**Types de baux et traitements figurant dans les livres du PNUD**

1. La présente section introduit les textes normatifs concernant les différents types de baux des Bureaux de pays du PNUD, des Bureaux de projet, des Bureaux auxiliaires, du Siège, du Bureau, des Unités détachées du Siège et des Centres de la politique

1. Cette section fournit des détails sur l’enregistrement, la gestion et la comptabilisation des différents types de baux du PNUD. Elle inclut également tous les autres sous-processus connexes liés à la gestion des baux, conformément aux directives comptables et opérationnelles pertinentes. Les baux peuvent porter soit sur les locaux soit sur un équipement.

1. Un **bail** est *« un accord en vertu duquel le cédant (propriétaire) cède au cessionnaire (PNUD), moyennant un paiement ou une série de paiements, le droit d’utiliser un actif pendant une période convenue »*.

1. Un **bail à usage commercial** est un contrat d’échange entre le PNUD et une entreprise privée ; en contrepartie de l’utilisation d’un actif, le propriétaire/cédant reçoit un paiement ou une série de paiements. Les baux à usage commercial sont généralement conclus pour des espaces à usage de bureaux et, dans certains cas, pour différents types d’équipement.

1. Le PNUD a deux principaux types de baux : Les contrats de location-exploitation et les contrats de location-financement.

1. La classification d’un bail comme contrat de location-exploitation ou comme contrat de location-financement est importante, car les méthodes comptables sont différentes. Il convient de noter que le contrat type de bail du PNUD est un contrat de location-exploitation. Un contrat de location-exploitation n’est pas considéré comme un actif et les paiements versés au propriétaire (cédant) sont comptabilisés comme un loyer et sont passés en charges.

1. Dans les rares cas où le PNUD a un contrat de bail qui remplit les conditions requises pour être considérées comme un contrat de location-financement, il doit le comptabiliser comme un actif et un passif :

* 1. L’actif représente le droit d’utiliser l’actif pendant le terme du bail, selon la valeur actuelle du montant minimum des paiements estimé au titre du bail.

* 1. Le passif représente le montant minimum des paiements que le PNUD doit verser au propriétaire/cédant au titre du bail.

1. Cet actif sera amorti (c.-à-d. passé en charges) au cours de sa durée de vie économique. En cas d’absence de la certitude raisonnable selon laquelle le PNUD deviendra propriétaire à la fin du terme du bail, l’actif sera entièrement amorti sur le terme du bail ou sur la durée de vie économique, selon l’éventualité la plus courte. Les écritures comptables d’un contrat de location-financement seront effectuées par le GSSC, au nom du Bureau de pays.

# Contrats de location-financement et de location-exploitation

1. Selon les Normes comptables internationales pour le secteur public (International Public Sector Accounting Standards, IPSAS), il existe deux types de baux, les contrats de location-financement et les contrats de location-exploitation :

1. Un **Contrat de location-financement** est un contrat de location-acquisition ayant pour effet de transférer au preneur la quasi-totalité de tous les risques et avantages inhérents à la propriété d’un actif. Le transfert de propriété peut intervenir ou non, même si le PNUD ne détient pas de titre légal pendant la durée du bail.

1. Un **Contrat de location-exploitation** désigne tout contrat de location autre qu’un contrat de location-financement. En ce qui concerne les locaux à usage de bureaux, un bail ayant été élaboré et approuvé conformément au [Modèle de bail type du PNUD](https://popp.undp.org/node/4571) (en anglais) sera un contrat de location-exploitation.

# Détermination du type de bail

1. Afin de faciliter la détermination du type de bail détenu par le PNUD, tous les baux doivent être soumis au GSSC pour examen. La demande d’examen d’un bail sera soumise au GSSC par les points focaux locaux, via [UNall](https://undp.service-now.com/unall?id=esc_home), accompagnée des exemplaires des pièces justificatives pertinentes (par exemple, le contrat de bail) téléchargés avec la soumission. Tous les documents originaux doivent être déposés en bonne et due forme au bureau respectif de soumission de la demande.

1. La classification entre les baux de type contrat de location-exploitation et contrat de location-financement est importante, car les méthodes comptables sont différentes. Dès qu’un contrat de location-financement est considéré comme un actif (bien immobilier), un passif (montant dû à un tiers) est comptabilisé simultanément. Un contrat de location-exploitation n’est pas considéré comme un actif ; et les paiements versés au propriétaire sont passés en charges et comptabilisés comme loyer.

# Contrats de location-financement

1. Les contrats de location-financement sont très rares au PNUD. Un contrat de location-financement au PNUD est un bail qui remplit au moins l’un des critères suivants :

* 1. La propriété de l’actif est transférée au PNUD à la fin du terme du bail ;

* 1. Le bail prévoit une option d’achat à prix d’aubaine permettant d’acheter l’équipement à un prix inférieur à sa juste valeur marchande (ce pour quoi un acheteur et un vendeur consentants et rationnels effectueraient la transaction de l’actif dans un environnement concurrentiel) ;

* 1. Le terme du bail est égal ou supérieur à 75 % de la durée de vie économique estimée de l’actif ;

* 1. La valeur actuelle des paiements au titre du bail est égale ou supérieure à 90 % du coût total initial de l’équipement.

1. Un contrat de location-financement est un bail ayant pour effet de transférer au preneur la quasi-totalité de tous les risques et avantages inhérents à la propriété d’un actif. Le transfert de propriété peut intervenir ou non. Pour déterminer si un bail est un contrat de location-financement, le PNUD doit examiner la nature de la transaction et non la forme du contrat. Cela signifie que les réalités opérationnelles des dispositions du contrat de bail devraient être examinées en lieu et place des conditions générales énoncées dans le contrat de bail.

1. Voici des exemples de critères qui, individuellement ou en combinaison, conduiraient normalement à classer un bail comme un contrat de location-financement :

* 1. Le bail transfère la propriété de l’actif au PNUD à la fin du terme du bail ;

* 1. Le PNUD a la possibilité d’acheter l’actif à un prix qui devrait être suffisamment inférieur à sa juste valeur marchande à la date à laquelle l’option peut être exercée ; ainsi, le PNUD aura la certitude raisonnable que l’option sera exercée dès la date d’entrée en vigueur du bail ;

* 1. Le terme du bail représente au moins 75 % de la durée de vie économique de l’actif, même si le transfert de propriété n’intervient pas ;

* 1. Dès la date d’entrée en vigueur du bail, la valeur actuelle du montant minimum des paiements au titre du bail s’élève à au moins 90 % de la juste valeur marchande de
	l’actif loué ;

* 1. L’actif loué est d’une nature tellement spécifique que seul le PNUD peut l’utiliser sans y apporter de modifications majeures

* 1. L’actif loué ne peut être facilement remplacé par un autre actif.

* 1. Si le PNUD peut résilier le bail, les pertes du propriétaire/cédant liées à cette résiliation sont à sa charge ;

* 1. Les profits ou pertes résultant de la variation de la juste valeur de l’actif résiduel sont à la charge du PNUD. (Par exemple, sous la forme d’une diminution de loyer égale à la majeure partie du produit de cession à la fin du bail) ;

* 1. Le PNUD a la faculté de poursuivre la location pour une deuxième période moyennant un loyer sensiblement inférieur au prix courant.

# Contrat de location-exploitation

1. Le contrat de location-exploitation est le modèle standard de location du PNUD. Lorsqu’un Bureau de pays signe un nouveau bail, il doit télécharger ledit contrat sur [SharePoint](https://intranet.undp.org/docs/lease/Lists/UNDP%20Property%20Leases/AllItems.aspx) et soumettre une demande à l’Unité mondiale des services partagés (GSSC) pour examen UNall. Le Service des opérations générales/Bureau des services de gestion ont besoin d’une telle information aux fins de l’établissement des états financiers des baux et de leurs durées, tandis que le personnel du GSSC évaluera toutes les demandes d’examen des baux, ainsi que tous les baux téléchargés sur SharePoint, afin de déterminer si le bail peut oui ou non être comptabilisé comme un contrat de location-financement.

1. Les Bureaux de pays doivent s’assurer qu’ils téléchargent tous les nouveaux baux signés (qu’ils soient renouvelés ou nouveaux) en temps opportun, dans **le même mois** suivant leur signature. Le téléchargement du contrat sur SharePoint et le dépôt de la demande à la GSSC font partie du processus de certification semestrielle et les bureaux devront confirmer que ces deux actions ont été effectuées.

1. Un contrat de location-exploitation désigne tout contrat de location autre qu’un contrat de location-financement. En ce qui concerne les locaux à usage de bureaux, un bail ayant été élaboré et approuvé conformément au [Modèle de bail type du PNUD](https://popp.undp.org/node/4571) (en anglais) sera un contrat de location-exploitation.

**Contrat de location-financement**

# Date d’entrée en vigueur du bail

18. La date d’entrée en vigueur du bail est la date la plus rapprochée entre la date du contrat de bail ou la date à laquelle les parties se sont engagées à respecter les principales dispositions ou exigences du contrat. Le bail est considéré, à compter de la date d’entrée en vigueur, comme un contrat de location-exploitation ou un contrat de location-financement et, pour ce dernier, les montants à comptabiliser au début du terme du bail sont calculés.

# Le terme et la durée du bail

1. Le terme du bail et la durée du bail sont deux choses différentes. Le terme du bail renvoie à la période non résiliable pendant laquelle le PNUD s’est engagé par contrat à louer un actif (des locaux ou un équipement), ainsi qu’à toute autre condition pour laquelle le PNUD a la possibilité de poursuivre la location de l’actif, avec ou sans paiement supplémentaire, lorsque, dès la date d’entrée en vigueur du bail, le PNUD aura la certitude raisonnable que l’option sera exercée ; La durée du bail est la période pendant laquelle le PNUD utilise effectivement l’actif.

1. Par exemple, le PNUD peut avoir une échéance de bail de 5 ans, mais peut rester dans les locaux pendant 20 ans parce que le contrat comprend l’« option d’un premier droit » de prolongation du contrat. Par conséquent, la durée du bail sera de 20 ans, car au départ, le PNUD prévoyait de rester 20 ans, bien qu’il n’ait signé qu’un bail initial d’une durée de 5 ans. Il est important d’évaluer le terme et le durée du bail dès la date d’entrée en vigueur du bail.

1. Si une période de renouvellement est raisonnablement assurée et que le défaut de renouvellement du bail entraîne une pénalité pour le PNUD, la période de renouvellement doit être considérée comme faisant partie du terme du bail.

1. Le PNUD est tenu de divulguer « *le total du montant minimum des paiements futurs au titre des contrats de location-exploitation non résiliable*». Ces informations seront publiées dans les états financiers du PNUD et pourront faire l’objet d’un audit.

1. Un bail résiliable est un contrat qui prévoit une clause de résiliation telle que « ce bail peut être résilié moyennant un préavis de 30 jours » ; et constitue l’un des principaux critères utilisés pour déterminer si un bail est un contrat de location-financement ou un contrat de location-exploitation. Un bail non résiliable est un contrat dont l’accord ne prévoit pas une telle clause.

# Montant minimum des paiements au titre du bail

24. Le montant minimum des paiements au titre du bail est à la charge du PNUD avant la signature d’un bail ; et comprend :

1. Les paiements que le PNUD est, ou peut être tenu d’effectuer, au cours du terme du bail, conformément au plan de paiement de ladite échéance du bail (et non la durée du bail). Le loyer éventuel, les coûts des services et les taxes à payer par le propriétaire et à rembourser à ce dernier ne doivent pas être inclus ; y compris

1. Le paiement nécessaire pour exercer une option d’achat de l’actif à un prix qui devrait être inférieur à sa juste valeur marchande à la date à laquelle l’option peut être exercée (ceci s’applique uniquement lorsque le PNUD aura la certitude raisonnable que l’option sera exercée dès la date d’entrée en vigueur du bail.) Les paiements minimums englobent les versements minimums payables au titre du terme du bail jusqu’à la date à laquelle l’option peut être exercée ; en plus du montant nécessaire à l’exercice de l’option d’achat.

Par exemple : si le PNUD a un bail d’une durée de deux ans, avec un loyer annuel s’élevant à 400 000 USD ; et qu’il a une option (qu’il devrait exercer) à la fin des deux années pour l’achat d’un bâtiment s’élevant à 200 000 USD, le calcul des paiements minimaux au titre du bail est effectué comme suit :

Loyer : 400 000 USD x 2 ans = 800 000 USD

Option d’achat = 200 000 USD

Total des paiements minimums exigibles au titre du bail = 1 000 000 USD

#  Bail garanti par le gouvernement

1. Le PNUD a deux modèles de baux types garantis par le gouvernement :

* 1. Accord de base type en matière d’assistance (SBAA) relatif aux baux des pays. En vertu du SBAA et en sa qualité de partenaire facilitant la participation du PNUD dans le pays, le gouvernement bénéficiaire est tenu de fournir au PNUD « un bureau approprié avec des équipements et des fournitures susceptibles de servir comme Siège local du PNUD dans le pays bénéficiaire » et « le gouvernement a la possibilité de fournir des installations en nature […] ». Lorsque le gouvernement bénéficiaire choisit de fournir des installations en nature, un accord est signé entre le gouvernement et le PNUD. Les installations sont généralement proposées à titre gracieux et leur durée peut varier.

* 1. Autres baux garantis par le gouvernement. Dans certaines circonstances, le PNUD est autorisé à utiliser un actif à titre gracieux, même s’il n’est pas un partenaire de mise en œuvre du programme. C’est le cas, par exemple, des locaux que le gouvernement allemand (les locaux mis à la disposition des Volontaires des Nations Unies, VNU à Bonn) ou le gouvernement danois (les locaux de Copenhague) fournissent à titre gracieux
	au PNUD.

1. Conformément au bail garanti par le gouvernement, il n’y a pas de transfert de fonds entre le PNUD et le gouvernement. Par conséquent, le droit d’utilisation des locaux est considéré comme un revenu découlant d’opérations sans contrepartie directe. Le droit d’utilisation des locaux ayant fait l’objet d’accord de don doit être examiné, en vue de déterminer s’il s’agit d’un contrat de location-exploitation ou d’un contrat de location-financement. Dans la plupart des scénarios du PNUD, le droit d’utilisation des locaux ayant fait l’objet d’accord de don ne sera pas considéré comme un contrat de location-financement lorsque les critères énoncés ci-dessus seront appliqués. Par conséquent, le PNUD reconnaîtra ces locaux dans ses livres comme des actifs en considérant la juste valeur marchande du loyer comme une contribution en nature du gouvernement et le même montant comme frais de location, c.-à-d. que la valeur locative en nature est autant un revenu qu’une dépense pour le PNUD, même si elle n’implique aucun échange en espèces.

1. Les Bureaux du PNUD doivent continuer à fournir les baux et les protocoles d’accord y relatifs au GSSC pour examen. La demande d’examen d’un bail sera soumise au GSSC par les points focaux locaux, via UNAll accompagnée des exemplaires des pièces justificatives pertinentes (p. ex., le contrat de bail). Tous les documents originaux doivent être déposés en bonne et due forme au bureau respectif de soumission de la demande.

# Locaux communs

1. Le facteur déterminant lors du traitement des locaux communs est de savoir si l’agence chef de file a la propriété ou le contrôle exclusif de l’actif ou si elle agit en sa qualité d’agent au nom des autres agences participantes. En d’autres termes, l’agence chef de file peut assumer tous les risques liés au bail immobilier, mais permettre aux autres agences de l’utiliser, ou alors il peut s’agir d’un accord conjoint avec toutes les agences participantes qui assument les risques en fonction de leur pourcentage d’occupation.

1. Si l’un ou l’autre de ces deux accords survient en cas de baux à usage commercial et de droits d’utilisation des actifs ayant fait l’objet d’accords de dons, le traitement comptable sera le suivant :

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Scénarios** | **Type d’accord** |  | **Traitement comptable** |
| **1. Contrat de location-exploitation à usage commercial** | 1a. L’Agence chef de file agit en son propre nom et assume tous les risques au titre du bail. |   | 1a.  Inscrire le montant total du loyer comme dépense et la part du loyer récupérée auprès des agences participantes devrait également être inscrit comme revenu dans les livres de l’Agence chef de file. Toutes les agences participantes doivent considérer le loyer qu’elles ont payé comme une dépense.  |
| 1b.  L’Agence chef de file agit en sa qualité d’agent au nom de toutes les Agences des Nations Unies. |   | 1b. Inscrire la part de chaque loyer payé par les Agences participantes, y compris l’Agence chef de file, comme dépense dans leurs livres. |
|  |   |   |    |
| **2.** **Droit d’utilisation de bâtiments ayant fait l’objet d’accords de dons** | 2a.  Bâtiments mis à la disposition exclusive de l’Agence chef de file pour utilisation |   | 2a.  Inscrire la dépense et les revenus correspondants comme contribution en nature dans les livres de l’Agence chef de file en utilisant la juste valeur marchande (JVM) du loyer annuel. Les Agences participantes devraient considérer une dépense et des recettes correspondantes comme contribution en nature, en utilisant la JVM du loyer annuel payé au prorata de l’espace occupé. |
| 2b.  Bâtiments mis à la disposition du système des Nations Unies pour utilisation |   | 2b.  L’Agence chef de file et les agences participantes devraient considérer une dépense et des recettes correspondantes comme contribution en nature, en utilisant la JVM du loyer annuel payé au prorata de l’espace occupé. |

Modes de paiement

30. Le cas échéant, le loyer dû par les agences participantes parmi lesquelles le PNUD joue le rôle d’agence chef de file doit être facturé chaque mois à l’avance au moyen d’écritures comptables passées dans les comptes débiteurs et les comptes de recettes. Dans l’idéal, les loyers des autres agences devraient être perçus à l’avance, mais ils peuvent aussi être perçus à terme échu. Lorsque le paiement du loyer a déjà été perçu pour les années à venir, il doit être considéré comme revenu reporté (un passif) ; et, pour l’année en cours, il doit être déduit du montant du loyer mensuel. Lorsque le paiement du loyer est perçu chaque mois à terme échu, ce montant sera déduit du montant des comptes débiteurs. Par ailleurs, le contrat de bail entre le PNUD et le propriétaire est évalué par le GSSC en vue de déterminer s’il s’agit d’un contrat de location-financement ou d’un contrat de location-exploitation, en utilisant les critères de classification énoncés ci-dessus. Lorsqu’un accord est signé entre le PNUD et les autres agences, la demande d’examen du bail sera soumise au GSSC par les points focaux locaux, via le UNall, accompagnée des exemplaires des pièces justificatives pertinentes (p. ex., le contrat de bail). Tous les documents originaux doivent être déposés en bonne et due forme au bureau respectif de soumission de la demande.

# Détermination permettant de savoir si un bail doit être transformé en capital

31. Au départ, le GSSC devait être invité à analyser un bail, afin de déterminer le traitement comptable approprié. La demande d’examen d’un bail sera soumise au GSSC par les points focaux locaux, via UNall accompagnée des exemplaires des pièces justificatives pertinentes (contrat de bail, protocole d’accord, etc.). Tous les documents originaux doivent être déposés en bonne et due forme au bureau respectif de soumission de la demande. Lors dudit examen, le GSSC respectera les étapes suivantes :

1. Le bail doit être analysé dans le but de déterminer s’il s’agit d’un contrat de location-exploitation ou d’un contrat de location-financement ; la période couverte par le terme du bail ; le montant total des paiements dus au titre du bail (la référence est un bail à usage commercial similaire) ; et la juste valeur marchande du loyer de l’actif (bâtiment ou équipement) ; etc. Pour les baux garantis par le gouvernement dans les pays bénéficiaires du SBAA, les paiements estimatifs au titre des baux sont déjà inclus dans l’objectif des contributions des gouvernements aux dépenses locales des bureaux extérieurs (Government local office costs, GLOC).

1. Si l’analyse conclut que le bail est un contrat de location-exploitation, aucun droit d’utilisation ne sera inscrit au compte du bilan. Toutefois, le PNUD consignera deux transactions dans ses livres : la dépense afférente au bail et la contribution du gouvernement.

.

1. Si l’analyse conclut que le bail est un contrat de location-financement, le paiement estimatif au titre du bail (la référence est un bail à usage commercial similaire) est utilisé dans le but de déterminer la valeur des droits d’utilisation, c.-à-d. la limite inférieure correspondant à la juste valeur marchande et la valeur actuelle du montant minimum des paiements estimés au titre du bail. Un actif est comptabilisé en fonction de cette valeur.

1. Dans un contrat de location-financement, le PNUD comptabilise un engagement (passif) correspondant comme des paiements au titre du bail en utilisant la même valeur. Cet actif et ce passif seront comptabilisés par le GSSC.

***Avertissement:****Ce document a été traduit de l'anglais vers le français. En cas de divergence entre cette traduction et le document anglais original, le document anglais original prévaudra.*

***Disclaimer:****This document was translated from English into French. In the event of any discrepancy between this translation and the original English document, the original English document shall prevail.*