

GUIDE



GUIDE
DE LA TAXE D'APPRENTISSAGE
2019



DÉCEMBRE 2018

Plus de 45 ans au service des entreprises en qualité d'OPCA, AGEFOS PME est devenu également OCTA, organisme collecteur de la taxe d'apprentissage.

Toute entreprise peut faire le choix de verser sa taxe d'apprentissage à AGEFOS PME et bénéficier de ses services.

Déjà promoteur du contrat de professionnalisation, AGEFOS PME propose maintenant une offre globale d'accompagnement et de conseils sur la formation en alternance, souvent considérée comme l'un des meilleurs vecteurs de l'insertion professionnelle.

En savoir plus : agefos-pme.com



QUI EST ASSUJETTI À LA TAXE D'APPRENTISSAGE ?	4
1. Les personnes physiques et les sociétés soumises au régime des sociétés de personnes	4
2. Les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés	5
3. Les entreprises exonérées	8
L'ASSIETTE DE LA TAXE D'APPRENTISSAGE ET LES TAUX APPLIQUÉS	13
1. L'assiette du calcul de la taxe d'apprentissage	13
2. Les taux appliqués	15
LES ENTREPRISES DE 250 SALARIÉS ET PLUS	16
1. Champ d'application de la contribution	16
2. Calcul de la contribution	22
3. Déclaration et recouvrement de la cotisation supplémentaire à l'apprentissage	25
LA FRACTION RÉGIONALE POUR L'APPRENTISSAGE	26
LES DÉPENSES LIBÉRATOIRES DU QUOTA D'APPRENTISSAGE	27
1. Les concours financiers obligatoires aux CFA qui accueillent des apprentis	27
2. Les versements d'ordres impératifs aux CFA	28
LES DÉPENSES LIBÉRATOIRES DU BARÈME	29
1. La répartition au sein du barème	29
2. Les dépenses exonératoires du barème	31
3. Les frais de stages organisés en milieu professionnel	35
4. Les dons en nature	36
5. La créance alternance déductible pour les entreprises dépassant le quota d'alternants	37
LA TAXE D'APPRENTISSAGE EN ALSACE-MOSELLE	38
DÉCLARATION DE LA TAXE D'APPRENTISSAGE AUPRÈS DE L'ADMINISTRATION FISCALE	39
LES ORGANISMES COLLECTEURS DE LA TAXE D'APPRENTISSAGE	40
1. Champ d'action d'un organisme collecteur de taxe d'apprentissage	40
2. Les obligations des organismes collecteurs	40

QUI EST ASSUJETTI À LA TAXE D'APPRENTISSAGE ?

Les conditions d'assujettissement à la taxe d'apprentissage sont fixées à l'article 1599 ter A du CGI. La taxe d'apprentissage est due par :

- > les exploitants individuels et les sociétés de personnes dont les résultats sont passibles de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux ;
- > et par les sociétés, établissements stables de sociétés étrangères ou collectivités passibles de l'impôt sur les sociétés.

1. LES PERSONNES PHYSIQUES ET LES SOCIÉTÉS SOUMISES AU RÉGIME DES SOCIÉTÉS DE PERSONNES

Les personnes physiques et les sociétés soumises au régime fiscal des sociétés de personnes sont passibles de la taxe d'apprentissage lorsqu'elles exercent une activité commerciale, industrielle ou artisanale ou assimilée au sens des articles 34 et 35 du CGI et si elles emploient au minimum un salarié.

L'assujettissement à la taxe d'apprentissage nécessite deux conditions relatives à la nature de la personne et à la nature de l'activité exercée.

1.1 Personnes concernées

Il s'agit des personnes physiques ou morales dont les bénéficiaires sont imposables à l'impôt sur le revenu. Cette imposition à l'impôt sur le revenu peut être de plein droit ou au contraire découler d'une option. Les sociétés concernées doivent donc relever du régime des sociétés de personnes pour l'imposition de leurs profits à l'impôt sur le revenu.

1.1.1 Sont assujetties à la taxe d'apprentissage de plein droit à raison de l'imposition de leurs profits à l'impôt sur le revenu :

- les personnes physiques ;
- les entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée (EURL), les sociétés en nom collectif (SNC), les sociétés en commandite simple et les sociétés en participation n'ayant pas opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés, mais aussi dès lors qu'elles remplissent la condition relative à la nature de l'activité exercée ;
- les sociétés civiles ayant pour objet la construction d'immeubles en vue de la vente ou effectuant des opérations de lotissement ;
- les sociétés de fait et des indivisions.



À NOTER

Les sociétés civiles de moyens qui n'effectuent avec des tiers aucune opération génératrice de recettes et qui ne réalisent aucun profit sur les remboursements de frais effectués par leurs membres en contrepartie de la mise à leur disposition de locaux équipés ou meublés doivent être considérées, en regard du champ d'application de la taxe d'apprentissage, comme ne poursuivant pas une activité de caractère commercial et ne sont donc pas soumises à cette taxe selon une décision du Conseil d'État du 5 juin 1985.

Mais cette mise à disposition rend la société civile de moyens passible de la taxe lorsque ladite société réalise avec des tiers des opérations productives de recettes ou enregistre un profit à l'occasion de remboursements de frais effectués par ses membres (BOI-TPS-TA-10-20150204 n° 60).

1.1.2 Sont assujetties à la taxe d'apprentissage à raison de l'option qu'elles ont arrêtée pour l'imposition de leurs profits à l'impôt sur le revenu :

- les sociétés à responsabilité limitée (SARL) et des sociétés en commandite simple – à caractère familial – formées exclusivement entre personnes parentes en ligne directe ainsi que jusqu'au deuxième degré en ligne collatérale, ou leurs conjoints, qui ont opté avant le 30 juin 1957 pour le régime fiscal des sociétés de personnes tout en conservant leur forme juridique de société à responsabilité limitée ;
- les SARL exerçant une activité industrielle, commerciale ou artisanale et formées uniquement entre personnes parentes en ligne directe ou entre frères et sœurs, ainsi que les conjoints et les partenaires liés par un pacte civil de solidarité (PACS) qui, avec l'accord de tous les associés, optent pour le régime fiscal des sociétés de personnes ;
- les sociétés de personnes réunissant les membres d'une même famille (mêmes membres que ci-dessus pour les SARL) et exerçant une activité industrielle, commerciale ou artisanale qui avaient opté avant le 1^{er} janvier 1981 pour l'imposition selon le régime fiscal des sociétés de capitaux et qui avaient renoncé à leur option avec l'accord de tous les associés.

1.2 Nature de l'activité qui génère un assujettissement à la taxe d'apprentissage

D'une manière générale, il s'agit de l'exercice de professions industrielles, commerciales ou artisanales, y compris celles expressément assimilées à de telles professions par le deuxième alinéa de l'article 34 du CGI (concessionnaires de mines, par exemple) et par l'article 35 du CGI (marchands de biens, lotisseurs par exemple).



À NOTER

La taxe d'apprentissage ne peut être réclamée à des personnes physiques ou à des sociétés soumises au régime des sociétés de personnes exerçant des activités relevant :

- > Soit de la catégorie des bénéficiaires agricoles,
- > Soit de la catégorie des bénéficiaires non commerciaux (comme, par exemple, un gestionnaire d'auto-école qui prend une part prépondérante à l'enseignement de la conduite automobile. À l'inverse, s'il ne prend pas une part prépondérante à l'enseignement de la conduite, il est imposable dans la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux, et assujetti à la taxe d'apprentissage).

2. LES PERSONNES MORALES PASSIBLES DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

La taxe d'apprentissage est due par les sociétés et autres personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés quel que soit l'objet de ces collectivités.

2.1 Collectivités concernées

Les sociétés, associations et organismes passibles de l'impôt sur les sociétés (à l'exception des collectivités publiques ou privées sans but lucratif qui en sont redevables en application du 5 de l'article 206 du CGI) sont redevables de la taxe d'apprentissage.

Il s'agit notamment :

- des sociétés de capitaux et assimilées (SA, SAS...);
- des sociétés coopératives et de leurs unions ;

- des sociétés civiles de personnes lorsqu'elles se livrent à une exploitation ou à des opérations visées aux articles 34 et 35 du CGI;
- des sociétés de personnes ayant opté pour l'impôt sur les sociétés;
- des sociétés en commandite simple et des sociétés en participation pour la part des commanditaires et celle des associés qui ne sont pas indéfiniment responsables ou dont les noms et adresses n'ont pas été indiqués à l'Administration;
- de certaines collectivités autres que les sociétés (établissements publics, associations, etc.) qui se livrent à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif;
- de certaines caisses de crédit agricole: Organe central du Crédit Agricole, caisses régionales de crédit agricole mutuel, caisses locales de crédit agricole mutuel affiliées à ces dernières;
- des caisses de crédit mutuel;
- des caisses de crédit mutuel agricole et rural affiliées à la Fédération centrale du crédit mutuel agricole et rural.

En revanche, ne peuvent être assujetties à la taxe d'apprentissage à raison des dispositions du 2° du 2 de l'article 1599 ter A du CGI:

- les collectivités exclues du champ d'application de l'impôt sur les sociétés, qu'il s'agisse des collectivités soumises de plein droit au régime des sociétés de personnes (groupements d'intérêt économique, sociétés civiles professionnelles) ou des sociétés admises au même régime sur option (sociétés à responsabilité de caractère familial, sociétés de capitaux agréées). Ces collectivités ou sociétés peuvent néanmoins être redevables de la taxe d'apprentissage si elles répondent aux conditions évoquées ci-avant pour les sociétés de personnes;
- les personnes morales sans caractère lucratif autres que les sociétés qui, lorsqu'elles recueillent certains revenus fonciers, agricoles ou mobiliers, sont soumises à l'impôt sur les sociétés selon un régime atténué en application de l'article 206, 5 du CGI.

Il est admis de ne pas réclamer la taxe d'apprentissage aux sociétés et collectivités passibles de l'impôt sur les sociétés mais qui en sont intégralement exonérées. Toutefois, cette mesure n'est pas applicable aux sociétés coopératives de production, transformation, conservation et ventes de produits agricoles ainsi qu'à leurs unions fonctionnant conformément aux dispositions légales qui les régissent, quelles que soient les opérations poursuivies par ces sociétés ou unions. L'imposition de ces sociétés coopératives et de leurs unions est en effet expressément prévue par le 3° du 2 de l'article 1599 ter A du CGI.

En définitive, l'exonération de fait est applicable aux collectivités énumérées aux 1° bis, 2° et 3° bis à 11° du 1 de l'article 207 du CGI.

Sont ainsi concernés:

- divers organismes agricoles;
- les syndicats professionnels;
- la plupart des coopératives agricoles d'approvisionnement et d'achat, ainsi que leurs unions auxquelles sont assimilées les coopératives agricoles de prestations de service et notamment les coopératives d'utilisation en commun de matériel agricole (CUMA), mais pas les coopératives de production qui sont expressément imposables;
- divers organismes ou sociétés contribuant à la construction d'immeubles;
- les collectivités publiques (régions, départements, communes, établissements publics de coopération intercommunale et leurs régies de services publics);

- divers organismes mutualistes;
- les associations sans but lucratif pour les profits tirés de certaines activités;
- lorsqu'elles fonctionnent conformément aux dispositions de la loi n°83-657 du 20 juillet 1983 relative au développement de certaines activités d'économie sociale, les coopératives artisanales et leurs unions, les coopératives d'entreprises de transports, les coopératives artisanales de transport fluvial ainsi que les coopératives maritimes et leurs unions, visées au chapitre premier du titre III de la même loi, sauf pour les affaires effectuées avec des non-sociétaires;
- les établissements publics de recherche et les établissements publics d'enseignement supérieur;
- les personnes morales créées pour la gestion d'un pôle de recherche et d'enseignement supérieur ou d'un réseau thématique de recherche avancée;
- les fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche, parmi lesquelles les fondations de coopération scientifique.

Les exonérations d'impôt sur les sociétés dont bénéficient les établissements publics de recherche et les établissements publics d'enseignement supérieur; les personnes morales créées pour la gestion d'un pôle de recherche et d'enseignement supérieur ou d'un réseau thématique de recherche avancée ainsi que les fondations reconnues d'utilité publique du secteur de la recherche, parmi lesquelles les fondations de coopération scientifique s'appliquent aux revenus tirés des activités conduites dans le cadre des missions du service public de l'enseignement supérieur et de la recherche définies par les codes de l'éducation et de la recherche (article L. 123-3 du code de l'éducation et L. 112-1 du code de la recherche).

En outre, les collectivités partiellement exonérées d'impôt sur les sociétés, demeurent, en règle générale, passibles de la taxe d'apprentissage.

Par ailleurs, pour les sociétés et autres collectivités qui relèvent simultanément du régime de l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun et d'impôt sur les sociétés aux taux réduits, l'assiette de la taxe d'apprentissage est constituée par les rémunérations versées aux salariés dont l'activité se rattache aux opérations qui entrent dans le champ d'application de l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun.

2.2 Nature de l'activité

Les sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés sont redevables de la taxe d'apprentissage quel que soit leur objet. La nature de l'activité exercée par la société (industrielle, commerciale, agricole, non commerciale), est, en principe, sans incidence sur son assujettissement à la taxe, dès lors qu'elle est passible de l'impôt sur les sociétés dans les conditions définies ci-dessus.

Ce principe admet cependant deux exceptions:

- > les sociétés à objet agricole, sauf celles qui sont assujetties à la taxe sur les salaires, qui peuvent être, de fait, exonérées de taxe d'apprentissage, à défaut de base imposable;
- > les sociétés ou collectivités ayant pour objet exclusif l'enseignement.

2.3 Cas particuliers

2.3.1 Associations inter-entreprises de médecine du travail

L'article 206, 1 du CGI prévoit que les organismes qui exercent une activité ou effectuent des opérations à caractère lucratif sont imposés à l'impôt sur les sociétés de droit commun.

Tel est le cas des associations qui gèrent les services inter-entreprises de médecine du travail, dès lors qu'elles ont pour seul objet de permettre aux entreprises adhérentes de s'acquitter des obligations qui leur sont imposées par la législation du travail.

Ces organismes sont donc passibles de la taxe d'apprentissage dans les conditions de droit commun.

2.3.2 Centres techniques industriels

Les collectivités passibles de l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun sont redevables de la taxe d'apprentissage.

Ainsi, les centres techniques industriels assujettis à l'impôt sur les sociétés à raison de leurs travaux particuliers rémunérés (travaux d'études, de recherche et d'essais) ou à raison de leurs missions de portée générale s'analysant comme la rémunération d'un service de caractère lucratif sont passibles de la taxe.

En cas d'assujettissement partiel à l'impôt sur les sociétés de droit commun, l'assiette de la taxe due par ces organismes est constituée par les rémunérations versées aux salariés dont l'activité se rattache aux opérations qui entrent dans le champ d'application de cet impôt.

2.3.3 Sociétés coopératives agricoles de production

Le 3° du 2 de l'article 1599 ter A du CGI soumet à la taxe d'apprentissage les sociétés coopératives de production, transformation, conservation et vente de produits agricoles, ainsi que leurs unions, fonctionnant conformément aux dispositions légales qui les régissent, quelles que soient les opérations poursuivies par ces sociétés ou unions.

En revanche, sont de fait exonérées les sociétés coopératives agricoles d'approvisionnement et d'achat, ainsi que leurs unions auxquelles sont assimilées les coopératives agricoles de prestations de service et notamment les coopératives d'utilisation en commun de matériel agricole (CUMA), lorsqu'elles fonctionnent conformément aux dispositions qui les régissent et n'effectuent que des opérations avec leurs sociétaires.

2.3.4 Groupements d'intérêt économique

Les groupements d'intérêt économique (G.I.E) qui exercent une activité à caractère industriel ou commercial sont redevables de la taxe d'apprentissage en vertu du 4° du 2 de l'article 1599 ter A du CGI.

3. LES ENTREPRISES EXONÉRÉES

Les entreprises exonérées de taxe d'apprentissage sont limitativement énumérées au 3 de l'article 1599 ter A du CGI.

Il s'agit des petites entreprises occupant un ou plusieurs apprentis, des établissements d'enseignement, des groupements d'employeurs agricoles et des autres groupements d'employeurs.

Bien qu'elles ne soient pas expressément exonérées, la taxe n'est pas réclamée aux personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés mais qui sont intégralement exonérées de cet impôt.

3.1 Petites entreprises occupant un ou plusieurs apprentis

Le 1° du 3 de l'article 1599 ter A du CGI exonère de la taxe d'apprentissage toutes les entreprises, quelle que soit leur forme juridique (entreprise individuelle ou personne morale) qui occupent un ou plusieurs apprentis avec lesquels un contrat régulier d'apprentissage a été passé, lorsque le total des salaires versés au cours de l'année concernée n'excède pas six fois le salaire minimum interprofessionnel de croissance (SMIC) annuel calculé sur une base de 35 heures par semaine civile, soit 107 890 euros pour la taxe due au titre de l'année 2018.

Remarque :

Montant du SMIC horaire brut au 1^{er} janvier 2018 : **9,88 €**.

La limite d'exonération est donc de :

$9,88 \times 1\ 820 \times 6 = \mathbf{107\ 890\ €}$

3.2 Établissements d'enseignement

3.2.1 Personnes concernées

Toutes les sociétés et personnes morales ayant pour objet exclusif les divers ordres d'enseignement sont, quelle que soit leur forme, affranchies de la taxe d'apprentissage.

3.2.2 Nature de l'activité exercée

Les collectivités concernées doivent avoir pour objet les divers ordres d'enseignement. Il concerne exclusivement les enseignements du primaire, secondaire, supérieur, technique, enseignement agricole, enseignement industriel et commercial, enseignement technologique ainsi que l'enseignement des disciplines médicales et paramédicales placé sous l'autorité du Ministère de la Santé.

Ces dispositions ne sont donc pas applicables, par exemple, aux écoles de conduite automobile qui ne peuvent être considérées comme des établissements d'enseignement technique au sens des dispositions qui précèdent.

3.2.3 Exclusivité de l'objet

Pour être dispensés du versement de la taxe d'apprentissage, les établissements en cause doivent avoir pour objet exclusivement l'enseignement.

L'exonération doit être refusée, en principe, aux sociétés ou collectivités qui exercent une activité annexe à l'enseignement dispensé.

Cependant, au vu des règles exposées au paragraphe 3.2, pour les établissements d'enseignement qui exercent pour partie une activité d'enseignement non lucrative et pour partie une activité soumise à l'impôt sur les sociétés, il est rappelé que seule la partie de leur activité assujettie à cet impôt sera soumise à la taxe d'apprentissage (BOI-TPS-TA-10- 20150204 n° 280).

3.3 Groupements d'employeurs agricoles

Les groupements d'employeurs agricoles sont constitués sous forme d'associations déclarées de la loi du 1^{er} juillet 1901 ou de sociétés coopératives. Ils ont pour objet de mettre à la disposition de leurs membres (personnes physiques ou morales entrant dans le champ d'une même convention collective) des salariés liés à ces groupements par un contrat de travail.

Ces organismes exercent donc une activité à caractère lucratif et sont passibles à ce titre de l'impôt sur les sociétés et corrélativement de la taxe d'apprentissage.

Toutefois, le 3° du 3 de l'article 1599 ter A du CGI exonère de la taxe d'apprentissage les rémunérations versées par les groupements d'employeurs composés d'agriculteurs ou de sociétés civiles agricoles bénéficiant eux-mêmes de l'exonération de la taxe d'apprentissage et qui sont constitués selon les modalités légales.

Pour bénéficier de l'exonération de taxe d'apprentissage, un groupement d'employeurs doit remplir deux catégories de conditions.

3.3.1 Les groupements doivent fonctionner conformément aux dispositions du code du travail qui les régissent

Les groupements d'employeurs agricoles doivent se constituer et fonctionner dans les conditions prévues aux articles L 1253-1 à L 1253-23 du code du travail, ainsi que des dispositifs réglementaires qui en découlent, c'est-à-dire en particulier :

- avoir pour objet de mettre à la disposition de leurs membres des salariés liés au groupement par un contrat de travail ;
- être constitués sous la forme d'associations déclarées de la loi du 1^{er} juillet 1901, de sociétés coopératives au sens de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 portant statut de la coopération et de la loi n° 83-857 du 20 juillet 1983 relative au développement de certaines activités d'économie sociale, et dans les départements du Haut-Rhin, du Bas-Rhin et de la Moselle sous la forme d'associations régies par le code civil ou de coopératives artisanales ;
- les membres doivent relever de la même convention collective ou dans le cas contraire déterminer la convention collective applicable au groupement.

En outre, lorsqu'un groupement d'employeurs se constitue, il adresse dans le mois suivant sa constitution à l'inspecteur du travail dont relève son siège social une déclaration et des documents relatifs aux caractéristiques juridiques du groupement ainsi qu'aux salariés qu'il emploie. De même, toute modification des informations fournies lors de la déclaration préalable intervenant durant la vie du groupement doit être portée dans le même délai à la connaissance de l'inspecteur du travail.

3.3.2 Le groupement doit être composé exclusivement d'agriculteurs ou de sociétés civiles agricoles exonérés de la taxe d'apprentissage

Pour bénéficier de l'exonération de taxe d'apprentissage au titre d'une année, le groupement d'employeurs doit être composé exclusivement, au titre de la même année, d'agriculteurs ou de sociétés civiles agricoles.

En outre, chacun des membres doit être exonéré de la taxe d'apprentissage au titre de l'année considérée.

Ces conditions doivent être simultanément satisfaites et s'apprécient année par année.

Par suite, un groupement ne peut bénéficier de l'exonération au titre d'une année si pendant cette année le groupement a été à un moment quelconque composé d'un membre qui n'a pas la qualité d'agriculteur ou qui n'est pas une société civile agricole, ou dont l'un des membres est assujéti à la taxe d'apprentissage, même partiellement.

► Définition des agriculteurs concernés.

Il s'agit des exploitants agricoles, personnes physiques, qui réalisent des bénéfices imposables à l'impôt sur le revenu et qui, par conséquent, n'entrent pas dans le champ d'application de la taxe d'apprentissage en application du 1° du 2 de l'article 1599 ter A du CGI. Il est admis que les exploitants agricoles qui exercent une activité commerciale ou artisanale accessoire dans les conditions prévues à l'article 75 du CGI et qui choisissent en application du même article de prendre en compte le chiffre d'affaires correspondant à cette activité pour la détermination du bénéfice agricole soient exonérés de taxe d'apprentissage pour la totalité de leur activité principale et accessoire.

► Définition des sociétés civiles agricoles concernées.

Ce sont les sociétés civiles agricoles qui :

- se trouvent placées hors du champ d'application de la taxe d'apprentissage,
- ou bénéficient d'une exonération de droit ou de fait de la taxe d'apprentissage.

► Sociétés civiles agricoles placées hors du champ d'application de la taxe d'apprentissage.

Ce sont les sociétés civiles qui exploitent un domaine agricole et qui sont soumises au régime fiscal des sociétés de personnes, c'est-à-dire dont tous les membres sont personnellement soumis à l'impôt sur le revenu, pour la part de bénéfices sociaux correspondant à leurs droits dans la société, dans la catégorie des bénéfices agricoles.

Ces sociétés civiles sont soumises au régime fiscal des sociétés de personnes lorsque les deux conditions suivantes sont simultanément réunies :

- elles n'ont pas opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés ;
- elles ne se livrent pas à une activité industrielle ou commerciale, même à titre accessoire et n'effectuent pas des opérations assimilées au point de vue fiscal à des opérations commerciales. Il est toutefois admis, sous certaines réserves, que les sociétés civiles à objet agricole qui exercent à titre accessoire une activité commerciale ou artisanale soient exonérées de la taxe d'apprentissage pour la totalité de leur activité principale et accessoire à l'instar de la solution prévue ci-dessus pour les agriculteurs personnes physiques.

Les sociétés civiles agricoles susceptibles d'être concernées sont notamment :

- les groupements d'exploitation en commun (GAEC) ;
- les groupements fonciers agricoles (GFA) ;
- les groupements forestiers ;
- les exploitations agricoles à responsabilité limitée (EARL) ;
- les groupements pastoraux ;
- les groupements fonciers ruraux.

► Sociétés civiles agricoles placées dans le champ d'application de la taxe d'apprentissage mais bénéficiant d'une exonération de droit ou de fait de la taxe.

- exonération de droit : il s'agit des sociétés qui sont affranchies de la taxe d'apprentissage car elles ont recruté un apprenti et qu'elles ont une masse salariale inférieure à 107 890 €.
- exonération de fait : il s'agit des sociétés civiles agricoles ayant opté pour l'impôt sur les sociétés qui sont de fait exonérées faute de base imposable.

3.4 Autres groupements d'employeurs

Comme celle applicable aux groupements d'employeurs agricoles, l'exonération de taxe d'apprentissage est réservée aux groupements d'employeurs constitués et fonctionnant conformément au chapitre III du titre V du livre II de la première partie du code du travail.

L'exonération s'applique au titre d'une année à proportion des rémunérations versées par les groupements d'employeurs à leurs salariés mis à disposition la même année d'adhérents qui ne sont pas assujéti à la taxe d'apprentissage ou qui en sont exonérés (comme par exemple, dans le secteur agricole, les coopératives d'utilisation en commun du matériel agricole, CUMA).

Il appartient aux groupements d'employeurs concernés de déterminer, sous leur responsabilité, le montant des rémunérations qui, en application de ces dispositions, doivent a contrario être soumises à la taxe d'apprentissage.

À titre de règle pratique, la base de la taxe d'apprentissage pourra être obtenue en appliquant au montant total annuel des rémunérations versées à chaque salarié le rapport entre la durée du travail effectué au service d'adhérents soumis à la taxe d'apprentissage et la durée totale de travail du salarié concerné.

L'ASSIETTE DE LA TAXE D'APPRENTISSAGE ET LES TAUX APPLIQUÉS

1. L'ASSIETTE DU CALCUL DE LA TAXE D'APPRENTISSAGE

“Toutes les sommes versées aux salariés en contrepartie ou à l'occasion du travail, notamment les salaires ou gains, les indemnités de congés payés, le montant des retenues pour cotisations salariales, les indemnités, primes, gratifications et les autres avantages en argent ou en nature, ainsi que les sommes perçues directement ou par l'entremise d'un tiers à titre de pourboire”, constituent l'assiette du calcul de la taxe d'apprentissage (art. L. 242-1 du code de la sécurité sociale).

L'assiette est identique à celle des cotisations sociales patronales et salariales. Pour le calcul de l'assiette de la taxe d'apprentissage en 2018, deux formats de déclaration des données sociales sont en vigueur, la norme N4DS ou la norme DSN.

À inclure, notamment :

- salaires et gains, y compris ceux des salariés en contrat de professionnalisation, en contrat unique d'insertion/contrat initiative-emploi ;
- rémunérations des VRP multiscartes (non inclus dans la DADS mais déclarées sur un imprimé spécial et donc à ajouter) ;
- salaires versés à des travailleurs frontaliers domiciliés hors du territoire français ;
- indemnités de congés payés (y compris celles versées par des caisses de congés payés) ;
- rémunérations versées à des salariés expatriés (peu importe, à cet égard, que les rémunérations soient versées par l'employeur français ou l'entreprise située à l'étranger : BOI-TPS-TA-20- 20150204 n° 8) ou résidents fiscaux à l'étranger ;
- montant des retenues pour cotisations salariales ;
- primes, indemnités et gratifications et autres avantages en argent ou en nature, y compris les pourboires ;
- gratifications versées à des “stagiaires écoles”. Est seule soumise à cotisation (et donc à la taxe d'apprentissage) la fraction de la gratification des stagiaires supérieure à un pourcentage du plafond horaire de la sécurité sociale par heure de stage effectuée. Depuis le 1^{er} janvier 2018, le taux horaire de la gratification est égal à 3,75 € par heure de stage soit 577,50€ par mois, correspondant à 15 % du plafond de la Sécurité sociale (soit 25 € x 0,15) ;
- indemnités de départ volontaire en retraite ou préretraite (sauf celles versées aux salariés qui acceptent de partir volontairement en retraite ou préretraite dans le cadre de mesures collectives de réduction des effectifs prises par l'employeur) ;
- contribution patronale aux chèques vacances ;
- prestations familiales complémentaires versées par l'employeur (primes de crèche versées sans justification d'une nécessité inhérente à un emploi déterminé...);
- indemnités versées à l'occasion de la rupture du contrat de travail (préavis, congés payés, non-concurrence), sauf celles ayant le caractère de dommages-intérêts...

À exclure, notamment :

- prime de mise à la retraite pour la partie non assujettie à l'impôt sur le revenu ;
- allocations de chômage partiel versées par l'employeur en exécution d'accords d'entreprise ou à titre bénévole ;
- sommes ayant le caractère de dommages et intérêts ;
- rémunérations des apprentis, pour la partie du salaire n'excédant pas 11 % du SMIC pour les entreprises de plus de 10 salariés ;
- allocation de formation versée aux salariés ayant suivi des heures de formation hors temps de travail ;
- part contributive des employeurs à l'acquisition des titres restaurant (si elle n'excède pas 60 % de la valeur libératoire des titres) ;
- remboursement des frais professionnels ou forfaitaires (sauf pour les frais payés à des dirigeants salariés) ;
- prise en charge par l'employeur des frais de trajets domicile – lieu de travail ;
- cotisations patronales de retraite ou de prévoyance dans la limite de 85 % du plafond de la sécurité sociale, à condition, lorsque ces contributions financent des garanties portant sur le remboursement ou l'indemnisation de frais occasionnés par une maladie, une maternité ou un accident, que ces garanties ne couvrent pas la participation forfaitaire pour chaque acte ou pour chaque consultation pris en charge par l'assurance-maladie et réalisé par un médecin ;
- contributions des employeurs destinées au financement des régimes de retraite complémentaire et contributions versées en couverture d'engagements de retraite complémentaire souscrits antérieurement à l'adhésion aux institutions mettant en œuvre les régimes de retraite complémentaire ;
- contributions des employeurs destinées au financement des prestations complémentaires de retraite et de prévoyance sous certaines conditions ;
- contributions des employeurs au financement des allocations temporaires dégressives, allocations spéciales de préretraite FNE, allocations de conversion versées aux bénéficiaires du congé de conversion ;
- sommes versées dans le cadre de la participation ou intéressement aux bénéficiaires de l'entreprise, prime de partage des profits ;
- indemnités de départ volontaire en retraite ou préretraite versées aux salariés qui acceptent le départ dans le cadre de mesures collectives de réduction des effectifs décidées par l'employeur ;
- part de rémunération versée à un sportif professionnel par une entreprise unipersonnelle sportive à responsabilité limitée, une société anonyme à objet sportif ou une société anonyme sportive professionnelle, et qui correspond à la commercialisation par la société de l'image collective de l'équipe à laquelle le sportif appartient ;
- rémunérations versées aux salariés en contrat unique d'insertion/contrat d'accompagnement dans l'emploi.

La taxe d'apprentissage suit deux régimes de territorialité.

Un **régime particulier** concerne en effet les départements de la Région Alsace et la Moselle.

Dans les **départements du Haut Rhin, du Bas Rhin et de la Moselle** (67, 68 et 57), un taux réduit de taxe de 0,44 % est applicable. De plus, aucun versement ne peut être effectué au titre du Hors Quota (Barème). Un chapitre particulier est consacré à l'Alsace-Moselle.

Le taux de droit commun appliqué à l'assiette de la taxe d'apprentissage en Métropole (hors Alsace-Moselle) et dans les DOM est de 0,68 % de la masse salariale brute telle que définie comme base de sécurité sociale.

La structure de la taxe d'apprentissage, hors Alsace-Moselle, est la suivante (Art. L 6241-2 du code du travail) :

- > **51%** pour la fraction **régionale pour l'apprentissage** (versement au Trésor Public) ;
- > **26%** pour la fraction **Quota réservé à l'apprentissage** ;
- > **23%** pour le **Barème ou Hors Quota** dédié au financement des formations initiales professionnelles et technologiques.

Les entreprises dont l'effectif moyen annuel est supérieur ou égal à 250 salariés sont assujetties à un régime spécifique de calcul. Lorsqu'elles n'atteignent pas la quotité de 5 % de salariés en contrat d'insertion professionnelle ou "quota d'alternants", elles sont redevables de la **contribution supplémentaire à l'apprentissage**.

Le taux de cette contribution supplémentaire à l'apprentissage est variable (cf. p. 42) (article 1609 quinquies du code général des impôts). Les entreprises entrant dans le champ d'application de la contribution supplémentaire à l'apprentissage mais qui dépassent le quota d'alternants bénéficient pour leur part d'une créance imputable sur le barème.

Ce taux est différent pour les établissements situés dans les départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle (67, 68 et 57) quel que soit le siège du principal établissement de l'entreprise.

LES ENTREPRISES DE 250 SALARIÉS ET PLUS : LE "QUOTA D'ALTERNANTS" ET L'ASSUJETTISSEMENT À LA CONTRIBUTION SUPPLÉMENTAIRE À L'APPRENTISSAGE

1. CHAMP D'APPLICATION DE LA CONTRIBUTION

Sont assujetties à la contribution supplémentaire à l'apprentissage (CSA) les entreprises qui :

- sont redevables de la taxe d'apprentissage ;
- ont un effectif annuel moyen d'au moins 250 salariés ;
- et dont le nombre annuel moyen de salariés en contrat d'insertion professionnelle : contrat de professionnalisation ou en contrat d'apprentissage et de jeunes accomplissant un Volontariat international en entreprise (VIE) ou bénéficiant d'une convention industrielle de formation par la recherche (CIFRE) est inférieur à un seuil fixé, à 5 % de l'effectif annuel moyen de l'entreprise, sous réserve du dispositif spécifique d'exonération de certaines entreprises employant au moins 3 % d'alternants hors VIE et CIFRE.

1.1 Condition tenant à l'assujettissement à la taxe d'apprentissage

La contribution supplémentaire à l'apprentissage est due par les entreprises de 250 salariés et plus **redevables de la taxe d'apprentissage**.

1.2 Condition tenant à l'effectif annuel moyen de l'entreprise

La contribution supplémentaire à l'apprentissage est acquittée par les entreprises redevables de la taxe d'apprentissage et comptant, l'année au titre de laquelle la contribution est due, au moins 250 salariés.

Pour l'appréciation de ce seuil, il convient de retenir l'effectif annuel moyen de l'entreprise, calculé conformément aux dispositions combinées des articles L. 1111-2 et L. 1111-3 du code du travail. Des règles particulières sont prévues pour les entreprises de travail temporaire et les groupements d'employeurs.

1.2.1 Salariés comptabilisés dans l'effectif de l'entreprise

► Principe

En application de l'article L. 1111-2 du code du travail, sont comptabilisés dans l'effectif de l'entreprise :

- les salariés titulaires d'un contrat à durée indéterminée à temps plein et les travailleurs à domicile, qui sont intégralement pris en compte ;
- les salariés titulaires d'un contrat de travail à durée déterminée, les salariés titulaires d'un contrat de travail intermittent, les salariés mis à la disposition de l'entreprise par une entreprise extérieure qui sont présents dans les locaux de l'entreprise utilisatrice et y travaillent depuis au moins un an, ainsi que les salariés temporaires, qui sont pris en compte à due proportion de leur temps de présence au cours des douze mois précédents ;

Toutefois, les salariés titulaires d'un contrat de travail à durée déterminée et les salariés mis à disposition par une entreprise extérieure, y compris les salariés temporaires, sont exclus du décompte des effectifs lorsqu'ils remplacent un salarié absent ou dont le

contrat de travail est suspendu, notamment du fait d'un congé de maternité, d'un congé d'adoption ou d'un congé parental d'éducation ;

- les salariés à temps partiel, quelle que soit la nature de leur contrat de travail, qui sont pris en compte en divisant leur durée mensuelle de travail, telle que résultant de leur contrat de travail, par la durée légale ou conventionnelle de travail mensuelle.

En revanche, en application de l'article L. 1111-3 du code du travail, ne sont pas comptabilisés dans l'effectif de l'entreprise :

- les apprentis ;
- les titulaires d'un contrat unique d'insertion, qu'il s'agisse d'un contrat initiative emploi, pendant la durée d'attribution de l'aide financière prévue à l'article L. 5134-72 du code du travail ou d'un contrat d'accompagnement dans l'emploi pendant la durée de l'aide financière mentionnée à l'article L. 5134-30 du même code ;
- les titulaires d'un contrat de professionnalisation jusqu'au terme prévu par le contrat lorsque celui-ci est à durée déterminée ou jusqu'à la fin de l'action de professionnalisation lorsque le contrat est à durée indéterminée ;
- les stagiaires de la formation initiale ;
- les jeunes accomplissant un volontariat international en entreprise (VIE) régi par les articles L. 122-1 et suivants du code du service national, c'est-à-dire les volontaires accomplissant un volontariat international à l'étranger auprès d'une entreprise française ayant signé avec Ubifrance une convention définie à l'article L. 122-7 du code du même code ;
- les titulaires d'un contrat d'initiative emploi durant la période d'attribution de l'aide ;
- les titulaires d'un contrat d'accompagnement dans l'emploi pendant la durée de l'attribution de l'aide financière ;
- les intérimaires ou CDD en cas de remplacement d'un salarié absent ou dont le contrat est suspendu du fait, notamment d'un congé maternité, d'un congé d'adoption ou d'un congé parental d'éducation ;
- les titulaires d'un contrat unique d'insertion (contrat d'accompagnement dans l'emploi pour les employeurs du secteur non marchand - CAE - ou contrat initiative emploi pour les employeurs du secteur marchand - CIE).

► Cas particuliers

> Entreprises de travail temporaire

Il s'agit des entreprises de travail temporaire mentionnées à l'article L. 1251-2 du code du travail aux termes duquel l'entrepreneur de travail temporaire s'entend de toute personne physique ou morale dont l'activité exclusive est de mettre à disposition temporaire d'entreprises utilisatrices des salariés qu'en fonction d'une qualification convenue elle recrute et rémunère à cet effet.

L'effectif annuel moyen de ces entreprises est calculé en prenant uniquement en compte leurs salariés permanents. En effet, en application du III de l'article 1609 quinquies du CGI, les salariés titulaires d'un contrat de travail mentionné au 2° de l'article L. 1251-1 du code du travail c'est-à-dire les salariés intérimaires, liés par des contrats de mission aux entreprises de travail temporaire et mis par ces entreprises à disposition des entreprises utilisatrices, ne sont pas pris en compte.

> Groupements d'employeurs

Les salariés mis à disposition des entreprises adhérentes par les groupements d'employeurs,

qui sont présents dans les locaux de l'entreprise adhérente et y travaillent depuis au moins un an, ne sont pas pris en compte dans l'effectif de ces groupements.

1.2.2 Modalités de calcul de l'effectif annuel moyen de l'entreprise

L'effectif annuel moyen de l'entreprise, tous établissements confondus, est déterminé par année civile. Il est égal à la moyenne des effectifs mensuels.

► Nombre mensuel de salariés

Pour la détermination des effectifs mensuels, il est tenu compte des salariés titulaires d'un contrat de travail, y compris les salariés absents, conformément aux dispositions des articles L. 1111-2 et L. 1111-3 du code du travail.

Pour la détermination de la moyenne des effectifs, les mois au cours desquels aucun salarié n'est employé ne sont pas pris en compte.

Les salariés embauchés ou débauchés au cours du mois sont comptés dans l'effectif du mois en fonction de leur quotité réelle de travail au cours du mois. Pour un salarié à temps complet dont la durée conventionnelle de travail est de 35 heures par semaine, cette quotité est obtenue en divisant par 151,67 (35 x 52/12) le total des heures de travail qu'il a effectué au cours du mois considéré.

Le cas échéant, le chiffre obtenu est arrondi au centième le plus proche. Par exemple : 7,456 arrondi à 7,46.

Exemple

Une entreprise dans laquelle la durée conventionnelle de travail est, pour les salariés à temps plein, de 35 heures par semaine a employé en 2018 :

- **du 1^{er} janvier au 31 décembre :** 250 salariés sous contrat à durée indéterminée à temps plein ;
- **du 1^{er} janvier au 20 mai :** 20 salariés sous contrat à durée déterminée à temps plein qui ont chacun travaillé 100 heures au cours du mois de mai ;
- **du 10 avril au 5 juin :** 10 salariés sous contrat à durée déterminée à temps partiel, à raison de 24 heures hebdomadaires, qui ont travaillé chacun 30 heures au mois d'avril et 15 heures au mois de juin ;
- **du 1^{er} janvier au 31 mars :** 10 salariés intérimaires à temps plein.

L'effectif annuel moyen de l'entreprise est égal à :

$$[(250 \times 12) + (20 \times 4 + 20 \times 100/151,67) + ((10 \times 30/1047 + 10 + 10 \times 15/104) \times 24/35) + (10 \times 3)] / 12 = \underline{\underline{261,08 \text{ salariés}}}$$

► Cas particuliers : entreprises nouvelles

Pour une entreprise créée en cours d'année, l'effectif est apprécié en fonction de la moyenne de l'effectif des mois au cours desquels l'entreprise comptait au moins un salarié.

Exemple

Une entreprise, créée en 2018, embauche 100 salariés en CDI à temps plein à compter du 1^{er} mai puis 200 salariés supplémentaires en CDI à temps plein à compter du 1^{er} juillet 2018, son effectif annuel moyen est égal à :

$$(100 \times 8 + 200 \times 6) / 8 = \underline{\underline{250 \text{ salariés}}}$$

L'année de création d'une entreprise s'entend de l'année de la première embauche effectuée par l'entreprise, et non pas de l'année de démarrage de son activité.

1.3 Condition tenant au nombre de salariés sous contrat favorisant l'insertion professionnelle

La contribution supplémentaire à l'apprentissage est due par les entreprises redevables de la taxe d'apprentissage, d'au moins 250 salariés et dont le nombre annuel moyen de salariés sous contrat favorisant l'insertion professionnelle est inférieur à 5% de l'effectif annuel moyen de l'entreprise, calculé comme précédemment, au cours de l'année de référence et sous réserve du dispositif spécifique d'exonération de certaines entreprises employant au moins 3% d'alternants (hors VIE et CIFRE).

L'expression "contrat favorisant l'insertion professionnelle" désigne les contrats de professionnalisation ou d'apprentissage, ainsi que les jeunes accomplissant un volontariat international en entreprise (VIE) régi par les articles l'article L. 122-1 et suivants du code du service national, ou bénéficiant d'une convention industrielle de formation par la recherche en entreprise (CIFRE).

1.3.1 Types de contrats pris en compte

► Principe

Sont pris en compte :

- les titulaires d'un contrat de professionnalisation jusqu'au terme prévu par le contrat lorsque celui-ci est à durée déterminée ou jusqu'à la fin de l'action de professionnalisation lorsque le contrat est à durée indéterminée ;
- les apprentis ;
- les jeunes accomplissant un volontariat international en entreprise (VIE) ;
- les titulaires d'une convention industrielle de formation par la recherche en entreprise (CIFRE). Les CIFRE sont des conventions par lesquelles un étudiant inscrit en doctorat est engagé sous contrat à durée indéterminée ou déterminée par une entreprise qui reçoit une subvention du Ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche couvrant une partie des salaires perçus par le doctorant en contrepartie de ses travaux de recherches.

► Cas particuliers

- Salariés liés par un contrat de professionnalisation ou d'apprentissage à une entreprise de travail temporaire. Les salariés liés par un contrat de professionnalisation ou d'apprentissage à une entreprise de travail temporaire et mis à disposition d'entreprises utilisatrices sont pris en compte dans l'effectif de ces dernières, au prorata de leur temps de présence dans chacune de ces entreprises.
- Salariés liés par un contrat d'apprentissage ou de professionnalisation à un groupement d'employeurs.

Les salariés liés par un contrat d'apprentissage ou de professionnalisation à un groupement d'employeur sont pris en compte dans l'effectif des entreprises auprès desquelles ils sont mis à disposition, au prorata de leur temps de présence dans chacune de ces entreprises.

1.3.2 Seuil minimum de personnes titulaires d'un contrat favorisant l'insertion professionnelle

► Modalités de calcul

Le nombre de titulaires d'un contrat favorisant l'insertion professionnelle est déterminé par année civile. Il est égal à la moyenne sur l'année du nombre mensuel de ces contrats, tous établissements confondus. Le cas échéant, le chiffre obtenu est arrondi au centième le plus proche.

Pour la détermination du nombre mensuel de contrat d'insertion professionnelle, il est tenu compte de tous les contrats en cours à un moment quelconque du mois, avec une pondération en fonction de la durée effective du contrat :

- les salariés en insertion professionnelle à temps complet dont le contrat de travail est en cours du 1^{er} au dernier jour du mois sont comptés pour une unité ;
- pour ceux embauchés ou débauchés au cours du mois ou à temps partiel, ce nombre est réduit à due proportion de leur durée de travail au cours du mois par rapport à la durée légale ou conventionnelle de travail applicable au contrat considéré, comme pour le décompte des effectifs de l'entreprise.

Les salariés concernés sont comptabilisés dans l'effectif de l'entreprise pendant la totalité de la durée de leur contrat, qu'ils soient dans l'entreprise ou dans l'établissement de formation. Il n'y a pas de condition de durée minimale de présence dans l'entreprise.

► Seuil

Pour la contribution versée à compter de 2019 sur les salaires versés en 2018, le seuil est fixé à 5 % de l'effectif annuel moyen de l'entreprise concernée calculé conformément aux dispositions des articles L. 1111-2 et L. 1111-3 du code du travail.

1.3.3 Exonération pour certaines entreprises respectant un seuil minimal d'alternants, hors VIE et CIFRE, de 3 %

Les entreprises dont l'effectif annuel moyen des salariés sous contrat d'apprentissage ou de professionnalisation est supérieur ou égal à 3 % de l'effectif annuel moyen de l'entreprise peuvent être exonérées de la contribution supplémentaire à l'apprentissage au titre d'une année considérée si elles remplissent l'une des conditions suivantes :

- l'entreprise justifie d'une progression de l'effectif annuel moyen des salariés sous contrat d'apprentissage ou de professionnalisation d'au moins 10 % par rapport à l'année précédente. Le respect de cette condition s'apprécie en prenant en compte l'effectif annuel moyen des salariés sous contrat d'apprentissage ou de professionnalisation, à l'exclusion donc des jeunes en VIE ou des titulaires d'un CIFRE. La comparaison s'effectue entre deux années civiles.

Exemple :

Une entreprise dont le seuil d'alternants (hors VIE et CIFRE) est compris entre 3 et 4 % en 2018 et qui a employé, en 2017, 15,25 salariés en contrats d'apprentissage ou de professionnalisation peut être exonérée de la contribution due en 2019 si elle a employé en 2018 au moins 16,78 salariés en contrats d'apprentissage ou de professionnalisation ($15,25 \times 110\% = 16,775$ arrondis à 16,78).

- l'entreprise a connu une progression de l'effectif annuel moyen de ses salariés et relève d'une branche couverte par un accord prévoyant au titre de l'année une progression d'au moins 10 % du nombre de salariés sous contrat d'apprentissage ou de professionnalisation :

- L'entreprise doit d'abord justifier d'une progression de son propre effectif annuel moyen de salariés en contrats d'apprentissage ou de professionnalisation par rapport à l'année précédente. Si aucun seuil minimal de progression n'est exigé, l'entreprise doit donc s'assurer que cet effectif n'est pas resté identique ou n'a pas diminué.
- L'entreprise doit ensuite justifier qu'elle relève d'un accord de branche ayant prévu au titre de l'année une progression d'au moins 10 % du nombre d'apprentis ou de contrat de professionnalisation dans les entreprises de 250 salariés et plus et justifiant, par rapport à l'année précédente, que cette progression est respectée.
- Pour savoir si elle est couverte par un accord de branche ayant prévu une telle progression et si cette condition est respectée au titre de l'année considérée, l'entreprise peut se rapprocher des services territoriaux en charge de l'emploi et de la formation professionnelle (DIRECCTE) dont elle relève.
- Si l'entreprise qui relève d'un tel accord de branche ne sait pas, avant la date limite de versement à l'organisme collecteur de la CSA, si la progression de l'effectif dans cette branche a atteint les proportions prévues par l'accord, elle doit effectuer le versement de la contribution dont elle est normalement redevable à l'organisme collecteur. Si elle peut ultérieurement justifier du respect de cette condition, elle demande à l'organisme collecteur le remboursement du versement effectué.



À NOTER

Pour bénéficier de ce dispositif d'exonération dans les conditions indiquées ci-dessus, l'effectif annuel moyen des salariés sous contrat d'apprentissage ou de professionnalisation doit être supérieur ou égal à 3 % de l'effectif annuel moyen de l'entreprise. Le calcul de ce seuil spécifique de 3 % doit donc s'effectuer sans tenir compte des jeunes en VIE et des titulaires d'un contrat CIFRE.

1.3.4 Exemples

1^{er} exemple

Soit une entreprise redevable de la taxe d'apprentissage dont l'effectif annuel moyen est de 260 salariés en 2018. Elle doit compter au moins 13 salariés sous contrat favorisant l'insertion professionnelle (5 % de 260).

En 2018, l'entreprise a employé :

- **du 1^{er} janvier au 15 décembre** : 5 salariés en contrat de professionnalisation qui ont travaillé la moitié du nombre d'heures prévu par leur contrat au cours du mois de décembre ;
- **du 1^{er} février au 31 décembre** : 5 apprentis ;
- **du 1^{er} janvier au 31 décembre** : 3 jeunes en VIE et 2 jeunes titulaires d'une convention CIFRE.

Le nombre moyen annuel de salariés titulaires d'un contrat d'insertion professionnelle est de :

$$[(5 \times 11 + 5 \times 0,5) + (5 \times 11) + (3 \times 12) + (2 \times 12)] / 12 = 14,375$$
 arrondis à **14,38**.

L'entreprise n'est pas redevable de la CSA due en 2019 à raison des rémunérations versées en 2018. Par ailleurs, elle bénéficie d'une créance imputable sur la part "barème" de la taxe d'apprentissage.

2^{ème} exemple

Soit une entreprise redevable de la taxe d'apprentissage dont l'effectif annuel moyen est de 540 salariés en CDI en 2018. Elle doit donc compter en 2018 au moins 27 salariés sous contrat d'insertion professionnelle (5 % de 540).

En 2018, l'entreprise a employé :

- **du 1^{er} janvier au 31 décembre** : 18 salariés en contrat de professionnalisation ;
- **du 1^{er} janvier au 30 juin** : 6 apprentis.

En 2018, le nombre moyen annuel de contrats favorisant l'insertion professionnelle dans cette entreprise est de :

$$[(18 \times 12) + (6 \times 6)] / 12 = \underline{21}$$

Par la suite, l'entreprise est normalement redevable de la CSA en 2019 à raison des rémunérations versées en 2018.

Cependant, son effectif annuel moyen de contrats d'apprentissage et de professionnalisation est supérieur à 3 % de l'effectif annuel moyen de l'entreprise (3 % de 540, soit 16,2). Elle peut bénéficier d'une exonération de CSA, si elle respecte les conditions de progression annuelle d'au moins 10 % du nombre de contrats d'apprentissage et de professionnalisation entre 2018 et 2017 c'est-à-dire si son effectif annuel moyen de contrats d'apprentissage et de professionnalisation en 2017 était inférieur ou égal à 19,09.

2. CALCUL DE LA CONTRIBUTION

2.1 Rémunérations passibles de la contribution

2.1.1 Principe

La base de la contribution supplémentaire est constituée par les salaires et autres rémunérations déterminées selon les règles d'assiette applicables aux cotisations au régime général de la sécurité sociale et, pour les employeurs de personnel agricole, au régime de la mutualité sociale agricole.

Une partie du salaire versé aux apprentis, égale à 11 % du salaire minimum de croissance, est donc exonérée de la contribution.

En application du IV de l'article 1609 quinquies du CGI, les dépenses libératoires de la taxe d'apprentissage mentionnées aux articles 1599 ter E, 1599 ter F et 1599 ter G du même code ne sont pas admises en exonération de la contribution supplémentaire à l'apprentissage.

2.1.2 Cas particuliers

► **Entreprises de travail temporaire**

En application du III de l'article 1609 quinquies du CGI, pour les entreprises de travail temporaire dont l'effectif annuel est au moins égal à 250 salariés et qui ne respectent pas le seuil de 5 % de contrats favorisant l'insertion professionnelle, la contribution supplémentaire à l'apprentissage n'est pas due sur les rémunérations versées aux salariés en mission dans des entreprises. La contribution est assise sur les seules rémunérations versées aux salariés permanents.

► **Groupements d'employeurs**

Les groupements d'employeurs non exonérés de la taxe d'apprentissage en application du 3° du 3 de l'article 11599 ter A du CGI, dont l'effectif annuel moyen calculé est au moins égal à 250

salariés et qui ne respectent pas le seuil de 5 % de contrats favorisant l'insertion professionnelle, sont assujettis à la contribution supplémentaire à l'apprentissage à proportion des rémunérations versées dans le cadre de la mise à disposition de personnel aux entreprises adhérentes qui sont assujetties à cette contribution.

2.2 Taux

Le taux est progressif, inversement indexé au pourcentage moyen représenté par les "alternants" dans l'entreprise. Pour la contribution due en 2019 sur les rémunérations versées en 2018, ces taux sont fixés à :

- > **0,40%**, lorsque le pourcentage de l'effectif annuel moyen de personnes titulaires d'un contrat favorisant l'insertion professionnelle par rapport à l'effectif annuel moyen de l'entreprise est inférieur à 1 %. Ce taux est porté à **0,6%** pour les entreprises dont l'effectif annuel moyen excède 2 000 salariés ;
- > **0,2%**, lorsque ce pourcentage est au moins égal à 1 % et inférieur à 2 % ;
- > **0,1%**, lorsque ce pourcentage est au moins égal à 2 % et inférieur à 3 % ;
- > **0,05%**, lorsque ce pourcentage est au moins égal à 3 % et inférieur à 5 %.

L'ÉVOLUTION DES TAUX DE LA CSA EST RÉCAPITULÉE DANS LE TABLEAU SUIVANT :

Toutefois, dans les départements du Haut-Rhin, du Bas-Rhin et de la Moselle, les taux précités sont réduits à 52 % de leur montant, soit :

- > **0,208%**, lorsque le pourcentage de l'effectif annuel moyen de personnes titulaires d'un

Taille entreprise	% salariés en alternance CIFRE OU VIE	Taux de la CSA à compter de 2019 rémunération 2018
250 salariés et plus	Moins de 1% (entreprises de 2 000 salariés et plus)	0.6%
	Moins de 1% (entreprises de moins de 2 000 salariés)	0,4%
	De 1% à moins de 2%	0.2%
	De 2% à moins de 3%	0.1%
	De 3% à moins de 5%	0.05%
	À partir de 5%	Pas de CSA à payer
	Au-delà de 5%	Créance alternance déductible

contrat favorisant l'insertion professionnelle par rapport à l'effectif annuel moyen de l'entreprise est inférieur à 1 %. Ce taux est porté à **0,312%** pour les entreprises dont l'effectif annuel moyen excède 2 000 salariés ;

- > **0,104%**, lorsque ce pourcentage est au moins égal à 1 % et inférieur à 2 % ;
- > **0,052%**, lorsque ce pourcentage est au moins égal à 2 % et inférieur à 3 % ;
- > **0,026%**, lorsque ce pourcentage est au moins égal à 3 % et inférieur à 5 %.

Le montant de la contribution supplémentaire est déterminé en appliquant ce taux à l'assiette déterminée selon les modalités exposées ci-dessus.

L'ÉVOLUTION DES TAUX EST RÉCAPITULÉE DANS LE TABLEAU SUIVANT
POUR LES DÉPARTEMENTS DU HAUT-RHIN, DU BAS-RHIN ET DE LA MOSELLE :

Taille entreprise	% salariés en alternance CIFRE OU VIE	Taux de la CSA à compter de 2019 rémunération 2018
250 salariés et plus	Moins de 1% (entreprises de 2 000 salariés et plus)	0,312%
	Moins de 1% (entreprises de moins de 2 000 salariés)	0,208%
	De 1% à moins de 2%	0,104%
	De 2% à moins de 3%	0,052%
	De 3% à moins de 5%	0,026%
	À partir de 5%	Pas de CSA à payer
	Au-delà de 5%	Créance alternance déductible

Exemple

Soit une entreprise redevable de la taxe d'apprentissage en 2019 dont l'effectif annuel moyen est de 750 salariés. Elle doit donc compter en 2018 au moins 37,5 salariés sous contrat d'insertion professionnelle (5 % de 750). Sa masse salariale annuelle brute est égale à 20 500 000 €.

En 2018, l'entreprise a employé :

- du 1^{er} janvier au 31 décembre : 18 salariés en contrat de professionnalisation ;
- du 1^{er} janvier au 30 juin : 6 apprentis.

En 2018, le nombre moyen annuel de contrats favorisant l'insertion professionnelle dans cette entreprise est de :

$$(18 \times 12 + 6 \times 6) / 12 = \mathbf{21}.$$

Par suite, l'entreprise est redevable de la contribution supplémentaire à l'apprentissage due en 2019 à raison des rémunérations versées en 2018.

Le pourcentage de personnes titulaires d'un contrat favorisant l'insertion professionnelle par rapport à l'effectif annuel moyen de l'entreprise est de $21 / 750 = \mathbf{2,80\%}$.

L'entreprise est redevable de la contribution supplémentaire à l'apprentissage due en 2019 à raison des rémunérations versées en 2018 au taux de 0,1 %,

$$\text{Soit une contribution égale à } 20\,500\,000 \text{ €} \times 0,1\% = \mathbf{20\,500 \text{ €}}.$$

3. DÉCLARATION ET RECOUVREMENT DE LA COTISATION SUPPLÉMENTAIRE À L'APPRENTISSAGE

3.1 Obligation de paiement auprès des organismes collecteurs

La contribution supplémentaire à l'apprentissage doit être réglée auprès d'organismes collecteurs habilités ou agréés, de la même manière que la taxe d'apprentissage, avant le 1^{er} mars de l'année suivant celle au titre de laquelle elle est due.

La contribution supplémentaire à l'apprentissage est affectée, comme le quota, au financement des CFA et sections d'apprentissage.

Il ressort des informations fournies par le ministère du travail (et non clairement des textes), que la contribution sociale à l'apprentissage doit, le cas échéant, servir à compléter les concours financiers obligatoires, lorsque le montant du quota est insuffisant.

Pour la partie "libre" de cette obligation de compléter les concours financiers obligatoires, il appartient aux entreprises et collectivités redevables d'indiquer à l'organisme collecteur leur choix d'affectation de la contribution.

À défaut de choix, l'organisme collecteur répartit le montant de la contribution entre les établissements bénéficiaires selon les mêmes modalités que la partie "libre" du quota, prévues par l'article L. 6241-3 du code du travail.

3.2 Déclaration

Les entreprises doivent mentionner leur assujettissement ou non à la contribution supplémentaire à l'apprentissage et, le cas échéant, l'assiette de cette contribution sur la déclaration annuelle des salaires qu'elles souscrivent au titre des rémunérations versées au cours de l'année considérée.

La déclaration automatisée des données sociales unifiée (DADS-U) conforme à la norme N4DS_V01X10 ou DSN (déclaration sociale nominative), comprend les zones permettant de déclarer les données relatives à la cotisation supplémentaire à l'apprentissage : l'assujettissement et le non-assujettissement.

En outre, en raison de l'obligation légale de dépôt de ces déclarations selon un procédé informatique au-delà de deux cents salariés, seule la procédure déclarative de dépôt de fichier au format TD Bilatéral permet de déclarer les données relatives à la cotisation supplémentaire à l'apprentissage.

3.3 Paiement auprès du Service des Impôts des Entreprises (SIE)

La contribution supplémentaire à l'apprentissage est recouvrée selon les mêmes modalités ainsi que sous les mêmes garanties et sanctions que les taxes sur le chiffre d'affaires.

Les entreprises redevables de la contribution supplémentaire à l'apprentissage qui ne se sont pas libérées auprès de l'organisme collecteur agréé de la totalité du montant de contribution à leur charge avant le 1^{er} mars de l'année suivant celle au titre de laquelle la contribution est due effectuent, auprès du service des impôts des entreprises compétent, au plus tard avant le 30 avril de la même année, un versement de régularisation.

Ce paiement fait l'objet d'une majoration égale au montant de l'insuffisance constatée. L'entreprise paie donc les droits restants dus majorés d'un montant égal à ceux-ci.

Cette contribution supplémentaire à l'apprentissage est assise sur la même assiette que la taxe d'apprentissage.

LA FRACTION RÉGIONALE POUR L'APPRENTISSAGE

La "fraction régionale" est la première fraction de la taxe. Elle représente 51% du montant de la taxe due.

Elle doit être versée au Trésor public au plus tard le 30 avril par l'intermédiaire des organismes collecteurs de la taxe d'apprentissage. En pratique, les redevables doivent comme pour les autres fractions, sous peine de majoration, la verser aux OCTA avant le 1^{er} mars.

Elle est ensuite reversée par le Trésor public aux régions pour financer le développement de l'apprentissage.

Le versement de la fraction régionale est une condition préalable pour que les dépenses exposées au titre du quota et du barème soient exonératoires de la taxe d'apprentissage. Ainsi, lorsqu'il n'a pas versé aux OCTA les sommes requises au titre de la fraction régionale pour l'apprentissage, l'employeur doit verser directement au Trésor public la différence entre le montant dû au titre de la fraction régionale et le montant effectivement versé aux organismes collecteurs au plus tard le 30 avril de l'année qui suit celle du versement des rémunérations. À défaut, les autres dépenses ("quota" et barème) perdent leur caractère libératoire. Ce versement fait l'objet d'une majoration.

LES DÉPENSES LIBÉRATOIRES DU QUOTA D'APPRENTISSAGE

Le "quota" est la deuxième partie de la taxe d'apprentissage. Destinée à financer uniquement l'apprentissage, elle représente 26 % du produit de la taxe et est attribuée aux personnes morales gestionnaires des CFA et sections d'apprentissage.

Après versement de la fraction régionale pour l'apprentissage, l'employeur se libère du versement du quota en apportant des concours financiers dans les conditions prévues aux articles L. 6241-4 à L. 6241-6 du code du travail.

Lorsqu'il n'a pas versé aux OCTA avant le 1^{er} mars les sommes requises au titre du "quota", l'employeur doit verser au Trésor public la différence entre le montant dû au titre du quota et le montant effectivement versé à ce titre au plus tard le 30 avril de l'année qui suit celle du versement des rémunérations. À défaut, les autres dépenses (barème) perdent leur caractère libératoire. Ce versement fait l'objet d'une majoration.

Ces concours financiers sont de deux sortes :

- il y a tout d'abord des concours financiers obligatoires aux CFA qui accueillent des apprentis présents au 31 décembre dans l'entreprise redevable de la taxe ;
- il y a ensuite, si le quota n'est pas consommé entièrement par ces concours financiers obligatoires, d'autres concours financiers, librement affectés par les entreprises redevables de la taxe.



À NOTER

Les entreprises redevables qui emploient plusieurs apprentis, et apportent donc le cas échéant des concours financiers à plusieurs CFA doivent le faire par le biais d'un seul OCTA.

1. LES CONCOURS FINANCIERS OBLIGATOIRES AUX CFA QUI ACCUEILLENENT DES APPRENTIS

L'article L 6241-4 du code du travail prévoit que les entreprises qui emploient des apprentis versent obligatoirement une contribution aux CFA ou sections d'apprentissage d'accueil.

Pour que cette dotation soit due, il faut que les apprentis soient présents dans l'entreprise au 31 décembre de l'année d'imposition.

Ce concours financier est d'un montant égal, dans la limite du quota, au coût par apprenti fixé par la convention de création du centre de formation d'apprentis ou de la section d'apprentissage, selon les modalités prévues à l'article L. 6233-1 de ce même code.

À défaut de publication sur les listes annuelles publiées par la préfecture de région des coûts par apprenti, le montant du concours à verser par l'entreprise par apprenti présent au 31 décembre de l'année d'imposition à la taxe d'apprentissage, inscrit dans un centre de formation d'apprentis ou dans une section d'apprentissage est fixé forfaitairement à 3000 euros (arrêté du 18 janvier 2010).

L'affectation des sommes au titre du versement obligatoire aux CFA d'accueil précède la possibilité de toute autre affectation à d'autres CFA :

- si la somme des coûts de formation est inférieure au quota, les fonds qui restent peuvent faire l'objet de reversement à un CFA du choix de l'entreprise ou, en l'absence d'af-

fectionation volontaire, sont répartis entre les CFA de la région par le Conseil régional sur proposition de l'OCTA;

- si la somme des coûts de formation est supérieure au quota, le montant du concours financier obligatoire excédant le montant du quota est imputable sur la fraction barème de la taxe (art. L. 6241-8 du code du travail). À cet égard, on rappelle que selon le ministère du travail, la contribution supplémentaire à l'apprentissage doit être affectée à la fraction de ces concours financiers obligatoires qui excède le quota. Ainsi, en pratique, est imputable sur le barème le coût des formations excédant la somme du quota et de la contribution supplémentaire à l'apprentissage si elle est due.

Toutefois, ce versement complémentaire déductible du barème n'est pas obligatoire pour les redevables. À défaut de versement d'un tel complément, s'il y a plusieurs apprentis dans l'entreprise inscrits dans des CFA différents, le montant du quota est divisé en parts égales réparties par l'employeur ou l'OCTA entre ces CFA, proportionnellement au nombre d'apprentis inscrits dans chacun d'entre eux (code du travail art. R 6241-19).

2. LES VERSEMENTS D'ORDRES IMPÉRATIFS AUX CFA

Un CFA peut percevoir des fonds issus du quota au libre choix des entreprises ayant rempli leurs obligations en matière de concours financier obligatoire (et, en amont, à condition d'avoir versé la fraction régionale).

Ces concours transitent obligatoirement par un OCTA à destination de :

- CFA ou sections d'apprentissage;
- Centres de formation relevant du secteur de la banque et des assurances qui existaient avant le 1^{er} janvier 1977.

LES DÉPENSES LIBÉRATOIRES DU BARÈME

Le "barème" ou "hors quota", représente le solde du montant de la taxe après versement de la fraction régionale (51 %) et du quota (26 %), soit 23 % de la taxe d'apprentissage due en 2019, assise sur les salaires versés en 2018.

Les dépenses effectuées au titre du barème ne sont libératoires de la taxe qu'à la condition que le redevable se soit acquitté de ses obligations en matière de fraction régionale et de quota.



À NOTER

Depuis la réforme, les dépenses libératoires au titre du barème ne peuvent servir à financer que des formations initiales technologiques ou professionnelles dispensées hors du cadre de l'apprentissage. Toutefois, il existe une exception en faveur des subventions versées aux CFA en complément du quota pour atteindre le montant des coûts de formation lorsque le montant de ce dernier excède celui du quota. Pour la taxe due en 2019, l'article 50 de la loi 2015-994 du 17 août 2015 a élargi les dépenses libératoires de la taxe au titre du barème effectuées au profit des CFA, en rétablissant la possibilité de procéder à des dons de matériel pédagogique à leur profit, sans toutefois dépasser le coût de la formation.

1. LA RÉPARTITION DU BARÈME OU HORS QUOTA

Les dépenses effectuées au titres du barème (frais d'équipement, subventions, frais de stage) doivent être réparties selon les niveaux de formation.

Le barème de répartition comprend depuis la réforme deux catégories :

- > A: CAP, BEP, Bac, Bac +2 (BTS, DUT, DEUG)... 65 % du barème;
- > B: Bac +3 (licence professionnelle), bac +4, bac +5, école d'ingénieurs... 35 % du barème.

Lorsque le montant de la taxe due n'excède pas 415 euros, l'application des catégories de barème n'est pas obligatoire.

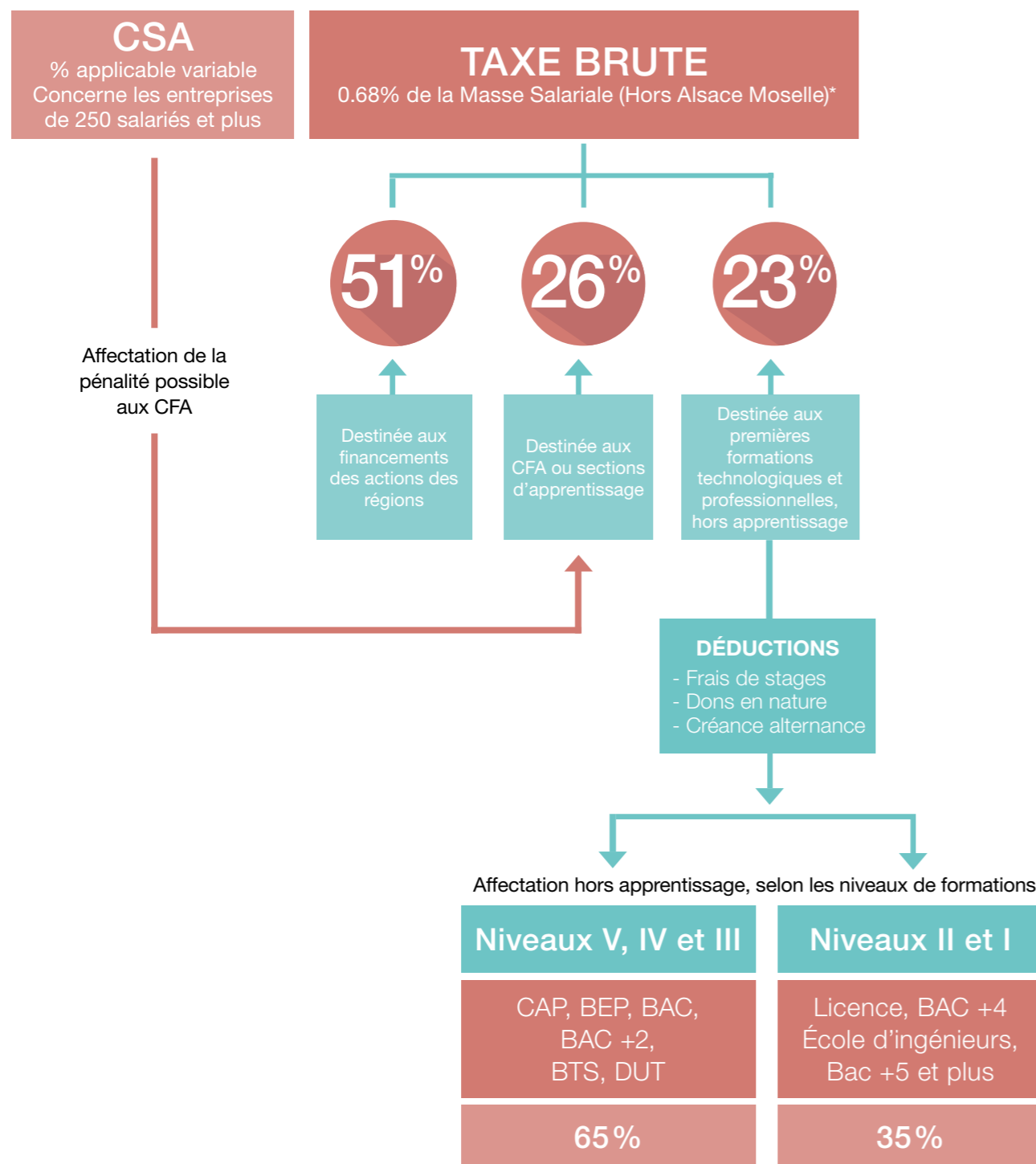


À NOTER

A titre dérogatoire, lorsque le montant disponible au titre du Quota est inférieur à celui des concours financiers (coûts réels de formation des apprentis présents dans l'entreprise au 31 décembre 2018), l'entreprise peut verser au(x) CFA concerné(s) un complément de la Taxe d'apprentissage, au titre du Hors Quota ou barème. Les compléments apportés aux concours financiers obligatoires ne sont pas concernés par la répartition par catégories.

RÉPARTITION DE LA TAXE D'APPRENTISSAGE

La base de calcul est la même que celle des cotisations de Sécurité Sociale



*Régime particulier Alsace Moselle taux réduit à 0,44% de la masse salariale.

CSA: Contribution supplémentaire à l'Apprentissage

CSA: Centre de formation d'Apprentis

CRÉANCE ALTERNANCE OU BONUS/PÉNALITÉ: Concerne les entreprises de 250 salariés et plus

2. LES DÉPENSES EXONÉRATOIRES DU BARÈME

Les dépenses exonératoires possibles au titre du barème sont:

- les subventions et frais d'équipement versés aux écoles et établissements d'enseignement en vue d'assurer les actions de formation initiales technologiques ou professionnelles dispensées hors du cadre de l'apprentissage;
- les dons de matériels à visée pédagogique en nature effectués au profit des écoles et établissements d'enseignement en vue d'assurer les actions de formation initiales technologiques ou professionnelles dispensées hors du cadre de l'apprentissage, sous certaines conditions, ainsi que ceux effectués au profit des CFA et sections d'apprentissage en vue de réaliser des actions de formation;
- dans une certaine limite, les frais d'équipement et subventions versés à certains établissements, organismes ou services sociaux, médico-sociaux ou d'aide aux personnes en difficulté (écoles de la deuxième chance, établissements d'aide par le travail, établissements d'enseignement adapté aux handicapés ou personnes en difficulté...) ainsi que les organismes participant au service public de l'orientation tout au long de la vie;
- les frais de stages organisés en milieu professionnel en application de l'article L 331-4 et L 124-1 du code de l'éducation, dans la limite d'une fraction de 3% de la taxe d'apprentissage due;
- la créance alternance dont bénéficient les entreprises de 250 salariés et plus qui emploient plus de 5% d'alternants.

2.1 Définition des formations technologiques et professionnelles finançables par le barème

Les formations technologiques et professionnelles mentionnées à l'article L 6241-8 du code du travail qui peuvent être financées par le barème sont les formations technologiques et professionnelles qui, dispensées dans le cadre de la formation initiale (et hors apprentissage), conduisent à des diplômes ou titres enregistrés au répertoire national des certifications professionnelles et classés dans la nomenclature interministérielle des niveaux de formation. Ces formations sont dispensées, à temps complet et de manière continue (ou selon un rythme approprié, en ce qui concerne les formations agricoles).

Les formations ouvrant droit à financement par le barème figurent sur une liste publiée chaque année par le préfet de région au plus tard le 31 décembre.

2.2 Etablissements habilités à percevoir des dépenses exonératoires au titre du barème

Il s'agit des établissements mentionnés à l'article L 6241-9 du code du travail, et dans une certaine limite, des établissements, services organismes mentionnés à l'article L 6241-10 du même code.

Pour les formations ouvrant droit à financement par le barème, ces établissements, services ou organismes sont mentionnée sur la liste évoquée ci-dessus publiée chaque année par le préfet de région au plus tard le 31 décembre de l'année au titre de laquelle la taxe d'apprentissage est due.

2.2.1 Etablissements visés à l'article L 6241-9 du code du travail:

Peuvent bénéficier des dépenses effectuées au titre du barème, pour le financement des formations visées au 2.1 les établissements suivants:

- établissements publics d'enseignement du second degré;
- établissements privés d'enseignement du second degré sous contrat d'association avec l'Etat, mentionnés à l'article L. 442-5 du code de l'éducation et à l'article L. 813-1 du

code rural et de la pêche maritime ;

- établissements publics d'enseignement supérieur ;
- établissements gérés par une chambre consulaire ;
- établissements privés relevant de l'enseignement supérieur gérés par des organismes à but non lucratif ;
- établissements publics ou privés dispensant des formations conduisant aux diplômes professionnels délivrés par les ministères chargés de la santé, des affaires sociales, de la jeunesse et des sports.

En revanche, ne peuvent pas bénéficier de ces dépenses les formations dispensées par les établissements privés d'enseignement du second degré hors contrat ou des établissements d'enseignement supérieur gérés par des organismes à but lucratif (en ce sens, décision du Conseil constitutionnel n° 2015-496 QPC du 21 octobre 2015).

2.2.2 Etablissements, organismes et services visés à l'article L 6241-10 du code du travail :

Peuvent également bénéficier des dépenses effectuées au titre du barème, dans la limite d'un plafonnement détaillé ci-dessous, les établissements, organismes et services suivants :

- écoles de la deuxième chance, mentionnées à l'article L. 214-14 du code de l'éducation ;
- centres de formation gérés et administrés par l'établissement public d'insertion de la défense, mentionnés à l'article L. 130-1 du code du service national ;
- établissements à but non lucratif concourant, par des actions de formation professionnelle, à offrir aux jeunes sans qualification une nouvelle chance d'accès à la qualification ;
- établissements ou services d'enseignement qui assurent, à titre principal, une éducation adaptée et un accompagnement social ou médico-social aux mineurs ou jeunes adultes handicapés ou présentant des difficultés d'adaptation, mentionnés au 2° du I de l'article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles ;
- établissements délivrant l'enseignement adapté prévu au premier alinéa de l'article L. 332-4 du code de l'éducation ;
- établissements ou services mentionnés aux a et b du 5° du I de l'article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles (services sociaux et médico-sociaux d'aide par le travail, de réadaptation, de préorientation et de rééducation professionnelle) ;
- établissements ou services à caractère expérimental accueillant des jeunes handicapés ou présentant des difficultés d'adaptation, mentionnés au 12° du I de l'article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles ;
- organismes mentionnés à l'article L. 6111-5 du code du travail reconnus comme participant au service public de l'orientation tout au long de la vie, défini à l'article L. 6111-3 du même code ;
- organismes figurant sur une liste établie par arrêté des ministres chargés de l'éducation nationale et de la formation professionnelle, agissant au plan national pour la promotion de la formation technologique et professionnelle initiale des métiers. Un arrêté du 29 décembre 2017, publié au Journal officiel du 10 janvier 2018, fixe la liste des 39 organismes éligibles à la part « barème » de la taxe d'apprentissage à titre dérogatoire. Il s'agit notamment de structures spécialisées dans l'orientation ou la promotion des métiers..

Liste des 39 organisations éligibles en 2018 :

- Comité d'organisation du concours « un des meilleurs ouvriers de France » et des expositions du travail, Paris. Ce concours est en fait un examen qui permet d'obtenir un diplôme d'État de niveau III ;
- Fédération nationale des écoles de production (1), Lyon ;
- Institut national des métiers d'art, Paris ;
- Aprodema (Association professionnelle de développement de l'enseignement du machinisme agricole et des agroéquipements), Paris ;
- ASDM (Association des syndicats de la distribution et de la maintenance des matériels agricoles, de travaux publics, de manutention et de parcs et jardins), Paris ;
- Union des associations L'outil en main, Paris. Le but est d'initier les enfants aux métiers manuels ;
- AMA (Association métiers avenir), Courbevoie.
- 100 000 entrepreneurs, Paris ;
- Abilympics France, Pessac ;
- Arpejeh (Accompagner la réalisation des projets d'études de jeunes élèves et étudiants handicapés), Paris ;
- Actions 3PF (Peintres et peintures pour la France), Paris ;
- Aireemploi espace orientation, Roissy Charles-de-Gaulle ;
- Afdet (Association française pour le développement de l'enseignement technique), Paris ;
- Afev (Association de la fondation étudiante pour la ville) Paris ;
- Jeunesse et entreprises (présidée par Yvon Gattaz), Paris ;
- Association ouvrière des compagnons du devoir du tour de France, Paris ;
- Association pour le développement des relations école-entreprise (créée par le Medef), Paris ;
- Capital Filles (France Télécom-Orange), Paris ;
- Cofom-Wordskills (Comité français des olympiades des métiers), Paris ;
- Course en cours (Renault), Le Plessis-Robinson ;
- Crée ton avenir !!!, Paris ;
- Elles bougent, Nanterre ;
- Enactus, Paris ;
- Énergie jeunes, Paris ;
- Entreprendre pour apprendre France, Paris ;
- Les entretiens de l'excellence (Club XXIe siècle), Paris ;
- Euro France Association, Paris ;
- Fédération pour la promotion de l'enseignement agricole public, Paris ;
- IMS-Entreprendre pour la cité, Paris ;

- Ingénieurs pour l'école, Paris ;
- Institut de l'engagement (ex-institut du service civique), Paris ;
- Association Pasc@line, Paris ;
- Passeport avenir, Paris ;
- Association pour le développement d'épreuves éducatives sur l'éco-mobilité (ENS Cachan), Cachan ;
- Fondation Agir contre l'exclusion (Face), Saint-Denis-La-Plaine ;
- Fondation C. Génial, fondation pour la culture scientifique et techniques (Cnam), Paris ;
- Fondation Un avenir ensemble, Paris ;
- Onisep, Lognes.

Les dépenses exposées au bénéfice de ces établissements, services ou organismes mentionnés à l'article L 6241-10 du code du travail sont admises en déduction de la taxe d'apprentissage pour la part "barème" dans la limite d'un plafond fixé à 26 % du barème (soit 5,98 % du montant de la taxe d'apprentissage) (article R 6241-26 du code du travail).

2.3 À quoi peuvent être utilisées les sommes versées aux établissements d'enseignement technologique et professionnel ?

Les précisions ci-dessous avaient été apportées pour la réglementation applicable à la taxe d'apprentissage avant la réforme de 2014. Elles nous paraissent toutefois conserver leur valeur.

La nature des dépenses susceptibles d'être financées par les fonds reçus en provenance des versements de taxe d'apprentissage doit être en rapport avec les besoins spécifiques des formations technologiques et professionnelles pour lesquelles la taxe d'apprentissage est perçue.

► **Pour les établissements d'enseignement technologique et professionnel publics :**

- achat, location et entretien de matériels et de biens d'équipement pédagogiques et professionnels, y compris des photocopieurs, à l'exclusion de tout mobilier à usage administratif ;
- rémunérations de conférenciers ou d'intervenants apportant aux auditeurs un complément de formation ou d'information sur la vie professionnelle ;
- location de salles destinées à la formation, dépenses destinées à promouvoir les formations sous réserve que les manifestations aient lieu dans l'établissement, voyages d'études en France ou à l'étranger en liaison avec la formation dispensée ;
- prestations de services par les entreprises ou leurs organisations professionnelles telles que locations d'ateliers, de machines, indemnisation de formateurs, prise en charge de frais divers à caractère pédagogique incontestable concernant les élèves.

► **Les établissements d'enseignement technique privés peuvent utiliser la taxe d'apprentissage pour leurs dépenses de fonctionnement, à condition que la totalité de ces dépenses ne soit pas couverte au moyen de la seule taxe, à savoir :**

- la rémunération des enseignants et des charges sociales correspondantes (la part de la taxe

affectée à ce poste ne doit pas être supérieure au montant des salaires normalement versés au personnel de l'enseignement public qui dispense des formations de même niveau) ;

- les dépenses de chauffage, éclairage, entretien locatif et achat de matériel uniquement utilisé à des fins pédagogiques et professionnelles.

3. LES FRAIS DE STAGES ORGANISÉS EN MILIEU PROFESSIONNEL

En application de l'article L 331-4 du code de l'éducation, les frais de stage sont déductibles dans la limite de 3 % de la taxe d'apprentissage.

Les déductions forfaitaires pour frais de stage, par jour de présence effective dans l'entreprise sont de :

- > **25 euros** pour les stagiaires qui préparent un CAP, BEP, un Bac ou un diplôme Bac +2 (BTS, DUT...) (catégorie A) ;
- > **36 euros** pour les stagiaires qui préparent un diplôme Bac +3, Bac +4 ou Bac +5 ou une école d'ingénieur (catégorie B).

L'article L 331-4 du code de l'éducation prévoit que "La scolarité peut comporter, à l'initiative des établissements scolaires et sous leur responsabilité, des périodes de formation dans des entreprises, des associations, des administrations ou des collectivités territoriales en France ou à l'étranger. Ces périodes sont conçues en fonction de l'enseignement organisé par l'établissement qui dispense la formation. Elles sont obligatoires dans les enseignements conduisant à un diplôme technologique ou professionnel".

Ces stages en milieu professionnel ainsi que les séquences éducatives en entreprise ouvrent droit à cette exonération s'il y a eu l'établissement préalable d'une convention entre l'entreprise et l'école.

Les stages en milieu professionnel peuvent faire l'objet d'une déduction de forfaits sur le barème. Cette déduction n'est possible que s'il existe une convention d'accueil du stagiaire signée entre l'établissement de formation et l'entreprise.

Ces déductions doivent s'imputer sur la catégorie du barème correspondant au diplôme préparé par le stagiaire.

Le montant de cette déduction est limité à 3 % de la taxe due.

Elle se calcule en multipliant un forfait journalier, fonction du niveau du diplôme préparé par le stagiaire, par le nombre de jours effectifs de présence du stagiaire.

Par exemple

Une entreprise ayant accueilli pendant trois mois un stagiaire préparant un diplôme d'ingénieur (14 semaines, soit 70 jours ouvrés) et pendant 4 semaines (20 jours ouvrés) un stagiaire préparant un CAP pourra imputer sur le barème :

- au titre de la catégorie B : $36 \times 70 = 2\,520$ € (sous réserve de respecter la répartition du barème, et donc que cette somme ne représente pas plus de 35 % du barème) ;
- au titre de la catégorie A : $25 \times 20 = 500$ € (sous réserve de respecter la répartition du barème, et donc que cette somme ne représente pas plus de 65 % du barème).

4. LES DONNS EN NATURE

La possibilité de dons en nature aux établissements mentionnés au 2.2 est ouverte, à condition qu'il s'agisse des matériels à visée pédagogique de qualité conforme aux besoins de la formation et que le matériel soit utilisé en vue de réaliser des actions de formation technologique et professionnelle initiales.

Pour la taxe due à compter de 2019 (sur les rémunérations versées en 2018), cette possibilité de dons en nature de matériels à visée pédagogique est ouverte au bénéfice des CFA ou sections d'apprentissage. Le matériel remis doit présenter un intérêt pédagogique en relation directe avec le caractère de la formation dispensée, dans la ou les sections auxquelles il est destiné (article 50 de la loi 2015-994 du 17 août 2015: JO du 18 août p. 14346).



À NOTER

En l'absence de précisions dans le texte de la loi, cette mesure devrait trouver à s'appliquer aux dons en nature effectués au bénéfice des CFA à compter du lendemain de la publication au JO, soit à compter du 19 août 2015. Les précisions ci-dessous ont été données dans le cadre juridique antérieur à la réforme de 2014 mais conservent leur pertinence pour déterminer les dons en nature ayant un caractère libératoire au titre du barème.

- l'exonération est conditionnée par l'intérêt pédagogique incontestable que présente le matériel livré en relation directe avec le caractère de la formation dispensée par l'établissement bénéficiaire. Il en sera attesté par la délivrance par le chef d'établissement d'un certificat indiquant la spécialité des sections auxquelles sera affecté le matériel livré ainsi que le diplôme préparé par les élèves des dites sections.
- le matériel livré est soit un bien acquis à titre onéreux soit un bien produit. Le matériel concerné relève soit des comptes de stocks et en-cours soit des comptes d'immobilisations corporelles de l'entreprise. La valeur retenue pour un matériel relevant des stocks et en-cours est la valeur d'inventaire ou valeur actuelle.

Elle peut être inférieure à la valeur d'entrée dans la mesure où elle a fait l'objet d'une provision pour dépréciation de stocks. La valeur retenue pour un matériel relevant des immobilisations corporelles est la valeur comptable résiduelle.

L'entreprise attribuant une subvention sous forme de matériels adresse au chef d'établissement bénéficiaire les pièces et extraits de documents comptables justifiant de la valeur des matériels livrés. Cette transmission précise les coordonnées de l'organisme collecteur retenu par l'entreprise.

Le chef d'établissement établit un reçu destiné à l'entreprise daté du jour de la livraison des matériels qui indique la valeur comptable dûment justifiée par l'entreprise.

L'entreprise transmet copie des pièces et extraits de documents comptables justifiant de la valeur des matériels livrés, de l'attestation et du reçu à l'organisme collecteur qu'il aura préalablement désigné. L'organisme collecteur procède à la vérification des pièces transmises. Le cas échéant, il informe l'entreprise des anomalies constatées remettant en cause tout ou partie du caractère exonératoire de la subvention sous forme de matériels. Il assure un suivi extracomptable des dites subventions.

5. LA CRÉANCE ALTERNANCE DÉDUCTIBLE POUR LES ENTREPRISES DÉPASSANT LE QUOTA D'ALTERNANTS

Les entreprises dont le quota alternants est supérieur à 5% de l'effectif annuel moyen peuvent bénéficier d'une créance alternance déductible de leur taxe d'apprentissage.

Cette créance est imputable sur la part barème (ou "hors-quota") de la taxe d'apprentissage (art. L 6241-8-1 du code du travail).

Cette créance est réservée aux entreprises entrant dans le champ de la contribution supplémentaire à l'apprentissage, c'est-à-dire aux entreprises redevables de la taxe d'apprentissage ayant un effectif annuel moyen supérieur ou égal à 250 salariés.

Cette créance est imputable pour les entreprises en métropole sur le barème.

Pour l'Alsace-Moselle, la créance doit être déduite du montant de la taxe d'apprentissage à payer.

Le montant de cette créance est égal au pourcentage du quota d'alternants excédant 5, retenu dans la limite de 2 points, multiplié par l'effectif annuel moyen de l'entreprise au 31 décembre de l'année et divisé par 100 puis multiplié par 400 € (arrêté du 9 décembre 2014: JO du 26 décembre p. 22306 texte n° 106).

Exemple

En 2018, une entreprise ayant un effectif annuel moyen de 750 salariés a employé 5,8% de salariés en contrat de professionnalisation ou en contrat d'apprentissage et de jeunes accomplissant un volontariat international en entreprise ou bénéficiant d'une convention industrielle de formation par la recherche.

L'entreprise n'a pas de contribution supplémentaire à l'apprentissage à régler en 2019 et la créance potentiellement imputable sur la fraction "hors quota" de sa taxe d'apprentissage s'élève à :

$$(5,8 - 5) \times 750 / 100 \times 400 = \underline{\underline{2\ 400\ €}}$$

Si la même entreprise a employé, au cours de la même année, non pas 5,8% mais 7,2% de salariés en contrat de professionnalisation ou en contrat d'apprentissage et de jeunes accomplissant un volontariat international en entreprise ou bénéficiant d'une convention industrielle de formation par la recherche, le montant de sa créance sera de :

$$2 (7,2 - 5 = 2,2 \text{ plafonné à } 2) \times 750 / 100 \times 400 = \underline{\underline{6\ 000\ €}}$$

Si le montant de la créance est supérieur à celui de la fraction "hors quota" de la taxe, le surplus éventuel ne peut donner lieu ni à report ni à restitution.

LA TAXE D'APPRENTISSAGE EN ALSACE-MOSELLE

La taxe d'apprentissage dans les départements d'Alsace (67 et 68) ainsi que de la Moselle (57) bénéficie d'un taux réduit, fixé à 0,44 % (art. 1599 ter J du CGI).

Corrélativement, les dépenses admises en exonération se réduisent aux versements effectués au titre du quota (concours financiers obligatoires aux CFA ou aux sections d'apprentissage et autres concours financiers aux CFA ainsi qu'aux écoles d'enseignement technologique et professionnel figurant sur la liste de 1978 (cf. liste annexe p. 81) et aux centres de formation du secteur de la banque et de l'assurance.

Aucune dépense n'est exonératoire au titre du barème.

Il en résulte, la part de la fraction régionale pour l'apprentissage étant la même que sur le reste du territoire national, que le quota représente 49 % du montant de la taxe.

TAUX DE LA TAXE D'APPRENTISSAGE

Ce taux, de **0.44 %** de la masse salariale, est réparti de la façon suivante :



DÉCLARATION DE LA TAXE D'APPRENTISSAGE AUPRÈS DE L'ADMINISTRATION FISCALE

Dès lors que l'entreprise a versé sa taxe d'apprentissage et le cas échéant la contribution supplémentaire à l'apprentissage à un organisme collecteur de taxe d'apprentissage, elle est présumée s'être acquittée de son obligation financière et donc déclarative.

Si l'entreprise ne s'est pas libérée totalement ou partiellement de sa taxe d'apprentissage et, le cas échéant, de la contribution supplémentaire à l'apprentissage avant le 1^{er} mars, elle doit alors procéder au plus tard le 30 avril à un paiement au Trésor public.

Ce paiement correspond au double des sommes qui auraient dû être versées à l'organisme collecteur de la taxe d'apprentissage. Ce versement est accompagné du dépôt d'un bordereau de versement n° 2485 (disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr rubrique "recherche de formulaires") auprès du service des impôts des entreprises (SIE) dont elle ressort.

Les régimes de pénalités de retard et de contrôle sont ceux qui sont applicables à la taxe à la valeur ajoutée.

LES ORGANISMES COLLECTEURS DE LA TAXE D'APPRENTISSAGE

1. CHAMPS D'ACTION D'UN OCTA

Les entreprises ont obligation de verser leur taxe d'apprentissage à un organisme collecteur unique de leur choix, spécifiquement habilité à cet effet.

En pratique, peuvent être habilités à collecter la taxe d'apprentissage, au niveau national, les OPCA (organismes paritaires collecteurs de la participation à la formation continue) (art. L 6242-1, du code du travail) ou, au niveau régional, une chambre consulaire régionale, sur convention signée avec les autres chambres consulaires régionales (art. L 6242-2 du code du travail).

2. LES OBLIGATIONS DES ORGANISMES COLLECTEURS

Les organismes collecteurs doivent reverser les concours financiers destinés aux établissements bénéficiaires de la taxe le 15 juillet de chaque année au plus tard.

2.1 Information régionale sur les sommes collectées et les intentions d'affectations

La proposition de répartition prévue à l'article L. 6241-3 (sommes non affectées par les entreprises redevables) est transmise à chaque région ou à la collectivité territoriale de Corse avant le 15 mai de chaque année.

Cette transmission mentionne également la répartition des fonds du quota affectés par les entreprises conformément à l'article L. 6241-2.

Le président du conseil régional ou du conseil exécutif de Corse notifie aux organismes collecteurs, au plus tard le 1^{er} juillet, ses recommandations sur cette répartition.

La décision des organismes collecteurs est transmise à chaque région ou à la collectivité territoriale de Corse au plus tard le 15 juillet. Si elle n'est pas conforme aux recommandations régionales, cette décision est motivée en indiquant notamment les critères ou, le cas échéant, les clés de répartition retenues.

2.2 Rapport retraçant leur activité exercée au titre de l'habilitation à collecter la taxe d'apprentissage.

Ils remettent, au plus tard le 1^{er} octobre de l'année au cours de laquelle la taxe est versée, au président du conseil régional, au préfet de région et au comité régional de l'emploi, de la formation et de l'orientation professionnelle un rapport retraçant leur activité exercée au titre de l'habilitation à collecter la taxe d'apprentissage.

Ce rapport comprend :

- le montant des fonds collectés, en distinguant la fraction régionale, le quota et le barème, ainsi que la contribution supplémentaire à l'apprentissage ;
- le montant des fonds affectés par les employeurs aux centres et établissements bénéficiaires ainsi que le montant disponible après déduction du montant des fonds ainsi affectés. Cette information est donnée en distinguant selon que les fonds ont été ou non collectés au titre du quota ou de la contribution supplémentaire à l'apprentissage ;
- les critères et modalités de répartition des sommes collectées au titre de l'année en cours ;

- un état analytique des concours versés et de leurs bénéficiaires dans la région en distinguant les fonds affectés et les fonds disponibles. Cet état tient compte de la répartition entre fonds collectés au titre de la fraction régionale et du quota et ceux restant dus au-delà de ces fractions (barème) en différenciant ceux versés au titre de l'article L. 6241-9 (établissements d'enseignement) de ceux versés au titre de l'article L. 6241-10, soumis à plafonnement (organismes, services ou établissements sociaux ou médico-sociaux, service public de l'orientation professionnelle) ;
- la part de taxe consacrée au financement d'actions d'amélioration et de promotion relatives aux formations initiales technologiques professionnelles qu'ils assurent directement dans les conditions définies dans les conventions cadre de coopération. Cette information fait l'objet d'un document distinct indiquant l'utilisation des sommes ainsi affectées.

2.3 État comportant les renseignements administratifs, statistiques et financiers sur le suivi du fonctionnement de l'organisme, pour en apprécier l'activité de collecte et l'emploi des sommes collectées

De même, ils adressent chaque année au ministre chargé de la formation professionnelle si l'habilitation est nationale, au préfet de région territorialement compétent si l'habilitation est régionale, un état comportant les renseignements administratifs, statistiques et financiers qui permettent le suivi du fonctionnement de l'organisme, d'en apprécier l'activité de collecte et l'emploi des sommes collectées.

Cet état est accompagné des éléments extraits de la comptabilité qui retracent l'ensemble des chiffres portés dans l'état mentionné ci-dessus.

3.4 Placement des fonds collectés

Les sommes collectées par les organismes collecteurs auprès des entreprises doivent être conservées en numéraire, ou déposées à vue, ou peuvent être placées à court terme. Les intérêts produits par ces sommes ont le même caractère que les sommes dont ils sont issus. Ils sont soumis aux mêmes conditions d'utilisation et de contrôle.

3.5 Frais de collecte et de gestion

Les frais de collecte et de gestion des organismes collecteurs ne peuvent excéder un plafond fixé par arrêté. Ils sont prélevés sur les fonds issus de la collecte.

Ces frais de collecte et de gestion sont constitués par :

- les dépenses liées aux opérations de collecte et au traitement administratif des versements des entreprises pouvant donner lieu à exonération de la taxe d'apprentissage par l'intermédiaire des organismes susvisés ;
- les dépenses de traitement administratif des opérations de reversement.

Les frais éventuellement induits par une convention de délégation de collecte sont inclus dans les frais de collecte et de gestion des organismes collecteurs.

Le plafond des frais de collecte et de gestion varie selon les montants collectés.

Fixé par l'arrêté du 20 janvier 2012, modifié en dernier lieu par un arrêté du 27 mars 2015 afin de tenir compte de la fusion de la taxe d'apprentissage et de la contribution au développement de l'apprentissage, il ne devrait pas être modifié pour 2018, selon un projet d'arrêté dont nous avons eu connaissance.

Ainsi, pour la collecte de 2019 assise sur les salaires de 2018 :

- ces dépenses ne peuvent être supérieures à 2,21 % du montant de la collecte encaissée

au titre d'une campagne de collecte assise sur les salaires de l'année 2018, lorsque ce même montant n'excède pas 6,8 millions d'euros ;

- lorsque le montant de la collecte encaissée est supérieur à 6,8 millions d'euros et inférieur à 68 millions d'euros, ces dépenses ne peuvent être supérieures à 1,62 % du montant total de la collecte. Si l'application de ce taux conduit à un résultat inférieur à 150 280 euros, le plafond de dépenses autorisées est porté à un minimum de 150 280 euros ;
- lorsque le montant de la collecte excède 68 millions d'euros, ces dépenses ne peuvent être supérieures à 1,10 % du montant total de la collecte. Si l'application de ce taux conduit à un résultat inférieur à 1 101 600 euros, le plafond de dépenses autorisées est porté à un minimum de 1 101 600 euros.

L'application de ce plafond doit être justifiée auprès de l'autorité administrative chargée de recevoir annuellement l'état de collecte et de répartition visé à l'article R. 6242-16 du code du travail, par une présentation détaillée des frais de collecte engagés à ce titre jointe à cet état.

Les intérêts produits viennent en déduction des dépenses de gestion et de collecte.

Les frais de collecte et de gestion sont prélevés sur les fonds issus de la collecte, à l'exclusion de la quote-part du Fonds Régional de l'Apprentissage, dans la limite de 1,5 % de ces fonds, le complément étant prélevé le cas échéant sur les fonds non affectés.

LES INFORMATIONS SONT COMMUNIQUÉES SOUS RÉSERVE D'ÉVENTUELLES ÉVOLUTIONS LÉGISLATIVES POSTÉRIEURES À L'ÉDITION DE CE DOCUMENT.



SOURCES : CODE DU TRAVAIL ET CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS.