



AUTORITE DES NORMES COMPTABLES

Relevé de conclusions

Relatif à l'application de la norme IFRS 16 – *Contrats de location*

Version du 3 juillet 2020

Ce relevé de conclusions annule et remplace le relevé de conclusions du 16 février 2018.

Résumé des faits et circonstances

1. Depuis près d'un siècle, la réglementation française sur les baux commerciaux (dont la loi de 1953) organisent la relation entre le bailleur et le preneur. Ce système juridique est reconnu pour établir un équilibre entre le bailleur et le preneur. Il les incite à négocier à l'échéance du terme minimum légal du bail de neuf ans. Dans un contexte où le cadre juridique des baux a une influence structurante, la pratique commerciale reflète cet équilibre entre les parties.
2. En synthèse, les principales caractéristiques sont les suivantes.
3. Le bail commercial a une durée minimale de neuf ans. Le contrat peut être conclu pour une durée supérieure, mais cette situation est rare. Le bail cesse par l'effet d'un congé donné six mois à l'avance ou d'une demande de renouvellement¹. A défaut de congé ou de demande de renouvellement, le bail se prolonge tacitement au-delà du terme fixé par le contrat².
4. Une demande de renouvellement peut être acceptée ou refusée par le bailleur. Un renouvellement requiert en pratique l'accord des deux parties sur les nouvelles conditions, reflétant les valeurs locatives³ du moment ainsi que l'intérêt mesuré par chaque partie à continuer le bail. Le renouvellement a pour conséquence de mettre un terme au bail antérieur⁴.
5. Un refus oblige en principe le bailleur à indemniser le preneur, soit sur une base négociée, soit sur décision des tribunaux en cas de désaccord. L'indemnité reflète généralement les conditions de marché qui prévalent au moment de l'éviction ainsi que les perturbations éventuelles engendrées sur les activités du preneur⁵. Le refus n'est pas commun, mais peut arriver, en particulier lorsque le bailleur souhaite rénover/réaménager son bien et/ou lorsqu'il prévoit des conditions de loyer que le locataire précédent ne veut ou ne peut accepter.

¹ Art. L.145-9 du Code de commerce.

² Idem.

³ Art. L.145-33 du Code de commerce. Principe : « Le montant des loyers des baux renouvelés ou révisés doit correspondre à la valeur locative ». Principe assorti, en application de l'art. L.145-34 du Code de commerce, et dans certaines circonstances d'un plafonnement de la révision possible du loyer.

⁴ Art. L.145-9 du Code de commerce.

⁵ Art. L.145-14 du Code de commerce.

6. Avant l'échéance, le preneur a le droit de donner congé en fin de troisième et de sixième année⁶. Le bailleur n'a pas le droit de donner congé pendant la durée du bail.
7. A défaut de congé ou de demande de renouvellement, le bail se prolonge pour une durée indéterminée dans des conditions modifiées (tacite prolongation), notamment pour ce qui concerne la transmission du droit au bail et le plafonnement du loyer (le bailleur peut dé plafonner le loyer après trois ans de tacite prolongation⁷).
8. En tacite prolongation, s'ils ne s'accordent pas sur les conditions d'un nouveau bail, le preneur et le bailleur peuvent à tout moment demander le congé qui prend alors effet au dernier jour du trimestre civil éloigné de plus de six mois. Au plan juridique, il s'agit bien du même contrat qui se poursuit, et non d'un nouveau contrat.
9. En pratique, et compte tenu de modifications des conditions, moins protectrices des droits du preneur, les situations de tacite prolongation sont peu fréquentes et généralement temporaires. Elles correspondent généralement soit à une inadvertance des parties au contrat, soit à une période de négociation (hors le formalisme et les délais légaux), soit à l'intérêt du preneur à repousser la négociation du bail par exemple du fait d'incertitudes sur sa stratégie locative. L'ANC relève notamment les pratiques suivantes :
 - en cas de bail avec un bailleur institutionnel ou en cas de forte valeur du fonds de commerce, la tacite prolongation est peu fréquente. Elle résulte d'une décision concertée des parties qui ne sont pas encore parvenues à s'accorder sur les conditions d'un nouveau bail et permet généralement d'inscrire la négociation dans la durée non-résiliable de la tacite prolongation.
 - en cas de tacite prolongation résultant de la seule décision du locataire ayant intérêt à repousser la renégociation du bail dans le cadre de sa stratégie immobilière, le terme de la période est limité par la perte de cet intérêt économique. En pratique, le dé plafonnement des loyers conduit généralement à ne pas dépasser trois années de tacite prolongation.
10. Selon les éléments de comparaison internationale disponibles, le régime des baux commerciaux français, reposant sur un cadre juridique légal d'ordre public organisant un équilibre des relations contractuelles, apparaît spécifique.

Position de l'ANC

11. Au terme des procédures d'examen conduites par l'ANC et compte tenu des faits et circonstances qui prévalent en France, le Collège de l'ANC a dégagé le consensus qui suit concernant les baux commerciaux français.
12. La durée devant être retenue pour l'évaluation des actifs et passifs de location reflète la durée pendant laquelle le preneur est raisonnablement certain de poursuivre le bail. Cette durée est généralement de neuf ans à l'origine.
13. Cette période de neuf ans peut être réduite à la période légalement non-résiliable de trois ou six ans selon les décisions du preneur. Elle peut également être plus longue si les clauses du bail le prévoient.
14. La période de tacite prolongation, qui peut intervenir dans certaines circonstances, constitue juridiquement un prolongement du bail initial. Elle est prise en compte dans la détermination comptable de la durée initiale du bail si le preneur peut raisonnablement anticiper qu'il aura intérêt à utiliser cette disposition et/ou que le bailleur ne pourra alors donner congé sans pénalité

⁶ Art. L.145-4 du Code de commerce.

⁷ Art. L.145-34, alinéa 3 du Code de commerce.

significative. Il est alors tenu compte de la date jusqu'à laquelle le preneur est raisonnablement certain de poursuivre le bail au-delà du terme contractuel.

15. Une tacite prolongation non anticipée donne lieu, lorsqu'elle devient raisonnablement certaine en raison d'un événement ou d'un changement de circonstances important du ressort du preneur, à une ré-estimation de la durée du bail conduisant à une modification de l'évaluation initiale des actifs et passifs de location reflétant la durée complémentaire pour laquelle le preneur est raisonnablement certain de poursuivre le bail.
16. Par ailleurs, les hypothèses retenues pour déterminer la durée du bail et celles retenues pour la durée de l'amortissement des agencements non réutilisables sont mises en cohérence.

©Autorité des normes comptables, juillet 2020