

BGer 9C_124/2023 vom 22. Dezember 2023

Bundesgericht, 2023-12-22, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_124_2023

FR: TF 9C_124/2023 du 22 décembre 2023

IT: TF 9C_124/2023 del 22 dicembre 2023

Erwägungen

E. 1.1

Le recours est dirigé contre une décision finale (art. 90 LTF) qui a été rendue en dernière instance cantonale par un tribunal supérieur (art. 86 al. 1 let . d et al. 2 LTF) dans une cause de droit public (art. 82 let. a LTF) ne tombant pas sous le coup de l'une des exceptions prévues à l' art. 83 LTF . Le recours dirigé contre cet arrêt est donc recevable comme recours en matière de droit public (cf. aussi art. 146 de la loi du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD; RS 642.11]); art. 73 al. 1 de la loi du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes ([LHID; RS 642.14]; ATF 134 II 186 consid. 1.3).

E. 1.2

L'arrêt attaqué a traité à la fois l'IFD pour les années 2001 à 2006 et l'ICC pour les années 2000 à 2006, ce qui est admissible (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1). Partant, le dépôt d'un seul acte de recours est aussi autorisé, dans la mesure où la recourante s'en prend clairement aux deux catégories d'impôt (cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.2).

E. 1.3

Au surplus, le recours a été interjeté en temps utile (art. 100 al. 1 LTF) et dans les formes prescrites (art. 42 LTF). La contribuable, destinataire de l'acte attaqué, a la qualité pour recourir (art. 89 al. 1 LTF). Il convient donc d'entrer en matière sous réserve de ce qui suit.

E. 1.4

Selon la jurisprudence, l'objet de la contestation qui peut être portée devant le Tribunal fédéral est déterminé par la décision attaquée et par les conclusions (art. 107 al. 1 LTF) des parties (cf. ATF 142 I 155 consid. 4.4.2 p. 156 et les références). La partie recourante ne peut par conséquent pas prendre des conclusions ni formuler de griefs allant au-delà de l'objet du litige. La conclusion subsidiaire tendant à faire constater un élément imposable particulier de la recourante (bien immobilier à U. _____) est irrecevable car elle a trait à un aspect ne faisant pas partie de l'objet du litige, qui se limite au principe de la fin de la solidarité fiscale des contribuables. L'argumentation y relative n'a pas à être prise en considération.

E. 2.1

D'après l' art. 106 al. 1 LTF , le Tribunal fédéral applique le droit d'office. Conformément à l' art. 106 al. 2 LTF , il n'examine toutefois la violation de droits fondamentaux, ainsi que celle de dispositions de droit cantonal, que si ce grief a été invoqué et motivé par le recourant, c'est-à-dire s'il a été expressément soulevé et exposé de façon claire et détaillée (cf. art. 106 al. 2 LTF ; ATF 146 I 62 consid. 3; 142 II 369 consid. 2.1). Le Tribunal fédéral examine en principe librement la conformité du droit cantonal harmonisé et de sa mise en

pratiqué par les instances cantonales aux dispositions de la LHID, à moins que les dispositions de cette loi fédérale ne laissent une marge de manoeuvre aux cantons, auquel cas son pouvoir d'examen se limite aux griefs constitutionnels dûment invoqués (cf. ATF 144 II 313 consid. 5.3; 134 II 207 consid. 2).

E. 2.2

Le Tribunal fédéral statue sur la base des faits établis par l'autorité précédente (art. 105 al. 1 LTF), sous réserve des cas prévus à l' art. 105 al. 2 LTF (ATF 142 I 155 consid. 4.4.3). Le recourant ne peut critiquer les constatations de fait ressortant de la décision attaquée que si celles-ci ont été effectuées en violation du droit au sens de l' art. 95 LTF ou de manière manifestement inexacte, c'est-à-dire arbitraire, et si la correction du vice est susceptible d'influer sur le sort de la cause (art. 97 al. 1 LTF ; ATF 142 II 355 consid. 6). Le Tribunal fédéral n'entre pas en matière sur des critiques de type appellatoire portant sur l'état de fait ou sur l'appréciation des preuves (ATF 141 IV 369 consid. 6.3).

En l'espèce, la partie "EN FAIT" du recours (p. 6 à 43) constitue une simple présentation voire appréciation des faits, sans que la recourante ne fasse valoir dans ce cadre que ceux-ci auraient été arbitrairement constatés ou appréciés par les juges précédents. Dès lors que cet exposé de la contribuable est de nature appellatoire, il n'y a pas lieu d'en tenir compte.

E. 2.3

Dans sa réplique, la recourante invoque "la reconnaissance du jugement de divorce du 2 décembre 2019 en Suisse" en soulevant le grief de l'absence de violation de l'ordre public et en complétant largement son argumentation sur "l'absence de nécessité d'exequatur" présentée dans le mémoire de recours où ces aspects n'avaient pas été abordés ou seulement de manière succincte. Cette motivation ne constitue pas une réponse aux observations de l'Administration fiscale cantonale ou de l'AFC qui portent sur les griefs du recourant quant à l'appréciation des faits, la prescription et la violation de l' art. 6 CEDH (Administration fiscale cantonale), ainsi que sur les griefs de violation des principes de l'égalité de traitement, du double degré de juridiction et de l'instruction (AFC). Exposée après l'échéance du délai de recours, cette motivation ne peut pas être prise en compte. En effet, la motivation du recours doit être complète et il n'est pas possible, sous réserve d'exceptions non réalisées en l'espèce, de présenter de nouveaux griefs passé le délai de recours (cf. arrêts 9C_108/2023 du 19 juin 2023 consid. 3 et les références; 9C_236/2020 du 2 juin 2021 consid. 6, non publié aux ATF 147 V 251 ; 2C_347/2012 du 28 mars 2013 consid. 2.6, non publié aux ATF 139 II 185). Lorsqu'une réplique est déposée, la partie recourante peut certes compléter sa motivation, mais uniquement dans la mesure où cela s'avère nécessaire pour répondre aux déterminations des autres participants à la procédure (ATF 135 I 19 consid. 2.2; arrêt 9C_236/2020 du 2 juin 2021 consid. 6 non publié aux ATF 147 V 251 et les autres références citées).

E. 2.4

L' art. 99 al. 1 LTF prévoit qu'aucun fait nouveau ni preuve nouvelle ne peuvent être présentés à moins de résulter de la décision de l'autorité précédente. Le "jeu de photographies instagram" produit par l'AFC dans le cadre de sa réponse du 29 mars 2023 et daté du 31 décembre 2022 comprend des pièces postérieures à l'arrêt entrepris (véritables nova), de sorte qu'il ne saurait être pris en considération.

E. 3

Le litige porte sur la question de la fin de la solidarité entre les contribuables quant au montant global de l'impôt dû pour les périodes fiscales 2000 à 2006 (ICC) et 2001 à 2006 (IFD). En particulier, il convient de déterminer si la juridiction cantonale était en droit de ne pas admettre la fin de la solidarité, alors que la recourante invoquait la séparation et le divorce de son couple.

II. Droit applicable et prescription

E. 4

En tant que la recourante s'en prend tout d'abord à l'ICC 2000 sous l'angle de la prescription, il convient de rappeler qu'en l'absence d'une réglementation expresse contraire, le droit applicable à la taxation est celui en vigueur pendant la période fiscale en cause (arrêts 2C_416/2013 du 5 novembre 2013 consid. 5.1, non publié in ATF 140 I 68 ; 9C_715/2022 du 19 juillet 2023 consid. 5).

En l'occurrence, l'année 2000 se trouve dans la période transitoire laissée aux cantons pour adapter leur législation aux dispositions de la LHID (art. 72 al. 1 LHID) et est exclusivement régie par le droit cantonal (cf. ATF 123 II 588 consid. 2; arrêts 2C_724/2010 du 27 juillet 2011 consid. 11; 2C_277/2008 du 26 septembre 2008 consid. 1.2). Or la recourante fait valoir la survenance de la prescription du droit de percevoir l'ICC 2000 et l'amende y relative uniquement en relation avec des dispositions de la LIFD et de la LHID. Elle ne se prévaut nullement d'une application arbitraire du droit cantonal, mais de la violation du droit fédéral et de la LHID. Dans la mesure où elle porte sur des questions de pur droit cantonal, la conclusion portant sur la prescription du droit de percevoir l'impôt et l'amende y afférent pour l'ICC 2000 est donc irrecevable en regard de l' art. 106 al. 2 LTF (dans le même sens, cf. arrêt 2C_790/2008 du 18 novembre 2009 consid. 7; consid. 2.1 supra).

III. Grievs formels

E. 5.1

La recourante se plaint ensuite d'une violation de son droit d'être entendue sous plusieurs angles. D'abord, elle soutient que les garanties de procédure de l' art. 6 CEDH lui seraient applicables. Ensuite, elle fait valoir que les principes de l'égalité de traitement, du double degré de juridiction cantonale ainsi que "le principe de l'instruction" auraient été violés. La recourante soutient en substance que la "réouverture de l'instruction sur les circonstances de son divorce" - à la suite de nouvelles conclusions de l'Administration fiscale cantonale qui n'auraient pas dû être admises par la Cour de justice - serait choquante, alors que dans le cadre d'une procédure antérieure opposant les mêmes parties (ATA/1261/2015 du 24 novembre 2015), les juges précédents auraient refusé d'admettre les nouveaux moyens déposés par les contribuables. La recourante avance encore qu'il s'agirait d'un revirement de jurisprudence inadmissible.

E. 5.2

Il convient d'écarter d'emblée le grief de la recourante concernant l'application de l' art. 6 CEDH , au motif déjà qu'elle ne tire aucune conséquence concrète de la prétendue violation de cette disposition sur l'arrêt attaqué. On ajoutera que la présente cause relève d'une procédure purement fiscale qui n'a pas de caractère pénal. Le Tribunal fédéral avait d'ailleurs déjà eu l'occasion de le mettre en évidence dans la procédure précédente ayant opposé les parties devant lui (cf. 2C_668/2020 du 22 janvier 2021 consid. 3.3.1).

E. 5.3

S'agissant de la prétendue inégalité de traitement, la recourante se contente de l'alléguer sans toutefois présenter une motivation répondant aux exigences de l'art. 106 al. 2 LTF (consid. 2.1 supra). En particulier, elle ne démontre pas que les situations procédurales auxquelles elle se réfère, soit la présente procédure et celle qui a déjà fait l'objet de l'arrêt antérieur du Tribunal fédéral 2C_32/2016 et 2C_33/2016 du 24 novembre 2016 (consid. 2.2.3 de cet arrêt), seraient comparables et qu'elles pourraient donc entraîner la violation invoquée.

E. 5.4

On relèvera ensuite que le lien que la recourante entend faire valoir entre la circonstance que la juridiction cantonale avait rejeté certaines de ses conclusions dans une procédure antérieure et "le principe de la préservation du double degré de juridiction" que la Cour de justice n'aurait pas respecté en l'occurrence n'est pas pertinent. Dans la première procédure à laquelle se réfère la recourante, les juges cantonaux avaient déclaré irrecevables certaines de ses conclusions, parce qu'elles ne portaient pas sur l'objet du litige (cf. arrêt 2C_32/2016 et 2C_33/2016 consid. 2.2). Ils ont en revanche admis en l'occurrence les observations et pièces produites par l'Autorité fiscale cantonale devant eux, parce que de nouveaux moyens et motifs pouvaient être déposés, étant donné qu'ils n'étaient pas liés par les moyens allégués et que les nouvelles conclusions s'inscrivaient dans le cadre de l'objet du litige (soit la scission des soldes d'impôts encore dus). C'est dès lors en vain que la recourante qualifie de "réouverture de l'instruction" le simple fait que la juridiction cantonale a admis des écritures et pièces de la partie alors recourante conformément aux dispositions de la procédure cantonale administrative, à laquelle la recourante manque du reste de se référer. En outre, on ne voit pas en quoi les juges précédents auraient violé le double degré de juridiction ou le "principe d'instruction", dès lors que la recourante a participé à tous les stades de la procédure et qu'elle a pu s'exprimer sur tous les éléments pertinents relatifs à la présente cause. Elle n'a donc pas été privée, comme elle le prétend en vain, de deux étapes de la procédure, dans la mesure où elle a pu faire valoir ses arguments avant que le TAPI - qui avait par ailleurs admis son recours - et la Cour de justice ne rendent leur décision et qu'elle disposait à cet égard des voies de recours ordinaires.

Par conséquent, les différents griefs de la recourante, regroupés sous l'intitulé "violation du droit d'être entendu", sont infondés.

IV. Arbitraire dans l'établissement des faits

E. 6.1

La recourante fait ensuite valoir que les juges précédents auraient apprécié les faits de manière arbitraire. Selon elle, la Cour de justice se serait fondée sur des articles de presse et des apparitions conjointes en public des contribuables pour constater que leur divorce aurait été prononcé dans le seul but de mettre fin à leur responsabilité solidaire s'agissant des impôts encore dus.

E. 6.2

Il y a arbitraire (art. 9 Cst.) dans l'établissement des faits ou l'appréciation des preuves si le juge n'a manifestement pas compris le sens et la portée d'un moyen de preuve, s'il a omis, sans raison sérieuse, de tenir compte d'un moyen important propre à modifier la décision attaquée ou encore si, sur la base des éléments recueillis, il a fait des déductions

insoutenables (cf. arrêt 2C_381/2021 du 23 septembre 2022 consid. 3.1 non publié in ATF 149 II 19). Le recourant ne peut pas se borner à contredire les constatations litigieuses par ses propres allégations ou par l'exposé de sa propre appréciation des preuves; il doit indiquer de façon précise en quoi ces constatations sont arbitraires (cf. arrêt 2C_381/2021 du 23 septembre 2022 consid. 3.1 non publié in ATF 149 II 19).

E. 6.3

La recourante se contente d'affirmer que l'appréciation des juges précédents est manifestement arbitraire sans toutefois indiquer précisément en quoi les constatations de la juridiction cantonale sur la contradiction entre le divorce allégué et la réalité de la fin de l'union conjugale seraient insoutenables. Contrairement à ce qu'elle avance, la Cour de justice ne s'est pas uniquement appuyée sur des articles de presse et les apparitions publiques des contribuables pour retenir que le but du divorce invoqué tardivement avait pour objectif de se départir de leur obligation de régler les soldes d'impôt dus. En effet, les juges précédents se sont fondés sur plusieurs éléments et indices (les apparitions publiques, les imprécisions quant à la date de séparation de fait, les approximations contenues dans la traduction du jugement de divorce, la taxation séparée à partir de 2021) pour retenir que les contribuables avaient commis un abus de droit (consid. 8.1 infra). Le grief d'arbitraire dans l'appréciation des preuves et des faits est donc mal fondé, étant précisé que l'argumentation complémentaire que la recourante a présentée dans son écriture du 22 mai 2023 en relation avec le grief d'arbitraire est irrecevable, parce que tardive (consid. 2.3 supra).

Au demeurant, on ajoutera que l'absence d'apparition publique du couple en tant que tel constitue une des conditions cumulatives pour retenir l'existence d'une séparation de fait selon la circulaire n° 30 de l'AFC du 21 décembre 2010 concernant l'imposition des époux et de la famille selon la LIFD à laquelle la recourante se réfère elle-même dans son recours.

V. Impôt fédéral direct

E. 7.1

A teneur de l' art. 9 al. 1 LIFD , les revenus des époux qui vivent en ménage commun sont additionnés, quel que soit le régime matrimonial. Dans un tel cas de figure, les époux exercent les droits et s'acquittent des obligations qu'ils ont en vertu de la LIFD de manière conjointe (art. 113 al. 1 LIFD). Tant qu'ils vivent en ménage commun, ils répondent solidairement du montant global de l'impôt (art. 13 al. 1 première phrase LIFD). Lorsque le couple ne vit pas (plus) en ménage commun, la solidarité prend fin ex lege lors de la séparation (art. 13 al. 2 LIFD ; arrêts 2C_351/2019 du 26 septembre 2019 consid. 4.1 et les références).

E. 7.2

Aux termes de l' art. 2 al. 2 CC , l'abus manifeste d'un droit n'est pas protégé par la loi. La règle prohibant l'abus de droit permet au juge de corriger les effets de la loi dans certains cas où l'exercice d'un droit allégué créerait une injustice manifeste. L'existence d'un abus de droit se détermine selon les circonstances concrètes de l'espèce, en s'inspirant des diverses catégories mises en évidence par la jurisprudence et la doctrine. Les cas typiques en sont l'absence d'intérêt à l'exercice d'un droit, l'utilisation d'une institution juridique contrairement à son but, la disproportion manifeste des intérêts en présence, l'exercice d'un droit sans ménagement ou l'attitude contradictoire (cf. ATF 135 III 162 consid. 3.3.1; arrêts 9C_233/2023 du 3 octobre 2023 consid. 4.2.2, destiné à la publication; 2C_135/2020 du 21

avril 2020 consid. 7.1).

E. 8.1

La Cour de justice a retenu que le jugement de divorce du 2 décembre 2019 était contraire à l'ordre public suisse et qu'il ne pouvait donc pas être reconnu, à titre préjudiciel, conformément à l'art. 29 al. 3 de la loi fédérale du 18 décembre 1987 sur le droit international privé (LDIO; RS 291). Elle a également admis que les contribuables avaient détourné l'institution juridique du divorce dans le but d'obtenir une situation à leur avantage, commettant dès lors un abus de droit. Les juges précédents ont fondé leur double motivation sur les éléments suivants.

Premièrement, ils ont constaté que les contribuables avaient attendu une année avant de se prévaloir d'une prétendue séparation de fait: ils avaient allégué en 2019 seulement une séparation de fait qui serait déjà survenue en 2018, pour laquelle ils avaient d'ailleurs indiqué deux dates différentes. En outre, ce moment avait coïncidé avec le jugement du TAPI du 24 juin 2019, par lequel celui-ci avait rejeté la demande de procéder à la répartition des impôts fondée sur l'insolvabilité des contribuables. Deuxièmement, la juridiction cantonale a constaté des approximations dans le jugement de divorce et les traductions y relatives en français ou en anglais, en particulier quant aux rôles des parties (demandeur/défendeur), ainsi que l'absence de publication de celui-ci, ce qui ajoutait au caractère douteux de la réelle intention des contribuables de mettre un terme à leur union conjugale. Troisièmement, la recourante avait elle-même produit des vidéos et photographies montrant l'apparition en commun des contribuables à divers événements - dont la célébration de leur anniversaire de mariage - suggérant qu'ils formaient toujours un couple. Enfin, ce n'est qu'à partir de l'année 2021 que les contribuables avaient été taxés séparément, alors que leur divorce datait de deux ans auparavant. Leur statut n'avait été modifié que dans leur déclaration fiscale indonésienne pour l'année 2021, et ce uniquement après que l'Administration fiscale cantonale avait déposé une demande d'entraide administrative le 10 décembre 2021. Les contribuables n'avaient par ailleurs remis aucun acte d'état civil confirmant leur statut de "divorcés".

E. 8.2

La recourante reproche à la Cour de justice de ne pas avoir constaté que l'obligation de répondre solidairement du montant global de l'impôt total aurait pris fin avec son divorce, prononcé par jugement du 2 décembre 2019 et entré en force le 17 décembre 2019, contrevenant ainsi à l'art. 13 al. 2 LIFD. La recourante soutient en substance que le jugement de divorce indonésien ne devait pas faire l'objet d'une procédure d'exequatur, parce que la procédure est de nature fiscale et que ce jugement ne présenterait ainsi qu'un caractère déclaratif suffisant pour déployer des effets quant à la question de la fin de la responsabilité solidaire des ex-époux. En outre, la recourante avance que le divorce, qui aurait été prononcé le 2 décembre 2019, constitue à lui seul un motif pour répartir la dette d'impôts entre elle et son ex-mari, sans qu'il soit nécessaire de démontrer que les conditions d'une séparation de fait seraient remplies. A cet égard, elle fait notamment valoir que c'est uniquement en raison de ses convictions personnelles et religieuses qu'elle serait unie par les liens du mariage jusqu'à la mort, indépendamment de l'état civil et des considérations juridiques. La recourante est également d'avis que tous ces éléments démontreraient plutôt l'existence "d'un mariage de convenance" que d'un "divorce de circonstances". Elle indique encore qu'il conviendrait d'imputer l'ensemble des revenus à son ex-époux, à l'exception

éventuellement des revenus locatifs de l'immeuble situé dans le canton de Genève, dont elle a la propriété exclusive.

E. 8.3.1

Tout d'abord, en tant que la recourante reproche à l'AFC d'avoir perdu de vue que "la théorie de l'évasion fiscale" ne saurait s'appliquer parce que la scission des impôts ne générerait aucune économie d'impôt, il suffit de constater qu'elle ne s'en prend pas à la motivation de l'arrêt attaqué, dans lequel la Cour de justice n'a nullement fait référence à l'évasion fiscale pour retenir l'existence d'un abus de droit. Cet argument n'a pas à être examiné, faute de pertinence.

E. 8.3.2

On constate ensuite que la recourante ne conteste pas de manière circonstanciée la motivation de la juridiction cantonale quant à l'absence de conformité du jugement de divorce du 2 décembre 2019 à l'ordre public suisse. Dans son recours, elle reproche aux juges précédents d'avoir ignoré "qu'il ne s'agit pas d'exequaturer une décision étrangère, mais simplement de constater l'existence du jugement de divorce", qui aurait un effet déclaratif. Elle affirme que les autorités n'auraient aucune marge de manoeuvre à ce sujet et que l'exequatur ne serait pas nécessaire en Suisse pour la procédure fiscale. Ce faisant, la recourante méconnaît toutefois que les art. 25 ss LDIP distinguent la reconnaissance des décisions étrangères de leur exécution, que, conformément à l' art. 27 al. 1 LDIP , la reconnaissance d'une décision étrangère doit être refusée en Suisse si elle est manifestement incompatible avec l'ordre public suisse et que lorsqu'une décision étrangère est invoquée à titre préalable, l'autorité saisie peut statuer elle-même sur la reconnaissance en vertu de l' art. 29 al. 3 LDIP . Or la recourante ne prétend pas que l'arrêt cantonal reposerait sur une violation de ces dispositions, une telle atteinte n'apparaissant au demeurant nullement manifeste. Il n'y a dès lors pas lieu de s'écarter des considérations de la juridiction cantonale sur ce point, ce qui conduit déjà en soi au rejet du recours.

E. 8.3.3

Comme la double motivation des juges précédents est fondée sur les mêmes éléments quant à la remise en cause de la réelle intention de divorcer des contribuables, il convient d'ajouter que les griefs de la recourante tirés de l'absence d'abus de droit en lien avec la séparation ou divorce des (ex-) époux sont mal fondés.

Selon les constatations de la juridiction cantonale qui sont dénuées d'arbitraire, les contribuables avaient commencé par introduire une procédure de scission pour les périodes fiscales 1998 à 2000 en invoquant leur insolvabilité, en octobre 2017. Ils ont ensuite fait valoir leur séparation pour la première fois par courrier du 29 juillet 2019, soit environ un mois après le rejet de leur recours par le TAPI, le 24 juin 2019, au sujet de leur prétendue insolvabilité. Comme l'a relevé la Cour de justice, la recourante ne justifie nullement la tardiveté de l'annonce de cette séparation, dont la date exacte n'est du reste pas établie. Dès lors, l'autorité cantonale de recours n'a pas fait preuve d'arbitraire en déduisant de la "concomitance chronologique des éléments invoqués en vue de l'ouverture d'une procédure de scission ou de séparation de soldes d'impôts" que la séparation puis le divorce apparaissent comme ayant été invoqués dans le seul but de bénéficier d'une répartition des impôts fédéraux dus par les contribuables. Bien que les motifs prévus par l' art. 13 al. 2 LIFD pour prétendre à la fin de la solidarité entre époux - notamment l'insolvabilité et la fin de la vie commune - constituent deux conditions distinctes, la proximité temporelle entre le

refus de reconnaître l'insolvabilité des contribuables et leur nouvelle demande de répartition des impôts fondée sur leur séparation ne laisse pas de place au doute quant au but recherché par cette démarche. Ce but est par ailleurs corroboré par les déclarations fiscales indonésiennes, produites à la suite de plusieurs demandes de l'Administration fiscale cantonale, dont il ressort que les contribuables ont été taxés en commun en 2019 et 2020, en tant que personnes mariées. S'agissant ensuite de l'année 2021, quand bien même les contribuables prétendent qu'ils n'étaient alors plus taxés en commun, leurs déclarations fiscales distinctes n'avaient cependant été remplies et remises qu'après l'insistance de l'Administration fiscale cantonale à cet égard. Cette manière de procéder met en évidence que les contribuables ont adapté leur démarche après l'issue de la première procédure de demande de répartition de l'impôt, en invoquant le motif de la séparation tardivement et en ne produisant les déclarations fiscales demandées qu'après l'insistance de l'autorité, dans le seul but de bénéficier de la fin de leur responsabilité solidaire quant aux montants importants des dettes d'impôt dues pour la période fiscale 2001 à 2006. L'argumentation que la recourante tire de ses convictions religieuses et du comportement de son (ex-) époux pour invoquer "un mariage de convenances" n'est pas convaincante. Elle n'explique pas de manière circonstanciée les raisons pour lesquelles ces éléments auraient motivé leur séparation et leur divorce précisément en 2019, au moment où leur demande de répartition des impôts venait d'être rejetée par le TAPI.

VI. Impôt cantonal et communal

E. 9

L'extinction de la solidarité entre époux n'étant pas une matière harmonisée, mais une question de pur droit cantonal, sauf exceptions non pertinentes en l'espèce (cf. art. 95 let . c, d et e LTF), la recourante ne peut en invoquer la violation en tant que telle devant le Tribunal fédéral (art. 95 LTF e a contrario, consid. 2.1 supra; cf. arrêts 2C_668/2020 du 22 janvier 2021 consid. 8; 2C_498/2016 et 2C_499/2016 du 3 juin 2016 consid. 6). Il est néanmoins possible de faire valoir que l'application du droit cantonal consacre une violation du droit fédéral, comme la protection contre l'arbitraire (art. 9 Cst.) ou la garantie d'autres droits constitutionnels. Le Tribunal fédéral n'examine cependant de tels moyens que s'ils sont formulés conformément aux exigences de motivation qualifiée prévues à l' art. 106 al. 2 LTF (ATF 136 II 304 consid. 2.5; 2C_59/2015 du 23 octobre 2015 consid. 7).

En l'espèce, le mémoire de la recourante ne remplit pas ces conditions. En effet, elle ne fait que renvoyer à l'art. 12 de la loi genevoise du 27 septembre 2009 sur l'imposition des personnes physiques (RS/GE D 3 08; LIPP) et soulève - sans succès (consid. 6 supra) - le grief d'arbitraire uniquement en lien avec l'appréciation des faits mais pas avec l'application du droit cantonal. Le recours doit donc être déclaré irrecevable en tant qu'il concerne l'ICC pour les périodes fiscales 2000 à 2006.

VII. Conséquences, frais et dépens

E. 10

Compte tenu de ce qui précède, le recours doit être rejeté dans la mesure où il est recevable s'agissant de l'IFD et de l'ICC.

La recourante supportera les frais de la procédure fédérale (art. 66 al. 1 LTF) et n'a pas droit à des dépens (art. 68 al. 1 LTF).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.