

Avril 2020

Normes IFRS®
Exposé-sondage ES/2020/2

Allégements de loyer liés à la covid-19

Projet de modification d'IFRS 16

Date limite de réception des commentaires : le 8 mai 2020

Allégements de loyer liés à la covid-19

Projet de modification d'IFRS 16

Date limite de réception des commentaires : le 8 mai 2020

Exposure Draft ED/2020/2 *Covid-19-Related Rent Concessions* is published by the International Accounting Standards Board (Board) for comment only. Comments need to be received by 8 May 2020 and should be submitted by email to commentletters@ifrs.org or online at: <http://go.ifrs.org/open-for-comment/>.

All comments will be on the public record and posted on our website at www.ifrs.org unless the respondent requests confidentiality. Such requests will not normally be granted unless supported by a good reason, for example, commercial confidence. Please see our website for details on this policy and on how we use your personal data.

Disclaimer: To the extent permitted by applicable law, the Board and the IFRS Foundation (Foundation) expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

Copyright © 2020 IFRS Foundation

All rights reserved. Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at licences@ifrs.org.

Copies of Board publications may be ordered from the Foundation by emailing publications@ifrs.org or visiting our webshop at <http://shop.ifrs.org>.

[The French translation of the exposure draft contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IFRS Foundation. The French translation is copyright of the IFRS Foundation.]



The Foundation has trade marks registered around the world (Marks) including 'IAS[®]', 'IASB[®]', the IASB[®] logo, 'IFRIC[®]', 'IFRS[®]', the IFRS[®] logo, '*IFRS for SMEs*[®]', the *IFRS for SMEs*[®] logo, 'IFRS Taxonomy[®]', 'International Accounting Standards[®]', 'International Financial Reporting Standards[®]', the 'Hexagon Device', 'NIIF[®]' and 'SIC[®]'. Further details of the Foundation's Marks are available from the Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office in the Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

Allégements de loyer liés à la covid-19

Projet de modification d'IFRS 16

Date limite de réception des commentaires : le 8 mai 2020

L'exposé-sondage ES/2020/2 *Allègements de loyer liés à la covid-19* est publié par l'International Accounting Standards Board (IASB) pour commentaires uniquement. Les commentaires doivent être transmis d'ici le 8 mai 2020 par courrier électronique, à commentletters@ifrs.org, ou en ligne, à <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

Tous les commentaires seront rendus publics et mis en ligne sur notre site Web, à www.ifrs.org, à moins que les répondants ne demandent qu'ils demeurent confidentiels en invoquant des raisons pertinentes, tel le secret commercial. Voir notre site Web pour de plus amples informations à ce sujet ou pour prendre connaissance de notre politique de protection des renseignements personnels.

Avis de non-responsabilité : Dans la mesure permise par les lois applicables, l'IASB et l'IFRS Foundation déclinent toute responsabilité contractuelle ou extracontractuelle vis-à-vis de qui que ce soit relativement aux réclamations ou dommages de quelque nature que ce soit, y compris les dommages directs et indirects, les dommages-intérêts punitifs, les pénalités et les frais, pouvant découler de la présente publication ou d'une traduction de celle-ci.

Les informations contenues dans la présente publication n'ont pas valeur de conseil et ne sauraient se substituer aux services d'un professionnel ayant les compétences appropriées.

© 2020 IFRS Foundation

Tous droits réservés. Les droits de reproduction et d'utilisation sont strictement limités. Pour de plus amples renseignements, communiquer avec l'IFRS Foundation à l'adresse licences@ifrs.org.

Il est possible d'obtenir des exemplaires des publications de l'IASB auprès de l'IFRS Foundation. S'adresser à publications@ifrs.org ou visiter notre boutique en ligne à <https://shop.ifrs.org>.

[La traduction française du présent exposé-sondage n'a pas été approuvée par un comité de révision désigné par l'IFRS Foundation. L'IFRS Foundation est titulaire des droits d'auteur de cette traduction française.]



L'IFRS Foundation a des marques déposées enregistrées dans différents pays (marques), y compris « IAS[®] », « IASB[®] », le logo IASB[®], « IFRIC[®] », « IFRS[®] », le logo IFRS[®], « IFRS for SMEs[®] », le logo IFRS for SMEs[®], « IFRS Taxonomy[®] », « International Accounting Standards[®] », « International Financial Reporting Standards[®] », le symbole « Hexagon Device », « NIIF[®] » et « SIC[®] ». Des renseignements supplémentaires concernant les marques de l'IFRS Foundation sont disponibles auprès de celle-ci.

L'IFRS Foundation est une organisation à but non lucratif constituée en vertu de la General Corporation Law de l'État du Delaware, aux États-Unis, qui exerce ses activités en Angleterre et au Pays de Galles en tant que société étrangère (numéro : FC023235), et dont le bureau principal est situé au Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, Londres, E14 4HD, Royaume-Uni.

SOMMAIRE

	<i>page</i>
INTRODUCTION	4
APPEL À COMMENTAIRES	5
MODIFICATION [EN PROJET] D'IFRS 16 <i>CONTRATS DE LOCATION</i>	7
APPROBATION PAR L'IASB DE L'EXPOSÉ-SONDAGE <i>ALLÈGEMENTS DE LOYER LIÉS À LA COVID-19</i> PUBLIÉ EN AVRIL 2020	9

REMARQUE : LA BASE DES CONCLUSIONS NE FAISANT PAS PARTIE INTÉGRANTE DE L'EXPOSÉ-SONDAGE, ELLE N'A PAS ÉTÉ TRADUITE EN FRANÇAIS.

Introduction

Raisons de la publication de cet exposé-sondage

L'International Accounting Standards Board (IASB) a appris que par suite de la pandémie de covid-19, beaucoup de locataires dans le monde offraient des allègements de loyer à leurs locataires, ou étaient appelés à le faire. L'octroi de ces allègements est particulièrement fréquent pour les baux de locaux commerciaux ; de plus, dans certains cas, il est encouragé ou imposé par les pouvoirs publics. Les allègements de loyer en question comprennent les congés de loyer et les réductions temporaires et peuvent être ultérieurement suivis de paiements de loyers plus élevés.

On trouve dans IFRS 16 *Contrats de location* des dispositions qui précisent le traitement des changements apportés aux paiements de loyers, y compris les allègements de loyer. Or, l'IASB est au fait que l'application de ces dispositions au volume potentiellement élevé d'allègements de loyer liés à la covid-19 pourrait comporter des difficultés d'ordre pratique qui s'ajouteraient à toutes celles que la pandémie pose déjà aux parties prenantes. Plus particulièrement, les preneurs ont souligné la difficulté qu'ils pouvaient avoir, dans l'environnement actuel, à apprécier si les allègements de loyer liés à la covid-19 constituent des modifications de contrat de location et, le cas échéant, à appliquer le traitement comptable requis.

De plus, beaucoup de preneurs sont en train de préparer leurs premiers états financiers depuis l'entrée en application d'IFRS 16. Les complexités résultant de la pandémie de covid-19 s'ajoutent donc aux efforts nécessités par la mise en œuvre du nouveau modèle de comptabilisation des contrats de location d'IFRS 16.

L'objectif des propositions exposées ici est donc de simplifier la tâche aux preneurs durant la pandémie de covid-19 sans pour autant priver les utilisateurs de leurs états financiers d'informations utiles sur les contrats de location.

Propositions contenues dans le présent exposé-sondage

Il est proposé de modifier IFRS 16 pour instaurer une mesure de simplification consistant à libérer les preneurs d'avoir à apprécier si certains allègements de loyer liés à la covid-19 constituent des modifications de contrat de location. Les preneurs qui appliqueraient cette mesure traiteraient ces allègements de loyer comme s'ils n'étaient pas des modifications de contrat de location. Aucun changement n'est proposé dans le cas des bailleurs.

Qui les propositions de l'exposé-sondage concernent-elles ?

Les propositions contenues dans le présent exposé-sondage visent les preneurs qui reçoivent des allègements de loyer comme conséquence directe de la pandémie de covid-19 au cours de 2020 ainsi que les utilisateurs de leurs états financiers.

Prochaine étape

L'IASB examinera les commentaires suscités par l'exposé-sondage et décidera s'il apporte les modifications proposées. Les modifications qui résulteraient de cette décision seraient apportées à IFRS 16 d'ici la fin de mai 2020.

Appel à commentaires

L'IASB invite le public à commenter les propositions contenues dans le présent exposé-sondage et particulièrement à répondre aux questions qui figurent ci-après. Les commentaires sont d'autant plus utiles qu'ils :

- (a) répondent à la question posée ;
- (b) précisent quels paragraphes ils visent ;
- (c) sont clairement motivés ;
- (d) indiquent les cas où le libellé des propositions pose problème parce qu'il est traduit de l'anglais ;
- (e) proposent à l'IASB d'autres solutions à envisager, le cas échéant.

L'IASB ne souhaite pas recevoir de commentaires sur des éléments dont le présent exposé-sondage ne traite pas.

Questions à l'attention des répondants

Question 1 – Mesure de simplification (paragraphes 46A et 46B de la modification [en projet] d'IFRS 16)

Il est proposé au paragraphe 46A de la modification en projet d'IFRS 16, à titre de mesure de simplification, que le preneur puisse choisir d'être dispensé d'apprécier si un allègement de loyer lié à la covid-19 constitue une modification de contrat de location. Le preneur qui exercerait ce choix comptabiliserait tout changement apporté aux paiements de loyer en raison d'un allègement de loyer lié à la covid-19 comme il le ferait par application d'IFRS 16 si ce changement n'était pas une modification de contrat de location.

Il est proposé au paragraphe 46B de la modification en projet d'IFRS 16 que cette mesure de simplification s'applique uniquement aux allègements de loyer octroyés en tant que conséquence directe de la pandémie de covid-19, et seulement lorsque toutes les conditions suivantes sont réunies :

- (a) le changement apporté aux paiements de loyers a pour résultat que la contrepartie révisée du contrat de location est pour l'essentiel identique, sinon inférieure, à la contrepartie du contrat de location immédiatement avant ce changement ;
- (b) s'il y a réduction des paiements de loyers, celle-ci ne porte que sur les paiements originellement exigibles en 2020 ;
- (c) aucun changement de fond n'est apporté aux autres termes et conditions du contrat de location.

Êtes-vous d'accord que cette mesure de simplification simplifierait la tâche aux preneurs sans pour autant priver les utilisateurs de leurs états financiers d'informations utiles sur les contrats de location ? Veuillez motiver votre réponse. Si vous rejetez ces propositions, veuillez expliquer ce que vous suggérez de faire, avec motifs à l'appui.

Question 2 – Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires (paragraphe C1A et C20A de la modification [en projet] d'IFRS 16)

Il est proposé aux paragraphes C1A et C20A de la modification en projet d'IFRS 16 que les preneurs appliquent cette modification comme suit :

- (a) pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} juin 2020, l'application anticipée étant permise, y compris dans les états financiers dont la publication n'est pas encore autorisée en date de publication de la modification ;
- (b) rétrospectivement, en comptabilisant l'effet cumulatif de l'application initiale de la modification en ajustement du solde d'ouverture des résultats non distribués (ou, s'il y a lieu, d'une autre composante des capitaux propres) de l'exercice de première application de la modification.

Donnez-vous votre accord à cette proposition ? Veuillez motiver votre réponse. Si vous rejetez la proposition, veuillez expliquer ce que vous suggérez de faire, avec motifs à l'appui.

Date limite

L'IASB examinera tous les commentaires écrits qu'il aura reçus d'ici le **8 mai 2020** (14 jours).

Pour faire parvenir des commentaires

Conformément aux mesures de lutte contre le coronavirus prises par les pouvoirs publics, les bureaux de l'IFRS Foundation sont fermés temporairement. Les travaux se poursuivent néanmoins, et les points de vue exprimés seront pris en considération dans le parachèvement des modifications proposées. Les commentaires doivent être transmis par voie électronique.

En ligne <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>

Par courriel commentletters@ifrs.org

Vos commentaires seront rendus publics et mis en ligne sur notre site Web, à moins que vous ne demandiez qu'ils demeurent confidentiels en invoquant des raisons pertinentes, tel le secret commercial, et que nous accédions à votre demande. Voir notre site Web pour de plus amples informations à ce sujet ou pour prendre connaissance de notre politique de protection des renseignements personnels.

Modification [en projet] d'IFRS 16 *Contrats de location*

Les paragraphes 46A, 46B, 60A, C1A et C20A sont ajoutés. Un titre est ajouté avant le paragraphe C20A. Pour faciliter la lecture, ces paragraphes ne sont pas soulignés.

Preneur

[...]

Évaluation

[...]

Évaluation ultérieure

[...]

Modifications de contrat de location

[...]

46A À titre de mesure de simplification, le preneur peut choisir d'être dispensé d'apprécier si un allègement de loyer lié à la covid-19 (voir paragraphe 46B) constitue une modification de contrat de location. Le preneur qui exerce ce choix doit comptabiliser tout changement apporté aux paiements de loyer en raison d'un allègement de loyer lié à la covid-19 comme il le ferait par application de la présente norme si ce changement n'était pas une modification de contrat de location.

46B La mesure de simplification prévue au paragraphe 46A s'applique uniquement aux allègements de loyer octroyés en tant que conséquence directe de la pandémie de covid-19, et seulement si toutes les conditions suivantes sont réunies :

- (a) le changement apporté aux paiements de loyers a pour résultat que la contrepartie révisée du contrat de location est pour l'essentiel identique, sinon inférieure, à la contrepartie du contrat de location immédiatement avant ce changement ;
- (b) s'il y a réduction des paiements de loyers, celle-ci ne porte que sur les paiements originellement exigibles en 2020 (par exemple, répondrait à cette condition un allègement de loyer qui donnerait lieu à des paiements de loyers réduits en 2020 et accrus au-delà de 2020) ;
- (c) aucun changement de fond n'est apporté aux autres termes et conditions du contrat de location.

[...]

Informations à fournir

[...]

60A Le preneur qui applique la mesure de simplification prévue au paragraphe 46A doit l'indiquer.

Annexe C

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

Date d'entrée en vigueur

[...]

- C1A La publication d'*Allègements de loyer liés à la covid-19* [en projet], en [mois] 2020, a donné lieu à l'ajout des paragraphes 46A, 46B et 60A. Le preneur doit appliquer cette modification pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} juin 2020. Une application anticipée est permise, y compris dans les états financiers dont la publication n'est pas encore autorisée en date de [date de publication de la modification].

Dispositions transitoires

[...]

Allègements de loyer liés à la covid-19 accordés aux preneurs

- C20A Le preneur doit appliquer *Allègements de loyer liés à la covid-19* [en projet] (voir paragraphe C1A) rétrospectivement, en comptabilisant l'effet cumulatif de l'application initiale de cette modification en ajustement du solde d'ouverture des résultats non distribués (ou, s'il y a lieu, d'une autre composante des capitaux propres) de l'exercice de première application de la modification.

Approbation par l'IASB de l'exposé-sondage *Allégements de loyer liés à la covid-19* publié en avril 2020

La publication de l'exposé-sondage *Allégements de loyer liés à la covid-19* (projet de modification d'IFRS 16) a été approuvée à l'unanimité par les 14 membres de l'International Accounting Standards Board.

Hans Hoogervorst

Président

Suzanne Lloyd

Vice-présidente

Nick Anderson

Tadeu Cendon

Martin Edelmann

Françoise Flores

Gary Kabureck

Jianqiao Lu

Darrel Scott

Thomas Scott

Chungwoo Suh

Rika Suzuki

Ann Tarca

Mary Tokar