RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-50-20191016
Date de publication : 16/10/2019

TVA - Champ d'application et territorialité - Exonérations - Opérations exonérées en régime intérieur - Professions libérales et assimilées - Enseignement

Positionnement du document dans le plan :

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée
Champ d'application et territorialité
Titre 3 : Exonérations
Chapitre 1 : Opérations exonérées en régime intérieur
Section 2 : Professions libérales et assimilées
Sous-section 5 : Enseignement

Sommaire :

I. Enseignement scolaire et universitaire
A. Établissements d'enseignement concernés
B. Opérations exonérées
1. Livraisons de biens et prestations de services étroitement liées à l'enseignement
2. Prestations de services effectuées par les universités ou les établissements d'enseignement pour leurs propres besoins
II. Formation professionnelle continue
A. Régime applicable aux personnes morales de droit public réalisant des opérations de formation professionnelle continue
1. Personnes concernées
2. Portée de l'exonération
B. Régime applicable aux personnes de droit privé réalisant des opérations de formation professionnelle continue
1. Conditions à remplir pour demander l'attestation
a. Personnes de droit privé concernées
b. Service auprès duquel la demande doit être présentée
c. Formalisme de la demande
2. Conditions et effets de la délivrance et du retrait de l'attestation
a. Délivrance de l'attestation
b. Retrait de l'attestation
3. Portée de l'exonération
4. Contrôle par le service des impôts
C. Actions réalisées en faveur des demandeurs d'emploi et des personnes en difficulté, et prestations de formation professionnelle continue réalisées en sous-traitance
III. Cours ou leçons particuliers

1

Les activités d'enseignement entrent dans le champ d'application de la TVA dès lors qu'il s'agit d'une prestation de services relevant d'une activité économique effectuée à titre onéreux.

Toutefois, le 4° du 4 de l'article 261 du code général des impôts (CGI) exonère de la TVA, sous certaines conditions, les types d'enseignement suivants :

- l'enseignement scolaire, universitaire, technique, professionnel, agricole, à distance ;

- la formation professionnelle continue, telle que définie par les dispositions législatives et réglementaires qui la régissent, assurée soit par les personnes morales de droit public, soit par des personnes de droit privé titulaires d'une attestation délivrée par l'autorité administrative compétente reconnaissant qu'elles remplissent les conditions fixées pour exercer leur activité dans le cadre de la formation professionnelle continue ;

- les cours ou leçons particuliers dispensés par des personnes physiques rémunérées directement par les élèves.

I. Enseignement scolaire et universitaire

A. Établissements d'enseignement concernés

10

L'exonération concerne :

- les établissements publics du premier degré, du second degré ou supérieur, ainsi que les établissements comparables du secteur privé régis par l'article L. 151-3 du code de l'éducation (C. éduc.), l'article L. 212-2 du C. éduc., de l'article L. 424-1 du C. éduc. à l'article L. 424-4 du C. éduc. (écoles de métiers), l'article L. 441-1 du C. éduc. (établissements d'enseignement scolaire privés), de l'article L. 443-1 du C. éduc. à l'article L. 443-4 du C. éduc. (établissements d'enseignement technique privés), à l'article L. 731-1 du C. éduc. (établissements d'enseignement supérieur privés) et à l'article L. 731-17 du C. éduc. (établissements d'enseignement supérieur technique privés) ;

Il en est de même des centres de formation d'apprentis (CFA) régis par le titre III du livre II de la sixième partie du code du travail (C. trav. , art L. 6231-1 et suivants) ;

- les établissements du secteur public qui dispensent un enseignement universitaire : universités ou autres établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel relevant du ministère chargé de l'enseignement supérieur ainsi que les unités d'enseignement et de recherche qui leur sont rattachés (certaines écoles d'ingénieurs, ainsi que les instituts universitaires de technologie) ;

Il en est de même des établissements privés mentionnés à l'article L. 613-7 du C. éduc., à l'article L. 714-2 du C. éduc. et à l'article L. 718-16 du C. éduc.;

- les établissements qui dispensent un enseignement et une formation professionnelle agricole organisés par la loi n° 60-791 du 2 août 1960 relative à l'enseignement et à la formation professionnelle agricoles. L'enseignement agricole relève, en principe, du ministère chargé de l'agriculture, à l'exception toutefois d'une partie de l'enseignement supérieur qui dépend du ministère chargé de l'enseignement supérieur ;

- les établissements régis de l'article L. 444-1 du C. éduc. à l'article L. 444-11 du C. éduc. et les textes subséquents qui dispensent, à distance, un enseignement primaire, secondaire, technique ou supérieur (enseignement par correspondance). Ces établissements sont soumis à la taxe au titre des

autres catégories d'enseignement qu'ils dispensent (cours de langue, d'arts d'agrément, de graphologie, d'astrologie, de yoga, etc.).

20

Ces exonérations s'appliquent aux organismes de droit public et de la même façon aux organismes de droit privé dès lors qu'ils ont déclaré leur intention d'ouvrir un établissement d'enseignement privé aux autorités compétentes mentionnées dans l'un des textes législatifs précités.

Il a paru possible d'admettre que ces exonérations bénéficient, dans les mêmes conditions que pour les établissements d'enseignement français, aux établissements étrangers, implantés en France, lorsqu'ils ont été agréés en qualité d'établissement d'enseignement par l'autorité de tutelle concernée de l'État dont ils relèvent et lorsque leur cycle d'enseignement correspond à leur programme général national.

L'exonération visée au présent paragraphe ne s'applique qu'aux opérations effectuées dans le cadre de cet agrément.

30

Remarque : Cours dispensés isolément par les établissements d'enseignement technique.

Certains établissements d'enseignement technique dispensent plusieurs types d'enseignement dont un enseignement dénommé « formation et perfectionnement des adultes » qui regroupe plusieurs sortes de cours (cours de langue, cours de perfectionnement en informatique, bureautique, comptabilité, français, etc.).

Ces cours peuvent être dispensés :

- soit dans le cadre de la formation professionnelle continue : dans ce cas ils sont financés par les entreprises dans le cadre de leurs obligations en matière de formation professionnelle. Ces versements sont exonérés de la TVA si l'établissement d'enseignement qui les dispense a obtenu une attestation (II § 120 et suivants) ;

- soit à des particuliers désireux de se perfectionner.

En accord avec le ministère de l'éducation nationale, l'exonération de TVA s'applique à tous les cours dispensés isolément par les établissements d'enseignement technique légalement ouverts conformément à l'article L. 441-1 du C. éduc..

B. Opérations exonérées

40

L'exonération s'applique aux prestations d'enseignement proprement dites ainsi qu'aux prestations de services ou livraisons de biens qui sont étroitement liées à cet enseignement (logement et nourriture des internes ou demi-pensionnaires, articles ou fournitures scolaires, tels que livres ou cahiers, qui constituent le complément obligé et inséparable de l'enseignement dispensé).

45

L'exonération s'applique dans les mêmes conditions aux prestations de soutien scolaire :

- lorsqu'elles sont dispensées dans des établissements d'enseignement publics et privés régis par les dispositions du code de l'éducation mentionnées au a du 4° du 4 de l'article 261 du CGI ;

- ou lorsqu'elles sont réalisées par des organismes privés sans but lucratif, qui répondent aux conditions des organismes d'utilité générale fixées au a et au b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI. Il en est ainsi lorsque ces organismes remplissent les conditions précisées au BOI-TVA-CHAMP-30-10-30-10 conformément aux développements contenus au BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20.

50

Les cantines scolaires et universitaires sont également exonérées de TVA, sur le fondement du a du 4° du 4 de l'article 261 du CGI.

60

Par ailleurs, les ventes d'objets fabriqués et les services rendus par les élèves des établissements d'enseignement technique échappent au paiement de la TVA dans la mesure où elles font partie intégrante de l'enseignement ou en constituent le prolongement indispensable.

70

En revanche, l'exonération ne peut s'étendre aux services rendus, en amont aux établissements d'enseignement concernés, par d'autres prestataires (location de matériel audiovisuel, mise à la disposition du personnel spécialisé, etc.).

80

Outre les prestations d'enseignement expressément exonérées de TVA en vertu du a du 4° du 4 de l'article 261 du CGI, les établissements peuvent réaliser diverses opérations non imposables.

1. Livraisons de biens et prestations de services étroitement liées à l'enseignement

90

Lorsqu'elles constituent le complément obligé et inséparable de l'enseignement, les ventes de matériel pédagogique aux élèves et aux étudiants (polycopiés etc.) sont exonérées de TVA.

De même, les sommes demandées par les universités en contrepartie de travaux d'impression de mémoires et de thèses sont exonérées de TVA à condition :

- que ces travaux bénéficient à leurs étudiants pour les besoins de leurs études ;

- qu'ils soient réalisés dans un nombre limité d'exemplaires sans recours à des méthodes commerciales de gestion susceptibles de leur conférer un caractère concurrentiel.

100

Enfin, les ventes d'objets fabriqués et les services rendus par les élèves dans le cadre de la mise en pratique de l'enseignement dispensé bénéficient de l'exonération tant que ces opérations ne revêtent pas une importance telle qu'elles concurrencent les opérations d'entreprises ou de professions soumises à la TVA et sous réserve de l'absence de recours à des méthodes commerciales de gestion. Ces principes sont notamment applicables aux travaux de recherche réalisés par des étudiants.

2. Prestations de services effectuées par les universités ou les établissements d'enseignement pour leurs propres besoins

110

Ce ne sont pas des opérations soumises à la TVA, dès lors qu'elles sont rendues au sein de la même entité juridique. Il en est ainsi par exemple en cas de mise à disposition pour les activités administratives d'un établissement d'un matériel (ex : ordinateur) qui est par ailleurs affecté aux activités de recherche.

II. Formation professionnelle continue

120

L'article L. 6111-1 du code du travail (C. trav.) institue « la formation professionnelle tout au long de la vie ». Cette formation professionnelle comporte une formation initiale, comprenant notamment l'apprentissage, et des formations ultérieures, qui constituent la formation professionnelle continue.

Tout employeur, autre que l'État, les collectivités locales et leurs établissements publics à caractère administratif doit concourir au développement de la formation professionnelle continue en participant au financement d'actions de formation, en application de l'article L. 6331-1 du C. trav..

130

Les prestations de services et les livraisons de biens qui leur sont étroitement liées effectuées dans le cadre de la formation professionnelle continue assurée par les personnes morales de droit public dans les conditions prévues au livre III de la sixième partie du code du travail sont exonérées de la TVA (C. trav., art. L. 6311-1 et suivants).

Les personnes de droit privé, qui réalisent des opérations de formation professionnelle continue, sont exonérées de TVA si elles sont titulaires d'une attestation délivrée par l'autorité administrative dont elles relèvent reconnaissant qu'elles exercent leur activité dans le cadre de la réglementation en vigueur (II-B § 190 et suivants).

Sur les règles de TVA applicables aux stages de sensibilisation à la sécurité routière organisés par les exploitants de centres spécialisés, se reporter au BOI-RES-TVA-000045.

A. Régime applicable aux personnes morales de droit public réalisant des opérations de formation professionnelle continue

1. Personnes concernées

140

Parmi les personnes morales concernées par l'exonération, on peut citer :

- les administrations de l'État, au niveau central ou local ;

- les régions et les collectivités locales (départements, communes, etc.) ;

- les établissements publics de l'État, y compris ceux ayant un caractère industriel ou commercial ;

- les établissements publics locaux ;

- les établissements rassemblant plusieurs collectivités territoriales :

- communautés urbaines ;

- districts ;

- établissements publics des villes nouvelles ;

- institutions interdépartementales ;

- syndicats de communes ;

- syndicats mixtes ;

- les établissements dépendant d'une collectivité locale :

- offices publics d'HLM ;

- offices de tourisme ;

- services départementaux de lutte contre l'incendie ;

- les chambres de commerce et d'industrie, les chambres des métiers, les chambres d'agriculture. Il est précisé que toute personne juridiquement distincte d'une de ces chambres ne peut se prévaloir de l'exonération en question même si elle est placée sous la dépendance économique ou de décision de l'établissement public.

150

Enfin, il est admis que certaines institutions qui tiennent de la loi ou du décret un statut spécial, sans être des personnes morales de droit public, entrent dans les prévisions de l'avant-dernier alinéa du a du 4° du 4 de l'article 261 du CGI.

Il s'agit de la Banque de France, de la Comédie-Française, de l'Union des caisses nationales de sécurité sociale (UCANSS), des unions régionales d'organismes de sécurité sociale, ainsi que des centres de formation professionnelle d'avocats (CFPA).

2. Portée de l'exonération

160

L'exonération s'applique aux prestations de formation professionnelle continue proprement dites dispensées et aux prestations de services ou livraisons de biens qui y sont étroitement liées (logement et nourriture des stagiaires, fournitures de documents pédagogiques).

170

Les ventes d'objets fabriqués et les prestations de services fournies par les stagiaires de ces organismes de droit public échappent au paiement de la TVA dans la mesure où elles constituent le prolongement indispensable de la formation.

180

La situation des autres opérations, qui ne sont pas couvertes par l'exonération du a du 4° du 4 de l'article 261 du CGI, doit être examinée en fonction des dispositions de l'article 256 B du CGI.

B. Régime applicable aux personnes de droit privé réalisant des opérations de formation professionnelle continue

190

Le a du 4° du 4 de l'article 261 du CGI exonère les opérations effectuées dans le cadre de la formation professionnelle continue, telle qu'elle est définie par les dispositions législatives et réglementaires qui la régissent, assurée par des personnes de droit privé titulaires d'une attestation délivrée par l'autorité administrative reconnaissant qu'elles remplissent les conditions fixées pour exercer leur activité dans le cadre de la formation professionnelle continue.

Les conditions d'application du dispositif sont fixées de l'article 202 A de l'annexe II au CGI à l'article 202 D de l'annexe II au CGI et par l'arrêté du 30 décembre 1994 pris en application de l'article 202 A de l'annexe II au code général des impôts et fixant le modèle de l'imprimé de demande d'attestation permettant l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée des opérations de formation professionnelle continue.

Le bénéfice de l'exonération est réservé aux personnes de droit privé reconnues réalisant des opérations de formation professionnelle continue. Cette reconnaissance est établie par la possession d'une attestation en cours de validité.

1. Conditions à remplir pour demander l'attestation

a. Personnes de droit privé concernées

200

Toutes les personnes de droit privé, physiques ou morales, qui réalisent des opérations de formation professionnelle continue peuvent demander l'attestation quelle que soit leur forme juridique (association régie par la loi du 1er juillet 1901 relative au contrat d'association, société commerciale).

210

Les opérateurs de compétence mentionnés à l'article L. 6332-1 du C. trav. relèvent du même dispositif.

b. Service auprès duquel la demande doit être présentée

220

En application du I de l'article 202 A de l'annexe II au CGI, pour les organismes dispensateurs de formation, la demande doit être adressée à la direction régionale des entreprises, de la concurrence, de la consommation, du travail et de l'emploi (DIRECCTE) dont l'assujetti relève, c'est-à-dire dans le ressort de laquelle se situe le principal établissement.

230

Les opérateurs de compétence présentent leur demande auprès de l'autorité qui a procédé à leur agrément.

c. Formalisme de la demande

240

La demande doit être présentée sur un imprimé n° 3511-SD (CERFA n° 10219) à produire en quatre exemplaires, dont le modèle a été fixé par l'arrêté du 30 décembre 1994 pris en application de l'article 202 A de l'annexe II au code général des impôts et fixant le modèle de l'imprimé de demande d'attestation permettant l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée des opérations de formation professionnelle continue. L'organisme de formation doit adresser trois exemplaires par lettre

recommandée avec accusé de réception à la DIRECCTE (ou à l'autorité ayant procédé à l'agrément).

L'imprimé n° **3511-SD** est disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.

2. Conditions et effets de la délivrance et du retrait de l'attestation

a. Délivrance de l'attestation

250

Pour obtenir l'attestation, les personnes de droit privé doivent (CGI, ann. II, art. 202 A) :

- avoir souscrit la déclaration préalable mentionnée à l'article L. 6351-1 du C. trav. ou avoir obtenu l'agrément mentionné à l'article L. 6332-1 du C. trav. ;

- être à jour de leurs obligations résultant de l'article L. 6352-11 du C. trav. ;

- exercer une activité entrant dans le cadre de la formation professionnelle continue telle que définie conjointement par l'article L. 6311-1 du C. trav. et par l'article L. 6313-1 du C. trav. ou relevant des missions légalement dévolues aux opérateurs de compétence.

L'attestation ne peut être délivrée que si ces trois conditions sont cumulativement remplies à la date de la demande (pour les organismes qui débutent leur activité, la deuxième condition, qui ne peut pas être remplie avant la fin du premier exercice clos, n'est pas exigée). La décision doit être prise dans un délai de trois mois à compter de la réception de la demande. À défaut de décision dans ce délai, l'attestation est réputée tacitement accordée.

260

Lorsqu'un organisme invoque une attestation qui lui aurait été tacitement accordée, le service des impôts devra vérifier sa situation auprès de la direction régionale du travail, de l'emploi et de la formation professionnelle (ou de l'autorité) dont il dépend.

270

Le refus de délivrance doit être motivé. Un exemplaire de l'attestation ou de la décision de refus est adressé au demandeur et à la direction des finances publiques dont il relève. Le troisième exemplaire est conservé par la direction régionale (ou par l'autorité qui a procédé à l'agrément).

280

La délivrance de l'attestation entraîne l'exonération de TVA au jour de la réception de la demande de l'assujetti par le service ou l'autorité qui a délivré l'attestation (CGI, ann. II, art. 202 B).

Cette exonération s'impose à l'assujetti qui ne peut pas y renoncer, l'assujettissement à la TVA des opérations réalisées dans le cadre de la formation professionnelle continue ne pouvant résulter que du retrait de l'attestation.

b. Retrait de l'attestation

290

Le retrait de l'attestation est prononcé par la DIRECCTE ou par l'autorité qui a procédé à l'agrément en cas de caducité de la déclaration préalable ou en cas de retrait de l'agrément (la déclaration préalable devient caduque lorsque l'organisme ne dépose pas ses bilans pédagogiques et financiers pendant deux années consécutives ou lorsque ceux-ci ne font apparaître aucune activité de formation au cours de la même période (II-B-2-a § 250).

La décision de retrait, qui doit être motivée, est adressée au titulaire de l'attestation et à la direction des finances publiques dont il relève.

Le retrait de l'attestation entraîne obligatoirement l'assujettissement à la TVA des opérations de formation professionnelle continue à compter de la date de sa notification à l'assujetti (CGI, ann. II, art. 202 C).

Devront dans ce cas être soumis à la TVA les encaissements postérieurs à la date de notification à l'assujetti de la décision de retrait, s'ils sont relatifs à des opérations dont le fait générateur est intervenu également après cette date.

3. Portée de l'exonération

300

L'attestation ne vaut que pour les opérations effectuées dans le cadre de la formation professionnelle continue ou des missions dévolues aux opérateurs de compétence.

Les opérations effectuées dans le cadre de la formation professionnelle continue comprennent les opérations de formation professionnelle continue proprement dites, y compris la réalisation de bilans de compétences, et les prestations de services ou livraisons de biens qui leur sont étroitement liées (logement, nourriture des stagiaires, fourniture de documents pédagogiques).

310

Les autres opérations éventuellement réalisées par une personne titulaire de l'attestation sont imposables à la TVA dans les conditions habituelles.

Tel est le cas notamment pour :

- des livraisons de matériels ne présentant pas un intérêt pédagogique ;

- des locations de salles aménagées ;

- des prestations de conseil ou de recrutement ;

- des prestations d'enseignement qui ne constituent pas des opérations de formation professionnelle continue au sens de l'article L. 6311-1 du C. trav. et de l'article L. 6313-1 du C. trav..

320

L'attestation vaut pour toutes les opérations de formation professionnelle continue réalisées par son titulaire.

Lorsqu'un assujetti a demandé et obtenu l'attestation, toutes les opérations de formation professionnelle continue (telles que définies au II § 120), le cas échéant de tous ses établissements, sont exonérées de TVA sans considération notamment pour la qualité du client et sa situation au regard de la TVA.

4. Contrôle par le service des impôts

330

L'article 202 D de l'annexe II au CGI prévoit expressément que les agents de la direction générale des finances publiques contrôlent l'application du dispositif notamment quant à la nature des opérations réalisées par l'assujetti.

À cet égard, il appartient à l'assujetti, qui revendique le bénéfice de l'exonération, d'établir que l'enseignement qu'il dispense s'inscrit dans le cadre de la formation professionnelle continue. Si tel n'est pas le cas, l'exonération est remise en cause alors même que l'organisme est titulaire d'une attestation.

D'autre part, les organismes de formation qui ne sont pas titulaires d'une attestation sont exclus, en toute hypothèse, du bénéfice de l'exonération prévue au 4° du 4 de l'article 261 du CGI.

> Les entreprises titulaires de l'attestation qui préparent des stagiaires au brevet d'État de pilote d'ULM ou à une qualification supplémentaire « emport de passagers » ou « instructeur de pilotes d'ULM » peuvent bénéficier de l'exonération à condition d'être en mesure d'établir que la formation dispensée, ayant pour but l'exercice d'une activité professionnelle de pilote ou d'enseignement du pilotage, entre dans le cadre de la formation professionnelle continue. Dans le cas contraire, elles doivent soumettre leurs opérations à la TVA (RM Faure n° 14891, JO, débats Sénat du 18 juillet 1996, p. 1835).

C. Actions réalisées en faveur des demandeurs d'emploi et des personnes en difficulté, et prestations de formation professionnelle continue réalisées en sous-traitance

340

Aux termes du a du 4° du 4 de l'article 261 du CGI, et sous réserve de remplir les conditions posées de l'article 202 A de l'annexe II au CGI à l'article 202 D de l'annexe II au CGI, les actions de formation professionnelle continue, au sens de l'article L. 6311-1 du C. trav. et de l'article L. 6313-1 du C. trav., sont exonérées de TVA.

Dans une circulaire DGEFP n° 2006/35 du 14 novembre 2006 relative à l'action de formation et aux prestations entrant dans le champ de la formation professionnelle continue, le ministre de l'emploi, de la cohésion sociale et du logement a indiqué que « les actions qui ont pour objet de permettre à des demandeurs d'emplois d'accéder à l'emploi, ou de favoriser l'insertion sociale et professionnelle du bénéficiaire du revenu minimum d'insertion, peuvent être considérées comme entrant (…) dans le champ de la formation professionnelle ».

Sont concernés :

- les prestations d'accompagnement au profit des demandeurs d'emploi présentant les critères de qualité prévus par l'article R. 6316-1 du C. trav. (programme préétabli, objectifs déterminés, moyens pédagogiques et techniques d'encadrement et moyens permettant de suivre son exécution et d'en apprécier les résultats). Sont ainsi considérés comme entrant dans l'objet défini par le code du travail sur la formation tout au long de la vie, les actions de formation mises en œuvre par « Pôle Emploi » qui s'inscrivent dans un parcours individuel d'accès à l'emploi et qui organisent l'acquisition de compétences requises pour y parvenir ;

- les bilans de compétence approfondis mis en œuvre au bénéfice des demandeurs d'emploi dès lors qu'ils s'inscrivent dans un parcours de formation ou d'accès à l'emploi visés à l'article L. 6313-4 du C. trav.

Ces prestations sont exonérées de TVA dans les conditions habituelles. Les organismes de droit privé doivent notamment être titulaires de l'attestation prévue au I de l'article 202 A de l'annexe II au CGI.

350

À cet égard, les prestations « Trajectoire emploi » constituent des opérations de formation professionnelle continue susceptibles d'être exonérées.

> *La cour administrative d'appel de Nantes (arrêt du 29 juin 2018, n° 17NT00652, Association de gestion du Conservatoire national des arts et métiers en région Pays de la Loire) a en effet jugé qu' "il ressort des termes mêmes du cahier des charges du marché de services conclu entre Pôle Emploi et l'Association de gestion du Conservatoire national des arts et métiers en région Pays de la Loire " trajectoire emploi ", que les prestations dévolues constituent des prestations du parcours d'accompagnement des demandeurs d'emploi. Leur objectif est de placer durablement dans l'emploi des demandeurs d'emploi grâce à un accompagnement renforcé, soutenu et personnalisé. La prestation est organisée en trois phases distinctes. La première phase a pour objet de fixer une cible professionnelle réalisable et a pour but de valider ou de définir un objectif de placement professionnel avec notamment la mise en évidence des éléments du profil professionnel et la définition d'un plan d'action. La deuxième phase consiste à élaborer une stratégie de recherche d'emploi, à outiller les démarches, à développer une stratégie de recherche d'emploi et à acquérir et maîtriser les techniques et outils de recherche d'emploi comme la mise en valeur des compétences, les simulations d'entretien, l'élaboration des curriculum vitae et les lettres de motivation. La dernière phase permet d'accompagner intensivement la recherche d'emploi et porte sur un entraînement qualitatif comprenant des entretiens individuels et la préparation des entretiens d'embauche. De telles actions d'accompagnement visent à permettre à des personnes d'améliorer leurs qualités professionnelles, d'acquérir des méthodes de valorisation de leur parcours et d'entretien qui sont les compléments indispensables à la recherche d'emploi et à leurs connaissances techniques, et de renforcer et présenter leurs candidatures dans les meilleures conditions de demande d'emploi. Compte tenu de leur nature, ces prestations de service constituent des prestations de formation professionnelle continue au sens des dispositions des 1°, 2°, 5°, 6° et 10° de l'article L. 6313-1 du code du travail. Par suite, elles entrent dans le champ d'application de l'exonération de taxe sur la valeur ajoutée instituée par les dispositions du a) du 4° du 4 de l'article 261 du code général des impôts".*

III. Cours ou leçons particuliers

360

Le b du 4° du 4 de l'article 261 du CGI exonère de la TVA les cours ou leçons particuliers dispensés personnellement par des personnes physiques qui perçoivent, directement de leurs élèves, la rémunération de leur activité enseignante.

L'exonération s'applique aux cours ou leçons :

- relevant de l'enseignement scolaire (mathématiques, français, langues étrangères, etc.), universitaire, professionnel, artistique (chant, piano, danse, etc.), sportif (éducation physique, judo, natation, équitation, tennis, ski, etc.) ;

- dispensés par des personnes indépendantes en dehors du cadre de l'exploitation d'un établissement d'enseignement.

> *Sur les règles applicables à l'activité de parachutisme ascensionnel nautique, se reporter au BOI-RES-TVA-000002.*

370

En général, les professeurs de mathématiques, de français, de langues étrangères, de piano, de chant, etc., dispensent leurs cours soit à leur propre domicile, soit au domicile de leurs élèves. Par contre, l'initiation à certaines disciplines sportives ou artistiques comme la gymnastique, le judo ou la danse implique, en principe, que l'enseignant dispose d'un local muni de diverses installations. Mais les situations de fait sont très diverses à cet égard.

En tout état de cause, il convient d'admettre que les cours ou leçons dispensés à un ou plusieurs élèves sont exonérés même si l'enseignant dispose, en qualité de propriétaire ou de locataire, d'un local aménagé à cet effet, dans la mesure où il exerce son activité, sans l'aide d'aucun salarié.

Les personnes qui enseignent avec le concours de salariés doivent être soumises au paiement de la TVA. Tel est le cas des professeurs de musique qui enseignent avec le concours de salariés (assistants, accompagnateurs de musique, etc.) et qui de ce fait, ne perçoivent pas exclusivement la rémunération de leur activité personnelle d'enseignant (RM Chantelat, n° 23641, JO, débats AN du 10 mars 1980, p. 945).

380

Les leçons de pilotage dispensées par des personnes physiques qui sont rémunérées directement par les élèves d'une école d'aviation ne sont pas soumises à la taxe en vertu du b du 4° du 4 de l'article 261 du CGI à condition que l'enseignant exerce son activité sans l'aide d'aucun salarié participant directement ou indirectement à l'enseignement.

À cet égard, un simple mécanicien n'est pas considéré comme un assistant d'enseignement (RM Bassot n° 21577, JO, débats AN du 21 janvier 1980, p. 182).

390

De même, les membres des professions libérales dont l'activité est imposable continuent à bénéficier, le cas échéant, des exonérations prévues par la réglementation.

Il en est ainsi notamment des prestations d'enseignement universitaire ou professionnel dispensées par des membres des professions judiciaires ou juridiques et rémunérés directement par les élèves (CGI, art. 261, 4-4°-b).

Rescrit(s) publié(s) du 16/10/2019 au 23/10/2026 et lié(s) à ce BOI

Date de publication	Titre du rescrit
24/07/2024	RES - Taxe sur la valeur ajoutée - Champ d'application et territorialité - Règles applicables aux leçons de conduite pour l'obtention du permis de conduire de catégorie B
23/09/2026	RES - Taxe sur la valeur ajoutée - Champ d'application et territorialité - Règles de TVA applicables aux prestations d'enseignement relevant de la formation professionnelle initiale en apprentissage dispensées par les centres de formation d'apprentis (CFA)