

## Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CTX-ADM-10-20-30-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

### CTX - Contentieux de l'assiette de l'impôt - Procédure devant le tribunal administratif - Introduction des instances - Forme et contenu des demandes

---

#### 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 2 : Introduction des instances devant le tribunal administratif

Section 3 : Forme et contenu des demandes

#### Sommaire :

- I. Forme des demandes devant le tribunal administratif
  - A. Forme matérielle de la demande
  - B. Signature de la demande
    - 1. Principe : irrecevabilité des demandes non signées ou irrégulièrement signées
      - a. Défaut de signature
      - b. Signature irrégulière
    - 2. Exception : contribuable illettré ou physiquement incapable de signer
    - 3. Signature contestée
    - 4. Régularisation du défaut de signature
  - C. Qualité du requérant et mandat
    - 1. Nécessité d'un mandat et dérogations
    - 2. Conditions de validité et durée du mandat
- II. Contenu des demandes au tribunal administratif
  - A. Individualité de la requête
    - 1. Premier cas - Notification séparée de plusieurs décisions de l'administration
    - 2. Deuxième cas - Pluralité de contribuables
  - B. Intérêt à agir du requérant
  - C. Désignation du requérant - élection de domicile
    - 1. Désignation du requérant
    - 2. Élection de domicile
      - a. Principe
      - b. Défaut d'élection de domicile
  - D. Exposé des faits, moyens et conclusions
  - E. Conclusions dirigées contre des impositions différentes de celles visées dans la réclamation

- F. Conclusions nouvelles et moyens nouveaux
- G. Production des pièces devant le tribunal administratif
  - 1. Production de copies de la demande
  - 2. Production de l'avis de décision de l'Administration
  - 3. Production de pièces et documents divers
- H. Sursis de paiement
- III. Vices de forme susceptibles d'être régularisés
  - A. Vices de forme affectant la réclamation à l'Administration
    - 1. Régularisations de la réclamation à l'Administration
    - 2. Régularisations ne pouvant être effectuées dans la demande au tribunal administratif
  - B. Vices de forme entachant la demande au tribunal administratif
    - 1. Vices de forme susceptibles d'être régularisés
    - 2. Demandes de régularisation
    - 3. Vices de forme relevés d'office

## I. Forme des demandes devant le tribunal administratif

### A. Forme matérielle de la demande

---

#### 1

Quelle que soit la nature des impôts ou taxes faisant l'objet du litige, le tribunal administratif est saisi « par voie de requête », en application des articles [R\\*200-2 du LPF](#) et [L279 du LPF](#) .

La requête est une demande qui, en l'absence de disposition particulière réglant sa présentation, peut être établie sous forme de simple lettre adressée au greffe du tribunal administratif.

*Toutefois, ne saurait être regardée comme une demande introductive d'instance susceptible de saisir valablement le tribunal administratif, même si elle lui est finalement transmise, la lettre par laquelle, après avoir reçu notification d'une décision du directeur, un contribuable demande au ministre des Finances une « intervention » ou un « arbitrage » dans le litige, sans manifester l'intention de saisir le juge de l'impôt de ce litige (CE, arrêt du 7 mai 1955, n° 33795, RO, p. 313).*

#### 10

Dans l'hypothèse où une instance serait introduite par acte d'huissier, cet acte devrait réunir toutes les conditions de forme actuellement exigées pour la requête. En particulier, l'huissier devrait justifier d'un mandat régulier (sauf cas visés à l'[article R\\*197-4 du LPF](#)) et l'acte devrait être accompagné de copies en nombre suffisant.

#### 20

Pour les instances introduites à compter du 1<sup>er</sup> octobre 2011, par dérogation aux articles [1089 A](#) et [1089 B du CGI](#), une contribution pour l'aide juridique de 35 € est perçue par instance introduite devant une juridiction administrative ([CGI, art. 1635 bis Q-I](#)).

La contribution pour l'aide juridique est exigible, à peine d'irrecevabilité, lors de l'introduction de l'instance. Elle est due par la partie qui introduit une instance ([CGI, art. 1635 bis Q-II](#)), sauf exceptions prévues par ce texte ([CGI, art. 1635 bis Q-III](#)) en faveur notamment :

- des personnes bénéficiaires de l'aide juridictionnelle ;
- de l'État ;
- de la procédure du « référé-injonction » mentionnée à l'[article L521-2 du CJA](#) (cf. [BOI-CTX-ADM-10-100-I-A-2-§70](#))

).

Lorsqu'une même instance donne lieu à plusieurs procédures successives devant la même juridiction, la contribution n'est due qu'au titre de la première des procédures intentées (CGI, art. 1635 bis Q-IV ).

Lorsque l'instance est introduite par un auxiliaire de justice, ce dernier acquitte pour le compte de son client la contribution par voie électronique.

Lorsque l'instance est introduite sans auxiliaire de justice, la partie acquitte cette contribution par voie de timbre mobile ou par voie électronique.

Les conséquences sur l'instance du défaut de paiement de la contribution pour l'aide juridique sont fixées par les articles [R411-2](#) et [R411-2-1 du CJA](#).

## **B. Signature de la demande**

---

### **30**

En application de l'[article R431-4 du CJA](#), toute demande au tribunal administratif doit porter la signature de son auteur et, dans le cas d'une personne morale, la signature d'une personne justifiant de sa qualité pour agir.

Le défaut de signature ou l'irrégularité d'une signature a pour effet de rendre la demande irrecevable.

### **1. Principe : irrecevabilité des demandes non signées ou irrégulièrement signées**

---

#### **a. Défaut de signature**

---

### **40**

*Une demande portant le litige devant le tribunal administratif et non signée de son auteur est irrecevable (CE, arrêt du 23 juin 1952, n° 14999, RO, p. 70), alors même qu'elle indiquerait le nom et l'adresse de son auteur (CE, arrêt du 23 octobre 1931, RO, 6293).*

#### **b. Signature irrégulière**

---

### **50**

Une demande introductive d'instance irrégulièrement signée est irrecevable. Doit être considérée comme telle :

*- une demande introductive d'instance lorsque la signature du contribuable qui y est apposée n'a pas été tracée de la main de l'intéressé et, qu'au surplus, celui-ci n'établit pas qu'il se soit trouvé dans l'impossibilité matérielle de signer (CE, arrêt du 22 février 1937, RO, p. 117 et CE, arrêt du 1<sup>er</sup> décembre 1941, RO, p. 331) ;*

*- une demande portant instance devant le tribunal administratif qui a été signée du nom du contribuable, mais de la main d'un tiers, alors même que ce tiers aurait eu qualité pour contester, sans mandat, l'imposition en cause (CE, arrêt du 6 février 1956, n° 33691, RO, p. 30) ;*

- une demande introductive d'instance, qui n'est revêtue que d'une simple griffe reproduisant la signature du contribuable par un procédé mécanique (CE, arrêt du 15 juin 1942, n° 71724, RO, p. 143) ;

- une demande introductive d'instance, présentée au nom d'une société anonyme, 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, arrêt du 10 mai 1937, société anonyme des marbres, pierres et granits, RO, p. 281) ;

## **2. Exception : contribuable illettré ou physiquement incapable de signer**

---

60

Une demande au tribunal administratif non signée est recevable s'il est établi qu'elle émane d'une personne illettrée ou physiquement incapable de signer (CE, arrêt du 5 février 1875, n° 47549, RO, 2656, Leb. chron., p. 102 (cf. également, procédure préalable devant le service des impôts, BOI-CTX-PREA-10-50 § 270).

## **3. Signature contestée**

---

70

Si le tribunal éprouve des doutes sur l'authenticité de la signature portée sur la requête en raison de sa dissemblance avec celle figurant sur la réclamation préalable, il lui appartient de recourir à l'avis d'un expert en écriture (CE, arrêt du 8 juillet 1959, n° 43420, RO, p. 459).

La dissemblance ainsi constatée ne permet pas de conclure au caractère apocryphe de l'une des signatures lorsque l'âge du contribuable et ses infirmités peuvent l'expliquer (CE, arrêt du 26 octobre 1959, n° 33591, RO, p. 482, Leb. chron., p. 961).

## **4. Régularisation du défaut de signature**

---

80

Le défaut et l'irrégularité de la signature d'une requête peuvent être régularisés postérieurement à l'expiration du délai de recours contentieux par le dépôt, avant la clôture de l'instruction, d'un mémoire dûment signé.

## **C. Qualité du requérant et mandat**

---

90

La demande au tribunal administratif peut être présentée dans tous les cas par le contribuable lui-même.

Mais elle peut l'être également par toute personne ayant qualité pour agir en son nom.

### **1. Nécessité d'un mandat et dérogations**

---

100

En principe, le requérant qui entend recourir à un mandataire devant le tribunal administratif ne peut se faire représenter que par l'un des mandataires énumérés à l'article R431-2 du CJA, c'est-à-dire par un avocat, un avocat au Conseil d'État et à la Cour de cassation.

En outre et conformément aux dispositions combinées des articles R\*197-4 du LPF et R\*200-2, 1er al. du LPF, peuvent saisir le tribunal administratif sans avoir à justifier d'un mandat du contribuable, toutes les personnes qui sont habilitées à présenter une réclamation au nom de celui-ci.

À cet égard, les indications et solutions qui ont été données au sujet de la procédure de la réclamation préalable permettent également d'apprécier la recevabilité des instances devant le tribunal administratif (cf. BOI-CTX-PREA-10-60).

## **2. Conditions de validité et durée du mandat**

---

### **110**

Le mandat est soumis, en ce qui concerne les conditions de sa validité et de sa durée, aux règles indiquées pour la présentation des réclamations préalables (cf. BOI-CTX-PREA-10-60),

**Remarque** : Les experts-comptables ne sont pas autorisés à représenter leurs clients devant les tribunaux de l'ordre administratif ou judiciaire. Ils ne peuvent accomplir pour le compte de ces derniers les actes de procédures nécessaires aux procédures contentieuses (introduction des instances, signature des mémoires...).

## **II. Contenu des demandes au tribunal administratif**

### **120**

Toute demande au tribunal administratif doit contenir l'exposé des faits et moyens, les conclusions, les nom et domicile du requérant (CJA, art. R411-1).

En vertu de ces mêmes dispositions, l'auteur d'une requête ne contenant l'exposé d'aucun moyen ne peut la régulariser par le dépôt d'un mémoire exposant un ou plusieurs moyens que jusqu'à l'expiration du délai de recours.

### **A. Individualité de la requête**

---

#### **130**

Aucune disposition législative ou réglementaire n'interdit au contribuable de présenter une requête unique contre plusieurs décisions. Toutefois, dans certains cas, la jurisprudence a restreint la portée de ce principe. En effet, la présentation de plusieurs demandes -et non d'une demande unique- a été déclarée nécessaire. Les solutions retenues sont les suivantes :

#### **1. Premier cas - Notification séparée de plusieurs décisions de l'administration**

---

#### **140**

Dans le cas de décisions notifiées séparément par l'Administration, la présentation d'une demande unique est valable, lorsque d'une part, les décisions en cause concernent des cotisations établies au titre des mêmes impôts ou visent des impositions assises sur les mêmes bases, et lorsque, d'autre part, la demande en cause est fondée sur des moyens identiques.

Des décisions du directeur notifiées séparément peuvent, lorsqu'elles concernent des cotisations établies au titre des mêmes impôts pour des années successives, être valablement attaquées devant la juridiction administrative par une demande unique fondée sur les mêmes moyens.

*En revanche, n'est recevable qu'à l'égard de l'imposition qui s'y trouve mentionnée la première, la demande unique qui, formée devant le tribunal administratif contre des décisions notifiées séparément et concernant des impositions distinctes, est fondée, au surplus, sur des moyens différents pour chacune des cotisations en cause (CE, arrêt du 24 janvier 1966, n° 64452, RO, p. 31).*

## **2. Deuxième cas - Pluralité de contribuables**

---

### **150**

L'article R\* 197-1 du LPF dispose que les réclamations doivent être individuelles. Cette règle s'applique également aux demandes présentées devant les tribunaux administratifs.

L'irrecevabilité des conclusions d'une requête collective émanant de plusieurs requérants ne peut être retenue par le juge administratif que si les requérants, invités à régulariser leur requête, se sont abstenus de donner suite à cette invitation dans le délai imparti.

En effet, en vertu des dispositions de l'article R612-1 du CJA, lorsque des conclusions sont entachées d'une irrecevabilité susceptible d'être couverte après l'expiration du délai de recours, la juridiction ne peut les rejeter en relevant d'office cette irrecevabilité qu'après avoir invité leur auteur à les régulariser.

Cette invitation à régulariser une requête collective est symétrique de celle imposée par la jurisprudence administrative s'agissant des réclamations collectives (cf. BOI-CTX-PREA-10-50 § 40).

### **B. Intérêt à agir du requérant**

---

#### **160**

Le défaut d'intérêt entraîne l'irrecevabilité de la requête.

## **C. Désignation du requérant - élection de domicile**

---

### **1. Désignation du requérant**

---

#### **170**

La demande doit bien entendu comporter les indications indispensables pour identifier le requérant, c'est-à-dire son nom et l'adresse de sa résidence (CJA, art. R411-1).

### **2. Élection de domicile**

---

#### **a. Principe**

---

#### **180**

En ce qui concerne la présentation des instances devant le tribunal administratif, il n'est pas expressément prévu pour le requérant domicilié hors de la métropole, l'obligation de faire élection de domicile en France, comme il est édicté pour la réclamation préalable devant le service des impôts (LPF, art. R\*197-5).

Cependant, dans le cadre des dispositions de droit commun, les parties non représentées devant un tribunal administratif qui ont leur résidence hors du territoire de la République française doivent faire élection de domicile dans le ressort de ce tribunal (CJA, art. R431-8).

## **b. Défaut d'élection de domicile**

---

### **190**

Cf règles applicables aux réclamations [BOI-CTX-PREA-10-50](#).

## **D. Exposé des faits, moyens et conclusions**

---

### **200**

En précisant que la demande doit contenir explicitement l'exposé des faits, moyens et conclusions, l'[article R411-1 du CJA](#) fait une obligation au contribuable d'indiquer nettement dans son exposé les faits se rapportant au litige, les points sur lesquels porte la contestation, les motifs justifiant le bien-fondé de ses prétentions ainsi que l'objet réel de son instance.

Par suite, la demande ne peut se limiter à l'énoncé d'une ou plusieurs formules générales ou imprécises.

Mais il n'est pas nécessaire que l'enchaînement des différents points de la demande soit formulé expressément. Ainsi, des conclusions en décharge de pénalités ne sauraient être considérées comme non motivées dès lors qu'elles sont jointes à des conclusions motivées dirigées contre les droits en principal en proportion desquels lesdites pénalités sont calculées.

Par conséquent, les moyens invoqués à l'appui de conclusions dirigées contre les droits en principal doivent être regardés comme dirigés également contre les pénalités qui sont calculées en proportion de ces droits.

*D'où il suit qu'en l'absence de motivation propre aux pénalités :*

*- les conclusions en décharge des pénalités ne sauraient être écartées comme non motivées (CE, arrêt du 21 mars 1973, n° 82902 et CE, arrêt du 28 novembre 1973, n° 84630) ;*

*- le rejet des moyens concernant les droits en principal entraîne le rejet des conclusions relatives aux pénalités .*

### **210**

L'[article R 411-1 du CJA](#) précise que l'auteur d'une requête ne contenant l'exposé d'aucun moyen ne peut la régulariser par le dépôt d'un mémoire exposant un ou plusieurs moyens que jusqu'à l'expiration du délai de recours.

**Doivent être considérées comme valablement motivées au sens de l'article R411-1 du CJA :**

- une demande portant instance devant le tribunal administratif dans laquelle le contribuable se borne à indiquer, en mentionnant expressément l'avis de dégrèvement qui lui a été notifié, que le dégrèvement qui lui a été accordé par le directeur est insuffisant ;

- une demande portant instance devant le tribunal administratif dans laquelle le contribuable se borne à faire valoir que « les motifs de la décision du directeur ne sont pas conformes à la réalité des faits » ou que la décision de rejet du directeur ne tient pas compte de sa situation de fait ;

- une requête au tribunal administratif, dirigée contre la décision du directeur, qui, bien que ne contenant elle-même l'exposé d'aucun fait et l'énoncé d'aucun moyen, est accompagnée d'une copie de la réclamation primitive dans laquelle sont exposés les faits et moyens que l'intéressé entend invoquer et à laquelle il s'est expressément référé.

*En ce sens : CE, arrêt du 31 janvier 1979, n°07408.*

## 220

### **En revanche, le Conseil d'État a jugé irrecevable, comme insuffisamment motivée :**

- une demande introductive d'instance ne contenant pas l'exposé des moyens dès lors qu'elle n'a pas été régularisée dans le délai prévu pour porter le litige devant le tribunal administratif ;
- une demande dans laquelle, sans se référer aux moyens invoqués par lui dans sa réclamation initiale ou dans une précédente instance, le contribuable se borne à manifester son désir de « passer » devant le tribunal administratif ;
- la demande dans laquelle le contribuable se borne à critiquer la législation en vertu de laquelle cette imposition est établie ou à indiquer qu'il ne « doit rien » sans que cette affirmation soit précisée dans une pièce annexe permettant d'en apprécier la portée exacte ;
- une demande introductive d'instance dans laquelle le requérant se borne à soutenir que le dégrèvement obtenu du directeur est nettement insuffisant et que la décision le lui accordant n'a pas fait une juste appréciation des faits. Ce vice de forme ne se trouve pas couvert par le fait que la décision contestée, qui était annexée à la demande, aurait contenu l'analyse des moyens invoqués dans la réclamation initiale ;
- la demande qui ne contient pas l'exposé des moyens même si l'Administration, après avoir opposé une fin de non-recevoir à la requête en a contesté le bien-fondé, cette circonstance ne pouvant avoir pour effet de couvrir le vice dont ladite demande se trouvait entachée ;
- la demande dans laquelle un redevable qui conteste en la forme l'avis d'imposition émis à son encontre se borne à affirmer que les prescriptions du CGI n'ont pas été respectées.

## **E. Conclusions dirigées contre des impositions différentes de celles visées dans la réclamation**

### 230

Conformément au [2ème alinéa de l'article R\\*200-2 du LPF](#), le contribuable ne peut contester devant le tribunal administratif des impositions différentes de celles qu'il a visées dans sa réclamation à l'administration. Ces dispositions sont d'ordre public et peuvent être invoquées à tout moment de la procédure.

*Ainsi :*

- *quelle que soit la nature de l'impôt sur lequel porte le litige, le contribuable ne peut contester devant le tribunal administratif des cotisations différentes de celles qu'il a visées dans sa réclamation à l'administration ;*
- *lorsque, dans sa réclamation au directeur, le contribuable s'est borné à contester l'imposition supplémentaire à laquelle il a été assujéti au titre d'une année donnée en invoquant des moyens dirigés contre le redressement qui a conduit à l'établissement de cette imposition, ses conclusions soumises directement au tribunal administratif et tendant à la décharge de l'imposition primitive établie au titre de la même année ne sont pas recevables (CE, arrêt du 9 mai 1973, n° 85659).*

## **F. Conclusions nouvelles et moyens nouveaux**

### 240

Les conclusions doivent être formulées explicitement dans la demande au tribunal administratif avant l'expiration du délai d'introduction de cette demande (cf. [BOI-CTX-ADM-10-20-20-I-A-1](#)).



L'article L. 199 C du LPF autorise l'Administration, ainsi que le contribuable, dans la limite du dégrèvement ou de la restitution sollicités, à faire valoir tout moyen nouveau, tant devant le tribunal administratif que devant la cour administrative d'appel, jusqu'à la clôture de l'instruction.

Cette disposition accorde en effet au contribuable la faculté de présenter, jusqu'à la clôture de l'instruction, tout moyen, qu'il se rapporte à la procédure d'imposition, au bien-fondé de l'impôt ou aux pénalités.

**Exemple :** Ainsi, un contribuable qui, dans sa requête introductive d'instance, s'est borné à contester le bien-fondé de l'imposition, sera recevable à invoquer, avant la clôture de l'instruction, ( cf. BOI-CTX-ADM-10-30-I-G), l'irrégularité de la procédure d'imposition. Ce moyen nouveau pourra également être invoqué, pour la première fois, en appel, devant la cour administrative d'appel.

Mais les demandes nouvelles produites par un contribuable ne seront susceptibles d'être accueillies que dans la limite du dégrèvement ou de la restitution sollicités dans la réclamation préalable devant le directeur.

## G. Production des pièces devant le tribunal administratif

### 1. Production de copies de la demande

#### 250

La demande au tribunal administratif, qu'elle émane du contribuable ou de l'Administration, doit être accompagnée de copies par le requérant, en nombre égal à celui des autres parties en cause, augmenté de deux (CJA, art. R411-3).

Cette obligation doit être respectée à peine d'irrecevabilité de la requête (cf. § 380 et § 400).

En cas de nécessité, le président du tribunal administratif peut exiger des parties intéressées la production de copies supplémentaires de la demande et des mémoires (CJA, art R411-4). À défaut de production, cf. § 400.

### 2. Production de l'avis de décision de l'Administration

#### 260

Conformément aux dispositions de l'article R412-1 du CJA, la requête doit être accompagnée :

- de la décision attaquée lorsque la demande au tribunal administratif fait suite à une décision de l'administration (cf. BOI-CTX-ADM-10-20-10-I §10) ;
- ou de la pièce justifiant de la date du dépôt de la réclamation lorsque le contribuable saisit le tribunal administratif en l'absence d'une décision prise par l'administration dans le délai imparti pour statuer sur la réclamation (cf. BOI-CTX-ADM-10-20-10-I-§20).

**Remarque :** La demande au tribunal administratif doit, dans ce cas, être accompagnée, soit de l'avis d'imposition, d'une copie de l'avis d'imposition ou d'un extrait du rôle, soit de l'avis de mise en recouvrement ou d'une copie de cet avis se rapportant à l'imposition contestée (LPF, art. R\*197-3) ou, tout au moins, contenir toutes les indications nécessaires pour identifier cette imposition.

Cette obligation doit, à peine d'irrecevabilité, être respectée, sauf impossibilité justifiée (cf. également § 370 et § 400.).

### 3. Production de pièces et documents divers

#### 270

Le contribuable et l'administration peuvent joindre à leur demande toutes les pièces et documents qu'ils

estiment utiles ou nécessaires à leur argumentation.

Cependant, l'administration n'est pas tenue de produire spontanément devant le tribunal administratif le rapport de vérification de la comptabilité du contribuable. De son côté, le tribunal administratif n'est pas obligé d'ordonner la production de ce rapport s'il ne l'estime pas indispensable.

En vertu des dispositions de l'[article R412-2 du CJA](#), lorsque les parties joignent des pièces à l'appui de leurs requêtes et mémoires, elles en établissent simultanément un inventaire détaillé. Sauf lorsque leur nombre, leur volume ou leurs caractéristiques s'y opposent, ces pièces sont accompagnées de copies en nombre égal à celui des autres parties, augmenté de deux (cf. [BOI-CTX-ADM-10-30-III](#)).

## **H. Sursis de paiement**

---

### **280**

Sur le sursis de paiement, cf. [BOI-REC-PREA-20-20](#).

Quant à la procédure spéciale du référé administratif à laquelle peuvent donner lieu les demandes de sursis de paiement, elle fait l'objet d'une étude spécifique (cf. [BOI-CTX-ADM-10-90](#)).

## **III. Vices de forme susceptibles d'être régularisés**

Parmi les vices de forme dont peut se trouver entachée une instance devant le tribunal administratif, il convient de distinguer, d'une part, ceux qui affectaient la réclamation à l'administration dès lors que celle-ci devait être saisie préalablement à l'introduction de l'instance et, d'autre part, ceux que comporte la demande au tribunal administratif elle-même.

## **A. Vices de forme affectant la réclamation à l'Administration**

---

### **1. Régularisations de la réclamation à l'Administration**

---

#### **290**

Conformément au [3ème alinéa de l'article R\\*200-2 du LPF](#), les vices de forme énumérés ci-après peuvent, lorsqu'ils ont motivé le rejet de la réclamation préalable, être utilement couverts dans la demande au tribunal administratif :

- l'absence de mention de l'impôt contesté ;
- le défaut de production, soit de l'avis d'imposition, de l'avis de mise en recouvrement ou d'une pièce en tenant lieu (copie, extrait de rôle, etc.), soit de la justification du montant de la retenue ou du versement si l'impôt n'a pas donné lieu à l'établissement d'un rôle ou d'un avis de mise en recouvrement ;
- l'absence d'exposé sommaire des moyens et des conclusions.

#### **300**

Par ailleurs, les articles [R\\*197-3-c du LPF](#) et [R\\*200-2 \(dernier alinéa\) du LPF](#) disposent que lorsque le contribuable a omis de signer la réclamation préalable, l'administration doit l'inviter, par lettre recommandée avec accusé de réception, à la signer dans un délai de trente jours. À défaut, ce vice de forme peut être utilement couvert par l'intéressé dans la demande adressée au tribunal administratif

Compte tenu de ces principes, les règles de recevabilité et les possibilités de régularisation de la réclamation sont les suivantes :

#### **310**

**Premier cas :** l'administration, bien qu'ayant omis d'inviter le requérant à régulariser sa réclamation (défaut de signature), prend 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 d'instance introductive 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 LPF](#).

*Il est rappelé, à cet égard, que le défaut de signature régulière de la réclamation préalable constitue un moyen d'ordre public dont le juge de l'impôt se saisit d'office (cf. CE, arrêt du 28 mai 1984, n° 39686).*

### 320

**Deuxième cas :** le directeur n'ayant pas statué dans les six mois, le contribuable saisit le tribunal dans les conditions de l'[article R\\*199-1, 2ème alinéa, du LPF](#).

L'irrecevabilité de la réclamation ne pourra être soulevée, dans le mémoire en défense adressé au tribunal, qu'à la double condition :

- d'une part, que le service ait précédemment invité le contribuable à régulariser le vice de forme dont est entachée sa réclamation ;

- et, d'autre part, que ce dernier se soit abstenu de le faire dans le délai de trente jours.

C'est pourquoi, 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.

### 330

**Troisième cas :** l'administration ayant invité le contribuable à régulariser sa réclamation, celui-ci n'a pas répondu dans le délai de trente jours.

Le vice de forme ne peut être régularisé dans la demande adressée au tribunal administratif.

#### Remarques :

En tout état de cause, si le délai de réclamation (normal ou spécial) est expiré, la faculté de régularisation, sur invitation du service ou spontanément devant le tribunal administratif dans le délai d'introduction d'instance, ne peut être le moyen pour le contribuable de présenter une nouvelle réclamation développant des conclusions nouvelles.

En matière de mandat, cf. [BOI-CTX-PREA-10-50 § 340](#).

## **2. Régularisations ne pouvant être effectuées dans la demande au tribunal administratif**

---

### 340

Les vices de forme tirés de ce que la réclamation concernait plusieurs communes ou émanait de plusieurs contribuables non imposés collectivement ne sont pas susceptibles d'être régularisés dans la demande au tribunal administratif (cf. toutefois [BOI-CTX-PREA-10-50](#)).

Il en est de même du vice de forme résultant lors de la réclamation préalable du défaut de signature lorsque l'administration a invité le contribuable à régulariser sa réclamation et que celui-ci n'a pas répondu dans le délai de trente jours. La réclamation est réputée irrecevable en la forme ; son rejet est, par suite, encouru. Le vice de forme est définitivement avéré. Il ne peut plus être régularisé dans la

demande adressée au tribunal administratif (cf. ci-dessus § 330, troisième cas).

## **B. Vices de forme entachant la demande au tribunal administratif**

### **1. Vices de forme susceptibles d'être régularisés**

Sous réserve des dispositions exposées au III-B-2 relatives aux demandes de régularisation, les vices de forme suivants sont susceptibles d'être régularisés.

#### **350**

##### **Signature :**

*Un contribuable qui a omis d'apposer sa signature manuscrite sur la demande introductive d'instance qu'il a adressée au tribunal administratif peut régulariser le vice de forme qui entache cette demande, et ce, **même après l'expiration du délai de recours contentieux** prévu à l'[article R\\*199-1 du LPF](#) (CE, arrêt du 11 juillet 1984, n° 35663).*

Il convient de considérer que le défaut et l'irrégularité de la signature susceptibles d'affecter une demande introductive d'instance peuvent être réparés, nonobstant l'expiration du délai de recours contentieux de deux mois, par la production d'une lettre, dûment revêtue de la signature manuscrite de son auteur, auprès du greffe du tribunal administratif **avant la clôture de l'instruction** ou par la production, dans les mêmes conditions, d'une copie de la demande comportant mention de la signature de son auteur.

#### **360**

**Défaut de mandat :** dans le délai de recours contentieux, le défaut de qualité du signataire de la demande introductive d'instance peut être régularisé par la production d'un mandat.

*Nonobstant l'expiration du délai de recours, la régularisation peut être effectuée, **jusqu'à la clôture de l'instruction**, par la production d'une lettre, d'une copie de la requête ou d'un mémoire dûment signé par le contribuable ([CAA Lyon, 26 juillet 1990, n° 1692](#)) ([BOI-CTX-PREA-10-50 § 340](#)).*

#### **370**

**Non-production de l'avis de décision de l'administration :** elle peut être régularisée jusqu'à la décision du tribunal.

#### **380**

**Absence de copies de la requête :** elle peut être régularisée jusqu'à la décision du tribunal.

#### **390**

**Requête prématurée :** lorsqu'une requête est prématurée, c'est-à-dire lorsqu'elle est présentée avant que l'administration ait statué sur la réclamation préalable ou avant l'expiration du délai de six mois qui lui est imparti pour le faire, ladite requête se trouve régularisée par l'intervention ultérieure, antérieurement au jugement du tribunal, de l'un ou de l'autre de ces deux événements (cf. [BOI-CTX-ADM-10-20-20-I-A-2-a](#)).

## **2. Demandes de régularisation**

#### **400**

Conformément aux dispositions de l'[article R612-1 du CJA](#), lorsque des conclusions sont entachées d'une

irrecevabilité susceptible d'être couverte après l'expiration du délai de recours, la juridiction ne peut les rejeter en relevant d'office cette irrecevabilité qu'après avoir invité leur auteur à les régulariser.

La demande de régularisation mentionne qu'à défaut de régularisation, les conclusions pourront être rejetées comme irrecevables **dès l'expiration du délai imparti** qui, sauf urgence, ne peut être inférieur à quinze jours. La demande de régularisation tient lieu de l'information prévue à l'[article R611-7 du CJA](#) (cf. [BOI-CTX-ADM-10-70-20-I-C](#)).

Le greffe adresse au requérant une lettre qui l'informe de l'irrecevabilité et lui impartit un délai pour la couvrir. À défaut de régularisation, l'affaire peut, dès l'expiration du délai, être inscrite au rôle et rejetée pour irrecevabilité. Mais si l'inscription au rôle se trouve différée, le requérant peut valablement régulariser sa requête après l'expiration du délai qui lui a été accordé et jusqu'à la clôture de l'instruction.

### **3. Vices de forme relevés d'office**

---

#### **410**

L'irrecevabilité pour un motif d'ordre public peut être soulevée d'office par le tribunal administratif.

Il en est notamment ainsi du vice de forme résultant :

- de l'*inobservation du délai de présentation de la réclamation préliminaire* ([CE, arrêt du 4 mars 1970, n° 72530](#)) ou de saisine du tribunal ;
- du défaut de mandat régulier lorsque la demande introductive d'instance a été présentée par un tiers, quand bien même l'irrecevabilité de la réclamation initiale n'aurait pas été relevée par le directeur ([CE, arrêt du 31 janvier 1938, n° 59400, RO, p. 67](#)) ;
- de la présentation d'une demande unique concernant deux contribuables différents ([CE, arrêt du 3 décembre 1956, n° 32763, RO, p. 218, Leb. chron., p. 649](#)) : en l'espèce, la demande unique par laquelle un contribuable conteste à la fois l'impôt sur le revenu des personnes physiques établi à son nom et l'impôt sur les sociétés mis à la charge d'une société à responsabilité limitée dont il est le gérant.