

# Actualités fiscales en Pologne – par CRIDO

numéro 1/2023

## *Dans ce numéro :*

1. Nouveau prélèvement obligatoire dû par les opérateurs du secteur de l'énergie et du gaz en Pologne
2. Facturation électronique obligatoire – le plus grand défi fiscal de 2023 en Pologne ? Dernier appel pour les préparatifs
3. Décisions fiscales anticipées et retenue à la source (RAS) – nouvelle approche des autorités fiscales
4. Assurer une position fiscale pour les investissements polonais : accord d'investissement et programme sur la conformité fiscale coopérative
5. Nouvel impôt sur les investissements résidentiels (secteur locatif privé)



### **Nouveau prélèvement obligatoire dû par les opérateurs du secteur de l'énergie et du gaz en Pologne**

Du 1er décembre 2022 au 31 décembre 2023, les producteurs d'électricité, ainsi que les négociants en électricité et les producteurs de gaz naturel, doivent verser un montant mensuel au « **Fonds de paiement de la différence de prix** » (certaines exemptions s'appliquent). Le montant dû est calculé en fonction du volume des ventes d'électricité et de la différence entre le prix de marché moyen et le prix plafond moyen, pondérés en fonction du volume de l'électricité vendue. Le prélèvement est destiné à financer un « gel des prix » pour les ménages, les PME et certains clients du secteur public et social en 2023.

Les entités concernées doivent transférer au Fonds la somme calculée pour chaque jour d'un mois donné, au plus tard le cinquième jour du mois suivant. Le prélèvement est considéré comme un coût fiscalement déductible.

Le prélèvement est destiné à mettre en œuvre le règlement de l'UE qui autorise des solutions analogues dans les États membres (ce qu'on appelle l'impôt sur les surprofits) et a déjà suscité quelques controverses parmi les entités concernées. Au début de l'année 2023, la première plainte contre la Pologne à cet égard a été déposée par une entreprise portugaise de production d'électricité.



## Facturation électronique obligatoire – le plus grand défi fiscal de 2023 en Pologne ? Dernier appel pour les préparatifs

En décembre 2022, le projet de loi introduisant la facturation électronique obligatoire a été publié par le ministère des finances. Cela signifie qu'à partir du 1er janvier 2024 (comme spécifié dans le projet), pour la plupart des entrepreneurs, les factures structurées deviendront probablement le seul type de facture émise dans le cadre des ventes.

L'obligation d'émettre des factures électroniques via le **Système National de Facturation Electronique** (KSeF) s'appliquera aux contribuables exerçant des activités soumises à facturation conformément à la réglementation polonaise en matière de TVA et ayant leur siège social ou leur lieu d'activité permanent (ce que l'on appelle un « établissement stable ») en Pologne. Les autres contribuables (mais pas tous) pourront utiliser le KSeF facultativement.

La nouvelle obligation sera liée à des amendes financières. Les amendes peuvent être imposées lorsque le contribuable :

- ne parvient pas à émettre une facture à l'aide de KSeF,
- émet, pendant la période de carence du KSeF, une facture sous forme électronique qui n'est pas conforme au modèle fourni,
- n'envoie pas à temps au KSeF une facture émise pendant la période de carence.

Le montant de l'amende peut atteindre 100 % du montant de l'impôt figurant sur la facture et, dans le cas d'une facture ne mentionnant aucun impôt, 18,7 % du montant total dû figurant sur la facture. La pénalité sera **au minimum de** :

- 1 000 PLN (environ 200 EUR) – si le contribuable n'a pas émis de facture électronique ou a émis une facture non conforme au modèle fourni,
- 500 PLN (environ 100 EUR) – si la facture au KSeF n'est pas envoyée à temps.

Les dispositions relatives aux amendes doivent entrer en vigueur avec un décalage de six mois, c'est-à-dire le 1er juillet 2024.

Nous encourageons tous nos clients à commencer à se préparer à la facturation électronique obligatoire dès que possible. Le processus de mise en œuvre sera long et, d'après notre expérience actuelle, il faudra beaucoup de temps pour coordonner les aspects techniques et factuels de ce défi.



## Nouvelle approche des autorités fiscales quant aux décisions fiscales anticipées sur les préférences en matière de retenue à la source (RAS)

Depuis janvier 2022, le mécanisme de « paiement et de remboursement » de la retenue à la source (mécanisme PR) est entré en vigueur en Pologne ([cliquez ici pour plus de détails](#) – en anglais).

En général, le mécanisme PR s'applique aux paiements passifs sortants entre parties liées (coûts de financement de la dette, redevances, dividendes) indépendamment des dispositions de la convention de double imposition ou des directives de l'UE mises en œuvre. Si le mécanisme PR est applicable, la RAS est perçue au taux standard de 19 % ou 20 % si la valeur des paiements dépasse environ 430 000 EUR par contribuable et par an (l'impôt est perçu sur l'excédent).

Il existe cependant deux instruments pour garantir les préférences en matière de RAS sur les paiements concernés :

- a) **Une déclaration du membre du conseil d'administration** – une déclaration au nom du redevable de l'impôt selon laquelle toutes les conditions d'application de l'exonération de la RAS sont remplies (ces conditions peuvent également inclure la vérification du statut de bénéficiaire effectif du contribuable). Une fausse déclaration peut engager la responsabilité personnelle et financière (jusqu'à environ 6 millions d'euros) du membre du conseil d'administration.
- b) La seconde option – assez populaire jusqu'à présent – consiste à demander ce que l'on appelle une **décision fiscale anticipée (*advanced tax ruling*) sur les préférences fiscales**. Cette demande peut être introduite par un contribuable ou un redevable de la RAS et peut garantir les exonérations accordées en vertu des directives de l'UE ou les allègements prévus dans les conventions de double imposition. La décision doit être rendue dans les six mois, mais la pratique montre que cela peut prendre plus de temps (jusqu'à un an).

Une autre option consiste **à appliquer le mécanisme de PR et, par la suite, à demander un remboursement au bureau des impôts (ce qui peut prendre jusqu'à six mois)**.

Bien que le mécanisme de PR soit en place depuis 2022, dans la pratique, il était possible de demander une décision fiscale anticipée dès 2019. En ce qui concerne l'octroi de telles décisions, au début, nous avons observé une approche plutôt positive de la part des autorités fiscales. Cette tendance a toutefois changé en 2022.

Bien que, chez Crido, nous obtenions encore des décisions positives de la part de l'autorité fiscale de Lublin (qui, depuis 2022, est chargée des questions de RAS), nous connaissons aussi plusieurs cas où cette autorité a refusé d'émettre une décision fiscale anticipée et où le tribunal administratif de Lublin a confirmé cette décision.

Les faits diffèrent d'un cas à l'autre, mais certains points ont été soulignés à la fois par les autorités fiscales et par le tribunal :

- Les contribuables étant de "pures" sociétés holding / financières
- Un financement adossé / un financement interentreprises significatif en place
- Pas de passif / relations d'affaires avec des tiers
- Pas d'actifs fixes / pas d'actifs significatifs
- Faible capital social
- Pas de salariés ou pas assez de salariés
- Le partage des ressources avec d'autres entités du groupe

Cette nouvelle approche peut influencer la stratégie sur la meilleure façon de garantir les avantages fiscaux en matière de RAS. En fonction des faits, des montants en jeu et de la nature du paiement (récurrent ou unique), il convient de prendre en compte une décision fiscale anticipée ou bien ainsi qu'une demande de remboursement. Les deux solutions ont leurs particularités. En raison de la nature des cas de remboursement d'impôts, les autorités fiscales doivent procéder à un examen approfondi des preuves. En revanche, dans le cas d'une décision fiscale anticipée, il suffit que les autorités fiscales aient des « doutes justifiés » pour refuser de rendre une décision.

D'autre part, il semble que cette approche négative ne concerne pas les cas où un contribuable exerce une **activité opérationnelle** (c'est-à-dire lorsque sa substance économique est plus complexe que ce qui est nécessaire dans le cas des sociétés holding / financières). Compte tenu des aspects potentiels de la responsabilité pénale fiscale, il semble crucial, en cas de paiements sortants importants, de procéder à une analyse plus approfondie afin de trouver la meilleure approche en termes de temps et de coût.



**Assurer une position fiscale pour les investissements polonais : accord d'investissement et programme sur la conformité coopérative**

Depuis un certain temps, nous observons la complexité croissante du droit fiscal, non seulement en Pologne mais aussi sur la scène internationale. En Pologne, cependant, cette tendance a été très prononcée ces dernières années. Non seulement les lois fiscales elles-mêmes ont changé de manière significative (un grand nombre de nouvelles réglementations ont été introduites ou les réglementations existantes ont été fortement modifiées), mais également leur interprétation.

En outre, la numérisation progressive des règlements fiscaux, ainsi que l'accélération de la tendance ESG, également dans le domaine fiscal, amènent de plus en plus les entreprises opérant en Pologne à s'intéresser à des solutions qui peuvent contribuer à renforcer la sécurité fiscale au sens large.

L'une des solutions qui gagne en popularité est le programme sur la conformité coopérative, dont le projet pilote a été lancé en juillet 2020. Le programme est basé sur l'idée de la coopération entre le contribuable et les autorités fiscales, connue du programme international ICAP (le Programme international pour le respect des obligations fiscales). À cette fin, les plus gros contribuables – dont les revenus sont supérieurs à 50 millions d'euros par an – ont été autorisés à demander un accord spécial avec le chef de l'Administration Fiscale Nationale (AFN).

Un accord de coopération permet – moyennant une transparence appropriée des actions de la part du contribuable – d'obtenir certains privilèges. L'étendue des privilèges est soumise à des accords individuels, mais le principal est la possibilité de confirmer avec le chef de l'AFN les principes d'imposition de certains aspects de l'activité du contribuable, ainsi qu'un service dédié au contribuable par le ministère des finances et, dans une certaine mesure, un traitement prioritaire.

Selon le degré de maturité de la fonction fiscale du contribuable, la préparation de la demande d'adhésion au Programme sur la conformité coopérative peut prendre plus ou moins de temps. Toutefois, d'après notre expérience, le processus lui-même peut s'avérer très utile pour définir et atténuer d'emblée les risques potentiels liés à la gestion fiscale.

Jusqu'à présent, **sept contribuables ont signé l'accord**, ce qui, compte tenu du ralentissement causé par la pandémie de COVID-19 et du stade très précoce du programme, doit être considéré comme optimiste.

La deuxième option dont disposent les investisseurs polonais et étrangers pour sécuriser leur situation fiscale est de conclure **un accord d'investissement**.

Ce nouvel outil (disponible à partir du 1er janvier 2022) combine en une seule application cinq décisions fiscales avancées différentes :

1. Décision fiscale anticipée
2. Accords préalables sur les prix de transfert (APP)
3. Avis sur la règle générale anti-évitement (RGAE)
4. Information contraignante sur les taux de la TVA
5. Information contraignante sur les taux de l'accise

Une demande d'accord d'investissement peut être soumise par toute personne qui prévoit ou a commencé **un nouvel investissement** en Pologne d'une valeur de 100 millions de PLN (environ 21 millions d'euros, 50 millions de PLN à partir de 2025). La définition d'un nouvel investissement est large et couvre, entre autres, l'investissement dans des actifs corporels ou incorporels liés à la mise en place d'une nouvelle installation ou à l'extension de la capacité d'une installation existante, mais aussi l'acquisition d'actifs de l'installation (autres que des actions uniquement) auprès d'un vendeur non apparenté.

L'accord d'investissement est contraignant pour une période maximale de cinq ans (sauf résiliation anticipée par l'investisseur) et peut être rédigé simultanément en polonais et en anglais.

L'accord d'investissement est contraignant à la fois pour l'investisseur et pour les autorités fiscales compétentes pour les implantations de l'investisseur.



## Nouvel impôt sur les investissements résidentiels (secteur locatif privé)

Le gouvernement polonais a fait savoir qu'il envisageait d'introduire **un impôt de transfert spécial de 6 % sur l'acquisition d'appartements**, qui devra être payé par toute personne (y compris les entreprises) qui possède déjà au moins 5 unités résidentielles.

Les détails font encore l'objet de discussions internes au sein du gouvernement (le projet n'a pas été rendu public), mais il est fort probable qu'il y aura des exemptions pour les particuliers, de sorte que l'impôt sera principalement payé par les investisseurs institutionnels. L'idée est largement critiquée car elle peut avoir un effet secondaire négatif sur la position des promoteurs, ce qui aggraverait la situation du marché. Néanmoins, compte tenu de l'année électorale et de la situation difficile du logement en Pologne (en raison de la hausse des coûts hypothécaires et de la demande accrue des réfugiés ukrainiens), il est probable qu'une nouvelle taxe soit introduite encore cette année.

## La question mérite d'être posée



**Monika Lewandowska**  
SENIOR MANAGER

T: +48 696 067 226

E: [monika.lewandowska@crido.pl](mailto:monika.lewandowska@crido.pl)



**Joanna Homańczyk**  
SENIOR CONSULTANT

T: +48 532 756 779

E: [joanna.homanczyk@crido.pl](mailto:joanna.homanczyk@crido.pl)