

LA CLAUSE MFN EN VERTU DU TRAITÉ FISCAL INDE-FRANCE

Qu'est-ce qu'une clause MFN ?

La clause de la nation la plus favorisée ('Most Favoured Nation' - MFN) est un concept bien connu dans le domaine de la législation fiscale internationale. Elle apporte la parité dans le traitement fiscal des pays partenaires d'un traité. En d'autres termes, la clause MFN permet à un pays partenaire d'accorder à l'autre pays partenaire un traitement qui n'est pas moins favorable que celui qu'il accorde à un pays tiers (qui doit être membre de l'OCDE). Dans le contexte des conventions fiscales bilatérales signées par l'Inde, la clause MFN permet à un pays partenaire de bénéficier d'avantages similaires (taux préférentiel et/ou champ d'application), que l'Inde a par la suite accordés à un autre pays partenaire.

Par exemple, les dividendes perçus par des actionnaires français peuvent être soumis à un taux d'imposition moindre de 5 % (contre 10 % dans le traité entre l'Inde et la France) en raison du statut MFN accordé à la France.

Impact sur le rapatriement des fonds

Alors que les dividendes et les rachats d'actions sont essentiellement destinés à distribuer les

fonds excédentaires de l'entreprise, d'autres sources telles que les royalties, les redevances pour services techniques ('Fees for Technical Services' - FTS) et les intérêts sont des postes de dépenses pour l'entité indienne et sont donc examinés de près pour des considérations commerciales substantielles, qui doivent être accompagnées d'une documentation solide.

Il convient de mentionner que la clause MFN s'applique à de multiples flux de revenus et que les contribuables auront donc la possibilité d'évaluer l'impact de l'imposition de ces différents flux de revenus sur la base d'une compréhension claire de la clause MFN.

Taux d'imposition indicatifs

Nature du Revenu	Indian Income Tax Act	Traité fiscal Inde-France	Peut bénéficier de la clause MFN ?
Dividendes	20%	10%	Oui
Intérêts	20%	10%	Oui
Royalties	20%	10%	Oui
FTS	20%	10%	Oui

ARRÊT DE LA COUR SUPRÊME SUR L'APPLICATION DE LA CLAUSE MFN

Contexte

Le 19 octobre 2023, la Cour Suprême de l'Inde a émis un avis critique sur l'interprétation et l'application des clauses MFN dans les conventions fiscales, notamment en ce qui concerne les accords de l'Inde avec les Pays-Bas, la France et la Suisse. Cette décision historique apporte des éclaircissements sur l'application de la clause MFN et ses implications.

La décision de la Cour Suprême découle d'affaires impliquant les conventions fiscales conclues par l'Inde avec les Pays-Bas, la France et la Suisse. Les principales interrogations portaient sur les points suivants :

1. L'invocation de la clause MFN est-elle autorisée lorsque le pays tiers n'était pas membre de l'OCDE au moment de la signature de sa convention fiscale bilatérale avec l'Inde ?
2. La Delhi High Court avait précédemment estimé qu'un caractère automatique constituait un principe général de la convention fiscale en elle-même et ne nécessitait pas de notification séparée. Toutefois, la décision de la Cour Suprême a apporté une perspective différente.

DÉCISION DE LA COUR SUPRÊME ET POINTS CLÉS

Obligation de notification pour la validité du traité fiscal

L'une des principales conclusions de l'arrêt de la Cour Suprême est qu'une notification au titre de l'article 90(1) de l'Income Tax Act, 1961 n'est pas une simple formalité procédurale, mais qu'elle est bel et bien nécessaire et obligatoire pour la mise en œuvre des conventions fiscales. Pour qu'une convention fiscale ou un protocole modifiant les termes et conditions de la convention soit effectif et applicable en Inde, il doit être étayé par une notification officielle.

- ✓ **Par conséquent, une cour, une autorité ou un tribunal ne peut mettre en œuvre une convention fiscale que si elle est accompagnée d'une notification.**

Clause MFN - Pas d'application automatique

Comme expliqué précédemment, la clause MFN est un mécanisme qui permet d'ajuster les taux d'imposition à la source sur les dividendes, les intérêts, les royalties ou les FTS. Elle peut également influencer le champ d'application des royalties/FTS dans la convention fiscale, sur la base des concessions accordées à un autre pays membre de l'OCDE.

- ✓ **Bien que la clause MFN implique que des changements soient apportés pour garantir le même traitement conformément à une convention fiscale plus favorable, la Cour Suprême a précisé que cela ne se produisait pas automatiquement. Il faut en effet une notification distincte au titre de l'article 90 de l'Income Tax Act, 1961.**

Membre de l'OCDE - Pertinence du terme "est"

L'interprétation du terme "est" dans ces clauses est importante. La Cour Suprême a estimé que lorsqu'un pays tiers conclut une convention fiscale avec l'Inde, il doit être membre de l'OCDE à ce moment-là pour que le signataire d'un traité antérieur puisse prétendre aux mêmes avantages.

- ✓ **En d'autres termes, le statut de membre de l'OCDE doit exister au moment de la signature de la convention fiscale tierce pour permettre à la France d'obtenir des privilèges et bénéfices équivalents.**

IMPLICATIONS FISCALES POTENTIELLES

Bien que la décision de la Cour Suprême apporte la clarté nécessaire à l'interprétation des conventions fiscales, plusieurs questions et implications fiscales potentielles subsistent :

- i. **Différends en cours** : La décision ouvre la porte au réexamen des litiges en cours liés à des conventions fiscales où l'application de la clause MFN était litigieuse.
- ii. **Exigences fiscales rétrospectives** : Il ne s'agit pas d'un changement rétrospectif au sens propre du terme, mais compte tenu de cette interprétation, les entreprises multinationales pourraient se voir imposer des taxes sur les dividendes et autres versements en provenance de l'Inde.

iii. **Planification fiscale et structuration** : Les entreprises opérant au niveau international devront réévaluer leurs stratégies de planification fiscale au vu de cette décision. Le rapatriement des bénéfices sera affecté et devra être réévalué.

iv. **Prochaine mesure prise par les autorités fiscales indiennes** : Il serait intéressant de voir si les régulateurs indiens émettent une notification pour appliquer la clause MFN

dans le cadre de traités spécifiques. Dans le contexte de l'Inde et de la France, il est fort probable que les gouvernements entament un dialogue constructif pour sortir de cette impasse.

v. **Pratiques en matière de Traités** : La décision pourrait avoir un impact sur l'approche de l'Inde dans les futures négociations de conventions fiscales. Comment les autres pays et entreprises réagiront-ils à cette décision ?

Conclusion

Le verdict de la Cour Suprême a suivi les meilleures pratiques mondiales, établissant un précédent dans le domaine de l'interprétation des conventions fiscales et offrant des lignes directrices compréhensibles pour les autorités fiscales et les entreprises. Bien que cette décision apporte une clarté juridique substantielle, elle soulève également une nouvelle série de questions et d'implications fiscales potentielles qui se manifesteront dans un avenir proche. Dans ce contexte de constante évolution, les entreprises doivent plus que jamais rester vigilantes et se tenir informées des conséquences et des applications de cet arrêt.



Sunil Arora

National Head, Taxation
sunil.arora@asa.in



Léa Parmentier

French Desk
lea.parmentier@asa.in

[Lien vers les autres articles](#)

** Destiné à l'usage exclusif des clients et du personnel du cabinet*