RÉPUBLIQUE ET CANTON DE GENÈVE

POST TENEBRAS LUX

POUVOIR JUDICIAIRE

A/1141/2021-ICC **ATA/632/2022**

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 14 juin 2022

4ème section

dans la cause

Madame et Monsieur A_____
représentés par Me Laurent Kyd, avocat

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

_____

Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 21 février 2022 (JTAPI/142/2022)

EN FAIT

1) Feu Monsieur B_____, de nationalités suisse, iranienne, dominicaine et britannique, est décédé en novembre 2001 à Genève, lieu dont il était originaire, sans avoir disposé pour cause de mort et laissant pour héritiers légaux sa veuve, Madame B_____, et ses trois enfants, dont deux issus de sa relation avec cette dernière, ainsi que Monsieur A_____ (ci-après aussi : le contribuable), né d'une relation extra-conjugale.

2) En décembre 2001, ce dernier, alors encore mineur et représenté par sa mère, a fait savoir à la Justice de paix qu'il s'opposait à la délivrance d'un certificat d'héritiers. Cette instance lui a répondu qu'elle n'interviendrait pas dans le règlement de cette succession, compte tenu du dernier domicile du défunt en Tunisie. En juin 2002, le contribuable a saisi le Tribunal de première instance de Tunis, notamment pour qu'il constate que la succession de feu son père était ouverte en Tunisie, dans la mesure où les autorités suisses refusaient de procéder à son instruction.

3) Parallèlement à cette procédure tunisienne, en juin 2002, la veuve et les deux autres enfants du défunt ont demandé à la Justice de paix d'ouvrir la succession et d'appliquer le droit suisse, exposant que si le dernier domicile du défunt se trouvait en Tunisie, le droit de ce pays ne permettait pas d'établir des documents de décès et d'ouvrir une succession, dans la mesure où le décès n'y était pas survenu.

4) Le 12 août 2002, M. A_____ a demandé aux autorités genevoises de ne pas intervenir dans la succession de son père, dès lors que celui-ci était légalement domicilié en Tunisie au moment de son décès.

5) En 2003, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a traité la succession. Il ressort du dossier y relatif que le dernier domicile commun des époux se situait à Genève, mais la déclaration de succession mentionnait la Tunisie sous « Adresse » et « séparé » sous « État civil ».

6) Le 2 décembre 2003, le Tribunal de première instance de Tunis a admis sa compétence pour connaître de l'ensemble de la succession, y compris s'agissant des biens successoraux sis à l'étranger. En octobre 2009, son jugement a été définitivement confirmé par la Cour de cassation tunisienne.

7) Par jugement du 5 octobre 2010, le Tribunal civil de première instance de Genève (ci-après : TPI) a reconnu et déclaré exécutoire en Suisse le jugement du Tribunal de première instance de Tunis du 2 décembre 2003.

8) La Justice de paix a repris l'instruction de la cause en décembre 2009 et, par ordonnance du 18 février 2010, s'est déclarée incompétente pour connaître de la succession. La chambre civile de la Cour de justice (ci-après : chambre civile) a annulé cette ordonnance par arrêt du 8 juin 2010 et renvoyé la cause à la Justice de paix pour instruction complémentaire et nouvelle décision, après avoir examiné si le défunt était domicilié en Tunisie, question déterminante pour reconnaître les décisions tunisiennes.

9) Le 21 juin 2011, un des héritiers a requis du TPI la constatation de la nullité du jugement du 5 octobre 2010.

Le 7 juillet 2011, deux héritiers ont formé, devant le TPI, une action en constatation négative de droit à l'encontre des autres héritiers tendant à la constatation qu'ils n'avaient pas été régulièrement cités dans la cause ayant conduit au jugement du 5 octobre 2010, lequel en conséquence était nul.

10) Dès janvier 2011, le contribuable et son épouse, Madame A_____, se sont établis à Genève. Dans leurs déclarations fiscales pour les années 2011 à 2014, ils n'ont pas fait état de l'existence de la succession précitée.

11) Par jugement du 16 août 2013, le TPI a dit et constaté que son jugement rendu le 5 octobre 2010 était nul et de nul effet. Le 28 février 2014 par la chambre civile a confirmé que le vice affectant le jugement de 2010, consistant à ne pas avoir assigné l'ensemble des héritiers, était particulièrement grave et justifiait le prononcé de la nullité de celui-ci. Le fait que la question du dernier domicile du défunt n'était toujours pas réglée puisque la procédure y relative était encore pendante devant la Justice de paix n'y changeait rien.

12) Par ordonnance du 6 juin 2014, la Justice de paix a estimé que les autorités tunisiennes n'étaient pas compétentes pour rendre la décision d'octobre 2009, constaté que le domicile effectif du défunt se trouvait à Genève au moment de son décès, déclaré les autorités suisses compétentes pour connaître de la succession et dit que le droit suisse était applicable à celle-ci. Par arrêt du 14 octobre 2014, la chambre civile a confirmé cette ordonnance.

13) Par arrêt du 18 mars 2015 (cause 5A_910/2014), le Tribunal fédéral a rejeté le recours du contribuable contre cet arrêt.

14) Le 12 juin 2015, un certificat d'héritiers confirmant le fait que le contribuable était héritier légal du défunt a été délivré à Genève.

15) Par courrier du 9 mars 2016, M. A_____ a fait savoir à l'AFC-GE qu'il avait une expectative successorale, dont le montant n'était pas encore déterminé, dans la succession de son père. Dans la mesure où le certificat d'héritiers n'avait été délivré qu'en juin 2015, il n'en avait, par inadvertance, pas fait mention dans ses déclarations fiscales. Il le ferait dans sa déclaration pour l'année 2015.

16) Dans leur déclaration fiscale pour ladite année, datée du 27 octobre 2016, les époux A_____ ont indiqué, dans la rubrique « Observations », que le contribuable était dans l'attente « d'un partage de succession d'un montant d'environ 15 à 16,5 millions de son père décédé ».

17) Le 11 janvier 2017, les époux ont remis à l'AFC-GE une dénonciation spontanée, portant sur les périodes fiscales 2011 à 2015, relatives aux éléments dont le contribuable avait hérité de son père.

Depuis le décès de celui-ci, la liquidation de sa succession s'était avérée particulièrement longue et complexe, les diverses procédures civiles – portant sur le lieu de l'ouverture de la succession, la qualité d'héritier et la quotité revenant à chaque hériter – ayant été initiées tant en Suisse qu'à l'étranger. Ce n'avait été qu'à l'issue de ces procédures que le contribuable avait obtenu son certificat d'héritier et que sa quote-part dans la succession avait été arrêtée à 1/16ème.

18) Par bordereaux du 16 octobre 2020, l'AFC-GE a taxé les contribuables sur les éléments annoncés dans cette dénonciation spontanée. Ce faisant, elle a arrêté le montant des intérêts compensatoires négatifs à CHF 19'039,90 (2011), CHF 18'584,15 (2012), CHF 15'652,25 (2013), CHF 12'818,50 (2014) et CHF 9'633,60 (2015).

19) Le 23 novembre 2020, les époux ont formé réclamation.

Les dettes fiscales n'avaient pas été déduites de leur fortune. Il n'était pas justifié de leur faire supporter des intérêts compensatoires négatifs de CHF 75'794,40, dès lors qu'au cours de la période courant de 2011 à 2015, le contribuable ne connaissait ni le montant, ni le fait qu'il serait reconnu comme héritier, ce qui n'avait été le cas que le 12 juin 2015. De plus, il n'avait pas eu les moyens de s'acquitter d'acomptes en lien avec la succession. Ces intérêts n'étaient donc dus que pour la période courant du 12 juin 2015 au 16 octobre 2020.

20) Par décision du 22 février 2021, l'AFC-GE n'a que partiellement admis cette réclamation, acceptant seulement que les impôts dus soient déduits de la fortune imposable des contribuables.

Les intérêts compensatoires négatifs couraient du terme général de leur échéance à la date d'émission du bordereau de taxation et étaient calculés aux taux prévu pour chaque année fiscale. Le fait que le contribuable avait versé ou non des acomptes provisionnels durant la période concernée ne remettait pas en cause le principe même du calcul des intérêts, mais influençait seulement le montant de ceux-ci. À teneur des bordereaux rectificatifs, les intérêts compensatoires négatifs s'élevaient à CHF 18'901,25 (2011), CHF 18'369,95 (2012), CHF 15'713,15 (2013), CHF 12'517,05 (2014) et CHF 9'407,70 (2015).

21) Par acte du 23 mars 2021, M. et Mme A_____ ont recouru auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) contre cette décision.

Certes, selon la loi, les intérêts compensatoires négatifs couraient à compter du terme général d'échéance et jusqu'à la date de la notification du bordereau de taxation et du décompte fiscal. Cela étant, il fallait encore que le contribuable concerné ait connaissance de « la quotité et de la quantité de l'actif devant échoir l'année fiscale en question » et qu'il ait un droit ferme sur cet actif, ce qui n'avait pas été le cas du recourant, qui s'était vu refuser la qualité d'héritier de son défunt père par les autorités locales tunisiennes, dès lors qu'il était né hors mariage.

Selon l'art. 64 al. 4 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), la fortune dévolue par succession à un contribuable au cours de la période fiscale n'était imposable qu'à partir de la date de la dévolution, soit à compter de la date de l'acquisition d'un droit ferme. En l'occurrence, l'intéressé ne connaissait ni le montant, ni la quotité, ni même le fait qu'il serait reconnu en tant qu'héritier jusqu'à l'arrêt du Tribunal fédéral du 18 mars 2015 confirmant l'ouverture de la succession en Suisse, ainsi que l'application du droit suisse à celle-ci. En droit tunisien, les enfants nés hors mariage ne succédaient pas à leur père, ce qui était confirmé par un rapport publié sur le site Internet du Haut-Commissariat des Nations unies pour les réfugiés. De ce fait, il s'était vu refuser la qualité d'héritier par les autorités tunisiennes. Il n'avait ainsi pas de droit ferme à la succession de son père en Tunisie. Il n'avait pas non plus eu la moindre certitude quant à l'issue de la procédure tendant à l'ouverture de la succession dans ce pays et l'application du droit suisse. L'absence de toute disposition pour cause de mort n'avait pas facilité les démarches relatives à la succession, de sorte que la détermination du for et du droit applicable revenait aux autorités tunisiennes et suisses.

Les intérêts compensatoires négatifs ne devaient ainsi être calculés qu'à partir du 18 mars 2015, date de l'arrêt du Tribunal fédéral, dès lors que l'omission de déclarer l'expectative successorale découlait du fait qu'avant cette date, le contribuable ne disposait pas d'un droit ferme sur la succession. Ils sollicitaient également la déduction de ces intérêts pour chacune des années fiscales concernées, conformément à l'art. 34 let. a LIPP.

22) L'AFC-GE a conclu au rejet du recours.

Les arguments soulevés ne permettaient pas de déroger à la loi. Dans le système instauré par le législateur genevois, les intérêts compensatoires négatifs n'avaient pas un caractère de sanction, mais tendaient à assurer une égalité de traitement entre contribuables, quel que fût le moment de la notification de la décision de taxation, étant précisé qu'il découlait du système de taxation postnumerando que celle-ci s'opérait au plus tôt l'année suivant celle pour laquelle

l'impôt était dû. Le contribuable avait disposé de la possibilité d'estimer le montant de ses impôts et de s'acquitter d'un montant supérieur à celui des acomptes, s'il le souhaitait, afin de limiter le montant des intérêts compensatoires négatifs.

Si M. A_____ n'avait eu de droit ferme dans la succession de son père qu'à compter du 18 mars 2015, il aurait pu, à tout le moins à compter de cette date, procéder à des versements complémentaires sur ses comptes fiscaux afférents aux années 2011 à 2015, étant donné que les acomptes qu'il avait versés jusque-là étaient très faibles (CHF 108,65 en 2012, 109,45 en 2013 et 218,90 en 2014) ou inexistants, et limiter ainsi le montant des intérêts compensatoires négatifs, ce qu'il n'avait pas fait. C'était donc à juste titre que des intérêts compensatoires négatifs avaient été calculés à compter du terme général d'échéance.

Ces intérêts ne pouvaient être déduits ni du revenu, ni de la fortune des années 2011 à 2015. En effet, les décomptes étaient postérieurs aux années en cause et ne pouvaient donc donner lieu à des déductions d'intérêts compensatoires négatifs dans les revenus pour les périodes de taxation 2011 à 2015. Par ailleurs, de tels intérêts ne pouvaient être déduits de la fortune que s'ils constituaient des dettes, ce qu'ils ne pouvaient devenir qu'après leur échéance. Avant cela, leur existence n'était que potentielle, puisqu'elle dépendait du fait que le contribuable ne s'acquittât pas des montants dus. Les intérêts litigieux n'étaient pas échus pendant les exercices fiscaux 2011 à 2015, de sorte qu'ils n'étaient pas devenus des dettes durant ceux-ci.

23) Dans leur réplique, les époux ont relevé que l'AFC-GE considérait que le contribuable aurait pu, à tout le moins à compter du 18 mars 2015, procéder à des versements complémentaires sur ses comptes fiscaux afférents aux années 2011 à 2015. Elle admettait ainsi leur conclusion, à savoir que les intérêts litigieux ne soient calculés qu'à partir du 18 mars 2015.

24) Dans sa duplique, l'AFC-GE a notamment observé que la conclusion des contribuables tendant à ce que les intérêts litigieux ne soient calculés qu'à partir du 18 mars 2015 contredisait ce que prévoyait l'art. 14 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales du 26 juin 2008 (LPGIP - D 3 18).

25) Par jugement du 21 février 2022, le TAPI a rejeté le recours.

C'était à compter du 8 juin 2010, date de l'arrêt de renvoi de la chambre civile, que le contribuable aurait pu et dû s'attendre à ce que le droit suisse soit appliqué à la succession et, partant, que la valeur de sa part dans celle-ci soit fixée en application de ce droit. Il était ainsi en mesure de déterminer cette valeur lorsqu'il s'était installé à Genève en 2011, étant souligné qu'une déclaration faisant état de la valeur successorale avait été déposée auprès de l'AFC-GE en

2003 déjà. S'il avait éprouvé des doutes à cet égard, il lui aurait appartenu, dès 2011, d'en référer au fisc, afin de permettre à celui-ci de lui indiquer si et dans quelle mesure les acomptes déjà facturés devaient être augmentés. S'il avait procédé à des avances suffisantes, aucun intérêt ne lui aurait été réclamé, indépendamment du temps que l'AFC-GE avait mis pour le taxer. Le fait qu'il n'aurait pas disposé de moyens suffisants à l'époque pour s'en acquitter n'était pas déterminant, les intérêts litigieux étant dus.

Pour le surplus, l'intéressé avait dès le décès de son père un droit ferme dans la succession de celui-ci. Dans sa déclaration spontanée du 11 janvier 2017, il s'était d'ailleurs prévalu des valeurs acquises par voie de succession pour les années 2011 à 2015. Les intérêts compensatoires négatifs dus sur l'impôt relatif à ces éléments imposables devaient ainsi être calculés en application de l'art. 14 LPGIP. Échus depuis la notification des décomptes finaux, courant octobre 2020, leur déduction ne pouvait être admise dans le cadre des périodes fiscales 2011 à 2015.

26) Par acte expédié le 24 mars 2022 par M. et Mme A_____ à la chambre administrative, ceux-ci ont recouru contre le jugement précité, concluant à son annulation ainsi qu'à celle de la décision rendue sur réclamation. Ils ont demandé qu'une nouvelle décision de taxation soit rendue « dans le sens des considérants ».

Le TAPI avait retenu de manière arbitraire que le 8 juin 2010 le recourant connaissait ses droits dans la succession de son père. Le 5 octobre 2010, le TPI avait reconnu le jugement tunisien du 2 décembre 2003, confirmé par la plus haute instance tunisienne le 19 octobre 2009, admettant la compétence des autorités tunisiennes pour connaître de la succession. Le jugement du TPI était entré en force le 12 novembre 2010. La chambre civile n'avait constaté la nullité de ce jugement que le 28 février 2014. Le recours contre l'arrêt cantonal avait été rejeté le 18 mars 2015, date à partir de laquelle seulement les intérêts compensatoires négatifs pouvaient courir. Subsidiairement, la date du 28 février 2014 devait être retenue.

27) L'AFC-GE a conclu au rejet du recours.

Contrairement à ce que soutenait le recourant, le TAPI n'avait pas retenu que des intérêts compensatoires auraient dû courir dès le 8 juin 2010. Dans leur déclaration fiscale 2015, les contribuables avaient mentionné être dans l'attente du partage d'une succession d'environ 15 à 16,5 millions de francs. Le 11 janvier 2017, ils avaient fait une déclaration spontanée portant sur les périodes fiscales 2011 à 2015 relative aux éléments hérités par le contribuable. L'AFC-GE avait ainsi, à juste titre, taxé les intéressés sur la base de cette dénonciation spontanée, en retenant les intérêts compensatoires négatifs pour 2011 à 2015.

28) Dans leur réplique, les recourants ont contesté le fait que leur dénonciation spontanée pouvait justifier le cours d'intérêts compensatoires négatifs, celle-ci étant postérieure à la dévolution de la part successorale. Seule la date à partir de laquelle le contribuable avait acquis un droit ferme dans la succession de son père pouvait justifier la perception d'intérêts compensatoires négatifs.

29) Sur ce, les parties ont été informées que la cause était gardée à juger.

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) Seule demeure litigieuse la date à partir de laquelle des intérêts compensatoires négatifs en lien avec la dénonciation spontanée des recourants peuvent être perçus.

a. Selon l'art. 560 al. 1 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 (CC - RS 210), les héritiers acquièrent de plein droit l'universalité de la succession dès que celle-ci est ouverte. La succession s'ouvre par la mort (art. 537 al. 1 CC) au dernier domicile du défunt, pour l'ensemble des biens (art. 538 al. 1 CC). S'il y a plusieurs héritiers, tous les droits et obligations compris dans la succession restent indivis jusqu'au partage (art. 602 al. 1 CC). Les héritiers sont propriétaires et disposent en commun des biens qui dépendent de la succession (art. 602 al. 2 CC).

b. Aux termes de l'art. 64 al. 4 LIPP, la fortune dévolue par succession à un contribuable au cours de la période fiscale n'est imposable qu'à partir de la date de la dévolution. Le contribuable doit également déclarer les revenus qui en découlent depuis cette date et s'acquitter de l'impôt y relatif (Yves NÖEL, in Yves NOËL/Florence AUBRY GIRARDIN [éd.], Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2017, ad art. 24 LIFD p. 591 et les références).

c. En droit cantonal, la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales du 26 juin 2008 (LPGIP - D 3 18) distingue les intérêts moratoires sur acomptes payés tardivement ou impayés en totalité ou en partie (art. 9 LPGIP), les intérêts moratoires sur le solde du décompte final (art. 20 LPGIP) et les intérêts compensatoires négatifs (art. 14 LPGIP).

Durant la période fiscale, les impôts cantonaux et communaux annuels sur le revenu et la fortune des personnes physiques sont perçus à titre provisoire, sous forme d'acomptes (art. 4 al. 1 et 5 al. 1 LPGIP). Un intérêt moratoire est perçu sur les acomptes payés tardivement ou impayés en totalité ou en partie (art. 9 al. 1 LPGIP), lequel court dès l'expiration du délai de paiement de l'acompte concerné jusqu'au paiement respectivement et au plus tard jusqu'au terme général d'échéance (art. 9 al. 3 LPGIP). Ils sont facturés au compte du contribuable lors de la notification du décompte final (art. 12 al. 2 du règlement relatif à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales - RPGIP - D 3 18.01). Le contribuable peut requérir auprès du département une modification ou une suppression de ses acomptes figurant sur la facture d'acomptes, au moyen de la formule officielle (art. 5 al. 3 LPGIP).

Aux termes de l'art. 12 LPGIP, les impôts périodiques des personnes physiques sont échus le 31 mars de l'année civile qui suit l'année fiscale (al. 1), le terme général d'échéance étant maintenu si le contribuable n'a reçu, à cette date, aucune décision de taxation (al. 3). Selon l'art. 14 LPGIP, si, au terme général d'échéance, les montants perçus à titre provisoire pour l'année ou la période fiscale sont insuffisants par rapport à l'impôt fixé dans le bordereau de taxation, la différence est soumise à un impôt compensatoire (al. 1). Les intérêts compensatoires négatifs courent à partir du terme général d'échéance jusqu'à la date de notification du bordereau de taxation et du décompte final (al. 2). En cas de versements volontaires ou de transferts de crédits postérieurs au terme général d'échéance, la différence est rectifiée et les intérêts courent, durant la période visée à l'al. 2, pro rata temporis (al. 3). Ils sont facturés au compte du contribuable lors de la notification du décompte final (art. 15 al. 2 RPGIP).

Le solde indiqué dans le décompte final est échu à la date de notification du décompte et doit être payé ou remboursé dans un délai de trente jours dès l'échéance (art. 18 al. 1 et 2 LPGIP). Le solde du décompte final, en faveur de l'État, porte intérêt moratoire, s'il n'est pas payé à l'expiration du délai prévu à l'art. 18 al. 2 LPGIP jusqu'à la date du paiement (art. 20 LPGIP).

d. Le Tribunal fédéral a observé que, sous les anciennes dispositions de la loi sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (LCP - D 3 05), le législateur genevois avait instauré deux types d'intérêts à charge du contribuable : les intérêts moratoires et les intérêts financiers. La nouvelle LPGIP distingue toujours les premiers (art. 9 et 20 LPGIP) des seconds, appelés désormais « intérêts compensatoires négatifs » (art. 14 LPGIP). Les intérêts moratoires sont dus lorsque le contribuable n'a pas acquitté une créance à l'expiration d'un certain délai (art. 364 aLCP) et les intérêts financiers le sont lorsque le total des acomptes provisionnels payés par le contribuable est inférieur au montant de l'impôt total (art. 361 al. 4 aLPC et art. 3 du règlement transitoire genevois du 28 novembre 2001 relatif à la perception des acomptes provisionnels, en vigueur jusqu'au 31

décembre 2008 - aRTAP). Ils sont donc mis à la charge du contribuable indépendamment de tout retard dans un paiement (arrêt du Tribunal fédéral 2C_520/2011 du 8 mai 2012 consid. 3.4).

Avec l'introduction du système postnumerando, il fallait en effet rétablir un déséquilibre financier dès lors que les contribuables sont taxés au plus tôt au cours de l'année suivante, avec pour conséquence que les collectivités publiques perdent les intérêts pour la part supérieure aux acomptes et doivent de plus rembourser le trop perçu d'impôts au taux des intérêts moratoires. Les intérêts financiers, que l'on appelle désormais intérêts compensatoires négatifs, sont destinés à réduire les pertes induites par le système (arrêts du Tribunal fédéral 2C_939/2011 du 7 août 2012 consid. 6 ; JTAPI/1387/2012 du 12 novembre 2012). Le Tribunal fédéral relève en outre qu'il « appartient aux contribuables d'estimer le montant de leurs impôts afin, le cas échéant, de payer un éventuel solde si celui-ci devait s'avérer supérieur aux acomptes provisionnels et d'éviter des intérêts financiers » (arrêt du Tribunal fédéral 2C_520/2011 précité consid. 3.4).

e. Suivant en cela le Tribunal fédéral, la chambre administrative a déjà jugé qu'il appartient au contribuable d'estimer correctement le montant de ses impôts, le cas échéant en se renseignant auprès de l'AFC, et de faire les avances suffisantes de manière à éviter des intérêts compensatoires négatifs, indépendamment de la date de notification des bordereaux de taxation (ATA/1520/2017 du 21 novembre 2017 consid. 6). Il est ainsi de la seule responsabilité du contribuable de s'assurer que l'AFC dispose d'un montant suffisant pour couvrir sa charge fiscale pour chaque année fiscale. Comme le relève le Tribunal fédéral, le contribuable bénéficie d'un délai de trois mois, correspondant au délai pour remplir la déclaration d'impôts, pour estimer au plus près sa charge fiscale de l'année précédente et effectuer, le cas échéant, un versement complémentaire avant que ne démarre le calcul des intérêts compensatoires négatifs, précisant que ce système d'intérêts a, notamment, pour but d'assurer une égalité de traitement entre les contribuables qui, après la période fiscale, se voient notifier rapidement leur décision de taxation et ceux pour lesquels cette décision n'arrive que plus tard (arrêt du Tribunal fédéral 2C_520/2011 du 8 mai 2012 consid. 3.4).

3) En l'espèce, il faut convenir avec le recourant que les procédures civiles conduites en vue de déterminer les autorités compétentes pour se prononcer sur la liquidation de la succession de son père ainsi que le droit applicable à celle-ci ont été longues. Cela étant, le 8 juin 2010, la chambre civile a annulé l'ordonnance du Juge de paix se déclarant incompétent pour connaître de la succession et lui a renvoyé la cause pour instruction complémentaire et nouvelle décision, notamment afin d'examiner si le défunt était domicilié en Tunisie, question déterminante pour savoir si les décisions tunisiennes seraient reconnues en Suisse. À partir de cette date, le recourant, même si une incertitude quant à l'issue de la

procédure demeurait, pouvait et devait raisonnablement compter avec le fait que la succession soit régie par le droit suisse et qu'ainsi une part dans celle-ci lui soit dévolue.

Certes, les procédures civiles ont ensuite connu encore des rebondissements, le TPI reconnaissant le 5 octobre 2010 le jugement tunisien, qui se déclarait compétent pour connaître de la succession. Ce jugement du TPI a cependant fait l'objet, les 21 juin 2011 et 7 juillet 2011, d'actions visant à en obtenir son annulation, une partie des héritiers n'ayant pas été assignés à la procédure y ayant conduit. Ainsi, compte tenu de la gravité du vice affectant le jugement d'exequatur du TPI du 5 octobre 2010, susceptible d'entraîner, avec un degré de vraisemblance élevé, son annulation, voire le constat de sa nullité, et du fait que la cause était encore pendante devant la Justice de paix en vue d'établir le dernier domicile du défunt, le recourant pouvait raisonnablement s'attendre à ce que le droit suisse s'applique à la succession et ainsi que sa part dévolue dans celle-ci soit fixée selon le droit suisse. Le TAPI a retenu, sans être critiqué sur ce point, que la déclaration fiscale 2003 relative à la succession faisait état de la valeur de celle-ci. Le recourant était, partant, en mesure dans sa déclaration fiscale de 2011 ainsi que dans celles des années suivantes, d'estimer sa part successorale. S'il avait un doute à ce sujet, il aurait pu s'enquérir auprès de l'AFC-GE de la question de savoir si et dans quelle mesure il devait augmenter le montant des acomptes à verser.

Au vu de ce qui précède, l'autorité intimée n'a pas violé le droit ni commis d'abus de son pouvoir d'appréciation en retenant que les intérêts compensatoires négatifs étaient dus pour les périodes fiscales 2011 à 2015.

Mal fondé, le recours sera rejeté.

4) Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'500.- sera mis à la charge des recourants, qui ne peuvent se voir allouer une indemnité de procédure (art. 87 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 24 mars 2022 par Madame et Monsieur A_____ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 21 février 2022 ;

au fond :

le rejette ;

met un émolument de CHF 1'500.- à la charge solidaire Madame et Monsieur A_____;

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 Me Laurent Kyd, avocat des recourants, ainsi qu'à l'administration fiscale cantonale ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeant : Mme Krauskopf, présidente, M. Verniory, Mme Michon Rieben, juges.

Au nom de la chambre administrative :

la greffière-juriste :	la présidente siégeant :
F. Cichocki	F. Krauskopf

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le la greffière :