

## DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

INSTRUCTION DU 23 MARS 2012

### 4 L-2-12

FISCALITE DIRECTE DES ENTREPRISES. TAXES DIVERSES DUES PAR LES ENTREPRISES. CONTRIBUTION SUPPLEMENTAIRE A L'APPRENTISSAGE DUE PAR CERTAINES ENTREPRISES D'AU MOINS 250 SALARIES. ARTICLE 23 DE LA PREMIERE LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2011 (N° 2011-900 DU 29 JUILLET 2011) ET ARTICLE 22 DE LA LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2012 (1) (N° 2012-354 DU 14 MARS 2012).

(C.G.I., art. 230 H)

NOR : ECE L 12 20480 J

Bureau C 1

#### PRESENTATION

L'article 23 de la loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011 de finances rectificative pour 2011 et l'article 22 de la loi n° 2012-354 du 14 mars 2012 de finances rectificative pour 2012 aménagent le régime de la contribution supplémentaire à l'apprentissage (CSA) prévue à l'article 230 H du code général des impôts (CGI) qui a été instaurée par l'article 27 de la loi n° 2009-1437 du 24 novembre 2009 relative à l'orientation et à la formation professionnelle tout au long de la vie.

La contribution est due par les entreprises d'au moins 250 salariés qui sont redevables de la taxe d'apprentissage et dont le nombre annuel moyen de salariés en contrat d'apprentissage ou de professionnalisation et de jeunes accomplissant un volontariat international en entreprise (VIE) ou bénéficiant d'une convention industrielle de formation par la recherche en entreprise (CIFRE) est inférieur à un seuil.

A compter de la contribution due en 2012 sur les rémunérations versées en 2011, ce seuil, également appelé « quota alternance », est porté de 3 % à 4 % de l'effectif annuel moyen de l'entreprise. Il sera porté à 5 % à compter de la contribution due en 2016 sur les rémunérations versées en 2015.

Toutefois, les entreprises ne respectant pas ce seuil mais comptant au moins 3 % de salariés en contrats de professionnalisation ou d'apprentissage dans leur effectif annuel moyen (ce seuil de 3% ne comprend pas les jeunes accomplissant un VIE ou bénéficiant d'une CIFRE) et qui justifient d'une progression annuelle d'au moins 10 % du nombre de ces contrats dans leur entreprise ou dans la branche dont elles relèvent lorsqu'un accord collectif a été conclu en ce sens, sont exonérées de contribution.

La contribution est assise sur les rémunérations retenues pour l'assiette de la taxe d'apprentissage en application des articles 225 et 225 A du CGI.

Son taux initialement fixé à 0,1 % est progressivement relevé :

- lorsque le seuil d'alternants est inférieur à 1 % de l'effectif annuel moyen de l'entreprise, le taux est de 0,2 % pour la contribution due au titre des rémunérations versées en 2011, de 0,25 % pour celle due au titre des rémunérations versées en 2012, de 0,3 % pour celle due au titre des rémunérations versées en 2013, et de 0,4 % pour celles dues au titre des rémunérations versées à compter de 2014.

Pour les entreprises de plus de 2 000 salariés, ces taux sont portés respectivement à 0,3 %, 0,4%, 0,5 % et 0,6 % ;

- lorsque le pourcentage d'alternants est au moins égal à 1 % et inférieur à 3 %, le taux est de 0,1 %. A compter de la contribution due au titre des rémunérations versées en 2015, ce taux est porté à 0,2 % lorsque le pourcentage est au moins égal à 1 % et inférieur à 2 %.

- lorsque ce pourcentage d'effectifs est compris entre 3 % et 4 % (puis 5 % à compter des rémunérations versées en 2015), le taux est de 0,05 %.

Le produit de la CSA est désormais affecté à un compte d'affectation spéciale du budget de l'Etat intitulé « Financement national du développement et de la modernisation de l'apprentissage ».

La présente instruction présente l'ensemble du dispositif de la CSA applicable à compter de la contribution versée en 2012 sur les rémunérations versées à compter de 2011.



## SOMMAIRE

---

<b>INTRODUCTION</b>	<b>1</b>
<b>SECTION 1. CHAMP D'APPLICATION DE LA CONTRIBUTION</b>	<b>3</b>
A. CONDITION TENANT A L'ASSUJETTISSEMENT A LA TAXE D'APPRENTISSAGE	4
B. CONDITION TENANT A L'EFFECTIF ANNUEL MOYEN DE L'ENTREPRISE	5
<b>1. Salariés comptabilisés dans l'effectif de l'entreprise</b>	<b>7</b>
a) Principe	7
b) Cas particuliers	9
<b>2. Modalités de calcul de l'effectif annuel moyen de l'entreprise</b>	<b>12</b>
a) Nombre mensuel de salariés	13
b) Cas particulier : entreprises nouvelles	16
C. CONDITION TENANT AU NOMBRE DE SALARIES SOUS CONTRAT FAVORISANT L'INSERTION PROFESSIONNELLE	18
<b>1. Types de contrats pris en compte</b>	<b>19</b>
a) Principe	19
b) Cas particuliers	20
<b>2. Seuil minimum de personnes titulaires d'un contrat favorisant l'insertion professionnelle</b>	<b>22</b>
a) Modalités de calcul	22
b) Seuil	25
<b>3. Exonération pour certaines entreprises respectant un seuil minimal d'alternants, hors VIE et CIFRE, de 3 %</b>	<b>26</b>
<b>4. Exemples</b>	<b>30</b>
<b>SECTION 2. CALCUL DE LA CONTRIBUTION</b>	<b>32</b>

---

A. REMUNERATIONS PASSIBLES DE LA CONTRIBUTION	32
<b>1. Principe</b>	<b>32</b>
<b>2. Cas particuliers</b>	<b>35</b>
B. TAUX	37
<b>SECTION 3. DECLARATION ET RECOUVREMENT DE LA CONTRIBUTION SUPPLEMENTAIRE A L'APPRENTISSAGE</b>	<b>42</b>
A. OBLIGATION DE PAIEMENT AUPRES DES ORGANISMES COLLECTEURS	42
B. DECLARATION	43
C. PAIEMENT AUPRES DU SERVICE DES IMPOTS DES ENTREPRISES (SIE)	46
<b>SECTION 4. ENTREE EN VIGUEUR</b>	<b>49</b>

**Annexe 1 : article 23 de la loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011 de finances rectificative pour 2011**

**Annexe 2 : article 22 de la loi n° 2012-354 du 14 mars 2012 de finances rectificative pour 2012.**

---

## INTRODUCTION

1. L'article 23 de la loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011 de finances rectificative pour 2011 puis l'article 22 de la loi n° 2012-354 du 14 mars 2012 de finances rectificative pour 2012 aménagent le régime de la contribution supplémentaire à l'apprentissage (CSA) prévue à l'article 230 H du code général des impôts (CGI) qui a été instaurée par l'article 27 de la loi n° 2009-1437 du 24 novembre 2009 relative à l'orientation et à la formation professionnelle tout au long de la vie<sup>1</sup>.

2. La présente instruction présente l'ensemble du dispositif de la CSA qui s'applique à partir de la contribution due en 2012 sur les rémunérations versées en 2011. Elle se substitue à la doctrine exprimée dans l'instruction du 22 mars 2010 publiée au *Bulletin officiel des impôts* sous la référence 4 L-1-10.

Sauf mention contraire, les articles cités sont ceux du code général des impôts et de ses annexes.

### SECTION 1. CHAMP D'APPLICATION DE LA CONTRIBUTION

3. Sont assujetties à la CSA prévue à l'article 230 H, les entreprises qui :

- sont redevables de la taxe d'apprentissage en application de l'article 224 ;
- ont un effectif annuel moyen d'au moins 250 salariés ;

- et dont le nombre annuel moyen de salariés en contrat de professionnalisation ou en contrat d'apprentissage et de jeunes accomplissant un volontariat international en entreprise (VIE) régi par les articles L. 122-1 et suivants du code du service national ou bénéficiant d'une convention industrielle de formation par la recherche (CIFRE) est inférieur à un seuil fixé, à compter de 2012, à 4 % et, à compter de 2016, 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).

#### A. CONDITION TENANT A L'ASSUJETTISSEMENT A LA TAXE D'APPRENTISSAGE

4. La contribution supplémentaire à l'apprentissage est due par les entreprises redevables de la taxe d'apprentissage en application de l'article 224. Les entreprises affranchies de cette taxe en application du 3 de cet article sont donc également exonérées de la contribution supplémentaire à l'apprentissage (cf. DB 4 L 2111 et BOI 4 L-2-06).

#### B. CONDITION TENANT A L'EFFECTIF ANNUEL MOYEN DE L'ENTREPRISE

5. 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<sup>2</sup>, au moins 250 salariés.

6. 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 toutefois prévues pour les entreprises de travail temporaire et les groupements d'employeurs.

#### 1. Salariés comptabilisés dans l'effectif de l'entreprise

##### a) Principe

7. 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.

<sup>1</sup> Corrélativement, l'article 29 de la loi du 24 novembre 2009 précitée a supprimé le taux majoré de taxe d'apprentissage qui était prévu aux troisième et quatrième alinéas de l'article 225 du code général des impôts.

<sup>2</sup> C'est-à-dire l'année de versement des rémunérations entrant dans la base de la taxe.

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<sup>3</sup> ;

**8.** En revanche, en application de l'article L. 1111-3 du code du travail<sup>4</sup>, 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 de la convention prévue à l'article L. 5134-66 du code du travail ou d'un contrat d'accompagnement dans l'emploi pendant la durée de la convention mentionnée à l'article L. 5134-19-1 ;

- 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.

En outre, ne sont pas comptabilisés dans l'effectif de l'entreprise, 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.

b) Cas particuliers

- Entreprises de travail temporaire

**9.** 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.

**10.** 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 230 H, 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

**11.** 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.

## **2. Modalités de calcul de l'effectif annuel moyen de l'entreprise**

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

a) Nombre mensuel de salariés

**13.** 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.

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

---

<sup>3</sup> Soit : [durée hebdomadaire au contrat x (52/12)] / [35x 52/12] lorsque la durée conventionnelle du travail est de 35 heures par semaine.

<sup>4</sup> Dans sa rédaction en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2010.

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<sup>5</sup>. Par exemple : 7,456 arrondi à 7,46.

**Exemple :**

**15.** Une entreprise dans laquelle la durée conventionnelle de travail est, pour les salariés à temps plein, de 35 heures par semaine a employé en 2011 :

- du 1<sup>er</sup> janvier au 31 décembre : 250 salariés sous contrat à durée indéterminée à temps plein ;
- du 1<sup>er</sup> janvier au 20 mai : 20 salariés sous contrat à durée déterminée<sup>6</sup> 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<sup>6</sup>, 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<sup>er</sup> janvier au 31 mars : 10 salariés intérimaires à temps plein<sup>6</sup>.

L'effectif annuel moyen de l'entreprise est égal à :  $[(250 \times 12) + (20 \times 4 + 20 \times 100/151,67) + ((10 \times 30/104)^7 + 10 + 10 \times 15/104) \times 24/35 + (10 \times 3)] / 12 = 261,08$  salariés.

b) Cas particulier : entreprises nouvelles

**16.** 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.

Par exemple, si une entreprise créée en 2012 embauche 100 salariés en CDI à temps plein à compter du 1<sup>er</sup> mai puis 200 salariés supplémentaires en CDI à temps plein à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2012, son effectif annuel moyen est égal à :  $(100 \times 8 + 200 \times 6) / 8 = 250$  salariés.

**17.** 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<sup>8</sup>.

## C. CONDITION TENANT AU NOMBRE DE SALARIES SOUS CONTRAT FAVORISANT L'INSERTION PROFESSIONNELLE

**18.** 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 4 %, puis 5 % à compter des rémunérations versées en 2015<sup>9</sup>, de l'effectif annuel moyen de l'entreprise, calculé dans les conditions définies ci-dessus (cf. B), 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. Types de contrats pris en compte

a) Principe

**19.** Sont pris en compte :

- les titulaires d'un contrat de professionnalisation défini au chapitre V, titre II, livre III de la sixième partie du code du travail<sup>10</sup> jusqu'au terme prévu par le contrat lorsque celui-ci est à durée déterminée ou jusqu'à la fin

<sup>5</sup> La règle de l'arrondi à l'entier inférieur ne s'applique donc plus pour la contribution versée à compter de 2012.

<sup>6</sup> Lorsqu'ils ne remplacent pas un salarié absent ou dont le contrat de travail est suspendu.

<sup>7</sup> 24 heures par semaine x 52 / 12 = 104 heures par mois.

<sup>8</sup> CE, arrêt du 5 mars 2009, SA Prowell n° 292774 et 292775.

<sup>9</sup> Article 230 H dans sa rédaction issue du A du I de l'article 22 de la loi de finances rectificative pour 2012 (1).

<sup>10</sup> Articles L. 6325-1 et suivants du code du travail

de l'action de professionnalisation lorsque le contrat est à durée indéterminée ;

- les apprentis dont le contrat est régi par le titre II du livre deuxième de la sixième partie du code du travail<sup>11</sup> ;

- les jeunes accomplissant un volontariat international en entreprise (VIE) régi par les articles L. 122-1 et suivants du code du service national (cf. n° 8) ;

- 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 en application du 4° de l'article D. 1242-3 et de l'article D. 1242-6 du code du travail 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.

#### b) Cas particuliers

##### - Salariés liés par un contrat de professionnalisation à une entreprise de travail temporaire

**20.** Les salariés liés par un contrat de professionnalisation 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 groupements d'employeurs

**21.** 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.

#### **2. Seuil minimum de personnes titulaires d'un contrat favorisant l'insertion professionnelle.**

##### a) Modalités de calcul

**22.** Le nombre de titulaires d'un contrat favorisant l'insertion professionnelle<sup>12</sup> 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<sup>13</sup>.

**23.** 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<sup>er</sup> 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 (cf. ci-dessus n° 14 et 15).

**24.** 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.

##### b) Seuil

**25.** Pour la contribution versée à compter de 2012<sup>14</sup>, le seuil est fixé à 4 % 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 (cf. n° 9 à 20). A compter de la contribution due en 2016 sur les salaires versés en 2015, le seuil précité est porté à 5 % de l'effectif annuel moyen.

---

<sup>11</sup> Articles L. 6221-1 et suivants du code du travail.

<sup>12</sup> Cf supra n° 18 et suivants.

<sup>13</sup> La règle de l'arrondi à l'entier inférieur a été supprimée par l'article 23 de la 1<sup>ère</sup> loi de finances rectificative pour 2011. Elle ne s'applique donc plus pour la contribution versée à compter de 2012.

<sup>14</sup> Pour la contribution versée avant 2012, au titre des rémunérations versées en 2010 ou antérieurement, ce seuil était fixé à 3 % : voir BOI 4 L-1-10.



### 3. Exonération pour certaines entreprises respectant un seuil minimal d'alternants, hors VIE et CIFRE, de 3 %<sup>15</sup>

26. En application des trois derniers alinéas du I de l'article 230 H, 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, à compter de l'année 2012, 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.

27. 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.

Par exemple, une entreprise dont le seuil d'alternants (hors VIE et CIFRE) est compris entre 3 et 4 % en 2011 et qui a employé, en 2010, 15,25 salariés en contrats d'apprentissage ou de professionnalisation peut être exonérée de la contribution due en 2012 si elle a employé en 2011 au moins 16,78 salariés en contrats d'apprentissage ou de professionnalisation ( $15,25 \times 110 \% = 16,775$  arrondi 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 dans les entreprises de deux cent cinquante salariés et plus et justifiant, par rapport à l'année précédente, que la progression est atteinte dans les proportions prévues par l'accord au titre de l'année considérée.

28. 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 deux cent cinquante 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<sup>16</sup>, 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.

Il est précisé que, pour la contribution versée en 2012, au titre des rémunérations versées en 2011, cette exonération n'est pas applicable, aucun accord de branche n'ayant prévu de telles dispositions.

29. Dans tous les cas, 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.

#### 4. Exemples

1<sup>er</sup> exemple :

30. Soit une entreprise redevable de la taxe d'apprentissage dont l'effectif annuel moyen est de 260 salariés en 2012. Elle doit compter au moins 10,4 salariés sous contrat favorisant l'insertion professionnelle (4 % de 260).

<sup>15</sup> Ce dispositif d'exonération initialement applicable jusqu'en 2015 a été pérennisé par le B du I de l'article 22 de la loi de finances rectificative pour 2012 (1).

<sup>16</sup> Il s'agit du 1<sup>er</sup> mars de l'année suivant celle du paiement des rémunérations : voir n° 41.

En 2012, l'entreprise a employé :

- du 1<sup>er</sup> 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<sup>er</sup> février au 31 décembre : 5 apprentis
- du 1<sup>er</sup> 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 x 11 + 5 x 0,5) + (5 x 11) + (3 x 12) + (2 x 12) ] / 12 = 14,375 arrondi à 14,37. Par suite, l'entreprise n'est pas redevable de la CSA due en 2013 à raison des rémunérations versées en 2012.

2<sup>ème</sup> exemple :

**31.** Soit une entreprise redevable de la taxe d'apprentissage dont l'effectif annuel moyen est de 540 salariés en CDI en 2012. Elle doit donc compter en 2012 au moins 21,6 salariés sous contrat d'insertion professionnelle (4 % de 540).

En 2012, l'entreprise a employé :

- du 1<sup>er</sup> janvier au 31 décembre : 18 salariés en contrat de professionnalisation
- du 1<sup>er</sup> janvier au 30 juin : 6 apprentis

En 2012, le nombre moyen annuel de contrats favorisant l'insertion professionnelle dans cette entreprise est de : [18 x 12 + 6 x 6] / 12 = 21.

Par suite, l'entreprise est normalement redevable de la CSA en 2013 à raison des rémunérations versées en 2012.

Cependant, son effectif annuel moyen de contrats d'apprentissage et de professionnalisation (21) 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 2011 et 2012, c'est-à-dire si son effectif annuel moyen de contrats d'apprentissage et de professionnalisation en 2011 était inférieur ou égal à 19,09<sup>17</sup>.

## SECTION 2. CALCUL DE LA CONTRIBUTION

### A. REMUNERATIONS PASSIBLES DE LA CONTRIBUTION

#### 1. Principe

**32.** Conformément au II de l'article 230 H, la contribution supplémentaire à l'apprentissage est assise sur les rémunérations retenues pour l'assiette de la taxe d'apprentissage en application des articles 225 et 225 A.

En d'autres termes, 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 (cf. DB 4 L 212 n° 8 et suivants).

**33.** Une partie du salaire versé aux apprentis, égale à 11 % du salaire minimum de croissance, est donc exonérée de la contribution, en application des articles L. 6243-2 et D. 6243-5 du code du travail.

**34.** En application du IV de l'article 230 H, les dépenses libératoires visées aux articles 226 bis, 227 et 227 bis ne sont pas admises en exonération de la contribution supplémentaire à l'apprentissage.

#### 2. Cas particuliers

- Entreprises de travail temporaire

**35.** En application du III de l'article 230 H, pour les entreprises de travail temporaire dont l'effectif annuel moyen calculé dans les conditions prévues ci-dessus au B de la section 1 est au moins égal à 250 salariés et qui ne respectent pas le seuil de 4 % (5 % à compter de 2015) de contrats favorisant l'insertion professionnelle, la contribution supplémentaire à l'apprentissage n'est pas due sur les rémunérations versées aux salariés mentionnés au 2° de l'article L. 1251-1 du code du travail. La contribution est assise sur les seules rémunérations versées aux salariés permanents.

---

<sup>17</sup> 19,09 x 110 % = 20,999 arrondi à 21.

- Groupements d'employeurs

**36.** Les groupements d'employeurs non exonérés de la taxe d'apprentissage en application du 3° du 3 de l'article 224, dont l'effectif annuel moyen calculé dans les conditions prévues ci-dessus au B de la section 1 est au moins égale à 250 salariés et qui ne respectent pas le seuil de 4 % 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.

**B. TAUX**

**37.** Pour la contribution due en 2012 sur les rémunérations versées en 2011, le taux de la contribution supplémentaire à l'apprentissage est fixé à :

- 0,2 %, 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 (voir ci-dessus C de la section 1) est inférieur à 1 %. Le taux de la contribution est porté à 0,3 % lorsque l'effectif annuel moyen de l'entreprise excède deux mille salariés;

- 0,1 %, lorsque ce pourcentage est au moins égal à 1 % et inférieur à 3 % ;

- 0,05 %, lorsque ce pourcentage est au moins égal à 3 % et inférieur à 4 %.

**38.** A compter de la contribution due en 2013 sur les rémunérations versées en 2012, ces taux sont modifiés<sup>18</sup> de manière à les rendre progressifs. Ainsi, à compter de la contribution supplémentaire à l'apprentissage due au titre des rémunérations versées en 2012, le taux est fixé à :

- 0,25 %, 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 0,3 % à compter de la contribution due au titre des rémunérations versées en 2013 et à 0,4 % à compter de celle due au titre des rémunérations versées en 2014.

Lorsque l'effectif annuel moyen de l'entreprise excède deux mille salariés, le taux de la contribution est égal à 0,4 % ; ce taux est porté à 0,5 % à compter de la contribution due au titre des rémunérations versées en 2013 et à 0,6 % à compter de celles versées en 2014 ;

- 0,1 %, lorsque ce pourcentage est au moins égal à 1 % et inférieur à 3 %. A compter de la contribution due au titre des rémunérations versées en 2015, ce taux est porté à 0,2 % lorsque le pourcentage est au moins égal à 1 % et inférieur à 2 % ;

- 0,05 %, lorsque ce pourcentage est au moins égal à 3 % et inférieur à 4 % et, à compter de la contribution due au titre des rémunérations versées en 2015, au moins égal à 3 % et inférieur à 5 %.

L'évolution des taux est récapitulée dans le tableau suivant.

Taille de l'entreprise	Pourcentage de salariés en alternance, CIFRE ou VIE	Taux de la CSA en 2012 (rémunérations 2011)	Taux de la CSA en 2013 (rémunérations 2012)	Taux de la CSA en 2014 (rémunérations 2013)	Taux de la CSA en 2015 (rémunérations 2014)	Taux de la CSA à compter de 2016 (rémunérations 2015)
250 salariés et plus	Moins de 1 %	0,2 % (1)	0,25 % (2)	0,3 % (3)	0,4 % (4)	0,4 % (4)
	Entre 1 % et 2 %	0,1 %	0,1 %	0,1 %	0,1 %	0,2 %
	Entre 2 % et 3 %	0,1 %	0,1 %	0,1 %	0,1 %	0,1 %
	Entre 3 % et 4 %	0,05 %	0,05 %	0,05 %	0,05 %	0,05 %
	Entre 4 % et 5 %	/	/	/	/	0,05 %

- (1) 0,3 % pour les entreprises de 2 000 salariés et plus  
 (2) 0,4 % pour les entreprises de 2 000 salariés et plus  
 (3) 0,5 % pour les entreprises de 2 000 salariés et plus  
 (4) 0,6 % pour les entreprises de 2 000 salariés et plus

<sup>18</sup> En application du C du I et du II de l'article 22 de la loi de finances rectificative pour 2012 (1).

39. Toutefois, en application du IV de l'article 230 H19, dans les départements du Haut-Rhin, du Bas-Rhin et de la Moselle, les taux précités sont réduits à 52 % de leur montant, soit :

Taille de l'entreprise	Pourcentage de salariés en alternance, CIFRE ou VIE	Taux de la CSA en 2012 (rémunérations 2011)	Taux de la CSA en 2013 (rémunérations 2012)	Taux de la CSA en 2014 (rémunérations 2013)	Taux de la CSA en 2015 (rémunérations 2014)	Taux de la CSA à compter de 2016 (rémunérations 2015)
250 salariés et plus	Moins de 1 %	0,104 % <sup>20</sup> (1)	0,130 % (1)	0,156 % (2)	0,208 % (3)	0,208 % (4)
	Entre 1 % et 2 %	0,052 % <sup>21</sup> ,	0,052 %	0,052 %	0,052 %	0,104 %
	Entre 2 % et 3 %	0,052 %	0,052 %	0,052 %	0,052 %	0,052 %
	Entre 3 % et 4 %	0,026 % <sup>22</sup>	0,026 %	0,026 %	0,026 %	0,026 %
	Entre 4 % et 5 %	/	/	/	/	0,026 %

(1) 0,156 % pour les entreprises de 2 000 salariés et plus

(2) 0,208 % pour les entreprises de 2 000 salariés et plus

(3) 0,26 % pour les entreprises de 2 000 salariés et plus

(4) 0,312 % pour les entreprises de 2 000 salariés et plus

40. Le montant de la contribution supplémentaire est déterminé en appliquant ce taux à l'assiette déterminée selon les modalités exposées ci-dessus. En application de l'article 1724, le résultat ainsi obtenu est arrondi à l'euro le plus proche.

#### Exemple :

41. Soit une entreprise redevable de la taxe d'apprentissage en 2012 dont l'effectif annuel moyen est de 750 salariés. Elle doit donc compter en 2012 au moins 30 salariés sous contrat d'insertion professionnelle (4 % de 750). Sa masse salariale annuelle brute est égale à 20 500 000 €.

En 2012, l'entreprise a employé :

- du 1er janvier au 31 décembre : 18 salariés en contrat de professionnalisation .

- du 1er janvier au 30 juin : 6 apprentis

En 2012, le nombre moyen annuel de contrats favorisant l'insertion professionnelle dans cette entreprise est de :  $(18 \times 12 + 6 \times 6) / 12 = 21$ .

Par suite, l'entreprise est redevable de la contribution supplémentaire à l'apprentissage due en 2013 à raison des rémunérations versées en 2012.

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

Par suite, l'entreprise est redevable de la contribution supplémentaire à l'apprentissage due en 2013 à raison des rémunérations versées en 2012 au taux de 0,1 %, soit une contribution égale à  $20\,500\,000 \times 0,1\% = 20\,500 \text{ €}$ .

<sup>19</sup> Dans sa rédaction issue de l'article 155 de la loi n° 2011-1977 de finances pour 2012 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012 qui pérennise dans la loi le taux dérogatoire de taxe d'apprentissage et de contribution supplémentaire à l'apprentissage applicable dans les départements d'Alsace et Moselle.

<sup>20</sup>  $0,2 \times 52\% = 0,104\%$  et  $0,3 \times 52\% = 0,156\%$ .

<sup>21</sup>  $0,1 \times 52\% = 0,052\%$ .

<sup>22</sup>  $0,05 \times 52\% = 0,026\%$ .

### SECTION 3. DECLARATION ET RECOUVREMENT DE LA COTISATION SUPPLEMENTAIRE A L'APPRENTISSAGE

#### A. OBLIGATION DE PAIEMENT AUPRES DES ORGANISMES COLLECTEURS

**42.** 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<sup>er</sup> mars de l'année suivant celle au titre de laquelle elle est due.

#### B. DECLARATION

**43.** 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 sousscrivent au titre des rémunérations versées au cours de l'année considérée, en application des articles 87 et 87 A.

**44.** La déclaration automatisée des données sociales unifiée (DADS-U) conforme, à compter de 2012, à la norme 4-DS, comprend les zones permettant de déclarer les données relatives à la cotisation supplémentaire à l'apprentissage.

**45.** En outre, en raison de l'obligation légale de dépôt de ces déclarations selon un procédé informatique au delà de deux cents bénéficiaires (article 89 A), seule la procédure déclarative de dépôt de fichier au format TD Bilatéral (sur [impots.gouv.fr](http://impots.gouv.fr) via le service Télé-TD, ou par envoi de CD / DVD) permet de déclarer les données relatives à la cotisation supplémentaire à l'apprentissage.

En conséquence, les formulaires papier des imprimés DADS et 2460, de même que le formulaire en ligne de Télé-TD (procédure EFI), ne sont pas concernés par la déclaration de l'assujettissement à la cotisation supplémentaire à l'apprentissage.

#### C. PAIEMENT AUPRES DU SERVICE DES IMPOTS DES ENTREPRISES (SIE)

**46.** En application du IV de l'article 230 H et du I de l'article 1678 *quinquies*, 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.

**47.** 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<sup>er</sup> 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<sup>23</sup>.

**48.** Ce paiement fait l'objet d'une majoration égale au montant de l'insuffisance constatée en application du V de l'article 230 H. L'entreprise paie donc les droits restants dus majorés d'un montant égal à ceux-ci.

### SECTION 4. ENTREE EN VIGUEUR

**49.** Le nouveau régime de la contribution supplémentaire à l'apprentissage prévue par l'article 230 H tel que modifié par l'article 28 de la loi du 29 juillet 2011 de finances rectificative pour 2011 est applicable à compter de la contribution payée en 2012 à raison des rémunérations versées en 2011.

---

<sup>23</sup> III de l'article 1678 *quinquies* du CGI

Les modifications apportées à l'article 230 H par l'article 22 de la loi du 14 mars 2012 de finances rectificative pour 2012 (1) sont applicables à compter de la contribution payée en 2013 à raison des rémunérations versées en 2012 sous réserve de la hausse à 5 % du seuil minimal d'alternants qui s'applique à compter de la contribution sur les rémunération versées en 2015 et des hausses du taux de la contribution qui entrent en vigueur progressivement.

BOI supprimé : BOI 4 L-1-10.

Annoter : DB 4 L 222 n°1 ; BOI 4 L-1-08.

La Directrice de la législation fiscale

Véronique BIED-CHARRETON

•

## Annexe 1

## Article 23 de la loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011 de finances rectificative pour 2011

I. et II. - [...]

III. — Le code général des impôts est ainsi modifié :

1° Les I et II de l'article 230 H sont ainsi rédigés :

« I. — Il est institué une contribution supplémentaire à l'apprentissage.

« Cette contribution est due par les entreprises de deux cent cinquante salariés et plus qui sont redevables de la taxe d'apprentissage en application de l'article 224 et dont l'effectif annuel moyen, pour l'ensemble des catégories suivantes, est inférieur à un seuil :

« 1° Les salariés sous contrat de professionnalisation ou d'apprentissage ;

« 2° Les jeunes accomplissant un volontariat international en entreprise régi par la section 1 du chapitre II du titre II du livre Ier du code du service national ou bénéficiant d'une convention industrielle de formation par la recherche.

« Ce seuil est égal à 4 % de l'effectif annuel moyen de l'entreprise, calculé dans les conditions définies à l'article L. 1111-2 du code du travail, au cours de l'année de référence. Le respect du seuil est apprécié en calculant un pourcentage exprimant le rapport entre les effectifs des 1° et 2° du présent I et l'effectif annuel moyen de l'entreprise.

« Jusqu'au 31 décembre 2015, les entreprises dont l'effectif annuel moyen des salariés relevant des catégories définies au 1° est supérieur ou égal à 3 % de l'effectif annuel moyen de l'entreprise peuvent, à compter de l'année 2012, être exonérées de la contribution supplémentaire à l'apprentissage au titre de l'année considérée si elles remplissent l'une des conditions suivantes :

« a) L'entreprise justifie d'une progression de l'effectif annuel moyen des salariés relevant des catégories définies au 1° d'au moins 10 % par rapport à l'année précédente ;

« b) L'entreprise a connu une progression de l'effectif annuel moyen des salariés relevant des catégories définies au même 1° 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 relevant des catégories définies audit 1° dans les entreprises de deux cent cinquante salariés et plus et justifiant, par rapport à l'année précédente, que la progression est atteinte dans les proportions prévues par l'accord au titre de l'année considérée.

« II. — Cette contribution est assise sur les rémunérations retenues pour l'assiette de la taxe d'apprentissage en application des articles 225 et 225 A du présent code.

« Elle est calculée aux taux suivants :

« 1° 0,2 %, lorsque le pourcentage mentionné à la seconde phrase du cinquième alinéa du I est inférieur à 1 %. Le taux de la contribution est porté à 0,3 % lorsque l'effectif annuel moyen de l'entreprise excède deux mille salariés ;

« 2° 0,1 %, lorsque ce pourcentage est au moins égal à 1 % et inférieur à 3 % ;

« 3° 0,05 %, lorsque ce pourcentage est au moins égal à 3 % et inférieur à 4 %. » ;

2° A la fin du 1 de l'article 224, les mots : « est versé au Fonds national de développement et de modernisation de l'apprentissage mentionné à l'article L. 6241-3 du code du travail » sont remplacés par les mots : « favorise l'égal accès à l'apprentissage sur le territoire national et contribue au financement d'actions visant au développement de l'apprentissage dans les conditions prévues à l'article L. 6241-2 du code du travail » ;

3° Au c du V de l'article 1647, les mots : « sur les montants de la taxe d'apprentissage versés au Fonds national de développement et de modernisation de l'apprentissage en application du 1 de l'article 224 et de l'article 226 B, ainsi que » sont supprimés.

IV. et V. - [...]

VI. — Le III du présent article est applicable à la contribution due en 2012 au titre des rémunérations versées à compter du 1er janvier 2011. »



**Annexe 2**

**Article 22 de la loi n°2012-354 du 14 mars 2012 de finances rectificative pour 2012 (1)**

I. — L'article 230 H du code général des impôts est ainsi modifié :

A. — Le cinquième alinéa du I est complété par une phrase ainsi rédigée :

« Ce seuil est porté à 5 % à compter des rémunérations versées en 2015. »

B. — Au début du sixième alinéa du même I, les mots : « Jusqu'au 31 décembre 2015, » sont supprimés.

C. — Les 1° à 3° du II sont ainsi rédigés :

« 1° 0,25 % lorsque le pourcentage mentionné à la seconde phrase du cinquième alinéa du I est inférieur à 1 % ; ce taux est porté à 0,3 % à compter de la contribution due au titre des rémunérations versées en 2013 et à 0,4 % à compter de celle due au titre des rémunérations versées en 2014. Lorsque l'effectif annuel moyen de l'entreprise excède deux mille salariés, le taux de la contribution est égal à 0,4 % ; ce taux est porté à 0,5 % à compter de la contribution due au titre des rémunérations versées en 2013 et à 0,6 % à compter de celle due au titre des rémunérations versées en 2014 ;

« 2° 0,1 % lorsque ce pourcentage est au moins égal à 1 % et inférieur à 3 %. A compter de la contribution due au titre des rémunérations versées en 2015, ce taux est porté à 0,2 % lorsque le pourcentage est au moins égal à 1 % et inférieur à 2 % ;

« 3° 0,05 % lorsque ce pourcentage est au moins égal à 3 % et inférieur à 4 % et, à compter de la contribution due au titre des rémunérations versées en 2015, au moins égal à 3 % et inférieur à 5 %. »

II. — Le C du I s'applique à compter de la contribution due au titre des rémunérations versées en 2012.