnes physiques et morales fiscalement résidentes en Allemagne des obligations de communication renforcées sur les participations et établissements stables qu'elles détiennent à l'étranger (y compris UE mais certaines dispositions visent plus particulièrement les États hors UE). Il prévoit également, pour certains intermédiaires visés par la loi de lutte contre le blanchiment d'argent du 13.08.2008 (banques et établissements financiers – à l'exclusion heureusement des professions du droit -), des obligations de communication au fisc des situations où un résident fiscal allemand peut avoir une influence importante sur une société hors UE, que cette influence soit de nature financière, économique ou structurelle (sous forme de participations).

Le secret bancaire doit être encore allégé et permettre des demandes d'informations plus générales. En outre, les délais de prescriptions fiscaux et pénaux en la matière doivent être allongés.

6. GmbH héritière testamentaire : double imposition

Une personne avait désigné une GmbH par testament seule héritière de son patrimoine et ce patrimoine devait être destiné à financer l'activité de la société. Au décès du défunt, le fisc avait non seulement soumis la succession à l'impôt sur les successions mais avait aussi considéré le patrimoine hérité comme un revenu imposable pour la GmbH, et l'avait ainsi soumis à l'impôt sur les sociétés.

Par une décision du 06.12.2016 (I R 50/16), la Cour fédérale des finances a confirmé la position du CDI, considérant que les revenus issus de la succession avaient un lien direct avec l'activité de la société. La Cour considéra que la double imposition à l'impôt sur les successions et à l'impôt sur les sociétés n'est pas inconstitutionnelle. Elle précisa enfin que l'imposition supplémentaire à la taxe professionnelle (*Gewerbesteuer*) n'est en principe pas exclue dans ces situations, même si, en l'espèce, cela n'était pas le cas, car la GmbH n'exerçait pas une activité soumise à la taxe professionnelle. Il importe donc d'être extrêmement prudent en matière testamentaire lorsque le bénéficiaire est une société allemande.

* * *

DROIT DES AFFAIRES ET DU TRAVAIL

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

Nous avons évoqué dans notre dernier numéro de 2017 les points importants du projet de loi portant sur l'amélioration de la prévoyance retraite d'entreprise (*Betriebsrente*). Ce projet est actuellement toujours en discussion.

2. **Droit international privé et de la procédure civile**

Un projet de loi du gouvernement allemand du 20.12.2016 contient de nombreuses modifications relatives au droit international privé et au droit international de la procédure civile. Les changements, clarifications et compléments prévus concernent notamment la notification internationale des actes, la procédure européenne d'injonction de payer, l'obtention de preuves et la représentation par procuration.

Selon le gouvernement, ce projet de loi est notamment devenu nécessaire pour tenir compte d'insécurité juridiques causées par la jurisprudence récente de la CJUE et pour combler une lacune concernant les procurations.

3. **Agence commerciale : prime de fidélité en fin de contrat**

L'agent commercial et l'entreprise peuvent convenir du paiement d'une prime de fidélité, versée à l'agent à partir d'un certain âge et tenant compte de son ancienneté. Le contrat d'agence commerciale peut cependant valablement stipuler que l'agent renonce automatiquement au paiement de cette prime s'il fait valoir, à la fin du contrat, son droit à l'indemnité en application de l'article 89b HGB (code de commerce allemand). Tel l'a rappelé la Cour

fédérale de justice (BGH) dans un arrêt du 15.12.2016 (VII ZR 221/15). L'agent commercial, qui avait déjà demandé le paiement de l'indemnité et qui réclamait en sus le paiement de la prime, a donc été débouté de sa demande sur la base des dispositions contractuelles convenues.

* * *

IMMOBILIER

1. **Déductibilité des charges dans un contrat de bail**

Les frais ou pertes afférents à un contrat de bail conclu entre proches ne sont a priori déductibles que si le contrat aurait été conclu, aux mêmes conditions, entre personnes tierces. En effet, le BFH a jugé (décision du 04.10.2016 - IX R 8/16) qu'un contrat de bail entre proches n'est reconnu fiscalement que s'il remplit les conditions de pleine concurrence, à savoir si des personnes tierces auraient conclu le contrat aux mêmes conditions. L'une des exigences d'un tel contrat réside dans le fait que des dispositions claires soient convenues et appliquées telles que prévues. En l'espèce, le contrat de bail était en relation avec une donation entre les parties. Une telle constellation n'aurait pas été conclue entre tiers indépendants. D'autres dispositions, telles que le paiement annuel du loyer et des charges, un délai de résiliation de 1 an, l'absence de dépôt de garantie ou la possibilité d'adapter le loyer avec un préavis de 1 mois, n'auraient pas non plus été convenues entre personnes tierces. En conséquence, le juge fiscal

a considéré que les frais en relation avec le contrat de bail ne sont pas fiscalement déductibles.

2. Taux d'intérêts entre sociétés du groupe

Trois méthodes sont théoriquement applicables à la détermination des taux d'intérêts fiscalement acceptables afférents à des prêts entre sociétés liées, en application du principe de pleine concurrence: la méthode de comparaison des prix de marché, la méthode du prix de revente et la méthode cost plus. Dans le cadre du contrôle fiscal d'une société, le fisc avait été amené à vérifier l'application du principe de pleine concurrence dans la fixation du taux d'intérêts pour un prêt entre sociétés sœurs, intégrées au sein d'un groupe. À cet effet, le fisc a fait application de la méthode cost plus (taux basé sur les charges d'exploitation + marge), à l'encontre des arguments de la société contrôlée qui faisait application de la méthode de la comparaison des prix de marché. Le tribunal des finances de Münster a jugé (décision du 07.12.2016 - 13 K 4037/13) que ces trois méthodes sont certes, en principe, toutes applicables sur un pied d'égalité, mais qu'en l'espèce, la méthode de la comparaison ne pouvait être appliquée par manque de comparables : si la société sœur avait fait appel à une banque pour son financement, sa société mère aurait été garante, ce qui n'avait pas été convenu en l'espèce. La méthode du prix de revente n'était pas non plus pertinente en l'absence de repreneur potentiel du prêt. Seule la méthode cost plus était en l'espèce adaptée, conduisant en l'espèce à un redressement substantiel de l'entreprise.

3. Nullité d'une clause de rachat dans un contrat de promotion immobilière

Par un arrêt du 22.12.2016 (3 U 110/15), le Tribunal de grande instance de Rostock a jugé contraire aux bonnes mœurs et donc nulle une clause d'option de rachat dans un contrat de promotion immobilière au motif que cette clause défavorisait de manière déraisonnable les acquéreurs au bénéfice du constructeur.

En effet, les acquéreurs d'un immeuble avaient accepté, lors de l'acquisition, de revendre l'immeuble au constructeur à un prix fixé à l'avance pour le cas où ils ne pourraient ou voudraient plus l'habiter eux-mêmes. La clause obligeait les acquéreurs à utiliser eux-mêmes l'immeuble, l'option de rachat leur interdisait la mise en location. En application de la clause, les acquéreurs étaient même obligés de revendre l'immeuble à un prix inférieur à celui qu'ils avaient payé, sans considération de l'évolution générale des prix, de la valeur de l'immeuble ou d'investissements qu'ils auraient réalisés. Enfin, le contrat contenait une obligation de revente pour les héritiers de l'acquéreur, contraire aux principes fondamentaux du droit qui excluent qu'un contrat puisse imposer des obligations à des tiers (en l'espèce les héritiers).

4. Crédit immobilier

Nous avons évoqué dans notre premier numéro de 2017 les points importants du projet de loi du 21.12.2016 sur la surveillance des activités financières (*Finanzaufsichtsergänzungsgesetz*) censé faciliter l'octroi de crédits concernant le marché du logement. Ce projet est toujours en discussion.

5. Refinancement de prêts immobiliers

La jurisprudence récente en matière de prêts au consommateur (BGH 12.07.2016, XI ZR 564/15 ; Cour d'appel de Berlin 06.10.2016, 8 U 228/15) laisse entrevoir une « technique » parfaitement légale pour « casser » des contrats de prêts immobiliers devenus trop onéreux car conclus à taux élevés il y a quelques années.

Cette technique consiste à mettre en cause la validité de la clause d'information au consommateur sur son droit de révoquer le contrat (§ 356b BGB) pour annuler tout le contrat et obliger la banque à restitution.

Cette clause obligatoire prévue par le code civil allemand est en effet souvent mal formu-

lée. La jurisprudence considère dans ce cas que le « consommateur » peut révoquer tout le contrat, même après plusieurs années. Actuellement, en présence d'une telle clause viciée, il est encore possible de remettre en cause sur ces bases tous les contrats conclus après le 10.06.2010, sans qu'il y ait abus de droit.

La révocation permet à l'emprunteur d'obtenir restitution de l'intégralité des sommes qu'il a versées à la banque (principal et intérêts), augmentées d'un intérêt annuel de 2,5 à 5% (la jurisprudence est hésitante sur le taux applicable), et de refinancer son prêt en profitant des taux actuellement très bas.

.....

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 y trouverez également un formulaire d'inscription sur notre liste de distribution.

Directeur de la publication

Hugues LAINÉ

.....