

Question N° : de **M. Pierre Cardo** ( Union pour un Mouvement  
**44752** Populaire - Yvelines )

**Question  
écrite**

Ministère interrogé > Budget, comptes publics et fonction publique  
Ministère attributaire > Économie, industrie et emploi

Rubrique > baux Tête d'analyse > baux commerciaux Analyse > droit d'entrée. statut fiscal

Question publiée au JO le : **24/03/2009** page : **2684**

Réponse publiée au JO le : **01/09/2009** page : **8392**

Date de changement d'attribution : **25/08/2009**

## Texte de la question

M. Pierre Cardo appelle l'attention de M. le ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique sur un problème lié à l'imposition du droit d'entrée dans les cas de bail commercial. Il est en effet fréquent que le propriétaire d'un local commercial demande à son futur locataire un droit d'entrée. L'administration fiscale, se basant sur une instruction fiscale et la doctrine administrative n° 4 A-242 n° 8, mise à jour le 9 mars 2001, estime que « les droits d'entrée, qui sont considérés entre les mains du bailleur comme des suppléments de loyers ou, d'une façon plus générale, comme des profits directement liés à la location de locaux commerciaux, doivent être compris en totalité dans les résultats de l'exercice au cours duquel ils sont réputés acquis en vertu des stipulations du contrat ». Or il apparaît que, par un arrêt de Cour administrative d'appel de Nantes du 15 mars 2006, la justice administrative considère que ces sommes doivent être étalées sur la durée du bail au motif qu'ils se rattachent à une prestation continue de location. Bien que cet arrêt ait été confirmé par le Conseil d'État le 14 avril 2008, l'administration fiscale en refuse l'application au motif que « l'arrêt du Conseil d'État n'a pas été commenté par l'administration fiscale et que la doctrine administrative n'a pas été modifiée ». Une telle position de non prise en compte de décisions successives des plus hautes autorités de justice administrative au seul motif que ces arrêts, applicables en droit, n'ont pas été commentés, étant susceptible d'ouvrir de nombreux litiges, il lui demande de lui indiquer les mesures qu'il entend prendre pour que l'administration fiscale prenne en considération les décisions de la justice administrative et notamment l'arrêt du Conseil d'État du 14 avril 2008.

## Texte de la réponse

Selon les cas et l'intention des parties, telle qu'elle ressort des clauses contractuelles, le droit d'entrée, c'est-à-dire les sommes que le bailleur d'un local à usage commercial, industriel ou artisanal exige du preneur, en sus des loyers, peut représenter, notamment, le prix du droit au bail accordé au preneur, une avance sur loyers ou la contrepartie d'une prestation spécifique au profit du preneur. Dès lors, lorsque le bailleur est une entreprise, l'exercice de rattachement du produit correspondant au droit d'entrée dépend de la nature de ce dernier. Lorsqu'il représente le prix du droit au bail et des avantages qui y sont attachés, ou, d'une façon plus générale, constitue la contrepartie de prestations économiques offertes au preneur sur la durée du bail et conformément à l'arrêt du Conseil d'État GMSL du 14 avril 2008, le droit d'entrée rémunère une prestation continue, au sens du 2 bis de l'article 38 du code général des impôts. Le produit correspondant est alors à comprendre dans les résultats du bailleur, de manière étalée sur la durée initiale du bail. En revanche, lorsqu'il rémunère des prestations ponctuelles au profit du preneur, par exemple des travaux d'aménagement du local avant prise à bail, s'agissant de prestations dont l'achèvement est intervenu à la date de conclusion du bail, les sommes correspondant à ces prestations doivent être comprises dans les résultats de l'exercice au cours duquel le droit d'entrée est réputé acquis en vertu des stipulations du contrat. La doctrine administrative (DB 4 A4 A-242 n° 8), selon laquelle les droits d'entrée doivent être dans tous les cas compris en totalité dans les résultats de l'exercice au cours duquel ils sont acquis, est donc rapportée dans les limites définies ci-dessus.