



## Les clauses de la nation la plus favorisée

L'administration vient de mettre en ligne une mise à jour de cette lancinante question ce qui nous permet de faire un point synthétique

Cette mise au point de notre muraille de Chine fait suite à l'intervention – certainement sympathique mais techniquement peu documentée – de la sénatrice (UDI-UC) de l'Orne **Nathalie Goulet** qui a dénoncé, jeudi 27 octobre, la convention fiscale conclue entre la France et le Qatar qui exonère d'impôt les plus-values immobilières et les gains en capital réalisés en France par l'Etat du Qatar.(sic)

[Le traité avec le Qatar sur la sellette ?????? Cliquez](#)

Il existe en fait deux catégories de clauses de nation la plus favorisée\*

En matière de contrôle fiscal .....	1
En matière de règles d'assiette et d'imposition.....	1
Les principes généraux .....	1
Dans le cadre de l'union européenne.....	2
Dans le cadre des traités bilatéraux .....	3

### ***En matière de contrôle fiscal***

#### **UE coopération administrative fiscale renforcée depuis le 1er janvier 2013**

##### **La directive 2011/16/UE du 15 janvier 2011**

**Article 19** Extension de la coopération étendue à un pays tiers Lorsqu'un État membre offre à un pays tiers une coopération plus étendue que celle prévue par la présente directive, il ne peut pas refuser cette coopération étendue à un autre État membre souhaitant prendre part à une telle forme de coopération mutuelle plus étendue.

### ***En matière de règles d'assiette et d'imposition***

#### **Les principes généraux**

**La clause de la nation la plus favorisée**  
par une amie d'EFI [Mme Claire Crépet-Daigremont](#)

## [Le plan de cet ouvrage de base](#)

Le traitement de la nation la plus favorisée n'est dû aux bénéficiaires de la clause de la nation la plus favorisée que s'ils se trouvent dans une situation similaire à celle dans laquelle se trouvent les bénéficiaires du traitement plus favorable. La condition de similarité, inhérente à la mise en œuvre de toute clause de la nation la plus favorisée<sup>1</sup>, constitue une étape capitale de son application : elle en définit la portée. Selon l'étroitesse des critères de comparaison, une violation de la clause sera ou non reconnue. Plus les critères de similarité sont larges, plus grande est la portée de la clause et plus exigeante est l'obligation vis-à-vis de l'Etat, le présent ouvrage étudie la clause de la nation la plus favorisée dans tous ses domaines d'application pour tenter de dégager la signification juridique d'une telle clause de non-discrimination qui ne cesse de susciter débats et controverses depuis la fin du XIX<sup>ème</sup> siècle au moins. Une telle clause permet à ses bénéficiaires de jouir des privilèges accordés dans les mêmes circonstances à des États déterminés dans un domaine convenu de relations.

## [Pour commander l'ouvrage](#)

### **Dans le cadre de l'union européenne**

Le conseil d'état avait déjà statué sur cette question

#### [Clause de la nation la plus favorisée en fiscalité \(CE 12 MAI 2015\)](#)

#### [Les conclusions LIBRES de Vincent DAUMAS](#)

Interdiction de discrimination mais pas de favoritisme ???

Il résulte de l'interprétation donnée par la Cour de Justice des Communautés européennes des dispositions des articles 43 et 56 du Traité instituant la Communauté européenne devenus les articles 49 et 63 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, en particulier par l'[arrêt rendu le 12 décembre 2006 dans l'affaire C-374/04](#), qu'en l'absence de mesures d'unification ou d'harmonisation communautaire visant à éliminer les doubles impositions, les Etats membres demeurent compétents pour déterminer les critères d'imposition des revenus et des bénéficiaires en vue d'éliminer, le cas échéant par la voie conventionnelle, les doubles impositions. Dans ce contexte, les Etats membres sont libres, dans le cadre de conventions bilatérales,

de fixer les facteurs de rattachement aux fins de la répartition de la compétence fiscale. Une différence de traitement entre ressortissants de deux Etats contractants, résultant de cette répartition, ne saurait en règle générale être constitutive de discrimination. Toutefois, en ce qui concerne l'exercice, y compris par le moyen de stipulations d'une convention bilatérale, du pouvoir d'imposition réparti conformément à une telle convention, les Etats membres ne peuvent s'affranchir du respect des règles communautaires. A cet égard, le respect du principe de non discrimination implique que l'octroi, dans l'exercice de ce pouvoir d'imposition, d'un avantage qui serait détachable du reste de la convention puisse être revendiqué par un résident d'un Etat membre n'ayant pas la qualité d'Etat partie à la convention.,,

,2) En vertu des stipulations du paragraphe 4 de l'article 10 de la convention franco-italienne, l'octroi de l'impôt fiscal français aux sociétés résidentes d'Italie sans condition d'imposition en Italie des dividendes reçus de leurs filiales résidentes de France auxquels cet avoir fiscal est attaché a pour contrepartie le paiement par le Trésor italien d'un crédit d'impôt aux sociétés mères résidentes de France sans condition d'imposition en France des dividendes.

L'économie de la convention franco-néerlandaise est différente, la condition d'imposition aux Pays-Bas des dividendes donnant à droit au paiement de l'avoir fiscal ayant pour contrepartie la condition d'imposition des dividendes en France reçus par des sociétés mères françaises de filiales néerlandaises. Ainsi, l'octroi de l'avoir fiscal à une société mère résidente d'Italie percevant des dividendes d'une filiale résidente de France, tel qu'il est prévu dans la convention fiscale franco-italienne, en fait partie intégrante et contribue à son équilibre. Il ne saurait donc être analysé comme un avantage détachable du reste de cette convention.

## **Dans le cadre des traités bilatéraux**

La DGFIP a publié le 4 novembre 2016 un document

[Convention fiscale entre la France et certains pays –  
Mise en oeuvre de la clause de la nation la plus favorisée](#)

EFI 11.16