

S'IMPLANTER EN ALLEMAGNE

GUIDE PRATIQUE POUR LES ENTREPRISES FRANÇAISES

(3ÈME EDITION : 31.01.2010)

Diem & Partner Rechtsanwälte - Hölderlinplatz 5 - D-70193 Stuttgart
Tel. +49 (0)711-2285450 - Fax +49 (0) 711-2265570
eMail: ra@diempartner.de - Internet: www.diempartner.com
Blog : www.tout-droit-en-allemande.com

Adamas - 55 boulevard des Brotteaux F-69455 Lyon Cedex 06
5 rue de Castiglione F – 75001 Paris
Tél. +33 (0)4 72 41 15 75 - Fax +33 (0)4 72 41 15 74
eMail: lyon@adamas-lawfirm.com - Internet: www.adamas-lawfirm.com

Contacts :

Jean-Gabriel RECQ

Diem & Partner Rechtsanwälte
Tel. +49 (0)711-2285450
eMail : jgrecq@diempartner.de

Denis SANTY

Adamas
Tel. +33 (0)4 72 41 15 75
eMail : denis.santy@adamas-lawfirm.com

© 2010

Les informations contenues dans cet ouvrage ne remplacent par les conseils d'un avocat ou d'un expert comptable. Aucune responsabilité ne peut être encourue si une ou des informations s'avèreraient inexactes malgré le soin de recherche des auteurs.

Cette brochure a été réalisée par Jean-Gabriel Recq, Avocat/Rechtsanwalt, Denis Santy, Avocat, Dr. Daniel Sven Smyrek, Avocat/Rechtsanwalt et Uwe Horwath, Rechtsanwalt, tous avocats dans les cabinets Diem & Partner et Adamas.

Les cabinets Diem & Partner et Adamas ont créé un département franco-allemand qui conseille les entreprises françaises dans le développement de leurs affaires en Allemagne (implantation, acquisition d'entreprise, contrats, distribution, relations humaines) ainsi que les entreprises allemandes désirant exporter et investir en France.

Ce département franco-allemand est composé de Jean-Gabriel Recq, Dr. Daniel Sven Smyrek, Uwe Horwath du cabinet Diem & Partner ainsi que de Denis Santy et Barbara Bertholet du cabinet Adamas. Les responsables de ce département sont, chez Diem & Partner Jean-Gabriel Recq, également Conseiller du Commerce Extérieur pour la France et, chez Adamas, Denis Santy.

Cette brochure vise à donner un aperçu synthétique des points importants sur lesquels l'attention des entreprises françaises souhaitant s'implanter en Allemagne doit être attirée. Le contenu de ce document est actualisé régulièrement (1ère Edition : 01.09.2005). Cette version est actualisée au **31.01.2010**. Il est possible d'obtenir des informations supplémentaires sur les sites de Diem & Partner et de Adamas. Ce document ne saurait se substituer aux conseils de spécialistes.

Diem & Partner Rechtsanwälte - Hölderlinplatz 5 - D-70193 Stuttgart

Tel. +49 (0)711-2285450 - Fax +49 (0) 711-2265570
eMail: ra@diempartner.de - Internet: www.diempartner.com

Blog : www.tout-droit-en-allemande.com

Adamas - 55 boulevard des Brotteaux F-69455 Lyon Cedex 06

Tél. +33 (0)4 72 41 15 75 - Fax +33 (0)4 72 41 15 74
eMail: lyon@adamas-lawfirm.com- internet: www.adamas-lawfirm.com

Adamas - 5, rue de Castiglione F-75001 Paris

Tél. + 33 (0)1 53 45 92 22 - Fax + 33 (0)1 53 45 92 20
eMail: Paris@adamas-lawfirm.com – internet: www.adamas-lawfirm.com

Diem & Partner Rechtsanwälte est membre du réseau **Advoselect EWIV** et actionnaire de **Advoselect Service AG**.

I. Introduction

L'implantation d'une entreprise française en Allemagne peut s'avérer une opération complexe. Toutefois, les entreprises françaises sont souvent surprises par la simplicité, la flexibilité et l'efficacité du système juridique allemand en particulier vis à vis des PME. La comparaison d'une feuille de salaire française et allemande en est le meilleur exemple.

L'activité économique des entreprises françaises en Allemagne n'est soumise à aucune autre restriction que celles imposées aux entreprises allemandes elles-mêmes. Aucune autorisation ou déclaration particulière n'est exigée des entrepreneurs français.

II. Droit des sociétés

Toute entreprise française peut constituer une société en Allemagne ou acquérir une société allemande existante (en acquérant son capital ou ses actifs). Le choix de la forme sociale dépend des circonstances et il est recommandé d'en discuter au préalable avec un avocat. L'avocat élabore le projet des statuts de la société, représente les fondateurs aux rendez-vous notariés et procède aux immatriculations auprès du registre du commerce (Handelsregister). Quelques-unes des principales formes sociales envisageables sont présentées ci-après.

1. Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH)

La GmbH (SARL) est une personne juridique, c'est-à-dire une entité qui a sa propre personnalité distincte de celle de ses associés, propriétaires des parts sociales. Les associés ne sont pas personnellement responsables des engagements pris par la société (sauf s'ils portent délibérément atteinte au patrimoine de la société en la vidant de ce patrimoine pour qu'elle ne puisse pas répondre de ses engagements). La GmbH

est représentée par un ou plusieurs gérants. Si plusieurs gérants sont nommés, ils représentent la société ensemble, sauf décision des associés qui confie à l'un ou plusieurs d'entre eux des pouvoirs de représentation individuels (dont mention doit être portée au registre de commerce). Sauf dérogation accordée par les associés (laquelle doit également être mentionnée au registre de commerce), le gérant ne peut pas conclure de contrat au nom de la société, avec lui-même ou avec une autre société qu'il représente. L'assemblée des associés prend les décisions principales de la vie sociale de la société et peut modifier les statuts. A la différence du système français, le gérant doit suivre les instructions que lui donne l'assemblée des associés.

a) avantages

La responsabilité limitée des associés au montant de leurs apports en capital (min. 25 000 €) constitue l'un des avantages de la GmbH. Si les associés ont entièrement libéré leurs apports, ils ne sont plus responsables sur leurs biens personnels. Un autre avantage de la GmbH réside en ce que les associés n'ont pas à gérer la société eux-mêmes (Selbstorganschaft) mais peuvent désigner un mandataire social, le gérant (Fremdorganschaft), de sorte qu'aucune présence permanente en Allemagne n'est requise des associés. Les parts sociales d'une GmbH sont plus facilement transmissibles que les parts d'une société de personnes (voir points 2. et 3). Une GmbH peut être constituée par une seule personne, physique ou morale (Ein-Personen-GmbH). Lorsqu'elle exerce une activité artisanale, il suffit que le chef d'entreprise remplisse les conditions d'accès à la profession, les associés ne devant pas justifier d'une qualification particulière. Sur le plan fiscal la GmbH est – comme la AG – imposée à l'impôt sur les sociétés au taux de 15%, ce qui, compte tenu de la taxe professionnelle, porte l'imposition des bénéfices à environ 29% (le taux de la taxe professionnelle varie selon les communes, mais n'est due qu'en cas de bénéfice ; elle est déductible). Le taux d'imposition des sociétés de personnes correspond au taux

d'imposition sur le revenu qui, à partir de 52.882 € est de 42% et, à partir de 250.731 €, est de 45%. En raison de la concurrence des formes juridiques sur le plan européen, la GmbH allemande a été réformée de manière significative. Outre la diminution du capital social minimum requis, la « *Unternehmergeellschaft* » (*haftungsbeschränkt*) ou « *UG* », version allégée de la GmbH, offre d'autres avantages : statuts type, simplification et accélération de la procédure d'enregistrement, plus de flexibilité dans la répartition du capital (part à 1 € possible), simplification des règles de responsabilité en cas d'apport. La UG vise à faciliter la création d'une société pour les jeunes entrepreneurs qui ne peuvent pas apporter les fonds propres nécessaires lors de la constitution de la GmbH. En contrepartie, 25% du résultat net de la UG doit être passée en réserve. Par simple décision des associés, le capital social peut être porté à 25.000 € notamment par conversion des réserves. La UG se transforme alors en GmbH.

b) *inconvénients*

Si on la compare avec une société de personnes (commandite par exemple), les principaux inconvénients d'une GmbH sont les frais élevés de constitution (capital social, statuts notariés, voire parfois bilan d'ouverture) et de modification de statuts/gérance et les faibles possibilités de contrôle par des organes externes (le gérant est vis-à-vis des tiers seul maître à bord). Sur le plan administratif, la GmbH n'a pas besoin d'un secrétariat juridique particulier comme en France. Les décisions ordinaires des associés ne sont pas soumises à une forme particulière.

c) *constitution*

Pour constituer une GmbH il faut d'abord conclure les *statuts* (*Satzung*). Selon l'importance du projet, il peut être opportun de solliciter l'assistance d'un avocat. Les statuts doivent être *authentifiés par acte notarié*. Cela peut être effectué par un notaire allemand ou à l'ambassade allemande en France. Depuis la réforme, pour la création d'une UG,

l'intervention d'un notaire n'est pas nécessaire si les associés utilisent le modèle prévu par la loi et si les signatures des associés sont *certifiées*. La certification peut avoir lieu de manière électronique et le notaire pourra envoyer les statuts par voie électronique aux autorités compétentes pour qu'elles opèrent directement l'inscription au registre du commerce. Elle peut se faire aussi devant un notaire français. La société acquiert la personnalité juridique à partir de son inscription au registre du commerce. Avec la nouvelle réforme, cette inscription pourra se faire rapidement puisqu'elle ne nécessitera plus d'être en possession au préalable des autorisations administratives permettant l'exercice de certaines activités. Au moment de l'inscription au registre, au moins la moitié du capital social doit être versée sur le compte de la société. S'il s'agit d'une *Ein-Personen-GmbH* (société unipersonnelle), l'intégralité du capital doit être versée à moins que des garanties n'aient été données. Avec la réforme, l'associé unique ne sera plus obligé de constituer de garantie s'il ne libère pas entièrement le capital au moment de l'inscription au registre du commerce. En cas de constitution par apport en nature, c'est-à-dire lorsque les apports ne se font pas en numéraire, ces derniers doivent être entièrement libérés et faire l'objet d'un rapport sur leur valeur (*Sachgründungsbericht*). Les apports en industrie ne sont pas possibles.

La société est autorisée à débiter son activité avant même l'achèvement de la constitution. Dans ce cas toutefois, les associés sont responsables sur leurs biens personnels jusqu'à l'inscription au registre du commerce.

2. **Les sociétés de personnes (OHG, KG)**

Les sociétés de personnes ont au moins deux associés. Lorsque des actes sont conclus au nom de la société, ses associés sont en principe aussi personnellement responsables. Pour mettre en cause la responsabilité des

associés, il faut assigner tant la société que ses associés.

Dans la société en nom collectif allemande, la « Offene Handelsgesellschaft » (OHG), tous les associés sont responsables à hauteur de leur patrimoine personnel, alors que dans la société en commandite allemande, la Kommanditgesellschaft (KG), à côté du commandité qui est gérant personnellement responsable, existent un ou des commanditaires qui ne sont responsables qu'à hauteur de leurs apports. Les sociétés de personnes sont représentées par leurs associés (Selbstorganshaft), c'est-à-dire que la gérance ne peut être confiée à des tiers.

a) *avantages*

Dans la mesure où la société de personnes est représentée par ses associés, le contrôle de la société par ces derniers est plus important que dans la GmbH. Les frais de constitution d'une société de personnes sont inférieurs à ceux d'une société de capitaux. Il n'y a notamment pas de capital minimum imposé et les statuts ne doivent pas être authentifiés par acte notarié.

A cause de la transparence fiscale des sociétés de personnes (les bénéfices de la société de personnes sont imposés au niveau des associés et non de la société), les pertes de la société peuvent être imputées sur des bénéfices obtenus par ailleurs par l'associé. Cette forme de société permet de fait une « intégration fiscale ».

b) *inconvenients*

Le principal inconvénient de la société de personnes par rapport à la société de capitaux est la responsabilité personnelle des associés sur leurs biens personnels. La responsabilité ne peut être limitée que dans la Kommanditgesellschaft et seulement pour les commanditaires. La cession de parts est plus difficile que dans la société de capitaux (GmbH ou AG), puisqu'en principe chaque associé doit donner son accord.

c) *constitution*

Les statuts de la société n'ont pas besoin d'être authentifiés ce qui rend la constitution plus simple que pour une société de capitaux. Selon la complexité du projet, le conseil d'un avocat et d'un expert comptable peut là aussi être opportun, ne serait-ce que pour prévoir les modalités de transmission des parts (par exemple en cas de décès d'un associé) et une optimisation de la fiscalité.

d) La GmbH & Co KG

La GmbH & Co. KG est un mélange de différents types de sociétés issues de la pratique. Très répandue en Allemagne (130.000) et inconnue en France, la GmbH & Co KG est une commandite dans laquelle l'associé commandité et indéfiniment responsable est une GmbH (dont la responsabilité des associés est limitée à leurs apports). Cette forme juridique est souvent appréciée pour des raisons juridiques (pas de capital social, flexibilité, pas de frais de notaires), fiscales (transparence fiscale) et comptables (simplicité). Il est désormais possible de créer aussi une SARL ou SA Co. KG, donc une société en commandite avec comme associé commandité une SARL ou une SA française. Cette forme de société doit être envisagée quand l'activité exercée en Allemagne n'est pas susceptible de risques particuliers ou lorsque l'entité allemande agit comme agent de la maison mère (pas d'engagements vis-à-vis des tiers).

3. Les sociétés civiles (Gesellschaft bürgerlichen Rechts GbR, BGB-Gesellschaft)

La forme sociale la plus simple est la société de fait ou société civile, appelée la « GbR ». Les statuts n'ont pas besoin d'être écrits, bien que cela soit recommandé. Cette forme sociale est peu pratiquée dans les relations franco-allemandes, sauf éventuellement pour les accords de coopération (joint-venture). La société civile n'a pas de personnalité juridique. Toutefois la jurisprudence lui reconnaît la possibilité d'être partie à un

procès sans qu'il soit nécessaire d'assigner tous les associés de cette GbR.

4. Commerçant indépendant

Une personne seule ne peut pas constituer de société de personnes. Elle peut toutefois travailler comme commerçant indépendant. Elle doit s'inscrire au registre du commerce comme commerçant (Kaufmann) quand l'entreprise qu'elle exerce a une certaine taille et requiert un certain degré de gestion. Elle peut aussi s'inscrire volontairement au registre du commerce.

Le commerçant indépendant est responsable pour tous les engagements commerciaux de façon illimitée, y compris sur son patrimoine personnel. Il est enregistré au registre du commerce sous la forme « *eingetragener Kaufmann* » (commerçant enregistré). On retrouve cette forme d'exercice d'activité commerciale principalement chez les distributeurs intégrés de la grande distribution, par exemple les franchisés.

5. Société anonyme [pourquoi après le commerçant indépendant ?] (Aktiengesellschaft AG)

La société anonyme allemande, appelée la « AG » était, en raison de l'importance des frais de constitution et de la lourdeur de sa structure juridique, la forme sociale traditionnellement réservée aux grandes entreprises. Elle est devenue également appréciée par les plus petites entreprises, car seule cette forme sociale permet l'introduction en bourse. Elle possède en tant qu'entité sa propre personnalité juridique et est seule responsable de ses engagements. La AG est dirigée par le directoire de manière collégiale, lui-même contrôlé par un conseil de surveillance. Les associés (actionnaires) peuvent faire valoir leurs intérêts au cours de l'assemblée générale siégeant régulièrement. Les parts sociales (actions) d'une AG sont, en principe, cessibles sans restriction. Il n'existe pas en Allemagne de Société par Actions Simplifiée (SAS).

Il existe toutefois une « kleine » AG qui, en fait, est une AG ordinaire, avec un seul actionnaire et bénéficie d'un régime simplifié pour la tenue des assemblées générales ordinaires. Cette « kleine » AG est principalement utilisée dans les groupes.

6. Société anonyme européenne ou la Societas Privata Europeas (SPE)

Depuis le 8 octobre 2004 il est possible de constituer en Allemagne une société anonyme européenne (SE) au capital de 120.000 €. Cette forme de société nécessite au minimum une double nationalité des fondateurs. Ce type de société ne se constitue pas ex-nihilo mais présuppose des sociétés déjà existantes qui, soit fusionnent, soit créent un holding ou une filiale commune. La SE convient plus à des grosses structures. Elle reste toutefois un outil intéressant en matière de joint-venture.

Une autre structure européenne existera, en principe, à partir du 1^{er} juillet 2010, la Societas Privata Europeas (SPE). C'est une forme sociale valable dans tous les pays de l'Union Européenne et régie directement par un règlement européen (comme le GEIE). Une SPE franco-française est possible avec des filiales SPE dans l'UE, donc en Allemagne. La SPE est une société à responsabilité limitée avec un capital minimum de 1 €. Sa constitution ne requiert pas l'intervention d'un notaire, ni pour le transfert de parts. Ses statuts sont très flexibles. Le registre des associés est sous la responsabilité du ou des gérants mais est accessible aux tiers. Les apports en industrie sont possibles en plus d'autres apports. La direction est simple : chaque gérant représente la SPE individuellement sauf dispositions contraires des statuts, les gérants sont soumis aux instructions des associés. Enfin le siège juridique de la SPE peut être distinct sur siège de son administration centrale (une SPE peut donc être constituée en France pour avoir une activité exclusivement en Allemagne).

7. Autres formes sociales

Parmi les autres formes sociales figurent la société en participation (Partnergesellschaft) à comparer avec la SP française et le groupement européen d'intérêt économique (GEIE) (Europäische Wirtschaftliche Interessenvereinigung EWIV). Ils sont structurellement similaires à la OHG. La société en commandite par action (Kommanditgesellschaft auf Aktien KGaA) a une structure proche de la AG avec la particularité qu'au moins un associé, en plus de la société elle-même, est personnellement responsable pour les engagements de la société. L'association enregistrée (eingetragene Genossenschaft e.G.) est également une forme sociale qui se rencontre dans le monde économique. Les exemples les plus connus sont les banques Volksbank et Raiffeisenbank, mais des coopératives agricoles prennent également activement part à la vie économique.

8. Coûts de constitution d'une société

Les principaux coûts sont ceux du notaire, du registre du commerce et de la chambre de commerce et de l'industrie. A côté de ces coûts inhérents à la constitution, il faut souvent aussi prendre en compte, les honoraires d'avocats et d'experts comptables.

Les frais de notaire se calculent en fonction du montant de l'opération qui correspond au montant du capital social de la société à constituer. Pour l'authentification des statuts d'une GmbH ayant un capital social de 25.000 €, il faut compter aujourd'hui 170 € HT. Viennent s'ajouter les coûts de certification de la nomination du gérant, de la liste des associés et de l'immatriculation au registre du commerce à hauteur de 260 € HT, soit au total environ 430 € HT. Les coûts d'enregistrement au registre du commerce dépendent également du montant de l'opération et s'élèvent, pour la constitution d'une GmbH ayant un capital social de 25.000 €, à un montant compris entre 400 € et 450 € à l'heure actuelle. D'autres frais minimes doivent être pris en compte

pour la publication de l'insertion au registre du commerce et la déclaration à l'administration des activités professionnelles (Gewerbeamt).

Pour la UG, les frais de notaire seront considérablement moins élevés si les fondateurs recourent aux statuts types.

Les avocats facturent en général sur la base d'une convention d'honoraires soit au forfait soit au temps passé, selon un taux horaire. Si ces coûts doivent être supportés par la société en constitution, cela doit être expressément prévu par les associés. Dans le cas contraire, les associés sont personnellement responsables du paiement de ces honoraires.

9. L'implantation d'une succursale

Une entreprise française peut également créer une succursale sans personnalité juridique propre. La succursale doit être déclarée dans les formes prévues aux articles §§ 13 s. HGB (Handelsgesetzbuch ≈ Code de commerce). Les organes représentant la société française s'engagent à procéder à l'immatriculation. La succursale en Allemagne est alors soumise au droit français en ce qui concerne son organisation interne et son statut juridique. Par contre, sont soumis à la loi allemande les questions concernant la procuration et la représentation ainsi que la comptabilité et la participation du personnel. Une nouvelle pratique s'est développée, issue des décisions de la Cour de Justice Européenne qui reconnaît la possibilité pour une société étrangère de se constituer à l'étranger « pour la forme », d'ouvrir une succursale en Allemagne à partir de laquelle elle exerce toute son activité. L'avantage est clair pour un investisseur français : de fait, il bénéficie en Allemagne des avantages du droit français (par exemple capital minimum de 1 € au lieu de 25.000 € pour une Sarl) et évite les inconvénients du droit allemand (par ex. frais de notaire). Dans la pratique ce sont plutôt des Ltd anglaises qui se créent de la sorte en Allemagne. La constitution par ce moyen

en Allemagne d'une SARL française pose un problème de taille. La SARL constituée en France et seulement active en Allemagne à travers sa succursale risque d'être dissoute en France faute d'activité dans ce pays.

10. Société en stock (Vorratsgesellschaft)

Au lieu de constituer une société, il est possible d'acquérir une société déjà constituée et enregistrée au registre de commerce avec un capital de 25.000 € bloqué sur un compte bancaire, ce que l'on appelle une société en stock. Ceci a plusieurs avantages. D'abord les coûts et les délais de constitution (pour une GmbH entre 2 à 6 semaines, pour une AG entre 4 semaines et 3 mois) sont réduits. Ensuite la société peut immédiatement être active sans que ses associés soient personnellement responsables des pertes générées par la Sarl ou la SA. En cas de constitution, les associés qui prennent un engagement au nom de la Sarl qui non seulement dépasse le capital social mais en plus crée une perte avant l'enregistrement de la société au registre de commerce, sont responsables personnellement à hauteur de la perte. Quelques sociétés spécialisées – telles que D&P Services und Vermögentreuhandsgesellschaft mbH (DPS) – ou des cabinets d'avocats proposent le système des « sociétés en stock » (Vorratsgesellschaft). Il s'agit ici de GmbH ou AG qui ont été constituées et enregistrées dans le seul but d'être revendues, d'où leur nom. Ces sociétés ne doivent pas être confondues avec les sociétés qui ont été désactivées (Mantelgesellschaft). En ce qui concerne ces dernières, il faut faire attention à des risques souvent difficilement quantifiables : passifs cachés, solidité défailante / garanties défailtantes, risques de mise en jeu de la responsabilité pour des transactions antérieures au rachat de l'entreprise. Les sociétés en stock sont par principe « saines ». Le capital est entièrement libéré, les coûts de constitution sont acquittés,

l'enregistrement au registre du commerce est fait, il n'y a encore eu aucune activité commerciale susceptible d'engendrer un risque. Le prix d'achat d'une société s'élève au montant de son capital social – que l'on retrouve sur le compte bancaire de la société – et un agio (pour DPS de 10%). A ce prix s'ajoutent les frais de transmission à l'acheteur ainsi que les frais de modification éventuelle des statuts ou de transfert de siège ; ces frais peuvent être calculés à l'avance. Avec une telle société, l'activité commerciale peut démarrer immédiatement, même si un certain délai doit encore s'écouler avant que les formalités relatives au changement de siège social, de dirigeants et d'associés soient accomplies.

Ces sociétés en stock risquent de voir leur popularité croissante se réduire avec la nouvelle réforme. Elles restent toutefois intéressantes pour les créateurs d'entreprise étrangers. Dans ce cas il est préférable de passer par une UG en stock.

11. Enregistrement, papier à lettre

Toutes les sociétés – sauf les GbR – sont inscrites au registre de commerce. Les informations suivantes peuvent être obtenues du registre de commerce : dénomination sociale, objet social, ville du siège ou de l'établissement, gérance y compris limitation de pouvoirs, les associés indéfiniment responsables. Les statuts et la liste des associés (sauf pour les AG) peuvent être aussi obtenus. Depuis le 1^{er} janvier 2007, ces informations peuvent être obtenues à partir du site internet www.handelsregister.de sur lequel est publiée l'inscription au registre du commerce. Les bilans annuels doivent être enregistrés et publiés (aussi depuis le 1^{er} janvier 2007) également directement sur ce site.

Les papiers à lettre doivent mentionner la dénomination sociale, l'adresse du siège ou de l'établissement, le registre compétent et le n° d'immatriculation ainsi que le nom des représentants légaux. La mention du capital social n'est pas

obligatoire. D'autres mentions d'ordre fiscal doivent être mentionnées.

III. Droit commercial

En Allemagne prévaut en principe la liberté du commerce. Néanmoins, l'industriel ou le commerçant est tenu de déclarer le début de son activité au *Gewerbeamt* (administration des activités professionnelles) de la commune où il s'implante, à Berlin au *Bezirksamt, Abteilung Wirtschaft*. C'est l'immatriculation (*Gewerbeanzeige*). Exceptionnellement l'industriel ou le commerçant doit, notamment dans les secteurs d'activité de l'artisanat, de la gastronomie et du voyage, obtenir préalablement une autorisation d'exploitation (*Gewerbeerlaubnis*).

1. Commerçant ou profession libérale ?

Qu'il faille effectuer une immatriculation ou solliciter une autorisation d'exploitation, il faut avant tout déterminer s'il s'agit d'une activité commerciale et, seulement après, se demander quelle est la nature de cette industrie ou de ce commerce. Les professions libérales ne sont, en ce sens, pas considérées comme des activités commerciales, la distinction entre les deux résulte du *Einkommensteuergesetz* (EStG ≈ code des impôts).

Pour qu'il y ait activité commerciale, les conditions suivantes doivent être remplies :

- indépendance,
- constance (activité durable),
- objectif de profitabilité,
- participation au commerce en général.

Les professions des secteurs agricole et forestier ne sont pas considérées comme des activités commerciales. Les professions libérales et autres activités indépendantes ne remplissant pas les conditions énoncées ne font pas non plus

partie de l'activité industrielle et commerciale.

Le libéral est :

- indépendant et autonome,
- exerce une activité scientifique, artistique, littéraire à un niveau élevé, ou
- exerce personnellement une activité de service à un niveau élevé et nécessitant une formation approfondie.

Dans les professions libérales, le travail intellectuel, créatif prévaut. Appartiennent notamment à cette catégorie, selon le § 18 I Nr 1 EStG :

- l'activité exercée de façon indépendante de scientifique, artiste, écrivain, enseignant et éducateur,
- les « professions listées » à savoir : activités indépendantes des médecins, dentistes, vétérinaires, avocats, notaires, conseils en marques et brevets, géomètres, ingénieurs, architectes, chimistes, commissaires aux comptes, experts comptables, économistes et comptables assermentés, mandataires fiscaux, guérisseurs, kinésithérapeutes, journalistes, reporters photographes, interprètes, traducteurs, aiguilleurs du ciel, et
- les professions similaires aux professions listées (par ex. : artisans de l'art).

2. Artisanat

Pour exercer la profession d'artisan ou une activité similaire, il faut s'inscrire au registre des métiers (*Handelsrolle*) ou au registre de l'activité similaire auprès de la chambre des métiers. L'artisanat est défini comme tel par l'annexe A de la réglementation sur l'artisanat (*Handwerksordnung – HandwO*). Les activités similaires sont référencées dans l'annexe B de cette ordonnance.

Pour pouvoir s'inscrire au registre des métiers, il faut en principe rapporter la preuve de l'accomplissement d'une

formation sanctionnée par un examen donnant accès à la profession concernée ou dans un métier apparenté ou rapporter la preuve d'une qualification au moins équivalente à la qualification allemande. Des diplômes de l'espace économique européen (EEE) et notamment les diplômes français sont normalement considérés comme équivalents aux diplômes allemands. Si le diplôme requis n'existe pas, la chambre de commerce peut délivrer une autorisation exceptionnelle (temporaire) lorsque les connaissances nécessaires et le savoir-faire ont été démontrés et que l'obligation de l'examen de maîtrise au moment de la requête témoignerait d'une extrême sévérité à l'égard de la personne.

Pour une *activité similaire à celle de l'artisanat*, la preuve d'une formation ou d'une qualification particulière n'est pas nécessaire.

C'est le directeur de l'exploitation qui doit apporter les justificatifs exigés. Dans une société de capitaux ou une société de personnes, il suffit qu'un gérant spécialisé soit employé. Le gérant doit être en charge de toutes les activités d'artisanat existantes et ce, de façon permanente tant sur le plan professionnel que technique. Il doit être embauché pour le temps de travail nécessaire à l'activité et être rémunéré en conséquence. De même, il est possible qu'un associé lui-même soit chargé de la gérance. Dans ce cas il doit être maître artisan et exercer la gérance effectivement.

Les maîtres artisans peuvent adhérer à une corporation de métier. Il s'agit d'une association servant notamment à représenter les maîtres artisans d'un même métier ou de métiers proches. C'est là que peuvent être échangées des informations avec des artisans de la même spécialité.

3. Loi sur la fermeture des magasins

Depuis 2006, la réglementation sur la fermeture des magasins relève de la compétence des Länder. Dans tous les Länder, la réglementation sur la fermeture

des magasins a été particulièrement libéralisée ces dernières années. En BadenWürttemberg, il n'y a en principe plus de restriction pendant les jours ouvrables. Trois dimanches déterminés par an, les magasins sont autorisés à rester ouverts.

Les dates sont disponibles à la chambre de commerce et d'industrie (Industrie- und Handelskammer – IHK) local.

IV. Droit des étrangers

Cette partie ne concerne pas les investisseurs français – ou européens – sauf s'ils embauchent en Allemagne du personnel étranger (non européen). Pour les européens aucune autorisation de séjour n'est nécessaire depuis le 1^{er} janvier 2005 (§ 2 FreizügG/EU). Des dispositions transitoires sont prévues pour les 12 nouveaux Etats de l'Union.

Depuis le 1er janvier 2005

La nouvelle loi sur l'immigration propose, depuis le 1^{er} janvier 2005, de nouvelles possibilités d'exercer leur activité pour les investisseurs étrangers et les salariés. A côté du visa, il n'y a plus que deux titres de séjours : l'autorisation de séjour limitée à au moins 6 mois et l'autorisation d'établissement illimitée. Une autorisation de séjour peut, au bout de 5 ans, être transformée en autorisation d'établissement lorsque certaines conditions sont réunies en matière de revenus et d'intégration de l'étranger. Les modifications sont moindres en ce qui concerne la procédure qu'en ce qui concerne les conditions pour la délivrance de l'autorisation de séjour et l'enregistrement du visa.

a) Salarié

Le séjour en vue d'exercer une activité professionnelle salariée (§18,19,21 AufenthG) est particulièrement réglementé. Pour le salarié, un titre de séjour permettant l'exercice d'une activité peut être attribué lorsqu'elle est autorisée soit

par l'agence nationale pour l'emploi – ce qui dépend de la situation économique – soit par une ordonnance (§ 18 al. 2). Les personnes « hautement qualifiées » - c'est-à-dire scientifiques, enseignants et collaborateurs scientifiques ainsi que les spécialistes ayant une expérience professionnelle particulière et les revenus correspondants – peuvent également obtenir une autorisation d'établissement. Dans ce système, on retrouve la « Green Card ».

b) Activité indépendante

Une autorisation de séjour peut être donnée pour exercer une activité indépendante « lorsqu'un intérêt économique ou un besoin régional existe » (§ 21) et que l'activité « laisse présager des retombées économiques positives ». Ces conditions sont généralement considérées comme remplies lorsqu'un minimum de 250.000 € est investi et 5 emplois sont créés. Il est également important que le financement du projet soit assuré par les capitaux propres de l'étranger ou par une promesse de crédit. Si l'étranger en question a plus de 45 ans, il doit, en outre, assurer sa retraite. L'autorisation de séjour est valable, au départ, pour une durée maximum de 3 ans. Si l'intégration professionnelle de l'intéressé est réussie - en d'autres termes, si les revenus de l'étranger sont assurés -, cette autorisation de séjour peut, au bout de seulement 3 ans, être transformée en une autorisation définitive d'établissement. Ainsi, pour la première fois, une réglementation claire et compréhensible est prise afin de permettre aux étrangers de se construire une véritable existence en Allemagne.

V. Droit du travail

Le droit du travail allemand se caractérise par de nombreuses dispositions en faveur du salarié. En outre, dès lors que l'entreprise compte un certain nombre d'employés, ces derniers ont un droit de cogestion (participation aux décisions de

l'entreprise). En règle générale, le dirigeant n'est pas lié par un contrat de travail mais par un simple contrat de prestation de services (par ex. contrat de gérance) et n'est donc pas régi par les règles du droit du travail.

Lorsque l'employeur a son siège en France et que le salarié travaille en Allemagne, il est recommandé de choisir le droit qui régira le contrat de travail. Ce choix ne doit toutefois pas aboutir à soustraire le salarié des dispositions impératives le protégeant. Pour cela, une disposition allemande qui est plus favorable pour le salarié que celle du droit français correspondante doit être appliquée, même si le contrat est régi par le droit français. Seront ici examinées les principales règles du droit du travail.

1. Salaire minimum

Contrairement au système français, il n'existe pas de salaire minimum légal sauf dans le domaine de la construction et du nettoyage de bâtiments (convention collective étendue). La question du salaire minimum reste toutefois en cours de discussion. De nombreuses conventions collectives prévoient toutefois des salaires minimums. Hors convention, le salaire est fixé par le contrat de travail. A noter la possibilité d'embaucher des travailleurs temporaires ou pour des petites tâches (par ex. étudiant) pour un salaire maximum de 400,00 € par mois avec une cotisation/imposition forfaitaire de 30% pour seulement l'employeur. Normalement ce salaire n'est pas conditionné par un nombre d'heures maximum (prévoir toutefois maximum 30 heures par mois).

2. Temps de travail

La législation sur le temps de travail dispose que la semaine de travail (du lundi au samedi) n'excède pas, en principe, 8 heures par jour (max. 48 heures par semaine). Des pauses et des temps de repos sont également imposés. De nombreuses conventions collectives réduisent ce temps de travail (par ex. 35

heures par semaine). Hors convention collective le temps de travail par semaine est en règle générale de 40 heures.

3. Maintien de la rémunération

Selon la législation sur le maintien de la rémunération, dès lors que le salarié n'est pas responsable de son incapacité de travail, l'employeur doit continuer à le rémunérer pendant une période allant jusqu'à 6 semaines.

4. Congés payés

Selon la législation fédérale sur les congés, le salarié a droit, dès lors qu'il atteint 6 mois d'ancienneté dans une entreprise, à 24 jours de congés payés par an (4 semaines). De nombreuses conventions collectives prévoient une durée de congés payés supérieure (5 à 6 semaines). Hors convention, la durée des congés payés est en général de 5 semaines.

5. Protection contre le licenciement

La législation sur la protection contre le licenciement s'applique dans les entreprises de plus de 10 salariés. Les salariés à temps partiel sont pris en compte en pourcentage du temps de travail.

Jusqu'à 10 salariés, seul le préavis est à respecter. En cas de licenciement ce préavis est de quatre semaines au 15 ou à la fin du mois lorsque le salarié a une ancienneté de moins de deux ans. Ce préavis augmente ensuite. Il passe notamment à un mois et commence à courir à la fin du mois de la décision de licenciement pour une ancienneté allant jusqu'à cinq ans.

Au delà de 10 salariés et à compter de six mois d'ancienneté, le licenciement doit être justifié par une cause liée au comportement du salarié (faute), à la personne du salarié (incapacité) ou par une cause économique. Contrairement au droit français, la cause du licenciement n'est pas en principe à indiquer

formellement dans la lettre de licenciement. Si le salarié entend contester son licenciement il doit saisir le Conseil de Prud'hommes dans un délai fixe de trois semaines à compter de la notification de son licenciement. A la différence du droit français, l'employeur ne peut s'opposer à la réintégration du salarié si celui-ci refuse le paiement d'une indemnité. Dans la pratique l'indemnité varie entre 0,5 et 1 fois le salaire mensuel brut par année d'ancienneté.

Depuis le 1^{er} janvier 2004 l'employé licencié pour cause économique peut soit dans le délai ci-dessus indiqué assigner son employeur pour contester son licenciement, soit renoncer à une telle action en contrepartie d'une indemnisation forfaitaire minimum de 0,5 de son salaire mensuel brut par année d'ancienneté. Le but est d'éviter les litiges.

Les représentants du personnel, les personnes handicapées, les femmes enceintes et les parents en congé d'éducation parentale bénéficient d'une protection spéciale.

Si un comité d'entreprise existe, il existe une obligation de consultation ou d'information de ce comité préalablement au licenciement envisagé. Il n'existe pas en Allemagne d'entretien préalable au licenciement.

Le licenciement immédiat pour faute grave est possible. Un tel licenciement suppose en principe qu'un premier avertissement ait déjà été adressé.

6. Participation des salariés et Cogestion

La législation relative à la participation et à la cogestion prévoit que les salariés d'entreprise ayant en moyenne au moins 5 salariés peuvent élire un comité d'entreprise. L'employeur n'a pas d'obligation d'organiser des élections de telle sorte que des entreprises de plus de 50 salariés peuvent ne pas avoir de comité d'entreprise. Le comité d'entreprise a un droit de cogestion dans les domaines présentant un enjeu social, en matière de

gestion du personnel, de création et suppression de postes, de conditions de travail et de grilles de salaires dans l'entreprise. Il doit également être consulté en matière de licenciement. La co-gestion (représentation des salariés aux Conseils de surveillance) ne commence qu'à compter de 500 salariés.

7. Cession d'entreprise (§ 613a BGB)

Comme en France, l'acquisition d'une entreprise ou d'une partie d'une entreprise a pour conséquence le transfert des droits et obligations du cédant au cessionnaire. En d'autres termes, l'acquéreur doit reprendre les salariés. Il n'est cependant pas exclu d'envisager un licenciement pour motif économique. Même s'il est transféré, le salarié garde la possibilité de refuser son transfert. Dans ce cas, le contrat de travail avec l'ancien employeur continue, mais celui-ci peut sous certaines conditions licencier le salarié pour motif économique.

8. Conventions collectives

Beaucoup de dispositions du droit de travail sont réglées par les conventions collectives de branche. Contrairement en France, il existe peu de conventions collectives de branche étendues par l'effet d'une déclaration publique (sauf domaine de la construction). Pour qu'une convention collective s'applique il faut que tant le salarié que l'employeur appartiennent à un syndicat (d'employés ou d'employeurs) qui a signé la convention collective. Lorsqu'une entreprise française ouvre une filiale de distribution en Allemagne, il est donc rare qu'une convention collective s'applique (sauf si la filiale se syndicalise ce qui est peu recommandé). Pour éviter que deux régimes s'appliquent, un pour les salariés syndiqués (bénéficiant de la convention collective de branche), un pour les salariés non syndiqués, les employeurs intègrent en général la convention collective de branche dans leurs contrats de travail. Outre des conventions collectives de branches, l'entreprise peut être soumise à

des accords d'entreprise conclus entre le comité d'établissement et l'employeur. Ces accords d'entreprise ne peuvent pas, en principe et sauf accord des syndicats, déroger de manière défavorable pour le salarié aux dispositions conventionnelles de branche. De telles dérogations se pratiquent toutefois de plus en plus.

VI. Comptabilité

Les personnes morales et les individus ayant la qualité de commerçant sont tenus par les lois allemandes de tenir une comptabilité régulière qui doit respecter certaines réglementations légales. Les règles comptables sont principalement stipulées dans le Code de Commerce avec quelques dispositions complémentaires dans la loi fiscale.

La loi prescrit que la comptabilité doit être effectuée et les documents doivent être archivés en Allemagne pendant en règle générale 10 ans, ceci afin de garantir à l'administration fiscale et à tous tiers experts la possibilité de prendre connaissance des faits.

D'un point de vue pratique, la comptabilité mensuelle permet aux sociétés d'établir leurs déclarations de TVA mensuelles. Pour cela il est indispensable de comptabiliser toutes les factures en tenant compte de règles de forme strictes. En Allemagne, les conditions pour la déduction de la TVA sont très sévères.

Une comptabilité régulière est d'autant plus importante que l'administration fiscale effectue souvent des contrôles dans la première phase de l'existence d'une société. Dans ce cas elle demande en général que lui soient remis les documents originaux pour pouvoir examiner l'activité et l'accomplissement des déclarations requises.

Les comptes sociaux doivent en principe être établis au plus tard le 30 juin de chaque année suivant l'exercice écoulé (si l'exercice se termine au 31 décembre). Les délais peuvent être raccourcis dans les statuts. Une publication au registre du

commerce est nécessaire jusqu'au 31 décembre de l'année suivante. La publication est désormais électronique (www.bundesrecht.juris.de/hgb). Toutefois les "petites" sociétés (jusqu'à 50 salariés, Bilan < env. € 4,84 Mio et/ou CA < env. € 9,68 Mio) sont soumises à des obligations réduites (seul un bilan simplifié est à publier) qui dans la pratique ne sont souvent pas respectées.

En principe, une filiale française doit disposer d'un expert comptable qui établira les déclarations fiscales notamment de TVA, préparera les payes et clôturera les comptes sociaux. Eventuellement il aura en charge la comptabilité de la société. Un commissaire aux comptes (Wirtschaftsprüfer) n'est obligatoire que pour les sociétés de taille moyenne et les « grandes » sociétés.

Une société (AG) cotée en bourse est obligée de préparer des comptes consolidés en appliquant les normes IFRS. Pour les comptes sociaux, l'application des règles comptables du Code de Commerce reste obligatoire. Une société allemande a la possibilité de présenter des comptes complémentaires sur la base des normes internationales (IFRS).

VII. Droit fiscal

Le droit fiscal allemand est complexe et sans cesse soumis à des modifications. Au 1^{er} janvier 2008 une réforme sur la fiscalité des entreprises est entrée en vigueur. Les nouvelles règles ont prévu entre autres une baisse du taux d'imposition des sociétés de capitaux de 25% à 15%, l'introduction d'une déduction d'impôt sur les revenus du capital à partir du 1^{er} janvier 2009, des avantages fiscaux pour les entreprises individuelles et les sociétés de personnes en cas de non distribution des revenus et des modifications de la taxe professionnelle.

En raison de la complexité de cette branche du droit, il est donc conseillé de recourir à un spécialiste en droit fiscal

pour ces questions. Les principaux impôts à prendre en considération sont : l'impôt sur le revenu, l'impôt sur les sociétés, la taxe professionnelle et la TVA.

La loi allemande distingue deux formes d'assujettissement :

- L'assujettissement limité pour des personnes (juridiques et morales) non résidentes dont il ne résulte qu'une imposition sur les bénéfices de sources allemandes en particulier pour leurs établissements stables situés en Allemagne.

- L'assujettissement illimité qui entraîne une imposition sur le bénéfice mondial (avec imputation de l'impôt payé à l'étranger).

En outre, afin d'éviter l'imposition des mêmes revenus dans deux Etats différents, l'Allemagne a conclu des *conventions fiscales de non double imposition* avec une série de pays étrangers. Ainsi l'Allemagne et la France ont depuis 1959 une telle convention relative à la double imposition.

En résumé, une société française est assujettie en Allemagne (sous réserve des dispositions de la convention relative à la double imposition franco-allemande), dès lors qu'elle perçoit des revenus de source allemande.

1. L'impôt sur le revenu (Einkommensteuer)

Les revenus des personnes physiques sont soumis à l'impôt sur le revenu (IR). Cela vaut aussi pour les bénéfices réalisés dans des sociétés de personnes (GbR, oHG, KG, GmbH Co. KG) puisque, en raison de la transparence fiscale, leur imposition se fait au niveau des associés. Les personnes ayant leur domicile ou leur résidence principale en Allemagne sont redevables de l'impôt sur l'ensemble de leurs revenus (assujettissement illimité). Au contraire, les personnes ayant leur domicile ou résidence principale hors d'Allemagne, ne sont imposées en Allemagne que sur leurs revenus issus de ce pays (assujettissement limité). Il existe

7 types de revenus imposables au titre de l'IR :

- revenus industriels et commerciaux
- revenus issus d'un travail salarié (impôt sur les salaires),
- revenus du capital,
- revenus de professions indépendantes,
- revenus agricoles et forestiers,
- revenus des loyers,
- autres revenus.

En Allemagne, lorsque l'on appartient à une communauté religieuse reconnue comme entité de droit public, on peut être soumis à *l'impôt d'église* qui s'ajoute alors au montant de l'IR.

Les frais professionnels peuvent être pris en compte dans la déclaration annuelle de l'IR. Dans la mesure où les déclarations peuvent être décalées de plus d'un an l'administration fiscale peut exiger des acomptes notamment pour les non salariés.

L'impôt sur le revenu est progressif comme en France. Le premier taux est de 14% à partir de 8.005 € pour passer à 42% à partir de 52.882 €. A cette imposition s'ajoute un impôt solidarité (pour la réunification) de 5,5% de l'impôt dû.

Il n'existe de quotient familial en Allemagne qu'au niveau du couple. Pour les enfants (éventuellement jusqu'à 25 ans !) est pratiqué un abattement sur le revenu de 3.504 € par enfant et par an si cela est plus favorable que l'allocation familiale de 184 € par enfant et par mois.

2. L'impôt sur les sociétés (IS) (Körperschaftsteuer)

L'impôt sur les sociétés (IS) est l'impôt sur le revenu des personnes morales (p. ex. sociétés de capitaux). Jusqu'à l'exercice 2007 il s'élevait à 25%. Avec la réforme de la fiscalité des entreprises qui est entré en vigueur au 1^{er} janvier 2008, l'impôt sur les sociétés est abaissé à 15%. Sont redevables de l'impôt sur l'ensemble de

leurs bénéficiaires les sociétés qui ont soit leur direction effective, soit leur siège social en Allemagne. Sont aussi assujetties à l'IS les sociétés de capitaux étrangères ayant leurs succursales (établissements stables) en Allemagne.

Le bénéfice imposable est déterminé par les règles comptables du code de commerce à partir du bilan comptable. Le bilan fiscal est fondé sur le bilan comptable, auquel sont apportés certains retraitements et ajustements.

À partir de l'exercice 2010 les charges d'intérêts sont déductibles jusqu'à un montant de 3 Mio. € sans restrictions. Au delà de ce montant la déductibilité est limitée à 30% du résultat avant intérêt et dépréciation (EBITDA).

Les pertes jusqu'à 511.500 € peuvent, sur option, être reportées sur les bénéfices de l'exercice précédent. Si elles ne l'ont pas été, elles peuvent l'être sur les exercices suivants sans limitation de durée. En cas de transfert de plus de 25% des parts à une autre personne, la quote-part des pertes n'est plus reportable. Lorsque plus de 50% des parts sont transférés, les pertes ne sont plus reportables (en tout ou partie).

A partir de l'exercice 2009, les dividendes versés à des personnes physiques consécutifs à un investissement privé sont imposés à 25%. (Abgeltungssteuer) Les dividendes versés à des personnes morales ou à des personnes physiques dont l'investissement est effectué dans un cadre professionnel, sont imposés à hauteur de 60% pour prendre en compte l'imposition déjà effectuée au niveau de la société (Teileinkünfteverfahren). Ceci constitue le régime de droit commun. Lorsque l'associé est une société française, l'imposition est différente (voir 4.)

3. Taxe professionnelle (Gewerbesteuer)

Chaque entreprise, dès lors qu'elle exerce une activité industrielle ou commerciale en Allemagne, est redevable de la taxe

professionnelle. Les professions libérales n'y sont pas soumises. Dans les sociétés de personnes, c'est la société qui est directement imposée. La taxe professionnelle est déductible fiscalement pour le calcul de l'IS ou de l'impôt sur le revenu. Il en résulte des avantages qui aboutissent à l'élimination presque totale de la taxe professionnelle des charges fiscales des entreprises soumises à l'IR (PME).

Les petites entreprises ne sont pas soumises à la taxe professionnelle par application de certains dispositifs d'exonération.

La taxe professionnelle allemande n'est calculée que sur la base des bénéfices de l'entreprise et non pas sur ses actifs. La taxe n'est donc pas due en cas de pertes.

Les sociétés ayant investi dans l'immobilier sont exonérées de la taxe professionnelle lorsqu'elles ont uniquement des revenus de provenance immobilière (loyers, etc.)

Le taux de la taxe professionnelle varie selon les communes. Pour simplifier on peut considérer que le taux d'imposition de base est d'environ 14%, du fait de la déductibilité. L'imposition globale sur les bénéfices des sociétés de capitaux (avec l'IS) s'élève donc en moyenne à 29% ce qui porte l'imposition des bénéfices d'une GmbH ou AG allemande à environ 29% (avec l'IS).

4. L'imposition d'une filiale ou succursale d'une société française

Une filiale d'une société française ayant la forme d'une société de capitaux (GmbH ou AG) est assujettie à la taxe professionnelle et à l'impôt sur les sociétés avec une imposition totale de 29% environ.

Sont à effectuer avec précaution les transactions avec les sociétés liées (prestations intra-groupe). Pour de telles transactions les règles internationales à l'égard des prix de transferts sont à respecter. Dans ce contexte la loi

allemande prévoit des règles spécifiques concernant la sous-capitalisation.

En application d'une directive européenne, les dividendes versés sont exonérés de retenue à la source lorsque l'associé d'une GmbH ou AG est une société de capitaux française et dès lors qu'elle détient 10% du capital. En contrepartie, une quote-part forfaitaire de 5% du dividende perçu est réintégrée dans le bénéfice imposable, à titre de frais non-déductibles. Dans ce contexte des règles anti-abus sont à respecter.

Les bénéfices d'une société de capitaux française provenant d'une succursale (établissements stables) et d'une société de personnes (OHG et KG) en Allemagne sont aussi assujettis à la taxe professionnelle et à l'IS en Allemagne.

A compter de l'exercice fiscal ouvert le 1^{er} janvier 2009, les pertes d'une filiale en Allemagne sont déductibles directement en France.

La loi de finance pour 2009 (Art. 22) a créé un nouvel article 209 C CGI qui prend en compte la jurisprudence européenne en matière de déductibilité des pertes à l'étranger de filiales. Les PME françaises peuvent ainsi à compter de 2009 déduire de leur bénéfice fiscal les pertes subies par leur filiale en Allemagne (mais aussi dans le reste de l'Union Européenne) pour le même exercice.

Les conditions d'application sont très larges puisque selon cette disposition est une PME toute société employant moins de 2.000 salariés et non détenue directement ou indirectement à plus de 25% par une entreprise employant 2.000 ou plus salariés. La PME doit être soumise à l'IS.

La déductibilité ne constitue toutefois qu'un report d'imposition, car les pertes déduites sont à réintégrer au bénéfice fiscal au fur et à mesure des bénéfices réalisés par la filiale allemande, au plus tard au résultat imposable du cinquième exercice. A titre d'exemple : si en 2009 la maison mère française a un résultat imposable de + 100 € et sa filiale en l'Allemagne a subi une perte de 100 €, le

résultat imposable en France sera ramené à 0 €. Si chaque année suivante de 2010 à 2012, la filiale continue de faire des pertes de 50 € par an, la maison mère pourra déduire ces pertes en France. Toutefois en 2013, elle devra imputer dans son bénéfice en France 250 € de bénéfices supplémentaires.

5. TVA (Mehrwertsteuer)

Toute livraison de marchandises et toute prestation de services, l'acquisition intracommunautaire ainsi que l'acquisition de biens réalisée en Allemagne à titre onéreux par un entrepreneur dans le cadre de son activité professionnelle est soumise à la TVA.

Dans la mesure où la réglementation de la TVA en Allemagne et en France découle des directives communautaires, les règles sont identiques sur de nombreux points.

A partir du 1er janvier 2010 suite à la directive communautaire 2008/8/CE des nouvelles règles concernant le lieu des prestations de services, la procédure de remboursement de TVA et l'échange d'informations entre les Etats membres de l'UE sont en vigueur.

A compter du 1er janvier 2010, le principe est que le lieu d'imposition des prestations de services d'entreprise à entreprise est le lieu où se trouve le bénéficiaire de la prestation, et non plus celui où le prestataire est établi. Pour les prestations de services d'entreprise à consommateur, le lieu d'imposition restera celui où le prestataire est établi.

Concernant les prestations de service d'entreprise à entreprise, l'entreprise fournissant la prestation de service émettra une facture Hors Taxe et ce sera au bénéficiaire de la prestation de déclarer et de payer la TVA aux autorités fiscales de son Etat.

Pour cela, le règlement instaure de nouvelles règles déclaratives. Les prestataires de services qui rendent des prestations de services soumises à

l'autoliquidation de la TVA par le bénéficiaire de services établi dans un autre Etat membre de l'Union Européenne devront transmettre à l'administration des douanes une déclaration européenne de services (DES). Il s'agit d'un état récapitulatif des échanges de services transfrontaliers qui doit contenir le numéro d'identification sous lequel l'assujetti a effectué ces prestations de services et le numéro par lequel chaque client est identifié à la TVA dans l'Etat membre où les services lui ont été fournis.

Les livraisons intracommunautaires de biens entre des entreprises sont exonérées de la TVA dans le pays où est établi le fournisseur.

C'est à dire, en cas de livraison de biens entre la France et l'Allemagne la livraison est exonérée de la TVA dans le pays où se situe le fournisseur. C'est l'acquéreur qui collecte et déduit simultanément la TVA dans son pays.

Le fournisseur doit indiquer dans sa facture le numéro d'identification à la TVA de l'acquéreur ainsi que la mention que la livraison est exonérée de la TVA. En outre il doit effectuer une déclaration d'échanges de biens dans les 10 jours ouvrables qui suivent le mois au cours duquel la TVA est devenue exigible.

Les modalités de calcul (base d'imposition/taux) et de paiements de la TVA (formalités, déclarations, versements) allemandes présentent peu de différences notables par rapport à celles applicables en France.

Le taux d'imposition s'élève aujourd'hui à 19%. Il existe aussi des taux d'imposition moindres pour les produits alimentaires, les livres et les journaux ainsi que pour les produits et prestations en matière scientifique et artistique : leur taux d'imposition est de 7%.

Tout assujetti est normalement en droit de récupérer la taxe qui lui a été facturée par ses fournisseurs (taxe d'amont : Vorsteuer) en l'imputant sur la taxe dont il est redevable (taxe d'aval). Toutefois cette déductibilité de la taxe d'amont est généralement soumise à quelques

restrictions et conditions de forme en Allemagne.

Entre autre, toute personne ayant la qualité de redevable de TVA en Allemagne doit avoir un numéro d'identification de TVA apparaissant sur ses factures. Les assujettis réalisant des opérations intracommunautaires peuvent demander un numéro d'identification de TVA allemand.

Les informations sur les mentions de facturations ainsi que sur la demande du numéro de TVA peuvent être obtenues dans les bureaux d'expertise comptable.

6. Imposition sur les salaires (Lohnsteuer)

L'impôt sur les salaires est l'impôt sur le revenu des salariés. Pour l'employeur, cet impôt est important car il doit le verser directement à l'administration fiscale (en fait il s'agit d'une retenue à la source de l'IR). Il reste alors au salarié à faire valoir toutes les charges significatives dans le cadre du réajustement de l'impôt sur les salaires. Le cas échéant, il pourra obtenir des remboursements d'impôt.

7. Convention de non double imposition franco-allemande

La convention de non double imposition franco-allemande tend à éviter les doubles impositions qui pourraient résulter de l'application concurrente des législations française et allemande. Elle cherche à éviter les doubles impositions en établissant des règles d'assistance administrative et juridique réciproques en matière d'impôts sur le revenu et la fortune.

L'accord a pour objet de protéger les résidents de chacun des Etats contractants contre les doubles impositions. La convention emploie pour cela soit la méthode d'imputation, soit d'exonération.

La convention s'applique en Allemagne aux impôts suivants :

- L'impôt sur le revenu y compris la taxe de solidarité
- L'impôt sur les sociétés
- La taxe professionnelle
- La taxe foncière

En France sont concernés les impôts suivants :

- L'impôt sur le revenu des personnes physiques
- L'impôt sur les bénéfices des sociétés et autres personnes morales (IS)
- La CSG et la CRDS
- La taxe d'apprentissage
- La contribution foncière sur les propriétés bâties et non bâties
- L'impôt de solidarité sur la fortune

En principe chaque opération est imposable dans l'Etat où elle est exercée. Toutefois, il existe des exceptions pour les cas frontaliers par exemple. (Plus d'informations en français sous <http://www.jura.uni-sb.de/BIJUS/doppelsteuer/>)

VIII. Droit de l'assurance sociale

Le code de la sécurité sociale soumet tous les salariés aux cinq assurances obligatoires suivantes :

- l'assurance-retraite,
- l'assurance-maladie,
- l'assurance-dépendance,
- l'assurance-chômage,
- l'assurance-accident du travail.

L'employeur doit être scrupuleux dans le paiement des cotisations salariales car il effectue les paiements pour le compte du salarié (risque pénal). Les cotisations des assurances-retraite, chômage, maladie et dépendance sont payées à moitié par l'employeur et à moitié par le salarié ce qui a l'avantage de la simplification par

rapport au système français. Les cotisations sociales sont plafonnées ce qui constitue un avantage pour les gros salaires (maladie et dépendance : 3.750 €, retraite et chômage : 5.500 €). L'assurance-accident est entièrement supportée par l'employeur. Les cotisations doivent en principe être également acquittées par les salariés d'employeurs étrangers, à moins que leur séjour en Allemagne ne soit que temporaire (un an renouvelable une fois).

1. Assurance-retraite

La protection d'un salarié concernant la retraite est généralement constituée de trois volets.

- l'assurance vieillesse légale
- l'assurance vieillesse des entreprises et
- une assurance privée.

L'assurance vieillesse légale est obligatoire pour tous les salariés. Par conséquent, les cotisations d'assurance-retraite doivent être acquittées pour tous les salariés. Le taux de cotisation s'élève aujourd'hui à 19,9% (moitié employeur, moitié salarié).

Pour suppléer à la retraite légale, la plupart des salariés bénéficie d'une assurance retraite supplémentaire mise en place par l'entreprise. Un salarié peut aussi demander à l'employeur de verser une partie de son salaire pour une assurance vieillesse supplémentaire (Entgeltumwandlung).

Un système complémentaire par capitalisation (Riester-Rente) a été introduit en 2002. Chaque salarié peut affecter, en franchise d'impôt un montant égal à 4% de son revenu brut (jusqu'au plafond de 62.400 € en 2005) à une retraite complémentaire par capitalisation.

L'âge légal de la retraite est désormais compris entre 65 ans et 67 ans en fonction de l'année de naissance du salarié.

2. Assurance-maladie

Le but de l'assurance-maladie légale est la prévoyance ainsi que la protection contre les maladies, leur dépistage et leur traitement. La couverture d'assurance du salarié s'étend en principe aussi à ses conjoint et enfants et couvre les analyses médicales et dentaires, les médicaments et les séjours hospitaliers.

Le salarié peut choisir parmi différentes caisses de maladie. Si les garanties offertes sont en grande majorité les mêmes, le montant des cotisations s'élève à 14,9% du revenu. Lorsque le revenu est supérieur au plafond d'affiliation 49.950 € par mois, le salarié peut décider soit de rester volontairement affilié à la caisse légale, soit de souscrire un contrat auprès d'une compagnie privée.

Les caisses privées d'assurance-maladie se distinguent des caisses d'assurance légales en ce que les cotisations des premières ne sont pas, contrairement aux secondes, basées sur un pourcentage du revenu de l'assuré.

Les libéraux doivent gérer eux-mêmes leur assurance-maladie. Ils peuvent s'affilier auprès d'une compagnie privée. Ceux qui, avant d'exercer de façon indépendante, étaient affiliés auprès d'une caisse légale peuvent, en général, y rester affiliés. Le cas échéant, cette solution peut s'avérer moins onéreuse dès lors qu'ils ont une famille.

Dans le domaine de l'assurance-maladie, il y a une concurrence importante entre les caisses. Un examen approfondi du rapport entre cotisations et prestations doit être effectué.

3. Assurance-dépendance

L'assurance-dépendance existe depuis 1995. Elle finance la prise en charge des personnes nécessitant des soins. Le montant de la cotisation s'élève aujourd'hui à 1,7% pour les personnes ayant des enfants, pour les personnes sans enfant elle est augmentée de 0,25% (=1,95%). Celui qui est assuré volontairement à une caisse d'assurance-

maladie légale peut choisir entre une assurance-dépendance légale ou volontaire.

4. Assurance-chômage

Le salarié doit se protéger financièrement pour le cas où il perdrait son emploi. Le montant de la cotisation s'élève à ce jour à 2,8%. En cas de chômage, le salarié perçoit alors d'abord une allocation-chômage (environ 60% du revenu net), puis au lieu de l'assistance-chômage qui existait autrefois, une allocation calculée selon le besoin de base qui est fixée à 359 €/mois (*Arbeitslosengeld II*). Le droit à l'allocation de chômage subsiste pendant 6 et 18 mois selon l'âge et l'ancienneté. Plusieurs facteurs, notamment la non acceptation d'un emploi, peuvent entraîner la suspension du paiement des allocations.

Les libéraux et indépendants ne relèvent pas de l'assurance-chômage.

5. Assurance-accident

L'employeur assure ses salariés contre les accidents du travail et contre les maladies professionnelles. Les salariés sont légalement contraints d'appartenir à un groupement compétent dans leur domaine d'activité. L'employeur supporte la totalité du montant de la cotisation.

Les groupements sont aussi compétents en matière d'hygiène et de sécurité au travail et en particulier de la sécurité sur le poste de travail.

Il n'y a pas d'affiliation obligatoire pour les indépendants. Ils peuvent soit adhérer volontairement à la caisse légale d'assurance contre les accidents, soit contracter une assurance privée. Pour de plus amples informations, on peut contacter la compagnie fédérale d'assurance (Bundesversicherungsanstalt). Ici aussi, la comparaison des prix et prestations de chaque assurance privée doit être effectuée.

IX. Aides et subventions

Etant donné que des aides (par exemple : crédits, subventions) peuvent considérablement faciliter le financement d'un projet, il faut s'en informer tôt. Sont à prendre en considération non seulement les aides fournies par les communes, les Etats fédérés et l'Etat fédéral mais également les aides provenant de l'Union Européenne.

Chaque Land a son système de soutien à l'implantation locale. Pour le Baden-Württemberg il s'agit de Gesellschaft für internationale wirtschaftliche und wissenschaftliche Zusammenarbeit mbH, plus connue sous la dénomination Baden-Württemberg Internationale (www.bw-i.de).

Certaines banques et caisses d'épargne apportent leurs conseils en la matière, évaluent le projet d'investissement et proposent ensuite les crédits nécessaires. Ce système a l'avantage de permettre la fourniture par une même personne de conseils et de financements.

La chambre de commerce et d'industrie ainsi que la chambre des métiers offrent un conseil spécifique à leurs adhérents et aux créateurs d'entreprise. Outre les conseils personnalisés, des séminaires sur les questions de financement sont proposés aux créateurs d'entreprises. De plus, les publications de ces chambres sont souvent consacrés aux aides financières. Les syndicats et entreprises privées consacrées aux aides déjà citées ont souvent des collaborateurs spécialisés pouvant apporter leurs conseils en matière d'aides financières.

La *Deutsche Ausgleichsbank* (DtA) offre en particulier aux créateurs d'entreprises des crédits intéressants. Ils sont généralement liés à la personne du demandeur. Il est notamment exigé d'avoir une qualification technique commerciale suffisante et d'exercer l'activité à titre principal et permanent. Le prêt appelé « prêt de la DtA aux créateurs d'entreprises » (*DtA-Existenzgründungsdarlehen*) peut aussi être accordé à une société.

La banque de crédit pour la reconstruction (*Kreditanstalt für Wiederaufbau KfW*) offre également des crédits similaires. La demande d'octroi peut ainsi être reçue, comme pour celle de la DtA, auprès des banques et caisses d'épargne.

Dans le domaine franco-allemand la chambre de commerce franco-allemande de Saarbrücken (www.ccfa.de) ainsi que UBIFRANCE à Düsseldorf (www.ubifrance.fr/), un service de l'Ambassade de France en Allemagne, peuvent donner des informations utiles.

La Mission Economique à Düsseldorf (bertrand.letaltec@ubifrance.fr) fournit des prestations de différents type dont :

- l'information sur les marchés et la conjoncture
- l'identification et l'approche d'agents commerciaux, d'importateurs et d'acheteurs
- la réalisation de prestation sur mesure
- l'organisation de manifestations collectives, comme par ex. des journées d'acheteurs ou des sections collectives sur les salons en Allemagne (avec UBIFRANCE).

La chambre de commerce franco-allemande de Saarbrücken fournit des prestations de développement commercial dont :

- actions commerciales et vente par des ingénieurs commerciaux à temps partagé
- recrutement et coaching de commerciaux
- domiciliation et gestion externalisée de filiales ou bureaux de vente : secrétariat, traitement des commandes, facturation, encaissement ...
- alliance et rachat des sociétés.

Les Conseillers du Commerce Extérieur peuvent enfin vous assister dans le développement de vos activités en

Allemagne. La section allemande est composée de 100 membres représentant toutes les branches d'activité (www.de-cnccef.org).

X. Avocats, experts comptables, notaires

La complexité du système fiscal allemand est telle que peu d'entreprises, quelle que soit leur taille, peuvent se passer d'experts comptables ou de fiscalistes. Un conseiller juridique qualifié est également nécessaire dès que les relations avec les autorités, les partenaires commerciaux ou les clients atteignent un certain niveau de complexité et ajoutent au risque économique un risque juridique.

1. Avocats

Les avocats allemands travaillent sur la base de la réglementation fédérale des avocats qui régit le droit professionnel (*Bundesrechtsanwaltsordnung BRAO*), avec la réglementation professionnelle des avocats (*Berufsordnung für Rechtsanwälte BORA*), et la loi sur le paiement des avocats (*Rechtsanwaltsvergütungsgesetz RVG*). La réglementation professionnelle des avocats est empreinte de l'idée que les avocats sont des « organes de l'administration de la justice » et sont, par conséquent, liés par des principes éthiques particuliers. Ainsi par exemple l'honoraire de résultat même partiel n'est permis que dans des cas très exceptionnels (contrairement à la France). Les obligations d'information du client sont très importantes. Si les avocats ont le droit de faire de la publicité, cette dernière est limitée par l'obligation de rester objectif. Une grande libéralisation est à noter actuellement dans ce domaine (mailing, publicité avec photos dans les journaux etc). A défaut de convention d'honoraires, l'avocat doit respecter le barème (depuis le 01.07.2006, il n'existe plus de barème en matière d'activité non contentieuse). A titre d'exemple un recouvrement de créances de 15.000 € justifie un honoraire

selon le barème de 1.435 € (net). En cas de convention d'honoraires, il ne peut pas convenir en matière contentieuse d'honoraires inférieurs au barème. Dans les cabinets d'affaires les prestations de conseil sont facturées au temps passé. Le taux horaire varie entre 150 et 300 € (net) sachant que dans certains secteurs ou certaines spécialités des taux horaires dépassant 600 € ont déjà été observés. Dans un procès, les frais d'avocats de la partie gagnante sont à rembourser dans la limite de la RVG par la partie perdante (ainsi d'ailleurs que les frais de justice puisqu'en Allemagne la justice est payante).

Les avocats ont une assurance responsabilité civile légale. Les avocats exerçant en entreprise ne peuvent représenter leur propre entreprise au cours d'un procès. Les avocats sont liés par le secret professionnel. C'est la contrepartie de la protection dont bénéficie la relation entre avocat et client contre les immixtions étatiques. Les correspondances entre avocats ne sont pas soumises au secret professionnel.

2. Experts comptables et commissaires aux comptes.

Les experts comptables et commissaires aux comptes sont également soumis à leur propre règles professionnelles. Le recours à des experts comptables facilite considérablement les relations avec l'administration fiscale. Les sociétés d'experts comptables sont aussi souvent chargées par les autorités de tutelle de vérifier les relations économiques et, en particulier, les comptes des entreprises.

3. Notaires

Les notaires allemands ont des fonctions similaires à leurs homologues exerçant dans d'autres pays d'Europe continentale. Ils travaillent sur la base de dispositions légales qui leur sont propres (Notarordnung). Ils remplissent des missions publiques parmi lesquelles la

rédaction d'actes publics et l'authentification d'actes.

La situation juridique des notaires diverge d'un Land à l'autre. Dans le Baden, c'est-à-dire seulement dans une partie du Baden-Württemberg, le notaire est un fonctionnaire. Dans le Württemberg au contraire, il est indépendant bien que son personnel soit fonctionnarisé. La situation est similaire en Rheinland-Pfalz. En Hessen et quelques autres Länder au contraire, existe le notaire-avocat (Anwaltsnotare). En Bade-Wurtemberg, le notaire peut aussi exercer les fonctions d'avocat mais il doit, dans ce cas, bien séparer les deux activités au sein de son étude. Il ne peut pas, dans un dossier, être à la fois notaire et avocat. En tant que notaire, il est cependant soumis à une réglementation légale sur les honoraires et dont il ne peut pas s'écarter en signant des conventions d'honoraires.

XI. Informations complémentaires, coordonnées, internet

Des informations sur les possibilités d'investissement en Allemagne sont disponibles auprès de la représentation de l'Allemagne à l'étranger et surtout des chambres du commerce extérieur (*Aussenhandelskammer*) www.ahk.de, des chambres de commerce et d'industrie locales en Allemagne (*Industrie- und Handelskammern*) www.ihk.de et de leur organisation fédérale, le *Deutscher Industrie- und Handelskammertag* www.dihk.de. Les avocats peuvent être identifiés en passant par les barreaux régionaux (*Anwaltskammern*) et le barreau national (www.brak.de) ou le service de recherche des avocats (www.anwaltssuchservice.de). Des informations en langues étrangères sur l'environnement économique de l'Allemagne sont disponibles sur les sites suivants www.business-in-germany.com et www.invest-in-germany.com, le site des commissaires pour les investissements étrangers en Allemagne.