
LA TAXE D'APPRENTISSAGE

Depuis le 1^{er} janvier 2022 les modalités de recouvrement de la taxe d'apprentissage ont évolué. L'occasion de faire le point sur les conditions d'assujettissement et d'exonération dont les règles d'appréciation ont évolué.

➤ **Champ d'application¹**

- **Entreprises assujetties**

Sont concernées :

- Les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés, à l'exception des organismes sans but lucratif soumis à cet impôt uniquement en raison de leurs revenus fonciers, agricoles ou mobilier ;
- Les entreprises et personnes physiques soumises à l'impôt sur le revenu ainsi que les groupements d'intérêt économique mais à la condition d'exercer une activité industrielle, commerciale ou artisanale (BIC).

Ainsi, sont exclues les entreprises individuelles relevant de bénéfices non-commerciaux (BNC) ou agricoles (BA).

Exemple : un avocat professionnel libéral (BNC) n'est pas assujetti à la taxe d'apprentissage sur les rémunérations versées à ses salariés sauf s'il exerce son activité en société (SEL) soumise à l'impôt sur les sociétés.

- **Entreprises exonérées**

Sont exonérés du versement de la taxe d'apprentissage les employeurs remplissant les deux critères cumulatifs suivant :

- Avoir une masse salariale < 6 fois le smic (mensuel) ;
- Employé au moins un apprenti².

Ces conditions sont appréciées sur le mois précédent.



Pour l'appréciation de la condition liée à la masse salariale la rémunération de l'apprenti est prise en compte

Exemple : En février, la masse salariale est égale à 4,8 smic et un apprenti était présent à l'effectif de l'entreprise. L'employeur est exonéré du versement de la taxe d'apprentissage en mars.

¹ Article 1599 ter A du code général des impôts

² Article L 6241-1 IV et D 6241-8 du Code du travail

LES EXPERTS-COMPTABLES VOUS INFORMENT

25 Mars 2022

D'autres exclusions existent telles que les groupements d'employeurs agricoles ou encore les mutuelles³.

- **Tableau récapitulatif**

Structures	Assujettissement
Association, organisme fondation, fonds de dotation, congrégation, syndicat à but non lucratif	Non
Coopérative agricole ou groupement d'intérêt économique (GIE)	Oui
Entrepreneur individuel	Oui
Entreprise individuelle ou société	Oui
Entreprise commerciale, industrielle ou artisanale	Oui
Entreprise employant des apprentis et dont la base de cotisations sociales ne dépasse pas 6 fois le Smic sur le mois précédent	Non
Groupement d'employeurs composé d'agriculteurs ou de sociétés civiles agricoles bénéficiant eux-mêmes de l'exonération	Non
Personne morale ayant pour objectif exclusif l'enseignement	Non
Société civile de moyens (SCM), sous certaines conditions, lorsque son activité est non commerciale	Non
Mutuelle et unions pratiquant des opérations d'assurance, de réassurance et de capitalisation	Oui
Mutuelle et organisme mutualiste	Non
Coopération et union artisanale, maritime, de transport fluviale et d'entreprises de transports	Non
Organisme d'habitations à loyer modéré	Non
Société coopérative de construction	Non
Société et union de sociétés de production, de transformation, de conservation et de vente de produits agricoles	Non
Société coopérative agricole et union de sociétés agricoles d'approvisionnement et d'achat	Non

³ Article 1599 Ter A, III du code général des impôts


LES EXPERTS-COMPTABLES VOUS INFORMENT

25 Mars 2022

 ➤ **Recouvrement**

Depuis le 1^{er} janvier 2022, la part principale est recouvrée mensuellement par l'Urssaf, selon les mêmes modalités que les cotisations de sécurité sociale.

Le solde, quant à lui, est recouvré une fois par an sur la DSN d'avril (5 ou 15 mai) de l'année suivante.

 **La loi de finances pour 2022 a créé un solde intermédiaire exceptionnel au titre des rémunérations versées en 2021 à verser aux organismes de formation habilités avant le 1^{er} juin 2022.**

Récapitulatif des échéances du solde de la taxe d'apprentissage		
Période d'emploi	Assiette de la contribution	Dates et modalités de versement
2021	Masse salariale 2020	Versement à des organismes de formation habilités Au plus tard le 31 mai 2021
Période intermédiaire	Masse salariale 2021	Versement à des organismes de formation habilités Du 1 ^{er} juin 2021 au 31 mai 2022
2022	Masse salariale 2022	Versement à l'Urssaf au moment de la DSN d'avril 2023 exigible les 5 ou 15 mai 2023

 ➤ **Assiette et taux⁴**

- **Assiette**
 - **Principe général**

La taxe d'apprentissage est calculée sur les rémunérations brutes assujetties à cotisations sociales.

- La période de référence à retenir diffère selon qu'il s'agisse de la part principale ou du solde :
 - Pour la part principale, l'assiette de référence est constituée des rémunérations brutes versées le mois considéré ;
 - Pour le solde, il s'agira des rémunérations brutes versées au cours de l'année au titre de laquelle le solde est calculé.

⁴ Article L 6241-1-1 du Code du travail

LES EXPERTS-COMPTABLES VOUS INFORMENT

25 Mars 2022

○ Cas particulier

Rémunérations versées aux apprentis :

Par exception, dans les entreprises de moins de 11 salariés, les rémunérations versées aux apprentis sont exclues de l'assiette.

Rémunérations versées par les caisses de congés payés :

Il convient d'inclure dans l'assiette les rémunérations qu'aurait versé l'entreprise aux salariés en congés s'ils n'étaient pas affiliés à une telle caisse. Une reconstitution doit alors être faite, les indemnités versées par les caisses ne pouvant servir d'assiette⁵.

Rémunérations versées aux expatriés :

Selon le Conseil d'État, même en l'absence d'assujettissement aux cotisations sociales en France, ces rémunérations doivent être incluses dans l'assiette de la taxe d'apprentissage⁶.

Toutefois, dans une mise à jour du 23 mars, le GIP-MDS indique qu'à compter de 2022, les rémunérations versées aux salariés expatriés, ne relevant pas du régime de sécurité sociale français, n'ont plus à être intégrées dans les assiettes de la contribution formation professionnelle et de la taxe d'apprentissage.

Juridiquement cette précision n'est pas opposable. Une évolution des textes serait souhaitable afin de sécuriser la situation.

Rémunérations versées aux dirigeants assimilés salariés :

Ces rémunérations sont à intégrer dans l'assiette de la taxe d'apprentissage⁷.

○ Taux

La taxe d'apprentissage, égale à 0,68 % de la masse salariale, est composée :

- D'une part principale (0,59 %) ;
- D'un solde (0,09 %).



En Alsace-Moselle, seule la part principale est due et versée mensuellement au taux de 0,44%.

➤ Les sommes déductibles

Certaines dépenses peuvent venir en déduction du montant de la taxe d'apprentissage.

- Les dépenses déductibles de la part principale

Deux types de dépenses sont concernés⁸:

⁵ CE, 20 novembre 2013, n° 350093 et avis CE, 30 octobre 2009, n° 328015

⁶ CE, 8 avril 2013, n° 346808

⁷ CE, 27 juillet 2005, n° 259910 et CE, 21 janvier 2016, n° 388676

⁸ Article L 6241-2, I du Code du travail

LES EXPERTS-COMPTABLES VOUS INFORMENT

25 Mars 2022

- Le premier concerne le financement des équipements et matériels nécessaires à la réalisation de la formation d'au moins un apprenti de l'entreprise au sein d'un CFA interne.

 **À défaut de CFA interne, d'autres conditions peuvent permettre la déductibilité de ces dépenses⁹.**

- Le second type de dépenses déductibles est constitué des investissements destinés au financement des équipements et matériels nécessaires à la mise en place par un CFA d'une « offre nouvelle de formation par apprentissage », lorsque celle-ci sert à former un ou plusieurs apprentis de l'entreprise.

Dans tous les cas la déductibilité est plafonnée à 10 % du montant de la part principale sur la base des dépenses engagées par l'entreprise au titre de l'année précédant leur déduction¹⁰.

Exemple :

Un employeur qui a déclaré un montant annuel de 1000 € pour la part principale de la taxe d'apprentissage en N-1, pourra déclarer un maximum de déduction à la part principale à la taxe d'apprentissage de l'année N de 100 €.


Si le cotisant est redevable en janvier de l'année N d'une part principale de la taxe d'apprentissage de 80 €, il peut appliquer en janvier de l'année N une déduction maximum de 80 €.

Il restera donc au cotisant la possibilité de déduire encore 20 € de ses prochaines contributions à la part principale de la taxe d'apprentissage (100 € - 80 € = 20 €).

• Les dépenses déductibles du solde

Deux types de dépenses sont également déductibles du solde de la taxe d'apprentissage¹¹.

- Le premier concerne les dépenses exposées par l'entreprise en vue du développement des formations initiales technologiques et professionnelles, hors apprentissage, et l'insertion professionnelle, dont les frais de premier équipement, de renouvellement de matériel existant et d'équipement complémentaire au sein d'établissements habilités¹² ;

 **Sont prises en compte les dépenses engagées avant le 1^{er} juin de la même année au titre de laquelle le solde est calculé.**

- Le second est constitué des subventions versées au CFA sous forme d'équipements et de matériels conformes aux besoins des formations dispensées.

⁹ Article D 6241-30 du Code du travail


¹⁰ Article D 6241-32 du Code du travail

¹¹ Article L 6241-4 du Code du travail

¹² Article L 6241-5 du Code du travail

LES EXPERTS-COMPTABLES VOUS INFORMENT

25 Mars 2022

 **Sont prises en compte, pour l'année au titre de laquelle la taxe d'apprentissage est due, les subventions versées aux CFA au cours de la même année¹³.**

Lorsque l'employeur se libère du solde de la taxe d'apprentissage par le versement de subventions à un CFA, celui-ci établit un reçu destiné l'entreprise daté du jour de livraison des matériels et équipements et indiquant l'intérêt pédagogique de ces biens, ainsi que la valeur comptable justifiée par l'entreprise.

Par ailleurs, les établissements habilités à recevoir les versements permettant de financer le développement des formations initiales technologiques et professionnelles (hors apprentissage) établissent un reçu destiné à l'entreprise indiquant le montant perçu et sa date de versement.

¹³ Article R 6241-24 du code du travail