

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/2021/2008-ICC

ATA/44/2011

ARRÊT

DE LA COUR DE JUSTICE

CHAMBRE ADMINISTRATIVE

du 25 janvier 2011

2^{ème} section

dans la cause

Monsieur D_____

représenté par Sagesco S.à.r.l., mandataire

contre

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

et

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

**Recours contre la décision de la commission cantonale de recours en matière
administrative du 8 mars 2010 (DCCR/307/2010)**

EN FAIT

1. En 2006, exercice fiscal concerné par le présent recours, Monsieur D_____ (ci-après : le contribuable), exploitait une entreprise de déménagements et de transports. Jusqu'au 16 février 2006, il exploitait celle-ci en raison individuelle. Le 17 février 2006, il a créé, avec un tiers, la société X_____ S.à.r.l. (ci-après : la S.à.r.l.), au capital social de CHF 20'000.-.
2. L'acte constitutif de la S.à.r.l. prévoyait que le contribuable n'apportait à celle-ci aucun autre actif que l'apport en nature de quinze containers d'une valeur de CHF 48'000.- et de sept véhicules d'une valeur de CHF 157'200.-. Le capital social avait été libéré par le biais de cet apport, dont le solde constituait une créance du contribuable vis-à-vis de la S.à.r.l., à concurrence de CHF 157'000.-, et un « agio » à concurrence de CHF 32'100.-.
3. Dans sa déclaration fiscale 2006, M. D_____ a déclaré à titre de revenus un montant de CHF 39'440.-, dont CHF 39'000.- correspondant au salaire qu'il avait perçu au sein de la S.à.r.l., à l'exclusion de tout revenu de son activité indépendante. Il déclarait également une fortune de CHF 27'414.- dont CHF 13'379.- correspondant à une valeur de rachat d'une assurance vie, CHF 9'000.- de fortune immobilière et CHF 2'035.- de fortune mobilière.

Aucun état financier de la raison individuelle au 31 décembre 2005 n'était annexé à celle-ci.
4. Sur requête du 4 janvier 2008 de l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC), M. D_____ a fourni la documentation relative à la cessation de son entreprise individuelle, soit notamment l'acte de constitution et les statuts de la S.à.r.l., ainsi que l'attestation générale de non reprise de biens et les documents relatifs aux apports de biens précités accompagnés d'une expertise pour les véhicules.
5. Le 24 janvier 2008, l'AFC a écrit à M. D_____. Elle donnait suite à l'envoi de la documentation précitée. S'ils étaient issus de la raison individuelle, il y avait lieu de fournir les détails en indiquant pour chacun de ceux-ci leur valeur comptable et leur valeur d'apports.
6. M. D_____ a fait intervenir un mandataire. Selon une note manuscrite figurant dans le dossier de celle-ci sur le double du courrier précité, celui-ci a téléphoné à l'AFC le 28 janvier 2008. Les éléments transférés provenaient de la raison individuelle.

7. Le 11 février 2008, l'AFC a communiqué au contribuable les bordereaux d'impôts 2006 pour l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) et pour l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD).

Pour l'ICC, un montant de CHF 177'963.- était repris à titre de bénéfice net représentant la réévaluation comptable des actifs (véhicules et containers) transférés de la raison individuelle à la S.à.r.l., imposés conformément à l'art. 3 al. 2 de la loi sur l'imposition des personnes physiques - Impôt sur le revenu (revenu imposable) du 22 septembre 2000 (aLIPP-IV - D 3 14). Le calcul était le suivant : CHF 205'200.- (valeur d'apport selon acte de constitution du 17 février 2006) sous déduction de CHF 27'237.- (valeur comptable fiscalement déterminante selon le dernier bilan de la raison individuelle).

La fortune était de CHF 127'529.-. En effet, une reprise de CHF 140'159.- avait été faite, qui correspondait au montant de la créance de M. D_____ vis-à-vis de la S.à.r.l.

Pour l'IFD, le revenu imposable était CHF 207'500.-. Une reprise identique de CHF 177'963.- était faite. La réévaluation comptable était imposée, conformément aux dispositions de l'art. 18 al. 2 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11).

8. Sous la plume de son mandataire, Sagesco S.à.r.l., M. D_____ a adressé le 10 mars 2008 une réclamation contre les bordereaux précités qui devaient être rectifiés. C'était à tort qu'un montant de CHF 177'963.- avait été réincorporé au bénéfice 2006, car la société avait un déficit de plus de CHF 150'000.-.
9. Le 31 mars 2008, par deux décisions distinctes, l'AFC a rejeté, par une motivation identique, la réclamation de M. D_____ contre les deux décisions de taxation. La réévaluation comptable des actifs, transférés de la raison individuelle à la S.à.r.l., avait été imposée conformément à l'art. 3 al. 2 aLIPP-IV pour l'ICC et à l'art. 18 al. 2 LIFD pour l'IFD. L'AFC répétait les calculs qui l'avait amenée à cette réévaluation comptable de CHF 177'963.-. Pour le surplus, elle relevait que les pertes subies par la S.à.r.l. ne concernaient pas le contribuable, celles-là ayant une personnalité juridique indépendante.
10. Le 25 avril 2008, Sagesco S.à.r.l. a écrit à l'AFC. Le maintien de la taxation du 11 février 2008 était entièrement contesté. La raison individuelle de M. D_____ présentait un déficit au 31 décembre 2005, lequel représentait une dette que M. D_____ continuait à supporter. Celle-là, selon leur estimation, s'élevait entre CHF 70'000.- et CHF 80'000.-, que celui-ci continuait toujours à régler au fur et à mesure des remboursements dus par la S.à.r.l. à la société simple. Un bilan de l'année 2005 était remis. Il était toujours possible d'établir un bilan de dissolution, afin que ces éléments soient mis en évidence.

Le document joint ne comportait que la partie « actif » du bilan au 31 décembre 2005 de la raison individuelle de M. D_____. De ce document, il ressortait que dit actif était composé d'un actif circulant de CHF 121'709.- dont CHF 115'843 de clients-débiteurs et CHF 37'188.- d'actifs immobilisés, dont CHF 27'237 de mobilier, machines, matériel informatique, véhicules et installations fixes.

11. Par courrier du 23 mai 2008, l'AFC a informé le contribuable qu'elle transmettait son courrier du 25 avril 2008 à la commission cantonale de recours en matière d'impôts, devenue depuis le 1^{er} janvier 2009 la commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après : la commission), devenue depuis le 1^{er} janvier 2011 le Tribunal administratif de première instance, pour qu'elle statue sur ce recours.
12. A réception du courrier du 25 avril 2008, la commission a inscrit le recours concernant l'ICC sous le numéro de cause A/2021/2008, tandis que le recours concernant l'IFD a été transmis à la commission cantonale de recours de l'impôt fédéral direct, dont les compétences ont été reprises depuis le 1^{er} janvier 2009 par la commission, qui l'a inscrit dans son rôle sous le numéro de cause A/2022/2008.
13. Le 15 décembre 2008, le recourant a complété son recours devant chacune des deux commissions par une argumentation similaire. Il n'avait encaissé aucun montant relatif au bénéfice de CHF 177'963.- qui lui était imputé. Le montant de celui-ci résultait de la réévaluation comptable des actifs, sans prendre en considération les pertes subies par le contribuable lors de la liquidation de son activité d'indépendant, qui se résumaient comme suit : CHF 115'844.- représentant le montant des clients débiteurs comptabilisés, dont une partie, s'élevant à CHF 17'044.-, était irrécupérable. L'un des camions, lors du transfert à la S.à.r.l., avait été évalué pour un montant de CHF 66'800.- alors qu'en réalité il avait été vendu le 29 septembre 2006 pour la somme de CHF 51'115.-. Il n'y avait aucune perte de CHF 15'685.- à prendre en considération. Deux camions transférés à la S.à.r.l., soit un camion Volvo et un fourgon Mercedes, n'avaient plus été utilisés par la société, qui avait rendu les plaques. De ce fait, leur valeur, équivalant à CHF 71'300.-, était une perte. M. D_____ n'avait aucunement profité d'enrichissement lors de la transaction et la S.à.r.l. n'avait cessé d'accumuler des pertes durant les années 2006 et 2007, respectivement de CHF 52'043.- et CHF 24'982.-. Un bilan de liquidation était transmis qui laissait apparaître la valeur réelle des fonds propres de M. D_____. En annexe à ses courriers, figurait un bilan au 1^{er} janvier 2006 de la raison individuelle. Le montant des actifs immobilisés était de CHF 144'532.-. Parmi ceux-ci, certains véhicules, soit les véhicules Volvo, Mercedes, Atlas et Bocker, étaient comptabilisés avec une valeur de zéro. Le montant des fonds propres s'élevait à CHF 25'578.-, compte tenu de pertes accumulées durant les années antérieures en

CHF 60'516.-, et d'un bénéfice de l'exercice de CHF 86'094,75. Ces mémoires complémentaires ont été transmis à l'AFC le 22 décembre 2008.

14. Le 15 décembre 2008, l'AFC a répondu au recours. La perte d'exploitation subie dans le cadre de la société simple n'avait pas été démontrée et ne saurait donc être déduite. Selon un principe général, il appartenait au contribuable de supporter le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent ses obligations fiscales. En l'occurrence, l'AFC n'avait fait qu'appliquer les art. 3 al. 2 aLIPP-IV et 18 al. 2 LIFD. Le montant de CHF 177'963.- correspondait à la différence entre la valeur comptable des actifs transférés selon le dernier bilan de la société simple et la valeur des apports transférés à la S.à.r.l. au début 2006. Le montant de la créance de CHF 140'159.- taxé dans la fortune du contribuable résultait de la déclaration fiscale 2006 de la S.à.r.l. Selon l'art. 5 des statuts de la S.à.r.l., le montant de CHF 185'200.- constituait au 31 décembre 2006 une dette de la société à l'égard de M. D_____. En outre, ce dernier était débiteur de celle-ci pour un montant de CHF 45'041.-. Le montant de la créance nette s'élevait à CHF 140'159.-. Finalement, selon l'art. 9 let. c aLIPP-V, les éventuels montants versés par le contribuable afin de rembourser des dettes n'étaient pas déductibles.

15. Le 8 mars 2010, après avoir joint les deux causes, la commission a rejeté le recours tant en matière d'ICC que d'IFD. Conformément aux art. 18 al. 2 LIFD et 3 al. 1 aLIPP-IV, les bénéfices en capital provenant de l'aliénation, de la réalisation ou de la réévaluation comptable d'éléments de la fortune commerciale faisaient partie du produit de l'activité lucrative indépendante, sauf dans les cas visés par les art. 19 LIFD et 4 aLIPP-IV, notamment lorsqu'il n'y avait pas de réévaluation comptable et que les éléments commerciaux étaient repris à leur dernière valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu. En l'espèce, la transformation de l'entreprise individuelle en S.à.r.l. n'était pas neutre sur le plan fiscal, puisque des actifs avaient été apportés à une valeur supérieure à la valeur comptable, selon le bilan au 31 décembre 2005. En l'occurrence, l'AFC avait calculé le bénéfice de liquidation qui échappait à la critique, puisque la valeur de tous les actifs immobilisés avait été déduite de la valeur d'apport selon l'acte constitutif de la S.à.r.l. Quant à la perte sur débiteur invoquée par le recourant, elle pourrait être déduite au titre de perte commerciale mais devait être démontrée et faire l'objet d'une comptabilité, laquelle n'avait pas été produite.

16. Par acte posté le 9 avril 2010, M. D_____ a recouru auprès du Tribunal administratif, devenu depuis le 1^{er} janvier 2011 la chambre administrative de la section administrative de la Cour de justice, contre la décision précitée, reçue le 19 mars 2010. Le recours concernait plus particulièrement le considérant n° 9 de la décision. Le courrier qu'il avait envoyé en date du 15 décembre 2008 était appuyé en additif par un bilan de liquidation de l'activité d'indépendant et reflétait une perte subie par M. D_____ occasionnée par les clients débiteurs irrécupérables, qui figuraient au bilan du 31 décembre 2005 pour un montant de

CHF 17'044.-. Il remettait comme preuve la liste récapitulative des débiteurs ainsi que les copies des factures impayées.

17. Le 21 mai 2010, l'AFC a répondu au recours. Elle conclut à son rejet dans la mesure où il n'était pas irrecevable puisqu'il ne contenait ni conclusions ni motivation. Il était exact que le bilan au 31 décembre 2005 de l'entreprise individuelle présentait un compte débiteur de CHF 115'843.-. D'après le bilan de liquidation au 1^{er} janvier 2006 produit devant la commission, ce montant avait diminué à CHF 98'800.-, soit effectivement une différence de CHF 17'044.-. Toutefois, la seule existence de cette différence ne saurait amener pour conclusion qu'il y avait perte sur débiteur fiscalement déductible. Conformément à la jurisprudence du Tribunal fédéral, les pertes sur créances devenaient définitives au moment où l'insolvabilité était constatée par un acte de défaut de bien. En l'occurrence, le contribuable n'avait pas prouvé à satisfaction de droit l'existence de ses pertes et, partant, leur déductibilité.
18. Le 29 avril 2010, la commission a transmis son dossier, en persistant dans les considérants et le dispositif de sa décision.
19. Le 27 mai 2010, l'administration fédérale des contributions a renoncé à déposer des observations.
20. Le 28 mai 2010, les parties ont été avisées que, sauf avis contraire d'ici au 10 juin 2010, la cause serait gardée à juger.

EN DROIT

1. Interjeté en temps utile devant la juridiction alors compétente, le recours est recevable (art. 56A al. 1 et 2 de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - aLOJ - E 2 05, remplacée depuis le 1^{er} janvier 2011 par la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 63 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10 dans leur version en vigueur le 29 octobre 2009).
2.
 - a. Depuis le 1^{er} janvier 2011, l'ensemble des compétences jusqu'alors dévolues au Tribunal administratif a échu à la chambre administrative de la Cour de justice, qui est devenue l'autorité supérieure ordinaire de recours en matière administrative (art. 131 et 132 LOJ).
 - b. Les procédures pendantes devant le Tribunal administratif à l'entrée en vigueur de la LOJ sont reprises par la chambre administrative (art. 143 al. 5 LOJ). Cette dernière est ainsi compétente pour statuer.

3. Selon l'art. 65 al. 2 LPA, l'acte de recours formé devant une autorité administrative doit contenir un exposé des motifs ainsi que l'indication des moyens de preuve.

L'exigence de motivation de l'art. 65 al. 2 LPA a pour but de permettre à la juridiction administrative de déterminer l'objet du litige qui lui est soumis et de donner l'occasion à la partie intimée de répondre aux griefs formulés à son encontre (ATA/40/2010 du 26 janvier 2010, consid. 8 et jurisprudence citée ; P. MOOR, Droit administratif, vol. 2, 2^{ème} éd., 2002, op. cit., p. 672-674 n. 5.7.1.3). Elle signifie que le recourant doit expliquer en quoi et pourquoi il s'en prend à la décision litigieuse (ATA/23/2006 du 17 janvier 2006 ; cf. également ATF 130 I 312 rendu à propos de l'ancien art. 108 al. 2 OJ). Il ne suffit par exemple pas d'affirmer qu'une amende administrative est injustifiée sans expliquer la raison de ce grief, ou de reprocher simplement à une décision de constituer un excès du pouvoir d'appréciation de l'autorité qui l'a rendue (ATA/40/2010 et ATA/23/2006 précités). La motivation doit être en relation avec l'objet du litige et le recourant se référer à des motifs qui entrent dans le pouvoir d'examen de l'autorité de recours (B. BOVAY, Procédure administrative, 2000, p. 387). Le Tribunal fédéral a pour sa part confirmé qu'il faut pouvoir déduire de l'acte de recours sur quels points et pour quelles raisons la décision entreprise est contestée, ce que le recourant demande, et sur quels faits il entend se fonder. Une brève motivation est suffisante à condition toutefois que les motifs avancés se rapportent à l'objet de la contestation (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.143/2005 du 21 avril 2005). Encore faut-il que cette motivation soit topique, à savoir qu'il appartient au recourant de prendre position par rapport au jugement (ou à la décision) attaqué et d'expliquer en quoi et pourquoi il s'en prend à ceux-ci (ATF 131 II 470, consid. 1.3 p. 475 ; ATF I 134/03 du 24 février 2004 ; ACOM/6/2006 du 15 février 2006). Enfin, la simple allégation que la décision attaquée serait erronée est insuffisante. Ce n'est que si les conclusions ou la motivation existent, sans avoir la clarté nécessaire, que l'autorité doit impartir un délai de correction au recourant (B. BOVAY, op. cit., p. 388).

En l'espèce, l'acte de recours permet de comprendre que M. D_____ demande l'annulation de la décision de la commission du 8 mars 2010 et que sa contestation ne porte plus que sur le refus de l'AFC, lorsqu'elle a arrêté le bénéfice 2005 à CHF 177'963.-, de déduire une perte sur débiteur de CHF 17'044.- ressortant d'un bilan de liquidation de la raison individuelle au 1^{er} janvier 2006 qu'il a produit devant cette autorité. Le recours satisfait donc aux exigences de l'art. 65 al. 1 et 2 LPA.

4. a. Le litige porte sur la taxation relative à l'ICC et à l'IFD 2006.
- b. S'agissant d'une question relative à la détermination du bénéfice imposable sont applicables pour cette période en matière d'ICC les dispositions de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du

14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14), de la LIPP IV et de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15).

A teneur de l'art 10 al. 1 let. c LHID, sont déductibles pour les contribuables exerçant une activité lucrative indépendante les pertes effectives sur des éléments de la fortune commerciale. Ce principe a été repris aux art. 12 al. 1 let. a et ainsi que 13 al. 1 let. e LIPM, auxquels renvoie l'art. 3 al. 4 aLIPP IV. Selon ces dernières dispositions, sont comptabilisables comme charges et déductibles du bénéfice de l'exercice les amortissements et provisions justifiés par l'usage commercial.

c. En matière d'IFD, selon l'art. 25 LIFD le revenu net se calcule en défalquant du total des revenus imposables les déductions générales et les frais mentionnés aux art. 26 à 33a.

Pour les contribuables exerçant une activité lucrative indépendante, sont à déduire les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel (art. 27 al. 1 LIFD). En particulier, les amortissements des actifs, justifiés par l'usage commercial, sont autorisés à condition que ceux-ci soient comptabilisés ou, à défaut de comptabilité tenue selon l'usage commercial, qu'ils apparaissent dans un plan spécial d'amortissements (art. 28 al. 1 LIFD).

d. Conformément à la jurisprudence constante, le caractère d'exception à l'impôt doit entraîner une interprétation restrictive de la nature et de l'étendue des déductions autorisées (ATA/380/2005 du 24 avril 2005 ; ATA/10/1998 du 13 janvier 1998).

5. a. Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, les pertes sur créances deviennent effectives au moment où l'insolvabilité est constatée officiellement par un acte de défaut de biens (Archives 14, p. 498 ; ATA B. du 9 avril 1986).

b. Concernant les pertes commerciales, la doctrine considère que « la perte est définitive lorsque, à vue humaine, il n'apparaît pas possible d'attendre le retour à l'état antérieur, ni de compter sur une appréciation réelle de la valeur du bien en cause » (R. OBERSON, Les pertes commerciales fiscalement déductibles, in Archives 48 p. 109). On doit notamment admettre que la perte est certaine lorsque le contribuable démontre qu'il a mis en œuvre les procédures et démarches que l'on peut raisonnablement attendre d'un créancier ou d'un porteur de droit à l'égard de son bien ; à ce titre, on ne saurait exiger de l'intéressé qu'il engage une coûteuse procédure ni qu'il aille jusqu'au bout des actions judiciaires quand sa créance est d'importance relative ou qu'il apparaît manifestement qu'une telle procédure n'entraînera que des frais supplémentaires (R. OBERSON, op.cit., p. 108). Les critères posés par la jurisprudence pour juger de la difficulté de recouvrer une créance sont restrictifs : il faut que le débiteur apparaisse comme définitivement insolvable pour que la créance ne soit pas imposable

(ATA/325/2008 du 18 juin 2008 ; ATA/440/2005 du 21 juin 2005 ; ATA/147/2003 du 18 mars 2003).

c. Selon un principe généralement admis en matière fiscale, si l'administration supporte le fardeau de la preuve de l'existence d'éléments imposables, il incombe à celui qui prétend à l'existence d'un fait de nature à éteindre ou à diminuer sa dette fiscale d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve (RDAF 1998 II p. 25 et les références citées ; Arrêt du Tribunal fédéral 2C_288/2008 du 1^{er} octobre 2008).

En l'espèce, le recourant a déclaré pour 2006 n'avoir réalisé aucun revenu de sa raison individuelle. En revanche, il considère que, dès lors que l'AFC a repris, par application des art. 18 al. 2 LIFD et 4 LIPP IV, un montant de CHF 177'963.- à titre de bénéfice réalisé dans le cadre de son activité indépendante, il est en droit de déduire de celui-ci CHF 17'044.- de pertes irrécupérables sur débiteurs, selon le bilan de liquidation qu'il a établi au 1^{er} janvier de l'exercice fiscal. Sa prétention ne peut être admise. Tout d'abord, il n'a pas transféré à la S.à.r.l. les créances qu'il détient vis-à-vis de ses anciens clients. Mais surtout, il n'a justifié cette perte que par la production d'une liste de ces derniers, accompagnée d'un tirage sur papier d'un double des factures qui leur avaient été adressées, sans produire aucune pièce établissant la perte définitive de ces créances, soit l'impossibilité de les recouvrer ou l'insolvabilité de ces débiteurs, telles des lettres de mise en demeure, actes de poursuite ayant débouché sur des actes de défaut de bien ou autres pièces équivalentes. Au regard des exigences jurisprudentielles en la matière, les conditions permettant la prise en considération sur le plan fiscal de la perte sur débiteur alléguée ne sont pas réunies. Ainsi, c'est à juste titre que la commission n'a pas pris en considération ces éléments du bilan de liquidation pour confirmer la décision sur réclamation de l'AFC du 31 mars 2008, tant pour l'ICC que pour l'IFD.

6. Le recours sera rejeté. Un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge du recourant (art. 87 al. 1 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 9 avril 2010 par Monsieur D_____ contre la décision du 8 mars 2010 de la commission cantonale de recours en matière administrative ;

au fond :

le rejette ;

met un émolument de CHF 1'000.- à la charge de Monsieur D_____ ;

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 Sagesco S.à.r.l., mandataire de Monsieur D_____, à l'administration fédérale des contributions, à l'administration fiscale cantonale, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeants : Mme Bovy, présidente, Mme Hurni, M. Dumartheray, juges.

Au nom de la chambre administrative :

la greffière de juridiction :

M. Tonossi

la présidente siégeant :

L. Bovy

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :