

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

4 L-2-06

N°182 du 8 NOVEMBRE 2006

TAXES DIVERSES DUES PAR LES ENTREPRISES. TAXE D'APPRENTISSAGE. EXONERATION DES GROUPEMENTS D'EMPLOYEURS AGRICOLES. EXTENSION DE L'EXONERATION AUX AUTRES GROUPEMENTS D'EMPLOYEURS A CONCURRENCE DES REMUNERATIONS VERSEES AU PERSONNEL MIS A DISPOSITION D'ADHERENTS NON ASSUJETTIS OU EXONERES. COMMENTAIRES DE L'ARTICLE 56 DE LA LOI RELATIVE AU DEVELOPPEMENT DES TERRITOIRES RURAUX (N°2005-157 DU 23 FEVRIER 2 005).

(C.G.I., art. 224)

NOR : BUD F 06 20482 J

Bureau C 1

1. Afin de faciliter la constitution et le développement des groupements d'employeurs, qui permettent aux entreprises de se regrouper pour employer une main-d'œuvre que chacune prise individuellement pourrait ne pas avoir les moyens de recruter¹, l'article 56 de la loi relative au développement des territoires ruraux du 23 février 2005² étend, dans une certaine limite, l'exonération de taxe d'apprentissage prévue en faveur des seuls groupements d'employeurs agricoles à l'ensemble des groupements d'employeurs.

2. La présente instruction commente ces nouvelles dispositions, qui sont applicables à la taxe d'apprentissage due à raison des rémunérations versées depuis le 1^{er} janvier 2004.

I. RAPPEL DE L'EXONERATION DE TAXE D'APPRENTISSAGE APPLICABLE AUX GROUPEMENTS D'EMPLOYEURS COMPOSES EXCLUSIVEMENT D'EMPLOYEURS AGRICOLES EUX-MEMES EXONERES

3. En application du 3° du 3 de l'article 224 du code général des impôts (CGI), dans sa rédaction issue de l'article 60 de la loi de modernisation de l'agriculture du 1^{er} février 1995³, les groupements d'employeurs, constitués et fonctionnant conformément au chapitre VII du titre II du livre Ier du code du travail, sont exonérés de la taxe d'apprentissage sous réserve d'être composés exclusivement d'agriculteurs ou de sociétés civiles agricoles eux-mêmes exonérés de cette taxe⁴.

1 L'article L. 127-1 du code du travail, modifié à cet effet par le I de l'article 20 de la loi n° 2005 du 2 août 2005 en faveur des PME, prévoit que les groupements d'employeurs peuvent, au-delà de leur objet principal qui consiste à mettre à la disposition de leurs membres des salariés qui leur sont liés par un contrat de travail, également apporter à leurs membres une aide ou un conseil en matière d'emploi ou de gestion des ressources humaines.

2 Loi n° 2005-157 du 23 février 2005, Journal officiel du 24 février, pages 3073 et suivantes.

3 Loi n° 95-95 du 1^{er} février 1995, Journal officiel du 2 février 1995.

4 Ces groupements d'employeurs bénéficient également de l'exonération de la contribution au développement de l'apprentissage (article 1599 quinquies A du CGI) dont le champ d'application et l'assiette sont identiques à ceux de la taxe d'apprentissage.

4. Par suite, un groupement d'employeurs ne peut bénéficier de l'exonération au titre d'une année si, au cours de la même année, il 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.

Pour plus de précisions sur ce régime d'exonération totale de la taxe d'apprentissage, qui est applicable pour les rémunérations versées depuis le 1^{er} janvier 1995, il convient de se reporter à la documentation de base 4 L 2112 n°7 à 17.

II. POUR LES REMUNERATIONS VERSEES DEPUIS LE 1^{ER} JANVIER 2004, L'EXONERATION DE TAXE APPRENTISSAGE EST ETENDUE AUX AUTRES GROUPEMENTS D'EMPLOYEURS A PROPORTION DES REMUNERATIONS VERSEES A LEUR PERSONNEL MIS A DISPOSITION D'ADHERENTS NON ASSUJETTIS OU EXONERES

4. L'article 56 de la loi n° 2005-157 du 23 février 2005 relative au développement des territoires ruraux, qui complète à cet effet le 3° du 3 de l'article 224 déjà cité du CGI, ajoute à l'exonération totale existante, applicable aux seuls groupements d'employeurs exclusivement composés d'agriculteurs ou de sociétés civiles agricoles, une exonération limitée en faveur des autres groupements d'employeurs.

1. Champ d'application

5. Comme celle applicable aux groupements d'employeurs agricoles, la nouvelle exonération de taxe d'apprentissage est réservée aux groupements d'employeurs constitués et fonctionnant conformément au chapitre VII du titre II du livre Ier du code du travail.

2. Portée de l'exonération

6. 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 exonérés⁵.

7. 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.

8. A 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 suivant :

Durée du travail effectué au service d'adhérents soumis à la taxe d'apprentissage
Durée totale de travail du salarié concerné

9. Enfin, cette exonération s'applique dans les mêmes conditions à la contribution au développement de l'apprentissage prévue à l'article 1599 quinquies A du CGI, dont le champ d'application et l'assiette sont en effet identiques à ceux de la taxe d'apprentissage.

3. Entrée en vigueur

10. Selon le II de l'article 56 de la loi relative au développement des territoires ruraux, l'exonération est applicable à la taxe d'apprentissage due à raison des rémunérations versées depuis le 1^{er} janvier 2004.

DB liée : 4 L 2112 n°7 et suivants.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT

⁵ Comme par exemple, dans le secteur agricole, les coopératives d'utilisation en commun du matériel agricole (CUMA).