



**HAL**  
open science

## Les enseignements sportifs et la TVA

Polina Kouraleva-Cazals

► **To cite this version:**

| Polina Kouraleva-Cazals. Les enseignements sportifs et la TVA. 2017. hal-01499606

**HAL Id: hal-01499606**

**<https://univ-smb.hal.science/hal-01499606v1>**

Submitted on 31 Mar 2017

**HAL** is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

**Les enseignements sportifs et la TVA**  
**A propos de la décision du Conseil d'Etat du 27 janvier 2017**

Le Conseil d'Etat a jugé le 27 janvier 2017 (n°391373) que l'exonération de la TVA était réservée à des enseignants ou moniteurs qui exercent leur activité à titre personnel, sans concours – quel qu'il soit – des salariés. Décision rendue à propos d'un moniteur de jet-ski, elle est susceptible d'apporter des renseignements sur les conditions de maintien de l'exonération de la TVA applicable à tous les enseignements sportifs.

1. L'exigence de l'enseignement dispensé personnellement par le moniteur

En effet, selon l'article 261, 4, 4°, b) du Code général des impôts (issu de la sixième directive 77/388/CEE du 17 mai 1977 portant sur l'harmonisation des législations nationales en matière de la TVA), « *sont exonérés de la TVA (...) les cours ou leçons relevant de l'enseignement scolaire, universitaire, professionnel, artistique ou sportif, dispensés par des personnes physiques qui sont rémunérées directement par leurs élèves* ». Si le texte exige le paiement direct de l'enseignant, sans poser de conditions quant aux modalités d'exercice de l'enseignement, celles-ci ont été précisées par la Cour de justice de l'Union Européenne dans un arrêt de 14 juin 2007, C-445/05. La Cour a indiqué que l'exonération ne pouvait s'appliquer que si les leçons étaient données par l'enseignant « *pour son propre compte et sous sa propre responsabilité* ».

L'administration fiscale en a conclu que l'exonération ne pouvait s'appliquer qu'en absence de salariés. Ainsi, devait être soumis à la TVA un professeur de musique qui enseignait avec le concours de salariés (assistants, accompagnateurs de musique, etc.) et qui de ce fait, ne percevait pas exclusivement la rémunération de son activité personnelle d'enseignant (RM, M.P. Chantelat, n° 23641, *JO*, déb. AN n° 10 du 10 mars 1980, p. 945 ; BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-50, 12 septembre 2012, n°370).

2. L'interprétation par le Conseil d'Etat de cette exigence

L'administration admettait cependant que restent sans conséquences sur l'exonération de la TVA les salariés qui n'exercent aucune fonction pédagogique. Il en allait ainsi d'un mécanicien qui n'intervenait pas dans les cours de pilotage (RM, Bassot, n° 21577, *JOAN* du 21 janvier 1980, p. 182 ; BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-50, préc., n°380). Il en allait de même en ce qui concerne un palefrenier, dont l'intervention se limitait à l'entretien des chevaux et qui n'assurait aucune fonction d'ordre pédagogique (RM, Bonrepeaux, n°14401, *JOAN* Q 17 août 1998, p. 4578. Cette dernière réponse n'ayant pas été reprise dans la doctrine administrative publiée sur le BOFIP, elle doit donc être considérée comme rapportée).

Le Conseil d'Etat prend en revanche une position plus restrictive, en considérant le 27 janvier 2017 que « *les leçons qu'un enseignant ou moniteur donne avec le concours de personnes qu'il salarie ne peuvent être regardées comme dispensées à titre personnel, quelles que soient les fonctions exercées par ces personnes salariées* ». Ainsi, doivent être soumis à la TVA les cours de jet-ski dispensés par un moniteur avec l'aide des salariés saisonniers pour remplir des missions d'accueil de stagiaires, de veille radio, d'avitaillement et d'entretien des jet-skis.

Pour les moniteurs de ski, comme pour d'autres enseignants d'activités sportives, le recours aux salariés – même saisonniers et quelles que soient leurs fonctions – entraînerait donc l'assujettissement à la TVA.