

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CTX-ADM-10-80-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

CTX - Contentieux de l'assiette de l'impôt – Procédure devant le tribunal administratif - Voies de recours contre les jugements

Positionnement du document dans le plan :

CTX - Contentieux

Contentieux de l'assiette de l'impôt - Procédure devant les juridictions administratives

Titre 1 : Procédure devant le tribunal administratif

Chapitre 8 : Voie de recours contre les jugements des tribunaux administratifs

Sommaire :

- I. Recours devant le tribunal administratif
 - A. Principe de l'autorité de la chose jugée
 - B. Rectification – Interprétation
 - 1. Rectification
 - 2. Interprétation
 - a. Présentation des recours en interprétation
 - b. Limites au pouvoir d'interprétation
 - C. Tierce opposition
 - 1. Conditions de recevabilité de la tierce opposition
 - a. Le tiers opposant ne doit pas avoir été partie, ni appelé, ni entendu dans l'instance attaquée
 - b. Impôts visés par la tierce opposition
 - c. Préjudice subi par le tiers opposant
 - 2. Forme de la tierce opposition
 - a. Délai pour former tierce opposition
 - b. Instruction de la tierce opposition
 - D. Impossibilité d'user de la procédure d'opposition
- II. Recours devant la cour administrative d'appel
- III. Recours devant le Conseil d'Etat

1

Selon que les tribunaux administratifs statuent en premier ressort ou en premier et dernier ressort, leurs jugements sont susceptibles de faire l'objet de recours, dans le premier cas, soit devant le

tribunal administratif lui-même, soit devant la cour administrative d'appel, et dans le second cas, devant le Conseil d'Etat par la voie de la cassation.

Le recours devant l'autorité judiciaire n'est pas autorisé.

C'est ainsi que les jugements des tribunaux administratifs ne peuvent faire l'objet d'inscription en faux : le principe de la séparation des autorités administrative et judiciaire s'oppose, sauf dans le cas où une loi prévoit expressément que les mentions d'un acte administratif font foi jusqu'à inscription de faux, à ce que l'exactitude des mentions contenues dans une décision d'une juridiction administrative soit appréciée par un tribunal de l'ordre judiciaire selon les règles fixées par les [articles 306 et suivants du code de procédure civile](#) en ce qui concerne le faux incident civil (CE, arrêt du 25 janvier 1965, RO, p. 262 ; CE, arrêt du 4 mars 1955, assemblée plénière, n° 22819 bis, Leb., p. 129).

I. Recours devant le tribunal administratif

10

Le recours devant le tribunal administratif lui-même est tout à fait exceptionnel.

En effet, le principe de l'autorité de la chose jugée s'oppose à ce que le tribunal administratif se prononce une seconde fois sur une affaire à l'égard de laquelle il a déjà pris une décision.

Cependant le tribunal a le pouvoir d'interpréter un jugement précédemment rendu par lui qui serait obscur ou ambigu.

Il peut également être saisi, dans certains cas, d'une tierce opposition contre une de ses décisions.

A. Principe de l'autorité de la chose jugée

20

Le contribuable dont la demande a été rejetée par un jugement du tribunal administratif ne peut plus saisir ce tribunal d'une nouvelle demande portant sur la même imposition, à moins toutefois que le jugement n'ait écarté la première demande pour vice de forme, sans y statuer au fond ; dans ce dernier cas d'ailleurs, la nouvelle demande devrait pour être recevable, satisfaire aux conditions générales de forme et de délai réglementaires (sur cette question, cf. [BOI-CTX-DG-20-30](#)).

B. Rectification – Interprétation

1. Rectification

30

Le tribunal administratif n'a pas le pouvoir de réviser ses propres jugements.

Le tribunal administratif n'a pas non plus le pouvoir de rectifier les erreurs matérielles dont ses jugements sont entachés ni encore de les compléter sur certains points, car ses décisions ne peuvent qu'être déférées par la voie d'appel à la cour administrative d'appel statuant au contentieux.

40

Toutefois, lorsque le président du tribunal administratif constate que la minute d'un jugement ou d'une ordonnance est entachée d'une erreur ou d'une omission matérielles, il peut y apporter, par ordonnance rendue dans le délai d'un mois à compter de la notification aux parties de ce jugement ou de cette ordonnance, les corrections que la raison commande ([Code de justice administrative \(CJA\) art. R741-11](#)).

50

La notification de l'ordonnance rectificative rouvre le délai d'appel contre le jugement ou l'ordonnance ainsi corrigés ([CJA, art. R741-11, 2e alinéa](#)).

60

Lorsqu'une partie signale au président du tribunal administratif l'existence d'une erreur ou d'une omission matérielle entachant un jugement ou une ordonnance, et lui demande d'user des pouvoirs définis au paragraphe n° 40 ci-dessus, cette demande est, sauf dans le cas mentionné au paragraphe n° 50, sans influence sur le cours du délai d'appel ouvert contre ce jugement ou cette ordonnance ([CJA, art. R741-11 3e alinéa](#)).

2. Interprétation

70

S'il n'a pas le pouvoir de réviser ou de rectifier ses propres décisions, le tribunal administratif a, en revanche, le pouvoir d'interpréter un jugement qui serait obscur ou ambigu.

a. Présentation des recours en interprétation

80

Les recours en interprétation doivent être portés préalablement devant le tribunal administratif et ne peuvent être soumis directement à la juridiction d'appel ([CJA, art. R312-4](#)); (CE, arrêt du 17 novembre 1911, n° 42147, RO, 4419, Leb. chron., p. 1054, 2e esp.).

Ils sont présentés et instruits suivant les règles fixées pour les instances ordinaires. Il n'est pas prévu de délai pour la présentation de ces recours qui ne peuvent cependant viser que des décisions passées en force de chose jugée.

b. Limites au pouvoir d'interprétation

90

Lorsqu'il statue sur un recours de cette nature le tribunal doit se borner à interpréter le jugement dont il s'agit ; il n'a pas le pouvoir de le réformer.

A cet égard, il ne peut dans son jugement interprétatif décider de n'accorder qu'une réduction alors que dans le jugement primitif il a accordé la décharge de l'imposition litigieuse.

Ainsi, lorsque se fondant sur des motifs de nature à n'entraîner qu'une réduction, le tribunal administratif prononce néanmoins la décharge de l'imposition litigieuse, son jugement n'offre aucune ambiguïté. Il s'ensuit que, si par un deuxième jugement rendu sur une demande en interprétation introduite par l'Administration, le tribunal administratif décide de n'accorder au requérant qu'une simple réduction, il méconnaît tout à la fois les limites de sa compétence et l'autorité de la chose jugée et sa nouvelle décision ne peut qu'être annulée, (CE, arrêt du 8 mars 1937, n° 42322, RO, p. 143, Leb. chron., p. 279, 1re esp.).

De même, il ne peut statuer sur un point qui n'a pas été contesté au stade du premier litige.

Ou encore il ne peut à l'occasion de la nouvelle instance se prononcer sur un point qu'il a omis d'examiner dans son premier jugement.

Ainsi, lorsque dans son jugement accordant au contribuable décharge de l'imposition contestée, le tribunal administratif ne s'est pas prononcé sur le remboursement des frais de timbre (timbre de dimension applicable avant le 1er janvier 1978), le contribuable n'est pas fondé à saisir ledit tribunal d'une nouvelle instance tendant à ce que lui soit accordé le remboursement des frais en question car cette juridiction doit être regardée comme ayant, par son précédent jugement, épuisé ses pouvoirs (CE, arrêt du 6 février 1970, n° 76744).

C. Tierce opposition

1. Conditions de recevabilité de la tierce opposition

a. Le tiers opposant ne doit pas avoir été partie, ni appelé, ni entendu dans l'instance attaquée

100

Toute personne peut former tierce opposition à un jugement du tribunal administratif qui préjudicie à ses droits, dès lors que ni elle, ni ceux qu'elle représente n'ont été présents ou régulièrement appelés dans l'instance ayant abouti à ce jugement (CJA, art. R832-1).

Par exemple, si les acquéreurs de portions d'une parcelle divisée n'ont été ni appelés ni entendus lorsqu'il a été statué sur une demande à fin de nouvelle division du revenu cadastral de cette parcelle, introduite par l'acquéreur du surplus, le jugement intervenu a été rendu par défaut à leur égard. Ils peuvent l'attaquer par voie d'opposition, mais non par voie d'appel, (CE, arrêt du 13 avril 1883, n°s 58691, 58692 et 58693, RO, 3284, Leb. chron., p. 333).

De même, un tiers, à la charge de qui a été mise, par un jugement du tribunal administratif, une portion de l'imposition d'un contribuable et qui n'a pas été partie dans l'instance engagée par ce dernier, n'est pas recevable à attaquer directement devant la juridiction d'appel le jugement intervenu ; la voie de la tierce opposition lui est seule ouverte (CE, arrêt du 1er décembre 1894, n° 79966 RO, 3598, Leb. chron., p. 650, 5e esp.).

En revanche, dès lors que les débiteurs solidaires sont censés s'être donnés mandat tacite de se représenter, le jugement rendu à l'encontre de l'un d'eux est opposable aux autres. Il s'ensuit que ces derniers ne sont pas recevables à attaquer le jugement par la voie de la tierce opposition, (CE, arrêt du 19 mars 1956, n° 76745, Leb. chron., p. 130).

b. Impôts visés par la tierce opposition

110

La tierce opposition est recevable en ce qui concerne tous les impôts.

c. Préjudice subi par le tiers opposant

120

Pour être admis à former tierce opposition, il ne suffit pas que le tiers n'ait pas été appelé dans l'instance et qu'il n'y ait pas défendu ; il faut encore que le jugement intervenu porte un préjudice actuel ou éventuel à l'un de ses droits.

C'est ainsi que n'est pas recevable à former tierce opposition à une décision rendue par la juridiction administrative en matière contentieuse, le groupement professionnel qui ne peut se prévaloir d'un droit auquel la décision entreprise aurait préjudicié, (CE, arrêt du 17 janvier 1955, n° 26016, Leb. chron., p. 28).

2. Forme de la tierce opposition

a. Délai pour former tierce opposition

130

Si le tiers intéressé a reçu notification ou signification du jugement, il ne peut former tierce opposition que dans le délai de deux mois à dater de cette notification ou signification ([CJA, art. R838-2](#)).

Devant les tribunaux administratifs de Mayotte, de la Polynésie française, de Mata-Utu et de Nouvelle Calédonie, le délai pour former tierce opposition est porté à trois mois ([CJA, art. R832-3](#)).

À défaut de notification ou de signification du jugement le droit de former tierce opposition n'est soumis à aucun délai ; il s'éteint toutefois par l'expiration d'un délai de dix ans, en vertu des dispositions de [l'article 3-1 de la loi n°91-650 du 9 juillet 1991](#)..

b. Instruction de la tierce opposition

140

Les demandes formant tierce opposition contre les jugements du tribunal administratif sont introduites devant le tribunal dont émane le jugement entrepris et instruites dans les formes établies pour la requête introductive d'instance (CJA, art. R832-5).

D. Impossibilité d'user de la procédure d'opposition

150

Aux termes de l'article R831-6 du CJA, les jugements des tribunaux administratifs ne sont pas susceptibles d'opposition.

En conséquence, les parties à l'égard desquelles le jugement a été rendu par défaut sont tenues, si elles entendent contester ce jugement, d'interjeter appel de celui-ci devant la cour administrative d'appel.

Ce principe est confirmé par la jurisprudence.

II. Recours devant la cour administrative d'appel

160

Les jugements des tribunaux administratifs rendus

- en matière d'impôts directs perçus pour le compte de l'État ;
- de taxe professionnelle ;
- de taxe foncière en cas de connexité avec la taxe professionnelle, si le tribunal a statué par un seul jugement, d'une part sur les conclusions relatives à la taxe foncière et, d'autre part, à la demande du même contribuable pour la même année et la même commune, sur les conclusions relatives à la taxe professionnelle (CJA, art. R 811-1 al.3; Avis CE 27 juillet 2005, n° 280560) ;
- de taxes sur le chiffre d'affaires et de taxes assimilées.

peuvent être déférés devant la cour administrative d'appel par la voie de l'appel. Cette voie de recours est ouverte aussi bien contre les jugements définitifs que contre les jugements avant dire droit.

À cet égard, il est précisé que les jugements avant dire droit rendus par les tribunaux administratifs peuvent être frappés d'appel avant le jugement définitif, même s'ils n'ont qu'un caractère préparatoire, mais à la condition toutefois qu'ils puissent être considérés comme faisant grief.

Aussi, lorsque le tribunal administratif s'est borné à ordonner un supplément d'instruction (communication de pièces, production de justifications, etc.) sans trancher aucun des points du litige, son jugement, qui revêt un caractère exclusivement préparatoire, ne peut-il être discuté par la voie de l'appel, (CE, arrêts des 6 mars 1961, n° 53259, RO, p. 309 et 21 juin 1967, n° 69032).

De même, la partie à qui le dispositif du jugement donne intégralement satisfaction n'a pas intérêt, par suite n'est pas recevable à demander la réformation de ses motifs (CE, arrêts des 12 avril 1972, n° 81950 et 12 mars 1975, n° 96758, Lebon, p. 185).

En revanche, est susceptible d'être frappé d'appel un jugement dont le dispositif se borne à ordonner une expertise mais qui n'a été prescrite qu'après que le tribunal administratif ait rejeté un moyen soulevé par le directeur, car ce jugement tranche ainsi une partie du principal et aurait acquis l'autorité de la chose jugée s'il n'avait été déféré au Conseil d'État (CE, arrêt du 1er février 1974, n° 90968, Lebon, p. 78).

Sur les décisions auxquelles est attachée ou non l'autorité de la chose jugée, cf. [BOI-CTX-DG-20-30-10](#).

Il est signalé par ailleurs que l'appel n'a point d'effet suspensif (cf. [BOI-CTX-ADM-10-40-20-I-A](#); [BOI-CTX-ADM-20-60](#), et [BOI-CTX-ADM-30-10](#)) s'il n'en est autrement décidé par la juridiction d'appel (CJA, art. R811-14).

La procédure du sursis à exécution est présentée au [BOI-CTX-DG-20-70-30](#).

III. Recours devant le Conseil d'Etat

170

En vertu des dispositions combinées des [articles R811-1 al. 2, R222-13 4° et R222-13 5° du CJA](#), le tribunal administratif statue en premier et dernier ressort sur les recours de plein contentieux fiscal concernant les impôts locaux autre que la taxe professionnelle et la taxe foncière (en l'absence de connexité avec la taxe professionnelle cf. Il ci-dessus) et la redevance audiovisuelle. Les jugements rendus en ces matières ne sont donc susceptibles que d'un pourvoi en cassation.

Sur la procédure du recours en cassation cf. [BOI-CTX-ADM-30-10](#).