

## *L'IMPOSITION DE L'ACTIVITÉ LUCRATIVE EXERCÉE PAR DES ÉTRANGERS EN POLOGNE*

*Marian Weralski*

### I. INTRODUCTION

Les deux impôts qui grèvent principalement les étrangers exerçant une activité lucrative en Pologne sont l'impôt sur les revenus et l'impôt sur le chiffre d'affaires <sup>1</sup>.

Les personnes physiques et les personnes juridiques dont le domicile, la résidence ou le siège se trouvent à l'étranger, qui exercent sur le territoire polonais une activité lucrative personnellement ou par l'intermédiaire de leur représentant ou employé, ou encore au moyen d'un établissement ou d'un autre équipement permanent, sont assujetties à l'impôt sur le chiffre d'affaires suivant les règles analogues à celles en vigueur pour les ressortissants polonais. Il s'agit d'un impôt proportionnel peu élevé, frappant séparément les phases successives (en cascade) des opérations.

En ce qui concerne l'impôt sur les revenus, les étrangers (personnes physiques) y sont assujettis suivant les mêmes règles que les citoyens polonais, mais seulement dès qu'ils séjournent en Pologne pendant plus de six mois. Ils sont alors tenus à payer cet impôt sur la totalité de leurs revenus, quelle que soit la situation de la source de ces revenus (donc aussi les sources situées hors des frontières de la Pologne), à moins d'une solution différente prévue par les accords conclus par la Pologne avec des pays étrangers en vue de prévenir la double imposition. Toutefois, à défaut d'un tel accord, les revenus des personnes physiques tirés des sources situées en dehors de la Pologne sont exemptés d'impôts, à condition de prouver que ces revenus sont frappés d'un impôt du même genre dans un État étranger qui observe la réciprocité en ce qui concerne les mêmes revenus tirés des sources situées en Pologne.

<sup>1</sup> Le système fiscal polonais est exposé plus amplement par M. Weralski dans son article *El sistema de ingresos presupuestarios en Polonia*, « Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Publica », 1972, n° 100, p. 783 et suiv.

En revanche, les personnes physiques et les personnes juridiques n'ayant pas de domicile, de siège ou d'administration en Pologne, ainsi que les personnes physiques séjournant en Pologne moins de six mois, sont assujetties à l'impôt sur les revenus réalisés en Pologne et frappés de cet impôt. En ce qui concerne les personnes dont la durée de séjour en Pologne ne dépasse pas six mois, l'impôt est calculé sur la base du revenu réalisé selon le taux annuel correspondant.

L'impôt sur les revenus est un impôt cédulaire, ses taux progressifs atteignent jusqu'à 65%.

## II. LES RÈGLES GÉNÉRALES DE L'IMPOSITION DU CHIFFRE D'AFFAIRES <sup>2</sup>

### 1. *Les personnes assujetties et les revenus imposables*

L'impôt sur le chiffre d'affaires frappe l'activité lucrative exercée en Pologne dans le domaine industriel, commercial, des services, de l'artisanat, des professions libérales et de quelques autres occupations lucratives. A l'impôt sont assujetties les personnes physiques et les personnes juridiques ainsi que les sociétés commerciales sans personnalité juridique.

Une activité est considérée comme lucrative, lorsqu'elle est exercée dans des circonstances indiquant l'intention de fournir des prestations fréquentes de manière à en avoir une source principale ou secondaire de revenus, lors même qu'il s'agirait d'une prestation unique. En ce qui concerne le commerce notamment, est considérée comme une activité lucrative imposable la vente unique des choses acquises à cet effet.

Cependant, de nombreuses activités lucratives sont exemptées de l'impôt sur le chiffre d'affaires. Quatre groupes d'exemptions peuvent être dégagés. Le premier comprend toutes les activités soumises à l'impôt sur les salaires. Il convient de faire remarquer à ce propos que le champ d'application de cet impôt est très vaste. Étant donné que l'imposition des salaires est en principe plus faible que les impôts sur le chiffre d'affaires et sur les revenus, l'exercice d'une activité soumise à l'impôt sur les salaires, exemptée des impôts sur le chiffre d'affaires et sur les revenus, est avantageux pour les personnes intéressées.

Le deuxième groupe d'exemptions englobe l'activité lucrative à caractère culturel ou social (p. ex. la tenue des bibliothèques, des internats, etc.), exercée par les personnes juridiques qui affectent les revenus tirés de cette activité à des fins éducatives ou culturelles prévues par leurs statuts.

Dans le troisième groupe d'exemptions il faut classer certaines activités

<sup>2</sup> Loi du 16 décembre 1972 concernant l'impôt sur le chiffre d'affaires (Dziennik Ustaw [Journal des Lois, cité ci-après J. des L.] n° 53, texte 338).

lucratives exercées par les personnes physiques à une échelle peu importante, par exemple la vente occasionnelle de produits de sa propre exploitation agricole, la vente occasionnelle de poissons et d'écrevisses pêchés par le vendeur, la vente en petites quantités dans les marchés destinés à cet effet, la vente de produits de la forêt ou des prés (champignons, baies) cueillis personnellement ou avec la participation de la famille la plus proche, le voiturage, la sériciculture, la vente de repas faits à la maison, la location de chambres et de maisons de camping, la fabrication des produits d'art populaire, les menus services fournis personnellement et le petit artisanat.

Enfin, le quatrième groupe d'exemptions a un caractère mixte et se justifie par des considérations d'ordre social. Les bénéficiaires en sont les femmes ayant soixante ans révolus et les hommes de soixante cinq ans révolus, classés dans un groupe supérieur d'invalidité, exerçant une profession artisanale ou gérant un établissement gastronomique sans débit de boissons, dans les limites prévues par la loi.

### *2. L'assiette de l'impôt*

L'impôt est calculé sur la base du chiffre d'affaires. En principe, est considéré comme chiffre d'affaires la somme due (et non reçue) au titre des prestations effectuées dans le cadre de l'activité lucrative imposable. Les pertes causées par le non-recouvrement des créances ne sont pas déduites du chiffre d'affaires. On ne déduit pas non plus les coûts subis par le contribuable, tels que les commissions, la rémunération du courtier, les frais de transport, les droits de douane. Par contre, on n'inclut pas dans le chiffre d'affaires les frais de transport et d'assurance des marchandises et les autres dépenses subies au nom et pour le compte du contractant.

Dans certains cas, l'assiette de l'impôt n'est pas la somme due, mais la somme effectivement reçue. Cela concerne notamment les cas d'exécution partielle des prestations, lorsqu'il est impossible de fixer les sommes dues pour les prestations fournies au cours d'une période donnée, et aussi les cas des professions libérales et de certaines autres occupations lucratives.

Enfin, dans certains cas prévus par la loi, l'impôt peut être calculé sur la base de la commission (ou d'une autre rémunération des services effectués). Cela concerne en particulier les actes découlant d'un contrat de courtage ou d'agence.

### *3. Les taux de l'impôt*

Les taux de l'impôt sur le chiffre d'affaires sont proportionnels. Ils sont différenciés en fonction du genre de l'activité lucrative exercée et oscillent de 1 à 30%. Voici le tableau des taux en question.

Genre d'activité.	Taux
1. Éditions	1 %
2. Commerce de produits alimentaires	2,5 %
3. Commerce d'autres marchandises	3,5%
4. Production artisanale (en fonction du nombre du personnel)	3,5 ou 4 %
5. Services artisanaux	3,5 %
6. Établissements gastronomiques sans débit de boissons alcooliques	2%
7. Établissements gastronomiques avec débit de boissons alcooliques (en fonction de leur genre)	3 ou 8 %
8. Hôtellerie	15 %
9. Services médicaux et infirmiers	4 %
10. Entreprises exerçant une activité artistique, de divertissement ou sportive	30 %
11. Occupations et commerce frappés uniquement d'impôt sur la commission	10 %
12. Autres activités lucratives (notamment production non artisanale)	5 %

Les taux mentionnés sous 3, 4, 9 et 12 sont portés jusqu'à 13,5, 14,5 et même 15%, lorsque les prestations ont pour objet les articles de luxe tels que les pierres précieuses, pierres fines, perles, ambre, corail, métaux précieux, cristaux, marbre, albâtre, oeuvres d'art (sauf les oeuvres d'artistes nationaux vivants), fourrures rares et fleurs exotiques.

Le ministre des Finances peut prévoir par règlement des réductions des taux et aussi exempter d'impôt, totalement ou partiellement, certains groupes de contribuables et les activités lucratives particulières.

### III. RÈGLES GÉNÉRALES DE L'IMPOSITION DES REVENUS <sup>3</sup>

#### 1. Les revenus imposables

L'impôt sur les revenus frappe les revenus de toutes les sources énumérées ci-après (déduction faite d'éventuels déficits, dont nous parlerons plus loin). La loi concernant l'impôt sur les revenus énumère les sources suivantes:

- 1) l'activité lucrative soumise à l'impôt sur le chiffre d'affaires,
- 2) l'activité lucrative non soumise à l'impôt sur le chiffre d'affaires ni à l'impôt sur les salaires,

<sup>3</sup>Loi du 16 décembre 1972 concernant l'impôt sur les revenus (J. des L. n° 53, texte 339).

- 3) l'activité scientifique, artistique, littéraire, journalistique et éducative pour autant qu'elle n'est pas frappée de l'impôt sur les salaires,
- 4) les immeubles ne constituant pas une exploitation agricole,
- 5) le bail dans les limites des revenus du bailleur,
- 6) les capitaux et les droits patrimoniaux,
- 7) la vente des choses et des droits patrimoniaux (à l'exception de ceux acquis par succession ou par testament, et aussi des choses destinées à l'usage personnel ou domestique et des oeuvres d'art, livres, etc., s'ils ne sont pas accumulés en vue de revente avec profit),
- 8) d'autres sources, telles que la location d'un immeuble ou d'une portion du local, les revenus des prestations gratuites (sauf les revenus exemptés d'impôt, dont il sera question plus loin) ainsi que les revenus au-delà des sources déclarées.

Les revenus et recettes suivants sont exemptés de l'impôt sur les revenus. Tout d'abord, les revenus n'excédant pas 120 000 zł par an. C'est le minimum non imposable.

Deuxièmement, certains revenus grevés au profit du budget sous d'autres formes, donc les revenus soumis à l'impôt sur les salaires, les revenus des exploitations agricoles ainsi que les revenus du petit artisanat, dont il a été question à l'occasion de l'impôt sur le chiffre d'affaires, et les sommes gagnées à la Loterie nationale.

Troisièmement, les divers revenus obtenus gratuitement de l'État ou des particuliers, par exemple les soutiens d'encouragement à la science, à la culture et aux arts alloués sur les fonds d'État, les prix accordés par les unités de l'économie socialisée, les revenus obtenus au titre d'un accident de travail, les sommes payées au titre des assurances, les pensions alimentaires, les successions et les donations, etc. Sont, bien entendu, exemptées d'impôt toutes sortes de subventions des unités socialisées au profit des personnes juridiques exerçant une activité scientifique, éducative, culturelle, religieuse, caritative, etc.

Quatrièmement, tout comme dans le cas de l'impôt sur le chiffre d'affaires, les menus revenus des sources telles que la vente de repas, la vente de produits de la forêt et des prés, la sériciculture, etc.

Enfin, cinquièmement, les intérêts des dépôts aux livrets d'épargne, les bons d'épargne ou les comptes en banque (à l'exception des comptes tenus en relation avec une source de revenus).

## *2. Les personnes assujetties*

Les sujets de l'impôt sur les revenus sont les personnes physiques et juridiques tirant des revenus des sources susmentionnées. Au cas où les deux époux tirent ces revenus, ces derniers sont totalisés et imposés con-

jointement. On y ajoute les revenus des enfants et des petits-enfants, si les contribuables ont le droit de percevoir les fruits des revenus de ces derniers.

En ce qui concerne les sociétés qui ne sont pas des personnes juridiques, le revenu de chaque sociétaire est imposé séparément à condition de prouver le montant de sa part. A défaut d'une telle preuve, l'impôt frappe conjointement la personne ayant exercé une influence essentielle sur les affaires de la société.

Parmi les exemptions à raison de personnes, il faut mentionner les personnes juridiques exerçant une activité à but scientifique, éducatif, culturel, sportif, culturel, caritatif ou d'assistance sociale, dont les revenus sont affectés directement aux buts statutaires.

D'autre part, de même qu'en matière d'impôt sur le chiffre d'affaires, sont exemptées d'impôt les personnes âgées (femmes de plus de 60 ans et hommes de plus de 65 ans) ou les invalides, dont les revenus proviennent de l'exercice de l'artisanat ou de la gestion d'un établissement gastronomique.

### 3. *L'assiette de l'impôt*

L'impôt sur les revenus est à structure cédulaire. Il existe quatre cédules groupant les revenus de sources déterminées. Dans le cadre de chacune des cédules on fixe le montant du revenu annuel et on l'impose suivant un tableau distinct des taux. Le système des cédules est assez compliqué.

La cédule n° 1 groupe les revenus: a) de l'artisanat, réalisés par les artisans fournissant leurs services à des particuliers ou à l'agriculture, ainsi que par les autres artisans employant une personne au maximum; b) des établissements gastronomiques sans débit de boissons alcooliques; c) des droits d'auteur et des droits sur les projets d'invention, obtenus par les créateurs; d) de l'activité scientifique, artistique, littéraire, journalistique et éducative (si elle n'est pas soumise à l'impôt sur les salaires).

La cédule n° 2 groupe les revenus: a) des artisans non classés dans la cédule n° 1 ; b) des établissements gastronomiques avec débit de boissons alcooliques ; c) des services de transport ; d) des occupations lucratives soumises à l'impôt sur le chiffre d'affaires (professions libérales, etc.); e) des droits d'auteur acquis par succession.

Les revenus des activités lucratives soumises à l'impôt sur le chiffre d'affaires ou exemptées de cet impôt, ne rentrant pas dans les cédules précédentes, sont classés dans la cédule n° 3. Il s'agit principalement des revenus de l'activité commerciale, industrielle ou tertiaire (sauf les établissements gastronomiques, les services de transport et l'activité artisanale englobés par les cédules précédentes).

Enfin, la cédule n° 4 comprend les revenus de toutes les autres sources non englobées par les cédules précédentes. Ce sont, avant tout, les revenus des immeubles, du bail à ferme et du bail à loyer, des capitaux et des droits patrimoniaux (non englobés par les cédules précédentes et non soumis à l'impôt sur les salaires) ainsi que les revenus de la vente des choses et des droits patrimoniaux. Il convient de faire remarquer à ce propos que, dans les droits patrimoniaux, on classe la rente au titre de donation ou de succession, les droits d'auteur ainsi que les droits sur les inventions, les modèles décoratifs et les marques de fabrique.

Le revenu total dans le cadre de chaque cédule est fixé par la totalisation des revenus tirés de chacune des sources rentrant dans une cédule donnée. De la somme ainsi obtenue on déduit les déficits éventuels qui se sont manifestés dans certaines sources de la même cédule, à l'exception des déficits de la vente des choses et des droits patrimoniaux, qui ne sont pas susceptibles de déduction.

La loi concernant l'impôt sur les revenus fixe en détail les règles d'évaluation du montant des revenus (ou des déficits) dans le cadre de chaque source de revenus. En principe, est revenu d'une source de revenus l'excédent de recettes de cette source sur les frais occasionnés par la réalisation de ces recettes au cours d'une année civile donnée. Si les frais en question dépassent les recettes, la différence représente le déficit d'une source donnée de recettes.

Par recettes on entend les espèces ou la valeur en nature obtenues d'une seule source de recettes. Ainsi, en ce qui concerne l'activité lucrative frappée de l'impôt sur le chiffre d'affaires, les recettes c'est le chiffre d'affaires à retenir pour être imposé. Est considérée comme recette du bail des bâtiments ou de leur location, le loyer obtenu dans une année donnée avec toutes les charges secondaires grevant le preneur (et en ce qui concerne les bâtiments cédés en jouissance gratuite, la valeur locative de ces bâtiments). Comme recettes des capitaux on considère les intérêts des prêts, des dépôts et des comptes courants, les intérêts des obligations et des autres valeurs mobilières, ainsi que les dividendes et les autres recettes au titre de la participation aux bénéfices des personnes juridiques. Il en résulte qu'indépendamment de l'imposition des sociétés qui sont des personnes juridiques, l'impôt sur les revenus grève aussi les revenus des sociétaires particuliers au titre de leur participation aux bénéfices de la société. En revanche, il convient de rappeler que les intérêts des dépôts d'épargne ne sont pas soumis à l'impôt sur les revenus.

Les frais de réalisation des recettes (qui en sont déduits), ce sont, en principe, tous les frais subis en vue d'obtenir les recettes. Ce sont notamment les pertes sur les objets patrimoniaux destinés à la réalisation des

recettes et qui se détériorent à l'usage, si elles n'ont pas été compensées par une indemnité d'assurance ou par les amortissements. Les pertes subies par le patrimoine restant du contribuable (p. ex. en argent liquide, dans les stocks de marchandises ou de matières premières, etc.) peuvent être classées en tout ou en partie dans les frais, si les dimensions de la perte affaiblissent sensiblement la capacité économique du contribuable. Parmi les frais déductibles des recettes, on classe aussi les intérêts de la dette (et autres charges durables), les cotisations au profit des organisations économiques ou socio-professionnelles, les impôts, taxes et les cotisations d'assurance (à l'exception de l'impôt sur les revenus et de la taxe de compensation), les réserves destinées à la couverture des créances irrécouvrables et aussi les dépenses (ou les fonds destinés à alimenter ces dépenses) subies indirectement par l'employeur au profit des travailleurs, si elles résultent des actes juridiques en vigueur. Les amortissements au titre de la dépréciation des fonds fixes ne sont pas reconnus comme frais déductibles des recettes. Néanmoins, le ministre des Finances est autorisé à édicter en cette matière des dispositions dérogatoires.

Ne sont pas considérés comme frais de réalisation des recettes et, de ce fait, ne sont pas déductibles les dépenses patrimoniales destinées à l'acquisition, à l'accroissement ou à l'amélioration des sources de recettes, dont les frais unitaires d'acquisition dépassent 2000 zł. Cependant, ces dépenses d'investissement sont prises en considération en tant que frais lors de l'évaluation des revenus tirés de la vente des choses et des droits patrimoniaux. Ne sont pas non plus classés dans les frais de réalisation des recettes les fonds de réserve (à l'exception de ceux énumérés ci-dessus), les intérêts produits par le capital propre et les dépenses affectées au remboursement des dettes, les sommes destinées par les personnes juridiques à être réparties entre les détenteurs de parts ainsi que les réductions de prix accordées par ces personnes aux détenteurs de parts, les dons, les frais d'exécution, les amendes et les peines pécuniaires (à l'exception des peines conventionnelles). Enfin, on ne classe pas dans les frais en question les cotisations d'assurance individuelle du contribuable ainsi que les dépenses de ménage et d'entretien de la famille du contribuable, à moins qu'il s'agisse des membres de sa famille employés à titre permanent dans son entreprise, dont les revenus ne sont pas ajoutés aux revenus du contribu-

#### *4. Le montant de l'impôt*

Les taux sont différents suivant les cédules. Ils sont progressifs et se présentent comme suit :

cédule n° 1 — de 12 à 55 % des revenus excédant 360 000 zł

cédule n° 2 — de 15 à 65 % des revenus excédant 360 000 zł  
 cédule n° 3 — de 20 à 65 % des revenus excédant 360 000 zł  
 cédule n° 4 — de 26 à 65 % des revenus excédant 210 000 zł.

Lorsque le contribuable perçoit des revenus dans le cadre de deux cédules ou plus, alors, dans chacune d'elles, on applique le taux approprié à la somme globale de ces revenus. Ainsi, le cumul des revenus de toutes les cédules n'intervient qu'à titre auxiliaire, pour fixer le montant du taux de l'impôt. En revanche, le cumul n'entre pas en jeu pour fixer le montant de l'impôt sur les revenus. L'impôt est fixé en tant que total des sommes dues établies séparément sur les revenus dans chacune des cédules.

Une surtaxe est prévue en ce qui concerne les contribuables mariés depuis plus de deux ans, mais sans enfants à charge (10 %), ainsi que pour les contribuables non mariés, âgés de plus de 25 ans, sans enfants à charge (20 %). En tout cas, l'impôt avec les surtaxes éventuelles ne peut dépasser 65 % du revenu global imposable.

#### IV. EXONERATIONS ET ALLÈGEMENTS PRÉVUS POUR LES ÉTRANGERS

Un règlement du ministre des Finances en date du 2 novembre 1973 <sup>4</sup> prévoit plusieurs exonérations et allègements en matière d'impôts sur le chiffre d'affaires et sur les revenus pour les personnes physiques et les personnes juridiques ayant leur domicile ou leur siège à l'étranger, exerçant une activité lucrative ou réalisant des revenus sur le territoire polonais.

Sont exemptées de l'impôt sur le chiffre d'affaires les activités dans le domaine de la construction ou du montage ainsi que l'activité commerciale exercée pour son propre compte, lorsque les bénéficiaires des prestations fournies sont les unités de l'économie socialisée. Est également exemptée de cet impôt l'activité lucrative des centres culturels des États qui n'imposent pas une telle activité exercée sur leur territoire par les centres culturels polonais. De même, l'activité lucrative des entreprises de navigation aérienne et maritime est exemptée de l'impôt en ce qui concerne les États qui n'imposent pas les entreprises polonaises analogues.

Certaines activités lucratives sont soumises à un régime forfaitaire tant en ce qui concerne l'impôt sur le chiffre d'affaires que l'impôt sur les

<sup>4</sup> J. des L. n° 46, texte 274. Voir pp. 67 - 70 du présent numéro.

revenus. Cela concerne les recettes obtenues au titre de l'exportation de cargaisons et de passagers admis au transport dans les ports polonais (à l'exception du transit) ainsi que les recettes réalisées en Pologne par les entreprises étrangères de navigation aérienne. Dans les deux cas, le forfait est fixé à 10 % des recettes. En ce qui concerne les recettes des spectacles, des distractions ou des manifestations sportives organisés par les entreprises polonaises compétentes, le forfait s'élève à 12 % des sommes dues pour les services fournis par ces entreprises.

Sont également exemptés de l'impôt sur les revenus, les revenus provenant d'une activité de construction ou de montage, si la durée des travaux n'excède pas 6 mois, ainsi que les revenus d'une activité commerciale exercée pour son propre compte, si toutes les transactions sont effectuées par l'intermédiaire des entreprises de représentation polonaises. En revanche, les centres culturels susmentionnés des États étrangers sont exemptés de l'impôt sur les revenus à condition de réciprocité.

Les étrangers bénéficient d'une réduction sensible des taux maximaux de l'impôt sur les revenus. D'autre part, seuls les barèmes des cédules n<sup>os</sup> 3 et 4 leur sont applicables. Les taux de la cédule n<sup>o</sup> 4 sont appliqués à l'impôt sur les revenus tirés des droits patrimoniaux et des capitaux, en particulier des taxes sur le droit d'exploitation des inventions, des méthodes de production, des marques de fabrique et des droits d'auteur, des taxes de location de films, des intérêts des crédits alloués ainsi que des dividendes et d'autres recettes au titre de la participation aux bénéfices des personnes juridiques. Toutefois, le taux maximal de l'impôt est de 30 %.

Dans tous les autres cas, sauf bien entendu les cas d'exonération ou de régime forfaitaire, l'impôt sur les revenus est calculé selon les taux de la cédule n<sup>o</sup> 3, le taux maximal étant réduit à 50 % des revenus. Il est donc inférieur de 15 points au taux généralement applicable.

Il convient d'attirer l'attention sur l'art. 16 de la loi concernant l'impôt sur les revenus. Selon cette disposition, lorsque le contribuable ayant des liens économiques avec une personne dont le domicile ou le siège se trouvent à l'étranger, s'arrange de telle façon qu'il ne déclare pas de revenus ou déclare des revenus inférieurs à ceux que l'on pourrait escompter à défaut de tels liens, les revenus de ce contribuable sont évalués sans tenir compte des charges spéciales découlant de ces liens. Dans un tel cas, les revenus imposables sont évalués en appliquant les taux du profit en fonction du chiffre d'affaires, à savoir :

10 % s'il s'agit d'une activité de construction ou de montage,

5% s'il s'agit de l'activité commerciale exercée pour son propre compte,

30 % s'il s'agit des autres activités.

Les mêmes règles d'évaluation sont applicables lorsqu'il est impossible d'évaluer le montant des revenus sur la base des livres de commerce <sup>5</sup>.

Il convient de faire remarquer que, par suite du développement des relations économiques internationales, la Pologne a entrepris la négociation avec de nombreux pays des accords tendant à éliminer la double imposition des revenus. Des accords de ce genre ont déjà été conclus, entre autres, avec les États-Unis, la République Fédérale d'Allemagne<sup>6</sup>, l'Autriche <sup>7</sup> et le Pakistan <sup>8</sup>.

---

<sup>5</sup> Ces problèmes sont plus amplement exposés dans les études suivantes : K. Szczepański et J. Tomaszewski, *Opodatkowanie przychodów zagranicznych podmiotów podatkowych [L'imposition des recettes des sujets fiscaux étrangers]*, « Finanse », 1974, n° 4, p. 37 et suiv. ; M. Weralski et L. S. Bartlett, *Taxation of Persons Having Their Residence Abroad and Obtaining Income in the Territory of the Polish People's Republic*, « European Taxation », 1975, n° 1, p. 4 et suiv. Les questions fiscales des entreprises multinationales sont traitées par M. Weralski dans *L'organisation et le régime fiscal des entreprises multinationales en Pologne*, dans *Rapports polonais présentés au 9<sup>ème</sup> Congrès International de Droit Comparé*, Warszawa 1974, p. 331 et suiv.

<sup>6</sup> L'accord du 18 décembre 1972 a été ratifié et est entré en vigueur à partir du 14 septembre 1975 (J. des L., 1975, n° 31, textes 163 et 164).

<sup>7</sup> L'accord du 2 octobre 1974 a été ratifié et est entré en vigueur à partir du 22 juin 1975 (J. des L., 1975, n° 24, textes 129 et 130).

<sup>8</sup> L'accord du 25 octobre 1974 a été ratifié et est entré en vigueur à partir du 24 novembre 1975 (J. des L., 1976, n° 9, textes 47 et 48).