

**Extrait du  
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**

**DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES**

Identifiant juridique : BOI-IS-GPE-20-20-20-20-18/07/2013

Date de publication : 18/07/2013

Date de fin de publication : 06/05/2015

**IS - Régime fiscal des groupes de sociétés - Retraitements nécessaires à la détermination du résultat et de la plus ou moins-value d'ensemble - Modalités particulières de retraitement des distributions intragroupe**

---

**Positionnement du document dans le plan :**

IS - Impôt sur les sociétés

Régime fiscal des groupes de sociétés

Titre 2 : Détermination du résultat d'ensemble et de la plus ou moins-value d'ensemble

Chapitre 2 : Retraitements nécessaires à la détermination du résultat et de la plus ou moins-value d'ensemble

Section 2 : Retraitements relatifs aux produits de participation intragroupe

Sous-section 2 : Modalités particulières de retraitement des distributions intragroupe

**Sommaire :**

I. Cas des sociétés et organismes du secteur des assurances

A. Neutralisation de la quote-part de frais et charges s'agissant des personnes morales membres d'un groupe combiné

B. Neutralisation des produits de participation ne pouvant bénéficier du régime mère filles

II. Cas particulier des groupes bancaires mutualistes

A. Neutralisation de la quote-part de frais et charges

1. Rappel des règles de détermination des résultats propres

2. Règle de l'intégration : neutralisation de la quote-part de frais et charges visée à l'article 216 du CGI pour les groupes bancaires mutualistes

B. Neutralisation des produits de participation ne pouvant bénéficier du régime mère filles

1. Rappel des règles de détermination des résultats propres

2. Neutralisation des produits de participation ne pouvant bénéficier du régime mère filles

III. Cas particulier des groupes dont le chaînage capitalistique est réalisé par l'intermédiaire de sociétés intermédiaires

A. Rappel sur l'aménagement apporté aux articles 223 A et s. du CGI afin de tenir compte de la jurisprudence Société Papillon

B. Conséquences de la jurisprudence Société Papillon sur les retraitements relatifs aux produits de participation

1. Neutralisation des quotes-parts de frais et charges visées à l'article 216 du CGI à compter du second exercice d'appartenance à un groupe
2. Neutralisation des produits de participation ne pouvant bénéficier du régime mère filles
3. Précisions quant à la charge de la preuve

## I. Cas des sociétés et organismes du secteur des assurances

### 1

Pour la détermination du résultat d'ensemble, les règles relatives à la neutralisation de la quote-part de frais et charges visée à l'article 216 du code général des impôts (CGI) et à celle des produits de participation ne bénéficiant pas du régime mère filles ont été évoquées au [BOI-IS-GPE-20-20-20-10](#).

S'agissant des personnes morales membres d'un groupe combiné, telles que définies au [BOI-IS-GPE-10-30-20](#), ces dispositions s'appliquent selon les modalités suivantes lorsque certaines des personnes morales concernées bénéficient de l'exonération des profits tirés de l'exploitation de certains contrats ([CGI, art. 207, 2](#)).

### A. Neutralisation de la quote-part de frais et charges s'agissant des personnes morales membres d'un groupe combiné

---

#### 10

Lorsque les produits de participation pris en compte dans le résultat imposable ont été extournés au titre de l'application du régime des sociétés mères et qu'une quote-part de frais et charges a été réintégrée par la société bénéficiaire des distributions, la neutralisation prévue au deuxième alinéa de l'article 223 B du CGI s'applique à ce montant réintégré, pour la détermination du résultat d'ensemble du groupe.

L'absence de neutralisation de la quote-part relative aux produits de participations versés au cours du premier exercice d'appartenance au groupe de la société distributrice s'applique également à toutes les personnes morales membres du groupe combiné.

### B. Neutralisation des produits de participation ne pouvant bénéficier du régime mère filles

---

#### 20

Lorsque les produits de participation ne sont pas éligibles au régime des sociétés mères, ces produits sont retranchés du résultat d'ensemble, conformément au troisième alinéa de l'article 223 B du CGI. Toutefois, le montant de cette déduction doit être limité aux seuls produits de participation inclus dans le résultat imposable de la société participante et, par conséquent, ne pas comprendre la fraction de ces produits comprise dans le résultat exonéré de cette société.

## II. Cas particulier des groupes bancaires mutualistes

### 30

Le résultat d'un groupe bancaire mutualiste est déterminé selon les modalités habituelles. Il convient ainsi de faire application des règles prévues de l'article 223 B du CGI à l'article 223 S du CGI et détaillées dans la présente division.

En ce qui concerne la quote-part de frais et charges visée à l'article 216 du CGI et les produits de participation ne bénéficiant pas du régime mère filles, l'organisation « inversée » des groupes bancaires mutualistes est à l'origine de certaines spécificités propres à ces groupes. Dans les développements suivants, le code monétaire et financier est désigné par le sigle Comofi.

### A. Neutralisation de la quote-part de frais et charges

---

#### 1. Rappel des règles de détermination des résultats propres

---

### 40

Une participation détenue en application de l'article L. 512-47 du code monétaire et financier (Comofi), de l'article L. 512-55 du Comofi et de l'article L. 512-106 du Comofi qui remplit les conditions ouvrant droit au régime des sociétés mères autres que celle relative au taux de participation au capital de la société émettrice peut ouvrir droit à ce régime si son prix de revient, apprécié collectivement ou individuellement, est au moins égal à celui figurant au 9 de l'article 145 du CGI, soit 22 800 000 € dans sa version applicable au 1er janvier 2011.

### 50

Cette disposition vise les participations détenues collectivement par les caisses des réseaux bancaires mutualistes dans l'organe central ou regroupées dans une société commune en application de l'article L. 512-47 du Comofi ; elle permet l'application du régime des sociétés mères à raison des produits de participation perçus par les caisses de la société distributrice, y compris lorsqu'elles détiennent individuellement moins de 5 % du capital de celle-ci.

#### 2. Règle de l'intégration : neutralisation de la quote-part de frais et charges visée à l'article 216 du CGI pour les groupes bancaires mutualistes

---

### 60

La formation d'un groupe bancaire mutualiste entraîne la neutralisation de la quote-part pour frais et charges réintégrée dans le résultat individuel de chaque caisse à raison des produits de participation reçus de l'organe central, sauf ceux reçus au cours du premier exercice d'appartenance à ce groupe.

## **B. Neutralisation des produits de participation ne pouvant bénéficier du régime mère filles**

---

### **1. Rappel des règles de détermination des résultats propres**

---

70

Lorsque l'organe central détient des certificats coopératifs émis par les caisses du réseau et dépourvus de droits de vote, les produits de participation reçus par l'organe central à raison de la détention de ces certificats ne sont pas éligibles au régime des sociétés mères.

### **2. Neutralisation des produits de participation ne pouvant bénéficier du régime mère filles**

---

80

La formation d'un groupe bancaire mutualiste entraîne la neutralisation, pour la détermination du résultat d'ensemble, des produits de participation reçus par l'organe central à raison de la détention des certificats coopératifs émis par les caisses.

## **III. Cas particulier des groupes dont le chaînage capitalistique est réalisé par l'intermédiaire de sociétés intermédiaires**

### **A. Rappel sur l'aménagement apporté aux articles 223 A et s. du CGI afin de tenir compte de la jurisprudence Société Papillon**

---

90

*Afin de tenir compte de l'arrêt « Société Papillon » (CJCE, 27 novembre 2008, aff. C 418/07), l'article 33 de la troisième loi de finances rectificative pour 2009 n° 2009 1674 du 30 décembre 2009 apporte un certain nombre d'aménagements au régime fiscal des groupes de sociétés. Ces aménagements concernent principalement les règles de détermination du périmètre des groupes d'intégration fiscale et les mécanismes de retraitement des résultats individuels permettant la détermination du résultat d'ensemble.*

Le chaînage capitalistique entre sociétés du groupe peut être réalisé par l'intermédiaire de sociétés du groupe et de sociétés étrangères, que l'article 223 A du CGI qualifie de « sociétés intermédiaires ».

Les aménagements apportés aux règles de détermination du périmètre des groupes est abordé au [BOI-IS-GPE-10-30-30](#).

Dans les développements suivants, la notion de « société intermédiaire » correspond à celle définie au [BOI-IS-GPE-10-30-30](#) au I § 20 à 40.

## **B. Conséquences de la jurisprudence Société Papillon sur les retraitements relatifs aux produits de participation**

---

### **100**

En cas d'interposition de sociétés intermédiaires dans la chaîne de détention, les produits de participation reçus par une société du groupe peuvent ne pas provenir directement d'une société du groupe, mais indirectement en ayant « transité » par une société intermédiaire.

Afin de ne pas créer une double imposition entre, d'une part, le résultat de la société du groupe à l'origine de la distribution, qui a été pris en compte dans le résultat d'ensemble du groupe, et, d'autre part, les produits de participation redistribués par la société intermédiaire, les règles applicables aux retraitements à effectuer s'agissant des produits de participation ont été aménagées.

### **1. Neutralisation des quotes-parts de frais et charges visées à l'article 216 du CGI à compter du second exercice d'appartenance à un groupe**

---

### **110**

Lorsqu'une société du groupe perçoit d'une société intermédiaire des produits de participation qui sont éligibles au régime « mère-filles », la quote-part pour frais et charges y afférente est neutralisée lorsque la société mère prouve que ces produits de participation proviennent en réalité de produits de participation versés par une société qui est membre du groupe depuis plus d'un exercice et que ces produits n'ont pas déjà justifié des retraitements du résultat d'ensemble afférents aux produits de participation.

L'ancienneté de la société distributrice dans le groupe s'apprécie à la date où elle met en paiement ses produits de participation.

### **2. Neutralisation des produits de participation ne pouvant bénéficier du régime mère filles**

---

### **120**

Lorsqu'une société du groupe perçoit d'une société intermédiaire des produits de participation qui ne sont pas éligibles au régime « mère-filles », le montant des dividendes reçus est neutralisé lorsque la société mère prouve que ces produits de participation proviennent en réalité de produits de participation versés par une société du groupe qui est membre du groupe depuis plus d'un exercice (cf. [I-B § 20](#)) et que ces produits n'ont pas déjà justifié des retraitements du résultat d'ensemble afférents aux produits de participation.

### **3. Précisions quant à la charge de la preuve**

---

### 130

La société mère doit prouver l'origine des produits distribués par la société intermédiaire aux sociétés membres du groupe et l'absence de prise en compte de ces produits pour plus d'une rectification du résultat d'ensemble. Il lui appartient de suivre précisément les flux distribués par les sociétés du groupe à des sociétés intermédiaires ainsi que les flux distribués par les sociétés intermédiaires à des sociétés du groupe ; la preuve est apportée par la comparaison entre les montants distribués par une société du groupe à une société intermédiaire et les montants reçus par la société du groupe de cette même société intermédiaire.

### 140

Lorsqu'une société a perçu à la fois des dividendes provenant de sociétés du groupe et des dividendes ne provenant pas de sociétés du groupe, les dividendes qu'elle reverse peuvent être considérés comme provenant par priorité des dividendes provenant de sociétés du groupe. Mais chaque société bénéficiaire des dividendes ainsi versés ne les reçoit qu'à proportion de ses droits dans la société redistributrice (voir exemple 2 au [III-B-3 § 200](#)).

### 150

Lorsque la chaîne de détention qui relie la société du groupe bénéficiaire des distributions à la société du groupe distributrice comprend plusieurs sociétés, la preuve ne peut naturellement pas être apportée si chacune des sociétés de la chaîne n'a pas effectivement et successivement distribué des dividendes à la société qui la détient. Les produits de participation ne peuvent être considérés comme redistribués que lors des versements effectués à compter de l'exercice qui suit (N+1) celui de leur perception (N), sauf si la société mère apporte la preuve qu'il a été décidé de verser un acompte sur dividendes au cours de l'exercice N. Lorsque la date de clôture des exercices de la société intermédiaire diffère de celle des sociétés du groupe, l'exercice N+1 s'entend pour la société intermédiaire, du premier exercice clos qui suit celui de la perception des produits distribués.

### 160

Le fait que la société à l'origine de la distribution ait quitté le groupe à la date à laquelle une société du groupe perçoit des dividendes réputés provenir de cette société sortante ne fait pas en soi obstacle à la neutralisation de la quote-part pour frais et charges ou du produit de participation. En revanche, le groupe auquel appartenait la société ne doit pas avoir cessé.

### 170

Enfin, un même flux de dividendes ne peut justifier qu'un seul retraitement.

### 180

Dans les exemples suivants, le taux de la quote-part de frais et charges visés à l'[article 216 du CGI](#) est égal à 5 % ; ces exemples devront être adaptés en cas d'évolution de ce taux.

### 190

#### Exemple 1 :

La filiale F entre dans le groupe au titre de l'exercice N-1.

Au cours de l'exercice N, la filiale F effectue une distribution au profit de la société intermédiaire A, implantée en Allemagne, pour un montant de 200.

Au cours de l'exercice N+1, la société A effectue une distribution au profit de la société M pour un montant de 500.

La société M apporte la preuve que le dividende de 500 reçu de sa filiale A a pour origine, à hauteur de 200, la distribution effectuée antérieurement par la société F au profit de la société A et que ce montant n'a pas été utilisé pour justifier un autre retraitement du résultat d'ensemble : la quote-part pour frais et charges afférente au dividende reçu par la société M est neutralisée à hauteur de 10 (200x5 %).

En outre, les quotes-parts pour frais et charges afférentes aux distributions effectuées ultérieurement par la société A au profit de la société M ne pourront plus être neutralisées tant que la société A n'aura pas perçu de nouveaux dividendes de la part de sa filiale F.

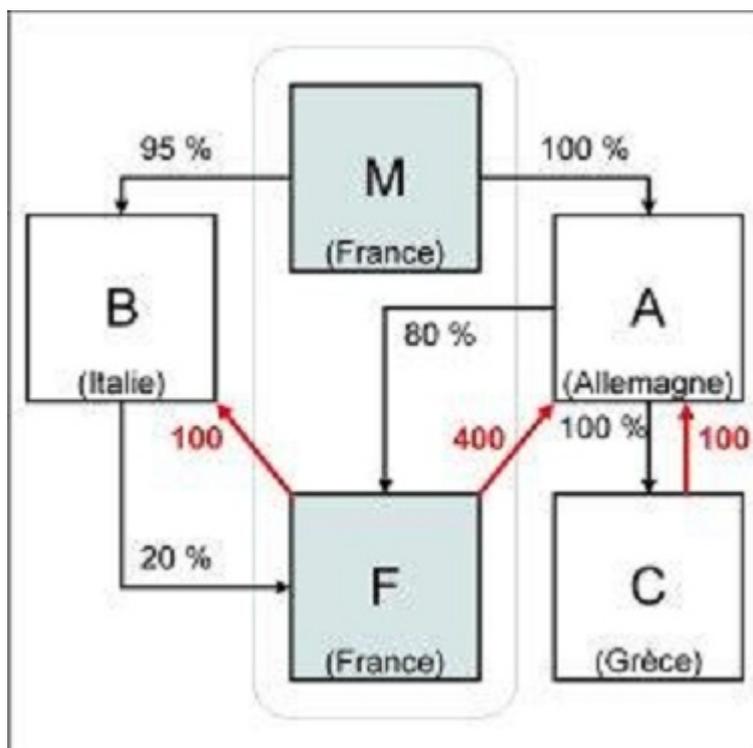
## 200

### Exemple 2 :

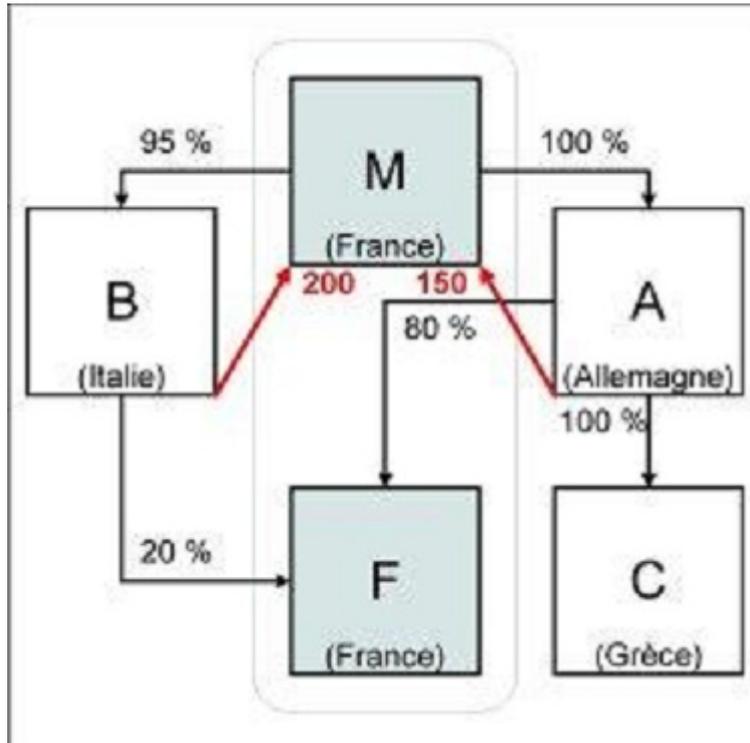
La filiale F entre dans le groupe au titre de l'exercice N-1.

La filiale F distribue au cours de l'exercice N des dividendes pour un montant de 500 : la société intermédiaire A reçoit ainsi 400 (80 %x500) et la société intermédiaire B reçoit 100 (20 %x500).

Par ailleurs, la société A reçoit d'une autre de ses filiales des dividendes d'un montant de 100.



Au cours de l'exercice N+1, la société A distribue 150 à la société M et la société B distribue 200 à la société M.



Le dividende versé par la société A est réputé provenir en priorité du dividende de 400 préalablement perçu par la société A en provenance de la société F : la quote-part pour frais et charges, qui s'élève à 7,5 (5 %x150) peut être entièrement neutralisée ; reste par ailleurs une « réserve » de dividendes de 250 provenant de la société F, qui pourra être utilisée ultérieurement pour neutraliser la quote-part pour frais et charges afférente à d'autres distributions de la société A à la société M.

Le dividende versé à la société M par la société B provient quant à lui de la société F à hauteur de 95 (100x95 %) : la quote-part pour frais et charges pourra être neutralisée à hauteur de 4,75 (5 %x95) .

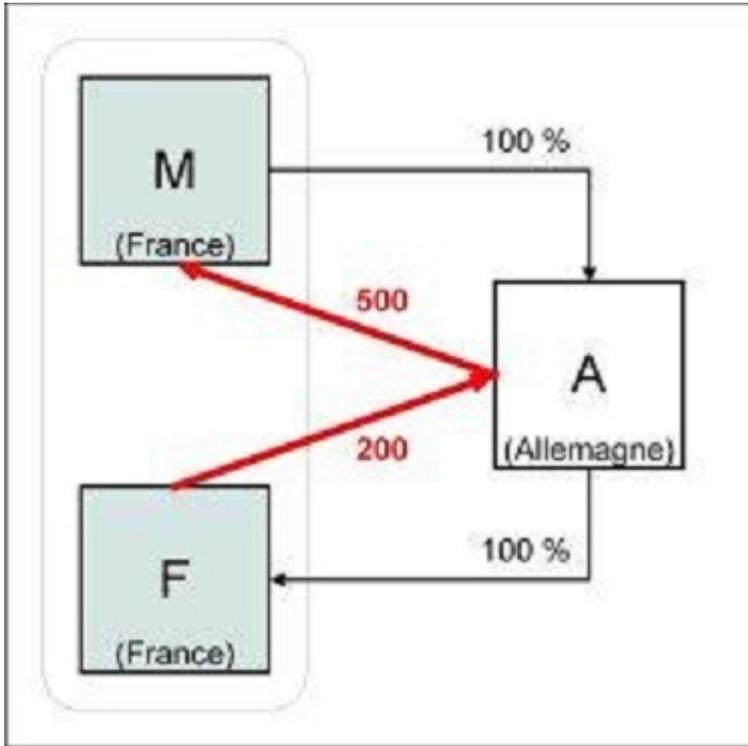
Le reliquat n'est pas neutralisé et il ne reste plus de « réserve » de dividendes qui pourrait être utilisée ultérieurement pour neutraliser la quote-part de frais et charges afférente aux distributions de la société B à la société M.

## 210

### Exemple 3 :

La filiale F entre dans le groupe au cours de l'exercice N-1.

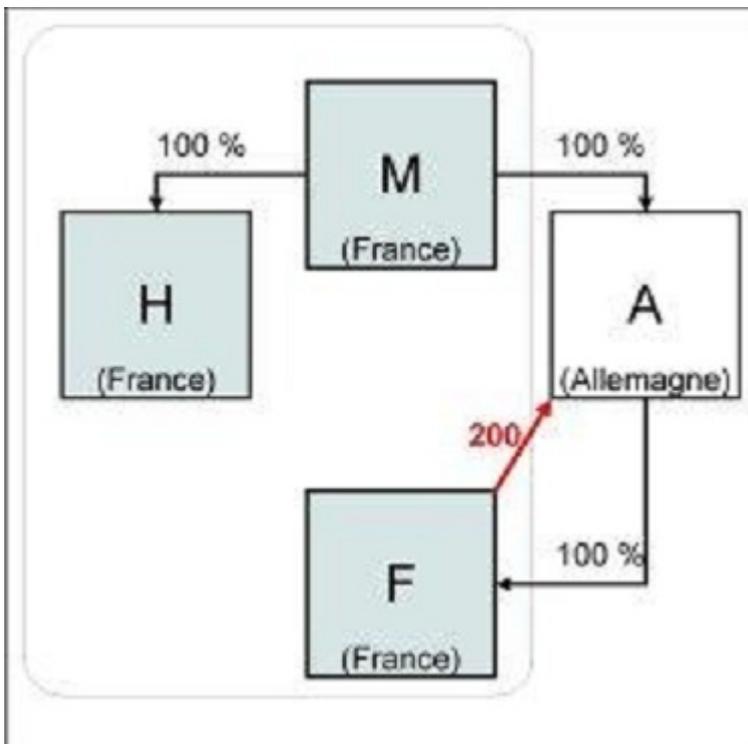
Au cours de l'exercice N, la filiale F effectue une distribution au profit de la société intermédiaire A, implantée en Allemagne, pour un montant de 200. Au cours du même exercice, la société A effectue une distribution au profit de la société M pour un montant de 500, cette distribution ne correspondant pas à un acompte sur dividendes. Aucune neutralisation ne peut être effectuée.



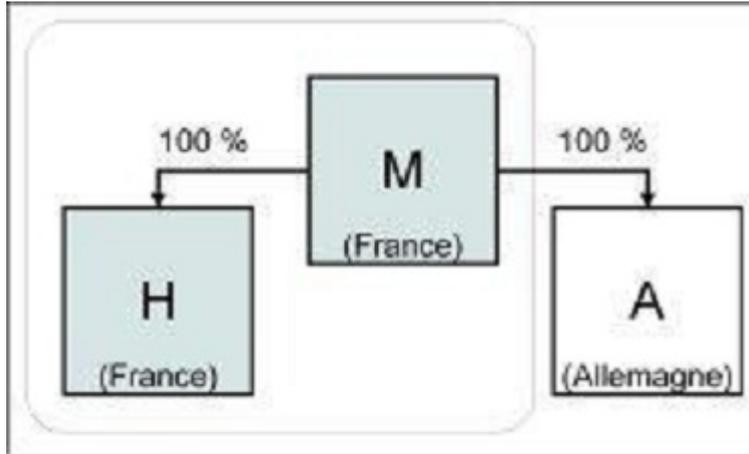
220

**Exemple 4 :**

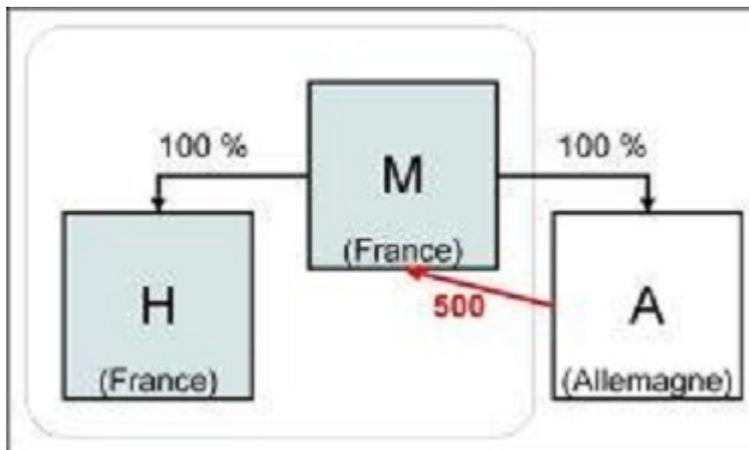
La filiale F entre dans le groupe au titre de l'exercice N-1.



Au cours de l'exercice N+1, la filiale F quitte le groupe et la société intermédiaire A n'effectue aucune distribution au profit de la société M.



Au cours de l'exercice N+2, la société A effectue une distribution au profit de la société M pour un montant de 500.



La société M apporte la preuve que le dividende de 500 reçu de sa filiale A a pour origine, à hauteur de 200, la distribution effectuée antérieurement par la société F au profit de la société A et que ce montant n'a pas été utilisé pour justifier un autre retraitement du résultat d'ensemble : la quote-part pour frais et charges afférente au dividende reçu par la société M est neutralisée à hauteur de 10 (200x5 %).