

# COMMISSION OUVERTE

## **PARIS - VARSOVIE**

RESPONSABLE : HANIA GOUTIERRE, AVOCAT A LA COUR  
RÉFÉRENT À VARSOVIE : AGNIESZKA STOCHLAK GAUTIER



Mercredi 9 avril 2014

Principes de la fiscalité polonaise  
des entreprises et des particuliers :  
état des lieux comparatif

Intervenant :

Marzena Matuszyk Aubertin

Cabinet White and Case

Expert franco-polonais de la fiscalité





# Principes de la fiscalité polonaise des entreprises et des particuliers : état des lieux comparatif

9 avril 2014

Ambassade de Pologne à Paris

Marzena Matuszyk-Aubertin



# Les règles générales du droit fiscal polonais et leurs éléments importants

Marzena Matuszyk-Aubertin  
*conseil fiscal / doradca podatkowy*

# Les règles générales du droit fiscal polonais et leurs éléments importants

---

- Les impôts et leurs conditions d'application ne peuvent résulter que des textes des lois votées par la Diète, en tenant compte des conventions fiscales internationales conclues par la Pologne et des dispositions de la réglementation communautaire
- Le droit fiscal polonais n'est pas codifié - les principaux impôts résultent des dispositions des lois et des arrêtés d'application, ce qui rend l'ensemble complexe à appliquer...
- L'appréciation du système fiscal par les investisseurs et le milieu des affaires est dans l'ensemble négative (note de 2/5), en particulier en raison de l'absence de stabilité de la loi, des revirements de la position des organes fiscaux et du poids des contrôles

Toutefois :

- Les changements de réglementation fiscale concernant les impôts au titre du revenu (CIT, PIT) doivent être votés et publiés avant la fin de l'année pour pouvoir s'appliquer à l'année fiscale suivante

## Les règles générales du droit fiscal polonais et leurs éléments importants (2)

---

- **Les organes fiscaux et de la juridiction administrative devant laquelle peuvent être contestées les décisions du fisc font l'objet d'un double degré de juridiction. En dernier recours, les litiges sont tranchés par la Cour Administrative Suprême, souvent dans le sens des contribuables qui n'hésitent plus à saisir, en ce qui concerne la TVA, la juridiction européenne**
- **Il n'existe pas à l'heure actuelle de dispositif légal de lutte contre l'évasion fiscale, ni d'abus de droit fiscal...**

# Les principaux impôts en Pologne

---

- **Les principes issus de la doctrine du droit fiscal polonais, relatifs à la protection du contribuable**
  - Trancher en faveur du contribuable en cas de doute (*in dubio pro tributario*)
  - Le droit, en cas d'exonération fiscale, est acquis
  - Respect des définitions et notions juridiques spécifiques aux autres branches du droit dans leur application en droit fiscal
  - Appliquer les anciennes dispositions de la Loi pour l'appréciation des faits qui ont un lien à l'époque où ces dispositions ont été en vigueur
  - Non-rétroactivité de la Loi



## Les principaux impôts en Pologne

Marzena Matuszyk-Aubertin  
*conseil fiscal / doradca podatkowy*

# Les principaux impôts en Pologne (2)

---

- **Les impôts directs frappant les revenus**

- Impôt au titre du revenu des personnes morales (CIT) régi par la Loi en date du 15 janvier 1992
- Impôt au titre du revenu des personnes physiques (PIT) régi par la Loi en date du 26 juillet 1991

- **Les impôts indirects sur les marchandises et les services**

- Impôt sur les biens et les services (TVA) régi par la Loi en date du 11 mars 2004
- Contribution indirecte ou accise régie par la Loi en date du 6 décembre 2006
- Impôt au titre des actes de droit civil prévu par la Loi en date du 9 septembre 2000

# Les principaux impôts en Pologne (3)

---

- **Les impôts locaux prévus par la Loi en date du 12 janvier 1991**
  - Impôt foncier
  - Impôt sur les moyens de transport
  - Impôt sur les ventes sur les marchés
  - Taxe de séjour
- **Autres impôts particuliers**
  - Impôt forestier et agricole
  - Impôt sur les successions et les héritages
  - Taxe fiscale (*opłata skarbowa*)
- **La réglementation polonaise ne prévoit pas actuellement d'ISF ni autre impôt similaire perçu sur le patrimoine**



## Les impôts directs

Marzena Matuszyk-Aubertin  
*conseil fiscal / doradca podatkowy*

# Les impôts directs

---

- **CIT / IS – Impôt au titre du revenu des personnes morales**

- **Les assujettis**

- Le CIT s'applique aux personnes morales, aux sociétés de capitaux et des sociétés en cours d'organisation, aux certaines entités organisationnelles telles que les succursales non dotées de personnalité morale , **depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2014 aux sociétés en commandite par actions**, aux autres formes d'établissements stables ( au sens conventionnel), aux groupements fiscaux

**Portée territoriale :**

- Le CIT s'applique à l'ensemble des revenus (mondiaux) réalisés par les personnes morales et les entités ayant leur siège social en Pologne - obligation fiscale illimitée. Les contribuables, s'ils n'ont pas leur siège ou directoire en Pologne, sont soumis au CIT seulement sur les revenus qu'ils réalisent en Pologne, que ces revenus soient actifs - donc résultant d'activités économiques (prestation de services, chantier de construction) - ou passifs (dividendes, intérêts, royalties).

## Les impôts directs (2)

---

- **L'imposition des revenus réalisés par des entreprises étrangères en Pologne dépend des dispositions des conventions fiscales internationales et de la transposition en droit interne des Directives Européennes**
- Une convention de non-double imposition a été conclue entre la France et la Pologne le 20 juin 1975, qui permet, sous réserve de fournir un certificat de résidence fiscale, d'éviter la double imposition des revenus dans les relations économiques entre la France et la Pologne

# Les impôts directs (3)

---

- La base d'imposition du CIT

- ✓ La base imposable du CIT est calculée de manière autonome par rapport aux résultats comptables et correspond aux revenus nets, à savoir à la différence entre la somme des revenus bruts et les charges (dépenses) fiscalement déductibles, enregistrées au cours d'un exercice fiscal (qui est en principe de 12 mois calendaires)
- Sont considérés comme **revenus bruts** les produits de la vente de biens et services facturés, même s'ils ne sont pas payés et certaines valeurs : les différences de change, les prestations et biens obtenus à titre gratuit ou quasi-gratuit (par ex. des subventions ou des prestations bien en-delà de leur valeur de marché), les créances recouvrées mises auparavant en déduction fiscale, les abandons de créance
- **Les dépenses (charges) sont fiscalement déductibles** dès lors qu'elles sont en lien direct avec les activités de la société et qu'elles ont été engagées afin de réaliser les revenus imposables...
- En l'absence de définition légale et de règles claires, la déductibilité des dépenses et des charges est la première source de litiges avec le fisc et donne lieu à une abondante jurisprudence !

## Les impôts directs (4)

---

- ✓ Les dépenses doivent être réellement supportées et leur montant conforme à la pratique de marché
- ✓ Ne sont pas déductibles les intérêts au titre de prêts intergroupes pour la fraction du prêt dont le montant excède le triple produit du capital social (sous-capitalisation).
- ✓ Les dépenses liées à l'acquisition des biens durables (valeur supérieure à 3.500 PLN et d'une durée d'utilisation supérieure à 1 an) et des droits immatériels sont déductibles sous forme de dotations aux amortissements), les possibilités de réalisation d'un *step-up* fiscal non imposable sont très réduites
- ✓ Contrôle spécifique de l'établissement de l'assiette
  - ✓ Obligation pour les entités liées de respecter la réglementation dite « de prix de transfert » et de disposer, au-delà d'un certain montant, d'une documentation justifiant le prix ainsi pratiqué
  - ✓ L'article 12 de la Loi CIT, impose l'obligation de déterminer le prix de vente des biens et des droits conformément à leur valeur de marché sous peine de redressement des revenus selon l'avis d'experts nommés par le fisc

# Les impôts directs (5)

---

- Le taux du CIT

- ✓ Le taux de l'IS en Pologne est linéaire et de 19%, mais il existe un taux pénal de 50% (en cas de non-respect des conditions de prix de transfert) et des taux spécifiques applicables aux revenus réalisés en Pologne par les non-résidents, sous réserve des dispositions des conventions fiscales internationales

- Le modalités d'établissement de l'impôt CIT

- ✓ Le contribuable est tenu de calculer et de payer au fisc des acomptes mensuels au titre de l'impôt sur les revenus (avec la possibilité d'imputation des pertes fiscales)
- ✓ Il est également tenu de calculer et payer l'impôt annuel (déduction faite des avances) avant la fin du quatrième mois de l'année fiscale suivante et de déposer au fisc les comptes sociaux dans les 15 jours qui suivent leur approbation
- ✓ Les pertes fiscales ne sont reportables qu'en amont sur 5 années consécutives, sachant que le montant de l'imputation ne peut pas excéder 50% du montant de la perte par an

# PIT - les impôts directs (6)

---

- Impôt sur le revenu des personnes physiques PIT : moins de tranches et un taux marginal plus faible
  - ✓ L'impôt sur le revenu des personnes physiques (en polonais, PIT) est un impôt unitaire instauré en 1991 qui frappe :
    - i. Les revenus mondiaux des personnes physiques ayant leur résidence fiscale en Pologne
    - ii. Les revenus de source dite polonaise pour des non-résidents, **sous réserve des dispositions des conventions fiscales internationales**
- Notion de résidence fiscale
  - ✓ Est considérée comme résident fiscal polonais toute personne ayant son domicile en Pologne, à savoir toute personne physique qui, soit a en Pologne son centre d'intérêts vitaux, soit séjourne sur le territoire polonais plus de 183 jours durant une année fiscale donnée
  - ✓ En cas de conflit de résidence, on applique les règles prévues dans les conventions fiscales

# Les impôts directs (7)

---

- Revenus imposables

- ✓ À l'instar de l'impôt CIT, le législateur polonais soumet à l'imposition le revenu global net, à savoir la différence entre les revenus bruts globaux réalisés au cours de l'année civile et les dépenses (charges) supportées pour obtenir ce revenu et les revenus exonérés (rares)
- ✓ La base d'imposition est donc très large mais en réalité les différents revenus catégoriels sont imposés de manière distincte
- ✓ La loi énumère à titre d'exemple les différentes sources catégorielles de revenus :
  - Rémunération du travail (couvrant au sens large les sommes et valeurs obtenues en tant que salarié)
  - Activité exercée à titre personnel
  - Activité économique non agricole (avec 3 régimes d'imposition distincts dérogatoires au régime de droit commun)
  - Produit de la vente de biens immobiliers
  - Revenus des capitaux (intérêts, dividendes)
  - Location de biens
  - Autres sources (retraite, pension, dédommagement, etc.)

# Les impôts directs (8)

---

- ✓ Les pertes enregistrées au cours d'une année sont déductibles les 5 années suivantes, mais uniquement au titre de la même source de revenu
  
- Calcul de l'impôt PIT
  - ✓ L'impôt PIT est strictement individuel car la Pologne a abandonné la notion de « foyer fiscal »
  - ✓ Exceptionnellement, on peut faire une déclaration avec son conjoint ou avec les enfants en cas de famille monoparentale, à condition que l'époux / l'épouse / l'enfant n'ait pas de revenus propres
  - ✓ À compter du 1<sup>er</sup> janvier 2013, on a réinstauré une réduction d'impôt au titre de l'éducation des enfants (relativement contestée car privilégiant les familles plus aisées), sous forme d'une déduction d'impôt (et non de la base imposable) des montants fixes en fonction du nombre d'enfants à charge

## Les impôts directs (9)

---

- **Calcul du montant de l'impôt sur le revenu PIT**

<b>Assiette pour le calcul de l'impôt en PLN</b>	<b>L'impôt s'élève à</b>
jusqu'à 85 528 PLN	18% moins la somme de la réduction de l'impôt 556,02 PLN
au-dessus de 85 528 PLN	14 839,02 PLN plus 32% de la somme excédant 85 528 PLN

- **Par ailleurs l'impôt ainsi calculé peut être réduit de la somme de :**

<b>Somme réduisant l'impôt</b>	<b>Mensuelle</b>	46,33 PLN
	<b>Annuelle</b>	556,02 PLN
revenu annuel non imposable		3091 PLN

# Les impôts directs (10)

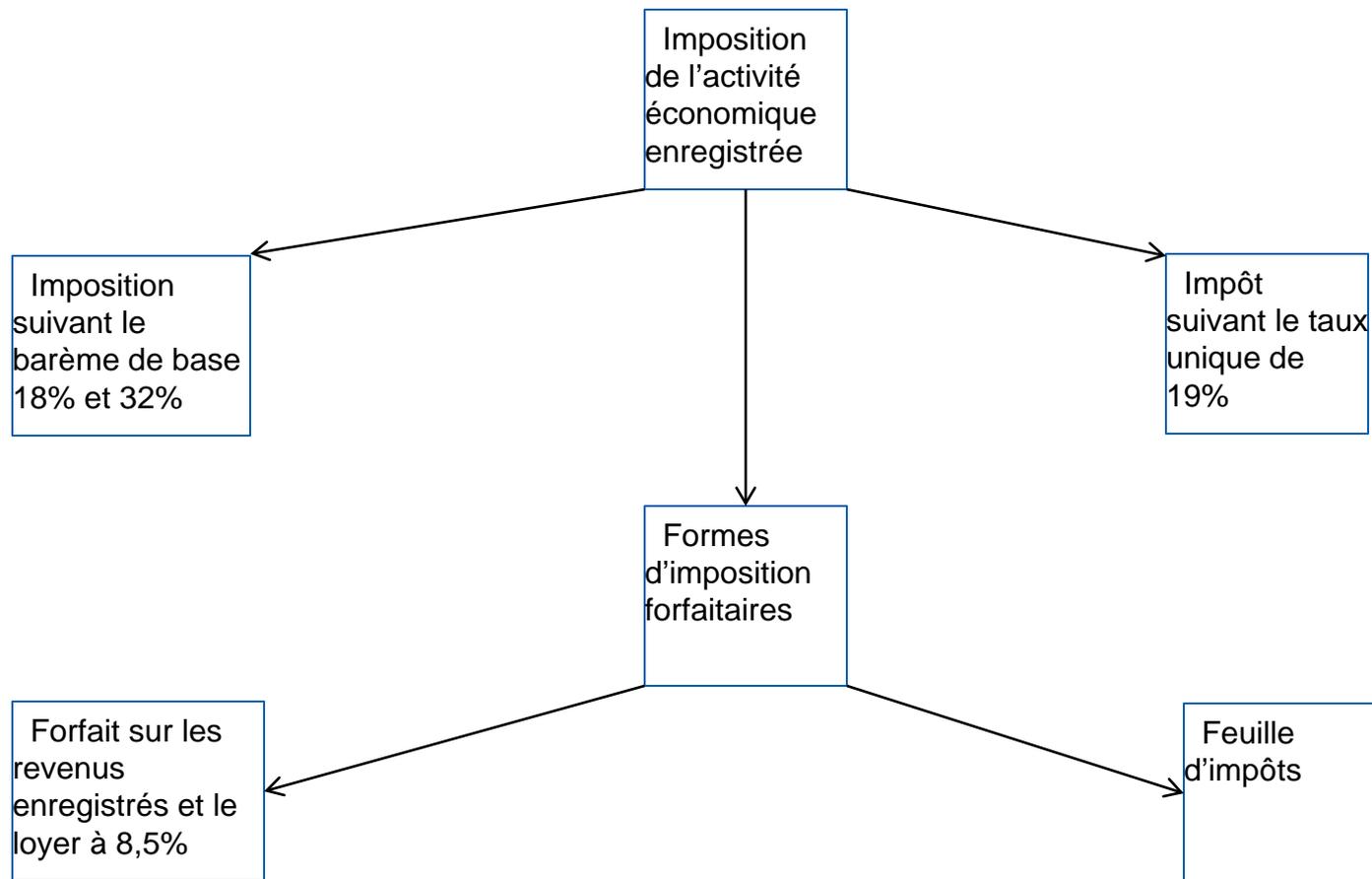
---

- Toutefois :
  - ✓ Les personnes physiques exerçant des activités économiques peuvent opter pour une imposition au taux linéaire de 19%
  - ✓ Les loyers peuvent faire l'objet d'une imposition forfaitaire libératoire au taux de 8,5%
  - ✓ Les revenus des capitaux, y compris les plus-values au titre de la vente d'actions, de parts sociales et de titres de participation dans des fonds d'investissement sont imposables de manière séparée au taux de 19%

# Les principaux impôts en Pologne (4)

---

- **Les formes possibles d'imposition d'une activité économique**



# Les impôts directs (11)

---

- ✓ Les plus-values au titre de la vente de biens et de droits immobiliers acquis avant 2006 sont imposables de manière forfaitaire au taux de 10% et ceux acquis après 2006 au taux linéaire de 19% (déduction faite du prix de revient)
  - ✓ La vente des biens détenus plus de 5 ans est exonérée d'impôt
  - ✓ L'exonération s'applique également en cas de rachat d'un bien immobilier en Pologne ou dans l'UE au cours des 2 années qui suivent la vente (réemploi du produit de la vente)
  - ✓ Le contribuable doit déclarer annuellement ses revenus, les calculer lui-même et payer l'impôt avant le 30 avril de l'année suivante, déduction faite des éventuels acomptes prélevés mensuellement par le payeur (à titre d'exemple, par l'employeur au titre de la rémunération des contrats de travail)
  
- L'ISF n'existe pas en Pologne et les biens immobiliers détenus en Pologne sont hors ISF en France



## Les impôts indirects : la TVA (VAT)

Marzena Matuszyk-Aubertin  
*conseil fiscal / doradca podatkowy*

# VAT *Podatek od towarow i uslug*

---

## ▪ Impôts sur les marchandises et les services

- ✓ VAT : le mécanisme de son fonctionnement est proche de la TVA française. En 2014, des changements importants ont eu lieu concernant en particulier le moment de la naissance de l'obligation en matière de TVA :
  - ❖ La TVA est due au titre de la livraison de biens et la réalisation de services, y compris la vente de sources d'énergie à titre onéreux, les ventes intracommunautaires... effectuées à titre onéreux
  - ❖ Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2011, le taux de base de la TVA est de 23%, les taux minorés sont de 8 % et 7% , 5%,4% et 0%
  - ❖ De nombreux services, notamment financiers, sont soumis à la TVA tout en étant exonérés

## VAT *podatek od towarow i uslug* (2)

---

- ✓ Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2014 l'obligation de TVA naît, en principe, au jour de la livraison des biens et des services ou du paiement de l'acompte...
- ✓ Les factures justifiant la réalisation des opérations soumises à TVA doivent être émises au plus tard le 15<sup>ème</sup> jour du mois suivant la date de réalisation de la livraison ou des prestations de services ou du versement d'acompte, avec quelques exceptions concernant les travaux de construction, la fourniture d'énergie...
- ✓ L'assujetti à la TVA est tenu de déclarer au fisc la TVA due le 25 du mois suivant le mois au cours duquel l'obligation fiscale est née
- ✓ La TVA due est déductible de la TVA collectée en amont
- ✓ En cas d'impossibilité de déduire la TVA, elle est remboursable sur demande du contribuable. Le remboursement doit intervenir au plus tard 180 jours à compter de la date de la demande



## Autres taxes

Marzena Matuszyk-Aubertin  
*conseil fiscal*

# Autres taxes applicables à la société anonyme

---

- **L'impôt au titre des actes civils (*podatek od czynności cywilnoprawnych*) - PCC**
  - ✓ C'est un droit d'enregistrement qui est perçu au titre :
    - ❖ de la libération des apports au capital social et de l'augmentation du capital social des sociétés sises en Pologne – son taux est de 0,5%
    - ❖ des prêts accordés en-dehors des prestations financières et des comptes courants associés – au taux de 2%
    - ❖ de la cession de certains biens et droits (actions et parts sociales), de biens immobiliers ou de fonds de commerce, cession exonérée de TVA - le taux de PCC varie le cas échéant entre 1% et 2% en fonction de la nature du bien et se calcule sur le prix de vente
  - ✓ Le PCC doit être acquitté par l'Acquéreur

# Autres taxes

---

## ▪ Autres impôts

### ✓ Impôt foncier

- ❖ Dans le cas où une société possède (en propriété ou en usufruit perpétuel) des biens immobiliers et des immeubles (terrains, bâtiments et leurs parties, constructions ou leurs parties) destinés à l'activité économique
- ❖ L'entreprise doit payer l'impôt foncier en fonction de la surface et du taux de l'impôt foncier déterminé par la commune
- ❖ Le fait que dans les locaux l'activité n'est pas réellement exercée (par ex. l'usine a été fermée) n'exonère pas du paiement de l'impôt foncier

### ✓ Impôt sur les moyens de transport

- ❖ Sont soumis à cet impôt les camions, les tracteurs et/ou les semi-remorques et autres véhicules utilitaires qui répondent à certains critères



## Interprétation officielle de la loi fiscale

Marzena Matuszyk-Aubertin  
*conseil fiscal*

# Interprétation officielle de la loi fiscale

---

- Une interprétation de la loi est un *process* de détermination du sens des dispositions de la loi fiscale sur la base des textes réglementaires
- Les interprétations de la loi interviennent régulièrement, par les contribuables dans le cadre de leur activité économique et par les organes fiscaux et, dans ce premier cas, aux risques et périls du contribuable en cas de divergence avec le fisc
- Les interprétations officielles de la Loi sont, quant à elles, régies par les dispositions du chapitre I de l'Ordonnance fiscale et se divisent en interprétations générales et individuelles

# Interprétation officielle de la loi fiscale (2)

---

- **Règles de fonctionnement**

- ✓ Les interprétations générales de la loi fiscale

- ❖ Sont délivrées par le Ministère des Finances
    - ❖ Ont pour objectif de rendre l'application de la Loi uniforme pour l'ensemble des organes fiscaux et du contrôle fiscal
    - ❖ Sont délivrées d'office ou sur demande du Tribunal Constitutionnel ou de la Cour Européenne de Justice

# Interprétation officielle de la loi fiscale (3)

---

✓ Les interprétations individuelles de la loi fiscale sont :

- ❖ Rendues par 5 Directeurs des Chambres fiscales, sur délégation du Ministre des finances
- ❖ Sur demande du contribuable pour son cas personnel :
  - Le contribuable soumet au fisc sa position sur la situation existante ou future qui ne fait pas l'objet d'une procédure de contrôle
  - La demande contient la position du contribuable, à savoir son interprétation de la loi, avec son argumentation juridique
  - Le fisc peut approuver la position du contribuable ou la refuser ; en cas de refus, il doit dûment le motiver en présentant son interprétation de la loi
  - La demande est soumise à un droit d'un montant de 40 PLN pour chaque question posée

# Interprétation officielle de la loi fiscale (4)

---

- Le fisc doit délivrer sa réponse dans un délai de 3 mois à compter de la date de réception de la demande ; passé ce délai sans réponse (ce qui est rare), la position du contribuable est réputée confirmée
- Les interprétations sont publiées sur un site officiel

## ❖ Avantages

- Dans le cas où le Directeur confirme dans sa décision l'interprétation du contribuable, les organes fiscaux ne peuvent pas la remettre en cause lors d'un contrôle et le contribuable est sécurisé quant au traitement fiscal, par exemple d'une opération de restructuration
- La décision d'interprétation peut être annulée par une nouvelle interprétation du fisc et ne plus être valable en cas de changement de la Loi. Toutefois, si l'interprétation concernait une opération « one shot », et si cette opération a été réalisée, elle ne peut pas être remise en cause

## Interprétation officielle de la loi fiscale (5)

---

- Une décision négative peut faire l'objet (ce qui est très fréquent) d'un recours devant les tribunaux administratifs
- Une décision négative est liante uniquement pour le fisc et le contribuable peut réaliser l'opération (à ses risques et périls) et attaquer le redressement éventuel devant les tribunaux



## La responsabilité des tiers au titre des arriérés fiscaux

Marzena Matuszyk-Aubertin  
*conseil fiscal*

# La responsabilité des tiers au titre des arriérés fiscaux

---

- **En vertu de l'article 112 § 1 de l'Ordonnance fiscale, l'acquéreur d'une entreprise ou d'une partie organisée d'entreprise est responsable des passifs fiscaux liés à l'activité de l'entreprise**
  - Cette responsabilité fiscale solidaire se limite aux arriérés nés avant la cession, jusqu'à hauteur de la valeur de l'entreprise
  - Le contribuable n'est pas responsable des arriérés fiscaux qui n'ont pas été mentionnés dans l'attestation obtenue sur le fondement de l'article 3069 de l'Ordonnance fiscale si la vente a eu lieu au plus tard dans les 30 jours suivant la date de délivrance du certificat
  - Par précaution, ledit certificat est à obtenir également en cas de vente de bien immobilier même si la responsabilité solidaire du vendeur et de l'acheteur n'existe plus en cas de vente des actifs

## La responsabilité des tiers au titre des arriérés fiscaux (2)

---

- **En vertu de l'article 114 de l'ordonnance fiscale :**
  - Le propriétaire d'un bien immeuble, un usufruitier perpétuel ou le détenteur d'un bien lié à l'activité économique est solidairement responsable avec l'utilisateur de ce bien des arriérés fiscaux :
    - s'ils ont servi à l'activité économique
    - s'il existe des liens familiaux, de capitaux ou pécuniaires entre les personnes qui assurent des fonctions de direction ou de surveillance entre le propriétaire et l'utilisateur
  - La responsabilité est limitée à la valeur du bien
- **En vertu de l'article 115 § 1 de l'Ordonnance fiscale, les associés d'une société civile en nom collectif ainsi que les commanditaires d'une société en commandite et de la société en commandite par actions sont responsables des passifs fiscaux de ces sociétés à proportion de leur participation dans le bénéfice lié au résultat de l'activité économique**

# La responsabilité des tiers au titre des arriérés fiscaux (3)

---

- **Enfin, en vertu de l'article 116 § 1 de l'Ordonnance fiscale :**
  - Le Directoire d'une société de capitaux (SA, SARL) est solidairement responsable des passifs fiscaux de la société sur la totalité de son patrimoine si l'exécution envers la société a été en partie ou intégralement inefficace et le membre du Directoire n'arrive pas à :
    - démontrer qu'il a déposé en temps utile une demande de faillite ou de redressement
    - démontrer que la non-déclaration de la faillite ou du redressement n'a pas été causée par sa faute
    - révéler les éléments du patrimoine de la société exécutables

Worldwide. For Our Clients.

---

**Marzena Matuszyk-Aubertin**

**Conseil fiscal / *Doradca podatkowy***

Tel : 33 6 14 57 28 48

**White & Case LLP | 19, Place Vendôme | 75001 Paris**

e-mail: [MMatuszyk-Aubertin@whitecase.com](mailto:MMatuszyk-Aubertin@whitecase.com)