

Arrêt de la cour d'appel de Mons du 16.07.2019

Opérations immobilières - Revenus professionnels - Gestion normale d'un patrimoine privé - Valeur amortissable - Valeur de revient - Absence d'éléments probants

Résumé

Pour que des opérations immobilières accomplies par une personne physique ne soient pas considérées comme des actes de gestion normale d'un patrimoine privé, l'administration fiscale doit établir, en usant des modes de preuve admis par l'article 340 CIR92, qu'il s'agit d'un ensemble d'opérations suffisamment nombreuses, répétées et liées entre elles pour constituer une activité habituelle et continue, présentant un caractère professionnel, exercée par un contribuable qui peut avoir une compétence spéciale en la matière et les effectue dans une intention délibérée, et en tout temps, avec un esprit de précision, d'observation et de calcul.

La question de savoir si une activité revêt un caractère professionnel gît en fait.

A cet égard, la fréquence et l'importance des transactions, le recours important à l'emprunt hypothécaire, l'importance des travaux de rénovation et de transformation réalisés, l'importance des tâches de gestion administrative et financière ainsi que l'entretien de tous les bâtiments constituent des circonstances déterminantes.

Le contribuable qui souhaite déduire les amortissements de ses biens immeubles sur base de leur valeur de revient ne peut se baser uniquement sur une évaluation de la valeur vénale desdits biens reposant sur une cascade d'estimations mais est tenu de fournir des éléments probants de nature à établir le prix des matières premières, des fournitures, et des coûts de fabrication, de construction ou de transformation qui devraient s'ajouter au prix d'acquisition de ses immeubles.

A défaut, c'est à bon droit que l'administration retient la valeur d'acquisition comme valeur amortissable.

Texte intégral

Cour d'appel de Mons Arrêt

Dix-huitième chambre

2017/RG/524

EN CAUSE DE :

Madame **R. L.**, en son nom personnel et en sa qualité d'héritière de feu Monsieur **L. M.**, domiciliée à A.-P.,,

partie appelante, comparaissant en personne à l'audience assistée de ses conseils, Maître **M.-L. D.** et Maître **C. B.**, avocats, dont le cabinet est situé à H.,

CONTRE :

L'ETAT BELGE, représenté par Monsieur le Ministre des Finances, dont le cabinet est sis à 1000 BRUXELLES, rue de la Loi n° 12, poursuites et diligences du Conseiller général, Directeur du Centre PME Charleroi, dont les bureaux sont établis à 6000 CHARLEROI, Petite Rue n° 4 boîte 21,

partie intimée, représentée à l'audience par Madame **L. D.**, attaché d'administration fiscale, son agent;

La Cour, après en avoir délibéré, prononce l'arrêt suivant :

Vu la requête d'appel déposée au greffe de cette cour le 5 juillet 2017 par Madame **R. L.**, en nom personnel et en qualité d'héritière de Monsieur **L. M.**, notifiée à l'Etat belge par pli judiciaire du 6 juillet 2017;

Vu le jugement dont appel, produit en copie conforme, rendu contradictoirement par la trente sixième chambre du tribunal de première instance du Hainaut, division de Mons, le 4 mai 2017, sous les numéros de rôle général,,,, et, qui aux dires des parties n'a pas été signifié, et la procédure y visée;

Vu l'ordonnance de mise en état rendue le 12 septembre 2017 en application de l'article 747, § 1^{er}, du Code judiciaire, actant les délais pour conclure et fixant la cause pour plaidoiries à l'audience de la dix-huitième chambre de cette cour du 6 février 2019, dont l'Etat belge et le conseil de Madame **R. L.** ont été avisés par plis du 12 septembre 2017;

Vu les conclusions et les dossiers des parties;

Vu l'ordonnance du Premier Président de cette cour rendue le 7 janvier 2018, déplaçant et remplaçant l'audience initialement fixée du 6 février 2019 par l'audience du 13 mars 2019;

Où les parties en leurs dires et moyens à l'audience du 13 mars 2019, à laquelle les débats ont été déclarés dos et la cause prise en délibéré.

I. Recevabilité de l'appel

L'appel de Madame **R. L.**, régulier en la forme et introduit dans le délai légal à défaut de la production d'un acte de signification du jugement entrepris, est recevable, ce qui n'est pas contesté par l'Etat belge.

II. Objet de l'appel

Le présent appel tend à :

- Entendre réformer le jugement entrepris du 4 mai 2017;

- A titre principal, dire pour droit que la cessation d'activité est intervenue à partir de l'année de revenus 2003 - exercice d'imposition 2004 -, dire pour droit que les avis de rectification sont illégaux dans la mesure où nonobstant les jugements et arrêts rendus concernant les mêmes contribuables, les critères permettant de qualifier leur activité professionnelle sont insuffisants tant en droit qu'en fait, ordonner le dégrèvement des cotisations litigieuses, fixer les accroissements pour les années antérieures à l'exercice d'imposition 2004 à 10 %, condamner l'Etat belge aux entiers frais et dépens, en ce compris l'indemnité de procédure, liquidés à 11.000 euros;

- A titre subsidiaire, si la cour devait décider que les revenus litigieux sont effectivement des revenus professionnels, considérer que les règles relatives aux revenus professionnels doivent être appliqués, en ce compris les règles relatives aux amortissements de manière pleine et entière, fixer les accroissements à 10 %, condamner l'Etat belge aux entiers frais et dépens, en ce compris l'indemnité de procédure, liquidés à 11.000 euros.

III. Faits et antécédents de la procédure

Monsieur **L. M.** et Madame **R. L.** émargeaient au chômage le premier depuis 1987 et la seconde depuis 1994.

Depuis les années 1990, ils ont fait l'acquisition d'un grand nombre de biens immobiliers en recourant à l'emprunt et dont ils mentionnaient les revenus au cadre IV (revenus immobiliers) de la partie I de leur déclaration à l'impôt sur les revenus.

Dans le courant de l'année 1999, l'administration fiscale a reçu une lettre de dénonciation accusant Monsieur **L. M.** d'utiliser des personnes en noir pour effectuer des travaux de rénovation de bâtiments qu'il achète et loue à d'autres personnes (pièce 3 du dossier de l'Etat belge).

Suite à cette dénonciation, l'administration a effectué différentes recherches par le biais de demandes de renseignements auprès de plusieurs administrations et de certains locataires des contribuables.

Sur base de ces éléments, le taxateur a adressé des avis de rectification à Monsieur **L. M.** et Madame **R. L.**, relatif aux exercices d'imposition 1999, 2004, 2005, 2006, 2007, 2012 et 2013, afin de les informer de l'intention de l'administration d'ajouter aux montants de leurs allocations de chômage les loyers perçus suite à la mise en location de leurs immeubles et le montant des plus-values réalisées à l'occasion de la revente de certains immeubles (pièces 15, 34, 47, 66, 97, 124 et 140 du dossier de l'Etat belge).

Malgré le désaccord des contribuables, l'administration a enrôlé à leur charge des cotisations supplémentaires pour chacun des exercices d'imposition.

Les réclamations introduites par Monsieur **L. M.** et Madame **R. L.** à l'encontre desdites cotisations ont été rejetées par le directeur régional des contributions.

Par six requêtes contradictoires déposées au greffe du tribunal de première instance de Mons, devenu le tribunal de première instance du Hainaut, division de Mons, Monsieur **L. M.** et Madame **R. L.** ont introduit des recours judiciaires afin de postuler l'annulation et/ou le dégrèvement des cotisations litigieuses, la restitution des montants indûment perçus majorés des intérêts moratoires et la condamnation de l'Etat belge aux frais et dépens de l'instance (causes inscrites au rôle général sous les articles,,,, et).

Monsieur **L. M.** est décédé le 9 septembre 2016 et, en sa qualité d'héritière de celui ci, Madame **R. L.** a repris les instances initialement engagées par son époux.

Par le jugement dont appel du 4 mai 2017, la trente-sixième chambre du tribunal de première instance du Hainaut, division de Mons, a donné acte à Madame **R. L.** qu'elle reprend l'instance mue par son époux, a joint les causes inscrites au rôle général sous les articles,,,, et en raison de leur connexité, a déclaré les demandes recevables et partiellement fondées, a dit que les frais d'amortissements et de précompte immobilier tels que repris à son dispositif sont déductibles des revenus de la demanderesse, a réduit les accroissements d'impôt à 10 % pour les exercices d'imposition 2004 à 2007 inclus, a dégrevé à due concurrence les cotisations litigieuses, a condamné pour autant que de besoin l'Etat belge à rembourser à la demanderesse toutes sommes éventuellement perçues du chef du dégrèvement partiel des cotisations litigieuses outre les intérêts au taux légal, a débouté la demanderesse du surplus de sa demande et a compensé les dépens de l'instance.

Par une requête déposée au greffe de la cour de céans le 5 juillet 2017, Madame **R. L.**, agissant en nom personnel et en qualité d'héritière de Monsieur **L. M.** a interjeté appel de ce jugement.

IV. Fondement de l'appel - Discussion

Quant à la requalification des revenus litigieux en revenus professionnels

Madame **R. L.** postule la réformation du jugement entrepris au motif qu'à partir de l'année 2003 - exercice d'imposition 2004 - les opérations immobilières effectuées par elle et feu son époux l'ont été dans le cadre de la gestion normale de son patrimoine privé et que les revenus recueillis ne sont dès lors pas taxables au titre de revenus professionnels.

L'Etat belge demande pour sa part la confirmation du jugement déféré.

Dans les travaux préparatoires de la loi du 20 novembre 1962, le rapport de la Commission des Finances du Sénat précisait que :

« La gestion d'un patrimoine privé se distingue, en fait, de l'exercice de l'occupation lucrative ou de la spéculation, tant par la nature des biens - immeubles, valeur de portefeuille, objets mobiliers (tous biens dont se compose normalement un patrimoine privé) - que par la nature des actes accomplis relativement à ces biens : ce sont les actes qu'un bon père de famille accomplit, non seulement pour la gestion courante, mais aussi pour la mise à fruit, la réalisation et le emploi d'éléments d'un patrimoine, c'est-à-dire des biens qu'il a acquis par succession, donation ou par épargne personnelle, ou encore en emploi de biens aliénés. » (Doc. Parl., Sénat, Session ordinaire 1961-1962, n° 366, p. 147; Com. IR. n° 90/5).

Rentrent dans le cadre de la gestion normale d'un patrimoine privé, les actes qu'un bon père de famille accomplit habituellement en vue de l'accroissement ou de la conservation de son patrimoine privé, qui ne sont pas effectués dans un but de spéculation et n'acquièrent pas, par leur fréquence, le caractère d'une opération lucrative.

Pour que des opérations immobilières accomplies par une personne physique ne soient pas considérées comme des actes de gestion normale d'un patrimoine privé, l'administration fiscale doit établir, en usant des modes de preuve admis par l'article 340 du code des impôts sur les revenus 1992, qu'il s'agit d'un ensemble d'opérations suffisamment nombreuses, répétées et liées entre elles pour constituer une activité habituelle et continue, présentant un caractère professionnel, exercée par un contribuable qui peut avoir une compétence spéciale en la matière et les effectue dans une intention délibérée, et en tout temps, avec un esprit de précision, d'observation et de calcul.

Les revenus tirés par un contribuable de la location de biens immobiliers dont il est propriétaire constituent non pas des revenus de biens immobiliers visés à l'article 7 du CIR92 mais bien des revenus professionnels visés à l'article 23, § 2, 1° au 2°, du CIR92, lorsqu'ils résultent d'opérations réalisées dans le cadre d'une activité professionnelle.

Une activité professionnelle est définie comme un « *ensemble d'opérations qui sont suffisamment fréquentes et liées en elles pour constituer une occupation continue et habituelle* » (Cass., 14 décembre 2007, R.G. N° F.06.0055.F, Site Internet Juridat.be; Cass., 7 décembre 2000, Pas., 1, 2000, p. 676).

La question de savoir si une activité revêt un caractère professionnel gît en fait.

D'après la jurisprudence, peuvent être retenus comme éléments de fait pouvant révéler l'exercice d'une activité professionnelle, l'achat et la revente rapide d'immeubles, avec réalisation de plus-values, l'acquisition autrement que par héritage ou donation, le nombre, la nature et la succession rapide des opérations réalisées, le rapport existant entre elles, leur importance, l'organisation qu'elles impliquent, le fait qu'elles ont été réalisées à l'aide de fonds empruntés et en association avec deux ou plusieurs personnes, le fait qu'une activité accessoire soit étroitement liée à l'activité principale du contribuable ou se situe dans le prolongement de cette activité professionnelle.

A l'égard d'une activité qui s'étend nécessairement au-delà des seules périodes imposables, l'administration fiscale peut tenir compte de faits et d'actes situés en dehors de ces périodes pour apprécier sous leur aspect réel ceux qui sont posés pendant la période contrôlée (Bruxelles, 23 octobre 1968, Bull. contr., n° 468, p. 168).

Madame **R. L.** ne conteste pas avoir exercé, avec feu son époux, Monsieur **L. M.**, une activité pouvant être qualifiée de professionnelle à tout le moins jusque l'exercice d'imposition 2002.

Par son arrêt du 8 février 2012, la cour d'appel de céans, autrement composée, a jugé que, pour les exercices d'imposition 2000 et 2002, c'est à juste titre que le fisc, au regard des circonstances, a considéré Monsieur **L. M.** et Madame **R. L.** comme des marchands de biens et les bénéfices retirés des opérations immobilières d'achat, de vente, de transformation et de location comme des revenus professionnels taxables au titre de bénéfices sur la base des articles 23, § 1^{er}, 1° et 24, 1° du CIR92.

Pour justifier sa décision, la cour de céans a relevé les éléments suivants :

- le rapprochement des opérations d'achat et de vente;
- l'exécution de lotissements;
- le recours important à l'emprunt hypothécaire pour financer les achats et les travaux (la dette hypothécaire s'élevait en 1998 à 35.000.000 de francs belges);
- la complexité des opérations et les importants travaux de rénovation et de transformation;
- la gestion administrative et financière des locations (recherches de locataires, visites des biens à louer, rédaction et enregistrement des baux, poursuite des loyers impayés, états de lieux d'entrée et de sortie, ...), ainsi que l'entretien de tous les bâtiments.

Madame **R. L.** soutient qu'à partir de l'année 2003, l'activité du couple a peu à peu cessé en raison de l'état de santé de son époux, Monsieur **L. M.**, jusqu'à ce que n'intervienne plus aucune opération pouvant conduire à la requalification des revenus générés en revenus professionnels.

L'Etat belge relève toutefois, à juste titre, les circonstances suivantes :

Opérations d'achat et de vente (fréquence et importance des transactions)

- le 29 août 2003 (exercice d'imposition 2004), vente pour un total de 85.000 euros de maisons situées à C., l'une à la rue (achetée le 27 mars 1997 pour 922.200 francs belges au 22.860,74 euros) et l'autre à la rue (achetée le 11 février 1999 pour 200.000 francs belges au 4.957,87 euros);
- le 10 décembre 2003 (exercice d'imposition 2004), vente pour un total de 156.173 euros d'immeubles situés à C., place et allée;
- le 6 avril 2004 (exercice d'imposition 2005), vente d'une maison de commerce, d'un appartement et de 5 garages situés à C., rue pour un montant total de 148.736 euros (le bien avait été acquis le 18 mai 1992 pour 600.000 francs belges au 14.873,61 euros);
- le 5 octobre 2005 (exercice d'imposition 2006), vente pour 450.000 euros d'un immeuble composé de 21 appartements et studios situé à C., rue, étant un ancien entrepôt acquis le 7 octobre 1992 pour 1.108.200 francs belges ou 27.471,56 euros et transformé pendant deux ans;
- le 25 novembre 2005 (exercice d'imposition 2006), achat de trois maisons situées à M., rue, pour un montant total de 64.449 euros (en travaux durant l'année 2005).

Recours important à l'emprunt hypothécaire

Les revenus professionnels déclarés par Monsieur **L. M.** et Madame **R. L.**, à savoir des allocations de chômage, étaient totalement insuffisants pour financer tous les achats et travaux immobiliers et le couple a eu recours à de nombreux emprunts qui se chiffraient, entre 2003 à 2006 à 1.159.241 euros.

Importants travaux de rénovation et de transformation

D'importants travaux de rénovation et de transformation ont continué à être exécutés dans différents immeubles et notamment aux immeubles situés à :

- C., (travaux de rénovation au fil des années pour 125.000 euros pour aménagement de l'étage toujours inexploité - page 34 du rapport de l'expert **H.**);
- C., place (achat le 30 novembre 1988 et travaux de rénovation de 55.000 euros avant son exploitation depuis 2004 - page 49 du rapport de l'expert **H.**);
- M., rue (achat le 25 novembre 2005 et rénovation pour 25.000 euros pour une exploitation à partir de 2007 - pages 103 à 112 du rapport de l'expert **H.**).

Gestion administrative et financière des locations et entretien de tous les bâtiments

Selon le rapport de l'expert **H.**, Monsieur **L. M.** et Madame **R. L.** devaient toujours gérer en 2015, 46 locations différentes pour un montant annuel de loyers estimé à 221.820 euros.

Ces locations impliquaient de nombreuses tâches de gestion administrative et financière (recherches de locataires, visites de biens à louer, rédaction et enregistrement des baux, poursuite des loyers impayés, états des lieux d'entrée et de sortie, ...), ainsi que l'entretien de tous les bâtiments, de même que les réparations devenues nécessaires.

Monsieur **L. M.** s'occupait du suivi de l'indexation de l'ensemble des loyers.

Pour les exercices d'imposition 2012 et 2013, il convient de relever que Monsieur **L. M.** et Madame **R. L.** possédaient toujours, à la fin de l'année 2012, 47 biens en dehors de leur résidence personnelle, à savoir :

- 16 maisons;
- 8 appartements;
- 15 garages;
- 3 entrepôts;
- 4 commerces (dont un dancing, un café et un restaurant);
- 1 terrain.

Le couple avait encore contracté divers emprunts en 2009, 2010, 2014 et 2015 et supportaient des intérêts hypothécaires importants, à savoir 24.135,82 euros pour l'exercice 2012 et 24.019,85 euros pour l'exercice 2013.

De même que pour les exercices 2004 à 2007, la gestion des nombreuses locations des immeubles constituait une véritable occupation générant la seule source de revenus des intéressés, en dehors de leurs indemnités de chômage.

Hormis un certificat médical daté du 17 juin 2016, Madame **R. L.** n'apporte aucun élément probant de nature à démontrer la prétendue cessation d'activité de son époux à partir de l'année 2003.

Il résulte de ce qui précède que l'activité de gestion de biens immobiliers déployée par Monsieur **L. M.** et Madame **R. L.** constitue un ensemble d'opérations qui sont suffisamment fréquentes et liées en elles pour constituer une occupation continue et habituelle durant l'ensemble des périodes imposables litigieuses.

C'est dès lors à bon droit que le premier juge a considéré que, pour les exercices d'imposition en litige, les revenus et profits issus des immeubles (loyers et plus-values) constituaient des revenus professionnels au sens des articles 23, § 1^{er}, 24 et 37 du CIR92.

Quant aux montants imposables

Prise en compte des intérêts d'emprunts hypothécaires

Pour les exercices litigieux, l'administration a admis la déduction des intérêts d'emprunts à concurrence des montants revendiqués par les contribuables.

Prise en compte des précomptes immobiliers

A l'audience du 13 mars 2019, Madame **R. L.** a déclaré qu'elle ne contestait pas les montants du précompte immobilier retenu par le premier juge, soit un total de 100.807,35 euros.

Prise en compte des amortissements

Selon Madame **R. L.**, il convient de tenir compte des amortissements afférents aux exercices d'imposition litigieux mais également les manquants d'amortissements depuis 1988, date de première mise en exploitation d'un des biens.

L'administration ne s'oppose pas au principe de comptabilisation et de déduction d'amortissements du parc immobilier professionnel mais il ne rejoint pas Madame **R. L.** sur la valeur amortissable des immeubles en cause.

L'administration estime en effet que l'évaluation par un expert de la valeur vénale des immeubles au 1^{er} août 2015 repose sur une cascade d'estimations, telles que le prix des biens dans la région en fonction de différents critères et selon une moyenne, le taux de « désactualisation » et la date éventuelle de mise en exploitation, et est bien aléatoire alors que l'article 61 du CIR92 stipule que les amortissements professionnels doivent être calculés sur la valeur d'investissement ou de revient du bien.

L'article 61, alinéa 1^{er}, du CIR92 dispose : *« les amortissements sont considérés comme des frais professionnels dans la mesure où ils sont basés sur la valeur d'investissement ou de revient, où ils sont nécessaires et où ils correspondent à une dépréciation réellement survenue pendant la période imposable ».*

Aux termes de l'article 61, alinéa 2, dudit Code, il faut entendre par valeur d'investissement ou de revient, suivant le cas, le prix d'acquisition, le prix de revient ou la valeur d'apport.

En l'espèce, Madame **R. L.** entend se référer au prix de revient des immeubles mais elle ne fournit aucun élément probant de nature à établir le prix des matières premières, des fournitures, et des coûts de fabrication, de construction ou de transformation qui devraient s'ajouter au prix d'acquisition de ses immeubles.

Le rapport d'expertise produit par Madame **R. L.** donne une estimation, sur base de différents critères, de la valeur vénale des immeubles mais ne permet pas de déterminer le prix de revient et donc la valeur amortissable.

Dans ce contexte, c'est à bon droit que le premier juge a considéré qu'il convenait de se fonder sur la valeur d'acquisition telle que retenue par l'administration, à défaut pour Madame **R. L.** d'établir par pièces le montant des travaux effectués dans les immeubles.

Ces principes sont applicables tant pour les biens « en présence » que les biens vendus dont les prix de revient ne peuvent pas davantage être fixés par référence au prix de vente.

Il convient dès lors de retenir les amortissements admis par l'Etat belge et confirmé par le premier juge.

Quant à la prise en compte des travaux réalisés dans le calcul des plus-values imposables, le premier juge a relevé à bon droit que Madame **R. L.** ne produisait aucune pièce et notamment les factures de travaux de nature à démontrer le montant des transformations et aménagements pratiqués dans ses immeubles.

En ce qui concerne la déduction des manquants d'amortissements à dater 1988, revendiquée par Madame **R. L.**, il a été jugé qu'*« une somme qui n'a pas été déduite, à titre d'amortissement, des revenus bruts d'un exercice fiscal alors qu'elle eût pu légalement l'être, ne peut être soustraite des revenus bruts d'un exercice fiscal ultérieur »* (Cass., 8 juin 1965, R.G. n° F-19650608-2, consultable sur le site Internet.Juridat.be).

Madame **R. L.** pourra, le cas échéant, faire usage d'une tolérance administrative selon laquelle lesdits manquants d'amortissements peuvent être récupérés par le prolongement de la période normale d'amortissement (Com.IR92, art. 51/97).

Enfin, pour les biens vendus en 2003, 2004 et 2005, l'Etat belge précise à juste titre que si des amortissements avaient été comptabilisés lors des ventes, le montant des plus-values en serait majoré d'autant, en défaveur du contribuable.

Sur les accroissements

Le premier juge a considéré qu'en l'absence d'intention d'éluder l'impôt, il y avait lieu de réduire les accroissements de 50 % à 10 % pour les exercices d'imposition 2004 à 2007 inclus et que, pour l'exercice d'imposition 2013, s'agissant de la deuxième infraction au sens de l'article 229/4 de l'AR/CIR92, il n'y avait pas lieu de réduire l'accroissement à 10 %.

L'Etat belge demande la confirmation de ces accroissements, tels que réduits.

Les accroissements de 10% et 20 % (deuxième infraction pour l'exercice d'imposition 2013) appliqués en l'espèce correspondent au minimum légal et sont justifiés au vu l'inexactitude des revenus déclarés.

Il résulte de ce qui précède que l'appel n'est pas fondé.

PAR CES MOTIFS,

La Cour,

Statuant contradictoirement, en degré d'appel;

Vu les dispositions de la loi du 15 juin 1935, relative à l'emploi des langues en matière judiciaire, dont il a été fait application;

Vu l'article 339 du Code judiciaire;

Dit l'appel recevable mais non fondé;

En déboute Madame **R. L.**;

Confirme le jugement entrepris;

Condamne Madame **R. L.** aux frais et dépens de l'instance d'appel non liquidés par l'Etat belge, s'il en est, et lui délaisse ses propres frais et dépens.

Ainsi jugé et prononcé en audience publique extraordinaire, par la dix-huitième Chambre de la Cour d'appel de Mons, le seize juillet deux mille dix-neuf, où siégeaient :

Monsieur **B. B.**, Conseiller

Madame **V. H.**, Greffier

Note de l'administration

Lien avec jugement/arrêt antérieur

Cet arrêt statue sur le recours introduit contre le jugement du tribunal de première instance du Hainaut, division de Mons, dd. 09.05.2017

Remarques ou commentaires

Référence WF

703-01-08/067127