Grant Thornton
Société d'Avocats

L'établissement stable TVA à l'heure du CIBS : ce qu'il faut retenir

Longtemps façonnées par le droit de l'Union européenne et la jurisprudence européenne, les notions de siège des activités, d'établissement stable, d'établissement fournisseur et d'établissement destinataire trouvent désormais une place explicite dans le Code des impositions sur les biens et services (« CIBS »).

Sans modifier les principes de fond, cette recodification leur donne un cadre législatif français plus lisible et structuré pour l'application des règles de territorialité de la TVA.

De l'article 259 du CGI au CIBS : la consécration législative des principes de territorialité des prestations de services

Jusqu'à l'entrée en vigueur du CIBS, les règles générales de territorialité applicables aux prestations de services demeurent principalement fondées sur l'article 259 du Code général des impôts (« CGI »), qui transpose les principes issus du droit de l'Union européenne.

À compter du 1er janvier 2027, les articles L. 211-27 à L. 211-32 du CIBS viendront structurer ces règles en intégrant expressément, au sein du droit interne, les notions de siège des activités, d'établissement stable, d'établissement fournisseur, d'établissement destinataire et de lieu de résidence.

Si cette recodification intervient à droit constant, elle ne constitue pas pour autant un simple exercice formel.

Elle donne une assise législative nationale à des concepts jusqu'alors principalement appréhendés au travers du règlement d'exécution (UE) n° 282/2011 et de la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne.

Le CIBS offre ainsi une lecture plus structurée des critères permettant d'identifier le lieu d'établissement pertinent aux fins de l'application des règles de territorialité de la TVA.

Une nouvelle architecture des lieux d'exercice de l'activité

L'article L. 211-27 du CIBS identifie trois lieux d'exercice possibles de l'activité d'un assujetti:

- ✓ le siège des activités ;
- ✓ un ou plusieurs établissements stables ;
- ✓ à défaut, le lieu de résidence.

Le texte précise également qu'un assujetti est considéré comme établi sur un territoire dès lors qu'un ou plusieurs de ces lieux d'exercice y sont situés.

Cette disposition ne modifie pas les règles actuelles de territorialité de la TVA, mais en formalise plus clairement les critères.

Le siège des activités : la réalité économique au cœur de l'analyse

L'article L. 211-28 définit le siège des activités comme l'établissement dans lequel sont exercées les fonctions d'administration centrale de l'ensemble des activités de l'assujetti.

Il est identifié principalement au regard du lieu où sont prises les décisions essentielles relatives à la gestion générale de l'activité.

À titre subsidiaire, le siège statutaire et le lieu de réunion de la direction peuvent être pris en considération.

Cette définition s'inscrit dans la continuité de la jurisprudence européenne, notamment de l'arrêt Planzer (C-73/06), qui privilégie une appréciation fondée sur le lieu d'exercice effectif des fonctions d'administration centrale et de prise des décisions essentielles.

Le CIBS reprend ainsi une approche déjà consacrée par la jurisprudence européenne, fondée sur la réalité économique de l'organisation plutôt que sur les seuls critères juridiques ou statutaires.

Une définition légale de l'établissement stable

L'un des apports les plus visibles de la recodification réside dans l'article L. 211-29 du CIBS, qui reprend les principaux critères déjà dégagés par la jurisprudence européenne pour définir l'établissement stable.

Constitue ainsi un établissement stable tout établissement autre que le siège des activités qui dispose :

- ✓ d'un degré de permanence ;
- ✓ d'une structure appropriée en termes de moyens humains et techniques ;
- ✓ permettant d'exercer tout ou partie des activités de manière autonome.

Si la réforme ne modifie pas les conditions de caractérisation d'un établissement stable, elle apporte une clarification bienvenue dans un domaine marqué par un contentieux abondant.

En pratique, la qualification demeure avant tout factuelle et repose sur la permanence de l'implantation, la disponibilité effective de moyens humains et techniques et le degré d'autonomie de l'activité exercée.

Établissement fournisseur : l'existence d'un établissement stable ne suffit pas

L'article L.211-30 du CIBS distingue l'existence d'un établissement stable de son implication effective dans la réalisation d'une prestation de services.

Alors que l'article 259 du CGI fait référence à l'établissement stable à partir duquel les services sont fournis, le nouveau texte définit désormais l'« établissement fournisseur » et précise que seul l'établissement qui participe de manière autonome à la réalisation de l'opération, grâce à ses propres moyens humains et techniques, peut être regardé comme le fournisseur du service.

Établissement destinataire : une approche fondée sur la réception et l'utilisation de la prestation

L'article L. 211-31 introduit symétriquement la notion d'« établissement destinataire »

Le siège du destinataire constitue en principe l'établissement auquel l'opération est fournie. Toutefois, lorsque l'avantage procuré par l'opération est reçu et utilisé de manière autonome au moyen des ressources humaines et techniques d'un établissement stable, cet établissement constitue alors l'établissement destinataire.

Cette disposition apporte une grille de lecture plus précise dans les situations où un assujetti dispose de plusieurs établissements dans différents États : il est nécessaire d'identifier concrètement où la prestation est reçue et utilisée.

Domicile et résidence habituelle : les critères européens désormais codifiés

Les notions de domicile et de résidence habituelle interviennent à titre subsidiaire lorsque l'assujetti ne dispose ni d'un siège ni d'un établissement stable.

Leur détermination peut néanmoins soulever des difficultés en pratique, notamment lorsque le lieu déclaré par une personne ne reflète pas sa situation réelle ou lorsque ses attaches personnelles et professionnelles se répartissent entre plusieurs États.

En intégrant directement dans le CIBS les définitions issues des articles 12 et 13 du règlement d'exécution n° 282/2011, l'article L.211-32 sécurise ces situations en consacrant dans le droit national des critères objectifs permettant de déterminer le lieu de résidence pertinent.

Notre point de vue

À droit constant, mais pas sans conséquences pratiques, l'entrée de ces notions dans le CIBS doit inciter les groupes à revoir la cartographie de leurs établissements et des opérations réalisées, afin d'assurer que leur traitement TVA reflète bien le rôle et les moyens effectivement mobilisés par chaque implantation.

Une telle revue peut permettre de sécuriser les règles de territorialité et les obligations TVA qui en découlent

Contacts



Romain Dayan

Avocat, Associé
Fiscalité Indirecte
E : RDayan@avocats-gt.com
T : +33 1 41 16 27 25



Robin Maubert

Avocat, Associé
Fiscalité Indirecte
E : RMaubert@avocats-gt.com
T : +33 1 41 16 27 40



Meryem Amraoui

Fiscaliste, Senior
Fiscalité Indirecte
E : Mamraoui@avocats-gt.com
T : +33 6 38 26 07 61

Grant Thornton Société d'Avocats

Grant Thornton Société d'Avocats Akilys

Se désinscrire | Politique de protection des données personnelles

À propos de Grant Thornton Société d'Avocats
Grant Thornton Société d'Avocats accompagne ses clients dans toutes leurs opérations stratégiques, que ce soit dans un contexte national ou international, grâce à une expertise pluridisciplinaire reconnue dans tous les domaines du droit des affaires.

NOTE : Cette note d'alerte est de nature générale et aucune décision ne devrait être prise sans davantage de conseil. Grant Thornton Société d'Avocats n'assume aucune responsabilité légale concernant les conséquences de toute décision ou de toute mesure prise en raison de l'information ci-dessus. Vous êtes encouragés à demander un avis professionnel. Nous serions heureux de discuter avec vous de l'application particulière des changements à vos propres cas

Grant Thornton Société d'Avocats
29, rue du Pont
92200 – Neuilly-sur-Seine
France
www.avocats-gt.com
T : +33 (0)1 41 16 27 27
F : +33 (0)1 41 16 27 28
E : contact@avocats-gt.com

Bureau de Lyon
Cité Internationale
44 quai Charles de Gaulle
69463 Lyon
T : +33 4 72 13 11 11

Bureau de Lille
91, rue Nationale
59045 – Lille, France
T : +33 3 20 30 26 26

Bureau de Toulouse
62, rue de Metz
31000 Toulouse
Tel : +33 5 62 71 94 08

Bureau de Valence
19B, avenue des Langories
26000 Valence
T : +33 4 28 99 10 60

© 2026 Grant Thornton Société d'Avocats. Tous droits réservés. Grant Thornton Société d'Avocats est membre français du réseau Grant Thornton International Ltd (GTIL). "Grant Thornton" est la marque sous laquelle les cabinets membres de Grant Thornton délivrent des services d'Audit, de Fiscalité et de Conseil à leurs clients et/ou, désigne, en fonction du contexte, un ou plusieurs cabinets membres. GTIL et les cabinets membres ne constituent pas un partenaire mondial. GTIL et chacun des cabinets membres sont des entités juridiques indépendantes. Les services professionnels sont délivrés par les cabinets membres, affiliés ou liés. GTIL ne délivre aucun service aux clients. GTIL et ses cabinets membres ne sont pas des agents. Aucune obligation ne les lie entre eux.