

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

4 L-3-06

N° 204 du 12 DECEMBRE 2006

TAXE D'APPRENTISSAGE. MAJORATION DU TAUX DE LA TAXE POUR LES ENTREPRISES D'AU MOINS 250 SALARIES NE JUSTIFIANT PAS D'UN QUOTA DE JEUNES DE MOINS DE 26 ANS SOUS CONTRAT DE FORMATION EN ALTERNANCE (CONTRAT D'APPRENTISSAGE OU CONTRAT DE PROFESSIONNALISATION). COMMENTAIRES DE L'ARTICLE 16 DE LA LOI POUR L'EGALITE DES CHANCES (N° 2006-396 DU 31 MARS 2006).

(C.G.I., art. 225)

NOR : BUD F 06 20475 J

Bureau C 1

PRESENTATION

La taxe d'apprentissage a pour objet de faire participer les employeurs au financement des premières formations professionnelles dont l'apprentissage. Les employeurs redevables de la taxe d'apprentissage peuvent, en effet, s'en acquitter en effectuant des dépenses en faveur de ces formations.

Afin de favoriser la formation en alternance dans les grandes entreprises, l'article 16 de la loi pour l'égalité des chances du 31 mars 2006 porte à 0,6 %, au lieu de 0,5 %, le taux de la taxe d'apprentissage due par les entreprises d'au moins 250 salariés qui n'emploient pas en leur sein un minimum de jeunes de moins de vingt-six ans sous contrat de professionnalisation ou sous contrat d'apprentissage.

La présente instruction commente cette mesure, qui est applicable à la taxe d'apprentissage due à raison des rémunérations versées à compter du 1^{er} janvier 2006.

•

SOMMAIRE

INTRODUCTION	1
A. RAPPEL DU TAUX DE LA TAXE D'APPRENTISSAGE	2
B. MAJORATION DU TAUX DE LA TAXE D'APPRENTISSAGE POUR LES ENTREPRISES D'AU MOINS 250 SALARIES NE REMPLISSANT PAS UN « QUOTA ALTERNANCE »	3
I. Entreprises concernées	4
1. Entreprises d'au moins 250 salariés ...	5
a) Salariés comptabilisés dans l'effectif de l'entreprise	6
b) Modalités de calcul de l'effectif annuel moyen de l'entreprise	9
• Exemple	12
c) Cas particuliers	13
• Entreprises de travail temporaire	13
• Groupements d'employeurs	14
2. ... ne satisfaisant pas à un seuil minimum de jeunes gens employés sous contrat de formation en alternance (« quota alternance »)	15
a) Jeunes de moins de vingt-six ans	16
b) Contrats de professionnalisation ou contrats d'apprentissage	17
c) Année de référence	19
d) Seuil de jeunes sous contrat de formation en alternance (« quota alternance »)	20
• Modalités de détermination du « quota »	20
• Montant du « quota »	24
• Exemples de calcul du « quota »	26
II. Taux majoré applicable	27
III. Entrée en vigueur	28
Annexe 1 : Article 16 de la loi n° 2006-396 du 31 mars 2006 pour l'égalité des chances	
Annexe 2 : Circulaire DGEFP n° 2006-04 du 30 janvier 2006 relative à la taxe d'apprentissage et à ses modalités d'acquittement	

INTRODUCTION

1. La taxe d'apprentissage a pour objet de faire participer les employeurs au financement des premières formations professionnelles dont l'apprentissage. Les employeurs redevables de la taxe d'apprentissage peuvent, en effet, s'en acquitter en effectuant des dépenses en faveur de ces formations.

Plusieurs mesures législatives récentes ont modifié le dispositif de la taxe d'apprentissage :

- l'article 37 de la loi de finances pour 2005 (n° 2004-1484 du 30 décembre 2004) a créé la contribution au développement de l'apprentissage au profit des régions (article 1599 quinquies A du code général des impôts) et a reporté du 30 avril au 31 mai la date limite de dépôt de la déclaration de taxe d'apprentissage (n° 2482) ;

- la loi n° 2005-32 du 18 janvier 2005 de programmation pour la cohésion sociale et ses décrets d'application (décrets n° 2005-1341 du 28 octobre 2005 et n° 2005-1392 du 8 novembre 2005) ont apporté plusieurs modifications aux modalités particulières d'acquittement de la taxe d'apprentissage ;

- l'article 56 de la loi n° 2005-157 du 23 février 2005 relative au développement des territoires ruraux a étendu, sous certaines conditions, l'exonération de taxe d'apprentissage prévue en faveur des groupements d'employeurs par le 3° du 3 de l'article 224 du code général des impôts¹ (CGI).

D'une manière générale sur les modifications récentes apportées à la taxe d'apprentissage, il convient de se reporter à la circulaire n° 2006-04 du 30 janvier 2006 relative à la taxe d'apprentissage et à ses modalités d'acquittement publiée par la délégation générale à l'emploi et à la formation professionnelle (DGEFP) et qui est jointe en annexe 2.

Enfin, l'article 16 de la loi n° 2006-396 du 31 mars 2006 pour l'égalité des chances porte de 0,5 % à 0,6 % le taux de la taxe d'apprentissage due par les entreprises d'au moins 250 salariés qui ne justifient pas d'un quota de jeunes employés sous contrat de professionnalisation ou sous contrat d'apprentissage.

La présente instruction commente cette dernière mesure, qui est applicable à la taxe d'apprentissage due au titre des rémunérations versées depuis le 1^{er} janvier 2006.

A. RAPPEL DU TAUX DE LA TAXE D'APPRENTISSAGE

2. En application de l'article 225 du CGI, le taux de la taxe d'apprentissage est fixé à 0,50 %.

Toutefois, en application de l'article R. 119-33-1 du code du travail et de l'article 230 B du CGI, dans les départements du Haut-Rhin, du Bas-Rhin et de la Moselle, le taux de la taxe d'apprentissage est réduit au montant de la fraction de cette taxe réservée au développement de l'apprentissage en application de l'article L. 118-3 du code du travail (« quota »). Ce pourcentage étant fixé à 52 % de la taxe, le taux réduit de la taxe dans les départements précités s'établit à 0,26 % du montant des rémunérations versées.

B. MAJORATION DU TAUX DE LA TAXE D'APPRENTISSAGE POUR LES ENTREPRISES D'AU MOINS 250 SALARIÉS NE REMPLISSANT PAS UN « QUOTA ALTERNANCE »

3. L'article 16 de la loi n° 2006-396 du 31 mars 2006 pour l'égalité des chances, complétant à cet effet l'article 225 du CGI, porte le taux de la taxe d'apprentissage de 0,5 % à 0,6 % pour les entreprises de 250 salariés et plus qui ne remplissent pas certains objectifs de formation en alternance au sein de l'entreprise.

I. Entreprises concernées

4. La majoration du taux de la taxe d'apprentissage s'applique aux entreprises redevables de la taxe d'apprentissage (cf. DB 4 L 2111) :

- ayant au moins 250 salariés ;

- et dont le nombre moyen annuel de jeunes de moins de vingt-six ans sous contrat de professionnalisation ou sous contrat d'apprentissage au sein de l'entreprise n'atteint pas un certain seuil.

¹ Cf. BOI 4 L-2-06 du 8 novembre 2006.

1. Entreprises d'au moins 250 salariés ...

5. Pour l'appréciation de ce seuil d'effectif, il convient de retenir l'effectif annuel moyen de l'entreprise concernée calculé conformément aux dispositions de l'article L. 620-10 du code du travail.

a) Salariés comptabilisés dans l'effectif de l'entreprise

Aux termes de l'article L. 620-10 du code du travail², sont comptabilisés dans l'effectif de l'entreprise³ :

6. - les salariés titulaires d'un contrat à durée indéterminée à temps plein et les travailleurs à domicile, qui sont intégralement pris en compte ;

7. - les salariés titulaires d'un contrat à durée déterminée, les salariés titulaires d'un contrat de travail intermittent, les travailleurs mis à la disposition de l'entreprise par une entreprise extérieure, y compris les travailleurs temporaires (salariés intérimaires). Ces salariés sont pris en compte dans l'effectif de l'entreprise au prorata de leur temps de présence. Toutefois, les salariés titulaires d'un contrat à durée déterminée, d'un contrat de travail temporaire ou mis à disposition par une entreprise extérieure sont exclus du décompte des effectifs lorsqu'ils remplacent un salarié absent ou dont le contrat de travail est suspendu ;

8. - les salariés à temps partiel, quelle que soit la nature de leur contrat de travail, qui sont pris en compte en divisant la somme totale des horaires inscrits dans leur contrat de travail par la durée légale ou conventionnelle du travail.

b) Modalités de calcul de l'effectif annuel moyen de l'entreprise

9. L'effectif de l'entreprise est déterminé par année civile, et s'apprécie au 31 décembre de l'année au titre de laquelle la taxe d'apprentissage est due.

10. Le calcul de l'effectif annuel moyen nécessite de calculer le temps de présence des salariés dans l'entreprise en mois, étant précisé que tout mois commencé est comptabilisé comme un mois entier.

11. L'effectif annuel moyen est obtenu en divisant par 12 le nombre total de mois de présence des salariés dans l'entreprise.

12. Exemple :

Une entreprise emploie au cours d'une année les salariés suivants :

- 250 salariés sous contrat à durée indéterminée à temps plein ;

- 20 salariés sous contrat à durée déterminée de 12 mois à temps plein ;

- 10 salariés sous contrat à durée déterminée de 6 mois à temps partiel, à raison de 24 heures hebdomadaires ;

- 10 salariés intérimaires, pour une mission de trois mois.

L'effectif annuel moyen de l'entreprise est calculé comme suit :

$$[(250 \times 12) + (20 \times 12) + (10 \times 6 \times 24/35) + (10 \times 3)] / 12 = 3\,311 / 12 = 275,9.$$

c) Cas particuliers

- Entreprises de travail temporaire

13. L'effectif annuel moyen de l'entreprise est calculé pour l'ensemble des entreprises concernées dans les conditions définies à l'article L. 620-10 du code du travail, qui trouve donc à s'appliquer aux entreprises de travail temporaire normalement régies par les dispositions de l'article L. 610-11 du code précité.

² Il est précisé que le dernier alinéa de cet article, issu de l'ordonnance n° 2005-892 du 2 août 2005, selon lequel, et jusqu'au 31 décembre 2007, les salariés âgés de moins de 26 ans embauchés à compter du 22 juin 2005 ne sont pas pris en compte dans le calcul de l'effectif du personnel de l'entreprise dont il relève jusqu'à ce qu'ils atteignent l'âge de 26 ans, a été suspendu par une décision du Conseil d'Etat en date du 19 octobre 2005 et a fait l'objet d'un renvoi préjudiciel devant la Cour de justice des Communautés européennes.

³ Sans préjudice de l'application de dispositions particulières excluant pour le décompte de l'effectif des entreprises les titulaires de certains contrats de travail, par exemple les apprentis en application de l'article L. 117-11-1 du code du travail.

14. Dans ces conditions, les salariés intérimaires, mis à disposition d'une entreprise utilisatrice, ne sont pas comptabilisés dans l'effectif des entreprises de travail temporaire, pour le calcul de l'effectif annuel moyen de ces entreprises et la détermination du seuil minimal des contrats ou d'apprentissage devant être conclus.

- Groupements d'employeurs

15. Les salariés mis à disposition par les groupements d'employeurs ne sont pas pris en compte dans l'effectif de ces derniers.

2. ... ne satisfaisant pas à un seuil minimum de jeunes gens employés sous contrat de formation en alternance (« quota alternance »)

En application du troisième alinéa de l'article 225 du CGI, issu de l'article 16 de la loi du 31 mars 2006 pour l'égalité des chances, la majoration du taux de la taxe d'apprentissage s'applique aux entreprises d'au moins 250 salariés dont le nombre moyen annuel de jeunes de moins de vingt-six ans sous contrat de professionnalisation ou sous contrat d'apprentissage dans l'effectif annuel moyen de l'entreprise au cours de l'année de référence est inférieur à un certain seuil.

Ces dispositions appellent les précisions suivantes.

a) Jeunes de moins de vingt-six ans :

16. Sont pris en compte les jeunes gens âgés de moins de vingt-six ans, y compris ceux qui atteignent l'âge de vingt-six ans au cours de l'année de référence ;

b) Contrats de professionnalisation ou contrats d'apprentissage :

Sont pris en compte:

17. - les titulaires de contrats de professionnalisation régis par les articles L. 981-1 à L. 981-8 du code du travail ;

18. - les apprentis mentionnés aux 1° à 5° de l'article 49 septies YJ de l'annexe III au CGI issu du décret n° 2006-907 du 21 juillet 2006, c'est-à-dire :

- les apprentis dont le contrat est régi par les dispositions des articles L. 117-1 à L. 117-18 du code du travail, à l'exception des apprentis de plus de 26 ans ayant bénéficié d'une dérogation à la limite d'âge supérieure d'entrée en apprentissage en application de l'article L. 117-3 du code du travail ;

- les apprentis ayant la qualité de travailleurs handicapés conformément aux dispositions de l'article L. 323-10 du code du travail et des apprentis bénéficiant de l'accompagnement personnalisé prévu à la dernière phrase du premier alinéa de l'article L. 322-4-17-2 du code du travail ;

- les apprentis employés par une entreprise portant le label "Entreprise du patrimoine vivant" au sens de l'article 23 de la loi n° 2005-882 du 2 août 2005 en faveur des petites et moyennes entreprises ;

- les apprentis dont le contrat d'apprentissage est signé dans les conditions prévues à l'article L. 337-3 du code de l'éducation ;

- et les apprentis dont le contrat d'apprentissage est signé à l'issue d'un contrat de volontariat pour l'insertion mentionné à l'article L. 130-1 du code du service national.

c) Année de référence :

19. Il s'agit de l'année de versement des rémunérations.

d) Seuil de jeunes sous contrat de formation en alternance (« quota alternance ») :

- Modalités de détermination du « quota »

20. Le nombre moyen annuel de jeunes titulaires de contrat de professionnalisation ou d'apprentissage est calculé, comme l'effectif moyen annuel de l'entreprise, à partir de l'effectif mensuel de l'entreprise (le temps de présence dans l'entreprise au cours d'une année est calculé en mois, et tout mois commencé est comptabilisé comme un mois entier). Puis, le nombre total de mois de présence est divisé par 12 pour obtenir une moyenne annuelle.

21. Les jeunes gens 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.

22. Les jeunes gens liés par un contrat de professionnalisation à une entreprise de travail temporaire et mis à disposition d'entreprises utilisatrices sont comptabilisés dans l'effectif de ces dernières, au prorata de leur temps de présence dans chacune de ces entreprises.

23. De même, les jeunes gens liés par un contrat d'apprentissage ou de professionnalisation à un groupement d'employeur sont comptabilisés dans l'effectif des entreprises auprès desquelles ils sont mis à disposition, au prorata de leur temps de présence dans chacune de ces entreprises.

- Montant du « quota »

24. Il est fixé, en pourcentage de l'effectif annuel moyen de l'entreprise concernée calculé conformément aux dispositions de l'article L. 620-10 du code du travail (cf. n° 6 et suivants), à 1 % pour la taxe due à raison des rémunérations versées en 2006, à 2 % pour celle due à raison des rémunérations versées en 2007 et à 3 % pour celle due à raison des rémunérations versées à compter du 1^{er} janvier 2008.

25. Le résultat obtenu est arrondi, le cas échéant, à l'entier inférieur.

- Exemples de calcul du « quota »

26. 1^{er} exemple :

Soit une entreprise dont l'effectif annuel moyen est de 260 salariés.

En 2006, l'entreprise doit compter au sein de son effectif au moins 1% de jeunes en alternance, soit 2,6 (260 x 1 %). Ce résultat étant arrondi à l'entier inférieur, l'entreprise doit donc accueillir en 2006 au moins 2 jeunes en contrat d'apprentissage ou de professionnalisation.

En 2006, l'entreprise a employé 4 jeunes en alternance :

- 1 jeune du 01/01/2006 au 31/12/2006 ;
- 2 jeunes du 01/01/2006 au 30/06/2006 ;
- 1 jeune du 01/09/2006 au 31/12/2006.

Le nombre moyen annuel de jeunes en alternance accueilli en 2006 par l'entreprise est donc de :

$$[(1 \times 12) + (2 \times 6) + (1 \times 4)] / 12 = 28 / 12 = 2,3.$$

Par suite, l'entreprise, qui respecte le seuil minimal de jeunes en alternance, reste redevable de la taxe d'apprentissage due à raison des rémunérations versées en 2006 au taux de 0,5 %.

2^{ème} exemple :

Soit une entreprise dont l'effectif annuel moyen est de 750 salariés.

En 2006, l'entreprise doit compter au sein de son effectif au moins 1% de jeunes en alternance, soit 7,5 (750 x 1%). Après arrondissement à l'entier inférieur, le quota de jeunes en alternance de l'entreprise s'établit donc à 7.

En 2006, l'entreprise a employé 11 jeunes en alternance :

- 2 jeunes du 01/01/2006 au 31/12/2006 ;
- 3 jeunes du 01/01/2006 au 30/06/2006 ;
- 6 jeunes du 01/09/2006 au 31/12/2006.

Le nombre moyen annuel de jeunes en alternance accueilli en 2006 par l'entreprise est de :

$$[(2 \times 12) + (3 \times 6) + (6 \times 4)] / 12 = 66 / 12 = 5,5.$$

Par suite, l'entreprise, qui ne respecte pas le seuil minimal de jeune en alternance, est redevable de taxe d'apprentissage due à raison des rémunérations versées en 2006 au taux majoré de 0,6 %.

II. Taux majoré applicable

27. En application du troisième alinéa de l'article 225 du CGI issu de l'article 16 de la loi du 31 mars 2006 pour l'égalité des chances, le taux de la taxe d'apprentissage applicable dans les entreprises visées au I ci-dessus s'établit à 0,6 %, au lieu de 0,5 %, sur l'ensemble des rémunérations définies au premier alinéa du même article.

Dans les départements du Haut-Rhin, du Bas-Rhin et de la Moselle, le taux de la taxe d'apprentissage applicable aux entreprises précitées s'établit donc à 0,312 % (0,6 % x 0,52).

III. Entrée en vigueur

28. La majoration du taux de la taxe d'apprentissage au titre de l'insuffisance de jeunes de moins de vingt-six ans sous contrat de formation en alternance s'applique à la **taxe d'apprentissage due au titre des rémunérations versées à compter du 1^{er} janvier 2006**, c'est-à-dire à la taxe due à compter de 2007.

Annoter : DB 4 L 222 n°1

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT

•