



COMMISSION EUROPÉENNE

Bruxelles, le 03.12.2015

C(2015) 8343 final

<p>Dans la version publique de la présente décision, des informations ont été supprimées conformément aux articles 30 et 31 du règlement (UE) 2015/1589 du Conseil du 13 juillet 2015 portant modalités d'application de l'article 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne. Ces articles concernent notamment la non-divulgateion des informations couvertes par le secret professionnel. Les informations supprimées sont indiquées au moyen de crochets [...].</p>		<p style="text-align: center;">VERSION PUBLIQUE</p> <p>Ce document est publié uniquement pour information.</p>
--	--	--

Objet: Aide d'État n° SA.38945 (2015/C) (ex 2015/NN) – Luxembourg
Aide présumée en faveur de McDonald's

Monsieur le Ministre,

La Commission souhaite informer le Luxembourg qu'après avoir examiné les informations communiquées par vos autorités sur la mesure susmentionnée, elle a décidé d'ouvrir la procédure prévue à l'article 108, paragraphe 2, du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne («TFUE»).

1. PROCÉDURE

- (1) Le 19 juin 2013, la Commission a envoyé aux autorités luxembourgeoises une demande de renseignements concernant leur pratique en matière de décisions fiscales anticipatives.

Son Excellence Monsieur Jean ASSELBORN
Ministre des Affaires Etrangères
Hôtel Saint-Maximin
5, rue Notre-Dame
L-2240 Luxembourg

- (2) Par lettre du 24 juin 2014, la Commission a adressé aux autorités luxembourgeoises une nouvelle demande de renseignements concernant le groupe McDonald's.
- (3) La Commission demandait en particulier aux autorités luxembourgeoises de lui confirmer que McDonald's était contribuable au Luxembourg, de lui fournir une description complète de la structure d'entreprise de McDonald's au Luxembourg et de lui expliquer dans quelle mesure les activités de McDonald's bénéficiaient d'un traitement fiscal favorable en rapport avec son droit de propriété intellectuelle. Elle demandait aussi aux autorités luxembourgeoises de lui communiquer pour toute activité du groupe McDonald's au Luxembourg le montant des impôts dus pour les années 2011, 2012 et 2013 et de lui expliquer comment ces montants avaient été déterminés. La Commission demandait également que lui soient fournis les bilans et les comptes annuels de toutes les entités juridiques du groupe McDonald's pour les années 2011, 2012 et 2013 ainsi qu'une copie des autres attestations de paiement des taxes/un certificat d'exonération de charge. En ce qui concerne les revenus de propriété intellectuelle de McDonald's, la Commission demandait aux autorités luxembourgeoises de les ventiler par source: marque, brevets, dessins, noms de domaine ou autre type de propriété intellectuelle.
- (4) Dans sa lettre du 24 juin 2014, La Commission demandait également au Luxembourg de lui fournir i) toutes les décisions fiscales anticipatives émises par son administration fiscale en faveur du groupe McDonald's (y compris de toute entité juridique appartenant à ce groupe) qui étaient encore en vigueur à la date de la demande, ii) toutes les décisions fiscales anticipatives émises par son administration fiscale en faveur du groupe McDonald's (y compris de toute entité juridique appartenant au groupe) depuis l'année 2004 et jusqu'à la date de la demande de renseignements de la Commission et iii) tous les éléments pertinents pour comprendre la ou les décisions fiscales anticipatives et, en particulier, les rapports sur les prix de transfert si de tels rapports ont été fournis par McDonald's à l'administration fiscale luxembourgeoise.
- (5) Le 4 août 2014, les autorités luxembourgeoises ont répondu à la demande de renseignements de la Commission du 24 juin 2014. Elles ont notamment transmis deux décisions anticipatives adressées à McD Europe Franchising, S.à.r.l. (ci-après «McD Europe») respectivement le 30 mars 2009 (ci-après la «décision fiscale anticipative initiale») et le 17 septembre 2009 (ci-après la «décision fiscale anticipative révisée»), lesquelles font l'objet de la présente décision (ci-après collectivement les «décisions fiscales anticipatives contestées»). En outre, les autorités luxembourgeoises ont communiqué plusieurs autres décisions fiscales anticipatives que leur administration avait accordées aux sociétés du groupe McDonald's¹.
- (6) Dans leur réponse du 4 août 2014, les autorités luxembourgeoises décrivaient aussi la pratique en matière de décisions fiscales anticipatives au Luxembourg et elles expliquaient pourquoi elles considéraient que les décisions anticipatives accordées au groupe McDonald's ne constituaient pas une aide d'État au sens de l'article 107, paragraphe 1, du TFUE.

¹ La présente enquête est toutefois limitée aux décisions fiscales anticipatives contestées et est sans préjudice de l'appréciation des autres décisions fiscales anticipatives accordées par l'administration fiscale luxembourgeoise au groupe McDonald's et à ses filiales.

- (7) Par lettre du 23 mars 2015, la Commission demandait aux autorités luxembourgeoises de formuler des observations sur les informations transmises par une alliance de syndicats au sujet d'une aide d'État que le Luxembourg aurait accordée à McDonald's. Ces informations ont été jointes à la lettre du 23 mars 2015. En outre, la Commission demandait aux autorités luxembourgeoises de préciser, pour les années 2009 à 2014, le nombre de personnes employées par McD Europe et leurs postes respectifs. La Commission demandait également aux autorités luxembourgeoises de préciser, pour les années 2009 à 2014, le nombre de personnes employées par les succursales suisse et américaine de McD Europe ainsi que leurs postes respectifs.
- (8) Dans la même lettre, la Commission demandait aussi aux autorités luxembourgeoises d'expliquer (en produisant les éventuelles pièces justificatives s'y rapportant) la décision de l'administration fiscale luxembourgeoise d'accepter la décision de McDonald's d'allouer ses droits de franchise à la succursale suisse de McD Europe plutôt qu'à son siège luxembourgeois.
- (9) Le 23 avril 2015, les autorités luxembourgeoises ont répondu à la demande de renseignements de la Commission du 23 mars 2015.
- (10) Par lettre du 18 mai 2015, la Commission demandait aux autorités luxembourgeoises de lui fournir les documents présentés par McD Europe depuis la date de la décision fiscale anticipative initiale, conformément à l'obligation formulée dans cette décision anticipative de prouver que les bénéficiaires des succursales américaine et suisse de McD Europe ont été déclarés et sont soumis aux impôts respectivement aux États-Unis et en Suisse. La Commission demandait aussi aux autorités luxembourgeoises de lui fournir, pour les années 2009 et suivantes, les comptes financiers de McD Europe (dans la mesure où ils n'avaient pas été fournis précédemment) et les comptes financiers des succursales américaine et suisse de McD Europe, étant donné que le Luxembourg avait indiqué précédemment que les deux succursales tenaient des comptabilités distinctes.
- (11) Par lettre du 9 juin 2015, le Luxembourg a répondu à ces demandes et présenté les déclarations fiscales et les comptes financiers des succursales américaine et suisse de McD Europe. Selon les déclarations fiscales américaines de McD Europe, celle-ci ne dispose d'aucun établissement stable aux États-Unis. Les autorités luxembourgeoises ont aussi indiqué (en produisant les pièces justificatives) que la succursale américaine de McD Europe avait fait l'objet d'un audit fiscal aux États-Unis de la part de l'administration fiscale américaine (Internal Revenue Service, ci-après l'«IRS») [...]*

2. DESCRIPTION

2.1. Le bénéficiaire des décisions fiscales anticipatives contestées

- (12) McDonald's se compose de McDonald's Corporation, une société américaine cotée à la Bourse de New York, et de toutes les sociétés qu'elle contrôle directement ou indirectement.

* Des informations ont été supprimées conformément à l'article 30 du Règlement du Conseil (EU) n° 2015/1589 concernant la non-divulgence des informations couvertes par le secret professionnel. Les omissions sont indiquées par [...].

- (13) McDonald's exerce ses activités dans le secteur de la restauration en franchisant et en exploitant des restaurants McDonald's. En 2014, McDonald's a enregistré des revenus pour un total de 27 milliards d'USD, dont 18 milliards d'USD provenant des ventes effectuées par l'entreprise et 9 milliards des revenus franchisés. McDonald's exploitait 36 258 restaurants dans 119 pays, dont 29 544 étaient exploités par des franchisés². Au moment des décisions fiscales anticipatives contestées, le total des revenus de McDonald's s'élevait à 26,216 milliards d'USD et la société exploitait 32 478 restaurants³.
- (14) De 2005 à 2015, les activités de McDonald's étaient structurées en segments géographiques⁴. Sur l'ensemble des revenus générés par McDonald's Corporation en 2014, 11 milliards d'USD l'ont été en Europe, 8,6 milliards aux États-Unis et les 7,7 milliards restants provenaient d'autres pays et du segment Corporate.
- (15) En dehors des États-Unis, McDonald's Corporation et sa filiale américaine, McDonald's International Property Company (ci-après «MIPCO»), accordent, sous licence et marché par marché, le droit de développer et d'exploiter des restaurants McDonald's à des entités qui, sur la plupart des grands marchés, sont des filiales directes ou indirectes de McDonald's Corporation.
- (16) D'après les renseignements fournis par les autorités luxembourgeoises, en décembre 2013, McDonald's Corporation contrôlait cinq sociétés au Luxembourg: i) McD Europe; ii) McD Europe Holdings S.à.r.l.; iii) Luxembourg McD Investments S.à.r.l.; iv) Lux MC Holdings S.à.r.l.; et v) McD Luxembourg Holdings S.à.r.l.
- (17) [Description des participations des sociétés luxembourgeoises dans d'autres sociétés européennes et américaines du même groupe]⁵

2.2. Les dispositions légales applicables

- (18) L'article 159, paragraphe 1, de la loi luxembourgeoise concernant l'impôt sur le revenu (ci-après la «L.I.R.») dispose ce qui suit: «L'impôt sur le revenu des collectivités porte sur l'ensemble des revenus du contribuable.»
- (19) Le paragraphe 16 de la loi luxembourgeoise d'adaptation fiscale (*Steueranpassungsgesetz*) définit la notion d'«établissement stable» selon le droit fiscal luxembourgeois et fait référence à cet égard à chaque équipement ou

² Rapport annuel «Form 10-K» 2014 de McDonald's Corporation: <http://d11ge852tjjgow.cloudfront.net/CIK-0000063908/677663d6-cd9d-4db9-992d-1d0f8145fa14.pdf>

³ Rapport annuel «Form 10-K» 2009 de McDonald's Corporation: <https://www.aboutmcdonalds.com/content/dam/AboutMcDonalds/Investors/C-%5Cfakepath%5Cinvestors-2009-annual-report.pdf>

⁴ La structure des activités de McDonald's a été modifiée en juillet 2015 avec la création de segments de marché similaires (États-Unis; marchés internationaux leaders - Allemagne, Australie, Canada, France et Royaume-Uni; marchés à forte croissance - Chine, Corée, Espagne, Italie, Pays-Bas, Pologne, Russie et Suisse; et segment «Foundational Markets and Corporate»); voir le rapport «Form 8-K» présenté par McDonald's Corporation à la Commission fédérale des opérations de Bourse le 18 septembre 2015: <http://d11ge852tjjgow.cloudfront.net/CIK-0000063908/13d2fc6b-0541-49e0-a1ad-873c62c50831.pdf>, p. 2.

⁵ Lettre des autorités luxembourgeoises à la Commission européenne du 4 août 2014, p. 7 et 8

installation fixe servant à l'exercice d'une activité «industrielle» ou «commerciale» durable⁶.

- (20) Le 3 avril 1996, le Luxembourg et les États-Unis ont conclu une convention en matière de double imposition (ci-après la «CDI Luxembourg–États-Unis»)⁷. Les conventions en matière de double imposition sont des conventions bilatérales entre États contractants conclues afin d'éviter les doubles impositions transfrontières du revenu et des gains. La double imposition transfrontière se produit lorsque deux pays soumettent à l'impôt un même élément de revenu obtenu ou de propriété détenue par le même contribuable pour la même période. Les dispositions des conventions sur les doubles impositions s'inspirent souvent et généralement du modèle de convention fiscale établie par l'Organisation de coopération et de développement économiques (ci-après l'«OCDE»). La CDI Luxembourg – États-Unis a été transposée dans le droit national luxembourgeois le 5 mars 1999⁸.
- (21) Le champ d'application général de la CDI Luxembourg–États-Unis est défini à l'article 1, paragraphe 1, qui dispose ce qui suit: «*La présente Convention ne s'applique qu'aux personnes qui sont des résidents d'un État contractant ou des deux États contractants, à moins qu'elle n'en dispose autrement.*»
- (22) L'article 3, paragraphe 2, de la CDI Luxembourg–États-Unis sur les «Définitions générales» dispose: «*Pour l'application de la Convention par un État contractant, toute expression qui n'y est pas définie a le sens que lui attribue le droit de cet État concernant les impôts auxquels s'applique la Convention, à moins que le contexte n'exige une interprétation différente, ou que les autorités compétentes ne s'entendent, conformément aux dispositions de l'article 27 (Procédure amiable), sur une signification commune.*»
- (23) L'article 5, paragraphe 1, de la CDI Luxembourg–États-Unis définit la notion d'établissement stable comme suit: «*Au sens de la présente Convention, l'expression "établissement stable" désigne une installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle une entreprise exerce tout ou partie de son activité.*»
- (24) L'article 7, paragraphe 1, de la CDI Luxembourg–États-Unis définit la notion de bénéficiaires des entreprises comme suit: «*Les bénéficiaires d'une entreprise d'un État contractant ne sont imposables que dans cet État, à moins que l'entreprise*

⁶ Steueranpassungsgesetz vom 16. Oktober 1934, Rgesetzbl. I S. 925). Dans sa version originale (en allemand), le paragraphe 16 dispose ce qui suit: «*Betriebsstätte im Sinn der Steuergesetze ist jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die der Ausübung des Betriebs eines stehenden Gewerbes dient.*»

⁷ Convention entre le Gouvernement du Grand-Duché de Luxembourg et le Gouvernement des États-Unis d'Amérique tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir la fraude fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, signée à Luxembourg, le 3 avril 1996.

⁸ Loi du 5 mars 1999 portant approbation de la Convention entre le Gouvernement du Grand-Duché de Luxembourg et le Gouvernement des États-Unis d'Amérique tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir la fraude fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, signée à Luxembourg, le 3 avril 1996, telle qu'elle a été modifiée par l'échange de lettres entre les deux Gouvernements du 28 août 1996, Journal Officiel du Grand-Duché du Luxembourg, 16 mars 1999, A – N°25. La loi a été modifiée en 2010 par la loi du 31 mars 2010 portant approbation des conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d'échange de renseignements sur demande, Journal Officiel du Grand-Duché du Luxembourg, A – N°51, 6 avril 2010.

n'exerce son activité dans l'autre État contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé. Si l'entreprise exerce son activité d'une telle façon, les bénéficiaires de l'entreprise sont imposables dans l'autre État mais uniquement dans la mesure où ils sont imposables à cet établissement stable.»

- (25) L'article 25 de la CDI Luxembourg–États-Unis intitulé «Élimination des doubles impositions» dispose ce qui suit à son paragraphe 2: *«Au Luxembourg, la double imposition est éliminée de la manière suivante: a) lorsqu'un résident du Luxembourg reçoit des revenus ou possède de la fortune qui, conformément aux dispositions de la présente Convention, sont imposables aux États-Unis, le Luxembourg exempte de l'impôt ces revenus ou cette fortune, sous réserve des dispositions des sous-paragraphes b) et c), mais peut, pour calculer le montant de l'impôt sur le reste du revenu ou de la fortune du résident, appliquer les mêmes taux d'impôt que si les revenus ou les éléments de fortune n'avaient pas été exemptés.»*

2.3. Les décisions fiscales anticipatives contestées

- (26) La présente enquête porte sur deux décisions fiscales anticipatives émises par l'administration fiscale luxembourgeoise en 2009 en faveur de McD Europe: la décision fiscale anticipative initiale et la décision fiscale anticipative révisée, les deux concernant le statut fiscal de McD Europe au Luxembourg.
- (27) La décision fiscale anticipative initiale a été émise par l'administration fiscale luxembourgeoise le 30 mars 2009 à la suite d'une demande de décision anticipative de McDonald's datée du 11 février 2009, complétée par d'autres pièces présentées le 10 mars 2009. En réponse à la décision fiscale anticipative initiale, le conseiller fiscal de McD Europe (ci-après le «conseiller fiscal») a introduit une demande de décision fiscale anticipative révisée auprès de l'administration fiscale luxembourgeoise le 27 juillet 2009. Cette demande a débouché sur la décision fiscale anticipative révisée, qui a été émise par l'administration fiscale luxembourgeoise le 17 septembre 2009.

2.3.1. La décision fiscale anticipative initiale

2.3.1.1. Structure organisationnelle de McDonald's décrite dans la demande de décision anticipative initiale

- (28) La demande de décision anticipative initiale de McDonald's du 11 février 2009 décrit la structure du groupe McDonald's et sa présence au Luxembourg. Elle décrit aussi la restructuration des droits de franchise de McDonald's Corporation et les deux succursales de McD Europe respectivement aux États-Unis (ci-après la «succursale américaine *Franchise Branch*») et en Suisse (ci-après la «succursale suisse *Service Branch*»). En outre, elle décrit les conséquences fiscales pour le Luxembourg de cette restructuration sur la base de l'application de la CDI Luxembourg–États-Unis.
- (29) La demande de décision anticipative décrit en particulier que pour centraliser le contrôle et la gestion des droits de franchise européens au sein de McD Europe, celle-ci a conclu avec McDonald's Corporation et MIPCO un «Buy-in Agreement» (accord prévoyant un paiement d'entrée) et un «Qualified Cost Sharing Arrangement» (accord de partage des coûts répondant à des critères prédéfinis, ci-après l'«accord QCS»). Selon le Buy-in Agreement, McD Europe s'acquitte d'un

droit d'entrée pour accéder à certains droits de franchise développés préexistants ou futurs détenus par McDonald's Corporation et MIPCO. Par conséquent, McD Europe a acquis la propriété effective d'un certain nombre d'actifs incorporels assortis de droits de franchise (ci-après les «droits de franchise»)⁹. Par la suite, McD Europe a alloué les droits de franchise ainsi que les obligations à sa succursale américaine *Franchise Branch*. Toutes les redevances perçues précédemment par McDonald's Corporation sont désormais perçues par McD Europe à travers sa succursale américaine *Franchise Branch*. Enfin, selon la demande de décision anticipative initiale, toutes les étapes nécessaires liées à la restructuration des droits de franchise pour la région européenne de McDonald's devaient être mises en œuvre pour le 1^{er} mars 2009 au plus tard.

- (30) Selon la demande de décision anticipative initiale, la succursale américaine *Franchise Branch* de McD Europe a son siège à Oak Brook, Illinois, États-Unis d'Amérique. Selon la demande de décision anticipative initiale, cette succursale assume divers risques économiques liés au développement des droits de franchise et elle supporte les coûts y afférents. En supportant ces coûts, la succursale américaine *Franchise Branch* participe effectivement, selon la demande de décision anticipative, à l'accord QCS avec McDonald's Corporation et MIPCO. Les activités connexes de McDonald's Corporation (ou de ses filiales) qui sont remboursées par la succursale américaine *Franchise Branch* sont dirigées et exercées par des salariés au sein de McDonald's Corporation.
- (31) La succursale américaine *Franchise Branch* mène ses activités aux États-Unis et est contrôlée par un gérant de succursale¹⁰ installé aux États-Unis qui supervise certaines activités associées aux droits de franchise¹¹ et qui est détaché à temps partiel par McDonald's Corporation dans le cadre d'un accord de services contre une redevance majorée déterminée dans cet accord de services. Les services de gestion de la succursale américaine *Franchise Branch* sont des services liés à la gestion de la succursale [...] ^{12 13}.
- (32) Selon la demande de décision anticipative initiale, la succursale suisse *Service Branch* de McD Europe possède son siège à Genève, en Suisse. Cette succursale cède contre licence les droits de franchise à des franchiseurs de divers pays européens¹⁴ (ci-après les «franchiseurs principaux») et fournit des services de gestion, de soutien, de développement et d'autres services similaires ou connexes

⁹ Les actifs incorporels liés aux droits de franchise sont la promotion et le positionnement de la marque, le marketing et la publicité, le design et les spécifications des restaurants, le réaménagement des restaurants, le développement des plats et des menus, la chaîne d'approvisionnement, la plateforme et les systèmes opérationnels (dont les actifs incorporels liés à la formation), la mise en œuvre des systèmes, l'administration des franchises, l'analyse de l'activité, le contrôle-qualité, les ressources humaines, le support juridique.

¹⁰ Selon les renseignements transmis par les autorités luxembourgeoises à la Commission, la succursale américaine *Franchise Branch* n'emploie pas de personnel direct.

¹¹ Comme coordonner l'accord de partage des coûts entre McD Europe et McDonald's Corporation qui couvre les droits de franchise liés à la région européenne de McDonald's; assurer la fonction comptes créditeurs et comptes débiteurs de la succursale, en maintenant ses comptes dans le cadre des principes comptables généralement admis américains (US GAAP).

¹² Appendice n° 4 de la demande de décision anticipative initiale.

¹³ Appendice n° 5 de la demande de décision anticipative initiale. [...].

¹⁴ [Liste des franchiseurs de divers pays européens].

liés aux droits de franchise¹⁵. En contrepartie, la succursale américaine *Franchise Branch* rembourse à la succursale suisse *Service Branch* tous ses coûts et lui accorde une commission de service équivalant aux coûts de la succursale suisse *Service Branch* majorés de [...] %¹⁶.

- (33) Les principales personnes employées, détachées ou engagées sous contrat par la succursale suisse *Service Branch* sont le «Key European Management». Au moment de l'émission des décisions anticipatives contestées en 2009, [...] personnes étaient employées par la succursale suisse *Service Branch*; en 2014, elles étaient [...]. Bien que la succursale suisse *Service Branch* prenne en charge les coûts liés à ces personnes, notamment les dépenses en matière de salaires/bonus, selon la demande de décision anticipative initiale, ces coûts sont supportés en dernier ressort par la succursale américaine *Franchise Branch* au moyen d'une réduction des redevances versées à la succursale américaine *Franchise Branch* par l'intermédiaire de la succursale suisse *Service Branch*.
- (34) Enfin, selon la demande de décision anticipative initiale, McD Europe, dont le siège principal est au Luxembourg, assurera, lors de ses réunions de gérants, des services généraux et administratifs, l'élaboration de stratégies commerciales et d'autres services de soutien. Une commission de [...] EUR devra être versée annuellement par la succursale américaine *Franchise Branch* à McD Europe pour ces services¹⁷.
- (35) En 2013, sur une moyenne de [10-20] salariés de McD Europe, [...] était en poste au Luxembourg et les autres dans la succursale suisse *Service Branch*. En 2014, sur une moyenne de [10-20] salariés, [...] était en poste au Luxembourg, dont l'European Corporate Counsel de McD Europe. Avant 2012, tous les salariés de McD Europe étaient en poste dans la succursale suisse *Service Branch*.

2.3.1.2. Paiements entre les succursales et le siège décrits dans la demande de décision anticipative initiale

- (36) La succursale suisse *Service Branch* perçoit des revenus tirés de redevances auprès des franchiseurs principaux. Les revenus tirés des redevances perçus par la succursale suisse *Service Branch* sont versés à la succursale américaine *Franchise Branch*. Les coûts associés aux services fournis par la succursale suisse *Service Branch* sont répercutés sous la forme d'une réduction des redevances versées par la succursale suisse *Service Branch* à la succursale américaine *Franchise Branch*. Les paiements de redevances et les paiements compensatoires sont illustrés dans la figure 1 ci-dessous.

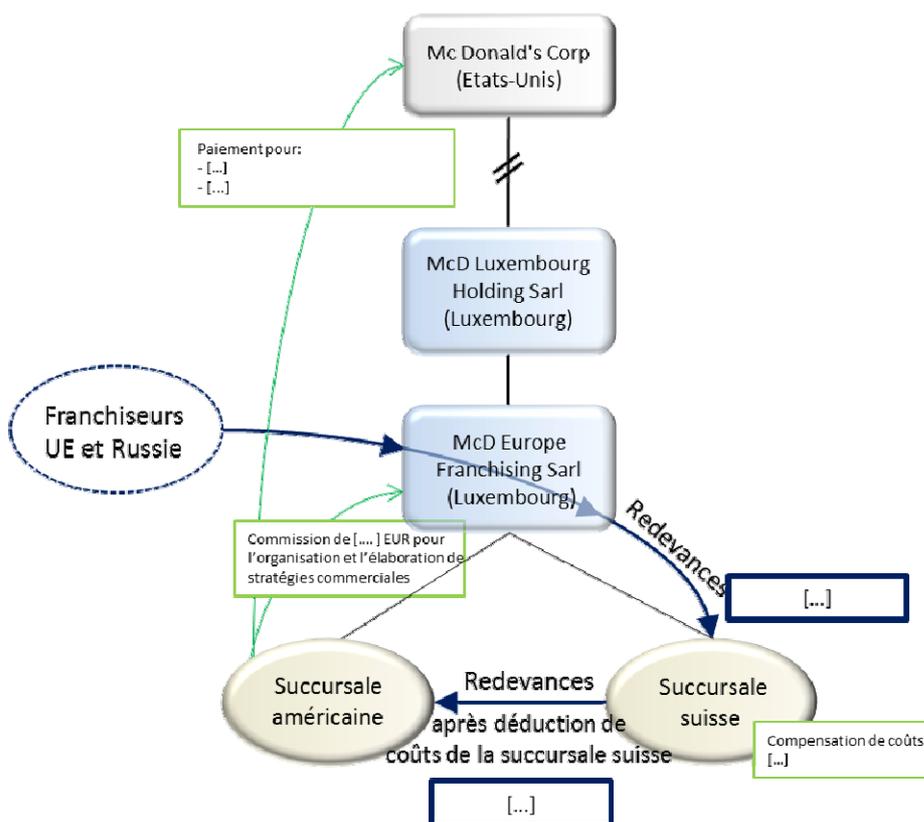
Figure 1 – Paiements liés aux droits de franchise entre le siège luxembourgeois, la succursale suisse *Service Branch* et la succursale américaine *Franchise Branch* (montants compensatoires selon les

¹⁵ Il est notamment prévu que les services incluent une aide stratégique et à la gestion liée aux opérations financières, une gestion des plateformes opérationnelles, la conception de la chaîne d'approvisionnement, le développement du parc immobilier, le design des restaurants, la gestion des menus, l'analyse des tendances sur les marchés locaux, les ressources humaines, le contrôle-qualité et le marketing; le tout dans le cadre des activités européennes.

¹⁶ Appendice n° 8 de la demande de décision anticipative initiale.

¹⁷ Appendice n° 6 de la demande de décision anticipative initiale.

McD Europe Franchising Sarl (2013)



(37) Les principales informations sur la rentabilité figurant dans les états financiers de McD Europe tels que fournis par le Luxembourg sont présentées dans le tableau 1 ci-dessous:

Tableau 1 – Informations financières de McD Europe pour les années 2010-2013

USD	2010	2011	2012	2013
Chiffre d'affaires net	[700 000 000-900 000 000]	[900 000 000-1 100 000 000]	[900 000 000-1 100 000 000]	[900 000 000-1 100 000 000]
Autres charges externes ¹⁸	[500 000 000-700 000 000]	[600 000 000-800 000 000]	[500 000 000-700 000 000]	[500 000 000-700 000 000]
Bénéfice	[40 000 000-60 000 000]	[160 000 000-180 000 000]	[160 000 000-180 000 000]	[270 000 000-290 000 000]

¹⁸ Les autres dépenses externes se composent des dépenses liées au partage des coûts, des dépenses liées aux redevances et des commissions de gestion.

- (38) Étant donné que la succursale suisse *Service Branch* et la succursale américaine *Franchise Branch* font partie de la même entité juridique McD Europe, qui possède des comptes consolidés au Luxembourg, ces deux succursales sont reprises dans les états financiers de McD Europe. [...].

Tableau 2 – Informations financières de la succursale suisse *Service Branch* pour les années 2010-2013

CHF	2010	2011	2012	2013
Redevances facturées à la Suisse et à d'autres pays	[...]	[...]	[...]	[...]
Redevances facturées par la succursale américaine <i>Franchise Branch</i>	[...]	[...]	[...]	[...]
Total des revenus déclarés ¹⁹	[...]	[...]	[...]	[...]
Total des dépenses	[...]	[...]	[...]	[...]
Bénéfice selon la décision anticipative ²⁰	[...]	[...]	[...]	[...]

- (39) Contrairement aux comptes de la succursale suisse *Service Branch*, les comptes de la succursale américaine *Franchise Branch* ne donnent pas un aperçu du résultat net agrégé. Ils répertorient plutôt les revenus et les dépenses sur des comptes individuels. Selon ces comptes, les revenus les plus importants pour les années 2012 et 2013 enregistrés par la succursale américaine *Franchise Branch* étaient les paiements de redevances à partir d'un compte interentreprises en [...] pour des montants de [...] millions USD et de [...] millions USD en 2012 et 2013 respectivement. Les revenus tirés des redevances déclarés sur un compte interentreprises en [...] s'élevaient à [...] millions USD. Les dépenses les plus importantes enregistrées en 2013 s'élèveraient à [...] millions USD et ont été déclarées comme paiement d'entrée dans le cadre de droits de franchise. La raison pour laquelle des paiements au titre de redevances sur des comptes interentreprises de pays européens sont déclarés directement sur des comptes de la succursale américaine *Franchise Branch* n'apparaît pas clairement, étant donné qu'ils semblent aussi figurer sur les comptes de la succursale suisse *Service Branch*.

2.3.1.3. Conséquences fiscales pour le Luxembourg décrites dans la demande de décision anticipative initiale

¹⁹ Le total des revenus déclarés est présenté comme la différence entre les redevances facturées aux pays européens et à la Suisse et les redevances facturées par la succursale américaine *Franchise Branch*, majorée du produit d'intérêts.

²⁰ Les comptes de la succursale suisse *Service Branch* n'indiquent pas clairement si la référence renvoie aux décisions fiscales anticipatives obtenues au Luxembourg ou à une autre décision anticipative. Les dépenses de la succursale suisse *Service Branch* sont déduites de ce total des revenus pour obtenir le bénéfice, qui est présenté dans les comptes comme correspondant à 10 % des coûts de la succursale. Une légère différence entre le bénéfice imposable et la différence entre le total des revenus et le total des dépenses est due au produit d'intérêts.

- (40) Selon le conseiller fiscal de McDonald's, McD Europe devrait être considérée comme un contribuable résident au Luxembourg conformément à l'article 159, paragraphe 1, de la L.I.R. McD Europe est donc intégralement assujettie à l'impôt sur le revenu des collectivités luxembourgeois. Toutefois, en tant que contribuable résident au Luxembourg, McD Europe bénéficie aussi de toutes les dispositions contenues dans les conventions sur les doubles impositions conclues par le Luxembourg.
- (41) En outre, selon le conseiller fiscal, en vertu de l'article 5 de la CDI Luxembourg – États-Unis, les activités de la succursale américaine *Franchise Branch* seront considérées comme étant exercées aux États-Unis. Par conséquent, les bénéfices générés par la succursale américaine *Franchise Branch* ne seront imposables qu'aux États-Unis et seront exemptés de l'impôt sur le revenu des collectivités luxembourgeois en vertu des articles 7 et 25 de la CDI Luxembourg–États-Unis.
- (42) De la même manière, selon le conseiller fiscal, les activités exercées par la succursale suisse *Service Branch*, à savoir la cession de sous-licences pour les droits de franchise aux franchiseurs principaux, seront considérées comme étant exercées en Suisse en vertu de l'article 5 de la convention tendant à éviter les doubles impositions entre le Luxembourg et la Suisse²¹. En conséquence, les bénéfices générés par la succursale suisse *Service Branch* ne sont imposables qu'en Suisse et sont exemptés de l'impôt sur le revenu des collectivités luxembourgeois en vertu des articles 7 et 25 de la CDI Luxembourg – Suisse.

2.3.1.4. Confirmation par l'administration fiscale luxembourgeoise

- (43) La demande de décision anticipative initiale conclut en demandant à l'administration fiscale luxembourgeoise de confirmer qu'elle partage l'interprétation du conseiller fiscal concernant les conséquences fiscales pour le Luxembourg des transactions qui y sont décrites.
- (44) Dans une lettre datée du 30 mars 2009 (la décision fiscale anticipative initiale), l'administration fiscale luxembourgeoise a confirmé que McD Europe doit être considérée comme un contribuable résident au Luxembourg et qu'en tant que tel, elle peut bénéficier des CDI alors en vigueur. De plus, l'administration fiscale luxembourgeoise a confirmé qu'à la lumière des explications avancées dans la demande de décision anticipative initiale, la succursale suisse *Service Branch* et la succursale américaine *Franchise Branch* constituent des établissements stables. L'administration fiscale luxembourgeoise accepte dès lors que les bénéfices de McD Europe qui sont imputables à ces deux succursales soient imposables dans leur pays respectif et exemptés de l'impôt au Luxembourg. La décision fiscale anticipative initiale conclut donc ce qui suit: «*En vue de bénéficier de ces exonérations au Luxembourg, la société [McD Europe] doit annuellement apporter la preuve que ces revenus et biens ont été déclarés et soumis aux impôts respectivement en Suisse et aux États-Unis*»²².

²¹ Convention entre le Grand-Duché de Luxembourg et la Confédération suisse en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, signée à Berne le 21 janvier 1993.

²² Original français.

2.3.2. La décision fiscale anticipative révisée

2.3.2.1. Demande de décision fiscale anticipative révisée

- (45) En réponse à la décision fiscale anticipative initiale, le conseiller fiscal de McD Europe a fourni une analyse détaillée à l'administration fiscale luxembourgeoise pour établir si la succursale américaine *Franchise Branch* constitue effectivement un établissement stable d'un point de vue fiscal américain, d'une part, et d'un point de vue fiscal luxembourgeois, d'autre part.
- (46) D'une part, le conseiller fiscal de McD Europe explique que sur la base du droit national américain et bien que la succursale américaine *Franchise Branch* dispose d'une installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle le gérant de la succursale exerce certaines activités, la succursale américaine *Franchise Branch* ne constitue pas un établissement stable à des fins fiscales américaines: «*bien que la succursale a) détienne les droits de franchise liés à la région européenne du groupe, b) supporte divers risques économiques liés au développement et à la maintenance des droits de franchise acquis, et c) exerce certaines activités liées aux droits de franchise, l'organisation McDonald's prise globalement estime que les principales opérations commerciales sont exercées par l'intermédiaire d'autres membres du groupe et elle ne considère pas que les activités de la succursale constituent une activité industrielle ou commerciale aux États-Unis*»²³.
- (47) D'autre part, le conseiller fiscal explique qu'en ce qui concerne le point de vue fiscal luxembourgeois, et notamment la CDI Luxembourg – États-Unis, l'article 5, paragraphe 1, de la CDI définit un établissement stable comme «*une installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle une entreprise exerce tout ou partie de son activité*». Conformément à l'article 3, paragraphe 2, le terme «affaires» dans cette disposition devrait généralement avoir le sens que lui attribue le droit national de l'État contractant qui applique la CDI.
- (48) Le conseiller fiscal de McD Europe explique aussi que si dans le droit national luxembourgeois [voir considérant (49)] les activités de la succursale américaine *Franchise Branch* relève de la définition d'une «affaire» ou d'un «établissement stable», «*le Luxembourg s'attendrait alors à ce que les revenus soient imposés aux États-Unis, car la succursale peut être traitée comme un établissement stable du point de vue fiscal luxembourgeois. Rien n'oblige toutefois l'autre État contractant (les États-Unis) à imposer effectivement ces revenus. L'article 25, paragraphe 2, point a), de la CDI dispose que le Luxembourg exemptera de l'impôt les revenus qui «sont imposables aux États-Unis.» Selon le conseiller fiscal, «rien n'oblige toutefois l'autre État contractant (les États-Unis) à imposer effectivement ces revenus*»²⁴.
- (49) Le conseiller fiscal de McD Europe procède alors à une analyse afin de savoir si, en vertu du droit fiscal luxembourgeois, les activités de la succursale américaine *Franchise Branch* constituent une «affaire». Le conseiller fiscal conclut que, sur la base des faits et circonstances de l'espèce, la succursale américaine *Franchise Branch* exerce, de manière durable, une activité commerciale par l'intermédiaire d'une installation fixe et constitue un établissement stable selon le droit

²³ P. 3 de la demande de décision anticipative révisée.

²⁴ P. 4 de la demande de décision anticipative révisée.

luxembourgeois. Plus particulièrement, selon le conseiller fiscal, en vertu du paragraphe 16 de la loi d'adaptation fiscale, les activités de la succursale américaine *Franchise Branch* constituent, de manière durable, des activités commerciales qui sont exercées par l'intermédiaire d'une installation fixe. Selon le conseiller fiscal, en conjonction avec l'interprétation de la CDI Luxembourg–États-Unis, du point de vue luxembourgeois [voir les considérants (46) et (47)], «il convient d'arriver à la conclusion que [la succursale *Franchise Branch* américaine] exerce des activités liées à la propriété intellectuelle par l'intermédiaire d'un établissement stable américain en vertu de l'article 5 de la convention États-Unis–Luxembourg»²⁵.

- (50) L'analyse détaillée du conseiller fiscal conclut en demandant à l'administration fiscale luxembourgeoise de confirmer par lettre qu'elle partage cette conclusion. La phrase de conclusion de l'analyse énonce «[l]a présente lettre remplacerait votre lettre de confirmation du 30 mars 2009. Par conséquent, nous apprécierions énormément que la présente lettre puisse également confirmer notre interprétation des conséquences fiscales pour le Luxembourg telles que décrites dans notre lettre du 11 février 2009»²⁶.

2.3.2.2. *Décision fiscale anticipative révisée émise par l'administration fiscale luxembourgeoise*

- (51) Par lettre du 17 septembre 2009 (la décision fiscale anticipative révisée), l'administration fiscale luxembourgeoise a confirmé qu'elle partageait l'interprétation de la CDI Luxembourg–États-Unis faite par le conseiller fiscal dans la demande de décision fiscale anticipée révisée en ce qui concerne le traitement fiscal selon le droit luxembourgeois des bénéfices générés par la succursale américaine *Franchise Branch* de McD Europe aux États-Unis.

2.4. **Non-imposition de la succursale américaine**

- (52) À la demande de la Commission, les autorités luxembourgeoises ont fourni les déclarations d'impôts aux États-Unis de la succursale américaine *Franchise Branch* pour la période 2009-2013. Pour chacune de ces années [*contenu des déclarations d'impôts aux États-Unis*]. À la question figurant dans les déclarations de revenus: [*contenu des déclarations d'impôts aux États-Unis*], McDonald's a répondu [*contenu des déclarations d'impôts aux États-Unis*] dans chacune de ces déclarations. McDonald's a également répondu [*contenu des déclarations d'impôts aux États-Unis*] dans chacune de ces déclarations à la question: [*contenu des déclarations d'impôts aux États-Unis*]
- (53) En outre, le Luxembourg a présenté les pièces justificatives indiquant que la succursale américaine *Franchise Branch* avait fait l'objet d'un audit fiscal aux États-Unis par l'IRS entre février 2013 et février 2014 pour les exercices 2009/2010. Après avoir décrit l'activité commerciale de la succursale américaine *Franchise Branch*, l'IRS renvoie à [...].
- (54) [...] La question de savoir si la succursale américaine *Franchise Branch* constitue une présence fiscale aux États-Unis effectivement reliée à une activité industrielle ou commerciale américaine, c'est-à-dire de savoir si les États-Unis exercent

²⁵ P. 8 de la demande de décision anticipative révisée.

²⁶ P. 8 de la demande de décision anticipative révisée.

effectivement leur droit d'imposition en vertu de la CDI est donc sans objet; il n'est pas nécessaire de déterminer si le lien fiscal aux États-Unis est assuré («effectivement reliée à une activité industrielle ou commerciale américaine») en vertu du droit luxembourgeois. Le Luxembourg connaissait ou aurait dû connaître cette appréciation.

- (55) De plus, dans ses déclarations d'impôts concernant ses revenus aux États-Unis, McDonald's a déclaré qu'elle ne possédait aucun établissement stable aux fins d'une convention fiscale applicable entre les États-Unis et un pays étranger. La Commission estime que les autorités luxembourgeoises ont donc délibérément accordé la décision anticipative assortie d'une exonération au titre de la CDI Luxembourg–États-Unis, alors qu'elles disposaient de toutes les informations nécessaires pour savoir qu'aucune imposition n'aurait lieu aux États-Unis et alors que la succursale américaine semblait ne pas devoir répondre normalement aux critères prévus par le droit luxembourgeois pour être considérée comme un établissement stable.

3. POSITION DU LUXEMBOURG

- (56) Le Luxembourg déclare que les mesures sont pleinement conformes au droit luxembourgeois et ne constituent pas une aide d'État. Étant donné que les décisions anticipatives contestées ne sont qu'une interprétation des dispositions applicables du droit luxembourgeois, elles ne peuvent donner lieu à une quelconque discrimination des contribuables. Selon le Luxembourg, il existe une différence entre l'exercice d'un pouvoir discrétionnaire lors de l'émission d'une décision anticipative et la simple interprétation d'une disposition légale. Les administrations fiscales doivent pouvoir bénéficier d'un certain degré de flexibilité pour appliquer les dispositions de leur droit fiscal à des contribuables individuels. Si c'est le cas et que les administrations fiscales nationales ne s'écartent pas des dispositions fiscales généralement applicables, il ne peut en aucun cas être question d'aide d'État. Ainsi, la Commission ne peut intervenir que lorsque la décision anticipative s'écarte de la pratique de l'administration fiscale en la matière, des conventions fiscales internationales ou des principes de l'OCDE, ou lorsque l'administration fiscale a commis une erreur manifeste dans son analyse des éléments juridiques, économiques ou factuels de la décision.
- (57) En ce qui concerne le traitement fiscal de la succursale américaine *Franchise Branch* et de la succursale suisse *Service Branch*, le Luxembourg affirme que conformément aux CDI qu'il a conclues avec les États-Unis et la Suisse, la présence de McD Europe dans ces deux pays est constitutive d'un établissement stable dans chacun d'eux. Conformément aux dispositions de ces CDI, les bénéfices réalisés au niveau des établissements stables sont exemptés de l'impôt sur le revenu des sociétés au Luxembourg²⁷. En outre, la décision d'attribuer les droits de franchise à la succursale américaine *Franchise Branch* était justifiée étant donné que c'est cette dernière qui supporte tous les risques liés à ces droits de franchise [voir le considérant (31)]. Cette succursale assure le contrôle de la propriété intellectuelle enregistrée aux États-Unis.

²⁷ Lettre du Luxembourg du 4 août 2014.

- (58) En outre, le Luxembourg confirme qu'aucune des cinq entreprises du groupe McDonald's au Luxembourg [voir le considérant (16)] ne déclare des revenus bénéficiant de l'article 50bis de la L.I.R., qui dispose que certains revenus liés à la propriété intellectuelle sont exonérés à hauteur de 80 %²⁸.
- (59) En réponse aux informations fournies à la Commission par l'alliance de syndicats [voir le considérant (7)], le Luxembourg estime que ces informations sont infondées et donc dénuées de pertinence pour le traitement fiscal réservé à McD Europe par l'administration fiscale du pays.
- (60) En ce qui concerne l'allocation des droits de franchise, le Luxembourg affirme que lorsque la propriété légale d'un actif a été transférée, par exemple, à une filiale, les revenus qui en sont tirés doivent être attribués à cette dernière. Toutefois, le transfert de la propriété légale est impossible entre une société-mère et sa succursale. Dans un tel cas et dans le cadre d'une fiction juridique, la société-mère et sa succursale seraient des entités juridiques distinctes et les revenus de la filiale seraient exonérés de l'impôt sur le revenu des collectivités en vertu de la CDI, de la même manière qu'ils le seraient dans le cas d'une filiale²⁹.

4. APPRÉCIATION DES MESURES CONTESTÉES

4.1. Existence d'une aide

- (61) Selon les dispositions de l'article 107, paragraphe 1, du TFUE, sont incompatibles avec le marché intérieur, dans la mesure où elles affectent les échanges entre États membres, les aides accordées par les États ou au moyen de ressources d'État, sous quelque forme que ce soit qui faussent ou qui menacent de fausser la concurrence en favorisant certaines entreprises ou certaines productions.
- (62) Selon une jurisprudence constante de la Cour de justice de l'Union européenne, la qualification d'«aide» au sens de l'article 107, paragraphe 1, du traité, requiert que toutes les conditions visées à cette disposition soient remplies³⁰. Ainsi, il est bien établi que, pour qu'une mesure nationale puisse être qualifiée d'aide d'État, premièrement, il doit s'agir d'une intervention de l'État ou au moyen de ressources d'État, deuxièmement, cette intervention doit être susceptible d'affecter les échanges entre États membres, troisièmement, elle doit accorder un avantage sélectif à une entreprise et, quatrièmement, elle doit fausser ou menacer de fausser la concurrence³¹. Nonobstant la compétence des États membres concernant leurs systèmes d'imposition, les mesures fiscales ne sont pas exclues du champ d'application de l'article 107, paragraphe 1, du TFUE³².

²⁸ Lettre du Luxembourg du 4 août 2014.

²⁹ Lettre du Luxembourg du 23 avril 2015.

³⁰ Affaire C-399/08 P, Commission/Deutsche Post, ECLI:EU:C:2010:481, point 38 et la jurisprudence citée.

³¹ Affaire C-399/08 P, Commission/Deutsche Post, ECLI:EU:C:2010:481, point 39 et la jurisprudence citée.

³² Communication de la Commission sur l'application des règles relatives aux aides d'État aux mesures relevant de la fiscalité directe des entreprises, JO C 384 du 10.12.1998, p. 3. Voir aussi les affaires jointes C-182/03 et C-217/03, Belgique et Forum 187 ASBL/Commission, ECLI:EU:C:2006:416, point 81.

- (63) En ce qui concerne la première condition pour établir l'existence d'une aide d'État, la décision anticipative révisée a été émise par l'administration fiscale luxembourgeoise (*Administration des contributions directes*), qui est un organe de l'État luxembourgeois. Le fait que la CDI Luxembourg – États-Unis constitue une convention bilatérale est donc dénué de pertinence, étant donné qu'en l'espèce, la mesure d'aide, à savoir la décision anticipative, résulte d'un acte unilatéral de l'administration fiscale luxembourgeoise³³. Cette décision anticipative est utilisée par McD Europe pour déterminer l'impôt des collectivités annuel qu'elle doit verser au Luxembourg. Elle confirme que les revenus des établissements stables de McD Europe aux États-Unis et en Suisse (à savoir la succursale américaine *Franchise Branch* et la succursale suisse *Service Branch*) sont soumis à l'impôt dans ces deux pays, et sont donc exonérés d'impôt sur le revenu des collectivités au Luxembourg. En d'autres termes, la décision anticipative réduit le montant de l'impôt des collectivités à verser par McD Europe au Luxembourg et donne donc lieu à une perte de ressources d'État. En effet, tout revenu de McD Europe déclaré comme étant exonéré d'impôt au Luxembourg entraîne une perte de recettes fiscales dont, sans cela, le Luxembourg aurait bénéficié³⁴.
- (64) En ce qui concerne les troisième et quatrième conditions permettant d'établir l'existence d'une aide, McD Europe fait partie de McDonald's Corporation, une entreprise active à l'échelle mondiale qui est présente dans plusieurs États membres de l'Union. Toute aide en sa faveur fausse ou menace de fausser la concurrence et est susceptible d'affecter les échanges à l'intérieur de l'Union.
- (65) En ce qui concerne la deuxième condition permettant d'établir l'existence d'une aide, dans la mesure où il peut être démontré que la décision anticipative entraîne une diminution injustifiée du montant de l'impôt dû par McD Europe au Luxembourg par rapport à des opérateurs économiques se trouvant dans une situation factuelle et juridique comparable, il sera considéré que cette décision confère un avantage sélectif à McD Europe et à McDonald's Corporation.

4.2. Existence d'un avantage sélectif

- (66) Selon une jurisprudence constante, l'article 107, paragraphe 1, du traité *«impose de déterminer si, dans le cadre d'un régime juridique donné, une mesure nationale est de nature à favoriser "certaines entreprises ou certaines productions" par rapport à d'autres, lesquelles se trouveraient, au regard de l'objectif poursuivi par ledit régime, dans une situation factuelle et juridique comparable. Dans l'affirmative, la mesure concernée remplit la condition de sélectivité.»*³⁵
- (67) Dans les affaires fiscales, la Cour de justice a établi un test en trois étapes pour déterminer si une mesure fiscale donnée est sélective³⁶. Premièrement, il convient de déterminer le régime fiscal commun ou ordinaire applicable dans l'État membre: le «système de référence». Deuxièmement, il convient d'évaluer si la mesure fiscale

³³ Il convient de noter qu'en dehors du champ d'application de la CDI Luxembourg – États-Unis, le Luxembourg applique la méthode de la déduction de l'impôt étranger en fonction de l'ampleur et du montant de l'impôt versé à l'étranger.

³⁴ Voir les affaires jointes C-106/09 P et C-107/09 P, Commission/Government of Gibraltar et Royaume-Uni, ECLI:EU:C:2011:732, point 72, et la jurisprudence citée.

³⁵ Voir l'affaire C-172/03, Heiser, ECLI:EU:C:2005:130, point 40.

³⁶ Voir les affaires jointes C-78/08 à C-80/08, Paint Graphos, ECLI:EU:C:2009:417.

en cause déroge à ce système, de manière telle que la mesure fasse une différence entre des opérateurs économiques qui se trouvent, au regard des objectifs intrinsèques du système, dans une situation de fait et de droit comparable. Si la mesure déroge au système de référence, il est alors établi, à la troisième étape, si elle est justifiée par la nature ou l'économie générale dudit système. Une mesure qui déroge à l'application du système de référence peut se justifier si l'État membre en cause peut démontrer que cette mesure résulte directement des principes fondateurs ou directeurs de ce système fiscal³⁷. Dans l'affirmative, la mesure fiscale n'est pas sélective. En ce qui concerne cette troisième étape, la charge de la preuve incombe à l'État membre.

4.2.1. Détermination du système de référence

- (68) En règle générale, aux fins de l'analyse du caractère sélectif d'une mesure d'aide, un système de référence se compose d'un ensemble cohérent de règles qui s'appliquent, sur la base de critères objectifs, à toutes les entreprises relevant de son champ d'application tel qu'il est défini par son objectif.
- (69) En l'espèce, la Commission estime que le système de référence est le système général luxembourgeois d'imposition des collectivités, dont l'objectif est l'imposition des bénéficiaires de toutes les sociétés soumises à l'impôt au Luxembourg³⁸. Le système luxembourgeois d'imposition des collectivités s'applique aux sociétés indigènes et aux sociétés étrangères résidentes au Luxembourg.
- (70) En particulier, selon l'article 159 de la L.I.R., les sociétés de capitaux qui ont leur siège statutaire ou leur administration centrale au Luxembourg sont passibles de l'impôt sur le revenu des collectivités³⁹. Les sociétés indigènes et les sociétés étrangères résidentes au Luxembourg sont donc soumises à l'impôt des collectivités sur leurs bénéfices mondiaux⁴⁰, sauf si une convention fiscale s'applique.
- (71) L'impôt luxembourgeois sur le revenu des collectivités est dû sur les bénéfices réalisés, diminués des dépenses et des pertes fiscalement déductibles, qui peuvent être reportées indéfiniment. Le calcul des bénéfices imposables aux fins de l'impôt sur les sociétés luxembourgeois se fonde, en principe, sur la comptabilité commerciale du contribuable, sous réserve des ajustements imposés par la législation fiscale luxembourgeoise, lesquels sont principalement liés à l'exonération des dividendes/plus-values, à la réintégration de dépenses non déductibles⁴¹, aux corrections apportées au résultat fiscal du fait de transactions qui ne sont pas effectuées dans des conditions de pleine concurrence, et à l'application de règles d'amortissement différentes sur le plan comptable et sur le plan fiscal.
- (72) La Commission est dès lors d'avis qu'en ce qui concerne la décision anticipative révisée, le système luxembourgeois d'impôt sur le revenu des collectivités constitue

³⁷ Voir les affaires jointes C-78/08 à C-80/08, *Paint Graphos*, ECLI:EU:C:2009:417, point 65.

³⁸ Voir aussi les affaires jointes C-78/08 à C-80/08, *Paint Graphos*, ECLI:EU:C:2009:417, point 50.

³⁹ L'article 159 précise en outre que les sociétés à responsabilité limitée (S.à r.l) sont considérées comme des sociétés de capitaux.

⁴⁰ Article 159 de la L.I.R.: «*L'impôt sur le revenu des collectivités porte sur l'ensemble des revenus du contribuable.*»

⁴¹ Par exemple, les charges d'intérêts sur les actifs générant des revenus exonérés d'impôt ou les jetons de présence, qui ne relèvent pas de la gestion courante de la société.

le système de référence sur la base duquel il convient d'examiner si la décision anticipative en cause confère un avantage sélectif au regard de l'article 107, paragraphe 1, du TFUE. À cet égard, il convient également de considérer que le système luxembourgeois d'impôt sur le revenu des collectivités englobe les conventions en matière de double imposition auxquelles est partie le Luxembourg.

4.2.2. Avantage sélectif résultant d'une dérogation au droit fiscal luxembourgeois et à la CDI Luxembourg – États-Unis dans la décision anticipative révisée

- (73) Une fois établi que le système luxembourgeois d'impôt sur le revenu des collectivités constitue le système de référence, il convient de déterminer si la décision anticipative révisée donne lieu à une dérogation à ce système conduisant à une inégalité de traitement de McD Europe par rapport à des opérateurs économiques se trouvant dans une situation factuelle et juridique similaire.
- (74) En ce qui concerne cette deuxième étape de l'analyse de sélectivité, la question de savoir si une mesure fiscale constitue une dérogation au système de référence coïncidera généralement avec la constatation d'un avantage conféré au bénéficiaire par l'intermédiaire de cette mesure. En effet, lorsqu'une mesure fiscale entraîne une réduction injustifiée du montant de l'impôt dû par un bénéficiaire qui, en l'absence de cette mesure, devrait acquitter un impôt plus élevé au titre du système de référence, cette réduction est constitutive à la fois de l'avantage accordé par la mesure fiscale et de la dérogation au système de référence.
- (75) Selon la Cour de justice de l'Union européenne, dans le cas d'une mesure d'aide individuelle, par opposition à un régime d'aides, « *l'identification de l'avantage économique permet, en principe, de présumer de sa sélectivité.*»⁴².
- (76) McD Europe est résidente fiscale au Luxembourg. En conséquence, conformément à l'article 159 de la L.I.R., McD Europe est assujettie à l'impôt luxembourgeois sur le revenu des collectivités pour ce qui concerne ses bénéficiaires mondiaux, notamment ceux imputés à sa succursale suisse *Service Branch* et à sa succursale américaine US Franchise, sauf si une convention en matière de double imposition s'applique et exempte ces bénéficiaires de l'impôt luxembourgeois sur le revenu des collectivités.
- (77) Dans la demande de décision anticipative initiale, le conseiller fiscal de McDonald's a déclaré que la succursale américaine *Franchise Branch* de McD Europe constituait un établissement stable et que les droits de franchise de cette succursale étaient considérés comme exploités aux États-Unis conformément à l'article 5 de la CDI Luxembourg – États-Unis. Selon le conseiller fiscal, les bénéficiaires générés par la succursale américaine *Franchise Branch* de McD Europe ne sont imposables qu'aux États-Unis et sont donc exemptés de l'impôt luxembourgeois sur le revenu des collectivités en vertu des articles 7 et 25 de la CDI Luxembourg – États-Unis. En conséquence, dans la décision anticipative initiale, l'administration fiscale luxembourgeoise a confirmé que McD Europe devait être considérée comme une résidente fiscale au Luxembourg bénéficiant de la CDI Luxembourg – États-Unis actuellement en vigueur, que sa succursale américaine *Franchise Branch* constituait un établissement stable dont les bénéficiaires

⁴² Affaire C-15/14 P, Commission/MOL, ECLI:EU:C:2015:362, point 60; voir aussi l'affaire T-385/12, Orange/Commission, ECLI:EU:T:2015:117.

sont soumis à l'impôt aux États-Unis et, à la condition que McD Europe apporte annuellement «*la preuve que ces revenus et biens ont été déclarés et soumis à l'impôt [...] aux États-Unis*», que ces bénéficiaires sont exemptés de l'impôt sur le revenu des collectivités au Luxembourg en vertu de la CDI.

- (78) Dans la demande de décision anticipative révisée, le conseiller fiscal de McDonald's a précisé que la succursale américaine *Franchise Branch* ne constituait pas un établissement stable aux fins de l'imposition aux États-Unis⁴³, mais était un établissement stable uniquement au regard du droit fiscal luxembourgeois⁴⁴. Selon le conseiller fiscal, étant donné qu'en vertu du droit fiscal luxembourgeois, les activités de la succursale américaine *Franchise Branch* sont couvertes par la définition de l'établissement stable, le «*Luxembourg s'attendrait à ce que les revenus soient imposables aux États-Unis puisqu'elle peut être considérée comme un établissement stable au regard du droit fiscal luxembourgeois. Rien n'oblige toutefois l'autre État contractant (les États-Unis) à imposer effectivement ces revenus.*» Le conseiller fiscal affirme par ailleurs que comme l'article 25, paragraphe 2, point a), de la CDI Luxembourg – États-Unis exempte de l'impôt sur le revenu des collectivités les revenus «*qui sont imposables aux États-Unis*», «*rien n'indique qu'une imposition effective est requise*»⁴⁵. Dans la décision anticipative révisée, l'administration fiscale luxembourgeoise a confirmé l'interprétation de ces dispositions juridiques.
- (79) À ce stade la Commission estime que l'interprétation que fait le conseiller fiscal de la CDI Luxembourg – États-Unis dans la demande de décision anticipative révisée, interprétation confirmée par l'administration fiscale luxembourgeoise dans la décision anticipative révisée, contredit à la fois les dispositions de la CDI Luxembourg – États-Unis et celles du droit luxembourgeois qui transpose cette CDI dans le droit national et qui, selon son principe directeur, requiert une imposition des bénéficiaires au niveau mondial. La Commission estime, elle, que la décision fiscale anticipative initiale constitue une interprétation appropriée de ces dispositions.
- (80) Selon le point 22 de la communication de la Commission sur la fiscalité directe des entreprises⁴⁶, toute décision administrative qui s'écarte des règles fiscales généralement applicables pour favoriser des entreprises individuelles donne lieu à une présomption d'aide d'État et doit être analysée en détail. En particulier, toute décision anticipative contraire aux dispositions fiscales applicables résultant, pour son destinataire, en un impôt exigible inférieur à ce qui aurait été le cas si les règles générales d'imposition avaient été appliquées de manière appropriée, donne lieu à un avantage sélectif en faveur de cette entreprise. En conséquence, la mauvaise application, par l'administration fiscale luxembourgeoise, dans la décision anticipative révisée, de la CDI Luxembourg – États-Unis et des dispositions qui la transposent entraîne, si elle se confirme, l'octroi d'un avantage sélectif à McD Europe du fait d'une dérogation aux dispositions juridiques applicables du système

⁴³ Voir le considérant (46).

⁴⁴ Dans la demande de décision anticipative initiale, la loi en vertu de laquelle le conseiller fiscal estime que la succursale constitue un établissement stable n'est pas précisée.

⁴⁵ Page 4 de la demande de décision anticipative révisée.

⁴⁶ Communication de la Commission sur l'application des règles relatives aux aides d'État aux mesures relevant de la fiscalité directe des entreprises, JO C 384 du 10.12.1998, p. 3.

général luxembourgeois d'impôt sur le revenu des collectivités, dans la mesure où elle résulte en une réduction de l'impôt exigible de cette entreprise au Luxembourg par rapport à des opérateurs économiques se trouvant dans une situation factuelle ou juridique comparable et dont les profits sont passibles de l'impôt luxembourgeois sur le revenu des collectivités en vertu de l'article 159 de la L.I.R. ou exonérés dudit impôt en vertu de l'application correcte d'une convention en matière de double imposition.

- (81) En l'espèce, alors qu'aux fins de l'imposition aux États-Unis, McD Europe est considérée comme une «entité méconnue», et donc pas comme une résidente fiscale aux États-Unis⁴⁷, aux fins de l'imposition au Luxembourg, elle est considérée, en sa qualité de société à responsabilité limitée, comme une résidente fiscale au Luxembourg. Dès lors, conformément à l'article 159 de la L.I.R., ses revenus mondiaux sont imposables au Luxembourg.
- (82) Si une entreprise résidente fiscale est imposable pour ses revenus mondiaux, mais exerce des activités commerciales à l'étranger, le Luxembourg peut soit appliquer unilatéralement une déduction du montant de l'impôt dû à l'étranger soit, lorsqu'une convention fiscale existe, appliquer les dispositions pertinentes de ladite convention. En tant que résidente fiscale luxembourgeoise, McD Europe bénéficie de toutes les conventions sur les doubles impositions conclues par le Luxembourg, notamment la CDI Luxembourg – États-Unis⁴⁸. L'article 1 de la CDI Luxembourg – États-Unis dispose que «[l]a présente Convention ne s'applique qu'aux personnes qui sont des résidents d'un État contractant ou des deux États contractants, à moins qu'elle n'en dispose autrement». En conséquence, McD Europe est couverte par la CDI Luxembourg – États-Unis.
- (83) Dans les demandes de décisions anticipatives, le conseiller fiscal de McDonald's se fonde en particulier sur l'article 25, paragraphe 2, de la CDI Luxembourg – États-Unis pour exempter de l'impôt luxembourgeois sur le revenu des collectivités les bénéficiaires imputés à la succursale américaine *Franchise Branch*. Cet article dispose que: «*Au Luxembourg, la double imposition est éliminée de la manière suivante: a) lorsqu'un résident du Luxembourg reçoit des revenus ou possède de la fortune qui, conformément aux dispositions de la présente Convention, sont imposables aux États-Unis, le Luxembourg exempte de l'impôt ces revenus ou cette fortune [...].*» Aussi, en l'espèce, l'élimination de la double imposition des revenus générés par McD Europe ne se fait pas au moyen d'une déduction du montant de l'impôt dû à l'étranger, mais par une exonération, en vertu de la CDI Luxembourg – États-Unis, des revenus de McD Europe «*imposables aux États-Unis.*»

⁴⁷ Aux fins de l'imposition aux États-Unis, une «entité méconnue» est une entité commerciale distincte de son propriétaire, mais qui choisit de ne pas être considérée comme distincte de son propriétaire aux fins de l'impôt fédéral. Ce statut est pertinent pour opérer un choix au titre des règles «check-the-box». Une entité étrangère admissible pour laquelle les propriétaires ont une responsabilité limitée sera traitée, par défaut, comme une société aux fins de l'imposition aux États-Unis. En cochant la case correspondante sur le formulaire 8832 de l'IRS, cette entité peut choisir d'être considérée comme une «entité méconnue».

⁴⁸ Cela a été confirmé par les autorités luxembourgeoises dans la décision anticipative initiale: «*La s.à.r.l. MCD Europe Franchising est actuellement considérée comme collectivité pleinement imposable au Luxembourg. Les restructurations décrites dans votre courrier n'affectent en rien la qualité de contribuable résident pleinement imposable de la société. En tant que telle, elle bénéficie des conventions contre les doubles impositions actuellement en vigueur.*»

- (84) Pour justifier cette exonération, le conseiller fiscal de McDonald's interprète l'article 25, paragraphe 2, de la CDI Luxembourg – États-Unis dans sa demande de décision anticipée révisée en disant que comme la succursale américaine *Franchise Branch* constitue un établissement stable au regard du droit fiscal luxembourgeois, les bénéfices qui lui sont imputés doivent être exemptés de l'impôt luxembourgeois sur le revenu des collectivités, qu'elle constitue ou non un établissement stable au regard du droit fiscal américain. Selon le conseiller fiscal, il est suffisant que le Luxembourg puisse «*s'attendre à ce que les revenus soient imposables aux États-Unis*» en raison de l'existence d'un établissement stable, sans aucune exigence d'imposition effective. En d'autres termes, le conseiller fiscal considère que seule la définition de l'établissement stable au sens du droit interne luxembourgeois est pertinente pour l'application de cette disposition, peu importe que la succursale constitue ou non également un établissement stable au regard du droit américain. En conséquence, le conseiller fiscal considère que le fait que le droit fiscal américain ne considère pas la succursale américaine *Franchise Branch* comme un établissement stable ne doit pas empêcher l'application de l'exemption des revenus étrangers de l'entreprise de l'impôt luxembourgeois sur le revenu des collectivités au titre de la CDI Luxembourg – États-Unis.
- (85) Conséquence de la confirmation, par l'administration fiscale luxembourgeoise, de cette interprétation dans la décision anticipative révisée, les revenus imputés par McD Europe à sa succursale américaine *Franchise Branch* ne sont imposés ni aux États-Unis, ni au Luxembourg. Ils ne sont pas imposés aux États-Unis parce que la succursale américaine *Franchise Branch* ne constitue pas un établissement stable au regard du droit fiscal américain, ni au Luxembourg puisque son administration fiscale a accepté d'exempter d'impôt les revenus étrangers imputés à une succursale américaine pour la seule raison qu'elle remplit les conditions pour être considérée comme un établissement stable au regard du droit fiscal interne luxembourgeois⁴⁹.
- (86) Toutefois, cette interprétation de la CDI Luxembourg – États-Unis ne semble respecter ni la formulation de ses dispositions, ni leur objectif. L'article 25 de la CDI Luxembourg – États-Unis dispose que lorsqu'un résident du Luxembourg reçoit des revenus étrangers qui, «*conformément aux dispositions de la présente Convention, sont imposables aux États-Unis*», le Luxembourg exempte de l'impôt ces revenus. Pour déterminer si les revenus sont imposables aux États-Unis «*conformément aux dispositions de la présente Convention*», il convient de mentionner l'article 7 de la CDI Luxembourg – États-Unis, qui porte sur les bénéfices des entreprises.
- (87) L'article 7 dispose que «*[l]es bénéfices d'une entreprise d'un État contractant [(l'État de la résidence)] ne sont imposables que dans cet État [(à savoir le Luxembourg)], à moins que l'entreprise n'exerce son activité dans l'autre État contractant [(à savoir les États-Unis, l'État de la source)] par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé. Si l'entreprise exerce son activité d'une telle*

⁴⁹

Les revenus imputés à la succursale américaine *Franchise Branch* se composent de l'ensemble des redevances, déduction faite des coûts et de la rémunération de la succursale suisse *Service Branch*. En réalité, les revenus tirés des redevances ne sont pas déclarés dans les revenus totaux de la succursale suisse *Service Branch*; seule la différence entre les revenus facturés à la Suisse et à d'autres pays européens et les revenus facturés à la succursale suisse *Service Branch* par la succursale américaine *Franchise Branch* sont déclarés comme des revenus en Suisse, comme illustré dans le tableau du considérant (38).

façon, les bénéfices de l'entreprise sont imposables dans l'autre État mais uniquement dans la mesure où ils sont imputables à cet établissement stable.» Ainsi, les États-Unis (l'État de la source) ne peuvent imposer les revenus d'un établissement stable que dans la mesure où on peut lui imputer les bénéfices de l'entreprise; dans le cas contraire, ses bénéfices ne seront imposables qu'au Luxembourg. En conséquence, en l'absence d'établissement stable aux États-Unis, ces derniers ne peuvent pas imposer ces revenus au titre de la CDI.

- (88) La Commission n'estime pas que l'exigence de l'imposabilité prévue à l'article 25, paragraphe 2, de la CDI Luxembourg – États-Unis doit être considérée comme une exigence d'imposition effective. Les conventions en matière de double imposition visant à éviter les doubles impositions, elles n'obligent pas les États contractants à prélever effectivement des impôts. L'élément clé est plutôt de savoir si l'État de la source (les États-Unis) peut imposer les revenus en cause en vertu de la convention fiscale en raison de l'existence d'un établissement stable assujéti à l'impôt américain, et pas de savoir que les États-Unis imposent réellement ces revenus conformément à leur droit interne.
- (89) En ce qui concerne McD Europe, les bénéfices imputés à la succursale américaine *Franchise Branch* ne peuvent pas être imposés aux États-Unis. La succursale américaine *Franchise Branch* ne constituant pas un établissement stable aux fins de l'imposition aux États-Unis, ces derniers ne peuvent pas imposer les revenus imputés à cette succursale. En d'autres termes, il n'est pas possible que ces bénéfices soient «imposables» aux États-Unis au sens de l'article 25, paragraphe 2, de la CDI. Étant donné qu'il n'est pas possible d'imposer les revenus de McD Europe aux États-Unis, comme expliqué dans la demande de décision anticipative révisée, l'administration fiscale luxembourgeoise, pleinement consciente de l'impossibilité de cette imposition, n'aurait pas dû accepter l'interprétation du conseiller fiscal, qui entraîne l'exemption des revenus imputés à la succursale américaine *Franchise Branch* de l'impôt luxembourgeois sur le revenu des collectivités.
- (90) L'interprétation que fait la Commission de l'article 25 de la CDI Luxembourg – États-Unis est conforme aux commentaires relatifs au modèle de convention fiscale rédigés par l'OCDE (ci-après le «MCF») en ce qui concerne les litiges portant sur la qualification des revenus, en particulier leur point 32.6, contenant des commentaires sur l'article 23 A du MCF⁵⁰. L'article 23 A du MCF correspond à l'article 25 de la CDI Luxembourg – États-Unis et dispose que: «*Lorsqu'un résident d'un État contractant reçoit des revenus ou possède de la fortune qui, conformément aux dispositions de la présente Convention, sont imposables dans l'autre État contractant, le premier État exempté de l'impôt ces revenus ou cette fortune, sous réserve des dispositions des paragraphes 2 et 3.*» Le point 32.6 des commentaires de l'OCDE explique que: «*Les mots "conformément aux dispositions de la présente Convention, sont imposables" doivent aussi être interprétés en relation avec des cas possibles de double exemption qui peuvent résulter de l'application de l'article 23. Lorsque l'État de la source considère que les dispositions de la Convention lui interdisent de soumettre à l'impôt un élément de revenu ou de fortune qu'il aurait normalement eu le droit d'imposer, l'État de la résidence doit, pour l'application du paragraphe 1 de l'article 23 A, considérer que*

⁵⁰

Le même raisonnement est également exprimé au point suivant.

cet élément de revenu n'est pas imposable par l'État de la source conformément aux dispositions de la Convention même s'il aurait lui-même appliqué la Convention de manière différente de sorte qu'il aurait eu le droit d'imposer ce revenu, s'il avait été l'État de la source. L'État de la résidence n'est donc pas tenu par le paragraphe 1 d'exempter l'élément de revenu, résultat qui est conforme à la fonction de base de l'article 23 qui est d'éliminer la double imposition.»⁵¹

- (91) En conséquence, pour éviter d'accorder un avantage sélectif à McD Europe, l'administration fiscale luxembourgeoise n'aurait dû accepter d'exempter d'impôt sur le revenu des collectivités les revenus que dans la mesure où ceux-ci pouvaient être imposés aux États-Unis conformément à l'article 7 de la CDI Luxembourg – États-Unis. C'est également la conclusion à laquelle était arrivée l'administration fiscale dans la décision anticipative initiale, dans laquelle elle enjoignait à McD Europe de démontrer que «*ces bénéfiques ont été déclarés et soumis aux impôts [...] aux États-Unis*» si elle souhaitait bénéficier de l'exemption d'impôt résultant de l'article 25, paragraphe 2, de la CDI Luxembourg – États-Unis. Le fait que l'administration fiscale luxembourgeoise ait eu pleinement connaissance, au moment où elle a émis la décision anticipative révisée, que la succursale américaine *Franchise Branch* ne constituait pas un établissement stable aux fins d'une imposition aux États-Unis, étant donné que cela était expliqué en détail par le conseiller fiscal de McDonald's dans la demande de décision anticipative révisée, signifie qu'elle savait aussi pertinemment que ses revenus professionnels ne pouvaient pas être imposés aux États-Unis conformément à la CDI Luxembourg – États-Unis. En conséquence, la confirmation de l'administration fiscale luxembourgeoise que les revenus pouvaient être exemptés de l'impôt luxembourgeois sur le revenu des collectivités en vertu de l'article 25 de la CDI Luxembourg – États-Unis repose sur une mauvaise application de cette disposition.
- (92) Pour conclure, la Commission estime, à ce stade, que l'administration fiscale luxembourgeoise, en confirmant dans la décision anticipative révisée une interprétation erronée de la CDI Luxembourg – États-Unis et du droit interne luxembourgeois qui la transpose, sachant que la succursale américaine *Franchise Branch* n'était pas imposée aux États-Unis, confère un avantage sélectif à McD Europe au sens de l'article 107, paragraphe 1, du TFUE, par rapport aux entreprises résidentes fiscales au Luxembourg se trouvant dans une situation juridique et factuelle similaire qui sont imposables sur tous leurs bénéfiques comptables, étant donné que cette erreur d'interprétation entraîne la non-imposition d'une part non négligeable des bénéfiques comptables de McD Europe.

4.2.3. Justification par la nature ou l'économie générale du système fiscal

- (93) Le Luxembourg n'a fourni aucun motif susceptible de justifier le traitement sélectif de McD Europe résultant de la décision anticipative révisée. La Commission rappelle qu'il incombe à l'État membre de fournir une telle justification.
- (94) En tout état de cause, la Commission n'a pas pu trouver le moindre motif susceptible de justifier le traitement préférentiel qui pourrait être considéré comme découlant directement des principes intrinsèques, fondateurs ou directeurs du

⁵¹ Italique ajouté.

système de référence ou comme résultant des mécanismes inhérents au système nécessaires à son fonctionnement et à son efficacité⁵².

4.2.4. Conclusion sur l'existence d'une aide

(95) Pour toutes les raisons exposées ci-dessus, la Commission estime, à ce stade, que la décision anticipative émise par l'administration fiscale luxembourgeoise le 17 septembre 2009 en faveur de McD Europe constitue une aide d'État au sens de l'article 107, paragraphe 1, du TFUE.

4.3. Compatibilité avec le marché intérieur

(96) Étant donné que la mesure en cause semble constituer une aide d'État au sens de l'article 107, paragraphe 1, du TFUE, il convient de déterminer si elle peut être considérée comme compatible avec le marché intérieur.

(97) Au stade actuel, la Commission ne dispose d'aucun élément indiquant que le traitement réservé à McD Europe à la suite de la décision anticipative pourrait être considéré comme compatible avec le marché intérieur. Les autorités luxembourgeoises n'ont avancé aucun argument tendant à prouver qu'une des dérogations prévues à l'article 107, paragraphes 2 et 3, du TFUE s'appliquerait dans le cas présent.

(98) La Commission estime que la décision anticipative révisée semble avoir pour effet de réduire des charges que l'entité concernée devrait normalement supporter dans le cadre de ses activités courantes, et qu'elle doit par conséquent être considérée comme une aide au fonctionnement. Selon la pratique constante de la Commission, cette aide ne saurait être considérée comme compatible avec le marché intérieur, du fait qu'elle ne favorise pas le développement de certaines activités ou de certaines régions et du fait que les incitations en cause ne sont pas limitées dans le temps, ne se réduisent pas progressivement et ne sont pas proportionnées à ce qui est nécessaire pour remédier à un désavantage économique spécifique dans les régions en question.

5. DÉCISION

À la lumière de ce qui précède, la Commission estime, à titre préliminaire, que la décision anticipative émise par l'administration fiscale luxembourgeoise le 17 septembre 2009 en faveur de McD Europe Franchising S.à.r.l. accorde une aide d'État à cette dernière et à McDonald's Corporation dans son ensemble au sens de l'article 107, paragraphe 1, du TFUE. La Commission doute également de la compatibilité de cette aide d'État avec le marché intérieur. Elle a donc décidé d'engager la procédure prévue à l'article 108, paragraphe 2, du TFUE à l'égard de la décision anticipative en question.

La Commission demande au Luxembourg de soumettre ses observations sur cette décision et de fournir, dans le mois suivant la réception de la présente lettre, toutes les informations qui pourraient aider à apprécier les décisions anticipatives contestées. Elle souhaite notamment recevoir les informations suivantes:

⁵² Affaires jointes C-78/08 à C-80/08, Paint Graphos et autres, ECLI:EU:C:2009:417, point 69.

- veuillez fournir les comptes financiers de McD Europe Franchising S.à.r.l. pour les années 2009, 2010 et 2014;
- veuillez fournir une ventilation des coûts inscrits dans les comptes financiers de McD Europe sous la rubrique «Autres charges externes» pour les années 2009 à 2014;
- veuillez fournir une ventilation des revenus des comptes financiers de McD Europe Franchising S.à.r.l. par type et par contrepartie pour les années 2009 à 2014;
- veuillez fournir les comptes de la succursale suisse *Service Branch* pour l'année 2014;
- veuillez expliquer tous les postes de la comptabilité de la succursale américaine *Franchise Branch* telle que fournie par McDonald's à l'administration fiscale luxembourgeoise et par les autorités luxembourgeoises à la Commission européenne dans votre lettre du 4 août 2014. Veuillez fournir un compte des pertes et profits et un bilan de la succursale américaine *Franchise Branch* dans un format similaire à celui des comptes de la succursale suisse *Service Branch*, ainsi que les comptes clôturés de McD Europe Franchising S.à.r.l.

La Commission invite en outre le Luxembourg à transmettre immédiatement une copie de la présente lettre aux bénéficiaires potentiels de l'aide identifiés dans celle-ci.

La Commission rappelle au Luxembourg l'effet suspensif de l'article 108, paragraphe 3, du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne et attire votre attention sur l'article 16 du règlement (UE) 2015/1589 du Conseil⁵³, qui prévoit que toute aide illégale pourra faire l'objet d'une récupération auprès de son bénéficiaire.

La Commission avise le Luxembourg qu'elle informera les parties intéressées par la publication de la présente lettre et d'un résumé de celle-ci au *Journal officiel de l'Union européenne*. Elle informera également les parties intéressées des pays de l'AELE signataires de l'accord EEE par la publication d'une communication dans le supplément EEE du *Journal officiel de l'Union européenne*, ainsi que l'Autorité de surveillance AELE en leur envoyant une copie de la présente. Toutes les parties intéressées susmentionnées seront invitées à présenter leurs observations dans un délai d'un mois à compter de la date de publication.

Dans le cas où la présente lettre contiendrait des informations confidentielles qui ne doivent pas être publiées, vous êtes invité à en informer la Commission dans un délai de quinze jours ouvrables à compter de sa date de réception. Si la Commission ne reçoit pas de demande motivée à cet effet dans le délai prescrit, elle considérera que vous acceptez la publication du texte intégral de la présente lettre. Cette demande, dans laquelle seront précisés les éléments concernés, devra être envoyée par lettre recommandée ou par télécopie à l'adresse suivante:

⁵³ JO L 248 du 24.9.2015, p. 9.

Commission européenne
Direction générale de la concurrence
Direction H
Greffe des aides d'État
1049 Bruxelles
Belgique
Fax +32 22961242

Veillez croire, Monsieur le Ministre, à l'assurance de ma haute considération.

Par la Commission

Margrethe VESTAGER
Membre de la Commission