



CRIDO

# Nouvel Ordre : nouvelles règles affectant l'imposition des paiements inter-entreprises et des structures transfrontalières

En juillet 2021, le gouvernement polonais a présenté un projet de loi appelé « Nouvel Ordre polonais ». Malgré le fait qu'il s'agisse d'un paquet fiscal d'aide post-pandémie, le projet prévoit de nombreux changements dans le domaine de l'impôt sur les sociétés (IS), ce qui pourrait finalement conduire à une augmentation du taux d'imposition effectif en Pologne.

Nous présentons ci-dessous un bref aperçu des principaux changements de l'IS qui peuvent affecter les règlements de groupe et les structures transfrontalières.

L'introduction de nouvelles règles est prévue à partir du 1er janvier 2022.



## Nouvel impôt sur les « bénéfices transférés » / « revenus transmis »

L'amendement prévoit l'imposition des « bénéfices transférés », c'est-à-dire les coûts encourus (directement ou indirectement) envers des entités liées. L'impôt sur les bénéfices transférés (IBT) s'appliquerait aux paiements effectués directement ou indirectement à une partie liée qui paie effectivement **un impôt inférieur de 25 %** à l'impôt hypothétique qui serait dû en cas d'application du taux **de 19 %** (taux standard de l'IS en Pologne). Certaines conditions supplémentaires concernant la manière dont les paiements reçus sont attribués ou traités à des fins fiscales par le bénéficiaire doivent également être remplies.

L'IBT couvre plusieurs catégories de coûts, notamment les services immatériels (par exemple, conseil, marketing, gestion), les redevances, le coût du financement de la dette, les coûts liés au transfert de fonctions, d'actifs ou de risques (« frais de

sortie »). Les nouvelles règles s'appliqueraient si les coûts susmentionnés payables à des entités liées et non liées dépassent 3 % de la somme des coûts déductibles au cours d'une année donnée.

Le taux d'imposition applicable aux bénéfices transférés est de 19 % et l'impôt est payable par la société polonaise qui effectue le versement. Les montants de la retenue à la source (**RAS**) perçue sur les services incorporels et les redevances, ainsi que 19 % des coûts exclus des dépenses fiscales sur la base de la limite EBITDA des services incorporels et/ou de la limite EBITDA des coûts de financement de la dette, seraient déductibles de l'IBT.

Les nouvelles règles ne s'appliquent pas aux paiements effectués à une société liée basée dans l'UE ou l'EEE, si elle exerce une « activité commerciale réelle et significative » (l'interprétation de cette disposition n'est pas claire).

### Qu'est-ce que cela signifie ?

Si la modification discutée ci-dessus est mise en œuvre, elle entraînera effectivement une augmentation de la conformité pour garantir l'efficacité fiscale de certains paiements inter-entreprises. Les sociétés polonaises effectuant les paiements ciblés seraient obligées de collecter des informations supplémentaires auprès de leurs contractants inter-entreprises et de les analyser pour prouver leur traitement fiscal / de flux ou pour vérifier que la condition d' « activité commerciale authentique significative » est remplie. En particulier, les paiements effectués en faveur de sociétés liées bénéficiant de régimes fiscaux spéciaux tels que le régime *Patent Box*, le Crédit d'impôt recherche (**CIR**), les autres incitations fiscales en matière de R&D, les exonérations fiscales, etc. ou/et basées dans des juridictions à faible fiscalité devraient faire l'objet d'un examen minutieux. Les bénéficiaires indirects devront peut-être aussi être contrôlés si les autorités adoptent une approche large et restrictive.



## Retenue à la source – assouplir le régime mais sous conditions

### ***Réduction du champ d'application du mécanisme de « paiement et de remboursement »***

Le mécanisme de « paiement et de remboursement » de la RAS (obligation de retenir l'impôt sur les paiements dépassant 2 millions de PLN par contribuable et par an, indépendamment des directives de l'UE et des conventions de double imposition) :

- sera limité aux paiements effectués à des entités liées (actuellement, il s'applique également aux entités non liées) ;
- sera limité aux flux dits passifs (par exemple, intérêts, dividendes, redevances) et ne concernera pas – comme dans la réglementation actuelle – les paiements pour des services intangibles (par exemple, la gestion) ;

- ne concernera pas les paiements effectués entre résidents fiscaux polonais.

### ***Décision fiscale anticipée sur la RAS***

L'application de l'avis de sécurité (premier mécanisme permettant de ne pas retenir l'impôt sur les paiements dépassant 2 millions de PLN par an et par contribuable) sera également possible pour les paiements bénéficiant d'une exonération ou d'un taux réduit en vertu d'une convention de double imposition (actuellement, cette possibilité n'existe que pour les paiements bénéficiant d'une exonération de la RAS en vertu des directives « mères-filiales » et I+R).

### ***Déclaration du conseil d'administration***

La déclaration permettant de ne pas percevoir la RAS (deuxième mécanisme permettant de ne pas retenir l'impôt sur les paiements dépassant 2 millions de PLN/an/contribuable) sera signée conformément aux règles de la représentation de la société polonaise redevable (actuellement, elle doit être signée par tous les membres du conseil d'administration).

### ***Règle de substitution***

Nouvelle disposition permettant de considérer un paiement comme soumis au mécanisme de « paiement et de remboursement », s'il n'a pas été classé comme tel par un contribuable sans raison économique valable. Le champ d'application de cette règle est incertain, mais elle peut potentiellement couvrir les transferts de type non-dividende (par exemple, le rachat) lorsque la société est en situation de verser des dividendes.

### **Qu'est-ce que cela signifie ?**

L'introduction des nouvelles règles mettra effectivement en place – après plusieurs reports – le mécanisme de « paiement et de remboursement » pour de nombreux transferts inter-entreprises. Il est conseillé d'analyser les implications potentielles de la nouvelle loi ainsi que les possibilités de maintenir les préférences actuelles en matière de RAS.



## **Nouvelles règles de résidence fiscale**

Les contribuables qui ne sont pas résidents en Pologne – selon l'amendement proposé – pourraient devenir des résidents fiscaux polonais lorsque les personnes (entités) qui les gèrent ont un lieu de résidence/domicile (siège/conseil d'administration) en Pologne ou en fait, directement ou par l'intermédiaire d'autres entités, les personnes (entités) susmentionnées gèrent les affaires courantes de ce contribuable. La règle semble être trop large car en fait, un seul résident polonais membre du conseil d'administration pourrait faire de la société une résidente fiscale polonaise imposée sur son revenu mondial (les règles décisives des conventions de double imposition peuvent être difficiles à appliquer dans la pratique).

### Qu'est-ce que cela signifie ?

La nouvelle règle peut avoir une influence directe sur la résidence fiscale des sociétés de pays sans convention de double imposition avec la Pologne et dont un résident fiscal polonais est membre du conseil d'administration. Elle peut toutefois soumettre les structures actuelles ou prévues à un examen supplémentaire, en particulier lorsqu'il s'agit de la filiale étrangère d'une société polonaise/résident fiscal polonais.



### Non déductibilité fiscale du « dividende caché »

Le projet annonce une réglementation visant à empêcher les sociétés de distribuer des bénéfices sous forme de dividendes dits « cachés » à leurs actionnaires ou à des entités liées directement ou indirectement aux contribuables ou à leurs actionnaires.

Selon le Ministère des Finances, tel qu'exprimé dans la note explicative, la distribution de dividendes cachés peut prendre différentes formes :

- les paiements sans rapport avec l'activité commerciale exercée,
- les transactions conclues à des conditions non basées sur le marché,
- l'endettement excessif du contribuable à divers titres envers des entités liées du groupe et
- l'utilisation par le contribuable d'actifs appartenant au partenaire ou à des entités liées qui appartenaient à l'origine au contribuable.

S'il est déterminé que l'avantage versé est un dividende caché (et si certaines autres conditions sont remplies) sa valeur ne sera pas déductible fiscalement.

### Qu'est-ce que cela signifie ?

Cette restriction est très peu claire et peut faire l'objet d'interprétations différentes. Si elle entre en vigueur, les contribuables devront analyser soigneusement les conditions des paiements / transferts effectués au sein du groupe. Toutefois, il semble probable que les règles seront corrigées, du moins dans une certaine mesure.



### Nouvelles limites pour les coûts de financement

La sphère de sécurité (*safe harbour*) pour la limitation des coûts de financement de la dette sera fixée à 3 millions de PLN (environ 600 000 EUR) ou à 30 % de l'EBITDA fiscal (et non à 3 millions de PLN + 30 % de l'EBITDA, comme c'est le cas sur la base des dispositions actuelles et de leur interprétation par les tribunaux administratifs). Dans le pire des cas, la modification entraînerait une augmentation

des coûts non déductibles fiscalement de 3 millions de PLN par an (environ 135 000 EUR).

Les coûts du financement par emprunt reçu d'entités liées pour l'achat ou l'acquisition d'actions / de participations dans d'autres entités ne seront pas déductibles fiscalement.

Aucune disposition transitoire n'est prévue qui pourrait mettre en discussion les intérêts sur les prêts déjà accordés.

#### **Qu'est-ce que cela signifie ?**

Les nouvelles règles limitent davantage les restrictions déjà existantes appliquées aux coûts de financement. On ignore également comment les nouvelles règles seront interprétées par les autorités fiscales en cas d'intérêts payés avant l'entrée en vigueur de la loi.



### **Extension du champ d'application de la réglementation sur les sociétés étrangères contrôlées (SEC)**

Les nouvelles dispositions clarifient la définition actuelle de la société étrangère contrôlée, mais étendent également le champ d'application des règles relatives aux SEC – tant en ce qui concerne le catalogue des revenus dits passifs dans la définition actuelle, que les entités qui peuvent potentiellement être reconnues comme des SEC.

#### **Qu'est-ce que cela signifie ?**

Pour les structures où la société polonaise détient des actions dans des entités étrangères, une analyse supplémentaire peut être recommandée pour confirmer l'absence d'application des nouvelles conditions étendues.



### **Nouvelles règles concernant les réorganisations**

Le Nouvel Ordre polonais prévoit la modification des règles sur la neutralité fiscale de certaines réorganisations concernant des sociétés polonaises (scissions, fusions, échange d'actions) et introduit également une « taxe de sortie » sur les réorganisations transfrontalières.

#### **Qu'est-ce que cela signifie ?**

Les réorganisations et acquisitions planifiées et en cours doivent être soigneusement analysées en termes d'impact de la nouvelle législation.



## Société holding polonaise – nouveau régime favorable, mais règles d'entrée strictes

Dans le cadre du régime polonais des sociétés holding, les sociétés polonaises peuvent bénéficier, entre autres, d'une exonération de participation lors de la cession d'actions dans une filiale nationale ou étrangère (non immobilière) et d'une exonération de 95 % des dividendes entrants. Toutefois, le projet prévoit plusieurs conditions concernant à la fois la société holding et sa filiale qui doivent être remplies pour bénéficier du régime.

## 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)

