

Frais de scolarité d'un étudiant salarié et déduction de ses frais professionnels

Lire les conclusions de :

Dominique Jourdan

Conclusions du rapporteur public

DÉCISION DE JUSTICE

CAA Lyon, 2ème chambre – N° 10LY01110 – 07 février 2012 – C [↗](#)

Confirme la solution qualifiée d'inédite de la CAA de Lyon du 27 mars 2008 - N° 05LY01338

Formation plénière, Min. c/ B.

INDEX

Mots-clés

Revenus imposables, Frais déductibles, Frais de scolarité, Frais professionnels

Rubriques

Fiscalité

Résumé Conclusions du rapporteur public

Résumé

¹ Les dépenses qu'expose un salarié en vue d'une formation initiale à finalité professionnelle doivent être regardées comme des frais inhérents à la fonction ou à l'emploi au sens de l'article 83, 3° du CGI, déductibles à ce titre des revenus professionnels salariaux acquis au cours de l'année pendant laquelle l'intéressé les a payées.

² Doivent ainsi être considérés comme des frais professionnels déductibles dès lors qu'ils correspondent à une formation à finalité professionnelle, nonobstant la circonstance qu'il s'est agi d'une formation initiale, les frais de scolarité exposés par un étudiant d'une école supérieure de commerce et acquittés au cours de l'année durant laquelle il a effectué, dans le cadre de sa scolarité, un stage en entreprise rémunéré, puis exercé un emploi salarié.

³ L'arrêt rendu par la Cour le 7 février 2012 ajoute que : - les frais de scolarité de l'Ecole de Management de Lyon doivent, dans leur principe, être considérés comme des frais professionnels déductibles des rémunérations perçues pour l'accomplissement de son stage en entreprise, dès lors qu'ils correspondent à une formation à finalité professionnelle, nonobstant qu'il s'est agi d'une formation initiale, et quand bien même ledit stage n'a pas débouché sur un contrat de travail - la déduction est admise alors même que le stagiaire est rattaché au foyer fiscal de ses parents.

Conclusions du rapporteur public

Dominique Jourdan

Rapporteur public à la cour administrative d'appel de Lyon

Autres ressources du même auteur



DOI : [10.35562/alyoda.5954](https://doi.org/10.35562/alyoda.5954)

¹ M. B. conteste le complément d'impôt sur le revenu litigieux résultant de la réintégration dans sa base imposable à l'impôt sur le revenu au titre de l'année 2003 de la somme de 5 593 euros. Cette somme correspond à l'indemnité de stage perçue par son fils majeur B. B, rattaché au foyer fiscal de ses parents et étudiant à l'Ecole de Management de Lyon, perçue à l'occasion du stage que celui-ci a effectué du 7 avril 2003 au 30 septembre 2003.

² Plus précisément, M. B. ne conteste pas la réintégration de cette indemnité dans ses revenus, mais demande que soient admis en déduction les frais de scolarité de son fils, à concurrence de 2 825 euros pour les frais de formation, du coût de l'emprunt contracté pour financer cette formation et de 2 440 euros pour les frais de double résidence.

³ L'administration a admis au cours de l'instance devant les premiers juges, en prononçant un dégrèvement de 850 euros la déductibilité des frais de double résidence, et ne restent en litige que les frais de formation et d'emprunt.

⁴ Il est fait application dans ce dossier des dispositions du 1° de l'article 13 et du 3° de l'article 83 du code général selon lesquelles peuvent être déduits du revenu imposable les frais inhérents à la fonction ou à l'emploi lorsqu'ils ne sont pas couverts par des allocations spéciales, étant précisé qu'il appartient au contribuable doit justifier du caractère inhérent à l'exercice de sa profession des frais exposés ainsi que de la réalité de ceux-ci. En l'espèce, la réalité et le paiement des frais ne sont pas contestés.

⁵ Par un jugement en date du 11 mars 2010, le tribunal administratif de Grenoble, saisi du litige, a rejeté la demande, en considérant que M. B. se bornait à invoquer le fait que le stage présente un caractère obligatoire, mais n'établissait que les frais acquittés pour la scolarité de son fils, alors étudiant à l'Ecole de Management de Lyon, avaient été engagés en vue de l'exercice d'une activité professionnelle.

⁶ Il est de jurisprudence constante que les frais exposés par un salarié en vue d'acquérir un diplôme ou une formation pour améliorer sa situation professionnelle ou obtenir un nouvel emploi sont déductibles de son revenu imposable. Vous pourrez voir en ce sens CE 24 octobre

1973 n° 85992 au Lebon p. 591. (décision concernant les frais exposés par un sous-préfet pour se présenter aux épreuves de l'agrégation des facultés).

7 Peu importe qu'il s'agisse d'une formation initiale ou continue.

8 De nombreuses décisions concernent des maîtres d'internat ou surveillants d'externat, dont CE 11 mai 1984 n° 36156 RJF 1984 n° 838 et CE 15 mai 1985 n° 45819 RJF 1985 n° 1053.

9 M. B. se prévaut de la jurisprudence votre cour CAA Lyon 27 mars 2008 n° 05LY01338, min. c/ Z : RJF 11/08 n° 1193 qui a admis la déductibilité des frais de scolarité exposés par un étudiant d'une école supérieure de commerce et acquittés au cours de l'année durant laquelle il a effectué, dans le cadre de sa scolarité, un stage en entreprise rémunéré, puis exercé un emploi salarié.

10 Le ministre conteste l'application de cette jurisprudence à l'espèce en considérant que les dépenses de formation avaient alors été regardées à finalité professionnelle, dès lors que le contribuable avait exercé une activité salariée à l'issue même du stage, employé par l'entreprise où il était stagiaire.

11 La condition qu'un emploi soit détenu à l'issue du stage posée par le ministre ne résulte d'aucun texte ni d'aucune jurisprudence, et ne confère pas un caractère professionnel à la formation précédente.

12 Les écoles de commerce ont, espérons-le une finalité professionnelle ! Seule la nature de l'activité doit être retenue comme critère : il s'agit d'obtenir un diplôme ou une formation pour améliorer sa situation professionnelle ou obtenir un nouvel emploi. Cette question est tranchée dans notre cas par l'affaire Z.

13 La différence de notre cas de figure avec le cas Z, est que l'étudiant-salarié était également contribuable, alors que Benoît Bernard est rattaché fiscalement au domicile fiscal de ses parents.

14 Cela est à notre sens sans incidence sur la déductibilité des frais. Car l'appréciation du caractère déductible se fait pour chacun des membres du foyer fiscal.

15 Il serait incohérent de ne pouvoir déduire des frais professionnels, alors que les revenus de l'activité professionnelle sont eux même imposés. Mais pour déduire ces frais, il faut également avoir été au cours de l'année, salarié et être imposé sur les sommes perçues. Cf. C.A.A. de Bordeaux 23 octobre 2006 n° 03BX00326 P. RJF 2007 n° 437.

16 C'est dans cette logique que les frais exposés par un salarié en vue d'acquérir un diplôme ou une formation pour améliorer sa situation professionnelle ou obtenir un nouvel emploi sont déductibles du revenu imposable, mais que de tels frais, exposés sur une année

entière, ne sont cependant déductibles, s'agissant d'un salarié qui n'a travaillé qu'un mois dans l'année, qu'à proportion du 1/12^e de leur montant. (CE 11 juillet 1984, n° 17103 : situation d'une étudiante en médecine qui avait travaillé uniquement pendant le mois d'août).

¹⁷ Ainsi que le rappelle Philippe Martin sous l'avis du 10 décembre 1993 n° 146623, les déductions des frais professionnels sont examinées pour chacun des membres du foyer fiscal, et les frais inhérents à l'emploi sont appréciés au regard de cet emploi. Ainsi si un conjoint, ne peut déduire une somme engagée au titre de l'emploi de l'autre conjoint. Voyez CE 9 octobre 1992 n° 113045, A. : RJF 11/92 n° 1456 avec concl. M^{me} M.-D. Hagelsteen p. 870 ; Voyez aussi les conclusions de Julie Burguburu dans l'affaire CE 18 décembre 2008 n° 292387, 10^e et 9^e s.-s., min. c/ Z.

¹⁸ Pourquoi en dirait-il différemment pour les frais engagés par un membre rattaché au foyer fiscal ? IL nous semble que la cohérence est assurée dès lors que la déduction des dépenses inhérentes à la fonction, est autorisée dans la limite d'un revenu lui-même imposable.

¹⁹ En conclusion, les dépenses exposées pour l'inscription à l'école de commerce de B. B. doivent être regardées comme des frais inhérents à la fonction ou à l'emploi au sens de l'article 83, 3° du CGI, et déductibles à ce titre des revenus professionnels salariaux acquis l'année de leur paiement, au prorata de l'exercice de l'activité salarié au cours de cette même année, soit en l'espèce 5 /12^{ème}. Le ministre ne vous donne pas d'argument pour vous convaincre du contraire.

²⁰ Nous vous proposons cependant de ne prendre en compte que les frais de formation dont le montant n'est pas contesté, payés en 2003. Les frais d'emprunt, qui résulte d'un choix du contribuable ne sont pas inhérents à la fonction, et ne peuvent de ce fait être déduits.

²¹ La doctrine administrative n'est pas invoquée. Elle admet le caractère non imposable des rémunérations perçues par un étudiant, si certaines conditions sont respectées (documentation 5F 1131 n° 19).

²² Par ces motifs, nous concluons à la réduction de la base d'imposition de M. B. au titre de l'année 2003 de 1 177 euros, à la décharge des impositions résultant de cette réduction, à la réformation du jugement attaqué en conséquence, et à la condamnation de l'Etat à verser au requérant une somme de 469 euros qu'il demande au titre des frais irrépétibles, au rejet du surplus des conclusions de la requête.