

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

Identifiant juridique : 13O2132-30/04/1996

Date de publication : 30/04/1996

SOUS-SECTION 2 CONTENU DE LA RÉCLAMATION

Sommaire :

[SOUS-SECTION 2](#)
[Contenu de la réclamation](#)

SOUS-SECTION 2

Contenu de la réclamation

1 Toute réclamation doit, à peine d'irrecevabilité :

- mentionner l'imposition contestée (LPF, art. [R* 197-3-a](#)) ;
- contenir l'exposé sommaire des moyens et les conclusions de la partie (LPF, art. [R* 197-3-b](#)) ;
- porter la signature manuscrite de son auteur ; à défaut, l'administration invite le contribuable, par lettre recommandée avec accusé de réception, à signer sa réclamation dans un délai de 30 jours (LPF, art. [R* 197-3-c](#)) ;
- être accompagnée soit de l'avis d'imposition, d'une copie de cet avis ou d'un extrait du rôle, soit de l'avis de mise en recouvrement ou d'une copie de cet avis, soit, dans le cas où l'impôt n'a pas donné lieu à l'établissement d'un rôle ou d'un avis de mise en recouvrement, de toute pièce justifiant le montant de la retenue ou du versement (LPF, art. [R* 197-3-d](#)).

La réclamation peut être régularisée à tout moment par la production de l'une de ces pièces.

Par ailleurs, les vices de forme prévus aux a, b et d de l'article [R* 197-3](#) du LPF (cf. [13 O 2135](#)) peuvent, lorsqu'ils ont motivé le rejet d'une réclamation par l'administration, être utilement couverts dans la demande adressée au tribunal administratif (LPF, art. [R* 200-2](#),

avant dernier alinéa).

Il en est de même pour le défaut de signature de la réclamation lorsque l'administration a omis d'en demander la régularisation dans les conditions prévues à l'article R* 197-3-c du LPF (LPF, art. R* 200-2 dernier alinéa et cf. [13 O 2135](#)).

A. MENTION DE L'IMPOT CONTESTÉ

2La réclamation adressée au service des Impôts doit, pour être recevable, mentionner l'impôt que le contribuable entend contester (LPF, art. [R* 197-3-a](#)).

Toutefois, l'absence de mention de l'imposition contestée peut être réparée jusqu'à la décision du directeur ou de l'agent délégataire, la régularisation devant être considérée comme valable, même si elle intervient après l'expiration du délai de réclamation (cf. [13 O 2135](#), n° 3).

B. EXPOSÉ DES MOYENS ET CONCLUSIONS

3La réclamation doit également contenir l'exposé sommaire des moyens par lesquels son auteur prétend la justifier, ainsi que ses conclusions (LPF, art. [R* 197-3-b](#)).

I. Moyens

4Une réclamation non motivée est irrecevable (CE, 13 janvier 1970, n°s 24086 et 24087 ; CE, 6 février 1981, n° 10835).

Le Conseil d'État a considéré comme contenant l'exposé sommaire des moyens, une demande en réduction de la contribution mobilière, dans laquelle le réclamant se borne à alléguer que la valeur locative assignée à son habitation est exagérée et que le loyer matriciel en a été déterminé d'après des procédés illégaux (CE, 23 janvier 1907, dame X... , RO, n° 4055).

En revanche, la Haute Assemblée a jugé qu'était dépourvue de l'exposé sommaire des moyens, une demande en réduction de la contribution foncière des propriétés non bâties dans laquelle le réclamant se borne à se référer aux observations qu'il avait adressées au directeur des contributions directes (actuellement service des Impôts), lors de l'évaluation desdites propriétés (CE, 3 décembre 1920, X...).

II. Conclusions

5 Toute réclamation doit mentionner les conclusions du réclamant. Ce dernier doit en principe, indiquer la base ou la quotité de la décharge, de la réduction ou de la restitution sollicitée.

Toutefois, l'absence d'exposé sommaire des moyens et des conclusions peut être régularisée jusqu'à la décision du directeur ou de l'agent délégué (cf. 13 O 2135, n° 3)

Par ailleurs, la Cour de Cassation, chambre commerciale, a jugé que satisfait aux exigences des dispositions de l'article R* 197-3-b du LPF, la réclamation qui se borne, pour le contester, à se référer à l'avis de la commission départementale de conciliation ; de la sorte, la demande reprend les moyens et conclusions déjà présentés devant cet organisme (Affaire X... , arrêt du 11 mars 1986).

C. SIGNATURE

6 La réclamation doit porter la signature manuscrite de son auteur.

À défaut, l'administration invite le contribuable, par lettre recommandée avec accusé de réception, à signer la réclamation dans un délai de trente jours (LPF, art. R* 197-3-c).

Passé ce délai, les réclamations non signées ou signées irrégulièrement sont irrecevables.

Toutefois, la règle ainsi posée ne s'oppose pas à ce qu'une personne illettrée ou physiquement incapable de signer puisse valablement présenter une réclamation non signée.

I. Irrecevabilité des réclamations non signées ou signées irrégulièrement

7 Le décret n° 85-1049 du 26 septembre 1985 (JO du 1er octobre 1985, p. 11335) codifié à l'article R* 197-3-c du LPF prévoit que l'Administration procède, en cas de réception d'une réclamation ne portant pas la signature manuscrite de son auteur, à une demande de régularisation auprès du contribuable.

Dans l'hypothèse où l'Administration omet cette formalité, le vice de forme ayant motivé le rejet de ladite réclamation peut être utilement couvert dans la demande adressée au Tribunal administratif (LPF, art. R* 200-2).

Jusqu'à l'intervention de ce texte, le défaut de signature constituait un vice de forme entraînant l'irrecevabilité définitive de la réclamation préalable.

L'irrecevabilité ne pouvait pas être réparée dans la demande adressée au Tribunal administratif.

1. Régularisation de la réclamation.

8 Dès leur réception, les réclamations non signées doivent être retournées à leur auteur, accompagnées d'une demande de régularisation assortie d'un délai de trente jours.

a. Demande de régularisation.

9 Lorsque la réclamation a été régularisée dans le délai imparti, elle est considérée comme régulière dès sa date de réception initiale par le service.

La circonstance que la régularisation intervienne éventuellement après l'expiration du délai de réclamation ne doit donc pas entraîner un rejet pour vice de forme fondé sur le caractère tardif de la demande ¹.

10 Dans les cas où la régularisation n'intervient pas dans le délai de trente jours à compter de la réception de la demande du service, deux situations sont à distinguer :

111°) Le contribuable régularise sa situation après l'expiration du délai de trente jours ou réexpédie sa réclamation sans l'avoir signée. La réclamation est réputée irrecevable en la forme. Son rejet est, par suite, encouru.

Cependant, il convient, préalablement au prononcé d'une décision de rejet en la forme, de procéder à un examen au fond de la réclamation.

Le vice de forme est définitivement avéré. Il ne peut plus être régularisé dans la demande adressée au Tribunal administratif.

122°) Le contribuable ne renvoie pas sa réclamation. Il est alors considéré comme s'étant désisté de sa demande.

b. Absence de demande de régularisation.

13 Si l'Administration a omis d'inviter le requérant à régulariser sa réclamation et a pris une décision de rejet tirée de l'irrecevabilité en la forme de celle-ci, le vice de forme est susceptible d'être régularisé dans la demande introductive d'instance soumise au tribunal.

Mais dans ce cas, le défaut de signature de la réclamation préalable ne peut être utilement couvert par le requérant que dans le délai de recours contentieux fixé par l'article R* 199-1 du Livre des procédures fiscales.

14 Lorsque le directeur n'a pas statué dans les six mois, le contribuable peut saisir le tribunal dans les conditions de l'article R* 199-1, 2e alinéa du Livre des procédures fiscales.

Si le service n'a pas demandé, dans le délai de six mois, la régularisation de la réclamation, il devra le faire, dès réception du mémoire introductif d'instance.

En effet, dans le cas où une telle demande de régularisation ne serait pas opérée, il y aurait lieu de considérer que le contribuable est fondé à se prévaloir de la faculté de régularisation du défaut de signature de sa réclamation préalable à tout moment de l'instance contentieuse.

2. Absence de signature.

15 Une réclamation adressée au service des Impôts n'est pas recevable :

- si elle ne porte pas la signature de son auteur (CE, 14 mai 1980, n° 16387, et CE, 30 septembre 1981, n° 21581), alors même qu'elle porterait la mention dactylographiée du nom du contribuable et le timbre humide au nom dudit contribuable (CE, 3 mars 1933, ministre du Budget contre X...) ;

- si elle n'est revêtue d'aucune signature (CE, 5 juin 1931, n° 21700, RO, 5637), alors même qu'elle indiquerait le nom et l'adresse de son auteur (CE, 23 octobre 1931, demoiselle X... , RO, 6293) ; ou qu'elle aurait fait l'objet d'un envoi recommandé avec accusé de réception et que les documents annexes pourraient faire présumer son authenticité (CE, 7e s.-s., 7 décembre 1964, n° 58810) ;

- si elle n'a été signée, ni par le réclamant ni par un mandataire régulièrement constitué (CE, 12 mars 1926, n° 78003, RO, 5085).

En revanche, une réclamation est recevable, bien qu'elle ne comporte aucune signature, lorsqu'elle est accompagnée d'une lettre d'envoi dûment signée de la main du réclamant.

3. Signature irrégulière.

16 *Signature par simple griffe.*

Une réclamation revêtue d'une simple griffe reproduisant la signature du contribuable par un procédé mécanique a été jugée irrecevable (CE, 15 juin 1942, n° 71724, RO, p. 143).

Par contre, ont été considérées comme recevables, malgré le procédé mécanique utilisé par le réclamant pour reproduire sa signature sur chacune d'elles, des réclamations qui sont accompagnées d'une lettre d'envoi dûment signée de la main de l'intéressé, car leur authenticité ne peut faire de doute (CE, 18 juillet 1936, société anonyme « l'Économie bretonne », RO, 6516).

17 *Signature contestée.*

La circonstance que les signatures apposées sur la réclamation et sur la demande portant instance devant le tribunal administratif ne seraient pas identiques ne permet pas de conclure au caractère apocryphe de l'une de ces signatures. En effet, l'âge du réclamant et ses infirmités peuvent expliquer la dissemblance ainsi constatée (CE, 26 octobre 1959, n° 33591, RO, p. 30).

Dans le cas de signatures dissemblables, la demande d'un contribuable ne saurait être rejetée sans qu'il soit établi avec certitude que la réclamation ou la requête présentée ait été signée par un tiers dès lors que le réclamant soutient les avoir signées de sa propre main (CE, 8 juillet 1959, n° 43420, RO, p. 459).

18 *Signature au nom d'une société .*

À cet égard est irrecevable :

- une réclamation présentée au nom d'une société anonyme et revêtue d'une seule signature, dès lors que, d'après une délibération du conseil d'administration « tous les actes et documents devront, pour engager la société et lui être opposables, obligatoirement porter deux signatures » (CE, 10 mai 1937, société anonyme des marbres, pierres et granits, RO, p. 281) ;

- une réclamation présentée pour une société à responsabilité limitée qui ne porte, en guise de signature, que l'indication manuscrite de la raison sociale, alors que, d'après les statuts, la signature sociale est constituée par la signature d'un gérant précédée de la mention « Pour X... et Cie, l'un des gérants » ; il est précisé que la raison sociale ne comprend le nom d'aucun associé (CE, 6 juillet 1957, société J Boari, RO, p 389) ; dans le même sens alors même que la raison sociale serait écrite de la main d'un gérant (CE, 20 janvier 1971, n° 78456, RJ, IV, p. 11) ;
- une réclamation adressée par le gérant d'une société ne portant pas la signature de son auteur et non régularisée dans le délai de réclamation, alors même que ladite réclamation aurait été adressée sous le même pli qu'une autre et que l'Administration ait délivré un récépissé commun (CE, 13 février 1970, n° 74729).

II. Exception : contribuable illettré ou physiquement incapable de signer

19Une réclamation non signée est recevable s'il résulte de l'instruction qu'elle émane d'un contribuable qui serait illettré (CE, 5 février 1875, X... , RO, 2656).

Par contre, une réclamation signée non par le contribuable mais par son fils ne justifiant pas d'un mandat régulier n'est pas recevable, dès lors qu'aucun commencement de preuve n'est apporté quant à l'impossibilité matérielle de signer dans laquelle se serait trouvé le contribuable au moment de la remise de la réclamation (CE, 24 mars 1956, n° 34186 ; voir aussi 13 O 2133, n° 7).

D. DOCUMENTS À PRODUIRE

20L'article R* 197-3-d du LPF énumère les pièces dont toute réclamation contentieuse doit, à peine de non recevabilité, être accompagnée.

Il s'agit :

- si la réclamation concerne des impôts directs établis par voie de rôle, de l'avis d'imposition (ou d'une copie) ou d'un extrait de rôle délivré par le comptable ;
- si la réclamation concerne des impositions ayant donné lieu à la notification d'un avis de mise en recouvrement, de l'avis ou de l'extrait² de l'avis de mise en recouvrement (ou de leur copie) ;
- si la réclamation vise des impôts perçus par voie de retenue à la source ou versés sans établissement préalable d'un rôle ou d'un avis de mise en recouvrement, le réclamant doit joindre à sa demande une pièce justifiant le montant de la retenue ou du versement (reçu délivré par la personne qui a effectué la retenue ou duplicata certifié de ce reçu, quittance, duplicata de quittance ou déclaration de recette délivré par le comptable qui a reçu le versement, etc.).

Il est précisé que les réclamations non accompagnées de l'une des pièces indiquées ci-dessus doivent être considérées comme irrecevables, même si elles contiennent des indications suffisantes pour permettre d'identifier les impositions contestées.

Le défaut de production de l'un des documents énumérés par l'article susvisé peut être réparé jusqu'à la décision de l'Administration.

1 Dans le cas, au demeurant exceptionnel, où le contribuable adresserait fin décembre d'une année, peu avant l'expiration du délai de réclamation, une réclamation non signée, puis enverrait au service, dans le délai de régularisation, une réclamation signée dont le contenu ferait apparaître une demande nouvelle, cette réclamation ne serait recevable que pour la demande formulée avant l'expiration du délai de réclamation.

2 Dans le cas où plusieurs redevables sont tenus conjointement ou solidairement au paiement.