RÉPUBLIQUE ET CANTON DE GENÈVE

POST TENEBRAS LUX

POUVOIR JUDICIAIRE

A/1697/2020 ICCIFD JTAPI/127/2021

JUGEMENT

DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

DE PREMIÈRE INSTANCE

du 8 février 2021

dans la cause

Monsieur A_____, représenté par Mes Thierry BOITELLE et Aliashgar KANANI, avocats, avec élection de domicile

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

EN FAIT

1. Le litige concerne la taxation 2017 de Monsieur A_____, domicilié à B_____ où il était propriétaire d'une villa. Il était également usufruitier d'un appartement sis à Londres.

   En 2017, il a versé une contribution d'entretien à son ex-épouse résidant dans cette ville.

2. Dans la rubrique « immeubles occupés par le propriétaire » de sa déclaration fiscale 2017, l'intéressé a mentionné ces deux biens immobiliers. S'agissant de son appartement londonien, il a indiqué les montants suivants :

	IFD		ICC	
Valeur fiscale	Valeur locat. brute	Frais d'entret.	Valeur locat. nette	Frais d'entret.
2'637'300	13'694	4'058	12'598	4'058

3. Par bordereaux datés du 23 janvier 2019, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a taxé le contribuable pour l'année 2017. Ce faisant, elle a arrêté la valeur locative brute et nette de l'appartement londonien à 4.5 % de sa valeur fiscale brute, respectivement nette, à savoir CHF 118'678.- et CHF 109'184.-, sans déduction des frais d'entretien.

   En outre, il ressort des tableaux de répartition internationale du revenu imposable que les contributions d'entretien, admises en déduction à hauteur de CHF 360'132.-, ont été réparties entre la Suisse et le Royaume-Uni en proportion du revenu net réalisé dans ces deux États. Il en va de même s'agissant des autres déductions, à savoir les primes d'assurances, les intérêts de capitaux d'épargne, ainsi que les frais médicaux.

4. Le 26 février 2019, le contribuable a élevé réclamation à l'encontre de ces bordereaux en concluant à leur annulation, à l'établissement de nouvelles taxations et à ce qu'il soit admis à prouver la valeur locative de son logement londonien.

   Un montant si élevé n'était aucunement comparable avec le loyer qu'un contribuable paierait s'il louait le bien en question. Même si la valeur locative de ce logement n'entrait en compte que pour la détermination du taux d'imposition, il en découlait une conséquence fiscale très importante, puisque le contribuable se voyait imputer un revenu supplémentaire de CHF 61'655.-.

   En outre, la contribution d'entretien devait être attribuée intégralement à la Suisse, par analogie à ce qui se pratiquait en droit fiscal intercantonal, où les primes d'assurances étaient à la charge du seul canton qui disposait du droit d'imposer le

produit du travail. Or, le contribuable n'exerçait aucune activité lucrative au Royaume-Uni, où il ne percevait par ailleurs aucun revenu. De plus, la valeur locative était censée mettre les locataires et les propriétaires sur un pied d'égalité. Or, s'il était locataire d'un bien immobilier au Royaume-Uni, il pourrait déduire la totalité de ses contributions d'entretien en Suisse et aucune répartition internationale de celles-ci n'aurait lieu.

La réclamation portait également sur un autre point (frais de représentation) qui n'est actuellement plus litigieux.

5. Le 23 juillet 2019, le contribuable a complété sa réclamation.

Son appartement londonien pourrait être loué annuellement à quelque GBP 1'100.- par semaine, ce qui équivalait à CHF 66'954.- par année.

6. Par décisions du 12 mai 2020, l'AFC-GE a admis la réclamation en tant qu'elle concernait les frais de représentation et l'a rejetée pour le surplus.

Pour les États qui ne connaissaient pas le principe de la valeur locative, tel le Royaume-Uni, la valeur locative se montait à 4.5 % de la valeur fiscale, sans déduction de charges, ni de frais d'entretien. Cette pratique avait été validée par le Tribunal fédéral. Par ailleurs, du moment qu'un élément de revenu (positif) était pris en compte pour la détermination du taux d'imposition, les déductions générales devaient se répartir en proportion des revenus nets localisés.

Le même jour, l'AFC-GE a notifié au contribuable des bordereaux de taxation rectificatifs pour tenir compte de l'admission partielle de sa réclamation.

7. Par acte du 12 juin 2020, le contribuable, sous la plume de son mandataire, a déféré les décisions du 12 mai précédent au Tribunal administratif de première instance (ci-après : le tribunal) en concluant, principalement, à son annulation, à ce que la valeur brute de son appartement londonien soit fixée à CHF 66'954.- et à ce que les déductions de son revenu soient attribuées intégralement à la Suisse ; subsidiairement, il a conclu à ce que la répartition internationale s'effectuât sans que les contributions d'entretien soient imputées sur la valeur locative ; le tout, sous suite de frais et dépens.

Les décisions sur réclamation étaient trop sommairement motivées. L'autorité intimée ne citait pas les arrêts du Tribunal fédéral, ni les circulaires sur lesquels elle se fondait.

Son appartement londonien pouvait être loué à tout au plus GBP 1'100.- par semaine ce qui équivalait à CHF 66'954.- par an. La valeur retenue par l'AFC-GE, à savoir CHF 118'678.- s'écartait drastiquement du prix du marché.

Il n'existait pas de lien objectif entre un revenu non réel, telle la valeur locative, et la déduction des contributions d'entretien. Il convenait d'effectuer une répartition objective, ainsi qu'il était prévu en droit fédéral interne. Une répartition proportionnelle de cette déduction se révélait injuste, dès lors qu'il n'avait réalisé aucun revenu au Royaume-Uni. Enfin, il était victime d'une inégalité de traitement avec un locataire d'un bien au Royaume-Uni, car celui-ci pouvait déduire la totalité des contributions d'entretien et aucune répartition internationale n'aurait lieu.

8. Dans sa réponse du 16 septembre 2020, l'AFC-GE a conclu à l'admission partielle du recours, en ce sens qu'elle acceptait de ramener la valeur locative de l'immeuble londonien à CHF 66'954.- conformément aux conclusions du contribuable.

   La répartition de la contribution d'entretien reposait sur la pratique de la Conférence suisse des impôts, ainsi que sur la jurisprudence du Tribunal fédéral, qui préconisait de procéder à la répartition internationale des déductions selon la méthode proportionnelle et non selon la méthode objective, cette dernière n'ayant au demeurant été choisie ni par la Suisse, ni par le canton de Genève.

9. Par réplique du 9 novembre 2020, le contribuable a pris note de ce que l'AFC-GE acceptait son calcul de la valeur locative et a maintenu son recours pour le surplus.

   C'était à tort que l'autorité intimée faisait valoir que la méthode proportionnelle de répartition avait été adoptée par la Suisse et le canton de Genève, puisqu'elle n'avait été choisie qu'en cas de déduction des intérêts passifs. Les tribunaux n'étaient pas liés par la méthode proportionnelle. Par ailleurs, la plupart des lois fiscales cantonales et la LIFD revoyaient au droit fiscal intercantonal, qui réglait la répartition des frais d'acquisition du revenu, des intérêts passifs, mais non des autres déductions. Il était ainsi erroné de prétendre que le droit fiscal suisse et genevois n'acceptaient pas la méthode de répartition objective. Il convenait de prendre en compte le principe de l'interdiction de la double imposition intercantonale et l'interdiction du traitement discriminatoire.

   La méthode objective était la seule qui respectait le principe de capacité contributive et apportait une solution équitable et non arbitraire.

10. Dans sa duplique du 2 décembre 2020, l'AFC-GE a persisté dans les conclusions de sa réponse.

    Le Tribunal fédéral avait refusé d'appliquer les principes de répartition intercantonale des revenus et des déductions à une situation internationale dans le cas d'un contribuable assujetti de manière illimité en Suisse.

    L'admission de la conclusion du recourant tendant à ce qu'il ne soit pas procédé à une répartition de la contribution d'entretien aurait pour conséquence de modifier

le taux d'imposition et enfreindrait le principe d'exemption avec réserve de progressivité. Elle reviendrait à considérer que cette contribution fît partie des frais d'acquisition du revenu en nature que constitue la valeur locative, alors que tel n'était pas le cas. En matière internationale, les déductions générales devaient être réparties selon les quotes-parts et proportionnellement aux revenus imposables dans les différents pays concernés. L'AFC-GE devait donc tenir compte du revenu en nature représenté par la valeur locative.

EN DROIT

1. Le Tribunal administratif de première instance connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions sur réclamation de l'administration fiscale cantonale (art. 115 al. 2 et 116 al. 1 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; art. 140 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11).

2. Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens des art. 49 LPFisc et 140 LIFD.

3. Au préalable, le tribunal donne acte à l'AFC-GE de ce qu'elle accepte d'arrêter la valeur locative de l'immeuble londonien à CHF 66'954.-, conformément aux conclusions du recourant.

   Le recours doit dès lors être admis sur ce point.

4. Le recourant se plaint d'un défaut de motivation des décisions entreprises.

5. La jurisprudence a déduit du droit d'être entendu le devoir pour le juge de motiver sa décision, afin que le justiciable puisse la comprendre, la contester utilement s'il y a lieu et exercer son droit de recours à bon escient. Pour répondre à ces exigences, le juge doit mentionner, au moins brièvement, les motifs qui l'ont guidé et sur lesquels il a fondé sa décision, de manière à ce que l'intéressé puisse se rendre compte de la portée de celle-ci et l'attaquer en connaissance de cause (ATF 141 V 557 consid. 3.2.1 p. 565).

   La violation du droit d'être entendu est réparable devant l'instance de recours si celle-ci jouit du même pouvoir d'examen des questions litigieuses que l'autorité intimée, et si l'examen de ces questions ne relève pas de l'opportunité, car l'autorité de recours ne peut alors substituer son pouvoir d'examen à celui de l'autorité de première instance (ATF 137 I 195 consid. 2.3.2).

6. Le recourant ne peut être suivi.

Même si les références de jurisprudence et les circulaires de la conférence suisse des impôts ne sont pas mentionnées dans les décisions sur réclamation, l'intéressé a été en mesure de comprendre ces prononcés et de les déférer au tribunal. Par ailleurs, l'AFC-GE s'est longuement déterminée sur son recours dans son mémoire responsif. Ainsi, même à supposer que l'autorité intimée n'aurait pas respecté le droit d'être entendu du contribuable, cette violation aurait été réparée en procédure de recours, étant précisé que le tribunal dispose des mêmes compétences que l'AFC-GE dans la procédure de taxation. (art. 142 al. 4 LIFD ; art. 50 al. 2 LPFisc) et que les questions litigieuses ne relèvent que de la légalité et non de l'opportunité.

Partant, le grief tiré de la violation du droit d'être entendu doit être rejeté.

7. Le contribuable demande que les déductions opérées sur son revenu (en l'occurrence, les contributions d'entretien, les primes d'assurances, les intérêts de capitaux d'épargne et les frais médicaux) soient attribuées entièrement à la Suisse et non de manière proportionnelle.

8. Les personnes physiques sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement personnel lorsque, au regard du droit fiscal, elles sont domiciliées ou séjournent en Suisse, respectivement à Genève (art. 3 al. 1 LIFD ; art. 2 al. 1 LIPP).

   L'assujettissement fondé sur un rattachement personnel est illimité ; il ne s'étend toutefois pas aux entreprises, aux établissements stables et aux immeubles situés à l'étranger, respectivement hors-canton (art. 6 al. 3 LIFD ; art. 5 al. 1 LIPP).

   Les personnes physiques qui ne sont que partiellement assujetties à l'impôt sur le revenu en Suisse se voient appliquer le taux auquel leur revenu serait imposé si tous les éléments étaient imposables en Suisse (art. 7 al. 1 LIFD). L'art. 6 al. 1 LIPP est son pendant en droit genevois.

9. L'art. 7 LIFD vise notamment la situation des contribuables assujettis de manière illimitée en raison d'une cause de rattachement personnel, mais imposables également à l'étranger en raison d'une entreprise, d'un établissement stable ou d'un immeuble. Elles se voient appliquer le taux auquel leur revenu serait imposé si tous les éléments étaient imposables en Suisse, soit le taux global (Jean-Blaise PASCHOUD, Daniel de VRIES REILINGH in Yves NOËL, Florence AUBRY GIRARDIN, Commentaire romand de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, 2ème édition, 2017, art. 7, § 1g et 2, p. 166).

10. La Convention entre la Confédération suisse et le Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu du 8 décembre 1977 (CDI-UK – RS 0.672.936.712) prévoit, à son art. 6 § 1, que les revenus qu'un résident d'un État contractant tire de biens immobiliers (y compris les revenus des exploitations agricoles ou

forestières) situés dans l'autre État contractant, sont imposables dans cet autre État.

Cette disposition correspond à l'art. 6 § 1 du Modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune, établi par l'OCDE (ci-après : Modèle OCDE).

Lorsqu'un résident de Suisse reçoit des revenus qui, en vertu de la législation du Royaume-Uni et conformément aux dispositions de la Convention, sont imposables au Royaume-Uni, la Suisse exempte, sous réserve des dispositions des § 3, 4 et 6, ces revenus de l'impôt suisse; toutefois, cette exemption ne s'applique aux gains visés au § 4 de l'art. 13 qu'après justification de l'imposition de ces gains dans le Royaume-Uni (art. 22 § 2 CDI-UK). Lorsque des revenus sont exonérés de l'impôt par une disposition quelconque de la Convention, ils peuvent néanmoins être pris en considération pour calculer l'impôt sur d'autres revenus ou pour fixer le taux de cet impôt (art. 22 § 6 CDI-UK).

Cette méthode d'élimination de la double imposition correspond à la méthode d'exemption, prévue par l'art. 23A § 3 du Modèle OCDE.

11. Selon la doctrine (Madeleine SIMONEK in Martin ZWEIFEL, Michael BEUSCH, René MATTEOTTI, Internationales Steuerrecht, 2015, art. 23 A, B OECD-MA, § 79-82 et 91), aucune convention de double imposition conclue par la Suisse ne contient de dispositions sur la détermination du revenu ou de la fortune à exempter ; celle-ci est entièrement régie par le droit interne.

Ni la LIFD ni les lois fiscales cantonales ne réglementent l'exemption prévue par les conventions de double imposition. En ce qui concerne notamment l'exemption unilatérale des entreprises, des établissements stables et des biens immobiliers à l'étranger, la LIFD renvoie aux principes du droit intercantonal en matière de double imposition (art. 6 al. 3 et art. 52 al. 3 LIFD). Toutefois, il n'existe pas de dispositions légales concernant les autres revenus étrangers qui doivent être exemptés par la Suisse sur la base d'une CDI, en l'absence d'une base légale. Au niveau cantonal, la situation est similaire (à Genève, art. 5 al. 3 LIPP). Toutefois, à moins qu'un traité ou une base légale interne n'en dispose autrement, la doctrine et la jurisprudence s'appuient traditionnellement sur les principes du droit fiscal intercantonal pour déterminer les revenus ou la fortune à exempter, même si aucune loi n'y renvoie.

La jurisprudence en Suisse suit également les principes intercantonaux en ce qui concerne les déductions générales et les déductions sociales. Selon ces principes, les déductions générales, qui ne sont pas directement liées à la réalisation d'un revenu spécifique, c'est-à-dire qui n'ont pas le caractère de frais d'acquisition du revenu, ainsi que les déductions sociales, doivent être réparties proportionnellement, en fonction de la situation du revenu net. La LIFD ne contient une réglementation explicite que pour les déductions sociales :

conformément à l'art. 35 al. 3 LIFD, elles sont réparties proportionnellement en cas d'assujettissement partiel. Le terme « assujettissement partiel » comprend - comme à l'art. 7 al. 1 LIFD - les contribuables assujettis de manière limitée et illimitée. Il manque en revanche une réglementation expresse pour la répartition des déductions générales.

12. La répartition proportionnelle des déductions générales a été confirmée au niveau cantonal pour les relations internationales, par exemple pour les versements à des institutions d'utilité publique et les frais médicaux (arrêt du Tribunal fiscal du canton de Bâle-Ville du 20 février 2009 in StE 2009 B 11.3 n° 21), pour la déduction pour double revenu (arrêt du Tribunal administratif du canton de Zurich du 26 mars 2004 in StE 2005 B 11.3 n° 17), pour les contributions d'entretien versées au conjoint divorcé (arrêt du Tribunal administratif du canton de Zurich, du 14 septembre 1993 in StE 1994 B 11.3 n° 9 ; décision de la Commission cantonale de recours en matière d'impôts I du canton de Zurich du 5 novembre 1992 in StE 1994 B 11.3 n° 7), ainsi que s'agissant des cotisations AVS des personnes sans activité lucrative (arrêt du Tribunal administratif du canton de Zurich du 17 mars 2010 in StE 2011 B 11.3 n° 23).

    Dans l'arrêt du 14 septembre 1993 susmentionné, le Tribunal administratif du canton de Zurich a jugé que, dans les relations internationales, les contributions d'entretien versées au conjoint divorcé doivent être réparties proportionnellement entre les juridictions fiscales concernées, de la même manière que les autres montants exemptés d'impôt, c'est-à-dire au prorata des revenus perçus dans les juridictions fiscales concernées, dans la mesure où les dispositions en matière de conflit de lois ne s'y opposent pas.

13. Selon la jurisprudence (arrêt du Tribunal fédéral 2C_550/2016 du 8 mars 2017 consid. 4.1 et les réf.), en matière fiscale, le principe de l'égalité de traitement est concrétisé par les principes de la généralité et de l'égalité de l'imposition, ainsi que par le principe de la proportionnalité de la charge fiscale fondée sur la capacité économique. Le principe de la généralité de l'imposition interdit, d'une part, que certaines personnes ou groupes de personnes soient exonérés sans motif objectif (interdiction du privilège fiscal), car les charges financières de la collectivité qui résultent des tâches publiques générales qui lui incombent doivent être supportées par l'ensemble des citoyens ; il prohibe, d'autre part, une surimposition d'un petit groupe de contribuables. Les différents principes de droit fiscal déduits de l'égalité de traitement ont été codifiés à l'art. 127 al. 2 Cst.. En vertu de cette disposition, dans la mesure où la nature de l'impôt le permet, les principes de l'universalité, de l'égalité de traitement et de la capacité économique doivent, en particulier, être respectés.

14. En l'espèce, le recourant demande que les déductions litigieuses soient attribuées intégralement à la Suisse, par analogie à ce qui se pratique en droit interne. Il fait valoir que la méthode employée *in casu* par l'AFC-GE se révèle injuste, car en

2017, il n'a réalisé aucun revenu « réel » au Royaume-Uni. De plus, il se plaint d'une violation du principe d'égalité de traitement : selon lui, s'il était locataire d'un bien immobilier au Royaume-Uni, il pourrait déduire au niveau Suisse la totalité des contributions d'entretien versées et aucune répartition internationale de celles-ci n'aurait lieu. Enfin, il se prévaut du principe de l'interdiction de la double imposition.

15. Le recourant ne peut être suivi.

C'est à tort qu'il critique la méthode de répartition de la contribution d'entretien versée à son ex-épouse et celle des autres déductions, employée par l'AFC-GE. Contrairement à ce qu'il soutient, il n'existe pas de pratique en droit fiscal intercantonal transposable au plan international, selon laquelle il conviendrait de répartir les déductions générales de manière objective.

Au contraire, en matière internationale, conformément à la doctrine et à la jurisprudence qui ont été exposées ci-dessus, il convient de répartir les déductions générales – c'est-à-dire c'est celles qui ne présentent aucun lien avec la réalisation d'un revenu particulier – de manière proportionnelle au revenu réalisé dans les États concernés. La jurisprudence l'a expressément confirmé notamment pour ce qui est des contributions d'entretien et des frais médicaux. Il n'existe aucune raison de procéder différemment en ce qui concerne les primes d'assurance-maladie, qui constituent également des déductions générales. In casu, il résulte des tableaux de répartition internationale du revenu imposable, du 12 mai 2020, que l'AFC-GE a correctement effectuer la répartition des déductions générales entre la Suisse et le Royaume-Uni, en proportion du revenu net réalisé dans ces deux États, à savoir 82.74 % et 17.26 %.

C'est indûment que le recourant se plaint d'une violation du principe d'imposition selon la capacité contributive, ainsi que du fait qu'il se trouve désavantagé par rapport à un contribuable qui loue un bien immobilier à l'étranger. En effet, il est exact que ce dernier peut défalquer en Suisse l'intégralité de la contribution d'entretien, aucune répartition internationale n'ayant lieu dans ce cas. Toutefois, l'entier du loyer grève le revenu du locataire puisque ce montant n'est pas déductible. Le recourant n'est pas défavorisé par rapport à un tel locataire, car même s'il ne peut pas déduire de son assiette fiscale la totalité de la contribution d'entretien en raison de la répartition internationale, la valeur locative de son bien sis à l'étranger n'est prise en compte que pour la détermination du taux d'imposition (sur ce dernier point, arrêt du Tribunal fédéral 2C_137/2019 du 23 janvier 2020 consid. 5.1). En d'autres termes, la déduction seulement partielle de la contribution d'entretien versée par le recourant est contrebalancée par le fait que la valeur locative de son appartement londonien est exemptée des impôts suisse et genevois (art. 6 al. 3 LIFD ; art. 5 al. 1 LIPP), mais elle est prise en compte pour le calcul du taux, conformément au principe d'exemption avec réserve de progressivité (art. 7 al. 1 LIFD ; art. 6 al. 1 LIPP). L'argumentation du

recourant selon lequel il conviendrait de considérer la valeur locative de l'appartement londonien comme un revenu « non réel » ne peut être retenu, précisément parce qu'il reviendrait à faire fi de ce dernier principe. Enfin, c'est à tort que l'intéressé se prévaut de l'interdiction de la double imposition internationale, puisque la valeur locative de son logement londonien n'a été prise en compte que pour la détermination du taux d'imposition.

16. Au vu de ce qui précède, le recours doit être admis partiellement et le dossier renvoyé à l'AFC-GE pour nouvelles taxations tenant compte d'une valeur locative de l'immeuble londonien à CHF 66'954.-.

17. En application des art. 144 al. 1 LIFD, 52 al. 1 LPFisc, 87 al. 1 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10) et 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), le recourant qui obtient partiellement gain de cause, est condamné au paiement d'un émolument réduit s'élevant à CHF 500.-. Il est couvert par l'avance de frais de CHF 700.-, versé à la suite du dépôt du recours. Le solde de l'avance de frais de CHF 200.- lui est restitué.

    Vu l'issue du litige, une indemnité de procédure de CHF 800.-, à la charge de l'État de Genève, soit pour lui l'administration fiscale cantonale, sera allouée au recourant (art. 87 al. 2 à 4 LPA et 6 RFPA).

PAR CES MOTIFS

LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF

DE PREMIÈRE INSTANCE

1. déclare recevable le recours interjeté le 12 juin 2020 par Monsieur A_____ contre les décisions sur réclamation de l'administration fiscale cantonale du 12 mai 2020 ;

2. l'admet partiellement ;

3. renvoie le dossier à l'administration fiscale cantonale pour nouvelles décisions de taxation dans le sens des considérants ;

4. met à la charge du recourant un émolument de CHF 500.-, lequel est couvert par l'avance de frais de CHF 700.- ;

5. ordonne la restitution au recourant du solde de l'avance de frais de CHF 200.- ;

6. condamne l'État de Genève, soit pour lui l'administration fiscale cantonale, à verser au recourant une indemnité de procédure de CHF 800.- ;

7. dit que, conformément aux art. 132 LOJ, 62 al. 1 let. a et 65 LPA, le présent jugement est susceptible de faire l'objet d'un recours auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (10 rue de Saint-Léger, case postale 1956, 1211 Genève 1) dans les trente jours à compter de sa notification. L'acte de recours doit être dûment motivé et contenir, sous peine d'irrecevabilité, la désignation du jugement attaqué et les conclusions du recourant. Il doit être accompagné du présent jugement et des autres pièces dont dispose le recourant.

Siégeant: Sophie CORNIOLEY BERGER, présidente, Alia CHAKER MANGEAT et Laurence DEMATRAZ, juges assesseurs.

Au nom du Tribunal :

La présidente

Sophie CORNIOLEY BERGER

Copie conforme de ce jugement est communiquée aux parties.

Genève, le La greffière