



15ème législature

Question N° : 31183	De M. Sylvain Maillard (La République en Marche - Paris)	Question écrite
Ministère interrogé > Comptes publics		Ministère attributaire > Comptes publics
Rubrique >taxe sur la valeur ajoutée	Tête d'analyse >Difficultés des groupes d'enseignements privés au regard de l'exonération de TVA	Analyse > Difficultés des groupes d'enseignements privés au regard de l'exonération de TVA.
Question publiée au JO le : 14/07/2020 Réponse publiée au JO le : 03/11/2020 page : 7780		

Texte de la question

M. Sylvain Maillard alerte M. le ministre délégué auprès du ministre de l'économie, des finances et de la relance, chargé des comptes publics, sur les difficultés rencontrées par les groupes d'enseignement privé au regard de l'exonération de TVA qui leur est applicable en vertu des dispositions du 4° du 4 de l'article 261 du code général des impôts (CGI), s'agissant des prestations de services ou livraisons de biens qui sont étroitement liées aux enseignements visées par l'article 261 du CGI. En pratique, les groupes d'enseignements privés sont le plus souvent structurés au travers d'une société-mère (au sein de laquelle se trouvent les services administratifs et financiers mais également les organisateurs, concepteurs et contrôleurs de programmes pédagogiques) et de plusieurs filiales de cette même société-mère développant chacune les enseignements qui lui incombent. En pratique, à titre d'exemple, la conception des programmes pédagogiques, le pilotage, les analyses et évaluations des contenus de l'enseignement, la rédaction des trames, programmes, plannings et calendriers de cours, la définition et l'écriture de référentiels de cours par filière, l'analyse et la définition du matériel et moyens pédagogiques, la conception des infrastructures pédagogiques et la vérification des conformités des programmes pédagogiques sont centralisés au sein de la société-mère du groupe (afin d'assurer une uniformité et une cohésion pédagogique au sein du groupe d'enseignement) et ces prestations font l'objet d'une facturation aux filiales (en sus des services purement administratifs et financiers). En application des dispositions susvisées du CGI, les prestations d'enseignement dispensées par les groupes d'enseignement privé sont exonérées de TVA, tout comme les prestations étroitement liées à ces enseignements. Compte tenu de la marge d'appréciation susceptible d'exister dans la caractérisation de ces prestations pédagogiques entre une société-mère et ses filiales, afin de sécuriser la situation de ces groupes d'enseignements, il est nécessaire de confirmer le fait que ces prestations pédagogiques d'amont facturées par une société *holding* à ses filiales développant les prestations d'enseignements sont bien dans le champ des « prestations étroitement liées » visées par l'article 261 du CGI, bénéficiant de l'exonération de TVA applicable aux prestations d'enseignement elles-mêmes.

Texte de la réponse

En application du a du 4° du 4 de l'article 261 du code général des impôts (CGI), bénéficiant de l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) les prestations de services et les livraisons de biens qui leur sont étroitement liées qui sont effectuées dans le cadre de l'enseignement primaire, secondaire et supérieur dispensé dans les établissements publics et les établissements privés régis par les articles L. 151-3, L. 212-2, L. 424-1 à L. 424-4,



L. 441-1, L. 443-1 à L. 443-5 et L. 731-1 à L. 731-17 du code de l'éducation. Cette disposition constitue la transposition nationale de l'article 132 paragraphe 1, sous i) de la directive n° 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de la taxe sur la valeur ajoutée (dite « directive TVA »). A cet égard, la Cour de justice de l'Union européenne a jugé que si l'article 132, paragraphe 1, sous i), de la directive TVA ne comporte aucune définition de la notion d'opérations « étroitement liées », il ressort des termes mêmes de cette disposition que celle-ci vise les livraisons de biens et les prestations de services qui présentent un lien étroit avec « l'éducation de l'enfance ou de la jeunesse, l'enseignement scolaire ou universitaire, la formation ou le recyclage professionnel ». Dès lors, des prestations de services ne sauraient être considérées comme « étroitement liées » que lorsqu'elles sont effectivement fournies en tant que prestations accessoires à l'enseignement dispensé par l'établissement concerné, qui constitue la prestation principale (voir, en ce sens, arrêts de la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE) du 14 juin 2007, « Horizon College », C 434/05, EU : C : 2007 : 343, points 27 et 28, et du 5 mai 2017, « Brochenhurst College », C-699/15, points 24 à 26). A cet égard, une prestation peut être considérée comme accessoire à une prestation principale lorsqu'elle constitue non une fin en soi, mais le moyen de bénéficier dans les meilleures conditions du service principal. La Cour a, en outre, relevé que l'application de l'exonération pour des opérations « étroitement liées » à l'enseignement est, en tout état de cause, subordonnée à quatre conditions, énoncées, pour partie, aux articles 132 et 134, de la directive TVA. Premièrement, tant la prestation principale que les prestations de services qui sont étroitement liées à celle-ci doivent être effectuées par des organismes visés à l'article 132, paragraphe 1, sous i). Deuxièmement, ces prestations de services doivent être indispensables à l'accomplissement des opérations exonérées. Troisièmement, lesdites prestations de services ne doivent pas être essentiellement destinées à procurer des recettes supplémentaires à ces organismes, par la réalisation d'une opération effectuée en concurrence directe avec des entreprises commerciales soumises à la TVA. Enfin, les prestations étroitement liées doivent être effectuées par des organismes de droit public ayant pour objet l'éducation de l'enfance ou de la jeunesse ou l'enseignement scolaire ou universitaire ou par d'autres organismes reconnus comme ayant des fins comparables dans l'État membre concerné. Or le bénéfice de l'exonération est réservé aux établissements privés d'enseignement énumérés au a) du 4° du 4 de l'article 261 du CGI précité, reconnaissant ainsi que seuls ces établissements poursuivent une fin comparable à celle des établissements publics d'enseignement au sens de la directive TVA. Par suite, des prestations de services pédagogiques fournies par la société holding d'un groupe d'enseignement privé au profit de ses filiales ne sauraient bénéficier de l'exonération de la TVA au titre des prestations étroitement liées à l'enseignement dès lors qu'elles ne sont pas fournies par un établissement visé au a) du 4° du 4 de l'article 261 du CGI.