

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/907/2012-ICCIFD

ATA/308/2014

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 29 avril 2014

1^{ère} section

dans la cause

Monsieur A_____

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

et

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
22 avril 2013 (JTAPI/483/2013)**

EN FAIT

- 1) Monsieur A_____ (ci-après : le contribuable) était marié avec Madame A_____. Ils se sont séparés le 1^{er} février 2010.

Ils sont parents de deux enfants, B_____ née en 2005 et C_____ né en 2008.

- 2) Les époux ont conclu une convention de divorce qui a été homologuée par jugement de divorce du Tribunal de première instance (ci-après : TPI) le 2 novembre 2010. L'autorité parentale conjointe ainsi que la garde alternée des deux enfants ont été attribuées aux ex-époux.

Le TPI a donné acte à M. A_____ de son engagement à verser une contribution d'entretien de CHF 500.- à Mme A_____ pour elle-même jusqu'en 2026, ainsi qu'une contribution d'entretien pour les enfants de CHF 750.- par enfant jusqu'à la majorité, voire au-delà mais jusqu'à 25 ans au plus si l'enfant bénéficiaire poursuivait une formation professionnelle ou des études sérieuses et régulières. Les contributions étaient déjà payées depuis le 1^{er} février 2010.

Dans leur convention de divorce, les ex-époux avaient également convenu que M. A_____, en plus des contributions d'entretien précitées, verserait à Mme A_____ une partie de son bonus variable jusqu'à la majorité des enfants ou jusqu'à 25 ans dans le cas où les enfants poursuivraient une formation, soit un montant de CHF 3'600.- pour l'année 2010. Enfin, M. A_____ a partagé son bonus de l'année 2009 avec son ex-épouse, soit une somme de CHF 31'000.- versée en mars 2010.

- 3) Dans sa déclaration fiscale de 2010, le contribuable a fait figurer CHF 53'000.- au poste de déduction « pension, contributions d'entretiens versées, rubrique no 53.00 », tant pour l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) que pour l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD). Un montant de CHF 18'000.- était inscrit pour charges de famille à l'ICC et CHF 12'200.- pour charges de famille à l'IFD.

- 4) Par bordereaux de taxation à l'ICC du 24 août 2011, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a retenu un total de CHF 25'600.- de pensions et contributions d'entretien versées. La pension alimentaire versée du 1^{er} février 2010 au 31 décembre 2010 se calculait comme suit : CHF 2'000 x 11 = CHF 22'000.- + CHF 3'600.- (montant versé selon convention). Les CHF 2'000.- incluaient les CHF 750.- versés comme contributions d'entretien par enfant, soit CHF 1'500.- plus les CHF 500.- versés à Mme A_____ pour son propre entretien. L'AFC-GE a précisé que le contribuable était imposé comme une personne célibataire dès lors

qu'il versait une pension alimentaire à son ex-épouse et que cette dernière pouvait bénéficier du droit aux charges de la famille et au barème « marié ».

Par bordereaux de taxation IFD du 24 août 2011, l'AFC-GE a retenu le même raisonnement que pour l'ICC.

- 5) Le 16 septembre 2011, le contribuable a élevé réclamation contre les décisions de taxation précitées. Il a en outre adressé sa réclamation au Conseiller d'Etat chargé du département des finances.

Il contestait le barème retenu par l'AFC-GE. Il partageait à titre égal avec son ex-épouse la garde de leurs enfants. Il devait donc être traité de la même manière qu'elle concernant les impôts. Le barème « marié » devait lui être appliqué.

Le montant de CHF 31'000.- n'avait pas été déduit par l'administration de son revenu imposable. Estimant qu'il s'agissait d'une omission de la part de l'AFC-GE, il sollicitait la rectification de cet oubli.

- 6) Le 19 décembre 2011, le Conseiller d'Etat en charge du département des finances a répondu au contribuable que les taxations litigieuses étaient conformes au droit.

- 7) Par décisions sur réclamation du 16 février 2012, l'AFC-GE a maintenu les bordereaux du 24 août 2011 ICC et IFD.

En ce qui concernait l'ICC, en cas de garde alternée, dès lors qu'une pension alimentaire était versée à un enfant mineur, le « splitting » était admis pour le parent qui était au bénéfice de la pension alimentaire. Le parent débiteur de la pension pouvait la déduire de son revenu imposable, de ce fait son droit au « splitting » était forclus.

Le montant de CHF 31'000.- versé à son ex-épouse ne faisait pas partie de la pension alimentaire et n'avait pas été retenu comme tel par le TPI ; il en allait de même des CHF 3'600.-. Ces montants ne pouvaient être déduits.

En ce qui concernait l'IFD, le barème réduit était applicable au parent assurant pour l'essentiel l'entretien de l'enfant. En cas de garde alternée, dès lors qu'une pension alimentaire était versée à un enfant mineur, le barème réduit était admis pour le parent qui bénéficiait de la pension alimentaire, celle-ci étant déductible du revenu imposable du parent débiteur.

- 8) Le 13 mars 2012, le contribuable a interjeté recours auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) contre les décisions précitées, concluant à la rectification des taxations litigieuses, soit l'application du barème

réduit, les déductions pour demi-charge et la déduction des CHF 31'000.- à titre de contributions d'entretien.

La garde était partagée de manière identique entre les parents. Dans un tel cas, refuser d'appliquer le même barème à chaque parent, sous prétexte qu'une pension alimentaire était versée, revenait à nier la réalité des faits. Le même barème, à savoir le « splitting » devait être appliqué aux deux parents.

Le montant de CHF 31'000.- avait été versé à titre de contribution d'entretien pour les enfants, afin que ces derniers continuent à bénéficier d'un niveau de vie équivalent. La déduction devait alors être admise en ce sens.

9) Par jugement du 22 avril 2013, le TAPI a rejeté le recours du contribuable.

Dans le cas où une contribution d'entretien était versée, le parent bénéficiaire était réputé assurer l'essentiel de l'entretien de l'enfant. Le débiteur de la contribution pouvait la déduire de son revenu imposable, si bien qu'il ne pouvait plus bénéficier du barème pour couples. Il était exclu d'accorder plusieurs fois la déduction sociale pour un même enfant, soit au contribuable séparé ou divorcé qui assurait l'entretien de l'enfant et à celui qui versait la contribution d'entretien pour cet enfant. De même, il était exclu d'accorder le barème pour couples à chacun des parents divorcés ou séparés. Le parent vivant en ménage commun avec l'enfant et assurant pour l'essentiel son entretien pouvait se prévaloir de la déduction. Dans le cadre d'une garde partagée, le parent bénéficiaire de la contribution d'entretien était le parent réputé assurer l'essentiel de l'entretien de l'enfant. Les déductions sociales et les barèmes revêtaient un caractère forfaitaire et ne s'accommodaient pas d'une répartition par quote-part entre les parents. Une modification de la situation ne pouvait être instaurée que par le législateur. Le statut créé par la pension alimentaire était déterminant pour le mode de taxation.

Le recourant bénéficiait déjà de la possibilité de déduire de son revenu imposable le montant des contributions d'entretien ; il ne pouvait donc pas se prévaloir de l'imposition selon le barème « marié », ni d'une déduction pour charge de famille. En outre, il ne pouvait pas non plus déduire les montants versés à titre d'obligation d'entretien ou d'assistance fondée sur le droit de la famille, ni les frais d'un mode de vie élevé. Ainsi, le partage de son bonus de 2009, soit le versement de la somme de CHF 31'000.- ne pouvait être déduit de son revenu imposable, étant implicitement admis par le recourant comme destiné à permettre à ses enfants de garder le même train de vie. Par ailleurs, cette somme n'avait pas été imposée chez son ex-épouse.

Concernant les CHF 3'600.- de partage du bonus du recourant, ils ne pouvaient être déduits, n'étant pas qualifiés comme pension alimentaire, ni par la convention de divorce ni par le jugement de divorce. Aussi, c'était à tort que

l'AFC-GE avait retenu ce montant en déduction. Toutefois, le TAPI renonçait à ordonner une *reformatio in pejus* compte tenu du faible montant concerné.

- 10) Par acte du 23 mai 2013, M. A_____ a interjeté recours auprès de la chambre administrative de la Cour de Justice (ci-après : la chambre administrative) concluant à la rectification des taxations litigieuses, soit l'application du barème réduit avec « splitting » et les déductions pour demi-charge de famille. M. A_____ a indiqué ne pas recourir contre le refus de déduction du montant de CHF 31'000.- versé à titre de contributions d'entretien.

Son traitement n'était pas égal à celui de son ex-épouse. Il assumait 50 % de la charge de ses enfants, plus une partie des charges lorsque ses enfants étaient chez leur mère. La seule raison pour laquelle il devait verser des contributions d'entretien était que son salaire brut était plus élevé que celui de son ex-épouse. Il était incohérent que le même barème n'eût pas été appliqué aux deux parents assumant au même titre la charge des enfants et que le seul critère du versement d'une contribution d'entretien eût été pertinent pour la taxation. Il s'agissait « d'un vide juridique préjudiciable » financièrement et psychologiquement pour le père, à qui on ne reconnaissait pas d'investissement personnel identique à celui de la mère, et qui était en contradiction avec le jugement de divorce qui attribuait la garde alternée. Le barème réduit devait lui être appliqué.

- 11) Le 10 juin 2013, le TAPI a transmis son dossier sans formuler d'observations.
- 12) Le 26 juin 2013, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours. Dans la mesure où le recourant n'avait apporté aucun nouvel élément, elle renonçait à apporter des observations particulières et persistait entièrement dans l'argumentation qu'elle avait développée dans sa réponse du 6 août 2012 au TAPI.

Subsidiairement, le contribuable, qui avait déjà bénéficié de la déduction de la contribution d'entretien, ne pouvait plus se prévaloir du barème réduit, qui devait être accordé au bénéficiaire de la contribution.

- 13) Le 8 juillet 2013, le juge délégué a accordé un délai au 23 août 2013 aux parties pour formuler toutes requêtes ou observations complémentaires, après quoi la cause serait gardée à juger.
- 14) Les parties ne se sont pas manifestées.

EN DROIT

- 1) Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).
- 2) Le recourant fait grief à l'autorité intimée d'avoir refusé de déduire les demi-charges de famille et de lui appliquer le barème réduit, ainsi que de l'inégalité de traitement dont ferait preuve celle-ci dans le cadre de sa taxation fiscale 2010.
- 3) Les époux A_____, se sont vu attribuer, à l'issue du jugement de divorce du 2 novembre 2010, l'autorité parentale conjointe et la garde alternée de leurs deux enfants. Ces derniers vivent la moitié de leur temps (semaines, week-ends et vacances) chez le père et l'autre moitié chez la mère. Les frais d'entretien et d'éducation sont payés à parts égales.
- 4) L'impôt fédéral est réglé par la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - 642.11), en vigueur en 2010. Quant à l'impôt cantonal, c'est la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08) qui est applicable, dans la mesure où l'exercice fiscal contesté est celui de l'année 2010 (art. 72 al. 1 LIPP).
- 5) D'après la jurisprudence constante, afin d'assurer l'application uniforme de certaines dispositions légales, l'administration cantonale ou fédérale peut apporter des précisions d'interprétation qu'elle donne aux dispositions légales dans des directives qu'elle émet. Le juge n'est pas lié par leur teneur mais peut néanmoins les prendre en considération en vue d'assurer une application uniforme de la loi envers chaque administré, dans la mesure où elle respecte le sens et le but de la norme applicable (ATF 126 V 64 ; ATF 121 II 473 ; Thierry TANQUEREL, Manuel de droit administratif, 2013, p. 111 n. 335). Néanmoins, ces directives ne dispensent pas l'administration de se prononcer à la lumière des circonstances du cas d'espèce. Par ailleurs, elles ne peuvent sortir du cadre fixé par la norme supérieure qu'elles sont censées concrétiser. En d'autres termes, à défaut de lacune, elles ne peuvent prévoir autre chose que ce qui découle de la législation ou de la jurisprudence (ATF 133 II 305 consid. 8.1 et les références citées ; Arrêts du Tribunal fédéral 9C_477/2011 du 13 juillet 2012 consid. 4.1.3 ; 2C_132/2010 du 17 août 2010 ; ATA/233/2014 du 8 avril 2014 ; ATA/291/2013 du 7 mai 2013 ; ATA/625/2011 du 4 octobre 2011 ; ATA/611/2010 du 1^{er} septembre 2010 consid. 4 ; ATA/617/2008 du 9 décembre 2008 consid. 6c).
- 6) a. Dans le cadre de l'imposition fédérale, en matière de déductions liées à l'entretien des enfants, la pension alimentaire versée par un contribuable à l'autre parent divorcé est déductible de son revenu (art. 33 al. 1 let. c LIFD).

b. L'art. 213 al. 1 aLIFD (abrogé le 31 décembre 2013), désormais repris à l'art. 35 al. 1 let. a LIFD, instaure le principe d'une déduction sociale : un montant de CHF 6'400.- est déductible du revenu net du contribuable pour chaque enfant mineur ou majeur effectuant un apprentissage ou des études, dont il assure l'entretien ; lorsque les parents sont imposés séparément, cette déduction est répartie par moitié s'ils exercent l'autorité parentale en commun et ne demandent pas la déduction d'une contribution d'entretien pour l'enfant selon l'art. 33 al. 1 let. c LIFD.

L'art. 213 al. 1 LIFD est entré en vigueur le 1^{er} janvier 2011 dans la teneur précitée. Il a été introduit par la loi fédérale sur les allègements fiscaux en faveur des familles avec enfants du 25 septembre 2009. Selon les travaux préparatoires, cette dernière condition était nécessaire pour éviter un double dégrèvement (déduction pour enfant et déduction pour les aliments ; Message du Conseil fédéral sur la loi fédérale sur le dégrèvement des familles avec enfants du 20 mai 2009, FF 2009 4'263).

- 7) Dans un arrêt de principe du 4 septembre 2007 (ATF 133 II 305), repris par la chambre de céans dans sa jurisprudence (ATA/272/2014 du 15 avril 2014), le Tribunal fédéral a traité l'ensemble de la problématique relative au traitement fiscal des conjoints divorcés ou séparés avec enfants, exerçant conjointement la garde et/ou l'autorité parentale sur leurs enfants.

La déduction sociale pour charge d'enfants de l'art. 213 al. 1 let. a aLIFD a pour but d'adapter la charge d'impôt à la situation personnelle économique particulière de chaque contribuable. Cela autorise cependant un certain schématisme dans l'adoption de solutions, l'égalité de traitement absolue étant impossible à réaliser dans ce domaine (consid. 5.1). Le droit à la déduction sociale était lié à l'entretien de l'enfant assuré par le contribuable (consid. 6.4). Selon le système légal, un abattement ne peut en principe être accordé plusieurs fois. Ainsi, il est exclu d'accorder à un contribuable, pour une même personne dont il assure toute ou partie de l'entretien, à la fois la déduction sociale pour enfants et la déduction pour personnes nécessiteuses. Pour le même motif, il est exclu d'accorder plusieurs fois pour un même enfant, la déduction sociale pour enfants, soit au contribuable séparé ou divorcé qui assurent l'entretien de l'enfant et à celui qui verse la contribution d'entretien pour cet enfant (consid. 6.8 et la doctrine citée). En outre, l'art. 33 al. 1 let. c LIFD, ainsi qu'il a été voulu par le législateur fédéral, n'autorise aucun abattement social particulier qui permette au contribuable qui verse la pension alimentaire de déduire les dépenses d'entretien direct qu'il consent, par exemple, dans le cadre de son droit de visite sur les enfants, quand bien même celles-ci varient selon que le droit de visite exercé est sporadique, mensuel, hebdomadaire ou élargi, et cela même si le montant de la contribution l'entretien est inférieur aux déductions sociales pour enfant (consid. 6.9). Ainsi, lorsqu'un des parents verse une pension alimentaire à l'autre,

l'assimilation de cette pension aux ressources du parent qui la reçoit aux fins de l'entretien de l'enfant désigne ce dernier comme le contribuable qui assure l'entretien de l'enfant, même en cas de garde alternée, le statut créé par l'existence de ladite pension alimentaire l'emportant (consid. 8.4).

Les principes précités ont été confirmés à différentes reprises par le Tribunal fédéral (Arrêts du Tribunal fédéral 2C_3/2008 du 18 avril 2008 ; 2C_200/2011 du 14 novembre 2011), qui a confirmé la prédominance en ce domaine du principe de concordance, selon lequel une prestation est déductible chez le débiteur parce qu'elle est imposable chez son bénéficiaire, mais ne peut l'être auprès des deux.

- 8) Le 15 novembre 2010, l'AFC-GE a émis la circulaire n° 30 relative à l'imposition des époux et de la famille selon la LIFD. Cette directive a fait l'objet le 21 décembre 2010 d'une deuxième version, consultable sur le site informatique de l'administration fédérale des contributions (ci-après : AFC-CH) (www.estv.admin.ch), de teneur similaire. Elle énonce des recommandations relatives au traitement fiscal de la déduction sociale pour enfant.

Cette circulaire est fondée sur les principes retenus par le Tribunal fédéral dans les arrêts précités, en détaillant certains cas particuliers. A teneur de ce texte, lorsque les parents sont séparés, divorcés ou non mariés, qu'ils ont un enfant mineur commun et une autorité parentale commune, avec ou sans garde alternée, et avec contributions d'entretien, si l'un des parents demande une déduction pour les contributions d'entretien en faveur de l'enfant, conformément à l'art. 33 al. 1 let. c LIFD, les parents sont imposés ainsi : le parent qui reçoit les contributions d'entretien pour l'enfant doit l'impôt sur ces contributions et le parent qui les verse peut les déduire de son revenu (ch. 14.5.1) ; le parent qui reçoit les contributions d'entretien peut demander la déduction pour enfant et la déduction pour primes d'assurances et intérêts des capitaux d'épargne pour l'enfant (ch. 14.5.2).

- 9) Dans le cas d'espèce, il est incontesté que le recourant partage à part égale la garde et l'autorité parentale sur ses deux enfants, ainsi que les frais avec son ex-épouse ; ce qui a été confirmé par le jugement de divorce. Néanmoins, ledit jugement prévoit le versement de pensions alimentaires à la mère pour elle-même et pour les enfants, pensions alimentaires que la mère fait valoir à titre de déductions dans sa déclaration fiscale, et qui ont été admises par l'AFC-GE. Dès lors, le recourant peut déduire de son revenu imposable le montant total de la contribution d'entretien, mais ne pourra pas se prévaloir d'une autre forme d'abattement. Force est de constater que la jurisprudence est claire en la matière. Le grief ne peut dès lors qu'être écarté.
- 10) En matière d'ICC, selon l'art. 33 LIPP, la contribution d'entretien versée par un contribuable à l'autre parent divorcé est déductible de son revenu.

L'art. 39 al. 1 LIPP prévoit une déduction sociale pour charge de famille, soit, pour l'exercice fiscal 2011, la déduction d'une charge de famille entière de CHF 10'000.- ou d'une demi-charge de famille de CHF 5'000.-. Lorsqu'une personne est à charge de plusieurs contribuables, la déduction est répartie entre ceux-ci. Le cercle des personnes susceptibles de constituer une charge de famille est défini dans cette même disposition légale. Constitue notamment une charge de famille chaque enfant mineur sans activité lucrative ou dont le gain annuel ne dépasse pas CHF 15'333.- (charge entière) ou CHF 23'000.- (demi-charge), pour celui des parents qui en assure l'entretien.

Le 16 février 2011, l'AFC-GE a émis la lettre d'information n° 2/2011 relative à l'imposition de la famille. A la suite de l'entrée en vigueur de la LIPP, applicable dès la période fiscale 2010, le parent qui assure l'entretien de l'enfant peut bénéficier de la déduction pour charge de famille. La notion d'entretien de l'enfant doit être comprise de la manière suivante : en cas de versement d'une pension alimentaire, le parent qui assure l'entretien de l'enfant est celui qui bénéficie du versement de la pension alimentaire. Lorsqu'il n'y a pas de versement d'une pension alimentaire et qu'un seul des parents assure l'entretien de l'enfant, c'est lui qui bénéficie de la déduction pour charge de famille. Lorsqu'il n'y a pas de versement de pension alimentaire et que les deux parents assument l'entretien de l'enfant, la déduction pour charge de famille est partagée entre eux de manière paritaire.

Même si la précision figurant à l'art. 213 al. 1 aLIFD n'a pas été reprise par le législateur cantonal à l'art. 39 al. 1 LIPP, il ressort de la lettre d'information précitée que la volonté de l'autorité fiscale est d'interpréter ces deux dispositions de façon similaire concernant la notion de « parent qui assure l'entretien de l'enfant », en excluant la possibilité pour le contribuable de bénéficier d'une déduction lorsqu'il déduit déjà une pension. Une telle interprétation du texte légal, qui n'en contredit pas la lettre, est conforme au principe d'harmonisation verticale découlant de l'art. 129 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), ainsi que la jurisprudence l'admet en préconisant du reste une telle démarche (ATF 130 II 65 consid. 5.2 ; Arrêt du Tribunal fédéral 2C_960/2012 du 23 janvier 2014 consid. 8).

Dès lors, les principes applicables en matière d'IFD rappelés ci-dessus le sont *mutatis mutandis* en matière d'ICC. Le recourant qui bénéficie d'une déduction pour la contribution à l'entretien de ses enfants qu'il verse à la mère de ceux-ci n'a également pas droit, pour l'ICC, à une déduction sociale. Force est de constater que la taxation ICC est conforme au droit.

- 11) Enfin, le grief d'inégalité de traitement dont se plaint le recourant ne peut également qu'être écarté, le Tribunal fédéral ayant considéré que seul le législateur fédéral pouvait corriger d'éventuelles inégalités en la matière (ATF 133 II 305 consid. 9.2 ; cf. aussi consid. 5.1 selon lequel il n'est pas possible de réaliser une

égalité absolue en ce domaine, les possibilités de comparer les différentes situations restant en outre limitées).

- 12) Compte tenu de ce qui précède, les décisions de taxation en matière d'IFD et d'ICC sont conformes au droit.

Le recours, mal fondé, sera en conséquence rejeté.

- 13) Au vu de l'issue du litige, un émolument de CHF 500.- sera mis à la charge du recourant, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 23 mai 2013 par Monsieur A_____ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 22 avril 2013 ;

au fond :

le rejette ;

met à la charge du recourant un émolument de CHF 500.- ;

dit qu'il n'est pas alloué d'indemnité de procédure ;

dit que conformément aux art. 82 ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public ; le mémoire de recours doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature du recourant ou de son mandataire ; il doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par voie postale ou par voie électronique aux conditions de l'art. 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communique le présent arrêt à Monsieur A_____, à l'administration fiscale cantonale, à l'administration fédérale des contributions, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeants : M. Thélin, président, MM. Verniory et Pagan, juges.

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

F. Scheffre

le président siégeant :

Ph. Thélin

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :