



## **This document has been provided by the International Center for Not-for-Profit Law (ICNL).**

ICNL is the leading source for information on the legal environment for civil society and public participation. Since 1992, ICNL has served as a resource to civil society leaders, government officials, and the donor community in over 90 countries.

Visit ICNL's **Online Library** at  
<http://www.icnl.org/knowledge/library/index.php>  
for further resources and research from countries all over the world.

### Disclaimers

**Content.** The information provided herein is for general informational and educational purposes only. It is not intended and should not be construed to constitute legal advice. The information contained herein may not be applicable in all situations and may not, after the date of its presentation, even reflect the most current authority. Nothing contained herein should be relied or acted upon without the benefit of legal advice based upon the particular facts and circumstances presented, and nothing herein should be construed otherwise.

**Translations.** Translations by ICNL of any materials into other languages are intended solely as a convenience. Translation accuracy is not guaranteed nor implied. If any questions arise related to the accuracy of a translation, please refer to the original language official version of the document. Any discrepancies or differences created in the translation are not binding and have no legal effect for compliance or enforcement purposes.

**Warranty and Limitation of Liability.** Although ICNL uses reasonable efforts to include accurate and up-to-date information herein, ICNL makes no warranties or representations of any kind as to its accuracy, currency or completeness. You agree that access to and use of this document and the content thereof is at your own risk. ICNL disclaims all warranties of any kind, express or implied. Neither ICNL nor any party involved in creating, producing or delivering this document shall be liable for any damages whatsoever arising out of access to, use of or inability to use this document, or any errors or omissions in the content thereof.

RÉPUBLIQUE FÉDÉRALE  
D'ALLEMAGNE

## INTRODUCTION

---

10 • *La loi fondamentale* de la République fédérale d'Allemagne garantit à tous les Allemands le droit de constituer des associations et des sociétés (art. 9 alinéa 1 GG). Toutefois sont interdites les associations dont les objectifs ou l'activité contreviennent aux lois pénales, ou encore celles qui s'opposent à l'ordre constitutionnel ou aux idées de bonne entente entre les peuples (art. 9 alinéa 2 GG).

Outre l'aspect positif de la liberté de réunion (aux fins de fonder une association ou d'adhérer à une association), la loi fondamentale garantit également l'aspect négatif de la liberté de réunion : personne ne peut être contraint d'adhérer à une association. Par ailleurs, l'association est libre d'accepter ou non des membres. Si l'association occupe une situation de monopole, ces deux aspects de la liberté de réunion risquent d'entrer en conflit. Dans ce cas, l'association ne peut alors refuser l'admission d'une personne que si sa qualité de membre ne peut être raisonnablement admise pour des motifs sérieux. Les associations en situation de monopole sont, par exemple, les organisations professionnelles, les groupements d'intérêts ou encore les syndicats. Conformément aux principes ci-dessus, l'exclusion de membres d'associations se trouvant en situation de monopole est également soumise à des exigences plus strictes que la normale.

50 • *La loi sur les associations du 5 août 1964* sert essentiellement à expliquer le contenu de l'article 9, al. 2 de la Loi fondamentale (GG). Aux termes du paragraphe 1 de cet article, la formation d'associations est libre. Est considéré comme association, tout ensemble de personnes regroupées d'une façon permanente, dans le but de réaliser un objectif commun. La loi sur les associations s'applique donc notamment aux associations, aux sociétés par actions et aux sociétés à responsabilité limitée. Ne relèvent pas de son champ d'application les partis politiques agissant au niveau national ou régional, les fractions parlementaires (regroupement de

députés) du Bundestag Allemand et des Parlements régionaux, les communautés religieuses quelle que soit leur confession et les associations à caractère philosophique ou idéologique.

- 80 Pour ce qui concerne les partis politiques, l'article 37 de la loi sur les partis politiques indique expressément que l'article 54 du Code civil ne s'applique pas à ce type de groupement. Les partis sont définis comme des associations de citoyens qui veulent influencer de manière permanente ou durable sur la formation de la volonté politique au niveau de l'État fédéral ou d'un Land, et participer à la représentation du Peuple au Parlement allemand ou à une diète, en offrant une garantie suffisante du sérieux qu'ils attachent à cet objectif de par l'impression générale dégagée par les conditions effectives de leur existence, notamment de par l'ampleur et la solidité de leur organisation, le nombre de leurs adhérents, et leur mise en avant dans le public (article 2, al. 1 de la loi sur les partis politiques). Les associations d'électeurs, qui n'ont qu'une activité locale, ne sont pas des partis au sens de cette loi.

La loi sur les partis contient des dispositions indépendantes concernant la situation des partis politiques dans les rapports de droit, leurs règles de fonctionnement internes ainsi que leurs obligations de rendre compte.

- 100 C'est le ministre fédéral de l'Intérieur qui décide de l'interdiction d'une association pour comportement répréhensible, pour manquement à l'ordre constitutionnel ou aux idées de bonne entente entre les peuples, pour autant que l'organisation ou l'activité considérée dépasse le domaine de compétence du Land (article 3 de la loi sur les associations).

Si, au contraire, l'organisation ou l'activité d'une association se limite uniquement au champ territorial d'un Land, c'est le ministre de l'Intérieur de ce Land qui est compétent.

Les interdictions d'associations sont extrêmement rares en République fédérale, et concernent le plus souvent les associations néo-nazies.

- 120 Par ailleurs, le droit fondamental de liberté d'association n'est dû qu'aux citoyens allemands. Cependant, eu égard à l'article 11 de la Convention des Droits de l'Homme, la liberté d'association est également garantie à tous les hommes vivant en République Fédérale.

L'article 14 de la Loi sur les associations contient une réglementation spéciale, aux termes de laquelle les associations dont les membres ou les

dirigeants sont pour la majorité ou pour la totalité des ressortissants étrangers (associations d'étrangers) peuvent être interdites en dehors des cas prévus à l'article 9, alinéa 2 de la Loi fondamentale, si, de par leurs actions politiques, elles enfreignent ou mettent en péril la sécurité intérieure ou extérieure, l'ordre public ou d'autres intérêts capitaux de la République fédérale d'Allemagne ou de l'un de ses Länder.

Selon l'étendue de l'activité de l'association, l'autorité compétente pour prononcer cette interdiction est en l'espèce le ministre fédéral de l'Intérieur ou son homologue régional. Sont concernées par cette disposition les associations dont les membres poursuivent en République fédérale les différends politiques de leur pays d'origine en usant de la violence (par exemple les Turcs et les Kurdes, les Serbes et les Croates).

Conformément à l'article 15 de la Loi sur les associations, l'extension du domaine d'application de l'article 14 touche également les associations ayant leur siège social à l'étranger (associations étrangères), mais dont l'organisation ou l'activité s'étendent jusqu'en République fédérale. L'autorité compétente pour les interdictions est alors le ministre fédéral de l'Intérieur.

Le paragraphe 18 de la loi sur les associations précise une évidence, savoir que toute interdiction d'association prononcée en République fédérale ne peut porter que sur l'activité d'une association en République fédérale.

125

Enfin, il est à noter que, depuis la réunification, les cinq Länder de l'ex-RDA ont été totalement intégrés à la République fédérale, y compris sur le plan juridique sauf quelques exceptions, par exemple en matière sociale (voir n° 5330).

## LE RÉGIME JURIDIQUE DES ASSOCIATIONS

---

1000 Une association est un regroupement de personnes physiques ou morales constitué d'une façon permanente, dans le but de réaliser un objectif commun.

Le régime juridique des associations est fondé sur les articles 21 à 79 du Code civil (BGB). Il opère deux distinctions fondamentales :

- tout d'abord entre les associations disposant de la capacité juridique et celles n'en disposant pas ;
- puis entre les associations à but lucratif ou économique, dont l'objet est l'exploitation commerciale d'une activité économique ("wirtschaftlicher verein") et les associations à but non lucratif ("idealerweise").

### PARAGRAPHE PRÉLIMINAIRE : DISTINCTION ENTRE L'ASSOCIATION A BUT ÉCONOMIQUE ET L'ASSOCIATION A BUT NON ÉCONOMIQUE

---

#### 1010 A / L'association à but économique

Malgré une définition apparemment claire, la frontière avec l'association à but non économique est floue, voire en partie franchement arbitraire. Cet aspect peut être illustré par l'exemple suivant à propos de l'exploitation d'une maison de retraite par une association :

- si le but direct de l'association est la réalisation de recettes lui permettant d'en tirer des bénéfices, il y a activité économique ;

– si le but direct de l'association consiste à venir en aide aux personnes âgées par le biais notamment de l'exploitation d'une maison de retraite, il y a "but non lucratif" et considéré comme non économique. Le caractère de non lucrativité demeure même dans le cas où les pensionnaires de la maison de retraite versent une contre-partie financière visant à couvrir les frais d'hébergement et de restauration.

En pratique, la forme juridique de l'association est peu utilisée pour l'exercice d'activités économiques. En effet, les sociétés (société par actions, SARL, société en commandite simple, société en nom collectif) se prêtent mieux à ce type d'activités.

## 1050 **B / L'association à but non économique**

Le but de ce type d'association ne vise pas une entreprise commerciale à caractère économique (art. 21 BGB). Toutefois, une telle association peut très bien poursuivre ses objectifs par le biais d'une entreprise commerciale à caractère économique (cf. ci-dessus, l'association d'aide aux personnes âgées exploitant une maison de retraite). Dans ce cas, on parle en droit fiscal d' "*activité à but déterminé*".

L'activité à but déterminé est régie par le Code fédéral de la fiscalité (art. 65 AO, voir n° 5000 et s.).

Bien que ces dispositions ne soient directement applicables qu'en droit fiscal, elles n'en ont pas moins des incidences pour l'interprétation des paragraphes 21 et 22 du Code civil.

Aux termes de ces dispositions, il y a entreprise à but déterminé si, dans le cadre de ses orientations générales, l'entreprise commerciale à caractère économique sert à réaliser les objectifs "idéaux" ou désintéressés de l'association, et si lesdits objectifs ne peuvent être atteints que par le biais d'une telle entreprise à caractère économique. A titre d'exemple, le paragraphe 68 du Code fiscal énumère les différentes activités à but déterminé suivantes : maisons de retraite, maisons de repos, foyers d'étudiants, auberges de jeunesse, maisons d'éducation, ateliers de handicapés, musées, théâtres, concerts, expositions d'art, manifestations sportives, etc.

Cette énumération, non exhaustive, permet cependant de comprendre ce que l'on entend par objectif idéal ou désintéressé : engagement social,

politique, culture, sport, protection des consommateurs, religion ... Tant qu'une activité commerciale à caractère économique ne constitue qu'un objectif accessoire, il n'y a pas atteinte au statut d'association à but non économique. Citons à titre d'exemples la maison d'édition d'une association religieuse, ou la buvette d'une association sportive.

**1070** Les associations sans capacité juridique sont soumises aux dispositions générales des articles 21 à 54 du Code civil. Les associations dotées de la capacité juridique sont en outre régies par les articles 55 à 79 du Code civil. L'association à but économique exerçant également en règle générale une activité commerciale au sens de l'article 1, alinéa 2 du Code de commerce (HGB), elle est alors soumise aux dispositions dudit Code. Pour ce qui est de l'application du Code de commerce, la possession ou non de la capacité juridique ne joue aucun rôle.

En vertu des dispositions du droit privé international, les associations ayant leur siège social à l'étranger sont régies par le seul droit en vigueur dans le pays du siège. La loi sur les associations s'étend donc à toutes les associations nationales et étrangères.



## SECTION I

---

### LES ASSOCIATIONS N'AYANT PAS LA CAPACITÉ JURIDIQUE

- 1100 Les associations n'ayant pas la capacité juridique relèvent du droit des associations à l'exception des dispositions qui supposent au préalable l'obtention de la personnalité morale.
- 1110 Cela signifie d'une part que l'association n'est tenue que sur ses biens, mais aussi d'autre part que l'association sans capacité juridique ne peut devenir par exemple propriétaire de biens immobiliers, du fait qu'elle ne peut être inscrite au Livre Foncier. Par ailleurs, elle ne peut pas intenter d'actions en justice. Enfin, étant donné que des cas particuliers laissent encore apparaître une certaine incertitude quant à l'application du droit afférent aux associations non déclarées et sans capacité juridique, l'obtention de la personnalité morale est fortement conseillée pour les associations tournées sur des activités d'assez grande importance.

#### I – CONSTITUTION

---

- 1160 Bien que la forme écrite des statuts ne soit imposée que pour les associations à but non économique dotées de la capacité juridique (BGB art. 59, al. 2 n° 1), elle n'en est pas moins plus qu'utile pour les autres types d'associations, eu égard à l'importance particulière des statuts dans une association. Ceux-ci réglementent les rapports juridiques entre l'association et les adhérents, pour autant qu'ils ne découlent pas de façon obligatoire de dispositions légales.

Les statuts faisant également foi pour les adhérents futurs, ils ne peuvent être interprétés que *stricto sensu*. C'est la raison pour laquelle leur formulation doit être aussi claire et précise que possible.

Dans la majorité des cas, les associations ne restent que provisoirement non-déclarées, jusqu'à la reconnaissance de leur capacité juridique (voir n° 1510).

## **II – ORGANISATION – FONCTIONNEMENT**

---

1300 L'association comporte au moins deux organes :

- l'assemblée des membres (BGB art. 32),
- le directoire.

1310 **A / Le fonctionnement**

1320 **1. Les membres**

### **a) Adhésion – la qualité de membre**

Généralement, les statuts prévoient les conditions d'adhésion à l'association. Le plus souvent, les demandes d'adhésion sont examinées par l'assemblée des membres ou par le directoire.

Les droits liés à la qualité de membre ne sont ni cessibles, ni transmissibles par succession, à titre gratuit ou non (BGB art. 38). Toutefois, les statuts peuvent déroger à cette règle (BGB art. 40).

Par ailleurs, les droits particuliers d'un membre ne peuvent être atteints par une décision de l'assemblée des membres prise sans son consentement (BGB art. 35).

1330 **b) Droit de retrait et exclusion des membres**

Les membres ont le droit de se retirer de l'association. Les statuts peuvent fixer un "délai de préavis" s'imposant aux intéressés avant leur sortie de l'association, cependant ce délai ne doit pas excéder deux ans (BGB art. 39).

L'adhésion d'un membre personne physique prend fin en outre avec le décès de ce membre, et dans le cas d'une personne morale, avec sa dissolution.

Les statuts prévoient habituellement une disposition aux termes de laquelle un membre peut être exclu sur décision du comité directeur ou de

l'assemblée des membres. L'exclusion est également possible sans disposition statutaire correspondante, pour autant que le maintien du membre considéré au sein de l'association soit devenu impossible (principe juridique général figurant à l'article 626 du BGB). Le respect des usages démocratiques requiert bien sûr d'entendre au préalable le membre concerné.

## 1340 *2. L'assemblée générale*

L'assemblée des membres constitue l'organe suprême de l'association. Elle dispose d'une compétence de droit commun, c'est-à-dire qu'elle statue sur toute question qui ne relève pas expressément de la compétence d'un autre organe.

1345 Ainsi, elle a notamment vocation à prendre des décisions relatives :

- à l'admission et à l'exclusion des membres,
- à la modification des statuts,
- à l'élection du directoire,
- à l'élaboration et à la fixation du budget de l'association,
- à la dissolution de l'association.

Par dérogation à l'article 32 du Code civil, les statuts peuvent en outre élargir ou restreindre les droits de l'assemblée des membres, ou encore conférer la compétence à un autre organe de l'association ou à une autre organisation. A cet égard, il faut cependant veiller à ce que les droits de l'assemblée des membres ne soient pas complètement vidés de leur substance.

Dans le cas des grandes associations, une assemblée de délégués se substituant à une assemblée de membres peut être mise en place. Toutefois, les modalités de désignation des délégués doivent alors être réglementées dans les statuts.

1350 L'assemblée des membres est convoquée dans les cas définis par les statuts (généralement une fois par an), ainsi que lorsque l'intérêt de l'association l'exige (BGB art. 36). C'est normalement le comité directeur ou directoire de l'association qui décide si l'intérêt de l'association nécessite la tenue d'une assemblée des membres.

En vue de protéger les minorités, l'article 37 du Code civil dispose que l'assemblée des membres doit être également convoquée si 10 % des membres en font la demande écrite en indiquant les buts et les motifs. Au

lieu des 10 % légaux, les statuts peuvent prévoir un autre quota, mais qui ne doit en aucun cas être supérieur à 50 % des membres. Si à l'issue de la convocation de l'assemblée des membres, les requêtes de la minorité ne sont pas satisfaites, la minorité peut obtenir satisfaction devant le tribunal cantonal compétent.

1355 Les décisions de l'assemblée des membres ne peuvent être arrêtées avec plein effet que si l'ordre du jour est mentionné sur la convocation à ladite assemblée (BGB art. 32 al. 1). Pour les modifications de statuts, l'envoi d'une proposition de texte aux membres est même requis. Le Code civil ne prévoit pas de délai de convocation précis. Aux fins de protéger les membres, on considère généralement qu'un délai de deux semaines est nécessaire.

Pour être valables, les décisions doivent être prises à la majorité relative des membres présents (BGB art. 32 al. 1). Les statuts peuvent prévoir un autre quota de voix (BGB art. 40). La Cour fédérale de justice a jugé que, pour le décompte des voix, les abstentionnistes sont considérés comme membres absents. Ne sont donc pris en compte que les bulletins "oui" d'une part, les bulletins "non" et nuls d'autre part.

Une décision des membres peut également être arrêtée par écrit sans assemblée préalable, pour autant que tous les membres y consentent (BGB art. 32 al. 2). Pour le vote par écrit, les statuts peuvent également prévoir d'autres procédures (BGB art. 40).

1360 Pour les modifications statutaires, l'article 33 alinéa 1 du Code civil exige expressément une majorité des trois quarts des membres présents. Aux termes de l'article 33 al. 1 du Code civil, toute modification de l'objet de l'association requiert l'approbation de l'ensemble des membres. Le consentement des membres non présents à l'assemblée doit être donné par écrit. Les statuts peuvent prendre des dispositions dérogatoires.

1365 Un membre de l'assemblée est exclu du vote lorsque la décision sur laquelle porte le vote le concerne directement, par exemple dans le cas d'un acte ou litige entre l'association et lui (BGB art. 34).

Il faut noter que, parallèlement à la qualité normale de membre détenteur du droit de vote, beaucoup d'associations à but non économique ont instauré également la qualité de membre bienfaiteur. Dans la plupart des cas, les statuts n'accordent pas le droit de vote à ces personnes. Il s'agit

en pratique uniquement d'adhésions informelles de sponsors.

Certains membres peuvent se voir attribuer un droit exceptionnel, par exemple un droit de veto ou une pondération de voix spéciale, stipulé dans les statuts ou sur simple décision de l'assemblée des membres. Il ne peut être porté atteinte à ce type de droits séparés sans le consentement préalable du membre privilégié (BGB art. 35).

1380 **3. *L'administration de l'association : le directoire***

Le second organe obligatoire des associations est le comité directeur ou directoire (BGB art. 26). Il peut être constitué d'une ou plusieurs personnes.

En sa qualité de représentant légal, le directoire représente l'association tant en justice qu'extra-judiciairement. Son pouvoir de représentation s'étend en principe à toutes les activités visant à atteindre l'objectif de l'association. Le pouvoir de représentation peut être limité par les statuts.

Les statuts doivent également indiquer si chaque membre du comité directeur est habilité à représenter seul l'association, ou s'il s'agit seulement de certains membres, ou encore si cette représentation est collégiale (deux ou plusieurs membres du comité directeur agissant en commun).

Pour que des déclarations de volonté aient plein effet vis-à-vis de l'association, il suffit en tout état de cause qu'elles soient émises vis-à-vis d'un membre du comité directeur (BGB art. 28 al. 2).

1390 Le rôle du comité directeur est d'administrer l'association. Ceci peut se faire à titre professionnel ou honorifique. Le comité directeur honorifique d'une association assez importante, fait généralement appel, pour la direction courante des affaires de l'association à un gérant, et le cas échéant à d'autres collaborateurs. Si le comité directeur est composé de plusieurs personnes, les décisions sont prises conformément aux dispositions des articles 32 et 34 du Code civil qui s'appliquent aux décisions prises par les membres de l'association (BGB art. 28 al. 1) : prises de décision en séances, convocations à la séance, majorité requise, consentement écrit.

1395 Le comité directeur est élu par l'assemblée des membres. Les statuts peuvent cependant prévoir également la nomination du comité directeur par un autre collègue de l'association, voire par des personnes extérieures.

L'organe de nomination possède également un pouvoir de révocation. Toutefois, ce droit de révocation peut être limité par les statuts qui peuvent prévoir que la révocation doit être justifiée par des motifs graves : manquement grave à ses devoirs, incapacité de gérer des affaires normalement ...

Le mandat d'un membre au sein du comité directeur prend fin avec son exclusion, sa démission ou son décès. Si l'association ne peut plus être représentée vis-à-vis des tiers du fait de la démission d'un membre du comité directeur, celui-ci doit annoncer son départ en temps opportun (BGB art. 671). Toutefois, aucun délai n'est à observer si la poursuite de l'exercice de son mandat ne peut être raisonnablement exigé du membre du comité directeur démissionnaire.

Pour autant que l'association n'ait plus la capacité de manifester sa volonté par suite de la carence des membres du comité directeur habilités à la représenter (que ce soit pour cause de démission ou d'impossibilité de trouver des candidats pour une élection), le tribunal cantonal dont dépend le siège de l'association peut désigner, à la demande de toute personne intéressée, un comité directeur d'urgence doté alors de tous les pouvoirs d'un comité directeur élu. Si le comité directeur se compose par exemple de trois personnes habilitées à représenter individuellement l'association, la nomination d'urgence n'est requise que si ces trois personnes sont empêchées d'exercer leur mandat.

Les statuts peuvent prévoir la nomination de représentants particuliers pour des domaines d'attribution précis (BGB art. 30). A cet égard, il est nécessaire de définir ces domaines d'attribution mais également d'indiquer quel collègue de l'association procède à leur nomination. A l'intérieur de leur domaine d'attribution, les représentants particuliers ont tous pouvoirs pour représenter l'association tant en justice qu'extra-judiciairement, tout comme le comité directeur.

L'association est libre de prévoir dans ses statuts d'autres collèges tels que conseils consultatifs ou conseils honoraires.

## 1400 **B / La responsabilité**

1410 L'auteur d'un acte juridique, passé au nom d'une association non enregistrée (donc n'ayant pas la capacité juridique), avec un tiers, répond personnellement de cet acte ("responsabilité contractuelle"). Si l'acte a plusieurs auteurs, ceux-ci sont solidairement responsables (BGB art. 54).

Ce n'est donc pas l'association qui est titulaire de droits et d'obligations mais ses membres. Ainsi, si elle veut intenter une action en justice, ce sont tous ses membres qui doivent agir. En principe cette difficulté est fréquemment tournée par la désignation d'une personne détentrice à titre "fiduciaire" du patrimoine de l'association, et qui agit en son nom propre.

1420 En revanche, l'association reste responsable sur ce patrimoine lorsque le dommage est causé à un tiers en dehors d'un acte contractuel ("responsabilité délictuelle") par le directoire, par un membre du directoire ou par tout autre représentant, à l'occasion d'un acte accompli dans l'exercice de ses fonctions (BGB art. 31).

### III – DISSOLUTION – LIQUIDATION

---

1450 L'association peut être dissoute sur décision de l'assemblée des membres. Cette décision requiert la majorité des trois quarts des membres présents, sauf indication d'un autre quota dans les statuts.

Le patrimoine est, soit dévolu au fisc (BGB art. 46), soit l'objet d'une liquidation.

– Lorsqu'il est dévolu au fisc, ce dernier doit l'employer conformément au but poursuivi par l'association.

– Lorsqu'il y a liquidation, les liquidateurs (le comité directeur ou toute autre personne désignée par l'assemblée des membres) traitent des affaires en cours (recouvrement des créances, paiement des dettes, etc.). Le reliquat est remis aux personnes autorisées à recueillir le patrimoine de l'association (BGB art. 49) à l'expiration d'un délai d'un an après la publication de la dissolution.

Jusqu'à la fin de la liquidation, et seulement pour les besoins de celle-ci, l'association est réputée exister (BGB art. 49).

## SECTION II

---

# LES ASSOCIATIONS AYANT LA CAPACITÉ JURIDIQUE

1500 Les règles précédemment exposées pour les associations n'ayant pas la capacité juridique (BGB art. 21 à 54 – voir n° 1100 etc.) s'appliquent aux associations ayant la capacité juridique. Toutefois, ces dernières sont en outre régies par les articles 55 à 79 du Code civil dont les principales dispositions sont exposées ci-après.

### I – CONSTITUTION

---

#### 1510 A / La procédure d'obtention de la capacité juridique

• **L'association à but économique** peut obtenir la capacité juridique grâce à un acte de constatation authentique, émanant du "Land" sur le territoire duquel l'association a son siège (BGB, art. 22). Cette décision constitue un acte administratif susceptible de contestation devant le tribunal administratif. En fait, dans ce cas les chances de succès d'une demande de capacité sont réduites, du fait que, conformément à la jurisprudence de la cour fédérale administrative, la capacité juridique ne peut être octroyée que s'il s'avère impossible au groupement de s'organiser sous l'une des formes juridiques envisageables pour les groupements à but lucratif dotés de la personnalité morale. Ces formes juridiques sont la société par actions, la société à responsabilité limitée, la coopérative, ainsi que la société d'assurances mutuelles. C'est la raison pour laquelle l'association à but économique se rencontre rarement en République fédérale.



- 1515 • **L'association à but non économique** acquiert la capacité juridique par son inscription au registre des associations (BGB, art. 21). Ce registre est tenu auprès du tribunal de première instance compétent (équivalent du tribunal d'instance en France), c'est-à-dire dans le ressort du siège social de l'association (BGB, art. 21 et 55).
- 1520 L'association doit avoir au minimum sept membres (BGB, art.56). Ce nombre minimal est généralement attesté par une liste signée des participants à l'assemblée.
- 1525 Les statuts doivent impérativement comporter les mentions suivantes (BGB art. 57 et 58) :
- le but, le nom et le siège de l'association. Le nom doit se différencier clairement de celui des autres associations enregistrées au même endroit. L'enregistrement d'une association peut être refusé si le nom adopté induit de graves erreurs quant à son importance, (par exemple "international" pour une association qui ne souhaite mener des activités que sur un plan local) ;
  - les conditions d'entrée et de retrait des membres (présentation de la demande d'adhésion, instances décidant de l'admission, préavis à respecter en cas de démission, etc.) ;
  - le montant et les modalités de versement des cotisations ;
  - le mode de constitution du comité directeur, les modalités de fonctionnement (nombre de membres, mode de désignation, fonctions exercées, etc.) ;
  - les modalités de fonctionnement de l'assemblée des membres (modalités de convocation, mode de constatation des décisions prises par l'assemblée des membres).
- 1530 C'est le comité directeur qui procède à l'enregistrement de l'association au registre des associations (BGB art. 59). La demande adressée au tribunal de première instance doit être signée par tous les membres du comité directeur habilités à représenter l'association. Les signatures doivent être authentifiées par un notaire (BGB, art. 77). Aux termes de l'article 59, alinéa 2 du Code civil, la demande d'inscription doit comporter en annexe l'original et une copie des statuts, ainsi qu'une copie du procès-verbal relatant l'élection des membres du comité

directeur. L'article 59, alinéa 3 du Code civil stipule que les statuts portent la signature d'au moins 7 membres, ainsi que la date de la création.

Si les conditions précitées ne sont pas satisfaites, le tribunal rejette la demande d'enregistrement de l'association conformément à l'article 60 du Code civil.

En l'absence d'empêchement de cette nature (déclaration admise), le tribunal interroge les autorités administratives compétentes pour l'ordre et la sécurité publiques afin de vérifier si l'association n'est pas illicite, voire interdite aux termes du droit public en matière d'association (voir n°10).

1540 Pour autant que les autorités administratives n'élèvent aucune objection quant à l'enregistrement, l'association est inscrite au registre des associations (BGB art. 61 à 63).

L'article 64 du Code civil dispose que l'inscription mentionne le nom et le siège social de l'association, la date de création, ainsi que la liste des personnes formant le comité directeur. Si les statuts prévoient de restreindre le pouvoir de représentation du comité directeur, ou comportent des particularités quant aux prises de décision dudit comité, ces informations sont également mentionnées au registre des associations.

Aux fins d'identifier l'enregistrement, l'association doit ensuite porter le nom d'"association déclarée", ou en abrégé "e.V." ("eingetragener Verein").

Une publicité de l'enregistrement de l'association est en outre faite dans les publications correspondantes par le tribunal (BGB art. 66).

Le registre des associations permet d'informer les tiers sur la situation juridique de l'association.

Toute personne peut avoir accès à ce registre, ainsi qu'aux pièces communiquées par l'association, sans avoir à en indiquer les motifs. Il peut être demandé copie des inscriptions portées au registre des associations (BGB art. 79).

## **B / Le retrait de la capacité juridique**

1800 Il peut y avoir retrait ou perte de la capacité juridique dans les cas suivants :

– dissolution et liquidation de l'association (BGB art. 42, al. 1) ;

- atteinte portée à l'intérêt public, notamment du fait de décisions contraires à la loi prises par l'assemblée des membres ou encore de l'attitude illicite du comité directeur (BGB art. 43 al. 2) ;
- poursuite de buts économiques pour une association à but non économique (BGB, art. 43 al. 2 et 4) ;
- si le nombre des adhérents devient inférieur à trois (BGB art. 73). Dans ce cas, le tribunal cantonal doit retirer à l'association sa capacité juridique, soit à la demande du comité directeur, soit d'office, lorsqu'aucune demande n'a été formulée dans les trois mois (BGB 73).

Le retrait de la capacité juridique est inscrit au registre des associations.

## II – ORGANISATION – FONCTIONNEMENT

---

### 1900 **A / Les avantages liés à l'obtention de la capacité juridique**

1920 L'acquisition de la capacité juridique donne aux associations la qualité de personnes morales de droit privé. Elles peuvent notamment être possesseurs, propriétaires, mandataires, associées ou encore membres d'une association.

En procédure civile, elles peuvent ester en justice.

La procédure de liquidation peut être ouverte sur leurs biens.

Elles jouissent également des libertés publiques (art. 19, al. 3 de la Loi fondamentale). Ceci concerne par exemple le respect du principe de l'égalité de traitement, de la protection de la propriété et de l'exercice de la profession, ainsi que l'inviolabilité de la correspondance postale et des télécommunications, et également celle des locaux à usage commercial.

1940 La reconnaissance de la qualité de personne morale autonome signifie par ailleurs que les droits et obligations de l'association jouissant de la capacité juridique sont distincts des droits et obligations de ses membres. C'est pourquoi la responsabilité des dettes de l'association jouissant de la personnalité morale n'est pas assumée par les membres, mais par l'association, sur son patrimoine. La responsabilité des membres n'entre en ligne de compte que dans le cadre d'un motif juridique indépendant, tel que le cautionnement ou un acte illicite.

## 2000 **B / Le fonctionnement**

### 2020 *1. Les membres*

Les règles applicables sont les mêmes que celles relatives aux associations n'ayant pas la capacité juridique (voir n° 1310).

### 2040 *2. L'assemblée générale*

Les principes sont identiques à ceux applicables aux associations n'ayant pas la capacité juridique (voir n° 1340).

### 2060 *3. L'administration de l'association : le directoire*

Sur ce point, il convient également de se reporter au n° 1380.

Toutefois, les règles de déclaration des changements des membres du comité directeur sont par définition plus strictes pour les associations disposant de la capacité juridique.

Toute modification de la composition du comité directeur ou des statuts doit être déclarée par le comité directeur auprès du tribunal de première instance, aux fins d'inscription au registre des associations (BGB art. 67 et 71). La déclaration correspondante se fait par lettre ordinaire, signée par les membres du comité directeur, le nombre de signataires étant le nombre de membres habilités à représenter l'association aux termes des statuts (donc, un seulement, deux conjointement, etc.) ; la signature doit être authentifiée par un notaire, et légalisée par ce dernier. La déclaration doit être accompagnée d'une copie de la convocation et du procès-verbal relatant l'élection du comité directeur ou la modification des statuts. En cas de modification des statuts, il faut joindre en outre l'original du procès-verbal.

## 2100 **C / La responsabilité**

Contrairement aux associations n'ayant pas la capacité juridique (voir n° 1410), les associations enregistrées sont représentées en justice et dans leurs actes courants par les membres du directoire. En conséquence, l'association est directement engagée par les actes ("responsabilité contractuelle") passés par ces derniers dans l'exercice de leurs fonctions.

La responsabilité des dommages causés à un tiers (“responsabilité délictuelle”) incombe également à l’association (BGB art. 31, voir n° 1420), comme, pour les associations non enregistrées.

### **III – DISSOLUTION – LIQUIDATION**

---

2200 Lorsque l’association est dissoute par décision de l’assemblée des membres ou du fait de l’arrivée de son terme, le comité directeur est tenu de déclarer la dissolution en vue de son enregistrement au registre des associations (BGB art. 74 al. 2).

La dissolution de l’association entraîne sa liquidation.

L’ouverture de la liquidation des biens ainsi que la désignation des liquidateurs sont également portées au registre des associations (BGB art. 76).

## LE RÉGIME JURIDIQUE DES FONDATIONS

---

**4000** En Allemagne, les fondations sont nombreuses et puissantes depuis le Moyen Age, époque à laquelle l'Eglise et la noblesse empruntèrent cette forme juridique pour mettre leur patrimoine à l'abri de la mainmise des princes. Aujourd'hui, elle est l'apanage des grands industriels allemands (Fondations Thyssen, Bosch, Krupp par exemple) et des pouvoirs publics (Volkswagen Stiftung).

En 1992 il y avait environ 4 800 fondations en Allemagne. Les fondations interviennent assez fréquemment pour coordonner la gestion et le contrôle d'un groupe industriel.

**4010** La fondation allemande est marquée par deux caractères :

– elle est placée sous tutelle administrative. Cette forme de surveillance reste toutefois très libérale, son but premier étant de maintenir l'organisme dans le respect de la volonté de son fondateur ;

– elle reste une organisation privée. Car, même s'il existe nombre de fondations dites "publiques", celles-ci sont régies par les mêmes règles que les fondations privées. Cette appellation de "publique" tient en fait à leur mode de financement (fonds publics) ou de gestion (pouvoirs publics).

Ce caractère d'organisation privée se retrouve dans les règles qui régissent ces institutions. Les principales d'entre elles sont en effet contenues dans le Code civil allemand (de façon assez sommaire, celui-ci donnant quelques principes de base dans ses articles 80 à 88) et dans la législation des États fédérés.

La législation en matière de fondation a évolué dans presque tous ces États depuis une loi bavaroise de 1954 et force est de constater que, si ces législations restent différentes, ces différences tiennent plus à une conception politique de ce phénomène qu'à leur esprit juridique qui tend, lui, à s'uniformiser.

La plupart des lois sur les fondations des États fédérés prévoient des règles particulières en ce qui concerne les fondations ecclésiastiques.

Ces dernières, sont, le plus souvent, soumises au contrôle de l'Église et administrées par elle. En revanche, elles ne sont généralement soumises à aucun contrôle étatique.

## **I – CONSTITUTION**

---

4100 La constitution d'une fondation allemande nécessite deux opérations : un acte de fondation et une autorisation administrative.

### 4110 **A / L'acte de fondation**

Cet acte peut émaner de toute personne, physique ou morale, capable de disposer des biens qu'elle veut affecter.

Il peut être établi entre vifs ; il doit alors faire l'objet d'un écrit sous seing privé, le fondateur gardant la faculté de le révoquer jusqu'à la date de l'autorisation administrative (BGB art. 81).

L'acte de fondation, dans lequel les vœux du donateur sont mentionnés, ne peut pas être modifié. Ceci délimite le champ d'action de la fondation.

Cet acte peut aussi résulter d'une disposition testamentaire, le tribunal compétent en matière de succession, les héritiers ou l'exécuteur testamentaire devant alors requérir préalablement l'autorisation administrative nécessaire (BGB art. 83).

4120 Dans l'acte de fondation, il est nécessaire et suffisant pour le fondateur d'indiquer :

- l'objet de la fondation,
- les moyens affectés à la poursuite de cet objet,
- le ou les organes responsables.

La condition pour que la fondation soit valablement formée est d'abord, selon l'article 80 du Code civil, l'existence de cet acte de fondation.

Celui-ci doit indiquer la volonté de créer une fondation indépendante, les fondations dépendantes n'étant pas des personnes morales.

L'objet de la fondation doit être fixé définitivement et l'acte doit contenir des indications précises sur le nom et les organes de la fondation.

La fondation doit être dotée d'un patrimoine afin de garantir la réalisation de l'objet.

Les lois des États fédérés peuvent également prévoir des conditions supplémentaires.

Par ailleurs, l'acte de fondation peut être plus complexe et même contenir de véritables statuts. Ainsi, il peut définir le siège de la fondation. Une telle disposition est importante car elle détermine le "Land" compétent pour autoriser la fondation.

Il n'existe en effet pas d'autres critères pour déterminer le siège ainsi que l'autorité compétente. L'autorisation du ministre de l'Intérieur prévue à l'article 80 du BGB (au lieu du Conseil fédéral auparavant) ne concerne que les fondations étrangères qui n'ont pas la qualité de personne morale selon le droit de l'État dans lequel se trouve leur siège. A défaut, le siège est réputé établi au lieu où se trouve la direction effective de la fondation.

L'acte de fondation peut aussi définir le mode de gestion de la fondation. S'il ne le fait pas, ce mode de gestion est mis en place par le ou les organes désignés.

Il peut déterminer les bénéficiaires de la fondation, qui disposent alors d'un droit à dotation prévu dans les statuts.

Si les bénéficiaires sont indiqués de manière suffisamment claire, c'est-à-dire sans équivoque, dans l'acte de fondation ou dans les statuts, ceux-ci peuvent, le cas échéant, faire valoir leurs droits par la voie d'une action judiciaire (BVerwG, NJW 1985, 2964 et BGH, NJW 1987, 2364).

41.40 Enfin, aux termes de l'article 80 du Code civil, *"la constitution d'une fondation ayant la personnalité juridique doit être autorisée par l'État confédéré sur le territoire duquel elle aura son siège."*

#### 41.50 **B / L'autorisation administrative**

Ainsi qu'il a été précisé ci-dessus, c'est auprès du "Land" sur le territoire duquel la fondation a son siège que cette autorisation doit être requise.

Selon les "Länder", l'autorité compétente est politique (ministre désigné par une loi relative aux fondations, ou ministre concerné par l'objet de la fondation) ou administrative (président de la région : "Regierungs-präsident").



Les compétences de chacun sont toujours clairement décrites par la loi de chaque État afin d'éviter des conflits de compétence entre ces différentes autorités.

L'autorité compétente doit vérifier la conformité du but de la fondation avec la loi, l'ordre public et les bonnes mœurs. Hormis cette réserve, les buts d'utilité privée comme publique sont envisageables, sans aucune restriction.

Elle examine l'acte de fondation avant de donner son autorisation, afin de vérifier si les éléments nécessaires sont réunis pour permettre un fonctionnement normal de la fondation (cf. notamment BVerwG – DVBl 1973, p. 795 et BVerwG-NJW 1969, 339, B-GHZ 70, 321).

La découverte ultérieure d'un vice dans l'acte de fondation ou d'une incompatibilité de l'objet est susceptible d'entraîner le retrait de l'autorisation (BGB art. 80).

L'administration vérifie également si le patrimoine initial est suffisant pour réaliser le but fixé.

Si, ultérieurement au cours de la vie de la fondation, son actif se révèle insuffisant pour mener à bien son objet, cette autorisation peut également lui être retirée (BGB art. 87).

L'autorisation de la fondation par l'administration compétente est une décision administrative qui est prise selon des critères établis par elle.

En cas de refus d'autorisation, un appel peut être introduit contre la décision de refus ; cependant il ne peut être fondé que sur le défaut d'application par l'administration des critères définis par elle.

4160 Aucune forme n'est exigée pour l'acte d'autorisation ; cependant, les lois de certains États prévoient des conditions particulières. La forme écrite est habituelle.

Il n'existe pas de registre des fondations au niveau national.

En conséquence, la décision d'autorisation n'est suivie d'aucun enregistrement ou inscription.

L'autorisation est l'acte constitutif qui donne naissance à la fondation. Elle lui donne notamment le droit de s'approprier le patrimoine qui lui est destiné par le fondateur (BGB art. 82).

4170 Quant aux effets de cette autorisation, il faut noter les dispositions contenues dans les articles 82 et 84 du Code civil relatifs au transfert de la propriété des biens affectés à l'objet de la fondation :

Article 82 : *“Si la fondation est approuvée, le fondateur est obligé de lui transférer les biens assurés par l'acte de constitution. Ceux pour la transmission desquels le contrat de cession suffit passent à la fondation par le fait même de l'approbation, lorsqu'une intention contraire du fondateur ne résulte pas de l'acte.”*

Article 84 : *“Si la fondation n'est approuvée qu'après le décès du fondateur, elle rétroagit dès avant le jour de sa mort, quant à la libéralité.”*

## II – ORGANISATION – FONCTIONNEMENT

---

4300 Seuls deux articles du Code civil sont consacrés au fonctionnement des fondations allemandes :

– L'article 85 qui prévoit que *“les statuts de la fondation, lorsqu'ils ne résultent pas des lois fédérales ou de celles de l'État confédéré, sont déterminés par l'acte de fondation”*,

– L'article 86 qui prévoit que *“les dispositions des articles 26, 27, alinéa 3, 28 à 31 et 42 s'appliquent aux fondations, de même celles de l'article 27, alinéa 3, et de l'article 28, alinéa 1<sup>er</sup>, à moins que le contraire ne résulte de la constitution de la fondation, notamment de ce que la direction de cette fondation est remise aux mains d'une autorité publique. Les dispositions de l'article 28, alinéa 2, et de l'article 29 ne s'appliquent pas aux fondations dont la direction est gérée par une autorité publique”*.

Le contenu des statuts est déterminé par les lois des “Länder”, lesquelles sont d'ordre public, mais aussi par l'acte de fondation.

L'article 86 du Code civil évoque les règles relatives au conseil d'administration des associations allemandes enregistrées (voir n° 1300 et s.). Il existe cependant des dérogations pour les fondations gérées par une autorité publique, auxquelles les articles 28, alinéa 2, et 29 du Code civil ne s'appliquent pas, et auxquelles les articles 27, alinéa 3, et 28, alinéa 1, peuvent ne pas s'appliquer.

L'application analogue de certaines dispositions relatives aux associations concerne surtout les organes de la fondation, notamment la direction (étendue de son pouvoir de représentation, attributions en matière de gestion, etc.), ainsi que la responsabilité de la fondation pour les actes conclus par ses organes.

L'obligation d'établir des procès-verbaux est considérée comme contraignante du fait que la gestion ne peut échapper à une procédure rigoureuse (convocation, ordre du jour, quorum, majorité).

Les dispositions de droit public concernant la gestion des autorités administratives remplacent les articles 27 III, 28 et 29 du Code civil dont l'application est exclue par l'article 86 al. 1 et 2 de ce même code.

#### 4330 **A / La direction de la fondation**

La fondation doit nécessairement disposer d'un organe de direction dont les droits et obligations sont déterminés par les articles 26 et suivants du Code civil, appliqués par analogie.

La composition du directoire est déterminée par les statuts.

Il peut être composé d'une ou plusieurs personnes.

A défaut d'une stipulation dans les statuts, il est composé d'une seule personne.

Les pouvoirs des membres du conseil de direction peuvent être restreints selon les statuts (BGB art. 26 alinéa 2 et art. 86) ou l'objet de la fondation (BGB art. 27, 28).

#### 4350 **B / La tutelle administrative**

L'organe de direction est soumis à la surveillance de l'administration. Ce rôle de "tuteur" est relativement réduit encore que, selon les législations des "Länder", il soit plus ou moins étendu.

Il s'agit d'un contrôle juridique ne visant que la conformité avec les règles d'ordre public, destiné à éviter tout préjudice à la fondation même.

Ainsi, l'autorisation de l'instance de tutelle est nécessaire pour la réalisation d'actes de disposition "graves" au regard du patrimoine de la fondation. De même, celle-ci a le pouvoir de révoquer les organes dirigeants en cas de mauvaise gestion.

Cependant l'article 86 du Code civil confie aussi la nomination et la révocation du directoire au législateur.

Pour les autres aspects, les lois respectives des États fédérés peuvent différer et ne se prêtent pas à des généralisations sur des questions de détail.

En toute hypothèse, l'autorité de tutelle doit agir dans l'intérêt exclusif de la fondation.

#### 4370 **C / Les activités économiques**

Rien n'interdit à une fondation allemande d'exercer une activité économique. Certaines d'entre elles possèdent en effet des sociétés industrielles ou commerciales.

Toutefois, l'acte de fondation et les statuts ne peuvent prévoir le versement de bénéfices que dans les seules limites du maintien du patrimoine.

#### 4390 **D / La modification des statuts ou du but de la fondation**

*L'article 87 du Code civil dispose que "lorsque l'accomplissement du but de la fondation est devenu impossible ou qu'elle met en péril le bien public, l'autorité compétente peut lui donner un autre but ou la supprimer. Lorsque le but est ainsi modifié, il faut respecter le plus possible les intentions du fondateur, notamment prendre soin que les revenus de la fondation demeurent à la catégorie de personnes à laquelle ils devaient revenir d'après les intentions de celui-ci. Les autorités peuvent modifier les statuts de la fondation lorsque la modification du but autorise ce changement. Avant de changer le but ou la constitution, il faut préalablement entendre le conseil de direction de la fondation."*

Les modalités de ces modifications varient d'un "Land" à l'autre.

On peut dire qu'en général, la modification des statuts requiert seulement l'autorisation de l'autorité administrative, tandis que celle de l'objet requiert l'autorisation du ministre compétent.

Une modification des statuts est possible si la loi du "Land" le permet. Aucune autorisation publique n'est à requérir dans ce cas.

Cette loi détermine également l'autorité compétente au regard des dispositions de l'article 87 du Code civil.

Il s'agit de toute façon de la même autorité que celle compétente pour l'autorisation de la création.

Dans les deux cas l'autorité en question doit respecter la volonté du fondateur.

Enfin, une transformation de la fondation peut être demandée si son objet est devenu irréalisable.

### III – DISSOLUTION – LIQUIDATION

---

4600 Aux termes de l'article 87 du Code civil, lorsque l'accomplissement du but est devenu impossible ou que la fondation met en péril le bien public, l'autorité compétente peut supprimer et dissoudre la fondation (voir ci-dessus, n° 4150).

Cette autorité est celle définie dans chaque "Land" et compétente pour accorder l'autorisation (voir ci-dessus, n° 4150).

Une dissolution n'est cependant possible que si une transformation ne peut être réalisée ou ne serait pas suffisante.

L'article 88 du Code civil précise que *"lorsque la fondation prend fin, les biens reviennent aux personnes désignées dans ses statuts. Il y a lieu d'appliquer les articles 46 à 53."*

Ainsi le Code civil fait référence à la liquidation des associations enregistrées (voir n° 2200).

La personne qui bénéficie du patrimoine de la fondation est déterminée soit par l'acte de fondation soit par la législation du "Land".

Dans la plupart des cas, c'est le Trésor public qui est désigné comme bénéficiaire. Dans le cas des fondations à caractère local, il peut s'agir aussi de la commune.

## LE RÉGIME FISCAL

---

### I – LA FISCALITÉ DES ACTIVITÉS ÉCONOMIQUES

---

5000 Les organismes à but non économique ne visent pas une exploitation commerciale ou économique, mais poursuivent plutôt des buts politiques, sociaux, écologiques, sportifs ou de nature similaire.

Le droit fiscal fédéral allemand prévoit pour ce type d'organisme une série de dispositions particulières, lesquelles conduisent pour l'essentiel à des exonérations de charges fiscales. En principe les personnes morales, quelle que soit leur forme juridique, sont soumises au même régime fiscal que les personnes physiques (par exemple, dispositions relatives à l'impôt sur la fortune, la taxe sur le chiffre d'affaires, la taxe professionnelle, l'impôt sur le tabac). Pour ce qui concerne les recettes, l'impôt sur le revenu est remplacé par l'impôt sur les sociétés.

Pratiquement toutes les dispositions fiscales particulières prévoient des exonérations fiscales ou au moins des allègements fiscaux en faveur des organismes à but non économique. Toutefois, les modalités pratiques d'application de ces exonérations et allègements fiscaux ne sont pas rassemblées par des dispositions fiscales particulières mais sont rassemblées dans les articles 51 à 68 du Code fédéral de la fiscalité (AO). Ces derniers ont été récemment remaniés avec entrée en vigueur des dispositions nouvelles au 1<sup>er</sup> janvier 1990.

Il ne devrait donc pas survenir, dans l'immédiat, de changements significatifs dans ce domaine. Le Code fédéral de la fiscalité contient la Constitution fiscale fédérale allemande (loi fondamentale). Il réunit l'ensemble des dispositions fiscales d'ordre général, telle que la réglementation des procédures administratives de perception (en RFA, service des impôts et trésorerie principale réunis).

## 5010 **A / La taxe sur le chiffre d'affaires (Umsatzsteuer)**

Dans la mesure où la RFA a complètement refondu le système de la TVA afin de le rendre conforme à la sixième directive de la CE du 17 mai 1977, la réglementation applicable en la matière est très proche de celle de la France, à laquelle le lecteur peut se reporter dans cet ouvrage (n° F 5010 à F 5090). Ne sont donc reprises ici que les particularités propres à la RFA.

### 5020 ***1. Les différents taux de TVA***

Il n'existe que deux taux actuellement :

– le taux normal de 15 %, applicable à la quasi-totalité des produits et services ;

– le taux réduit de 7 %, concernant notamment les produits agricoles ou alimentaires et certains biens à caractère culturel (livres, journaux, objets d'art, cirques, théâtres, orchestres...) ou les prestations des organismes à caractère de bienfaisance, caritatif ou religieux (art. 12-2 n° 8 USiG).

### 5030 ***2. Les possibilités les plus fréquentes d'exonération***

En principe, toute activité de nature économique ou commerciale donnant lieu à rétribution doit être soumise à la TVA.

Cependant, par application de la sixième directive européenne, certaines ventes de biens ou de prestations de service peuvent être exonérées compte tenu de leur caractère particulier. La loi relative à la taxe sur le chiffre d'affaires, du 29 mai 1967 modifiée (USiG) énumère ainsi dans son article 4, 28 catégories d'activités exonérées, et notamment, parmi celles le plus souvent exercées par des associations :

n° 16 : les différentes opérations commerciales effectuées par les hôpitaux, les maisons de retraite et les maisons de soins pour personnes âgées, quand il s'agit de l'objet même de l'organisme ;

n° 17 : la livraison d'organes humains, de sang humain et de lait maternel ; les opérations de transport de personnes malades ou blessées dans un véhicule spécial ;

n° 18 : les prestations des associations de bienfaisance dans la mesure où elles s'effectuent au profit de groupes de personnes visées par les statuts de ces organismes et pour lesquelles la contrepartie financière versée est inférieure aux prix du marché ;

n° 19 : les prestations effectuées par les ateliers d'aveugles ;

n° 21 et 22 : les manifestations éducatives, culturelles et sportives des organismes à but d'intérêt général ;

n° 23 : le couvert et le logis pour les jeunes dans des institutions pour mineurs ;

n° 24 : les prestations assurées par l'institution des Auberges de jeunesse allemandes, ses sous-groupements et organisations équivalentes ;

n° 25 : le logis, le couvert, les activités de détente, les manifestations culturelles et sportives lorsque ces prestations sont effectuées par des organismes pour les jeunes qui sont reconnus par le service de la jeunesse comme dignes de reconnaissance.

### 5070 **3. Les exemptions ou réductions pour les "petits contribuables"**

Les petits organismes (y compris les associations) dont le chiffre d'affaires assujéti à la TVA n'a pas dépassé au cours de l'année écoulée 25 000 DM (soit environ 85 000 FF ou 12 917 Ecus) et dont le chiffre d'affaires ne dépassera pas 100 000 DM (soit environ 340 000 FF ou 51 671 Ecus) pendant l'année en cours, sont également exonérés de TVA.

### 5090 **4. L'exercice commun d'activités assujetties ou non**

Comme en France, une association peut exercer à la fois des activités assujetties et des activités exonérées.

Dans ce cas, elle ne peut alors opérer la déduction que de la taxe ayant grevé les biens ou services utilisés pour l'activité assujettie.

Si ceux-ci sont affectables à la fois à l'un et à l'autre des deux secteurs d'activités, il convient de ventiler la part du bien ou service affectable, selon des critères réels ou économiques, au secteur assujéti afin d'opérer la déduction de TVA correspondante.



## 5100 **B / L'impôt sur les sociétés (Körperschaftssteuer)**

### 5110 ***1. Le principe***

L'impôt sur les sociétés concerne la plupart des organismes exerçant leur activité en République fédérale d'Allemagne, même si leur but n'est pas de réaliser des bénéfices.

Le taux de l'impôt est de 50 % sur les bénéfices non distribués et de 36 % sur ceux distribués aux associés ou actionnaires. Un taux spécial de 46 % s'applique aux collectivités qui ne distribuent pas de bénéfices ou dont la distribution de bénéfices n'entraîne pas l'application du taux réduit de 36 %.

### 5120 ***2. L'exonération de l'impôt***

Peuvent obtenir la reconnaissance d'intérêt général les organismes poursuivant des buts d'intérêt général (art. 52 AO), caritatifs (art. 53 AO) ou à caractère religieux (art. 54 AO).

#### 5125 **a) Buts d'intérêt général**

Une personne morale poursuit un but d'intérêt général quand son activité a pour objectif de faire progresser la collectivité sur le plan matériel, intellectuel ou moral. Il n'y a pas d'intérêt général lorsque l'activité est exercée dans l'intérêt d'une famille, du personnel d'une entreprise ou d'un groupe restreint de personnes. En effet, il ne peut y avoir de progrès et d'amélioration pour la collectivité que si l'activité de la personne morale bénéficie à tous. En revanche, même si le domaine d'action de ces personnes morales reste limité du fait de ressources restreintes, ceci n'empêche pas la reconnaissance d'intérêt général.

Le Code fédéral de la fiscalité (article 52 alinéa 2) donne des exemples d'activités ayant directement pour but de faire progresser la collectivité : il s'agit de celles qui ont pour but de faire progresser la science et la recherche, la formation et l'éducation, l'art et la culture, la religion, la communication entre les peuples, la protection de l'environnement, l'aide à l'enfance, aux personnes âgées, le sport, (le jeu d'échec est assimilé à un sport), les progrès de la démographie dans l'État.

En revanche, la formation politique ainsi que le développement des activités politiques ne présentent pas le caractère d'activités à but d'intérêt général, au sens de l'article 52 du Code fédéral de la fiscalité.

Enfin, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 1990, cette énumération a été étendue aux domaines qui contribuent à développer les différentes formes de loisirs et la vie sociale, par exemple les activités visant à faire revivre les coutumes traditionnelles telle que l'organisation de carnivals, etc.

5128

**b) Buts caritatifs**

Une association poursuit des buts caritatifs lorsque son activité est orientée vers l'aide aux personnes en détresse ou nécessiteuses.

5130

**c) Buts à caractère religieux**

Sont également concernés par l'exonération, les organismes poursuivant des buts à caractère religieux ou cultuel.

Se rattachent notamment à ce type d'activités l'édification, la décoration et l'entretien des églises ou des temples, la célébration d'offices religieux, l'instruction religieuse ainsi que toute activité de cet ordre.

En Allemagne, de nombreuses associations proches des différents cultes ont des activités caritatives (aides aux personnes âgées, aux handicapés, éducation des jeunes...). Toutefois, ces organismes ne poursuivent pas un but religieux au sens du Code fédéral de la fiscalité, mais un but d'intérêt général.

5135

**d) Notion d'activité désintéressée**

En toute hypothèse, pour pouvoir bénéficier de l'exonération, les organismes concernés doivent être gérés de manière désintéressée (art. 55 AO).

Pour qu'il y ait "activité désintéressée", plusieurs conditions doivent être remplies :

- 1° – l'activité ne doit pas avoir un but de nature économique ou commerciale, ou un objectif d'intérêt personnel ;
- 2° – les moyens matériels de la personne morale ne doivent être employés que pour les buts prévus par les statuts ;
- 3° – les membres ou les sociétaires ne doivent obtenir aucune participation aux bénéfices en leur qualité de membres, ni aucun subside particulier. Cela signifie qu'une société à responsabilité limitée (SARL) poursuivant un but d'intérêt général n'a pas le droit de distribuer de bénéfices à ses associés ;
- 4° – lors de la dissolution ou de la liquidation de la personne morale, les membres de l'organisme ne doivent pas récupérer plus que la part de capital qu'ils ont apportée, c'est-à-dire éventuellement la valeur de leur investissement en matériel. Ceci signifie que les associés d'une SARL ne

récupèrent que longtemps après la part de capital qu'ils ont apportée et qui est évaluée à sa valeur nominale. En aucun cas, les profits ne peuvent être partagés ;

5° – la personne morale ne doit favoriser aucune personne en prenant en charge des dépenses qui normalement lui incombent ou en lui versant des rémunérations ou des indemnités élevées et injustifiées. A cet égard, la fixation de ces rémunérations peut se faire en référence avec des barèmes officiels, tel que le barème des salaires versés aux employés de la fonction publique ;

6° – en cas de liquidation ou de dissolution de la personne morale ou en cas de réalisation de son but, son patrimoine ne doit être utilisé qu'en vue de la réalisation de buts fiscalement favorisés. En effet, un patrimoine bénéficiant d'un régime fiscal préférentiel doit toujours servir à la réalisation d'un but relevant d'un domaine fiscalement avantageux. Par suite, ce patrimoine doit soit être affecté à la réalisation de buts d'intérêt général, soit être transmis à un organisme d'intérêt général.

Enfin, d'après les articles 56 et 57 du Code fédéral de la fiscalité, les buts religieux ou d'intérêt général doivent être poursuivis de façon exclusive et sans intermédiaire.

La loi énumère les activités qui, bien que contrevenant aux règles d'exclusivité, de désintéressement et d'action sans intermédiaire, peuvent toutefois être exercées, du fait de l'existence d'une réglementation particulière. On peut notamment citer les activités suivantes :

- le rassemblement de moyens matériels (la collecte de fonds par exemple) au profit d'une autre personne morale bénéficiant d'un régime fiscal de faveur (associations de collecte de fonds) ;
- la transmission de moyens financiers ou matériels à un organisme bénéficiant d'un régime fiscal de faveur ;
- la mise à disposition de main d'œuvre à une autre personne ou organisme en vue de la poursuite de buts fiscalement favorisés ;
- la mise à disposition de locaux à un organisme en vue de la poursuite de buts fiscalement favorisés ;
- dans le cas d'une fondation : une dotation affectée à l'entretien des parents des fondateurs ainsi qu'à celui de leur sépulture sous réserve que cette dotation n'excède pas le tiers des revenus de la fondation ;

- la constitution de réserves d'exploitation (en règle générale, il est admis que ces réserves représentent trois mois de dépenses pour les frais de personnel et de matériel), ou de réserves en vue d'un projet d'investissement précis ;
- la constitution d'une provision libre dont le montant ne doit pas excéder le quart des bénéfices de l'organisme résultant de la gestion de son patrimoine ;
- la tenue de réunions ayant un lien direct avec une activité fiscalement favorisée ;
- l'encouragement des sports rémunérés venant s'ajouter aux sports non rémunérés au sein d'une association sportive.

5140 **3. Le régime fiscal applicable aux organismes reconnus d'intérêt général exerçant une activité commerciale économique**

La reconnaissance de l'intérêt général ainsi que les avantages fiscaux qui en découlent ne sont pas incompatibles avec l'exercice d'une activité commerciale économique. Cette dernière est définie comme une activité autonome et durable apportant des recettes et autres avantages économiques.

La gestion de patrimoine (capitaux immobilisés, gestion locative de biens immobiliers) qui n'est pas considérée comme une activité commerciale économique exercée par l'organisme (art. 14 al. 3 AO) est exonérée d'impôt.

Les activités commerciales économiques exercées par l'organisme d'intérêt général doivent contribuer à la poursuite de son but d'intérêt général. Par exemple, une association sportive peut tout à fait exploiter un restaurant si les excédents d'exploitation servent à favoriser la promotion du sport. Cette activité de restauration doit alors faire l'objet d'une comptabilité distincte. Cependant, les recettes liées à cette activité commerciale ne bénéficient d'aucun régime fiscal de faveur (art. 64 al. 1 AO).

5142 Toutefois, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 1990, il existe un allégement fiscal qui s'applique aux sociétés ou organismes dont les recettes brutes provenant de l'activité commerciale économique n'excèdent pas 60 000 DM (soit environ 204 000 FF ou 31 003 Ecus). En effet, les recettes inférieures à ce seuil échappent à l'impôt sur les sociétés et à la taxe professionnelle (art. 64 al. 3 AO).

Ce seuil de 60 000 DM ne constitue pas un abattement à la base ou une tranche non imposable : en effet, plusieurs activités commerciales économiques seront traitées comme une activité commerciale économique unique (article 64 al. 2 et 4 AO) ; c'est-à-dire qu'il conviendra de prendre en

compte le montant total des recettes provenant de l'ensemble des activités économiques pour savoir si ces exonérations d'impôt et de taxe professionnelle s'appliquent ou non.

Il convient donc de bien distinguer l'activité commerciale économique imposable et l'activité d'intérêt général qui bénéficie du régime fiscal préférentiel.

5145 L'ensemble des avantages fiscaux prévus pour les organismes poursuivant un but d'intérêt général s'appliquent à l'activité commerciale économique si celle-ci présente les caractères suivants (art. 65 AO) :

1° – Elle doit dans son entier déroulement servir à accomplir les objectifs (buts) statutaires et fiscalement favorisés de la personne morale (par exemple, exploitation d'un établissement de retraite en vue de donner des soins à des personnes âgées).

2° – L'activité économique doit être absolument indispensable à la mise en œuvre et l'accomplissement du but d'intérêt général (dans l'exemple donné ci-dessus, la nécessité d'offrir une structure d'accueil permanente aux personnes âgées qui ont besoin de soins...)

3° – L'activité économique ne doit entrer en concurrence avec des activités professionnelles de même nature que dans la mesure où cela est inévitable.

Pour ce qui concerne les activités relatives à l'action sanitaire et sociale, le Code fédéral de la fiscalité contient une disposition spéciale (art. 66 AO) qui écarte la règle générale de l'article 65 du Code de la fiscalité (voir ci-dessous). *"L'action sanitaire et sociale est la recherche systématique du bien de la collectivité et non le résultat des actions entreprises en vue de dispenser des soins aux nécessiteux : l'assistance peut porter sur les domaines sanitaire, éducatif, économique ou consister en un réconfort moral ; elle peut avoir un caractère préventif ou curatif"* (art. 66 al. 2 AO).

L'activité exercée a une finalité sanitaire et sociale lorsqu'elle se consacre aux deux tiers à des buts charitables (art. 66 al. 1 et 3 AO). Sont considérées comme ayant un but charitable les activités qui visent à l'assistance de personnes :

- dont la situation matérielle, intellectuelle ou physique nécessite une aide extérieure ;
- dont les revenus ne dépassent pas certains seuils fixés par la loi.

Ces seuils de revenus sont déterminés par référence aux conditions d'accès à l'aide publique et sont revalorisés annuellement. Les seuils applicables jusqu'au 31 décembre 1993 étaient les suivants :

- pour une personne seule à charge : 5 fois 510 DM par mois c'est-à-dire 2 550 DM (soit environ 8 670 FF ou 1 317 Ecus) ;
- pour un couple : 5 fois 510 DM plus 4 fois 410 DM par mois (en moyenne, car variable dans chaque État fédéral) soit 4 190 DM (soit environ 14 246 FF ou 2 165 Ecus) (art. 53AO).

Le caractère charitable de ces aides n'est pas incompatible avec le fait qu'il est demandé aux bénéficiaires une compensation financière dans la mesure où celle-ci a exclusivement pour but de couvrir les frais liés à l'octroi de ces aides (frais de dossiers, etc.). En effet, cette contrepartie financière ne doit pas aboutir à la réalisation de bénéfices pour les organismes dispensant les aides.

Les dispositions particulières de l'article 67 du Code fédéral de la fiscalité s'appliquent aux hôpitaux à la condition qu'ils contribuent au minimum à 40 % à l'ensemble des prestations hospitalières. Ainsi, par exemple, les prestations annexes telles que la mise à disposition de chambres individuelles, l'assistance par le médecin chef de service ou encore les opérations de chirurgie esthétique ne doivent pas dépasser 60 % du volume global des prestations.

Les dispositions fiscales avantageuses de l'article 67 a s'appliquent aux organismes sportifs à la condition que leurs recettes annuelles ne dépassent pas 60 000 DM (soit environ 204 000 FF ou 31 003 Ecus).

A cet égard, ce même texte indique expressément que la vente de nourriture et de boissons tout comme les prestations publicitaires ne sont pas assimilées à des activités sportives ; par suite, ces différentes prestations sont assujetties aux impositions fiscales applicables à toute activité commerciale de droit commun (art. 67 a al. 1 et 2 AO).

Lorsque l'organisme sportif s'engage, pour une durée minimale de 5 ans, à n'accueillir que des sportifs amateurs, son activité est exonérée d'impôt, même au-delà du seuil annuel de 60 000 DM.

Le sportif amateur est défini comme celui qui ne reçoit aucune rémunération, indemnité (à l'exception des indemnités de remboursements de

frais) ou avantage au titre de son activité sportive ou de l'utilisation de son nom à des fins publicitaires.

5148 En conclusion, le Code fédéral de la fiscalité énumère, à titre d'exemple, les activités à finalité d'intérêt général les plus importantes, à savoir celles qui sont exercées par les organismes ou personnes morales, ci-après (art. 68 AO) :

- les maisons de retraite et les maisons de repos pour les personnes en détresse et les nécessiteux,
- les organismes offrant des repas aux plus nécessiteux,
- les instituts d'éducation, de formation ou à vocation scientifique,
- les musées, théâtres, salles de concert.

Les loteries organisées (deux fois par an au maximum) par des personnes morales bénéficient du régime fiscal préférentiel.

5160 ***4. Les conditions de forme requises pour l'application du régime fiscal préférentiel***

Le bénéfice de l'application du régime fiscal de faveur est subordonné aux conditions de formes suivantes :

- le but poursuivi par l'organisme doit être expressément indiqué dans ses statuts (association, fondation, SARL) ;
- l'organisme doit être à même d'apporter tous justificatifs nécessaires sur ses recettes et ses dépenses, de manière à établir que l'activité réellement exercée correspond bien à celle indiquée dans les statuts (art. 63 alinéa 3 AO). La loi rappelle en effet ce qui semble une évidence, à savoir que l'activité réellement exercée doit exactement répondre à l'objet de l'organisme, figurant dans ses statuts ;
- les écritures comptables doivent être passées chronologiquement de façon complète, avec exactitude, et dans un délai raisonnable. A cet égard, les mouvements de caisse doivent être tenus quotidiennement (art. 145 et 146 AO).

Il n'existe pas d'autres prescriptions comptables ou financières pour les associations et les fondations.

Les sociétés à responsabilité limitée doivent en outre observer les prescriptions en vigueur figurant au Code du commerce et qui résultent de la directive de la CE du 25 juillet 1978 (art. 140 AO).

Il est suffisant que le but, pour lequel le patrimoine doit être employé en cas de liquidation ou de dissolution de la personne morale ou en cas d'abandon de ce but, soit clairement indiqué dans les statuts, de façon à ce que les fondements de ceux-ci puissent être vérifiés, si l'organisme bénéficie du régime fiscal préférentiel.

L'affectation future du reliquat du patrimoine de l'organisme peut exceptionnellement ne pas être indiquée lors de la rédaction des statuts ; il suffit que des résolutions ou avenants rédigés ultérieurement indiquent cette affectation.

Cette affectation du reliquat du patrimoine doit de toute façon être autorisée par l'administration fiscale.

#### 5165 **5. La procédure d'obtention de la reconnaissance d'intérêt général**

Une personne morale ayant une finalité d'intérêt général ou religieux doit lors de sa création effectuer une déclaration auprès de la perception locale compétente.

Par cette déclaration, elle sollicite la reconnaissance provisoire d'intérêt général. Le service des impôts vérifie que les statuts satisfont aux conditions de forme prévues aux articles 60 et 61 du Code fédéral de la fiscalité (voir n° 5160).

L'administration fiscale vérifie que les conditions de fond permettant à la personne morale de bénéficier du régime fiscal de faveur, sont réunies. Elle regarde notamment si l'activité réellement exercée correspond à celle qui est indiquée dans les statuts (art. 59 AO). Ce contrôle est normalement effectué tous les trois ans.

5168 Dans cet objectif, l'organisme doit présenter pendant la période de vérification un rapport complet d'activité, ainsi qu'un bilan et un compte de pertes et profits.

Dans la mesure où il n'existe pas pour les associations et les fondations de prescriptions en matière de tenue de la comptabilité, une simple présentation des recettes et des dépenses, selon le modèle ci-après est suffisant.



RECETTES	DÉPENSES
<p>1 - Cotisations des membres ("droit d'entrée")</p> <p>2 - Dons</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• dons en espèce <ul style="list-style-type: none"> <li>- affectés à des objectifs précis</li> <li>- non-affectés à des objectifs précis</li> </ul> </li> <li>• Dons matériels ("en nature") <ul style="list-style-type: none"> <li>- affectés à des objectifs précis</li> <li>- non affectés à des objectifs précis</li> </ul> </li> </ul> <p>3 - Subventions publiques</p> <p>4 - Administration de biens (revenus)</p> <p>5 - Locations, baux (revenus)</p> <p>6 - Héritages, legs</p> <p>7 - Allocations d'associations ou fédérations qui dépendent de l'organisme ou auxquelles il est lié</p> <p>8 - Recettes des ventes ou des loteries</p> <p>9 - Amendes et pénalités</p> <p>10 - Recettes des activités accessoires</p> <p>11 - Recettes particulières</p> <p>12 - Reprises sur réserves</p> <p>TOTAL</p>	<p>1 - Frais de gestion</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Dépenses d'exploitation courante</li> <li>• Frais de personnel</li> <li>• Remboursement de frais versés aux membres d'honneur</li> <li>• Redevances de locations et de baux</li> <li>• Frais de voyages et de déplacement</li> <li>• Frais d'impression</li> <li>• Frais de téléphone et frais postaux</li> <li>• Publicité</li> <li>• Annonces</li> <li>• Manifestations</li> </ul> <p>2 - Contributions versées aux associations et aux fédérations</p> <p>3 - Dépenses pour les différents projets de l'organisme :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Projet I</li> <li>• Projet II</li> <li>• Projet III</li> <li>• Projet IV</li> </ul> <p>4 - Frais liés à la tenue des assemblées des membres</p> <p>5 - Contributions publiques</p> <p>6 - Dépenses des activités accessoires</p> <p>7 - Dépenses particulières</p> <p>8 - Constitution de réserves ("dotations")</p> <p>TOTAL</p>

Comme pour les autres contribuables, l'administration fiscale est en droit d'exercer un contrôle précis de la comptabilité de l'organisme. Un tel contrôle peut être mis en œuvre en cas de doute sur la régularité des opérations réalisées et des transcriptions comptables. La reconnaissance d'intérêt général ainsi que le régime fiscal particulier qui en découle sont établis rétroactivement en fonction de la conclusion de l'examen de l'administration fiscale. Les litiges relatifs à la reconnaissance d'intérêt général ainsi qu'à la détermination du régime fiscal applicable peuvent être portés devant le tribunal statuant en matière fiscale.

### 5180 **C / La taxe professionnelle (gewerbesteuer)**

Cette taxe, perçue au profit des communes, frappe tout établissement ou organisme exerçant une activité industrielle ou commerciale sur le territoire fédéral.

Ainsi, les associations et fondations sont présumées exclues du champ d'application de cette taxe, sauf si elles exercent, partiellement ou non, une telle activité. Dans la pratique, l'exonération de l'impôt sur les sociétés entraîne également exonération de la taxe professionnelle (art. 3, loi du 22-décembre 1983 sur la taxe professionnelle).

## **II – LES TAXES DIVERSES**

---

### 5250 **A / La taxe foncière (grundsteuer)**

Cette taxe est due par tous les propriétaires d'immeubles, y compris lorsqu'il s'agit d'associations.

Les cas d'exonération sont rares mais concernent toutefois notamment les immeubles affectés par des collectivités à des buts charitables (art. 3 et 4, loi du 7 août 1973 GrStG).

### 5260 **B / L'impôt d'Eglise (kirchensteuer)**

L'impôt culturel ou d'Eglise est dû par toutes les personnes physiques résidentes en RFA et prélevé par l'administration fiscale pour le compte des principales Eglises.

A la différence toutefois de la Suisse, les personnes morales ne sont jamais passibles de cet impôt.

### **III – LES CHARGES SUR SALAIRE**

---

#### **5330 A / Les charges sociales**

Les salariés doivent obligatoirement être affiliés aux assurances sociales pour les risques liés à la maladie, la vieillesse et l'invalidité, le chômage et les accidents du travail.

Sauf pour la dernière catégorie, les cotisations dues sont calculées sur un salaire plafonné à 7 200 DM (soit environ 24 480 FF ou 3 720 Ecus) dans les "Länder" de l'ancienne Allemagne de l'Ouest et 5 300 DM (soit environ 18 020 FF ou 2 738 Ecus) dans les "Länder" de l'ancienne Allemagne de l'Est en 1993, sauf pour le risque maladie où le plafond est de 5 400 DM (soit environ 18 360 FF ou 2 790 Ecus) dans les "Länder" de l'ancienne Allemagne de l'ouest et 3 975 DM (soit environ 13 515 FF ou 2 053 Ecus) dans les "Länder" de l'ancienne Allemagne de l'est. Les cotisations sociales à la charge du salarié correspondent à environ 18 % de son salaire.

#### **5350 B / Le prélèvement à la source**

L'impôt sur le revenu afférent aux traitements et salaires versés est obligatoirement retenu à la source par l'employeur.

Ce dernier détermine le montant à retenir en fonction de barèmes précis établis par l'administration fiscale et tenant compte du revenu et des divers abattements ou déductions dont peut bénéficier le salarié.

### **IV – L'IMPÔT SUR LE PATRIMOINE (Vermögensteuer)**

---

**5500** Un impôt sur la fortune est dû par toutes les personnes morales au taux de 0,6 %.

Cet impôt est aussi dû, dans certaines conditions de seuils, par les personnes physiques au taux de 0,5 %.

Sont également exonérés les organismes reconnus d'intérêt général, sauf pour leurs activités commerciales économiques non qualifiées "activité à but déterminé" (art. 3 n° 12 VSTG).

## V - LA FISCALITÉ DU MÉCÉNAT

---

6000 Les dons en argent ou en nature (évalués à leur valeur commerciale) consentis librement et sans aucune autre contrepartie que morale peuvent être déduits de leur revenu imposable par les donateurs lorsqu'ils sont effectués notamment au profit d'associations d'intérêt général ou à caractère religieux.

La renonciation à une créance peut aussi constituer un don. Tel est le cas, par exemple, lorsque le salarié d'une association à but d'intérêt général renonce en partie à la rémunération qui lui est due.

### 6010 **A / Les dons des particuliers**

#### 6020 *1. Les dons aux organismes d'intérêt général ou à caractère religieux (art. 10 b EStG)*

Les versements ou dons sont déductibles du montant total du revenu, dans la limite de 5 % de ce revenu brut global, lorsqu'ils sont effectués au profit d'organismes poursuivant l'un des buts suivants (art. 10, loi du 25 juillet 1988 EStG) :

- but religieux ou cultuel (congrégation religieuse, par exemple) ;
- but scientifique (organismes de recherche ... ) ;
- but d'intérêt général ou de bienfaisance reconnu fiscalement comme tel (voir n° 5125 et 5145).

6025 Si le particulier est entrepreneur à titre personnel ou professionnel indépendant, il peut choisir entre les limites de 5 % de son revenu ou de 0,2 % de son chiffre d'affaires annuel.

#### 6030 *2. Les dons aux associations scientifiques ou culturelles*

Pour les versements au profit de certaines associations à caractère scientifique, caritatif ou culturel, explicitement agréées à ce titre, le pourcentage de déduction est porté de 5 % à 10 %.

### 6110 **B / Les dons des entreprises**

#### 6120 *1. Les dons aux organismes d'intérêt général ou à caractère religieux*

Les possibilités et taux de déduction sont les mêmes que pour les particuliers (voir n° 6020 et 6025) (art. 9, loi du 31 août 1976, modifiée le 19 décembre 1985, KStG, relative à l'impôt sur les sociétés).

6130 **2. Les dons aux associations scientifiques ou culturelles**

Voir également n° 6030.

6200 **C / Les conditions générales de déduction**

Pour permettre la déduction, le donateur doit produire un reçu, ou justificatif, conforme à un modèle prévu par l'administration fiscale.

Cette attestation est délivrée :

- soit par l'association elle-même lorsqu'il s'agit d'organismes d'action sanitaire et sociale, d'aide à la jeunesse, ou d'hygiène et de soins habilités à cet effet ;
- soit par l'administration fédérale pour les dons effectués au profit d'autres types d'organismes. Ces derniers présentent chaque année à l'administration locale compétente la liste des dons reçus, qui transmet ensuite les justificatifs aux contribuables concernés.

## ABRÉVIATIONS

---

8000	AO	Abgabenordnung (Code fédéral de la fiscalité)
	BGB	Bürgerliches Gesetzbuch (Code civil)
	BGH	Bundesgerichtshof (Cour fédérale de justice)
	BGHZ	Entscheidungen des Bundesgerichtshof in Zivilsachen (recueil des décisions de la Cour fédérale de justice)
	BVerwG	Bundesverwaltungsgericht (Cour fédérale administrative)
	DM	Deutschmark
	GG	Grundgesetz (Loi fondamentale)
	GrStG	Grundsteuergesetz (loi sur l'impôt foncier)
	HGB	Handelsgesetzbuch (Code de commerce)
	KStG	Körperschaftsteuergesetz (loi sur l'impôt sur les sociétés)
	NJW	Neue Juristische Wochenschrift (publication "la Nouvelle semaine juridique")
	UStG	Umsatzsteuergesetz (loi sur la taxe sur le chiffre d'affaires)
	VStG	Vermögenssteuergesetz (loi l'impôt sur la fortune)

La correspondance entre le Deutschmark et le Franc Français a été établie sur la base du cours moyen au 31 décembre 1993, soit 1 DM = 3,40 FF.

## TEXTES DE RÉFÉRENCE

---

- 8100 – Loi fondamentale de la République fédérale d'Allemagne
- Code civil : Bürgerliches Gesetzbuch (Code civil) articles 21 à 79 (pour les associations) et 80 à 88 (pour les fondations) (voir en annexe, n° 8400).
- Loi du 5 août 1964 réglementant le droit public des associations
- Décret d'application du 28 juillet 1966 de la loi portant réglementation du droit public des associations.

## BIBLIOGRAPHIE

---

- 8200 BERNON Marie-Dominique : *“La liberté d’association en RFA”*, Thèse Université Nancy II, 1985
- KAYSER : *“Sociétés et associations en droit allemand”*, Thèse Université de Nancy, 1928
- ANTON, Jürgen, *Die steuerliche Behandlung gemeinnütziger Betriebe*, Pfaffenweiler 1992
- BERKEL, Ute u.a., *Stiftungshandbuch, Schriftenreihe zum Stiftungswesen, hrsg. vom Stiftungszentrum im Strifterverband für die deutsche Wissenschaft, Bd. 1, 3. völlig überarbeitete und erweiterte Auflage*, Baden-Baden 1989
- FRANZ, Christoph, *Grundlagen der Besteuerung gemeinnütziger Körperschaften bei wirtschaftlicher Betätigung*, Berlin 1991
- HERBERT, Ulrich, *Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb des gemeinnützigen Vereins*, Köln 1988
- MÄRKLE, Rudi, *Der Verein im Zivil- und Steuerrecht*, 6. Aufl., Stuttgart, München, Hannover 1987

## ADRESSES UTILES

---

- 8300 – D.P.W. (Deutscher Paritätischer Wohlfahrtsverband)  
Landerverband Berlin e. V.,  
Brandenburgische Straße 80, D – 1000  
BERLIN 31, RFA
- Bundesarbeitsgemeinschaft der Freien Wohlfahrtspflege e.v.,  
Franz-Lohe-Str. 17, BONN, RFA.