

Tableau synoptique - Les immobilisations incorporelles

Eléments de comparaison	NCT 06	IAS 38
Tableau synoptique - Les immobilisations incorporelles		
A l'inverse de la plupart des normes tunisiennes qui ont une structure de présentation identique à celles des normes internationales, la NCT 06 relative aux immobilisations incorporelles possède une structure différente. En fait la NCT prend les immobilisations incorporelles élément par élément pour définir leur règles de prise en compte et leur mode d'amortissement, alors que l'IAS 38 prend les immobilisations incorporelles en globalité.		
Définitions	<p>Les éléments incorporels sont des actifs non monétaires identifiables, sans substance physique et qui répondent aux critères suivants :</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Ils sont obtenus ou contrôlés par une entreprise pour être utilisés à la production ou à la fourniture de biens ou service, pour être donnés en location à des tiers, ou pour être utilisés pour les besoins propres de l'entreprise. 2. Ils ont été acquis, créés ou mis en valeur en vue d'être utilisés pendant plus d'une période comptable. 3. Ils ne sont pas destinés à être vendus dans le cours normal des affaires. 	<p>Une immobilisation incorporelle est un actif non monétaire identifiable sans substance physique, détenu en vue de son utilisation pour la production ou la fourniture de biens ou de services, pour une location à des tiers ou à des fins administratives.</p> <p>Un actif est une ressource :</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Contrôlée par une entreprise du fait d'événements passés ;et 2. Dont des avantages économiques futurs sont attendus par l'entreprise. <p>Les actifs monétaires désignent l'argent détenu et les actifs à recevoir en argent pour des montants fixes ou déterminés.</p>
Caractéristiques d'une immobilisation incorporelle	Les trois critères définis par l'IAS 38 peuvent être déduit à partir de la définition d'une immobilisation incorporelle et des règles générales de prise en compte des actifs incorporels.	<p>L'IAS 38 identifie trois caractéristiques pour une immobilisation incorporelle :</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. caractère identifiable L'immobilisation doit être identifiable pour la distinguer du goodwill. 2. contrôlé par l'entreprise Une entreprise contrôle un actif si elle peut obtenir et contrôler les avantages économiques futurs qui en découlent. 3. avantages économiques futurs Une immobilisation incorporelle doit être en mesure de fournir des avantages économiques futurs pour l'entreprise.
Comptabilisation et évaluation initiale d'une immobilisation incorporelle - Règles générales	<p>Les conditions de comptabilisation Pour être comptabilisée en tant qu'actif, une immobilisation incorporelle doit satisfaire les conditions suivantes :</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Il est probable que des avantages économiques futurs profiteront à l'entreprise. L'entreprise doit démontrer : <ul style="list-style-type: none"> ▪ La contribution de l'actif à l'augmentation des avantages économiques futurs ainsi que l'intention de l'entreprise de l'utiliser dans ce but. ▪ Sa capacité de disposer des ressources adéquates pour obtenir les avantages économiques futurs. 2. Le coût de l'actif peut être mesuré d'une façon fiable. 	<p>Les conditions de comptabilisation La norme impose les mêmes conditions à savoir :</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. La probabilité d'avantages économiques futurs ; 2. Mesure fiable du coût.
	<p>Evaluation initiale Evaluation au coût déterminé selon les règles applicables aux immobilisations corporelles.</p>	<p>Evaluation initiale Coût d'acquisition</p>

<p>Cas d'acquisition séparée</p>	<p>Le coût d'une immobilisation incorporelle est déterminé de la même façon qu'une IC. Le coût immobilisation corporelle comprend le prix d'achat, les droits et taxes non récupérables et les frais directs tels que commissions et honoraires En cas d'acquisition avec crédit fournisseurs Ce cas n'a pas été prévu par la NCT 06</p> <p>La norme dispose que le droit au bail et les brevets, marques et droits similaires sont constatés comme actif dans la mesure où ils font l'objet d'une évolution séparée. La norme dispose aussi que le logiciel acquis est constaté comme actif incorporel.</p>	<p>Le coût comprend le prix d'achat plus les droits d'importation et taxes non remboursables ainsi que toute dépense qui peut être attribuée à la préparation de l'actif tels que les honoraires au titre de services juridiques. En cas d'acquisition avec crédit fournisseurs Le coût de l'immobilisation doit correspondre à un paiement au comptant. La différence (montant payé – prix au comptant) est constatée en charge sur la durée du crédit.</p>
<p>Acquisition dans le cadre d'un regroupement d'entreprise</p>	<p>La norme distingue selon qu'il s'agit : Actif incorporel identifiable et séparable : Le coût de l'actif correspond à la juste valeur. Actif incorporel non identifiable et séparable : Le coût correspond à la différence entre le coût du groupe d'immobilisations ou de l'entreprise entière et la somme des coûts des actifs corporels et des actifs incorporels identifiables pris individuellement diminués des passifs assumés.</p>	<p>Coût d'une immobilisation incorporelle acquise dans le cadre d'un regroupement et comptabilisée séparément : Le coût correspond à la juste valeur. La norme dispose que l'évaluation à la juste valeur est une affaire de jugement :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ S'il existe un marché : évaluation au prix du marché actuel, si ce cours n'est pas disponible : évaluation au prix de la transaction similaire la plus récente. ▪ S'il n'existe pas un marché, le coût de l'actif doit correspondre au prix que l'entreprise aurait payée pour acquérir un tel actif. ▪ Si le coût ne peut être évalué de façon fiable, l'actif est considéré comme faisant partie du goodwill.
<p>Acquisition grâce à une subvention publique</p>	<p>Selon le § 16 de la NCT 12, les subventions non monétaires sont évaluées à leur valeur de réalisation. La subvention sera portée dans un premier temps aux capitaux propres puis elle sera rapportée aux résultats proportionnellement aux charges d'amortissements.</p>	<p>La norme prévoit deux traitements :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ La subvention est évaluée à la juste valeur. ▪ Ou bien une évaluation pour une valeur symbolique majorée de toutes dépenses engagées pour la préparation de l'actif. <p>Deux traitements comptables sont prévus par l'IAS 20 :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Comptabilisation en produits différés de la subvention puis rapportée aux résultats sur la durée d'utilité de l'actif. ▪ Ou bien déduire le montant de la subvention du coût d'origine de l'immobilisation.
<p>Echange d'immobilisations</p>	<p>Le système comptable tunisien n'a pas traité l'échange au niveau des immobilisations incorporelles.</p>	<p>On distingue entre : Echange d'immobilisations incorporelles différentes, ce qui est souvent le cas : L'immobilisation acquise est évaluée à la juste valeur de l'actif reçu (acquis) = la juste valeur de l'actif donné + ou - soulte.</p>

		<p>Echange d'immobilisations incorporelles similaires ayant une juste valeur similaire ou bien échange d'une immobilisation incorporelle contre une participation au capital Le coût du nouvel actif correspond à la valeur comptable de l'actif abandonné. Au cas où la juste valeur de l'actif reçu serait inférieure à la VCN de l'actif abandonné : Comptabiliser une perte de valeur pour l'actif abandonné, et la valeur comptable après dépréciation est affectée au nouvel actif.</p>
<p>Fond de commerce / Goodwill généré en interne</p>	<p>Les coûts inhérents à la continuation des affaires de l'entreprise peuvent contribuer à la création et au maintien de son fond commercial : ces coûts sont constatés en charge. Le fond commercial généré en interne n'est pas comptabilisé en actif. Le fond commercial acquis est constaté comme actif incorporel. Au même titre que le fond commercial, le droit au bail crée ne peut être constaté comme actif.</p>	<p>De même la norme de l'IASC dispose que le goodwill généré en interne ne doit pas être comptabilisé en tant qu'actif.</p>
<p>Immobilisations incorporelles générées en interne</p>	<p><u>Application de la NCT 20 dépenses de recherche et développement.</u> La NCT 06 dispose en outre : Pour les brevets, marques et droits similaires Les coûts aboutissants à la création d'un brevet, marque ou droits similaires sont portés en investissement de recherche et développement. Lorsque le brevet marque ou droits similaires fait l'objet d'un dépôt auprès de l'organisme approprié, le montant inscrit en investissement de RD est transféré au compte d'actif incorporel approprié. Pour les logiciels Le coût de développement des logiciels à usage interne peut être inscrit en actif incorporel si les conditions de comptabilisation en actif incorporel sont satisfaites à savoir. <ul style="list-style-type: none"> ▪ Probabilité d'avantages économiques futurs. ▪ Mesure fiable au coût. Le coût de développement correspond au coût de production qui inclut généralement les coûts engagés dans le cadre de la conception détaillée de l'application, de la programmation, des tests et des documentations. Les autres coûts relatifs aux phases d'étude préalable et de conception générale sont passés en charges.</p>	<p>Conditions de comptabilisation en actif</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Probabilité d'avantages économiques futurs. 2. Mesure du coût fiable. <p>Afin de pouvoir identifier ces conditions, on distingue entre :</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. coûts engagés dans la phase de recherche, et 2. coûts engagés dans la phase de développement <p>Phase de recherche Les dépenses engagées au cours de la phase de recherche doivent être comptabilisées en charges lorsqu'elles sont encourues puisque lors de la phase de recherche on ne peut pas démontrer que l'immobilisation générera des avantages économiques futurs.</p> <p>Phase de développement Lors de la phase de développement, on peut démontrer dans certains cas que l'immobilisation générera des avantages économiques futurs. Donc les dépenses engagées lors de la phase de développement sont comptabilisées en actif si les conditions suivantes sont satisfaites :</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. La faisabilité technique nécessaire à l'achèvement de l'immobilisation incorporelle. 2. L'intention de l'entreprise d'achever l'immobilisation incorporelle et de l'utiliser ou de le vendre. 3. La capacité de l'entreprise à utiliser ou à vendre l'immobilisation incorporelle. 4. La façon dont l'immobilisation générera des avantages économiques futurs probables, ainsi que l'existence d'un marché pour l'immobilisation ou son utilité pour l'entreprise.

		<p>5. La disposition de ressources appropriées pour achever le développement et utiliser ou vendre l'immobilisation incorporelle.</p> <p>6. La capacité de l'entreprise à évaluer de façon fiable les dépenses attribuables à l'immobilisation incorporelle au cours de son développement.</p> <p>La norme dispose dans son § 51 que les marques, titres de journaux et de magazines, listes de clients et autres éléments similaires en substance ne doivent pas être comptabilisés en tant qu'immobilisations incorporelles</p>
		<p>Coût d'une immobilisation incorporelle générée en interne</p> <p>Ce coût comprend toutes les dépenses encourues à partir du moment où les conditions de comptabilisations sont satisfaites.</p> <p>Les dépenses comptabilisées en charges ne peuvent plus être transférées en actif ultérieurement.</p>
Dépenses ultérieures	La norme ne prévoit pas ce cas.	<p>Sont comptabilisées en charges sauf si les conditions suivantes sont satisfaites :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Ces dépenses généreront des avantages économiques futurs au-delà de la performance définie à l'origine. ▪ Ces dépenses peuvent être évaluées et attribuées à l'actif de façon fiable. <p>Les dépenses ultérieures au titre de marques, titres de journaux et de magazines, listes de clients et autres éléments similaires en substance sont toujours comptabilisés en charges.</p>
Evaluation postérieure à la clôture- Traitement de référence	Par référence à la NCT05 relative aux immobilisations corporelles, une immobilisation incorporelle doit être évaluée à son coût diminué du cumul des amortissements et du cumul des réductions de valeur.	Une immobilisation incorporelle doit être comptabilisée à son coût diminué du cumul des amortissements et du cumul des pertes de valeur.
Autres traitements autorisés : la réévaluation		<p>Principe</p> <p>Après sa comptabilisation initiale, une immobilisation incorporelle doit être comptabilisée pour son montant réévalué (correspond à la juste valeur) diminué du cumul des amortissements ultérieurs et du cumul des pertes de valeur ultérieures. L'évaluation à la juste valeur se fait par référence à un marché actif</p>
		<p>Quand peut-on appliquer ce traitement ?</p> <p>Après avoir comptabiliser l'immobilisation initialement à son coût.</p>
		<p>Fréquence des réévaluations</p> <p>Dépend de la volatilité de la juste valeur des immobilisations incorporelles.</p>
		<p>Obligation de réévaluer toute une catégorie d'immobilisations incorporelles</p> <p>Si une immobilisation incorporelle est réévaluée, tous les autres actifs de sa catégorie doivent l'être.</p> <p>Si une immobilisation incorporelle appartenant à une catégorie ne peut être réévaluée : elle est comptabilisée selon le traitement de référence.</p>

		<p>Traitement comptable de la réévaluation On augmente la valeur brute de l'immobilisation par le montant de la réévaluation et on crédite les capitaux propres sous la rubrique « écarts de réévaluation » Si la réévaluation compense une réévaluation négative (déjà inscrite en charges) le montant de la réévaluation est inscrit en produits à hauteur de la réévaluation négative Toute réévaluation négative est inscrite en charges sauf si elle compense une réévaluation positive dans ce cas elle est imputée sur l'écart de réévaluation. Si l'écart de réévaluation est réalisé : il est transféré en résultats non distribués.</p>
<p>Amortissement - Durée d'amortissement</p>	<p>Principe Durée d'utilisation.</p>	<p>Principe Comparable</p>
	<p>Facteurs déterminants la durée d'utilisation</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Les clauses légales, réglementaires et contractuelles qui peuvent limiter une durée fixe d'utilisation. 2. Les clauses de renouvellement ou d'extension qui peuvent altérer la spécification de la durée d'utilisation. 3. Les effets de l'obsolescence, de la demande, de la concurrence et autres facteurs économiques pourront affecter la durée d'utilisation. 	<p>Facteurs déterminants la durée d'utilisation</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. L'utilisation attendue de l'actif par l'entreprise 2. Les cycles de vie caractéristiques de l'actif et les estimations de durée d'utilité faite pour des actifs similaires. 3. L'obsolescence technique, technologique ou autre. 4. La stabilité du secteur et l'évaluation de la demande pour les produits générés par l'actif. 5. Les actions attendues des concurrents ou des concurrents potentiels. 6. Le niveau des dépenses de maintenance à effectuer pour obtenir les avantages économiques futurs attendus de l'actif 7. La durée du contrôle sur l'actif et les limitations juridiques 8. Le fait que la durée d'utilité de l'actif dépend ou non de la durée d'utilité d'autres actifs de l'entreprise.
	<p>Considérations particulières <u>Le fond commercial</u> est amorti sur une période ne dépassant pas 20 ans ou sur une période plus longue s'il est établi que cette durée est plus appropriée. <u>Les concessions, licences et droits similaires</u> sont amortis sur la durée du privilège que leur confèrent les conventions contractuelles ou sur leur durée probable d'exploitation si elle est inférieure. <u>Les brevets, marques et droits déposés</u> sont amortis sur la durée du privilège dont ils bénéficient ou sur leur durée effective d'utilisation si elle est inférieure. <u>Les logiciels</u> sont généralement amortis sur une durée courte (en raison de l'évolution rapide en matière d'informatique) ne dépassant pas 5 ans.</p>	<p>Considérations particulières Généralement la durée d'utilité ne dépasse pas 20 ans. Toutefois si l'entreprise estime que la durée d'utilité est supérieure 20 ans, elle doit :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Amortir l'immobilisation sur la meilleure estimation de sa durée d'utilité. ▪ Estimer la valeur recouvrable de l'immobilisation au moins une fois par an. ▪ Expliquer pourquoi la durée d'utilité est supérieure à 20 ans et quels sont les facteurs qui ont joué un rôle important dans la détermination de la durée d'utilité. <p>La durée d'amortissement ne doit pas excéder la durée de droits accordés sauf :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Si ces droits sont renouvelables; et ▪ Si leur renouvellement est quasiment certain. <p>Les logiciels sont généralement amortis sur une durée courte puisqu'ils sont sujets à l'obsolescence technologique.</p>

Mode d'amortissement	La norme ne fournit aucune indication sur les méthodes d'amortissement à utiliser.	Le mode d'amortissement doit traduire le rythme de consommation des avantages économiques futurs si ce rythme ne peut être déterminé : on utilise le mode linéaire. La norme fournit quelques méthodes à titre indicatif tels que mode linéaire, mode dégressif et le mode des unités de production.
Comptabilisation de l'amortissement	La dotation aux amortissements doit être comptabilisée en charges. Elle peut aussi être incorporée au coût d'un actif.	Comparable
Valeur résiduelle	Traitement non prévu par la NCT	La valeur résiduelle d'une immobilisation incorporelle doit être réputée nulle sauf : 1. Si un tiers s'est engagé à racheter l'actif à la fin de sa durée d'utilité ou 2. S'il existe un marché actif. La valeur résiduelle doit être déduite du montant amortissable.
Réexamen de la durée d'amortissement et du mode d'amortissement	La durée d'amortissement et la méthode d'amortissement doivent être revues périodiquement et réajustées selon le cas lorsque la durée d'utilisation est significativement différente de la durée antérieurement retenue ou, que le rythme de consommation des avantages économiques générés par ces actifs est modifié de façon significative. Le § 33 de la présente norme dispose que le changement de la durée d'utilisation et/ou de la méthode d'amortissement est traité comme un changement d'estimation comptable.	Fréquence de réévaluation La durée d'amortissement et le mode d'amortissement doivent être réexaminés au minimum à la clôture de chaque exercice. Changement de mode ou de la durée d'amortissement Ce changement est traité comme un changement d'estimation comptable en ajustant la dotation aux amortissements de l'exercice et des exercices futurs.
Recouvrabilité de la valeur comptable- pertes de valeur	Fréquence de réévaluation Le solde non amorti d'une immobilisation incorporelle doit être examiné périodiquement et comparé avec la valeur récupérable. Evaluation de la valeur récupérable La valeur récupérable peut correspondre à la valeur actualisée des cash-flows futurs (y compris la valeur résiduelles). Comptabilisation de la réduction de valeur Lorsque la valeur récupérable d'un actif est inférieure à sa valeur comptable : la valeur comptable doit être ramenée à sa valeur récupérable. La norme distingue entre deux cas : ▪ Lorsque la réduction est réversible : Constater une provision pour dépréciation. ▪ Lorsque la réduction est irréversible : Constater une charge en réduisant la valeur brute de l'immobilisation.	Application de l'IAS 36 Fréquence de réévaluation Une entreprise doit effectuer un examen périodique de la recouvrabilité de la valeur comptable des immobilisations incorporelles. Cet examen doit être fait à la clôture de chaque exercice si : 1. L'immobilisation incorporelle n'est pas encore prête à être mise en service 2. L'immobilisation incorporelle est amortie sur plus de 20 ans Evaluation de la valeur récupérable La valeur récupérable correspond à la valeur la plus élevée entre le prix de vente net de l'actif et sa valeur d'utilité. Comptabilisation de la perte de valeur Lorsque la valeur récupérable d'un actif est inférieure à sa valeur comptable : la valeur comptable doit être ramenée à sa valeur recouvrable. Cette réduction est une perte de valeur. La perte de valeur est constatée en charge. Toutefois lorsque l'immobilisation a été précédemment réévaluée, la perte de valeur doit être imputée en déduction de l'écart de réévaluation. Lorsque la perte de valeur est supérieure à la valeur comptable : on comptabilise un passif si d'autres normes l'imposent. La dotation aux amortissements de l'actif doit être ajustée pour les exercices futurs.

	<p>Cas d'un group actif Lorsqu'il est difficile d'évaluer séparément les composantes d'un groupe d'actifs, la valeur récupérable doit être évaluée pour le groupe d'actif pris dans son ensemble.</p> <p>Reprise d'une réduction de valeur Au cas où la réduction est réversible, si la valeur récupérable devient supérieure à la valeur comptable on doit constater une reprise sur la provision déjà constatée.</p>	<p>Unités génératrices de trésorerie Pouvant s'appliquer à la notion de groupe d'actifs mais l'IAS est plus précise et développée. La notion d'unité génératrice de trésorerie sera détaillée au niveau de l'IAS 36.</p> <p>Perte de valeur d'une unité génératrice de trésorerie Lorsque la valeur recouvrable est inférieure à la valeur comptable d'une unité génératrice de trésorerie : on constate une perte de valeur. Cette perte de valeur doit être répartie dans l'ordre suivant :</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Au goodwill affecté à l'unité génératrice de trésorerie (s'il y a lieu) 2. Aux autres actifs de l'unité ou prorata de la valeur comptable de chacun des actifs de l'unité. <p>Reprise d'une réduction de valeur S'il existe un indice qu'une perte de valeur n'existe plus ou a diminué, l'entreprise doit estimer la valeur recouvrable de l'actif. Dans ce cas la valeur comptable de l'actif doit être augmentée à hauteur de sa valeur recouvrable. Cette augmentation est une reprise de perte de valeur</p>
<p>Mise hors services et sorties</p>	<p>L'immobilisation doit être éliminée du bilan. Les profits et les pertes sont déterminés par différence entre les produits nets de sortie et la valeur comptable de l'actif. Ils doivent être comptabilisés en produits ou en charges.</p>	<p>Comparable</p>
<p>Informations à fournir</p>	<p>Une entreprise doit fournir :</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Le coût, la valeur cumulée des amortissements et la valeur nette des actifs incorporels. 2. Les méthodes d'amortissements utilisées et la durée d'utilisation estimée. 3. un rapprochement de la valeur comptable au début et en fin de période, montrant : <ul style="list-style-type: none"> ▪ Les acquisitions ▪ Les cessions ▪ Les amortissements ▪ Les réductions de la valeur comptable <p>Si un actif incorporel est en cours de développement, de mise en valeur ou d'amélioration : on doit indiquer sa valeur comptable ainsi que les méthodes d'évaluation et de comptabilisation qui ont servi à sa détermination.</p>	<p>Une entreprise doit fournir pour chaque catégorie d'immobilisation :</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Durée d'utilité ou taux d'amortissement utilisé 2. modes d'amortissements utilisés 3. Valeur brute comptable et cumul des amortissements à l'ouverture et à la clôture. 4. Un rapprochement entre les valeurs comptables à l'ouverture et à la clôture faisant apparaître : <ul style="list-style-type: none"> ▪ Les acquisitions (en indiquant celles générées en interne) ▪ Les augmentations ou diminutions de la valeur comptable. ▪ Les pertes de valeur constatées en charges. ▪ Les pertes de valeur reprise dans l'état de résultats (en produits). ▪ Les amortissements. ▪ Les différences de change nettes résultant de la conversion des états financiers d'une entité étrangère. ▪ Les autres variations de la valeur comptable au cours de l'exercice. <p>L'information comparative n'est pas imposée.</p>

		<p>Une entreprise doit également fournir :</p> <ol style="list-style-type: none">1. Les immobilisations incorporelles amorties au-delà de 20 ans.2. Une description des immobilisations incorporelles significatives.3. pour les immobilisations acquises grâce à une subvention et comptabilisées à la juste valeur, on doit fournir :<ul style="list-style-type: none">▪ La juste valeur initiale.▪ La valeur comptable.▪ Si elles sont comptabilisées selon le traitement de référence ou autorisé.4. Les immobilisations incorporelles dont la propriété est soumise à des restrictions et celles données en nantissement de dettes.5. Le montant des engagements pour l'acquisition d'immobilisations incorporelles. <p>Pour les immobilisations incorporelles réévaluées on doit fournir :</p> <ol style="list-style-type: none">1. par catégorie d'immobilisations incorporelles :<ul style="list-style-type: none">▪ La date à laquelle la réévaluation a été effectuée.▪ La valeur comptable des immobilisations incorporelles réévaluées.▪ La valeur comptable si on avait utilisé le traitement de référence.2. Le montant de l'écart de réévaluation et les changements intervenus. <p>Pour les dépenses de recherches et développement on doit indiquer le montant global des dépenses de recherches et développements comptabilisées en charges de l'exercice.</p> <p>Autres informations</p> <ol style="list-style-type: none">1. Une description de toute immobilisation incorporelle amortie qui est toujours utilisée ;2. Une brève description des immobilisations incorporelles importantes contrôlées par l'entreprise mais non comptabilisées en tant qu'actifs.
--	--	--