

INFOS

Deutsch-Französische

Franco-Allemandes

ISSUE # 1 - 2/2009

Sonderausgabe / Hors Série

La loi de finance allemande pour 2009

La fiscalité allemande est en permanence soumise à des modifications importantes qu'elles soient de nature législative, administrative ou jurisprudentielle. La loi de finances pour 2009 apporte un nombre important de modifications dont les plus importantes pour les sociétés sont énumérées ci-après :

1. La perte des déficits fiscaux

Avec la grande réforme fiscale de 2008, le maintien des déficits fiscaux des sociétés allemandes en cas de cession de sa participation, voire de restructuration interne limitée au seul pays de la société mère étrangère, est devenue dans la pratique dans la plupart des cas le plus souvent impossible.

La loi pour 2009 barre la route à un certain nombre d'optimisations ingénieuses qui permettaient de sauver une partie des déficits. Nous présenterons ci-après les deux schémas les plus usuels devenus impossibles après l'introduction de la loi de finance pour 2009.

a) Durant l'année 2008, la participation dans la société cible déficitaire était transférée (à l'intérieur ou à l'extérieur du groupe). Par le biais du transfert de la participation, la société cible perdait ses déficits fiscaux.

Or si la société acheteuse fusionnait avec la société cible avec effet rétroactif, soit à une date antérieure à la date du transfert des titres et que la fusion était opérée fiscalement à la valeur réelle, le déficit frappé de déchéance renaissait de ses cendres afin d'être utilisé en 2008 pour absorber les plus-values provenant de la fusion.

L'utilisation des déficits par le biais d'une restructuration avec effet rétroactif est désormais exclue pour toutes les opérations intervenant après le 28 novembre 2008.

b) En matière d'impôt sur les sociétés, tout changement au-delà de 25%, direct ou indirect, dans l'actionnariat de la société alle-

mande déficitaire emporte la perte des déficits fiscaux. Il en était autrement en matière de taxe professionnelle dès lors que le déficit se trouvait au sein d'une société de personnes et que le changement d'actionnariat était seulement indirect.

Le schéma retenu était alors le suivant : la société déficitaire apportait son activité - avant que ses titres ne soient transférés - à une société de personnes. Le déficit en matière de taxe professionnelle était alors transféré - par le biais de l'apport - à la société de personnes. Ce n'est seulement dans un deuxième temps, que la participation dans la société apporteuse était transférée. Ainsi il n'avait qu'un changement indirect d'associé au niveau de la société de personnes. En conséquence, le déficit en matière de taxe professionnelle était maintenu.

Désormais, le déficit en matière de taxe professionnelle est également frappé de déchéance en cas de changement indirect d'associé d'une société de personnes.

2. Déficit réalisés à l'intérieur d'un autre pays de l'Union européenne

Désormais les déficits réalisés à l'intérieur d'un autre pays de l'Union européenne peuvent être imputés sur les bénéfices réalisés en Allemagne si la convention fiscale prévoit la méthode d'imputation.

En revanche, si la convention fiscale prévoit la méthode d'exonération, le déficit réalisé à l'étranger n'est pas pris en compte. Ainsi, la prise en compte du déficit par le biais de l'application du taux effectif est supprimée si la convention fiscale prévoit la méthode d'exonération.

Puisque la plupart des conventions fiscales conclues par l'Allemagne prévoit la méthode d'exonération telle que la convention franco-allemande en matière de revenus fonciers et de bénéfices industriels et commerciaux, la loi de finance pour 2009 barre ainsi le plus souvent la route à la prise en compte des déficits générés à l'étranger.

3. Comptabilité électronique tenue à l'étranger

Sur agrément, la filiale allemande d'un groupe étranger peut faire tenir la comptabilité par voie électronique à partir de l'étranger. L'administration fiscale allemande exige toutefois d'avoir accès à la comptabilité électronique.

Tout manquement en la matière est sanctionné par une pénalité lourde dont le montant peut aller jusqu'à 250 k€..

4. La banque finançant un projet immobilier est désormais privée d'une exonération en matière de taxe professionnelle

Le schéma suivant visait essentiellement à permettre à la banque finançant un projet immobilier de bénéficier d'une exonération en matière de taxe professionnelle :

La banque finançant le projet immobilier prenait une participation minimale en qualité de commanditaire dans une société immobilière sous forme de société en commandite simple de droit allemand (GmbH & Co KG), chargée d'acquiescer un portefeuille immobilier.

Par cette prise de participation, la banque n'était pas imposée à la taxe professionnelle sur les produits d'intérêt (la taxe professionnelle fait en moyenne 14 à 15% du total de la charge d'impôt en Allemagne). En plus, elle bénéficiait de droits de contrôle renforcés en raison de son statut d'associé.

Désormais cette exonération en matière de taxe professionnelle ne peut plus s'appliquer aux produits d'intérêt attribués à la banque.

En revanche l'autre avantage d'un tel schéma, à savoir l'inapplicabilité de la règle allemande de sous-capitalisation limitant la déductibilité des charges financières (« Zins-schranke ») est maintenu.

5. Allègement en matière de taxe professionnelle pour les sociétés de leasing et factoring

En droit commun, les charges financières déductibles en matière d'impôt sur les sociétés sont réintégrées dans la base d'imposition en matière de taxe professionnelle pour 25% de leur montant.

Sur demande expresse, les sociétés de leasing et de factoring peuvent être affranchies de cette réintégration si elles effectuent exclusivement des opérations de banque. La mesure comporte même un effet rétroactif au 1er janvier 2008. En contrepartie, ces sociétés seront soumises à l'autorité de tutelle de la BaFin, l'autorité de contrôle des établissements bancaires allemands.

6. Charges financières dues aux associés d'une société de personnes résidant à l'étranger

Si un associé résidant à l'étranger accorde un emprunt à une société de personnes allemande, cette dernière constate fiscalement à la fois une charge d'intérêt au titre de la charge liée à l'emprunt mais également un produit correspondant à la rémunération accordée au créancier associé résidant à l'étranger. De ce fait, l'emprunt n'a en principe aucun impact sur le résultat fiscal allemand alloué à l'associé prêteur et imposé à son nom en Allemagne.

Cette disposition de droit interne est également applicable s'il existe une convention fiscale avec un pays tiers (règle dite du treaty override). Ainsi, elle a pour effet d'aboutir dans la plupart des cas à une double imposition du produit d'intérêt. En effet, la plupart des conventions fiscales attribuent le droit d'imposer au seul pays de résidence du créancier. Ce pays imposera donc également ce revenu au niveau de l'associé prêteur.

Cette disposition législative a pourtant également un bon côté : elle donne un second souffle aux montages de double dip dont bénéficient les sociétés françaises en Allemagne par ailleurs.

En conclusion, la loi de finance 2009 comporte malgré un grand nombre de modifications particulières peu de changements importants.

Côté allourdissement, elle étend pour l'essentiel le champ d'application des règles de limitation de la déductibilité et de l'utilisation des déficits qu'ils soient réalisés en Allemagne ou à l'étranger. Par ailleurs, elle limite la déductibilité des charges financières dans certains cas transfrontaliers. Enfin, elle allourdit l'imposition de certains montages immobiliers.

Côté allègement : elle réduit l'imposition des sociétés leasing et factoring et elle ouvre la voie aux groupes étrangers pour la tenue de la comptabilité de leur filiale allemande par voie électronique à l'étranger.

Malgré ce calme relatif en matière de fiscalité allemande, une nouvelle grande réforme fiscale se prépare déjà derrière les coulisses pour 2010. En effet, les élections législatives allemandes du mois de septembre 2009 mettront probablement un terme à la grande coalition des chrétiens-démocrates et des socialistes. Et il y a fort à parier que ce changement politique s'accompagnera d'une nouvelle grande réforme fiscale.

Ainsi un constat demeure : la fiscalité allemande est en perpétuel mouvement. Elle nous réservera aussi à l'avenir de grandes surprises qu'il est important d'appréhender à temps afin d'en tirer profit.

frank.lautenbach@mazars.de

Änderungen bei der Körperschaft- und Gewerbesteuer durch das Jahressteuergesetz 2009

Die wesentlichsten Änderungen bei der Körperschaft- und Gewerbesteuer werden im Folgenden kurz dargestellt.

Untergang des Verlustvortrags bei Transaktionen und Umstrukturierungen

Den folgenden beiden - im Anschluss an den 2008 eingeführten § 8c Körperschaftsteuergesetz - Verlustnutzungsmodellen ist durch das Jahressteuergesetz 2009 ein jähes Ende gesetzt worden:

Erstens konnten bisher nach § 8c Körperschaftsteuergesetz untergegangene Verlustvorträge zur Nutzung reaktiviert werden, wenn der verlustverursachende Betrieb nach Erwerb rückwirkend und unter Aufdeckung der stillen Reserven auf einen Zeitpunkt vor dem schädlichen Anteilswechsel umgewandelt oder eingebracht wurde. Zweitens konnte durch Ausgliederung des verlustbringenden Betriebs in eine Personengesellschaft und erst anschließende Veräußerung der Anteile der einbringenden Gesellschaft, der gewerbesteuerliche Verlustvortrag gerettet werden. Mit Einführung des Jahressteuergesetzes 2009 gehen gewerbesteuerliche Verluste auf Ebene der Personengesellschaft auch bei mittelbaren Anteilsveräußerungen verloren.

Berücksichtigung von Verlusten aus EU- Ländern

Die Verlustabzugsbeschränkung für Auslandsverluste des § 2a EstG gilt nach dem Jahressteuergesetz 2009 nicht mehr für Verluste aus dem EU-Ausland.

Soweit in einem DBA mit einem EU-Staat die Anrechnungsmethode vereinbart ist, werden die ausländischen Verluste deshalb wie inländische Verluste berücksichtigt. Ist dagegen

in dem DBA mit dem EU-Staat die Freistellungsmethode vorgesehen, ist neben der Verlustberücksichtigung der positive wie auch der negative Progressionsvorbehalt ausgeschlossen.

Elektronische Buchführung

Die Finanzverwaltung kann die Verlagerung der elektronischen Buchführung in das EU-Ausland auf Antrag bewilligen, sofern der Datenzugriff der Finanzverwaltung gewährleistet ist.

Gewerbsteuerbefreiung bei Grundstücksunternehmen

Die erweiterte Kürzung für Grundstücksunternehmen in der Rechtsform von Personengesellschaften ist nur noch in Bezug auf Vergütungen für die Überlassung von Grundbesitz möglich (und scheidet folglich für andere Sondervergütungen - insbesondere Zinserträge - an Gesellschafter aus).

Gewerbesteuerliche Hinzurechnung

Die Befreiung der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung von Schuldentgelten gemäß § 8 Nr. 1 let. a Gewerbesteuergesetz wird rückwirkend ab 2008 auf Leasing- und Factoringunternehmen auf Antrag ausgedehnt.

Zinszahlungen an ausländische Mitunternehmer

Zinsen in Form von Sondervergütungen an ausländische Mitunternehmer sind steuerlich als Unternehmensgewinne zu qualifizieren und damit der deutschen Besteuerung zu unterwerfen. Etwas anderes gilt nur, wenn das einschlägige DBA explizit eine abweichende Regelung für Sondervergütungen enthält.

frank.lautenbach@mazars.de

CONTACTS FRANCO-ALLEMANDS / IHRE KONTAKTE IM DEUTSCH-FRANZÖSISCHEN BEREICH

Berlin

+49 30 200774-0

Audit: Pierre Zapp WP EC

pierre.zapp@mazars.de

Düsseldorf

+49 211 8399-0

Audit: Dr. Patrice de Folleville WP StB

patrice.de.folleville@mazars.de

Law: Dr. Michael Schley (German Law) RA

michael.schley@marccuspartners.de

Outsourcing: Carsten Schlaewe StB

carsten.schlaewe@mazars.de

Frankfurt am Main

+49 69 96765-0

Audit: Jean-Marc Fournier WP EC

jean-marc.fournier@mazars.de

Tax: Dr. Stefan Lutz (German Tax) WP StB

stefan.lutz@mazars.de

www.mazars.com

Guillaume Rubechi (French Tax) Avocat RA

guillaume.rubechi@marccuspartners.com

Law: Gilles Dubois (German Law) Avocat RA

gilles.dubois@marccuspartners.com

München

+49 89 21636-0

Audit: Helge Schäfer WP StB

helge.schaefer@mazars.de

Lyon

+33 (0)4 26 84 52 52

Outsourcing / Tax: Isabelle Courbière EC

isabelle.courbiere@mazars.fr

Paris La Défense

+33 (0)1 49 97 60 00

Audit: Jean-Paul Stévenard EC

jean-paul.stevenard@mazars.fr

Paris

+33 (0)1 53 53 02 80

Tax: Jacques-Henry de Bourmont (French Tax)

Avocat RA

jh.debourmont@marccuspartners.com

Dr. Bernd Sagasser (German Tax) RA StB

bernd.sagasser@marccuspartners.com

Law: Yann François (French Law) Avocat

yann.francois@marccuspartners.com

Dr. Antje Luke (German Law) RA

antje.luke@marccuspartners.com

Strasbourg

+33 (0)3 88 24 25 85

Audit / Outsourcing: Jean Louis Koessler EC

jean-louis_koessler@mazars.fr

Law: Andreas Spitz (French Law) Avocat

andreas.spitz@marccuspartners.com

Tax: Patrick Glebocki (French Tax) Avocat

patrick.glebocki@marccuspartners.com

www.marccuspartners.com

Rédacteur / Verfassers : Guillaume Rubechi