COMMISSION DES NORMES COMPTABLES

Avis CNC 2012/2 – Le traitement comptable des avantages attribués lors de la conclusion d'un contrat de location (mise à jour)

Avis du 11 janvier 2012, mis à jour le 10 juin 2026[1]

I. Introduction
II. Règles d'évaluation
A. En général
B. Traitement comptable
1. Le donneur à bail
2. Le locataire

I. Introduction

1. Lors de la négociation d'un nouveau contrat de location ou lors de la prolongation d'un contrat de location existant, le donneur à bail prévoit parfois des avantages dont le locataire peut bénéficier lors de la conclusion du contrat, comme : le paiement d'une somme au moment de la signature du contrat, le remboursement par le donneur à bail des frais exposés par le locataire (comme les frais de déménagement, l'adaptation du bien immeuble et les indemnités de résiliation liées au contrat de location existant). Il arrive également que, pendant les premiers mois du nouveau contrat de location, le locataire ne doive pas payer de loyer (« gratuités ») ou qu'il ne doive payer qu'un loyer réduit.

II. Règles d'évaluation

A. En général

2. L'article 3:11, alinéa 2 de l'arrêté royal du 29 avril 2019 portant exécution du Code des sociétés et des associations (ci-après arrêté royal CSA) exige qu'il soit tenu compte des charges et produits afférents à l'exercice ou à des exercices antérieurs, sans considération de la date de paiement ou d'encaissement de ces charges et produits, sauf si l'encaissement effectif de ces produits est incertain.

3. Cet article prescrit en outre que, si les produits ou les charges sont influencés de façon importante par des produits et des charges imputables à un autre exercice, il en est fait mention dans l'annexe.

B. Traitement comptable

1. Le donneur à bail

4. Les avantages attribués au locataire sont supposés faire intégralement partie du contrat de location, quelles que soient la nature, la forme ou la date du paiement.

5. Le total des frais liés aux avantages sera pris en résultat linéairement par le donneur à bail (sauf si une autre base systématique est représentative pour la période pendant laquelle l'avantage de l'actif loué diminue) comme une diminution des revenus locatifs. La Commission est d'avis qu'étant donné que ces revenus locatifs et les avantages attribués trouvent leur origine dans le même contrat, ils doivent être comptabilisés au même moment.

Exemple

Lors de la conclusion d'un contrat de location, le donneur à bail offre au locataire des gratuités pour compenser les frais exposés par le locataire lors du déménagement. Cet avantage implique que le locataire ne doit pas payer de loyer pendant les deux premiers mois. La période de location est égale à 3 ans. Grâce à cet avantage, le locataire économise 36.000 EUR.

L'avantage sera comptabilisé comme suit.

Le contrat de location a une durée de 36 mois. Normalement, le loyer mensuel s'élève à 18.000 EUR. Etant donné que les gratuités seront prises en résultat pendant la durée du contrat, le donneur à bail n'enregistrera mensuellement dans son compte de résultats qu'un produit de 17.000 EUR.

Pendant les deux premiers mois, le donneur à bail enregistrera dès lors les écritures suivantes :

491	Produits acquis			17.000	
	à	744	Produits locatifs		17.000

Pendant les mois suivants, le donneur à bail enregistrera mensuellement les écritures suivantes :

550	Etablissements de crédit: comptes courants			108.000	
	à	491	Produits acquis		1.000
		744	Produits locatifs		17.000

En cas de dissolution anticipée du contrat, le solde du compte de régularisation sera immédiatement reconnu comme une charge de la période.

2. Le locataire

6. Les produits liés aux avantages seront pris en résultat linéairement par le locataire lors de la période de location (sauf si une autre base systématique est représentative pour la période pendant laquelle l'avantage de l'actif loué diminue) comme une diminution des coûts locatifs. La Commission est d'avis qu'étant donné que ces coûts locatifs et les avantages reçus trouvent leur origine dans le même contrat, ils doivent être comptabilisés au même moment.

7. Les autres frais qui ont été exposés suite à la conclusion du contrat de location (par exemple, les indemnités de résiliation, les frais de déménagement ou l'adaptation du bien immeuble) et qui concernent l'exercice ou les exercices précédents, seront enregistrés, conformément à l'article 3:11 de l'arrêté royal CSA, dans le compte de résultats dans le courant de l'exercice.

Exemple

Lors de la conclusion d'un contrat de location, le donneur à bail offre au locataire des gratuités pour compenser les frais exposés par le locataire lors du déménagement. Cet avantage implique que le locataire ne doit pas payer de loyer pendant les deux premiers mois. La période de location est égale à 3 ans. Grâce à cet avantage, le locataire économise 36.000 EUR.

L'avantage sera comptabilisé comme suit.

Le contrat de location a une durée de 36 mois. Normalement, le loyer mensuel s'élève à 18.000 EUR. Etant donné que les gratuités seront prises en résultat pendant la durée du contrat, le locataire n'enregistrera mensuellement dans son compte de résultats qu'une charge de 17.000 EUR.

Pendant les deux premiers mois, le locataire enregistrera dès lors les écritures suivantes :

610	Loyer et charges locatives			17.000	
	à	492	Charges à imputer		17.000

Pendant les mois suivants, le locataire enregistrera mensuellement les écritures suivantes :

610	Loyer et charges locatives			17.000	
492	Charges à imputer			1.000	
	à	550	Etablissements de crédit: comptes courants		18.000

En cas de dissolution anticipée du contrat, le solde du compte de régularisation sera immédiatement reconnu comme un produit de la période.

---

1 La mise à jour du présent avis a fait l'objet d'une consultation publique sur le site de la CNC le 18 juin 2025.