



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

# LETTRE ALLEMAGNE

<b>FISCALITÉ</b>	<b>2</b>
1. Régime de déductibilité des travaux dans immeubles	2
2. Entrepôt de consignation et TVA	2
3. Régime fiscal d'une GmbH & Co KG	2
4. Régime des petites factures	3
5. Régime des reports déficitaires des sociétés soumises à l'IS	3
6. Application de la TVA allemande sur les prestations en relation avec un immeuble	3
<b>DROIT DES AFFAIRES</b>	<b>3</b>
1. Marchés publics : création d'un registre de la concurrence	3
2. Liberté d'établissement	4
3. TGI de Francfort : Chambre commerciale anglophone	4
<b>DROIT DU TRAVAIL</b>	<b>4</b>
1. Nouveautés législatives à partir du 01.01.2018	4
2. Offre de prestation de travail	5
3. Régime des heures supplémentaires	5
4. Traitement égal de différents modèles de travail à temps partiel	6
<b>IMMOBILIER</b>	<b>6</b>
1. Constitutionnalité de la loi relative à la limitation des loyers d'habitation	6
2. Attestation de services de proximité	6
3. Résiliation du bail pour retard de paiement	6

## FISCALITÉ

### 1. Régime de déductibilité des travaux dans immeubles

L'administration fiscale a publié le 16.05.17 une instruction fiscale reprenant la décision de la Cour fédérale des finances du 03.08.16 (IX R 14/15), selon laquelle les frais de remplacement d'une cuisine intégrée, dans un appartement mis en location, ne sont pas déductibles immédiatement en tant que frais professionnels pour le propriétaire. Une cuisine intégrée est un bien indépendant avec une durée d'utilisation de 10 ans et ses frais d'acquisition ou de remplacement sont soumis à amortissement sur 10 ans. Par cette décision, la Cour est revenue sur sa jurisprudence antérieure.

L'administration fiscale précise que la nouvelle jurisprudence est applicable à tous les dossiers non encore clôturés.

### 2. Entrepôt de consignation et TVA

L'administration fiscale allemande a récemment publié une nouvelle instruction fiscale (BMF-Schreiben du 10.10.17, III C 3 – S 7103-a/15/10001) relative aux dispositions de TVA applicables aux livraisons transfrontalières lors desquelles les marchandises sont livrées dans des entrepôts de consignation.

L'administration y entérine la position de la jurisprudence (BFH du 20.10.16 – V R 31/15 et BFH du 16.11.16 V R 1/16). Ainsi, dès lors que le destinataire des marchandises est clairement identifié (commande fixe ou paiement de la marchandise) avant l'envoi des marchandises, la livraison de marchandises d'un État de l'UE vers un entrepôt en Allemagne est une livraison intracommunautaire (§ 3 al. 6 UStG). Deux cas sont alors envisageables selon l'administration :

- Soit la marchandise est livrée à l'entrepôt et après réception du paiement de celle-ci, le

vendeur donne à l'acheteur l'autorisation de prélever la marchandise (*shipment on hold*) ;

- Soit la marchandise est entreposée pour une durée courte (quelques jours ou semaines) dans un entrepôt mis à disposition par l'acheteur et l'acheteur peut prélever - contractuellement - les marchandises selon ses besoins.

Lorsque le destinataire de la marchandise est potentiel (sans obligation d'acquérir la marchandise) ou inconnu avant l'envoi des marchandises, il s'agira par contre d'une acquisition intracommunautaire (§ 1a al. 2 phrase 1 UStG - loi sur la TVA), suivie d'une vente domestique (§ 3 al. 6 UStG) soumise à TVA en Allemagne.

### 3. Régime fiscal d'une GmbH & Co KG

La Cour fédérale des finances (BFH) a jugé dans un arrêt du 13.07.17 (IV R 42/14) que les revenus d'une société de personnes de gestion immobilière constituée sous la forme d'une GmbH & Co KG unitaire (*Einheitsgesellschaft* = société en commandite ayant pour commandité une GmbH (GmbH & Co KG) dans laquelle la KG est elle-même associée de son propre commandité, la GmbH) sont qualifiables de bénéfices commerciaux, la KG étant alors elle-même soumise à la taxe professionnelle en application de l'art. 15 al. 3 n°2 EStG, dès lors que la GmbH y est seule détentrice du pouvoir de gestion de la KG. Au contraire, le régime de droit commun s'applique lorsque les statuts de la KG prévoient que, aux côtés de la GmbH, des associés commanditaires, personnes physiques, sont aussi habilités à gérer la KG. Peu importe qu'ils n'aient pas de pouvoir de représentation envers les tiers. Selon le régime de droit commun, la KG est totalement transparente et ses revenus sont imposables au niveau de ses associés (IR si personnes physiques, IS si sociétés de capitaux), sans que la KG soit redevable de la taxe professionnelle. Le régime de droit commun est aussi le seul qui permet aux associés per-

sonnes physiques d'obtenir une exonération des plus-values de cession au bout de 10 ans de détention du patrimoine immobilier. Il importe donc de veiller scrupuleusement à la bonne rédaction des statuts de la KG pour rester dans le régime de droit commun.

#### 4. Régime des petites factures

Le régime simplifié de présentation des petites factures prévu au § 33 UStDV est étendu à toutes les factures dont le montant est inférieur à 250 € contre 150 € auparavant (instruction fiscale du 15.11.17). La nouvelle règle est applicable rétroactivement au 01.01.17 pour toutes livraisons et prestations de services. Les mentions obligatoires sur ces factures se limitent à 4 : nom et adresse du prestataire, date, nature et quantité de la livraison ou prestation, prix HT et montant de TVA.

#### 5. Régime des reports déficitaires des sociétés soumises à l'IS

L'administration fiscale a publié une instruction détaillée sur les conditions d'application du § 8c KStG (instruction du 28.11.17 - IV C 2 - S 2745-a/09/10002:004), qui prévoit les cas de pertes - partielles ou totales - des reports déficitaires en cas de cession d'au moins 25 % des participations dans une société.

Un arrêté conjoint des administrations fiscales des États fédérés s'est prononcé en outre sur l'application du § 8c KStG à la taxe professionnelle (arrêté du 29.11.17). Le § 10a GewStG (loi sur la taxe professionnelle) prévoit une application analogue du § 8c KStG à la taxe professionnelle. Ainsi, les pertes prises en compte dans l'assiette de calcul de la taxe professionnelle sont perdues en tout ou en partie en cas de cession d'au moins 25 % des participations dans une société.

#### 6. Application de la TVA allemande sur les prestations en relation avec un immeuble

Une nouvelle instruction fiscale du 05.12.17 spécifie, pour la TVA, le lieu de la prestation de certaines prestations en relation avec un immeuble tel qu'il est prévu dans la loi (inchangée). Selon le § 3a al. 3 Nr. 1 de la loi sur la TVA, les prestations en relation avec un immeuble situé en Allemagne sont en principe soumises à la TVA allemande, en particulier lorsqu'elles concernent la cession ou l'acquisition d'immeubles. L'administration fiscale précise dans ses instructions quels types de prestations sont concernés. Désormais, les prestations de conseil juridique en relation avec la transmission d'un immeuble ou de droits sur un immeuble (bail...) sont soumises à la TVA allemande dès lors que l'immeuble se trouve en Allemagne, et ce, même si la transaction n'a finalement pas lieu. Ainsi, non seulement la préparation d'un contrat de vente d'immeuble, mais aussi tout le conseil juridique afférent (due diligence, conseil pour le financement, prestations du notaire, conseil relatif à une clause fiscale...) sont considérés comme des prestations en relation avec un immeuble. Par contre, ne sont pas considérées comme en relation avec un immeuble les autres prestations juridiques ou fiscales de conseil immobilier, en dehors de toute opération concrète de vente, telles que l'audit juridique et fiscal d'un bien immobilier ou encore les prestations de conseil fiscal en relation avec la simple détention d'un immeuble.

\* \* \*

### DROIT DES AFFAIRES

#### 1. Marchés publics : création d'un registre de la concurrence

L'accès aux marchés publics va devenir plus difficile pour les entreprises ayant commis une

infraction, suite à l'entrée en vigueur le 29.07.17 d'une nouvelle loi.

Cette loi prévoit en effet la création d'un registre central de la concurrence qui deviendra opérationnel vers 2019/2020. À l'avenir, les autorités judiciaires et autres autorités publiques seront obligées de faire enregistrer les infractions commises par les entreprises.

En cas d'infractions graves (p.ex. corruption, blanchiment d'argent), l'entreprise sera obligatoirement exclue de l'accès aux offres publiques. Certaines infractions, notamment relevant du droit des cartels ou encore concernant des dispositions du droit du travail n'entraîneront qu'une exclusion facultative.

Avant d'attribuer le marché, les clients publics seront donc obligés de consulter le registre de la concurrence pour vérifier s'il existe des enregistrements concernant l'entreprise en question et s'il existe donc un motif d'exclusion du marché public.

## 2. Liberté d'établissement

Un arrêt de la Cour de Justice de l'Union Européenne (CJUE) du 25.10.17 (C-106/16 ; concernant le droit polonais) vient préciser la portée de la liberté d'établissement au sein de l'Union Européenne. Le transfert du siège statutaire, même sans transfert du siège réel, relève de la liberté d'établissement.

Selon la Cour, une société constituée en vertu du droit d'un État membre doit pouvoir se transférer dans un autre État membre sans être obligée de se liquider avec qu'elle ne soit radiée dans son pays d'origine (condition de son inscription au RCS de l'État cible). En conséquence, une disposition nationale qui exige sa liquidation préalable à sa radiation est contraire à la liberté d'établissement.

## 3. TGI de Francfort : Chambre commerciale anglophone

A partir du 01.01.18, le tribunal de grande instance de Francfort annonce la mise en place d'une chambre commerciale devant laquelle les affaires pourront être traitées en langue anglaise. Cette mesure tend à rendre plus attractive la compétence des tribunaux à Francfort pour les entreprises internationales afin de les inciter de se soumettre à la justice étatique et de choisir comme tribunal compétent le TGI de Francfort, notamment dans le contexte du Brexit imminent.

\* \* \*

## DROIT DU TRAVAIL

### 1. Nouveautés législatives à partir du 01.01.2018

#### ➤ Plafonds de la sécurité sociale 2018

	Allemagne ouest		Allemagne Est	
	Mois	Année	Mois	Année
Plafond de revenu Retraite publique générale	6.500	78.000	5.800	69.600
Plafond de revenu Retraite publique des travailleurs des mines	8.000	96.000	7.150	85.800
Plafond de revenu Assurance chômage	6.500	78.000	5.800	69.600
Maximum de l'obligation de s'assurer Assurance maladie et assurance dépendance	4.950	59.400	4.950	59.400
Plafond de revenu Assurance maladie et assurance dépendance	4.425	53.100	4.425	53.100
Valeur de référence sécurité sociale (revenu moyen des assurés)	3.045	36.540	2.695	32.340
Revenu moyen/an retraite publique	37.873			

(montants en Euro)

#### ➤ Retraite

- a) Taux de cotisation au régime de retraite publique à partir du 01.01.18
  - Régime général : 18,6 %
  - Travailleurs des mines : 24,7 %

- b) Entrée en vigueur de la loi portant sur l'amélioration de la prévoyance retraite d'entreprise

La loi portant sur l'amélioration de la prévoyance retraite d'entreprise (*Betriebsrente*) entrera en vigueur le 01.01.18. Elle introduit une nouvelle forme de prévoyance qui est celle du simple versement par l'employeur des cotisations à une retraite professionnelle souscrite auprès d'une compagnie d'assurance, sans que l'employeur soit tenu de garantir l'exécution par cette assurance. Cette forme de retraite doit être convenue par les partenaires sociaux dans une convention collective.

La mise en place d'un système général de conversion des salaires pour tous les salariés dans une convention collective sera dotée de la faculté pour chaque salarié de s'y opposer (« Opting-Out »).

La mise en place de retraites d'entreprise pour les salariés faiblement rémunérés sera facilitée par un écart partiel des montants perçus sur la base d'une retraite d'entreprise du calcul des retraites minimales de subsistance et des différentes prestations sociales dans le cadre de l'aide sociale (SGB XII). De leur côté, les employeurs recevront une subvention publique de 30 % (limitée à 144 euros) de leurs cotisations pour les salariés peu rémunérés (salaires mensuels jusqu'à 2.200 € bruts par mois) lorsque ces cotisations sont de l'ordre de 240 € à 480 € 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.

Les retraites perçues sur la base d'une prévoyance d'entreprise et financées par une retraite « Riester » seront exonérées de cotisations à l'assurance maladie et de dépendance

Après 3 ans d'ancienneté, les droits acquis d'une retraite d'entreprise sont maintenus même en cas de changement d'employeur.

#### ➤ **Redevance proportionnelle insolvabilité**

Le taux de redevance proportionnelle insolvabilité sera baissé de 0,09% à 0,06% à partir du 01.01.2018.

## **2. Offre de prestation de travail**

Dans un jugement du 08.09.17 (4 Sa 62/17), le tribunal du travail de Cologne a jugé que le droit d'obtenir son salaire nécessite une offre réelle de travail du salarié au bon endroit et aux bonnes conditions. Lorsque celui propose ses prestations par téléphone ou par email uniquement, sans venir personnellement et sans venir travailler réellement, l'employeur n'est pas obligé à rémunérer ce salarié. Cette question se pose souvent dans le cadre d'un préavis ou suite à une période de maladie, et il est recommandé à tout salarié qui souhaite réclamer par la suite son salaire de se rendre à son lieu de travail pour y offrir réellement de travailler, au lieu de faire cette proposition par moyen de communication à distance, et de bien documenter les différentes offres.

## **3. Régime des heures supplémentaires**

Dans un arrêt du 28.06.17, le tribunal régional du travail de Berlin et Brandebourg (15 Sa 66/17) a décidé que l'employeur qui est au courant de la prestation d'heures supplémentaires par un salarié doit être considéré comme les ayant acceptées. Les heures supplémentaires doivent alors être payées, les heures supplémentaires étant tolérées et reçues sciemment par l'employeur.



#### 4. Traitement égal de différents modèles de travail à temps partiel

Par arrêt du 09.11.17, la CJCE a déclaré illicite la différence de traitement entre des salariés à temps partiel travaillant moins de 5 jours par semaine (« travail à temps partiel vertical »), et des salariés travaillant également à temps partiel mais 5 jours par semaine (« travail à temps partiel horizontal »). En l'espèce, il s'agissait de traitement inégal au niveau de la sécurité sociale. Si ces salariés versent les mêmes cotisations à l'assurance chômage, leurs allocations en cas de chômage doivent également être les mêmes et ne pas dépendre du modèle de travail partiel choisi (C-98/15). Le modèle de travail partiel choisi ne doit pas non plus influencer la rémunération ou le régime des congés payés.

\* \* \*

### IMMOBILIER

#### 1. Constitutionnalité de la loi relative à la limitation des loyers d'habitation

Dans une affaire, similaire à celle jugée le 19.09.17 par le TGI (LG) de Berlin (67 S 149/17), le même tribunal a suspendu la procédure pour faire statuer préalablement la Cour constitutionnelle sur la constitutionnalité de la Loi relative à la limitation des loyers d'habitation (§ 556d BGB) (67 S 218/17). Comme dans l'affaire précédente (rapportée dans notre Lettre Allemagne n° 4), le tribunal considère cette loi contraire à l'art. 3 de la Loi fondamentale qui impose le traitement égal de situations comparables, et le traitement différent de situations inégales, dans la mesure où cette loi traite à l'identique tous les bailleurs en Allemagne, alors qu'il existe des disparités importantes entre les régions et communes allemandes au niveau des loyers. Cette inconstitutionnalité se manifesterait également dans le fait que la loi

n'est pas suffisamment précise dans la mesure où elle laisse de la marge politique aux gouvernements régionaux qui pourront par la suite faire usage de cette loi non seulement à l'aide de critères objectifs déterminés, mais également sur la base de leurs convictions politiques, ce qui rend la loi et les conséquences en découlant imprévisibles au citoyen.

Par arrêt du 06.12.17, le TGI (LG) de Munich I a par contre considéré constitutionnelle la Loi relative à la limitation des loyers d'habitation (14 S 10058/17), notamment en considérant que cette loi n'est pas contraire au droit à la propriété individuelle de l'art. 14 de la Loi fondamentale.

Le tribunal a cependant déclaré inapplicable l'ordonnance bavaroise relative à la protection de locataires, au motif qu'elle était imprécise et contrevenait au principe général de clarté des lois.

#### 2. Attestation de services de proximité

Dans un arrêt du 18.10.17, le TGI de Berlin oblige les bailleurs à établir (dans les délais) leurs relevés de charges annuelles de telle façon que les locataires puissent les utiliser fiscalement, notamment s'ils relatent des prestations de proximité (§ 35a EStG) (18 S 339/16).

#### 3. Résiliation du bail pour retard de paiement

Par arrêt du 13.10.17 (non définitif), le TGI de Berlin a décidé qu'en cas de retard du locataire dans le paiement des loyers, le bailleur ne peut prononcer qu'une résiliation extraordinaire comme prévu dans la loi, mais pas en même temps une résiliation ordinaire avec préavis. Dans ce cas, si la résiliation extraordinaire est reconnue illicite par un tribunal, le bailleur ne doit pas pouvoir se baser sur une résiliation ordinaire, les motifs et les conséquences de ces deux déclarations étant trop différents pour être basés sur les mêmes faits.

---

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](http://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

---