

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

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-SJ-RES-30-10-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

SJ – Garanties contre les changements de position de l'administration fiscale – Procédure d'accord préalable pour la détermination du résultat de certaines structures internationales et pour la définition du régime de certaines indemnités d'expatriation – Détermination du résultat des quartiers généraux

Positionnement du document dans le plan :

SJ - Sécurité juridique

Garanties contre les changements de position de l'administration fiscale

Titre 3 : Procédure d'accord préalable pour la détermination du résultat de certaines structures internationales et pour la définition du régime de certaines indemnités d'expatriation

Chapitre 1 : Détermination du résultat des quartiers généraux

Sommaire :

I. Garantie donnée par l'administration

A. Portée de la garantie

B. Procédure

II. Champ d'application

A. Définition

B. Activités éligibles

C. Compétence géographique

III. Modalités pratiques d'imposition à l'impôt sur les sociétés des quartiers généraux

A. Mode de calcul des bénéfices

1. Détermination de la base imposable

a. Détermination des charges à prendre en compte

b. Fixation du taux de marge

2. Compensation à effectuer dans certains cas

3. Détermination du résultat fiscal

B. Régime spécifique de l'intégration

C. Dépôt de la déclaration de résultat et paiement de l'impôt

IV. Autres impôts

I. Garantie donnée par l'administration

A. Portée de la garantie

1

Les quartiers généraux peuvent obtenir a priori de l'administration l'assurance que le montant de leurs bénéficiaires imposables ne sera pas remis en cause s'ils le déterminent en fonction de la marge bénéficiaire calculée, pour l'ensemble des activités qui relèvent des activités éligibles à ce régime, en appliquant le taux de marge fixé au montant des charges d'exploitation courantes.

10

La garantie a priori de l'administration porte, à la fois, sur le caractère éligible des activités et sur la méthode de détermination du bénéfice imposable.

20

La durée de la garantie est déterminée d'un commun accord entre l'administration et la société, pour une période comprise entre trois et cinq ans.

30

Le taux de marge ainsi que l'ensemble des conditions ayant fait l'objet d'un accord préalable avec l'administration fiscale doivent être révisés lors de tout changement substantiel des conditions d'exploitation, l'entreprise étant tenue de signaler dans le délai d'un mois les évolutions significatives de son organisation (cf. n^{os} 360 et 370).

40

En toute hypothèse et en dehors de tels changements, le taux et la méthode seront révisés selon la périodicité prévue dans l'accord initial.

B. Procédure

50

Les demandes de garantie a priori de l'administration doivent être adressées à la Direction des Grandes Entreprises.

Direction des Grandes Entreprises (DGE)

8 rue courtois,

93505 Pantin Cedex.

Division IV - Affaires juridiques

Mél : dge@dgfip.finances.gouv.fr

60

Le dossier présenté par l'entreprise devra contenir les informations suivantes.

- présentation du groupe :

- identité de la société mère ;
- organigramme ;

- nature de l'activité ;
- pourcentage de répartition de l'activité du groupe selon les zones géographiques (Asie, Europe, Moyen-Orient, Amérique) ;
- les principales données financières consolidées ;
- les fonctions dévolues au quartier général ;
- la liste des sociétés liées bénéficiaires de ses prestations ;
- les moyens de fonctionnement (budget de fonctionnement, nombre de salariés, répartition de ces salariés par nature d'emploi ...) ;
- les modalités envisagées de facturation des prestations ;
- le taux de marge forfaitaire proposé.

70

Lors de l'instruction de la demande, l'administration a la faculté de solliciter de l'entreprise les informations de toute nature nécessaires à une prise de décision en toute connaissance de cause.

Tout défaut de communication de ces documents peut justifier le refus de l'administration d'accorder le régime décrit ci-avant.

80

L'administration communique sa décision par écrit dans un délai de trois mois à compter de la réception de la demande. Cette période pourra être prorogée des délais nécessaires à l'obtention des renseignements dans le cas de demandes incomplètes.

II. Champ d'application

A. Définition

90

On considère comme « quartier général » une société dont le siège est en France ou un établissement stable situé en France d'une société dont le siège est à l'étranger, qui dépend d'un groupe international contrôlé depuis la France ou l'étranger, et qui exerce au seul profit de ce groupe des fonctions de direction, de gestion, de coordination ou de contrôle.

100

Juridiquement, le quartier général peut être constitué sous la forme :

- d'une société de droit français ;
- d'un simple établissement, sans personnalité juridique, d'une société étrangère ;
- d'un département ou d'une division adjoint à une branche d'activité industrielle ou commerciale d'une entreprise préexistante ou à une société holding

110

Il doit s'agir d'une entité passible en France de l'impôt sur les sociétés.

120

Le régime fiscal décrit ci-après est réservé aux fonctions exercées exclusivement pour le compte des entreprises du groupe. Si un quartier général fournit des services à des entreprises étrangères au groupe, les bénéfices correspondants doivent donc être déterminés dans les conditions de droit commun.

130

Sont considérées comme appartenant à un même groupe les sociétés françaises ou étrangères placées sous le contrôle d'une société mère française ou étrangère, la notion de contrôle s'appréciant au sens de [l'article L. 233-3 du code de commerce](#) .

B. Activités éligibles

140

L'activité du quartier général consiste en la fourniture de prestations de service qui correspondent à des fonctions de nature essentiellement administrative, non susceptibles de donner lieu à une commercialisation à des tiers. Il s'agit des fonctions de direction, de gestion, de coordination ou de contrôle.

150

La mission d'un quartier général doit être distinguée de celle des unités opérationnelles ou d'exploitation telles les unités de recherche, de production ou de commercialisation. Par sa mission, le quartier général a un pouvoir d'impulsion ou de coordination sur les autres unités du groupe. Il ne doit donc pas réaliser des prestations susceptibles de bénéficier à des tiers au groupe ou d'être utilisées par ces derniers.

160

Ainsi, s'agissant d'un groupe international intervenant dans le secteur de la publicité ou en matière informatique, le quartier général pourra réaliser des fonctions de direction ou de coordination de l'activité principale du groupe (ex : élaboration de schémas directeurs de l'activité du groupe dans le domaine du marketing), sans pouvoir en aucun cas concevoir lui-même, par exemple, un message publicitaire ou un produit informatique commercialisables.

170

De même, dans le secteur des établissements de crédit au sens de la [loi n° 84-46 du 24 janvier 1984](#) modifiée et des entreprises régies par le code des assurances, un quartier général pourra être constitué pour les activités telles que celles précédemment définies, à l'exclusion de toute activité financière, d'assurance ou de réassurance, génératrice de profit.

180

De façon générale, ne sont admises dans le quartier général que les activités pour lesquelles il est en pratique extrêmement difficile d'évaluer une valeur marchande, ces activités étant, par nature, spécifiques aux groupes.

Ces activités doivent consister en prestations de services qui correspondent à des fonctions de direction, de gestion, de coordination ou de contrôle exercées dans les domaines suivants :

- services à caractère administratif et services informatiques relatifs à la gestion administrative interne du groupe ;
- services à caractère « stratégique » (ex : participation à la définition de la politique du groupe dans différents domaines) ;
- services de ressources humaines tels que la gestion du personnel, la formation, la mise au point des systèmes de paie ou la gestion de la paie ;
- services de communication ou de relations publiques (y compris la publicité) et services en charge de la fourniture et du rassemblement d'informations ;

190

Certaines fonctions propres au secteur des établissements de crédit et des entreprises d'assurance qui se situent très en amont de l'activité financière proprement dite et sont nettement individualisables peuvent être admises dans le quartier général.

Il s'agit des fonctions dites de post-marché (« *back office* ») et de certaines fonctions d'analyse financière.

200

La notion de post-marché désigne les moyens et méthodes mis en œuvre pour traiter et gérer au niveau administratif, réglementaire, logistique et comptable les opérations financières réalisées par chaque établissement du groupe.

Elle inclut la conception et la gestion de l'ensemble des circuits d'information nécessaires :

- au contrôle a posteriori et au traitement comptable, fiscal, administratif et logistique des opérations ;
- au règlement et à la livraison des titres ou supports correspondants ;
- à la garde, au suivi et à la gestion des contrats passés avec les contreparties ainsi que des titres en conservation.

210

Le centre de post-marché ne saurait en revanche en aucun cas être un donneur d'ordre en ce qui concerne les opérations financières ni assurer un regroupement de ces opérations de façon à optimiser les conditions d'accès du groupe aux différents marchés.

220

L'analyse financière concerne les analyses qui revêtent un caractère général, c'est-à-dire qui ne sont ni vendues, ni réalisées à l'appui d'un produit commercialisé ou d'une opération particulière. Est donc concernée la fonction consistant à diffuser des informations financières à la clientèle dans des publications ou lors d'actions de relations publiques ou consistant à réaliser des études à caractère général sur les tendances des différents marchés afin d'assurer une communication à destination du grand public ou des investisseurs.

230

En revanche, l'analyse financière centrée notamment sur les risques d'insolvabilité des débiteurs, l'analyse des titres de sociétés cotées dans une optique boursière ou l'analyse de produits financiers divers afin de donner des conseils aux gestionnaires opérationnels qui arbitrent entre les produits disponibles sur le marché ne peut être admise dans le quartier général.

C. Compétence géographique

240

La compétence du quartier général n'est pas limitée à un secteur géographique déterminé.

Il peut donc agir au profit de l'ensemble des sociétés du groupe sur une base mondiale dans le cadre des compétences qui lui sont dévolues.

250

Toutefois, le quartier général doit demeurer un démembrement du siège social du groupe et à ce titre il ne doit pas disposer de pouvoirs complets quant à la gestion des sociétés qui composent ce groupe. Le quartier général n'a donc en aucun cas vocation à se substituer aux échelons décisionnels du groupe auxquels les actionnaires ont dévolu les pouvoirs généraux de décision.

Le quartier général devra intervenir tout au plus comme préparateur puis relais d'une décision prise aux échelons décisionnels du groupe.

260

A contrario, lorsque le quartier général intervient pour un secteur géographique limité, celui-ci doit être néanmoins étendu pour être conforme à la vocation internationale de ce type d'entité.

Aussi un quartier général doit-il rendre des services de manière prépondérante à des sociétés dont le siège est hors de France ou à des établissements situés hors de France de sociétés du groupe.

270

Cette condition de prépondérance s'apprécie en fonction du rapport suivant :

(Montant total des charges d'exploitation courante (y compris les frais de sous-traitance et les débours) correspondant aux prestations rendues par le quartier général aux sociétés du groupe qui ont leur siège hors de France ou aux établissements situés hors de France des sociétés du groupe x 100) / Montant total des charges d'exploitation courante (y compris les frais de sous-traitance et les débours)

Le résultat de ce rapport doit excéder 50 %.

III. Modalités pratiques d'imposition à l'impôt sur les sociétés des quartiers généraux

A. Mode de calcul des bénéficiaires

1. Détermination de la base imposable

a. Détermination des charges à prendre en compte

280

La nature des services rendus par le quartier général (fonctions de direction, gestion, coordination ou contrôle) et la qualité du bénéficiaire (entités appartenant au même groupe), qui rendent difficile la

détermination par l'entreprise d'une valeur marchande des services du quartier général et sa ventilation entre les diverses entités qui en bénéficient expose l'entreprise à des remises en cause de son résultat imposable en cas de contrôle.

En conséquence, les quartiers généraux ont la possibilité d'obtenir a priori de l'administration l'assurance que le montant de leurs bénéfices imposables à l'impôt sur les sociétés ne sera pas remis en cause s'ils le déterminent en fonction d'une marge bénéficiaire pour l'ensemble des activités qui relèvent des fonctions « quartier général », calculée en appliquant un pourcentage donné au montant des charges d'exploitation courantes.

290

Ces charges, déterminées selon les règles de droit commun de l'impôt sur les sociétés, s'entendent des frais divers engagés au cours de l'exercice tels qu'ils figurent au débit des comptes de charges (classe 6 du plan comptable, [loi n° 83-353 du 30 avril 1983](#) et arrêté du 22 juin 1999 portant homologation du règlement 9903 du Comité de Réglementation Comptable), y compris les charges d'intérêt liées au fonctionnement et les amortissements pratiqués selon le mode linéaire ou le mode dégressif.

300

Ces charges n'incluent pas les débours qui font l'objet de remboursements au quartier général lorsque ce dernier agit en tant qu'intermédiaire pour le compte de commettants qui sont des sociétés membres du groupe. Il en va ainsi sous réserve que ces débours répondent aux conditions posées à l'[article 267-II-2° du CGI](#).

310

En outre, les débours doivent revêtir pour le quartier général un caractère occasionnel et accessoire. Il doit donc s'agir de dépenses ponctuelles engagées pour le compte d'un petit nombre de sociétés du groupe ou de l'une d'entre elles, indépendamment de l'exercice des fonctions normales du quartier général dont bénéficient par hypothèse toutes ces sociétés. Le caractère accessoire de ces dépenses est réputé respecté si leur montant n'excède pas 10 % des charges d'exploitation courantes hors débours. Au-delà de ce pourcentage, les débours sont pris en compte dans les charges.

320

Dans la mesure où une partie des activités du quartier général serait sous-traitée, les frais de sous-traitance correspondants seront pris en compte dans les charges, pour leur totalité ;

Exemple :

- Charges d'exploitation totales : 1 200

dont débours : 200

dont frais de sous-traitance : 500

- Charges d'exploitation hors débours : 1 000 (1 200 – 200)

- Détermination du plafond des débours : 1 000 x 10 % = 100

- Débours à prendre en compte : 100 (200 – 100)

Base soumise à l'application du taux de marge : 1 100 (1 000 + 100)

330

La notion de sous-traitance doit s'apprécier conformément à la définition qui en est donnée par l'article 1^{er} de la loi n° 75-1334 du 31 décembre 1975 relative à la sous-traitance à savoir l'opération par laquelle un entrepreneur confie par un sous-traité et sous sa responsabilité à une autre personne appelée sous-traitant tout ou partie de l'exécution du contrat d'entreprise ou u marché public conclu avec le maître de l'ouvrage.

À ce titre, la sous-traitance est une situation qui résulte de deux ou plusieurs contrats successifs qui reçoivent tous la qualification de contrats d'entreprise aux termes desquels le sous-traitant doit livrer des éléments ou exécuter des prestations que le contractant principal va incorporer dans un ensemble plus grand commandé par l'entreprise tierce.

Dans ce cadre, la mise à disposition de personnel ne peut être l'objet du contrat liant le sous-traitant au contractant principal. De même, le sous-traitant ne doit pas être placé dans un état de subordination caractéristique du contrat de travail.

Selon les circonstances, il pourra être approprié de déterminer un taux de marge spécifique pour les frais de sous-traitance, reflétant dans ce cas la seule activité d'intermédiaire du centre de coordination.

340

Les provisions pour charges sont exclues de la base servant à l'application de la marge, les charges étant prises en compte lorsqu'elles sont effectivement débitées.

350

L'impôt sur les sociétés et la contribution sociale prévue par [l'article 235 ter ZC du CGI](#) ne sont pas également considérés comme des charges de fonctionnement.

b. Fixation du taux de marge

360

Le taux de marge retenu est fixé au cas par cas, en fonction des caractéristiques de l'activité du quartier général et de ses conditions d'exercice, au niveau qui correspond le mieux au profit qui aurait été réalisé par une entreprise indépendante dans le respect du principe de pleine concurrence.

370

Le taux de marge originellement admis n'est pas intangible pour toute la durée d'existence du quartier général, mais fixé, dans le cadre de la procédure de négociation, pour une période qui ne pourra être inférieure à 3 ans ni supérieure à 5 ans. Il est par ailleurs susceptible d'être modifié, avant l'expiration de ce délai, en fonction des changements intervenus dans la nature ou les conditions d'exercice des activités et à compter de l'exercice au titre duquel interviennent ces changements. Il incombe aux entreprises titulaires des accords de signaler à l'administration de tels changements dans le délai d'un mois.

380

La base d'imposition ainsi déterminée est considérée comme reflétant le bénéfice susceptible d'être réalisé dans des conditions de pleine concurrence. En conséquence, la garantie de l'administration est subordonnée à la condition que le quartier général « facture » ses prestations sur la base du coût majoré de la marge bénéficiaire fixée.

Toute surfacturation entraînerait la constatation d'un résultat complémentaire imposable à l'impôt sur les sociétés.

Une sous-facturation s'analyserait par ailleurs en un avantage occulte constituant un revenu distribué en application, selon le cas, des articles [111 c](#) ou [115 quinquies du CGI](#). L'impôt de distribution serait donc exigible.

390

Le mode de fixation du bénéfice imposable du quartier général évoqué ci-avant reste sans incidence sur l'imposition dans les conditions de droit commun des produits financiers hors exploitation, tels les revenus de titres, et des résultats exceptionnels, comme les plus-values ou les moins-values provenant de la cession d'éléments d'actif immobilisé.

2. Compensation à effectuer dans certains cas

400

Lorsque le quartier général est constitué au sein d'une société qui exerce aussi d'autres activités (par ex : activité industrielle, activité commerciale, activité de holding) les résultats des différentes branches d'activité de cette société sont compensés. Les résultats des branches d'activité autres que le quartier général doivent être déterminés sans tenir compte des charges qui concernent directement ou indirectement ce dernier. Les charges communes doivent être ventilées en fonction de critères appropriés aux caractéristiques de chaque branche.

410

Afin d'en permettre l'identification, les dépenses engagées pour le quartier général seront inscrites en comptabilité analytique à un sous-compte ou à une subdivision spéciale de chaque compte de charges tenu par la société.

420

Le quartier général affecte, s'il y a lieu, aux autres branches d'activité de la société dont il fait partie les prestations de service qui leur sont rendues. Cette imputation est effectuée à prix coûtant par virement aux sous-comptes ou aux subdivisions spéciales des branches d'activité concernées ; elle n'a donc pas d'incidence sur le résultat imposable de la société.

430

Une même société peut bénéficier simultanément du régime des quartiers généraux, de celui des centres de logistiques ([BOI-SJ-RES-30-20](#)) ainsi que de celui des centres de coordination de recherche ([BOI-SJ-RES-30-30](#))

3. Détermination du résultat fiscal

440

Lors de la détermination du résultat fiscal de chaque exercice du quartier général, aucune réintégration n'est à effectuer au titre des charges non déductibles.

B. Régime spécifique de l'intégration

450

Le quartier général est éligible au régime de groupe mentionné à l'[article 223 A du CGI](#) si les conditions fixées pour l'application de ce régime sont remplies.

460

Par ailleurs, lorsque le quartier général constitue une branche d'activité distincte au sein d'une société holding qui regroupe des participations françaises, cette circonstance n'empêche pas cette société d'opter pour le régime de groupe si elle remplit les conditions fixées pour l'application de ce régime.

C. Dépôt de la déclaration de résultat et paiement de l'impôt

470

Le dépôt de la déclaration de résultats et le paiement de l'impôt relèvent des règles de droit commun de l'impôt sur les sociétés.

Les bénéficiaires du quartier général font l'objet d'une imposition à l'impôt sur les sociétés au taux normal mentionné à [l'article 219-I du CGI](#). Il convient, le cas échéant, d'appliquer la contribution sociale prévue à [l'article 235 ter ZC du CGI](#).

IV. Autres impôts

480

Le quartier général est redevable des autres impôts et taxes dans les conditions de droit commun (taxe sur la valeur ajoutée, taxe d'apprentissage, taxes et participations assises sur les salaires, contribution économique territoriale (CET), droits d'enregistrement, retenue à la source prévue par les articles [115 quinquies](#) et [119 bis-2 du CGI](#)).

490

D'une manière générale, les quartiers généraux sont redevables de la CET (contribution foncière des entreprises et contribution sur la valeur ajoutée des entreprises) dans les conditions de droit commun.

Ainsi les quartiers généraux peuvent bénéficier des exonérations liées à l'aménagement du territoire s'ils remplissent les conditions prévues par la législation applicable en ce domaine.

500

Enfin, s'agissant de l'imposition forfaitaire annuelle, les quartiers généraux sont redevables, dans les conditions de droit commun, du montant prévu par le barème défini à [l'article 223 septies du CGI](#).