

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE NOUVELLE-CALÉDONIE**

N° 1400277

M. et Mme X.

M. Gueguein
Rapporteur

M. Arruebo-Mannier
Rapporteur public

Audience du 27 août 2015
Lecture du 17 septembre 2015

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le Tribunal administratif de Nouvelle-Calédonie

Vu la procédure suivante

Par une requête, enregistrée le 7 août 2014, M. et Mme X. demandent au tribunal :

1°) d'annuler les décisions portant redressement de l'impôt sur le revenu pour les années 2009, 2010 et 2011 et de prononcer la décharge des cotisations supplémentaires mises à leurs charge pour un montant de 3 765 523 F CFP ;

2°) de mettre la somme de 100 000 F CFP à la charge du gouvernement au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

Ils soutiennent que :

- la décision portant confirmation de la notification de redressement a été signée par une personne incompétente ; la signataire ne justifie pas d'une délégation de signature pour ce type d'acte ; elle a été nommée par une personne incompétente ; l'arrêté 2012-4033/NC réserve les dossiers de certaines personnalités à la seule compétence du chef du service ;

- la décision portant notification de redressement est signée par une autorité incompétente ; l'arrêté portant délégation du président du gouvernement à la direction des service fiscaux du 16 mars 2011 n'était plus valable dès lors que le gouvernement avait changé ;

- ils sont victimes de harcèlement fiscal ;

- les trois redressements sont assis sur une absence de réponse à une demande de communication ; cette décision est irrégulière en tant que les dispositions des articles 922, 968, 974, 975, 981, 1050, 1053, 1083 et 1085 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie sont illégales en ce qu'elles ne prévoient pas d'allongement du délai pour les redevables domiciliés hors du territoire ; il y a méconnaissance du principe d'égalité devant les charges publiques en ne traitant pas différemment des redevables placés dans des situations très différentes ;

- la procédure est entachée d'erreur de droit ou de détournement de procédure ; le service a fondé les redressements en litige sur la procédure courte de l'article 922 du code des

impôts de Nouvelle-Calédonie pour absence de réponse à une demande d'information et non dans le cadre d'une vérification approfondie alors qu'il s'agit de la 4^e demande d'information en trois ans sur les mêmes motifs ; la première demande d'information sur les points en litige date de 2009 ; en principe une vérification approfondie ne peut durer plus d'un an alors que leur situation a été suivie pendant plusieurs années, sur toutes les rubriques de la déclaration, sur des points juridiquement complexes et a donné lieu à plusieurs mesures d'information dont plusieurs demandes de communication ;

- leurs droits de la défense ont été méconnus ; ils n'ont pas pu faire appel à un conseil ;
- seuls le service de contrôle et d'expertise est compétent pour les VASFE ;
- le service ne justifie pas de l'identité de l'agent ayant signé la demande de communication alors que seuls des agents de catégorie A ou B peuvent y procéder ;
- le service a procédé à une demande de communication illégale auprès d'une société de droit étranger : la société Qantas Airways ; elle a procédé à des demandes de communication pour des périodes supérieures à celles des périodes de redressement et à propos de personnes n'étant pas résidents ;
- le redressement pour 2009 est partiellement fondé sur une réduction du quotient familial irrégulière ; les dispositions mises en œuvres sont irrégulières et mettent en œuvre des notions non fiscales ;
- sur les revenus de sources extérieures, la réintégration de la somme de 32 517 € est irrégulière et méconnaît les stipulations de l'article 14-1 de la convention fiscale conclue entre la France et la Nouvelle-Calédonie ; il ne s'agit pas de revenus extérieurs ; il s'agit d'une erreur de droit ;
- sur les traitements et salaires de M. X., le service commet une erreur de droit en lui appliquant une durée d'étalement des fractions de l'indemnité d'éloignement à deux années alors qu'il n'est pas soumis à une limitation de durée ;
- sur les revenus 2010 de Mme X., il s'agit de salaires différés de métropole pour lesquels une déclaration a été déposée ; l'absence de réponse à la réclamation préalable vaut abandon de redressement ;
- le service a commis une erreur de droit en rejetant partiellement la déduction de certaines charges ; la pension versée à leur fils Gwenaël pouvait être déduite nonobstant la circonstance qu'il percevait un revenu proche du SMIC ; la pension versée à leur fille Ariane aurait dû être totalement prise en compte, y compris les 2 000 € versés pour Noël ;
- il conviendra de les relever du paiement des intérêts de retard ; ils ne sont pas de mauvaise foi puisque leur position n'avait pas été contestée par le service en 2000.

Vu la décision par laquelle la directrice des services fiscaux a statué sur la réclamation préalable ;

Vu le mémoire en défense, enregistré le 7 novembre 2014, présenté par le gouvernement de la Nouvelle-Calédonie qui conclut au non-lieu à statuer pour ce qui concerne l'impôt sur le revenu 2009 pour la somme de 831 585 F CFP et le rejet du surplus des conclusions ;

Il soutient que :

- les agents de la direction des services fiscaux sont compétents pour tous les éléments de la procédure fiscale en application des dispositions de l'article 921 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie ; le moyen tiré de l'incompétence de l'agent signataire de la réponse aux observations des contribuables et de celui ayant signé la notification de redressement doit être rejeté ; l'arrêté portant organisation de la direction des services fiscaux prévoit que le chef du service contentieux peut déléguer certaines de ses attributions à ses adjoints ;
- il n'y a pas de harcèlement ; les requérants ont fait l'objet d'une seule procédure de

redressement ; en dehors d'une demande d'information en 2008, l'administration leur a fait une demande de communication amiable qui en l'absence de réponse a donné suite à une demande d'information officielle ;

- outre le fait que les requérants ne sont pas fondés à invoquer un délai de distance alors qu'ils n'avaient pas respecté leur obligation d'information quant à leur départ du territoire, les dispositions du code des impôts de Nouvelle-Calédonie ont pour effet de neutraliser le délai d'acheminement ;

- la procédure suivie ne peut être analysée comme une vérification approfondie de la situation fiscale dans son ensemble alors que seul un contrôle sur pièces des déclarations souscrites a été opéré ; les demandes de communication et d'assistance étaient régulières pour l'établissement d'une imposition ;

- pour les revenus extérieurs, les requérants avaient procédé à une déclaration commune pour 2009 sous-entendant le domicile fiscal en Nouvelle-Calédonie de Mme X., dont acte et dégrèvement de 831 585 F CFP pour l'impôt sur le revenu 2009 ; il n'y a pas double imposition mais prise en compte des revenus disponibles pour déterminer le taux effectif d'imposition ;

- il n'y a aucune erreur de droit pour l'étalement de l'indemnité d'éloignement ;

- les rappels sur salaires de 2009 perçus en 2010 sont disponibles en 2010 ;

- les pensions alimentaires versées à leur fils Gwenaël ne sont pas déductibles en l'absence de besoins alimentaires de ce derniers ; la somme de 2 000 € versée à Ariane X. pour Noël et son anniversaire n'est pas déductible ;

- les intérêts de retard sont dus en l'absence d'éléments justifiant de leur exonération.

Vu le mémoire, enregistré le 6 mars 2015, présenté par M. et Mme X. qui concluent aux mêmes fins ;

Ils soutiennent également que :

- la procédure méconnaît le principe d'impartialité et d'objectivité de l'administration ; M. Boiteux ne saurait désavouer le travail effectué par son épouse en tant que directrice des services fiscaux ;

- les redressements en cause participent d'une volonté de harcèlement en raison des fonctions de M. X. en tant que doyen des juges chargés de l'instruction au Tribunal de Grande Instance de Nouméa ; il s'agit d'un délit d'ingérence ;

- le gouvernement ne justifie pas de la compétence de M. Boiteux pour signer les mémoires en défense ;

- ayant répondu dans les délais de la demande de communication, ils ne pouvaient faire l'objet d'un redressement pour défaut de réponse ;

- pour l'étalement de l'indemnité d'éloignement, les 4/24^e du montant de l'indemnité correspondant à la période courant du 1^{er} septembre au 31 décembre 2008 était prescrit ;

- pour la pension versée à Ariane, le montant de 2 000 € ne correspond pas à son cadeau de Noël mais au rattrapage des trois mois précédents ;

- les sommes versées à leur fils Gwenaël ne correspondent pas à des sommes somptuaires ;

- ils se sont vus appliquer des pénalités liées au non-abattement de 20 % sur les traitements et salaires, une pénalité de 10 % d'assiette et des frais de mise en demeure ; ces pénalités ne pouvaient être cumulées.

Vu l'ordonnance en date du 12 mars 2015 fixant la clôture d'instruction au 13 avril 2015, en application des articles R. 613-1 et R. 613-3 du code de justice administrative ;

Vu le mémoire, enregistré le 9 avril 2015, présenté par le gouvernement de la Nouvelle-

Calédonie qui conclut aux mêmes fins que précédemment.

Il soutient que :

- M. Boiteux est compétent pour signer les mémoires en défense ;
- les pénalités litigieuses relèvent de deux causes juridiques distinctes et peuvent être cumulées ; il n'y a en revanche pas de pénalités d'assiette de 10 % contrairement à ce que soutiennent les requérants.

Vu :

- les autres pièces du dossier ;

Vu

- la loi organique n° 99-209 et la loi n° 99-210 du 19 mars 1999, relatives à la Nouvelle-Calédonie ;
- le code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ;
- la loi n° 50-772 du 30 juin 1950, ensemble le décret n° 96-1028 du 27 novembre 1996 ;
- la loi n° 2000-321 du 12 avril 2000 relative aux droits des citoyens dans leurs relations avec les administrations ;
- le décret no 96-1028 du 27 novembre 1996 relatif à l'attribution de l'indemnité d'éloignement aux magistrats et aux fonctionnaires titulaires et stagiaires de l'Etat en service dans les territoires d'outre-mer et dans la collectivité territoriale de Mayotte ;
- l'arrêté n° 2002-2581/GNC du 29 août 2002 fixant les attributions et portant organisation de la direction des services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie ;
- l'arrêté n° 2011-2100/GNC-Pr du 16 mars 2011 portant délégation de signature au directeur, aux directeurs adjoints, aux chefs de service et chefs de service adjoints de la direction des services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie ;
- le code de justice administrative applicable en Nouvelle-Calédonie.

Les parties ont été régulièrement averties du jour de l'audience.

Ont été entendus au cours de l'audience publique du :

- le rapport de M. Gueguein, rapporteur ;
- les conclusions de M. Arruebo-Mannier, rapporteur public ;
- et les observations de Mme Lozach représentant le gouvernement de la Nouvelle-Calédonie.

Une note en délibéré, présentée par le gouvernement de Nouvelle-Calédonie, a été enregistrée le 2 septembre 2015.

Considérant ce qui suit :

1. M. et Mme X. demandent la décharge des cotisations supplémentaires mises à leur charge pour un montant de 3 765 523 F CFP au titre des redressements à l'impôt sur le revenu dont ils ont fait l'objet pour les années 2009 à 2011.

Sur le non-lieu à statuer :

2. Il n'est pas contesté que l'administration fiscale a prononcé le dégrèvement des cotisations supplémentaires correspondant à l'impôt sur le revenu 2009 pour ce qui concerne la

réintégration des revenus perçus par Mme X. avant août 2009 pour un montant de 831 585 F CFP. Il n'y a donc plus lieu de statuer sur les conclusions de la requête à due concurrence.

Sur la fin de non-recevoir :

3. Par arrêté du 30 juin 2014 publié au JONC du 1^{er} juillet suivant, M. Boiteux, chef du service contentieux de la direction des services fiscaux de Nouvelle-Calédonie s'est vu déléguer, par la présidente du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie en exercice, la signature de toutes pièces, mémoires, conclusions et recours concernant les dossiers contentieux intéressant la direction des services fiscaux. La fin de non-recevoir dirigée contre les écritures en défense du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie doit donc être écartée.

Sur la régularité de la procédure d'imposition :

4. Il résulte de l'instruction que l'attention de l'administration fiscale a été attirée par les éléments contenus dans la déclaration de revenu des intéressés pour l'année 2008 compte tenu de leur demande de modification des éléments saisis par erreur par l'administration. La procédure de redressement mise en œuvre à cette occasion a été abandonnée pour des motifs procéduraux. Le 22 juin 2012 une demande d'information a été formulée de manière amiable par la direction des services fiscaux. Suite au courrier du requérant du 26 septembre suivant, une demande d'information officielle leur a été envoyée. La notification de redressement et les avis d'imposition supplémentaire qui s'en sont suivis ne participent ainsi pas d'un harcèlement fiscal en lien avec les activités professionnelles de M. X..

5. De même, les redressements contestés ont pour origine le seul contrôle sur pièces des éléments déclarés par les requérants par le biais de demande d'information et de demandes de communication auprès de la direction de l'aviation civile de Nouvelle-Calédonie, de la compagnie aérienne Qantas et d'une demande d'assistance administrative formulées auprès de la direction générale des finances publiques. Les requérants ne sont donc pas fondés à soutenir que les redressements critiqués seraient intervenus à l'issue d'une vérification approfondie de leur situation fiscale d'ensemble. Les moyens tirés du détournement de procédure et de la méconnaissance des droits de la défense sont rejetés.

6. Nonobstant la mention d'une absence de réponse à la demande de justification en date du 26 septembre 2012, il demeure que les redressements litigieux sont intervenus à l'issue de la procédure contradictoire prévue par les dispositions des articles 965 et suivants du code des impôts de Nouvelle-Calédonie. L'existence d'une quelconque erreur de l'administration sur le respect du délai de réponse à la demande d'information du 26 septembre 2012 n'a ainsi eu aucune conséquence sur le déroulement de la procédure contradictoire.

7. Aux termes de l'article 1003 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie : « *Le droit de communication défini à l'article 1002 est exclusivement exercé par des agents de catégories A et B (ou assimilés)* ». Aux termes de l'article 1011 de ce code : « *Pour permettre l'établissement de l'assiette et le contrôle des impôts prévus par les délibérations et arrêtés fiscaux en vigueur en Nouvelle-Calédonie, les contribuables doivent communiquer à l'administration des impôts, sur sa demande, les livres dont la tenue est rendue obligatoire par le titre II du livre Ier du code de commerce ainsi que tous les livres et documents annexes, pièces de recettes et de dépenses. / A l'égard des sociétés, le droit de communication porte également sur les registres de transfert d'actions et d'obligations et sur les feuilles de présence aux assemblées générales* ». Aux termes de l'article 1016 dudit code : « *Les entreprises ou compagnies de transports sont tenues de présenter aux agents de l'administration des impôts, sur leur demande, au siège de leur exploitation et dans les gares maritimes, les aéroports, dépôts*

et succursales, les registres et documents de toute nature concernant le transport d'objets soumis à l'impôt ».

8. L'administration fiscale, qui supporte la charge d'établir la régularité de la procédure d'imposition suivie, ne donne, malgré la contestation des requérants portant sur la compétence de l'agent ayant procédé à la demande d'assistance administrative auprès de la direction générale des finances publiques, aucune indication sur l'identité et le grade de l'agent qui a exercé cette demande. Elle n'établit pas, dans les circonstances de l'espèce, que cet agent serait au nombre de ceux visés par les dispositions susmentionnées de l'article 1003 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie. Par suite, les impositions complémentaires sur le revenu de l'année 2009 au titre des revenus supplémentaires perçus par Mme X. et pour les années 2009 à 2011 au titre de la réintégration des pensions versées à Gwenaël X. dans la base imposable ont été établies à la suite d'une procédure irrégulière.

9. Aux termes de l'article 921 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie : *« L'administration fiscale contrôle les déclarations ainsi que les actes utilisés pour l'établissement des impôts, droits, taxes et redevances. / Elle contrôle également les documents déposés en vue d'obtenir des déductions, restitutions ou remboursements. / A cette fin, elle peut demander aux contribuables tous renseignements, justifications ou éclaircissements relatifs aux déclarations souscrites ou aux actes déposés »*. Ces dispositions habilitent les agents de l'administration fiscale à fixer les bases d'imposition et, notamment, à notifier des redressements et le courrier de réponse aux observations du contribuable. Les Consorts X. ne sont donc pas fondés à soutenir que la chef de service de la fiscalité des particuliers n'était pas compétente pour signer la notification de redressements du 30 novembre 2012.

10. Aux termes de l'article 10 de l'arrêté du 29 août 2002 susvisé : *« ... En matière d'impôt sur le revenu, le chef de service est chargé du contrôle sur pièces des dossiers en fonction de la notoriété des contribuables (élus, magistrats, cadres supérieurs exerçant les fonctions de directeur dans une administration publique) relevant de la compétence du service. / Les deux adjoints assistent le chef de service pour le pilotage stratégique du service. ... L'autre adjoint est plus spécialement chargé du contrôle sur pièces de l'impôt sur le revenu des dossiers importants. Un dossier est considéré comme important, dès lors que le montant total de la cote d'impôt inscrit au rôle est supérieur à deux millions de francs. Il encadre la section contrôle, chargée d'un rôle d'animation du service en matière de contrôle sur pièces et les agents chargés du portefeuille des dossiers des sociétés civiles immobilières relevant de l'impôt sur le revenu »*. Il ressort clairement de ces dispositions que l'adjointe du chef de service de la fiscalité des particuliers était compétente pour signer la décision du 23 août 2013 portant réponses aux observations du contribuable. Aucun élément ne permettant d'établir que l'arrêté du 7 mai 2013 portant nomination de l'intéressée serait irrégulier, le moyen tiré de l'incompétence doit être rejeté.

11. Enfin, l'administration n'étant pas tenue de répondre à tous les arguments du contribuable formulés sur les redressements notifiés, la réponse à la réclamation préalable en date du 26 mai 2014 doit être regardée comme suffisamment motivée.

Sur le bien fondé de l'imposition :

Sur l'impôt sur le revenu 2009 :

12. Aux termes de l'article 128 c du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie : *« ... Un contribuable ne peut, au titre d'une même année et pour un même enfant, bénéficier à la fois*

de la déduction d'une pension alimentaire et le considérer comme étant à charge pour le calcul de l'impôt... ». Aux termes de l'article 133 de ce code : « Le nombre de parts à prendre en considération pour la division du revenu imposable prévue à l'article 132 2ème alinéa est fixé comme suit en fonction de la situation de famille : ... - Ce nombre est augmenté : ... - d'une part par enfant à charge poursuivant des études hors de la Nouvelle-Calédonie à la condition que les parents aient séjourné toute l'année civile en Nouvelle-Calédonie, un certificat de scolarité devant être joint à la déclaration de revenus concernée si la déclaration de revenus est souscrite par voie électronique en application du 1° du III de l'article Lp 920.3, le certificat de scolarité doit être transmis en pièce jointe de la déclaration ou adressé à l'administration sous format papier dans le délai de déclaration prévu au V de l'article 137... ».

13. Sans qu'il soit besoin de statuer sur l'exception d'illégalité dont serait entachée les dispositions précitées de l'article 133 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie, et alors que le juge administratif n'est pas compétent pour statuer sur la constitutionnalité des dispositions à valeur législative de l'article Lp.134 de ce même code, nonobstant la date d'installation de Mme X. sur le territoire, les requérants, qui ont bénéficié de la déduction de la pension alimentaire servie à leur fille Lauren au titre de l'impôt sur le revenu 2009, ne pouvaient, en tout état de cause, également bénéficier de la part supplémentaire prévue par les dispositions précitées de l'article 133 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie pour la même année.

Sur l'impôt sur le revenu 2010 :

14. Aux termes de l'article Lp. 131 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie : « I - Lorsque au cours d'une année un contribuable a réalisé un revenu exceptionnel qui par sa nature n'est pas susceptible d'être recueilli annuellement, l'intéressé peut demander pour l'établissement de l'impôt que ce revenu exceptionnel soit réparti sur l'année de sa réalisation et les années antérieures non couvertes par la prescription.... III - Entrent dans la catégorie des revenus différés, les primes d'installation ou d'éloignement. Pour celles-ci, l'étalement est automatique à moins que le contribuable déclare expressément renoncer à cette disposition. / Les revenus sont étalés sur le nombre d'années au prorata du temps écoulé qu'ils sont censés rémunérer dans la limite de la prescription... ».

15. Aux termes de l'article 2 de la loi du 30 juin 1950 : « Pour faire face aux sujétions particulières inhérentes à l'exercice de la fonction publique dans les territoires d'outre mer, les fonctionnaires civils visés à l'article 1er recevront : 2° Une indemnité destinée à couvrir les sujétions résultant de l'éloignement pendant le séjour et les charges afférentes au retour, accordée au personnel appelé à servir en dehors soit de la métropole, soit de son territoire, soit du pays ou territoire où il réside habituellement, qui sera déterminée pour chaque catégorie de cadres à un taux uniforme s'appliquant au traitement et majorée d'un supplément familial. Elle sera fonction de la durée du séjour et de l'éloignement et versée pour chaque séjour administratif, moitié avant le départ et moitié à l'issue du séjour... ». Aux termes de l'article 3 du décret du 27 novembre 1998 susvisé : « L'agent qui reçoit une affectation pour aller servir deux ans en Nouvelle-Calédonie, ... a droit, à chacune des échéances prévues au 2° de l'article 2 de la loi du 30 juin 1950 susvisée, à une fraction d'indemnité ... / En cas de renouvellement du séjour de deux ans, la première fraction de l'indemnité qui est due pour le second séjour est payée au début de ce séjour. ». Aux termes de l'article 4 de ce décret : « Le droit à l'indemnité pour les personnels qui sont affectés sans limitation de durée en Nouvelle-Calédonie, en Polynésie française et dans les îles Wallis et Futuna n'est ouvert que pour deux périodes de deux ans. Les règles fixées à l'article précédent et relatives au calcul et au versement de chaque fraction de l'indemnité sont applicables... ».

16. En estimant, pour l'application de la loi fiscale susmentionnée, que chacune des deux fractions de l'indemnité d'éloignement était censée rémunérer, pour un séjour de deux ans, une période de douze mois, l'administration n'a pas fait une inexacte appréciation des dispositions combinées de la loi susvisée du 30 juin 1950 et du décret du 27 novembre 1996. La circonstance que M. X. ait été affecté sans limitation de durée sur le territoire de Nouvelle-Calédonie est indifférente eu égard à la circonstance qu'aux termes même de l'article 4 du décret du 27 novembre 1998, il ne pouvait bénéficier de l'indemnité d'éloignement que pour deux périodes de deux ans. Le moyen tiré de l'erreur de droit quant au surplus d'imposition généré par la réintégration d'une partie des sommes perçues au titre de l'indemnité d'éloignement est rejeté.

Sur l'impôt sur le revenu 2011 :

17. Aux termes de l'article 128 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie : « *L'impôt sur le revenu est établi d'après le montant du revenu global net annuel dont dispose chaque contribuable. Ce revenu est égal au total des revenus catégoriels tels que définis à la première sous-section, sous déduction, pour les seuls contribuables domiciliés fiscalement en Nouvelle-Calédonie, et sous réserve des dispositions de l'article Lp. 57, des charges ci-après, lorsqu'elles n'entrent pas en compte pour l'évaluation des revenus de différentes catégories. ... / Charges déductibles du revenu global c) - Pensions alimentaires, prestations compensatoires, rentes et contribution aux charges du mariage.1) Les pensions alimentaires répondant aux conditions fixées par les articles 205 à 211, 367 et 767 du code civil...* ».

18. L'administration fiscale a refusé de prendre en compte une somme de 238 660 F CFP, motif pris de ce qu'il s'agirait d'une libéralité versée à titre de cadeau de Noël ne pouvant être pris en compte. Il résulte de l'instruction que le versement par les requérants d'un montant exceptionnel par rapport aux neuf autres versements au bénéfice de leur fille Ariane vient compenser l'absence de versement pour les mois d'octobre et novembre 2011. Toutefois, ce versement n'étant intervenu que le 8 janvier 2012, les requérants ne sont pas fondés à demander à ce qu'il soit déduit de leurs revenus disponibles pour l'année 2011. Il n'y a donc pas lieu de faire droit à leurs prétentions sur ce point.

Sur les pénalités :

19. La bonne foi des requérants est sans effet sur l'applicabilité des intérêts de retard mis à leur charge. Les mentions portées sur les déclarations de revenu 2010 ne peuvent être regardées comme une mention expresse des motifs de droit et de fait les ayant conduit à déclarer les deux fractions de l'indemnité d'éloignement perçu en 2010.

20. De même, l'absence d'abattement de 20 % sur les traitements et salaires non déclarées cumulée avec l'application des intérêts de retard et des frais de mises en demeure ne constitue pas une erreur de droit et ce nonobstant la bonne foi alléguée des requérants.

21. Il résulte de tout ce qui précède que les requérants sont fondés à demander la prise en compte au titre des charges déductibles la pension alimentaire servie à M. Gwenaël X. au titre de l'impôt sur le revenu pour les années 2009 à 2011 et la refaction des sommes perçues par Mme X. de leur revenu imposable au titre de l'année 2010. En conséquence, le revenu net global imposable des requérants doit être respectivement arrêté à la somme de 11 679 851 F CFP, 20 383 736 F CFP et 18 455 539 F CFP au titre de l'impôt sur le revenu pour les années 2009, 2010 et 2011. Ils sont donc fondés à être déchargés, en droit et pénalités, de la différence entre les cotisations supplémentaires à l'impôt sur le revenu auxquelles ils ont été assujettis au titre de ces trois années et celles qui résultent des bases imposables rectifiées par le présent jugement.

D E C I D E :

Article 1^{er} : Il n'y a plus lieu de statuer sur la requête de M. et Mme X. à hauteur de 831 585 F CFP au titre du redressement à l'impôt sur le revenu pour l'année 2009.

Article 2 : Le revenu net global imposable de M. et Mme X. pour les années 2009, 2010 et 2011 est fixé, respectivement à 11 679 851 F CFP, 20 383 736 F CFP et 18 455 539 F CFP.

Article 3 : M. et Mme X. sont déchargés, en droits et pénalités, de la différence entre les suppléments d'impôt sur le revenu auxquels ils ont été assujettis au titre des années 2009 à 2011 et ceux résultant de l'article 2 ci-dessus.

Article 4 : Le surplus des conclusions de la requête est rejeté.