

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CTX-JUD-20-10-20140626

Date de publication : 26/06/2014

**CTX – Contentieux de l'assiette de l'impôt – Procédure devant la Cour
d'appel (CA) - Caractéristiques générales de la procédure d'appel**

Positionnement du document dans le plan :

CTX - Contentieux

Contentieux de l'assiette de l'impôt – Procédure devant les juridictions de l'ordre judiciaire

Titre 2 : Procédure devant la cour d'appel (CA)

Chapitre 1 : Caractéristiques générales de la procédure d'appel devant la CA

Sommaire :

I. Caractère de l'appel

A. Nature de la procédure d'appel

B. Caractéristiques de la procédure d'appel en matière fiscale

II. Limites à l'exercice du droit d'appel

A. Restriction tenant à la nature des décisions susceptibles d'être frappées d'appel

B. Limites tenant à l'objet de la procédure d'appel

C. Limites tenant au cadre du litige porté en appel

D. Limites tenant aux chefs du jugement déferés à la connaissance de la cour d'appel

I. Caractère de l'appel

A. Nature de la procédure d'appel

1

Voie de recours ordinaire, l'appel est défini par l'article 542 du code de procédure civile (C. proc. Civ.) comme une instance tendant à faire réformer ou annuler par la cour d'appel un jugement rendu par une juridiction de premier degré.

10

À la différence du pourvoi en cassation, qui a pour seul objet de faire censurer par la Cour Suprême la non-conformité de la décision attaquée aux règles de droit (C.proc Civ, art. 604), ce qui, en principe, interdit un réexamen des faits tels que ceux-ci ont été souverainement appréciés par les juges du fond, l'appel remet la chose jugée en question devant la juridiction d'appel pour qu'il soit à nouveau statué en fait et en droit (C. proc. Civ., art. 561) : c'est l'effet **dévolutif** de l'appel.

20

Les juges du second degré se trouvent ainsi investis de plein droit de l'entière connaissance du litige. Mais ce principe ne s'exprime, bien entendu, que dans la limite des chefs de la décision expressément critiqués dans le cadre de l'appel principal ou, le cas échéant, de l'appel incident et dans le respect des règles régissant l'effet dévolutif lorsque l'appel tend à obtenir, non directement la réformation du jugement, mais son annulation.

B. Caractéristiques de la procédure d'appel en matière fiscale

30

L'article R.* 202-6 du livre des procédures fiscales (LPF) pose le principe de l'application de la procédure avec représentation obligatoire prévue au code de procédure civile aux instances portées devant la cour d'appel en matière fiscale, sous réserve de la mise en œuvre des règles propres à la procédure fiscale inscrites aux alinéas 2 et 4 de l'article R.* 202-2 du LPF, et à l'article R.* 202-3 du LPF et l'article R.* 202-4 du LPF.

Il s'ensuit que, sous réserve des dérogations apportées par les textes précités, ce sont les articles 899 du C. proc. Civ et suivants qui sont appelés à régir la formation, l'instruction et le jugement de l'appel.

40

À cet égard, c'est la **procédure contentieuse ordinaire**, organisée par les articles 901 du C. proc. Civ à 915 du C. proc. Civ, qui constitue la procédure habituelle applicable aux instances portées devant la cour d'appel en application de l'alinéa 2 de l'article L. 199 du LPF.

En effet, sans être expressément exclue, la mise en œuvre de la procédure à jour fixe prévue aux articles 917 du C. proc. Civ à l'article 925 du C. proc. Civ. devrait rester très exceptionnelle dès lors qu'elle est réservée à l'hypothèse où les droits d'une partie sont en péril, c'est-à-dire à l'imminence d'une menace directe à l'encontre de la sûreté ou de l'existence des droits en cause.

Tel ne saurait, en principe, être le cas, en présence d'un jugement de première instance ayant reconnu, ou au contraire rejeté, en tout ou partie, la régularité ou le bien-fondé de l'obligation fiscale mise à la charge du redevable.

Néanmoins, l'existence d'un recours devant le premier président de la cour d'appel à l'égard de l'exécution provisoire de droit de la décision des premiers juges, dans le cas où celle-ci risque d'entraîner des conséquences manifestement excessives, constitue une garantie essentielle des parties contre une exécution susceptible de mettre en péril leurs droits.

II. Limites à l'exercice du droit d'appel

50

Si l'article 543 du C. proc. Civ. pose le principe de l'ouverture la plus large de la voie de l'appel, il ne s'agit pas pourtant d'un droit absolu et certaines restrictions peuvent affecter tantôt le droit de former appel, tantôt les modalités de son exercice ou encore sa portée.

A. Restriction tenant à la nature des décisions susceptibles d'être frappées d'appel

60

L'appel n'est possible qu'à l'égard du jugement qui tranche dans son dispositif tout ou partie du principal, ou qui, statuant sur une exception de procédure, une fin de non recevoir ou tout autre incident, met fin à l'instance ([C. proc. Civ., art. 544](#)).

En revanche, [l'article 545 du C. proc. Civ.](#) interdit d'interjeter immédiatement appel d'un jugement avant-dire droit, tel, par exemple, celui ordonnant une mesure d'instruction.

Ainsi, un jugement qui, statuant au fond sur un seul chef de redressement et ordonnant pour le surplus une expertise est susceptible d'appel, tandis que celui qui se borne à ordonner une telle mesure ne l'est pas.

Toutefois, les [articles 272 du C. proc. Civ.](#) et [380 du C. proc. Civ.](#) donnent la faculté au premier président d'autoriser, sur requête de l'une des parties, et s'il est justifié d'un motif grave et légitime, l'appel immédiat du jugement ordonnant une expertise ou un sursis à statuer.

70

En revanche, l'alinéa 2 de [l'article L. 199 du LPF](#) prévoit expressément que les tribunaux de grande instance « statuent en premier ressort ».

Il s'ensuit que les dispositions de [l'article R. 211-3 du COJ \(Code de l'organisation judiciaire\)](#) fixant le taux du ressort en dessous duquel le TGI statue en premier et dernier ressort, ne sont pas applicables en matière fiscale.

L'appel est en conséquence possible, si par ailleurs les conditions nécessaires à sa formation sont réunies, quel que soit le montant de la demande devant le tribunal de grande instance.

80

*En revanche, sauf circonstances exceptionnelles, **l'exécution du jugement**, y compris en ce qui concerne les frais et les dépens, ne constitue pas un obstacle à la formation d'un appel. Ne saurait en effet constituer une acceptation tacite, l'exécution d'une décision assortie de l'exécution de droit, fût-elle à titre provisoire ([Cass. Civ. 2ème, arrêts du 6 mai 1987 n°86-10384 86-10393](#) , [Bull. 1987 II, N° 93 p.56](#) et [n° 86-10784 Bull 1987 II N° 94 p. 56](#)).*

Mais cette règle ne fait bien entendu pas obstacle à ce que la partie qui succombe acquiesce expressément aux chefs de la décision lui faisant grief, renonçant ainsi aux voies de recours ([408 du C. proc. Civ.](#) à [410 du C. proc. Civ.](#)).

B. Limites tenant à l'objet de la procédure d'appel

90

L'appel étant essentiellement une voie de réformation, celui-ci ne saurait à peine d'irrecevabilité avoir pour seul objet la rectification d'une erreur ou d'une omission matérielle ou l'interprétation du jugement de première instance, puisque [l'article 462 du C. proc. Civ.](#) et [l'article 463 du C. proc. Civ.](#) confient le pouvoir d'interprétation ou de rectification au juge ayant prononcé la décision.

En revanche, l'inscription de l'appel au rôle de la cour d'appel a pour effet de dessaisir les premiers juges de tout pouvoir en ce domaine. Les parties à l'instance d'appel sont alors recevables à demander à la cour de manière incidente, une telle rectification ou interprétation du jugement déféré.

Il n'en va autrement que lorsque l'erreur matérielle alléguée a pour conséquence d'entraver l'exécution provisoire de droit dont est assorti le jugement : en ce cas, nonobstant l'exercice effectif de l'appel, la juridiction de premier degré ayant statué

conserve le pouvoir de rectifier sa décision sur ce point (TGI Evry 27 octobre 1994, Bull. inf. Cour de cass. 1995, n° 62).

100

S'agissant d'une omission de statuer, le jugement peut être complété par la juridiction l'ayant prononcée selon la procédure prévue à l'article 463 du C. proc. Civ.

La doctrine retient généralement que l'appel ayant pour seul objet un tel complément serait irrecevable, mais que, saisie d'un recours recevable et portant sur d'autres chefs de la demande, la cour d'appel est compétente pour compléter, de manière incidente, le jugement déferé sur les points sur lesquels il aurait omis de statuer. Cette solution est transposable si le juge est allé au-delà de la demande (C.proc. Civ, art. 464).

110

Par ailleurs, lorsque le tribunal de grande instance s'est prononcé sur une exception d'incompétence, que ce soit pour l'accueillir ou la rejeter, la cour d'appel est compétente pour connaître du recours formé contre cette décision, soit par la voie du contredit, soit par celle de l'appel (BOI-CTX-JUD-20-40).

C. Limites tenant au cadre du litige porté en appel

120

En matière fiscale, le principe de l'interdiction des prétentions nouvelles en appel trouve sa source non seulement dans les dispositions du CPC qui les prohibe de manière générale (C.proc Civ.,art. 564), mais également dans celles du livre des procédures fiscales qui posent la règle selon laquelle le contenu de la demande portée devant le juge de l'impôt est délimité par le contenu de la réclamation préalable (LPF, art. L. 199, al. 2 ; LPF, L. 199 C; LPF, R.* 190-1, al. 1 et LPF, R* 199-1).

130

À cet égard, on rappelle que l'instance juridictionnelle, en matière fiscale, constitue un recours dirigé contre la décision administrative de rejet tacite ou expresse de la réclamation du contribuable (Cass.Com., arrêt du 6 décembre 1978 n° 77-13521, Bull. IV, n° 299 p.246).

Il ne saurait donc être demandé devant la cour d'appel plus qu'il n'a été demandé aux premiers juges et qu'il n'était sollicité dans la réclamation préalable.

Cette double limitation interdit par exemple d'étendre la demande portée devant la cour à une fraction de la créance fiscale qui n'aurait pas déjà été contestée devant le tribunal de grande instance et dans la réclamation.

Elle fait pareillement défense de solliciter par le biais d'une action indemnitaire incidente une réparation du dommage prétendument subi.

140

La notion de **prétention nouvelle** ne doit pas être confondue avec celle de **fondement juridique** différent de la demande et de **moyen nouveau**.

L'article L. 199 C du LPF a, en effet, étendu l'admissibilité des moyens nouveaux à l'instance d'appel.

Il s'ensuit que les dispositions de l'article 564 du C. proc. Civ., de l'article 565 du C. proc. Civ. et de l'article 567 du C. proc. Civ. qui atténuent la portée de la règle de l'interdiction des prétentions nouvelles en appel ne sont applicables en matière fiscale que dans la mesure où leur mise en œuvre n'est pas contraire aux dispositions précitées du LPF.

Aussi, la compensation ne peut être opposée que dans les conditions prévues à l'article L. 203 du LPF et suivants (BOI-CTX-DG-20-40).

Les demandes reconventionnelles ou additionnelles ne sont admissibles que dans la limite du dégrèvement sollicité et dans le respect de l'objet de l'instance fiscale (cf. BOI-CTX-JUD-10-40-40).

D. Limites tenant aux chefs du jugement déferés à la connaissance de la cour d'appel

150

L'article 562 du C. proc. Civ. pose dans son premier alinéa le principe selon lequel la cour d'appel n'est saisie que des chefs du jugement dont la connaissance lui est déferée par la déclaration d'appel.

Il découle de cette règle qu'une cour d'appel n'a pas à justifier les dispositions non critiquées du jugement qui lui est soumis (Cass Civ. 1ère, arrêt du 12 mai 1977, Bull. I, n° 237), qu'elle ne peut pas davantage aggraver le sort de l'appelant, ni réformer la décision déferée au bénéfice de l'intimé, lorsqu'aucun appel incident n'a été relevé (Cass. Com., arrêts du 11 avril 1975 n°74-10287, Bull. IV, n° 93 p.78 ; 23 octobre 1984 n°83-14573, Bull. 1984 IV, n° 271).

Mais lorsque l'appel a été limité à certains chefs de la décision du jugement déferé, l'appelant n'est plus recevable, dans des conclusions ultérieures, à sortir des limites qu'il s'est lui-même fixé (Cass. Civ. 2ème, arrêt du 15 mai 1972 n°71-11728, Bull. II, n° 146 p.120).

Cette règle peut recevoir application en matière fiscale lorsque l'appel de l'administration ou du redevable se limite à certains chefs du jugement se prononçant sur des chefs de redressement distincts.

160

En revanche, à défaut d'indication particulière dans la déclaration d'appel, il y a lieu de considérer que l'appel est général et que la cour peut, en vertu de l'effet dévolutif de l'appel, connaître de tous les chefs du jugement faisant grief à l'appelant.

Tel est également le cas, précise l'alinéa 2 de l'article 562 du C. proc. Civ. lorsque l'objet du litige est indivisible.

Cet article énonce également que la dévolution s'opère pour le tout lorsque l'appel tend à l'annulation du jugement.

Ce principe signifie que la cour d'appel ayant retenu un motif d'annulation du jugement déferé est saisie de l'entier litige et doit ainsi trancher au fond l'affaire.

170

Toutefois, lorsque le jugement doit être annulé en raison de l'irrégularité qui affecte l'acte introductif d'instance, l'effet dévolutif n'opère point (Cass; Civ. 2ème, arrêt du 27 février 1985 n°83-16446 , Bull. 1986 II, n° 46 p.33) à moins que le

défendeur ait comparu devant les premiers juges (Cass.Civ. 2ème, arrêt du 5 décembre 1979 n°78-10947, Bull. II, n° 280) ou conclu au fond devant la cour (Cass. Civ. 2ème, arrêt du 9 juillet 1981 n° 80-12333, Bull. II n° 154), auquel cas l'effet dévolutif se produit, et ce, même lorsqu'il s'agit de conclusions à titre subsidiaire (Cass. Civ. 2ème, arrêt du 27 février 1985 n°83-16446 précité). La cour doit alors statuer au fond. À l'inverse, dans l'hypothèse d'une annulation du jugement pour nullité de l'assignation, si la dévolution de l'affaire ne s'opère pas pour le tout, l'arrêt d'annulation met un terme à l'instance.

Les juges d'appel n'ont, en effet, pas le pouvoir de renvoyer l'affaire devant les premiers juges, celui-ci n'appartenant qu'aux seuls plaideurs, à condition qu'ils soient toujours dans le délai pour agir, compte tenu de l'absence d'effet interruptif de l'assignation annulée (Cass.Civ. 2ème, 18 décembre 1996 n°94-16332, Bull. 1196 II, n° 282 p.170).

Dans cette hypothèse toutefois, la cour dispose de la faculté d'évoquer le litige si elle estime de bonne justice de donner à l'affaire une solution définitive (C. proc. Civ., art. 568 et BOI-CTX-JUD-20-40).

180

À cet égard, il convient de ne pas confondre le régime des nullités de l'acte avec celui de la caducité de l'assignation qui entraîne l'extinction de l'instance.

Par suite, une telle caducité doit être constatée par la cour d'appel sans jamais pouvoir être couverte par les conclusions au fond prises par les parties devant les juges de premier degré ou d'appel (Cass. Civ. 1ère, arrêt du 10 octobre 1995 n°93-20701, Bull. 1995 I, n° 355 p.248). Bien entendu, en ce cas, il ne saurait y avoir d'effet dévolutif puisque c'est l'existence même de l'instance qui est compromise par la caducité.