RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
*Liberté*
*Égalité*
*Fraternité*

# Extrait du
# Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-RICI-10-40-04/02/2015
Date de publication : 04/02/2015
Date de fin de publication : 06/04/2016

# BIC - Réductions et crédits d'impôt - Crédit d'impôt en faveur de l'apprentissage

## Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux
Réductions et crédits d'impôt
Titre 1 : Crédits d'impôt
Chapitre 4 : Crédit d'impôt apprentissage

## Sommaire :

I. Champ d'application du crédit d'impôt en faveur de l'apprentissage
A. Entreprises concernées
1. Nature des activités exercées
2. Régime réel d'imposition
B. Apprentis concernés
1. Apprentis dont le contrat a été conclu dans les conditions prévues au titre II du livre II de la sixième partie du code du travail (articles L. 6221-1 et suivants)
2. Apprentis bénéficiant de l'accompagnement personnalisé et renforcé prévu par l'article D. 5131-13 en application du 1° de l'article L. 5131-7 du code du travail
3. Apprentis reconnus comme travailleurs handicapés
4. Apprentis employés par une entreprise portant le label "Entreprise du patrimoine vivant"
5. 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
II. Détermination du crédit d'impôt en faveur de l'apprentissage
A. Montant du crédit d'impôt apprentissage
1. Calcul du crédit d'impôt apprentissage
2. Appréciation du nombre moyen annuel d'apprentis
B. Plafonnement du crédit d'impôt apprentissage
1. Dépenses de personnel afférentes aux apprentis employés par l'entreprise prises en compte pour le calcul du plafond
2. Aides publiques prises en compte pour le calcul du plafond
a. Exonération de charges sociales
1° Employeurs de 10 salariés au plus et artisans

2° Autres entreprises
b. Prime à l'apprentissage
c. Autres aides publiques
C. Cas des sociétés de personnes et assimilés n'ayant pas opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés
III. Utilisation du crédit d'impôt en faveur de l'apprentissage
A. Imputation sur l'impôt
B. Restitution immédiate de la fraction de crédit d'impôt non imputée
IV. Situations particulières
A. Cessation de l'entreprise
B. Fusion ou opération assimilée
1. Fusion ou opération assimilée intervenant sans effet rétroactif
2. Fusion ou opération assimilée intervenant en cours d'année, avec effet rétroactif
V. Obligations déclaratives et contrôle du crédit d'impôt en faveur de l'apprentissage
A. Obligations déclaratives incombant aux entreprises
1. Entreprises soumises à l'impôt sur le revenu
a. Entreprises individuelles
b. Sociétés de personnes
2. Entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés
B. Contrôle du crédit d'impôt apprentissage
1. Exercice du droit de contrôle
2. Prescription
VI. Détermination du crédit d'impôt apprentissage des groupes de sociétés définis aux articles 223 A et suivants du CGI
A. Détermination du crédit d'impôt du groupe
B. Utilisation du crédit d'impôt du groupe
C. Précisions concernant les obligations déclaratives

# I. Champ d'application du crédit d'impôt en faveur de l'apprentissage

## A. Entreprises concernées

### 1. Nature des activités exercées

**1**

Le crédit d'impôt en faveur de l'apprentissage (dit « crédit d'impôt apprentissage ») est un dispositif institué au profit des entreprises imposées d'après leur bénéfice réel conformément au I de l'article 244 quater G du code général des impôts (CGI). Le dispositif du crédit d'impôt apprentissage s'applique aux entreprises exerçant une activité industrielle, commerciale, libérale, artisanale ou agricole quel que soit le mode d'exploitation de ces entreprises (entreprise individuelle, sociétés de personnes, sociétés de capitaux, etc.).

### 2. Régime réel d'imposition

**10**

Peuvent bénéficier du crédit d'impôt apprentissage les entreprises soumises à l'impôt sur les bénéfices selon le régime du bénéfice réel normal ou simplifié d'imposition, de plein droit ou sur option, ou à l'impôt sur le revenu selon le régime de la déclaration contrôlée.

De même, peuvent bénéficier du dispositif du crédit d'impôt apprentissage, les établissements publics et les associations, dès lors qu'ils sont soumis à l'impôt sur les sociétés.

Par suite, ne peuvent bénéficier du crédit d'impôt apprentissage, les entreprises non soumises à l'impôt sur les sociétés (par exemple les associations n'exerçant pas d'activités lucratives au sens du 1 de l'article 206 du CGI (BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20) ou exonérées de l'impôt sur les sociétés par une disposition particulière (par exemple, les sociétés anonymes de crédit immobilier exonérées de l'impôt sur les sociétés en vertu du 4° ter du 1 de l'article 207 du CGI).

Sont également exclues du bénéfice du dispositif du crédit d'impôt apprentissage, lorsqu'elles n'ont pas opté pour l'imposition selon un régime réel, les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu selon le régime du forfait prévu par l'article 64 du CGI en matière de bénéfices agricoles, selon le régime des micro-entreprises prévu par l'article 50-0 du CGI en matière de bénéfices industriels et commerciaux ou selon le régime déclaratif spécial prévu par l'article 102 ter du CGI en matière de bénéfices non commerciaux.

**20**

En revanche, les entreprises exonérées totalement ou partiellement d'impôt sur les bénéfices par application d'un abattement sur les bénéfices réalisés peuvent bénéficier du dispositif du crédit d'impôt apprentissage. Il s'agit des entreprises nouvelles (CGI, art. 44 sexies), des jeunes entreprises innovantes (CGI, art. 44 sexies A), des entreprises implantées dans des zones franches urbaines ( CGI, art. 44 octies), des entreprises implantées en zone de restructuration de la défense (CGI, art. 44 terdecies), des entreprises exploitées dans les DOM (CGI, art. 44 quaterdecies) ainsi que des entreprises implantées dans les zones de revitalisation rurale (CGI, art. 44 quindecies).

## B. Apprentis concernés

**30**

Peuvent bénéficier du dispositif du crédit d'impôt apprentissage les entreprises qui emploient des apprentis en première année de leur cycle de formation dont le contrat a été conclu dans les conditions prévues au titre II du livre II de la sixième partie du code du travail (C. trav., art. L. 6221-1 et suivants). Les apprentis en deuxième ou troisième année du cycle de formation ne sont donc plus concernés par le dispositif.

En outre, seuls ouvrent droit au crédit d'impôt les apprentis préparant un diplôme ou un titre à finalité professionnelle équivalent au plus à un brevet de technicien supérieur (BTS) ou un diplôme des instituts universitaires de technologie (DUT), enregistré au répertoire national des certifications professionnelles mentionné à l'article L. 335-6 du code de l'éducation.

En pratique, il s'agit des apprentis en première année du cycle de formation, qui préparent un diplôme de niveau inférieur ou égal à BAC+2 (niveau III).

**Remarque :** Le recentrage du crédit d'impôt apprentissage au profit des entreprises employant des apprentis en première année de leur cycle de formation et préparant un diplôme de niveau inférieur ou égal à BAC+2 a été introduit par l'article 36 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014 et s'applique à compter du 1er janvier 2014. Un dispositif transitoire est instauré au titre de l'année 2013.

Certaines catégories d'apprentis ouvrent droit au crédit d'impôt quel que soit le diplôme préparé (cf. I-B-2 à 5 § 60 à 100). Il s'agit :

- des apprentis qui bénéficient de l'accompagnement personnalisé et renforcé prévu par l'article D. 5131-13 du code du travail en application du 1° de l'article L. 5131-7 du code de travail ;

- des apprentis reconnus comme travailleurs handicapés en application de l'article L. 5213-1 du code du travail et de l'article L. 5213-2 du code du travail ;

- des 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 ;

- des 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.

L'article 56 de la loi n° 2013-595 du 8 juillet 2013 d'orientation et de programmation pour la refondation de l'école de la république a abrogé le 4° du I et le IV de l'article 244 quater G du CGI. Par conséquent, à compter du 10 juillet 2013, les entreprises qui accueillent des élèves en stage dans le cadre du parcours d'initiation aux métiers prévu à l'article L. 337-3 du code de l'éducation (abrogé au 10 juillet 2013) ne sont donc plus concernées par le crédit d'impôt. Les contrats d'apprentissage signés à partir de cette date, à la suite d'une convention de parcours d'initiation aux métiers de l'apprentissage, ne relèvent plus d'une catégorie particulière et donnent désormais droit à un crédit d'impôt égal au nombre moyen annuel d'apprentis multiplié par 1 600 € au titre de la première année du cycle de formation (au lieu de 2 200 € auparavant) [cf. II-A-1 § 120].

Seuls les apprentis dont le contrat atteint une durée minimale d'un mois sont pris en compte au titre du crédit d'impôt apprentissage (cf. II-A-2 § 130 et suiv.).

Un dispositif transitoire est mis en place pour les crédits d'impôt calculés au titre de l'année 2013 :

- les apprentis qui préparent un diplôme de niveau inférieur ou égal à BAC+2, ouvrent droit à un crédit d'impôt égal à la somme d'une part entre le produit du montant de 1 600 euros par le nombre moyen annuel d'apprentis en première année de leur cycle de formation, et d'autre part, le produit du montant de 800 euros par le nombre moyen annuel d'apprentis, en deuxième et troisième année de leur cycle de formation ;

- les apprentis qui préparent un autre diplôme, ouvrent droit à un crédit d'impôt égal au produit de 800 euros par le nombre moyen annuel d'apprentis, quelle que soit l'année de leur cycle de formation ;

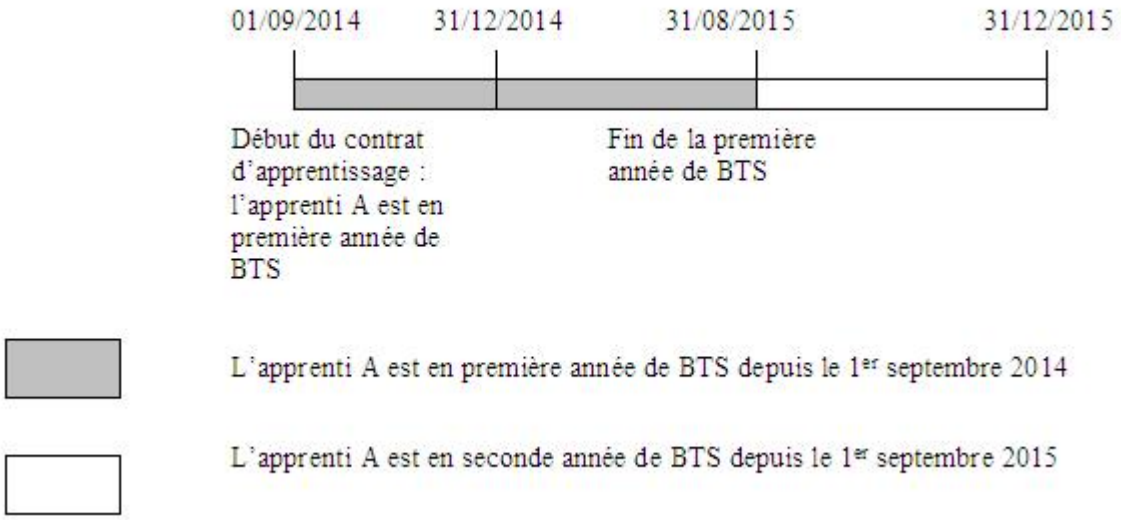
- les apprentis relevant de catégories particulières, ouvrent droit à un crédit d'impôt égal au produit de 2 200 € par le nombre moyen annuel d'apprentis, quelque soit le diplôme préparé et l'année de leur cycle de formation.

**Exemple 1 :** Une entreprise emploie deux apprentis A et B, pour une durée minimale d'un mois. L'apprenti A est en première année de BTS (niveau III) et l'apprenti B prépare un diplôme de niveau BAC+3 (niveau II) :

- en 2013, les deux apprentis A et B sont pris en compte pour le calcul du crédit d'impôt ;

- en 2014, seul l'apprenti A est concerné par le crédit d'impôt.

**Exemple 2 :** Une entreprise emploie un apprenti A à compter du 01/09/2014 dans le cadre de la préparation d'un BTS. L'apprenti est en première année de BTS du 01/09/2014 au 31/08/2015 puis en seconde année de BTS du 01/09/2015 au 31/08/2016.




Le crédit d'impôt sera calculé sur la base du nombre de mois pendant lesquels l'apprenti satisfait aux conditions d'éligibilité, soit 4 mois en 2014 et 8 mois en 2015.

## 1. Apprentis dont le contrat a été conclu dans les conditions prévues au titre II du livre II de la sixième partie du code du travail (articles L. 6221-1 et suivants)

**40**

Le contrat d'apprentissage est un contrat de travail par lequel l'employeur s'engage, outre le versement d'un salaire, à assurer à un jeune travailleur une formation professionnelle méthodique et complète, dispensée pour partie en entreprise et pour partie en centre de formation d'apprentis. En contrepartie, l'apprenti s'oblige, en vue de sa formation, à travailler pour cet employeur pendant la durée du contrat, et à suivre la formation dispensée en centre de formation d'apprentis et en entreprise (C. trav., art. L. 6221-1).

Depuis la loi n° 2014-288 du 5 mars 2014 relative à la formation professionnelle, à l'emploi et à la démocratie sociale, le contrat d'apprentissage peut être également à durée indéterminée. Dans ce cas, il débute par une période d'apprentissage régie par les textes relatifs au contrat d'apprentissage à durée limitée. A son échéance, la relation contractuelle se poursuit sans interruption selon une

durée indéterminée.

La durée du contrat d'apprentissage ou de la période d'apprentissage est au moins égale à celle du cycle de formation qui fait l'objet du contrat. Généralement d'une durée de principe de deux ans, la durée du contrat peut cependant varier entre un et trois ans (C. trav., art. L. 6222-7), voire quatre ans pour les travailleurs handicapés. Le contrat fixe la date du début de l'apprentissage qui, sauf dérogation, ne peut être antérieure de plus de trois mois, ni postérieure de plus de trois mois, au début du cycle du centre de formation d'apprentis que doit suivre l'apprenti (C. trav., art. L. 6222-12).

Le contrat peut être rompu par l'une ou l'autre des parties durant les deux premiers mois de l'apprentissage. Passé ce délai, la résiliation du contrat ne peut intervenir que sur accord écrit et mutuel des parties, ou à défaut être prononcée par le Conseil des Prud'hommes statuant en la forme des référés en cas de faute grave ou de manquements répétés de l'une des parties à ses obligations ou en raison de l'inaptitude de l'apprenti à exercer le métier auquel il voulait se préparer (C. trav., art. L. 6222-18). Enfin, le contrat d'apprentissage doit être conclu par écrit (C. trav., art. L. 6222-4).

**50**

Les apprentis peuvent souscrire des contrats d'apprentissage successifs pour approfondir ou compléter la formation acquise ou pour lui en adjoindre une autre. Le diplôme préparé dans le cadre du second contrat doit cependant sanctionner une qualification différente de celle visée dans le premier contrat d'apprentissage (C. trav., art. L. 6222-15). Ces contrats d'apprentissage successifs sont considérés comme des contrats d'apprentissage éligibles au crédit d'impôt apprentissage, au titre de la première année de chaque cycle de formation de l'apprenti préparant à l'obtention d'un titre ou d'un diplôme et sous condition que le diplôme préparé soit d'un niveau inférieur ou égal à BAC+2 (niveau III).

**Exemple 1 :** Un apprenti A conclut successivement deux contrats d'apprentissage avec une entreprise, tout d'abord afin de préparer un baccalauréat professionnel (niveau IV) puis dans le cadre de la préparation d'un BTS (niveau III). L'employeur de cet apprenti sera concerné par le crédit d'impôt apprentissage au titre de la première année du cycle menant au baccalauréat et au titre de la première année de BTS.

**Exemple 2 :** Un apprenti B conclut successivement deux contrats d'apprentissage avec une entreprise, tout d'abord afin de préparer un certificat d'aptitude professionnel (CAP, diplôme de niveau V) puis dans le cadre de la préparation d'une mention complémentaire (MC, diplôme de niveau V ou IV qui se prépare en un an), afin d'acquérir une qualification spécialisée dans son métier. L'employeur de cet apprenti sera concerné par le crédit d'impôt apprentissage au titre de la première année du CAP et au titre de la MC.

Peuvent être engagés comme apprentis les jeunes âgés de 16 à 25 ans au début de l'apprentissage. Toutefois, les jeunes âgés d'au moins 15 ans peuvent souscrire un contrat d'apprentissage s'ils justifient avoir effectué la scolarité du premier cycle de l'enseignement secondaire. Par ailleurs, il peut être dérogé à la limite d'âge supérieure dans certains cas limitativement énumérés par la loi (C. trav., art. L. 6222-2).

## 2. Apprentis bénéficiant de l'accompagnement personnalisé et renforcé prévu par l'article D. 5131-13 en application du 1° de l'article L. 5131-7 du code du travail

**60**

Sont en outre concernés par le dispositif du crédit d'impôt apprentissage les apprentis bénéficiant de l'accompagnement personnalisé et renforcé prévu à l'article D. 5131-13 du code du travail en application du 1° de l'article L. 5131-7 du code de travail.

### 3. Apprentis reconnus comme travailleurs handicapés

**70**

Sont concernés par le dispositif du crédit d'impôt apprentissage, les apprentis pour lesquels la qualité de travailleur handicapé est reconnue par la commission des droits et de l'autonomie des personnes handicapées mentionnée à l'article L. 241-5 du code de l'action sociale et des familles (C. trav., art. L. 5213-2). Est considéré comme travailleur handicapé toute personne dont les possibilités d'obtenir ou conserver un emploi sont effectivement réduites par suite de l'altération d'une ou plusieurs fonctions physique, sensorielle, mentale ou psychique (C. trav., art. L. 5213-1).

### 4. Apprentis employés par une entreprise portant le label "Entreprise du patrimoine vivant"

**80**

Sont concernés par le dispositif du crédit d'impôt apprentissage, 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.

**(90)**

### 5. 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

**100**

Sont concernés par le dispositif du crédit d'impôt apprentissage, 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.

**(110)**

# II. Détermination du crédit d'impôt en faveur de l'apprentissage

## A. Montant du crédit d'impôt apprentissage

### 1. Calcul du crédit d'impôt apprentissage

**120**

En application du I de l'article 244 quater G du CGI, le crédit d'impôt apprentissage est égal au nombre moyen annuel d'apprentis dont le contrat avec l'entreprise a été conclu depuis au moins un mois multiplié par 1 600 € pour les apprentis dont le contrat a été conclu dans les conditions prévues au titre II du livre II de la sixième partie du code du travail (C. trav., art. L. 6221-1 et suivants) et qui d'une part sont en première année de leur cycle de formation et d'autre part préparent un diplôme de niveau inférieur ou égal à BAC+2 (niveau III).

Ce montant est porté à 2 200 €, quelque soit le niveau du diplôme préparé, lorsque l'apprenti est, soit un travailleur handicapé au sens de l'article L. 5213-1 du code du travail et de l'article L. 5213-2 du code du travail (cf. **I-B-3 § 70**), soit un apprenti sans qualification bénéficiant de l'accompagnement personnalisé et renforcé prévu par l'article D. 5131-13 du code du travail en application du 1° de l' article L. 5131-7 du code de travail (cf. I-B-2 § 60), soit un apprenti employé 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 (cf. **I-B-4 § 80**), soit un apprenti 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 (cf. **I-B-5 § 100**).

L'entreprise qui emploie un apprenti bénéficiant de l'accompagnement personnalisé et renforcé doit être en mesure d'attester, par exemple en produisant une copie du contrat d'accompagnement conclu entre l'apprenti et l'État, que l'apprenti bénéficiait, au moment de la signature du contrat d'apprentissage, d'un accompagnement personnalisé et renforcé effectif.

Au titre de l'année civile 2013, les entreprises mentionnées au I de l'article 244 quater G du CGI peuvent également bénéficier :

- pour les apprentis en deuxième ou troisième année de leur cycle de formation et préparant un diplôme de niveau inférieur à BAC+2, d'un crédit d'impôt égal au produit du montant de 800 € par le nombre moyen annuel d'apprentis ;

- pour les apprentis préparant un diplôme de niveau supérieur à BAC+2, d'un crédit d'impôt égal au produit du montant de 800 € par le nombre moyen annuel d'apprentis, quelle que soit l'année de leur cycle de formation ;

- pour les apprentis relevant de catégories particulières, d'un crédit d'impôt égal au produit du montant de 2 200 € par le nombre moyen annuel d'apprentis, quelque soit l'année de leur cycle de formation et le niveau de diplôme préparé ;

- pour les apprentis dont le contrat d'apprentissage a été signé avant le 10 juillet 2013 dans les conditions prévues à l'article L. 337-3 du code de l'éducation (abrogé au 10 juillet 2013), d'un crédit d'impôt égal au produit du montant de 2 200 € par le nombre moyen annuel d'apprentis, quelque soit l'année de leur cycle de formation et le niveau de diplôme préparé.

En outre, l'entreprise qui a accueilli jusqu'au 9 juillet 2013, un ou plusieurs élèves en stage dans le cadre du parcours d'initiation aux métiers prévu à l'article L. 337-3 du code de l'éducation (abrogé au 10 juillet 2013) bénéficie d'un crédit d'impôt apprentissage dont le montant est égal à 100 € par élève accueilli et par semaine de présence dans l'entreprise, dans la limite annuelle de 26 semaines (CGI, art. 244 quater G, IV).

## 2. Appréciation du nombre moyen annuel d'apprentis

**130**

Le nombre moyen annuel d'apprentis s'apprécie en prenant en compte le nombre d'apprentis dont le contrat a atteint une durée d'au moins un mois (CGI, art. 244 quater G, I). Ainsi, seuls les contrats d'apprentissage ayant atteint une durée d'au moins un mois pourront être pris en compte pour le calcul du crédit d'impôt apprentissage. En application des dispositions de l'article 49 septies YJ de l'annexe III au CGI, la condition selon laquelle l'apprenti doit être employé par l'entreprise depuis au moins un mois s'apprécie au 31 décembre de l'année civile au titre de laquelle le crédit d'impôt est calculé. Le point de départ du délai d'un mois est la date de signature du contrat d'apprentissage.

**140**

En application de l'article 49 septies YJ de l'annexe III au CGI, pour le calcul du nombre moyen annuel d'apprentis, le temps de présence d'un apprenti dans l'entreprise au cours d'une année civile est calculé en mois. Tout mois commencé est comptabilisé comme un mois entier.

Un nombre moyen annuel d'apprentis doit être calculé pour chaque catégorie d'apprentis ouvrant droit à un montant de crédit d'impôt différent tel que mentionné au I de l'article 244 quater G du CGI (cf. I-B § 30 et suivants). Un nombre moyen annuel différent doit en conséquence être calculé par l'entreprise au titre :

- des apprentis dont le contrat a été conclu dans les conditions prévues au titre II du livre II de la sixième partie du code du travail (C. trav., art. L. 6221-1 et suivants).

> Pour l'année 2013 uniquement, un nombre moyen annuel différent doit être calculé d'une part pour les apprentis en première année de leur cycle de formation et préparant un diplôme d'un niveau inférieur ou égal à BAC+2, d'autre part pour les apprentis en deuxième ou troisième année de formation et préparant un diplôme d'un même niveau et les apprentis préparant un diplôme d'un niveau supérieur à BAC+2 ;

- des apprentis ayant la qualité de travailleurs handicapés conformément aux dispositions de l'article L. 5213-1 du code du travail et de l'article L. 5213-2 du code du travail ;

- des apprentis bénéficiant de l'accompagnement personnalisé et renforcé prévu à l'article D. 5131-13 du code du travail en application du 1° de l'article L. 5131-7 du code du travail ;

- des 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 ;

- des 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.

> Pour l'année 2013, un nombre moyen annuel différent doit être calculé pour les apprentis dont le contrat d'apprentissage a été signé avant le 10 juillet 2013 dans les conditions prévues à l'article L. 337-3 du code de l'éducation (abrogé au 10 juillet 2013).

Chaque nombre moyen annuel d'apprentis calculé au titre d'une année est obtenu en divisant par douze le nombre total de mois de présence dans l'entreprise des apprentis employés depuis au moins un mois.

**Exemple 1 :** L'entreprise Y a employé les apprentis suivants en 2014. Le contrat de ces apprentis a atteint une durée minimum d'un mois au 31 décembre 2014 :

- apprenti A employé du 01/09/14 au 31/12/14 (4 mois de présence). L'apprenti A est en première année de BTS ;

- apprenti B employé du 01/01/14 au 31/12/14. L'apprenti B est en première année de DUT du 01/01/2014 au 31/08/2014 (8 mois de présence) et en deuxième année de DUT du 01/09/2014 au 31/12/2014. Il n'est pris en compte qu'au titre de la première année de son cycle de formation, c'est à dire pour 8 mois ;

- apprenti C, en première année de son cycle de formation, employé du 15/04/2014 au 31/12/2014 (9 mois de présence) ;

- apprenti D, en deuxième année de son cycle de formation, employé du 01/09/2014 au 31/12/2014 (4 mois de présence).

Les apprentis C et D bénéficient de l'accompagnement personnalisé prévu à l'article D. 5131-13 du code du travail en application du 1° de l'article L. 5131-7 du code du travail. L'apprenti D n'ouvre pas droit au crédit d'impôt car il est en deuxième année de son cycle de formation.

Le crédit d'impôt apprentissage est calculé comme suit :

- nombre de mois de présence des apprentis :

  - apprentis A et B : 4 + 8 = 12 mois, soit un nombre moyen annuel d'apprentis : 12/12 = 1,

  - apprenti C : 9 mois, soit un nombre moyen annuel d'apprentis : 9/12 = 0,75 ;

- montant du crédit d'impôt apprentissage : (1 600 € x 1) + (2 200 € x 0,75) = 3 250 €.

L'entreprise Y bénéficiera donc au total d'un crédit d'impôt apprentissage égal à 3 250 € (avant application du plafonnement).

**Exemple 2 :** Reprise des données de l'exemple précédent en se situant en 2013 (dispositif transitoire).

L'ensemble des apprentis A à D ouvrent droit au crédit d'impôt, à concurrence du nombre de mois effectués dans l'entreprise. Le crédit d'impôt est calculé comme suit :

- nombre de mois de présence des apprentis :

- apprentis A et B : 4 + 8 = 12 mois, soit un nombre moyen annuel d'apprentis : 12/12 = 1,

- apprenti B (pour la deuxième année) : 4 mois, soit un nombre moyen annuel d'apprentis : 4/12 = 0,33,

- apprentis C et D : 9 + 4 = 13 mois, soit un nombre moyen annuel d'apprentis : 13/12 = 1,08 ;

- montant du crédit d'impôt apprentissage : (1600 € x 1) + (800 € x 0,33) + (2 200 € x 1,08) = 4 240 €.

L'entreprise Y bénéficiera donc au total d'un crédit d'impôt apprentissage égal à 4 240 € (avant application du plafonnement).

## B. Plafonnement du crédit d'impôt apprentissage

**150**

En application du II de l'article 244 quater G du CGI, le crédit d'impôt apprentissage est plafonné au montant des dépenses de personnel afférentes aux apprentis employés (cf. I-B § 30 et suivants) par l'entreprise minoré des aides publiques reçues en contrepartie de l'accueil de ces apprentis par l'entreprise. En cas de clôture d'exercice en cours d'année, ce plafond est calculé en prenant en compte les apprentis dont le contrat a atteint une durée d'au moins un mois ainsi que les dépenses liées aux apprentis engagées au titre de la dernière année civile écoulée (CGI, ann. III, art. 49 septies YL). Il est rappelé que la condition selon laquelle l'apprenti doit être employé par l'entreprise depuis au moins un mois s'apprécie au 31 décembre de l'année civile au titre de laquelle le crédit d'impôt est calculé.

**Exemple :** Soit une entreprise Z dont l'exercice s'étend du 1er mars N au 28 février N+1. Elle emploie les 2 apprentis suivants :

- apprenti A dont le contrat d'apprentissage débute le 1er février N : durée supérieure à 1 mois au 31/12/N ;

- apprenti B dont le contrat d'apprentissage débute le 15 décembre N : durée inférieure à 1 mois au 31/12/N.

Le crédit d'impôt apprentissage calculé au titre de l'année civile N dont l'entreprise bénéficiera au titre de l'exercice clos le 31 décembre N et le plafond applicable à ce crédit d'impôt seront calculés en prenant en compte le seul apprenti A dont le contrat a atteint une durée d'au moins 1 mois à la date du 31 décembre N. Par ailleurs, seules doivent être prises en compte les dépenses engagées en N qui sont liées à l'apprenti A engagées au titre de N.

### 1. Dépenses de personnel afférentes aux apprentis employés par l'entreprise prises en compte pour le calcul du plafond

**160**

Pour le calcul de ce plafond, les dépenses de personnel afférentes aux apprentis retenues comprennent les rémunérations des apprentis et leurs accessoires, ainsi que les charges sociales correspondantes dans la mesure où celles-ci correspondent à des cotisations obligatoires effectivement prises en charge par l'entreprise (CGI, ann. III, art. 49 septies YK).

Sont donc pris en compte :

- les salaires proprement dits ;

- les avantages en nature ;

- les primes ;

- les cotisations sociales obligatoires (sécurité sociale, assurance chômage, caisses de retraite complémentaire).

Seules les dépenses de personnel strictement afférentes aux apprentis sont prises en compte pour le calcul du plafond. Les dépenses de personnel afférentes aux maîtres d'apprentissage qui sont directement responsables de la formation des apprentis en application de l'article L. 6223-5 du code du travail, l'article L. 6223-6 du code du travail, l'article L. 6223-7 du code du travail, l'article L. 6223-8 du code du travail, l'article R. 6223-22 du code du travail et l'article R. 6223-23 du code du travail ne sont donc pas prises en compte.

## 2. Aides publiques prises en compte pour le calcul du plafond

**170**

Le montant des dépenses de personnel prises en compte pour la détermination du plafond du crédit d'impôt apprentissage est minoré des aides publiques reçues par l'entreprise en contrepartie de l'accueil d'apprentis. Ces aides publiques, qui sont prises en compte au titre de l'année au cours de laquelle elles sont perçues par l'entreprise, sont de différentes formes (exonérations de charges sociales, prime à l'apprentissage, autres subventions spécifiques).

### a. Exonération de charges sociales

**180**

L'embauche d'apprentis donne lieu à des exonérations de charges sociales dont l'étendue diffère selon qu'il s'agit ou non d'artisans et de petites entreprises. Ces charges sociales exonérées ne sont pas prises en compte pour le calcul du plafond applicable au crédit d'impôt apprentissage.

#### *1° Employeurs de 10 salariés au plus et artisans*

**190**

Les employeurs inscrits au répertoire des métiers, et dans les départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle au registre des entreprises créé par le décret n° 73-942 du 3 octobre 1973, et les employeurs non inscrits au répertoire précité qui n'emploient pas plus de 10 salariés hors

apprentis sont exonérés de taxes et participations assises sur les salaires. Ils sont également exonérés de cotisations de sécurité sociale, de cotisations d'assurance-chômage, de cotisations de retraite complémentaire à hauteur du taux minimum obligatoire qui sont prises en charge par l'État, cette prise en charge portant à la fois sur la part patronale et sur la part salariale des cotisations. L'effectif de l'entreprise s'apprécie au 31 décembre précédant la date du contrat d'apprentissage (C. trav., art. L. 6243-2 et suivants et C. trav., art. L. 6261-1).

Ces employeurs sont toutefois redevables sur le salaire versé à leurs apprentis des cotisations supplémentaires d'accidents du travail et de retraite complémentaire. Ces cotisations, calculées de manière forfaitaire, entrent en conséquence dans le calcul du plafond applicable au crédit d'impôt apprentissage.

#### *2° Autres entreprises*

**200**

Les entreprises autres que celles mentionnées au **II-B-2-a-1° § 190** sont redevables, pour les apprentis qu'elles emploient, de la part patronale des cotisations AGFF (Association pour le fonds de financement de l'AGIRC et de l'ARRCO), de retraite complémentaire et d'assurance chômage, et des cotisations supplémentaires d'accident du travail et de retraite complémentaire, d'assurance des créances des salariés, d'aide au logement, de participation à la formation continue et de participation-construction. Ces cotisations sont calculées sur une assiette forfaitaire globale indépendante du salaire du salarié. Elles entrent dans la base de calcul du plafond applicable au crédit d'impôt apprentissage.

A l'inverse, ces entreprises sont exonérées des cotisations patronales et salariales dues au titre des assurances sociales, des prestations familiales et des accidents du travail et des cotisations salariales AGFF, de chômage et de retraite complémentaire qui sont prises en charge par l'État. Ces cotisations sont donc exclues de la base de calcul du plafond.

### b. Prime à l'apprentissage

**210**

Les contrats d'apprentissage ouvrent droit, au profit des employeurs, dans certaines conditions, à une prime versée par la région (C. trav., art. L. 6243-1). Il est précisé que cette aide est réservée aux entreprises employant moins de 11 salariés.

**220**

Par ailleurs, une aide forfaitaire à l'embauche est également susceptible de leur être allouée.

La prime à l'apprentissage, en tant que subvention publique, doit être déduite des dépenses de personnel afférentes aux apprentis employés par l'entreprise pour le calcul du plafond du crédit d'impôt apprentissage.

### c. Autres aides publiques

**230**

Des aides spécifiques sont notamment prévues en faveur des entreprises qui emploient des apprentis reconnus comme travailleurs handicapés. L'Agefiph, qui gère le fonds pour l'insertion professionnelle des personnes handicapées, verse à ces entreprises une subvention forfaitaire. Ne peuvent cependant bénéficier de cette subvention en qualité d'employeur les établissements publics administratifs, les établissements hospitaliers publics et les collectivités territoriales.

Les collectivités territoriales, et notamment les régions qui sont chargées en application de l'article L. 214-12 du code de l'éducation de définir et mettre en œuvre la politique régionale d'apprentissage, versent également des aides aux entreprises afin de les inciter à employer des apprentis. Ces aides devront venir en déduction des dépenses de personnel afférentes aux apprentis employés par l'entreprise lors du calcul du plafond applicable au crédit d'impôt apprentissage.

**Exemple :** Détermination du plafond applicable au crédit d'impôt apprentissage.

Soit une entreprise A de moins de 10 salariés dont l'exercice coïncide avec l'année civile et qui emploie deux apprentis pris en compte au titre de l'année N.

Ces deux apprentis ne bénéficient pas d'un accompagnement personnalisé, sont âgés de 16 ans et poursuivent une formation BEP monteur vendeur par alternance. Dans cet exemple, l'employeur est exonéré de charges patronales.

**Calcul du plafond du crédit d'impôt apprentissage**

| | |
|---|---|
| **Salaires sans charges** | 9 568 € + 9 568 € = 19 136 € |
| **Charges patronales (exonération : cf. II-B-2-a § 180)** | 0 € |
| **Salaires charges comprises** | **19 136 €** |
| **Prime à l'apprentissage (cf. II-B-2-b § 210)** | 1 000 € x 2 = 2 000 € |
| **Subvention régionale (cf. II-B-2-c § 230)** | 2 000 € |
| **Total des aides publiques reçues** | **4 000 €** |
| **Plafonnement du crédit d'impôt (dépenses de personnel - aides publiques)** | **19 136 - 4 000 = 15 136 €** |

En l'espèce, le montant du crédit d'impôt dont bénéficie l'entreprise est égal à 1 600 € × 2 = 3 200 €. Il est donc inférieur au plafond de 15 136 € applicable.

## C. Cas des sociétés de personnes et assimilés n'ayant pas opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés

**240**

Les sociétés de personnes mentionnées à l'article 8 du CGI, à l'article 238 bis L du CGI, à l'article 239 ter du CGI et à l'article 239 quater A du CGI, et les groupements mentionnés à l'article 238 ter du CGI, à l'article 239 quater du CGI, à l'article 239 quater B du CGI, à l'article 239 quater C du CGI, et à l'

article 239 quinquies du CGI ne peuvent, en l'absence d'option pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés, bénéficier eux-mêmes du crédit d'impôt apprentissage.

Cependant, afin d'éviter toute différence de traitement par rapport aux autres formes juridiques d'exploitations industrielles, commerciales ou agricoles qui résulterait de l'exclusion définitive de ces sociétés de personnes ou groupements assimilés du champ d'application du crédit d'impôt apprentissage, le crédit d'impôt dont ces sociétés ou groupements pourraient bénéficier est transféré à leurs membres au prorata de leurs droits, pour être imputé par ceux-ci sur leurs impositions personnelles (CGI, art. 244 quater G, III).

Le montant du plafond du crédit d'impôt apprentissage est calculé de la même manière que pour les autres entreprises (cf. II-B § 150 et suiv.).

**Exemple :** Soit une SNC X, qui n'a pas opté pour son assujettissement à l'impôt sur les sociétés, dont le capital est réparti comme suit :

- l'associé A, personne physique, détient 40 % du capital et participe à l'exploitation ;

- l'associé B, personne physique, détient 10 % du capital et ne participe pas à l'exploitation ;

- la société C, société soumise à l'impôt sur les sociétés, détient 50 % du capital et bénéficie par ailleurs d'un crédit d'impôt égal à 4 000 € au titre des apprentis qu'elle a engagés.

La SNC X a employé au cours de l'année N des apprentis ouvrant droit à un crédit d'impôt apprentissage plafonné égal à 20 000 €. Ce crédit d'impôt sera réparti comme suit :

- pour l'associé A : 20 000 € x 40 % = 8 000 € ;

- pour l'associé B : ce dernier, simple apporteur de capitaux, ne peut utiliser tout ou partie du crédit d'impôt ;

- pour la société C : 20 000 € x 50 % = 10 000 €, montant auquel s'ajoute le crédit d'impôt apprentissage dont elle bénéficie en propre au titre des apprentis qu'elle a engagés par ailleurs égal à 4 000 €, soit un crédit d'impôt apprentissage total au titre de N égal à 14 000 €.

# III. Utilisation du crédit d'impôt en faveur de l'apprentissage

## A. Imputation sur l'impôt

**250**

En application de l'article 199 ter F du CGI et de l'article 220 H du CGI, le crédit d'impôt apprentissage est imputé sur l'impôt sur les bénéfices dû par l'entreprise au titre de l'année au cours de laquelle l'entreprise a employé des apprentis dans les conditions prévues au I de l'article 244 quater G du CGI (cf. I-B § 30 et suiv.).

En cas de clôture d'exercice en cours d'année, le crédit d'impôt est imputé sur l'impôt dû au titre de l'exercice clos au cours de l'année suivant celle prise en compte pour le calcul du nombre moyen annuel d'apprentis (CGI, annx. III, art. 49 septies YM).

Dans tous les cas, l'imputation se fait au moment du paiement du solde de l'impôt.

**Exemple :** Soit une entreprise B dont l'exercice s'étend du 1er mars au 28 février de chaque année. En N, elle emploie des apprentis dans les conditions fixées au I de l'article 244 quater G du CGI et bénéficie donc d'un crédit d'impôt apprentissage.

Le crédit d'impôt apprentissage calculé en fonction du nombre moyen annuel d'apprentis de l'année N sera imputé sur l'impôt dû au titre de l'exercice clos le 28 février N+1.

**260**

L'article 49 septies YN de l'annexe III au CGI prévoit que le crédit d'impôt est imputé sur l'impôt dû après les prélèvements non libératoires et les autres crédits d'impôts, à savoir les crédits d'impôt non restituables dont bénéficie l'entreprise (crédits d'impôt français et étrangers).

Conformément à l'article 235 ter ZAA du CGI et à l'article 235 ter ZC du CGI, le crédit d'impôt apprentissage ne peut être utilisé pour le paiement des contributions calculées sur l'impôt sur les sociétés. De même, le crédit d'impôt apprentissage ne peut pas être utilisé pour acquitter un rappel d'impôt sur les bénéfices qui se rapporterait à des exercices clos antérieurement à l'exercice au titre duquel il est obtenu.

### B. Restitution immédiate de la fraction de crédit d'impôt non imputée

**270**

L'excédent de crédit d'impôt ne pouvant être imputé par l'entreprise sur l'impôt sur les bénéfices dû au titre de l'année ou de l'exercice au cours de laquelle ou duquel cette entreprise a employé des apprentis dans les conditions prévues au I de l'article 244 quater G du CGI (cf. I-B § 30 et suiv.) est restitué à cette dernière. Le crédit d'impôt est donc remboursé à concurrence du montant non employé en règlement de l'impôt (CGI, art. 199 ter F et CGI, art. 220 H).

**Exemple** : Soit une entreprise Y dont l'exercice coïncide avec l'année civile. Au titre de l'exercice clos le 31 décembre N, elle bénéficie d'un crédit d'impôt apprentissage d'un montant de 4 500 €. L'entreprise Y est déficitaire au titre de cet exercice.

**Calcul de la restitution du crédit d'impôt apprentissage**

| | |
|---|---|
| **Montant du crédit d'impôt apprentissage dont bénéficie l'entreprise au titre de N** | 4 500 € |
| **Impôt sur les sociétés dû par l'entreprise au titre de N** | 0 € |
| **Montant de crédit d'impôt imputé sur l'impôt dû par l'entreprise** | 0 € |
| **Excédent de crédit d'impôt qui doit être restitué à l'entreprise** | 4 500 € |

## IV. Situations particulières

## A. Cessation de l'entreprise

**280**

En cas de cessation, l'entreprise bénéficie d'un crédit d'impôt apprentissage afférent aux apprentis qu'elle a employés dans les conditions prévues au I de l'article 244 quater G du CGI entre le début de l'année civile et la date de cessation définitive de son activité. Ce crédit d'impôt est calculé et plafonné dans les conditions de droit commun (pour le calcul, cf. II-A § 120 et suiv. ; pour le plafonnement, cf. II-B § 150 et suivants). Si le montant du crédit d'impôt excède le montant de l'impôt dû, le solde non imputé est restitué à l'entreprise (cf. **III-B § 270**).

## B. Fusion ou opération assimilée

**290**

Rappel : le solde de crédit d'impôt apprentissage qui n'a pu être imputé sur l'impôt dû par l'entreprise (en cas d'insuffisance ou d'absence d'impôt) étant immédiatement restituable, il ne constitue pas une créance sur l'État susceptible d'être transférée.

Deux situations doivent être distinguées selon que l'opération est réalisée avec ou sans effet rétroactif au premier jour de l'exercice en cours de la société apporteuse. Le fait que l'opération de fusion, scission ou apport partiel d'actif soit placée ou non sous le régime spécial des fusions prévu à l'article 210 A du CGI et à l'article 210 B du CGI est sans incidence sur le sort du crédit d'impôt.

### 1. Fusion ou opération assimilée intervenant sans effet rétroactif

**300**

En cas d'opération de fusion, scission ou d'apport partiel d'actif sans effet rétroactif, le crédit d'impôt apprentissage ne peut être transféré à la société absorbante.

Ainsi, la société absorbante, venant aux droits et obligations de la société absorbée, dépose la déclaration spéciale relative au crédit d'impôt apprentissage pour le compte de la société absorbée (ce crédit d'impôt étant calculé au titre de la période précédant la date de la fusion ou opération assimilée) et, le cas échéant, sa propre déclaration de crédit d'impôt apprentissage.

### 2. Fusion ou opération assimilée intervenant en cours d'année, avec effet rétroactif

**310**

En cas de fusion ou opération assimilée en cours d'année avec effet rétroactif, le bénéfice du crédit d'impôt apprentissage est transféré à la société absorbante ou bénéficiaire des apports, dès lors que celle-ci continue à employer des apprentis dans les conditions prévues au I de l'article 244 quater G du CGI.

Le nombre moyen annuel d'apprentis utilisé pour le calcul du crédit d'impôt est alors déterminé en prenant en compte les apprentis dont le contrat date de plus d'un mois depuis le 1er janvier de l'année

au cours de laquelle a lieu l'opération.

**Exemple :** Soit une entreprise A dont l'exercice coïncide avec l'année civile. Elle est absorbée par la société B, dont l'exercice coïncide avec l'année civile, le 1er juin N avec effet rétroactif au 1er janvier N.

A la date de la fusion, l'entreprise A employait 3 apprentis dont le contrat datait de plus d'un mois. Par hypothèse, le contrat de ces apprentis s'achève début N+1. L'entreprise B n'emploie par ailleurs aucun apprenti en N.

Le crédit d'impôt dont bénéficiera l'entreprise B sera calculé comme suit :

**Calcul du crédit d'impôt apprentissage après absorption**

| | |
|---|---|
| **Nombre total de mois de présence des apprentis** | 12 x 3 = 36 mois |
| **Nombre moyen annuel d'apprentis** | 36/12 = 3 |
| **Montant du crédit d'impôt dont va bénéficier l'entreprise B** | 1 600 € x 3 = 4 800 € |

**320**

L'entreprise absorbante ou bénéficiaire de l'apport devra alors, pour déterminer le plafond de crédit d'impôt apprentissage applicable au titre de l'année de l'opération de fusion, scission ou d'apport partiel d'actif, prendre en compte les dépenses afférentes aux apprentis employés par l'entreprise absorbée ou apporteuse engagées à compter du premier jour de l'année au cours de laquelle a eu lieu l'opération. De même, les subventions publiques prises en compte pour le calcul du plafond seront les subventions versées à l'entreprise absorbée ou apporteuse à compter du premier jour de l'année au cours de laquelle a eu lieu l'opération.

# V. Obligations déclaratives et contrôle du crédit d'impôt en faveur de l'apprentissage

## A. Obligations déclaratives incombant aux entreprises

### 1. Entreprises soumises à l'impôt sur le revenu

**330**

Les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu doivent annexer une déclaration spéciale n° **2079-A-SD** (CERFA n° 12 515) à la déclaration de résultat qu'elles sont tenues de déposer auprès du service des impôts dont elles dépendent (CGI, ann. III, art. 49 septies YO). La déclaration spéciale susvisée permet de déterminer le montant du crédit d'impôt apprentissage dont bénéficie l'entreprise en application de l'article 244 quater G du CGI.

Pour les dépenses engagées au cours de l'année civile 2014, les entreprises pourront déclarer leur crédit d'impôt apprentissage sur le nouveau formulaire n° **2069-RCI-SD**. Le dépôt du formulaire n° **2069-RCI-SD** vaudra alors dépôt du

formulaire n° **2079-A-SD**. Les entreprises qui utiliseront cette possibilité seront ainsi dispensées du dépôt du formulaire n° **2079-A-SD**.

Le formulaire n° **2069-RCI-SD** peut-être télétransmis via la procédure TDFC ou à partir de l'espace abonné (à compter d'avril 2015).

En 2015, les entreprises télétransmettant leur relevé de solde et leur déclaration de résultat avant la mise à disposition du formulaire n° **2069-RCI-SD** peuvent se dispenser du dépôt du formulaire n° **2079-A-SD**, à condition qu'elles renseignent et télétransmettent le formulaire n° **2069-RCI-SD** dès que celui-ci est disponible. Si cette condition n'est pas remplie,l'entreprise est considérée comme défaillante au regard de ses obligations déclaratives et le crédit d'impôt comme indûment perçu.

Les imprimés n° **2079-A-SD** et n° **2069-RCI-SD** sont disponibles (ou bientôt disponible concernant l'imprimé n° **2069-RCI-SD**) en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires".

### a. Entreprises individuelles

**340**

Les entreprises individuelles doivent déposer une déclaration spéciale n° **2079-A-SD** (CERFA n° 12 515), disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires", avec leur déclaration de résultat. Le montant de crédit d'impôt déterminé au moyen de la déclaration spéciale susvisée doit être reporté, dans une case prévue à cet effet, sur la déclaration de résultat. En outre, l'entrepreneur individuel devra reporter, sur sa déclaration de revenus, dans une case prévue à cet effet, le montant du crédit d'impôt.

### b. Sociétés de personnes

**350**

Les sociétés de personnes qui remplissent les conditions pour bénéficier du crédit d'impôt apprentissage prévu à l'article 244 quater G du CGI ne peuvent utiliser directement ce crédit d'impôt lorsqu'elles n'ont pas opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés.

Deux situations sont à distinguer selon que l'associé bénéficie ou non par ailleurs d'un crédit d'impôt apprentissage propre, étant rappelé que, s'agissant des personnes physiques, seuls ceux qui participent à l'exploitation au sens du 1° bis de l'article 156 du CGI, peuvent utiliser la fraction de crédit d'impôt correspondant à leurs droits sociaux :

- l'associé (personne morale assujettie à l'impôt sur les sociétés ou personne physique participant à l'exploitation) bénéficie d'un crédit d'impôt apprentissage au titre d'apprentis engagés directement par lui ou bien bénéficie de quote-parts de crédit d'impôt apprentissage dégagés par d'autres sociétés de personnes dans lesquelles il est associé. Dans ce cas, l'associé devra porter, sur une ligne de la déclaration de crédit d'impôt apprentissage prévue à cet effet, sa quote-part de crédit d'impôt apprentissage dégagé au titre de chacune de ses participations dans des sociétés de personnes ;

- l'associé ne bénéficie par ailleurs d'aucun crédit d'impôt apprentissage (propre ou issu de sa participation dans d'autres sociétés de personnes). Dans ce cas, l'associé portera le montant de la

quote-part de crédit d'impôt apprentissage calculé au niveau de la société de personnes dont il est associé dans une case prévue à cet effet sur la déclaration de résultat (associés personnes morales soumis à l'impôt sur les sociétés) ou de revenus (associés personnes physiques soumis à l'impôt sur le revenu).

### 2. Entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés

**360**

En application de l'article 49 septies YO de l'annexe III au CGI, les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés doivent déposer une déclaration spéciale n° **2079-A-SD** (CERFA n° 12 515) auprès du comptable de la direction générale des finances publiques (DGFiP) avec le relevé de solde de l'impôt sur les sociétés de l'exercice n° **2572-SD** (CERFA n° 12 404).

Pour les dépenses engagées au cours de l'année civile 2014, les entreprises pourront déclarer leur crédit d'impôt apprentissage sur le nouveau formulaire n° **2069-RCI-SD**. Le dépôt du formulaire n° **2069-RCI-SD** vaudra alors dépôt du formulaire n° **2079-A-SD**. Les entreprises qui utiliseront cette possibilité seront ainsi dispensées du dépôt du formulaire n° **2079-A-SD**.

Le formulaire n° **2069-RCI-SD** peut-être télétransmis via la procédure TDFC ou à partir de l'espace abonné (à compter d'avril 2015).

En 2015, les entreprises télétransmettant leur relevé de solde et leur déclaration de résultat avant la mise à disposition du formulaire n° **2069-RCI-SD** peuvent se dispenser du dépôt du formulaire n° **2079-A-SD**, à condition qu'elles renseignent et télétransmettent le formulaire n° **2069-RCI-SD** dès que celui-ci est disponible. Si cette condition n'est pas remplie,l'entreprise est considérée comme défaillante au regard de ses obligations déclaratives et le crédit d'impôt comme indûment perçu.

Les imprimés n° **2079-A-SD**, n° **2572-SD** et n° **2069-RCI-SD** sont disponibles (ou bientôt disponible concernant l'imprimé n° **2069-RCI-SD**) en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires".

## B. Contrôle du crédit d'impôt apprentissage

### 1. Exercice du droit de contrôle

**370**

Le droit de contrôle de l'administration fiscale, qui demeure seule compétente pour l'application des procédures de redressement, s'exerce dans les conditions de droit commun, prévues aux articles L. 10 et suivants du livre des procédures fiscales (LPF).

### 2. Prescription

**380**

Le délai de reprise de l'administration fiscale s'exerce, conformément aux dispositions de l'article L. 169 du LPF, jusqu'au terme de la troisième année suivant celle au titre de laquelle le crédit d'impôt a été imputé ou restitué.

**Exemple :** Pour un crédit d'impôt calculé au titre de N et imputé sur l'impôt sur les sociétés dû au titre de N, le droit de reprise de l'administration fiscale pourra s'exercer jusqu'au 31 décembre N+3.

**390**

La proposition de rectification adressée par l'administration fiscale a donc pour effet d'interrompre cette prescription dans la limite des rectifications mentionnées, et de faire courir un nouveau délai de prescription.

# VI. Détermination du crédit d'impôt apprentissage des groupes de sociétés définis aux articles 223 A et suivants du CGI

**400**

En application du h du 1 de l'article 223 O du CGI, la société mère d'un groupe fiscal formé en application des dispositions des articles 223 A et suivants du CGI est substituée aux sociétés membres pour l'imputation sur le montant de l'impôt sur les sociétés du groupe des crédits d'impôt en faveur de l'apprentissage dégagés par chaque société membre du groupe en application de l'article 244 quater G du CGI.

## A. Détermination du crédit d'impôt du groupe

**410**

Le crédit d'impôt calculé par une société membre du groupe est transféré à la société mère et pris en compte pour le calcul du crédit d'impôt du groupe. Le plafond prévu au II de l'article 244 quater G du CGI s'applique au niveau de chaque société membre du groupe.

## B. Utilisation du crédit d'impôt du groupe

**420**

Les crédits d'impôt apprentissage, calculés au niveau des sociétés filiales du groupe, sont imputés sur l'impôt dû par la société mère, seule redevable de l'impôt sur les sociétés du groupe.

**Exemple :** Soit un groupe au sens des articles 223 A et suivants du CGI, composé de la société mère A, et de deux filiales B et C. La société mère A bénéficie d'un crédit d'impôt apprentissage après plafonnement égal à 1 500 €. La filiale B bénéficie d'un crédit d'impôt apprentissage après plafonnement égal à 3 000 €. La filiale C ne bénéficie d'aucun crédit d'impôt apprentissage.

La société mère A pourra imputer sur l'impôt sur les sociétés dont elle est redevable au nom du groupe un montant total de crédit d'impôt apprentissage égal à 1 500 € + 3 000 € = 4 500 €.

## C. Précisions concernant les obligations déclaratives

**430**

S'agissant des sociétés relevant du régime des groupes de sociétés prévu aux articles 223 A et suivants du CGI, les sociétés mères doivent annexer les déclarations spéciales relatives au crédit d'impôt apprentissage des sociétés membres du groupe au relevé de solde relatif au résultat d'ensemble du groupe. Les sociétés du groupe sont dispensées d'annexer la déclaration spéciale les concernant à la déclaration annuelle de résultat qu'elles sont tenues de déposer en vertu du 1 de l' article 223 du CGI.


ISSN : 2262-1954
Exporté le : 25/04/2024
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/4760-PGP.html/identifiant=BOI-BIC-RICI-10-40-20150204