

Droit de la Formation

Organismes de formation : quelques précisions sur l'exonération de TVA

Les organismes de formation privés peuvent bénéficier, sur demande, d'une exonération de TVA pour les opérations relatives aux actions de formation professionnelle continue qu'ils dispensent. Panorama de la jurisprudence récente sur cette exonération.

Par [Valérie Michelet](#) - Le 23 janvier 2023.

Le Code général des impôts exonère de TVA les prestations de services et les livraisons de biens qui leur sont étroitement liées, effectuées dans le cadre de la formation professionnelle continue. Cette exonération est ouverte, notamment, aux personnes de droit privé titulaires d'une attestation délivrée par la Dreets reconnaissant qu'elles remplissent les conditions fixées pour exercer leur activité dans le cadre de la formation professionnelle continue (article [261 4° du Code général des impôts](#)).

Bon à savoir :

1° l'enseignement scolaire, universitaire, technique, professionnel et agricole est exonéré de plein droit. Cette exonération couvre également les prestations de formation en apprentissage ([BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-50](#)) ;

2° 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 sont exonérées de plein droit.

Prestations de formation professionnelle continue ouvrant droit à l'exonération

Le titulaire de l'attestation peut faire l'objet de contrôle de l'administration fiscale. Les agents de l'administration des impôts s'assurent notamment que les opérations qui ouvrent droit à exonération relèvent bien d'une activité entrant dans le cadre de la formation professionnelle continue puisque l'attestation ne vaut que pour les opérations effectuées dans le cadre de la formation professionnelle continue.

Pour ouvrir droit à l'exonération, la formation dispensée ne doit pas relever de l'enseignement effectué à titre de loisir (qu'il s'agisse d'un enseignement linguistique, artistique, sportif, ...) (CAA de PARIS, 9ème chambre, 28/11/2022, 21PA02291 – CAA de VERSAILLES, 3ème chambre, 06/10/2020, 18VE01943). Les prestations de formation visées par l'exonération sont exclusivement celles qui poursuivent une finalité professionnelle au sens des textes régissant la matière notamment favoriser l'insertion ou la réinsertion professionnelle des travailleurs, permettre leur maintien dans l'emploi, favoriser le développement de leurs compétences et l'accès aux différents niveaux de la qualification professionnelle, contribuer au développement économique et culturel, à la sécurisation des parcours professionnels et à leur promotion sociale ([article L6311-1 du Code du travail](#)).

Lors d'un contrôle, l'organisme doit apporter les justifications quant à la réalité et au rattachement des prestations litigieuses au champ de la formation professionnelle continue. Le juge administratif précisant que l'organisme est « seul en mesure » de produire ces justifications. Mais justement, comment peut-il apporter cette justification ?

L'analyse de la jurisprudence administrative permet de dégager un critère nécessaire et suffisant : celui du **projet professionnel poursuivi par le stagiaire à qui a été dispensé la formation**.

Ce critère l'emporte sur tous les autres. Peut importe que l'organisme signe des contrats de formation professionnelle avec le stagiaire conformément à la réglementation du Code du travail, adhère à une fédération professionnelle, propose des formations qui préparent à un titre enregistré au RNCP, porte les prestations litigieuses au bilan pédagogique et financier non remis en cause par l'administration ... ces éléments sont inopérants (CAA de PARIS, 9ème chambre, 28/11/2022, 21PA02291). A défaut de produire les projets professionnels individuels, l'organisme n'est pas en mesure de démontrer que ses prestations de formation se rattachent à la formation professionnelle continue et ne peut donc bénéficier au titre de ces dernières, de l'exonération de TVA.

Une telle solution n'est pas nouvelle (voir le cas des 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 » qui peuvent bénéficier de l'exonération à condition d'être en mesure d'établir que la formation dispensée, a pour but l'exercice d'une activité professionnelle de pilote ou d'enseignement du pilotage (RM Faure n° 14891, JO, débats Sénat du 18 juillet 1996, p. 1835).

S'est également posée la question du rattachement à la formation professionnelle de prestations d'insertion professionnelle à destination de demandeurs d'emploi. Le juge administratif a admis que de telles prestations, si elles s'insèrent dans un parcours individuel d'accès à l'emploi, entrent dans le champ de la formation professionnelle continue et par suite, dans le champ d'application de l'exonération de TVA (CAA de NANTES, 1ère chambre, 29/06/2018, 17NT00652).

Cette notion de **prestation intégrée à un parcours** prend tout son sens depuis la réforme de 2018 qui précise que l'action de formation se définit comme un parcours pédagogique permettant d'atteindre un objectif professionnel (article L6313-2 du Code du travail).

La notion même de « parcours » n'a pas fait l'objet d'une définition mais le déploiement du FNE lors de la crise sanitaire donne un exemple de ce qu'il peut être. Les actions de formation financées dans le cadre du FNE-Formation sont en effet organisées sous la forme de parcours « comprenant, outre les séquences de formation, le positionnement pédagogique, l'évaluation et l'accompagnement de la personne qui suit la formation et permettant d'adapter le contenu et les modalités de déroulement de la formation » (Questions-Réponses FNE Formation DGEFP 30 juin 2022). L'ensemble des prestations composant le parcours, dont elles sont indissociables, devraient entrer dans le champ de l'exonération de TVA.

On rappellera enfin que l'exonération s'applique également aux prestations de services ou livraisons de biens qui sont étroitement liées aux prestations de formation professionnelle continue (logement et nourriture des stagiaires, fournitures de documents pédagogiques) (BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-50).

Bon à savoir : *l'organisme de formation exonéré de TVA au titre de son activité de formation mentionne sur les factures qu'il est exonéré de TVA en application de l'article 261-4-4° du Code général des impôts.*

Portée de l'attestation délivrée par la Dreets en cas de recours à la sous-traitance

L'exonération de TVA dont bénéficie un organisme de formation privé pour les actions de formation professionnelle qu'il réalise s'étend-elle aux prestations de formation qui sont assurées pour son compte au moyen de la sous-traitance ?

La réponse à cette question n'est pas encore stabilisée.

Les dispositions communautaires (directive n° 2066/112/CE du 28 novembre 2006) prévoient l'exonération de la TVA de la formation ou du recyclage professionnel ainsi que des prestations de services et des livraisons de biens qui leur sont étroitement liées et la CJUE a jugé (arrêt du 14 juin 2007, aff. C-434/05 « horizon collège ») qu'un contrat qui met, contre rémunération, un enseignant à disposition d'une structure d'enseignement est susceptible d'être exonéré de TVA en tant que prestation étroitement liée à l'enseignement ou à la formation, s'il est effectué par un établissement public

ou un établissement privé reconnu comme ayant des fins comparables par l'État membre concerné. Mais qu'en est-il en cas de sous-traitance ?

Il a été un temps exigé, en cas de sous-traitance de la prestation de formation, que les deux structures (l'organisme de formation donneur d'ordre et la structure tierce sous-traitante) devaient détenir l'attestation délivrée par la Drees pour que la prestation de formation puisse bénéficier de l'exonération ([CAA Versailles, 1er février 2011, n° 09-2011 – Réponse Question écrite n° 21717 de Mme Anne Emery-Dumas \(Nièvre – Socialiste et républicain\) publiée dans le JO Sénat du 30/03/2017 – page 1280](#)).

Cependant, un arrêt de la Cour appel administrative (CAA) de Douai du 4 juin 2020 apporte une solution sensiblement différente ([CAA de Douai, 4 juin 2020, n° 17DA01777](#)). Les juges y rappellent qu'au nombre des conditions pour bénéficier de l'exonération de TVA ne figure pas l'absence de sous-traitance, l'exonération de TVA tenant à l'appréciation sur la nature même des prestations délivrées par l'organisme de formation et non sur les modalités de leur réalisation. L'exonération de TVA des opérations de formation professionnelle continue est subordonnée à la seule satisfaction des prescriptions régissant les activités de formation professionnelle continue telles qu'elles sont énoncées par les dispositions du Code du travail. Au nombre de ces prescriptions, ne figure pas l'obligation que les prestations de formation professionnelle continue, prévues au contrat conclu entre l'organisme de formation et son client, soient réalisées sans recourir à des moyens, y compris humains, extérieurs.

Le positionnement du Conseil d'Etat sur ce point serait le bienvenu.

Portée d'un contrôle sur la remise en cause de l'attestation

L'attestation entraîne reconnaissance du droit au bénéfice de l'exonération de taxe sur la valeur ajoutée et présente le caractère d'une décision créatrice de droits au profit de son bénéficiaire.

L'administration ne peut, si elle n'a pas procédé au retrait de l'attestation pour illégalité dans les quatre mois de sa délivrance, que l'abroger et mettre fin à ses effets pour l'avenir, lorsqu'elle constate que l'une des conditions auxquelles elle est subordonnée n'est pas ou plus remplie, notamment que l'activité exercée par l'organisme n'entre pas dans le champ de la formation professionnelle continue. L'administration ne peut, en revanche, remettre en cause les effets que l'attestation a produits antérieurement, sauf dans le cas où elle a été obtenue par fraude ([Avis Conseil d'Etat n° 437592 du 10 mars 2020](#).)

Trois règles guident le contrôle :

1. L'administration fiscale ne peut, sauf à ce que l'attestation ait été obtenue par fraude, remettre en cause pour le passé l'exonération de taxe sur la valeur ajoutée. Elle ne peut le faire qu'à raison des opérations réalisées à compter de l'abrogation de l'attestation par l'administration qui l'a délivrée, si tel a été le cas ;
2. A défaut d'abrogation, l'administration fiscale peut remettre en cause le bénéfice de l'exonération à raison des opérations réalisées à compter de la notification à l'intéressé des résultats du contrôle. Le bénéfice de l'exonération de taxe sur la valeur ajoutée ne saurait, en revanche, être remis en cause pour la période antérieure ;
3. Dès lors que l'attestation ne vaut que pour les opérations effectuées dans le cadre de la formation professionnelle continue, il appartient à l'administration fiscale, lorsqu'elle constate, à l'occasion du contrôle, que l'organisme a appliqué l'exonération de taxe à des opérations autres que celles correspondant à l'activité au titre de laquelle il a obtenu l'attestation, de procéder, dans le délai de reprise de l'administration (à savoir jusqu'à la fin de la troisième année suivant celle au cours de laquelle la taxe est devenue exigible – article L176 du livre des procédures fiscales), au rappel des droits éludés à raison de ces opérations.

-O-

Pour éviter tout risque de contentieux, participez à notre formation « **Respecter les obligations d'un organisme de formation** » en *présentiel* les 13 et 14 mars 2023 – les 12 et 13 avril 2023 et en *distanciel* du 19 au 21 juin 2023.
Inventaire complet des règles de fonctionnement d'un organisme de formation, cette formation apporte les éclairages

opérationnels pour sécuriser sa documentation, ses pratiques, sa gestion et son fonctionnement, tant administratifs, financiers que contractuels. Une session essentielle pour respecter les obligations réglementaires vis-à-vis de l'administration, du client, du stagiaire, des formateurs et des organismes financeurs !

Pour aller plus loin (accès abonnés aux Fiches pratiques du droit de la formation) – [Fiche 19-8 : Situation des dispensateurs de formation au regard de la TVA](#)

Centre Inffo vous conseille également

- [Organismes de formation : le contrat de formation professionnelle sous le regard du juge](#)
Le contrat de formation professionnelle signé entre un organisme de formation et un particulier est-il soumis aux règles protectrices du Code de la consommation (prescription...
- [Organismes de formation : sécurisez le process de preuve de la réalisation de vos actions de formation !](#)
Il appartient à l'administration d'apprécier, au regard des pièces produites par le prestataire de formation, sur lequel pèse la charge de la preuve, et sous...
- [Organismes de formation : la convention de formation sous le regard du juge](#)
Les juges de la chambre commerciale de la Cour de cassation ont, dans une décision du 2 mars 2022, qualifié de contrat d'adhésion, la relation...