

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

Identifiant juridique : BOI-CF-PGR-10-60-20120912

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 20/12/2017

**CF - Prescription du droit de reprise de l'administration - Prorogation du
délai de reprise en cas de mise en œuvre de l'assistance administrative**

Positionnement du document dans le plan :

CF - Contrôle fiscal

Prescription du droit de reprise de l'administration et garanties du contribuable

Titre 1 : Prescription du droit de reprise de l'administration

Chapitre 6 : Prorogation du délai de reprise en cas de mise en œuvre de l'assistance administrative

Sommaire :

I. Champ d'application

A. Échanges de renseignements concernés

1. Contribuables visés
2. Nature des informations susceptibles d'être demandées

B. Nature des renseignements demandés

C. Domaine d'application

II. Conditions d'emploi

A. Conditions de mise en œuvre

B. Conditions de délais

C. Conditions de l'information du contribuable

1. Le contribuable est informé de l'existence de la demande et de l'intervention de la réponse
2. Le recours aux dispositions de l'article L188 A du LPF n'est pas obligatoire

III. Effets de la mise en œuvre du dispositif

A. Un délai spécifique mais qui ne s'oppose pas à l'application de celui de l'article L186 du LPF

1. Un délai maximum de deux ans
2. Maintien du délai de reprise prévu à l'article L186 du LPF

B. Rehaussements limités au domaine de la demande

1. Le contrôle sur pièces

- a. Lorsque les rehaussements sont limités à la demande d'assistance
- b. Lorsque les rehaussements ne sont pas limités à la demande d'assistance
- c. Absence de rehaussement suite à la demande d'assistance

2. Le contrôle externe

- a. La vérification de comptabilité
- b. L'examen contradictoire de la situation fiscale des personnes physiques

C. Précisions communes à l'ensemble des procédures de contrôle

IV. Pénalités

1

Les dispositions de [l'article L188 A du livre des procédures fiscales \(LPF\)](#), instituent une prorogation du délai général de reprise d'une durée maximum de deux années lorsque l'administration a demandé des renseignements à une autorité étrangère dans le cadre de l'assistance administrative prévue par les conventions internationales, les directives et règlements de l'Union européenne.

Elles concernent tous les contribuables, tous les impôts et toutes les formes de contrôles et sont limitées au domaine visé par la demande.

Elles modifient les règles définies aux [articles L50 et L51 du LPF](#) et le calcul de l'intérêt de retard prévu à [l'article 1727 du code général des impôts \(CGI\)](#).

I. Champ d'application

10

Les demandes de renseignements visées par les dispositions de [l'article L188 A du LPF](#) interviennent dans le cadre de l'assistance administrative internationale. Elles portent sur des situations prévues par cet article et peuvent intervenir lors de toutes les actions de contrôle effectuées par les services de la direction générale des finances publiques quels que soient les impôts concernés.

A. Échanges de renseignements concernés

20

Les [articles L114 et L114 A du LPF](#) prévoient que l'administration peut échanger des renseignements avec :

- les États ayant conclu avec la France une convention fiscale internationale prévoyant l'assistance réciproque en matière d'impôt pour les échanges de renseignements ;
- les administrations financières des territoires d'outre-mer et autres collectivités territoriales de la République française relevant d'un régime fiscal spécifique ;
- les États membres en ce qui concerne l'application des directives et règlements de l'Union européenne, pour l'établissement et le recouvrement des impôts sur le revenu et sur la fortune, de la taxe sur la valeur ajoutée ainsi que des taxes assises sur les primes d'assurance.

30

[L'article L188 A du LPF](#) ne pourra s'appliquer que pour une demande entrant dans le champ d'application défini par chaque convention ou instrument.

En présence d'une convention comportant une clause d'échange de renseignements ou un accord d'assistance administrative, l'étendue de l'assistance dépendra de la rédaction de la clause ou de l'accord.

1. Contribuables visés

40

Il s'agit dans la plupart des cas des résidents tels qu'ils sont définis par la convention.

Toutefois, dans de nombreux cas, l'article relatif à l'échange de renseignements comporte une rédaction permettant d'étendre son champ d'application aux cas de personnes non couvertes par la convention (cf. [modèle de convention de l'OCDE, article 26, paragraphe 1, deuxième phrase](#)).

Enfin, certaines conventions excluent des personnes de leur champ d'application et en conséquence de l'article relatif à l'échange de renseignements (ex : personnes n'ayant pas la qualité de résident ; holdings luxembourgeois de la loi de 1929, cf. [BOI-INT-CVB-LUX-10-I-A](#)).

2. Nature des informations susceptibles d'être demandées

50

La plupart des conventions limitent l'échange de renseignements aux impôts visés par la convention.

De nombreuses conventions permettent de recueillir des renseignements pour appliquer les dispositions de la convention ou celles de la législation interne pour lutter contre la fraude et l'évasion fiscales internationales.

Certaines conventions limitent cet échange aux seules fins de l'application régulière de la convention.

60

L'échange ne peut porter que sur des éléments que le pays requis est en mesure de fournir, compte tenu de sa propre législation.

Exemple : Une demande de communication de relevés de comptes bancaires à un pays dont la législation ne prévoit en aucun cas que l'administration fiscale puisse y accéder pour ses propres besoins ne peut être utilement envisagée et ne saurait se placer sous les dispositions créées par [l'article L188 A du LPF](#).

B. Nature des renseignements demandés

70

Les renseignements demandés à l'autorité étrangère concernent :

- soit les relations d'un contribuable qui entrent dans les prévisions des [articles 57](#) ou [209 B du CGI](#) avec une entreprise, une société ou un groupement exploitant une activité et établi dans l'État ou le territoire étranger. Il s'agit de toutes les catégories de situations prévues par les [articles 57](#) et [209 B du CGI](#) : cela concerne notamment les relations juridiques (liens de dépendance de droit ou de fait, etc.), économiques (transactions, redevances, etc.), financières (prêts, avantages anormaux, etc.) et toutes les opérations internationales susceptibles d'avoir un effet sur l'assiette imposable ou sur le montant de l'impôt d'un contribuable. Les informations demandées concernent les entités étrangères de toute nature ;

- soit les biens, les avoirs ou les revenus dont un contribuable a pu disposer hors de France ou les activités qu'il a pu y exercer. Il s'agit de tous les éléments patrimoniaux ou de ressources dont le contribuable a pu disposer, quelle que soit la forme de cette disposition. La demande concerne également tous les types d'activités que le contribuable a pu exercer dans ou avec le pays étranger : transaction commerciale ou prestation de service, exercice d'une activité professionnelle, installation sous quelque forme que ce soit. Dans ce cadre, des précisions sur la durée du séjour et la situation au regard des lois et réglementations fiscales de l'État ou du territoire étranger pourront être demandées.

La demande peut porter sur les deux types de renseignements.

C. Domaine d'application

80

Sous réserve des dispositions des conventions fiscales applicables (cf. [I. A](#)), [l'article L188 A du LPF](#) est susceptible de s'appliquer à propos des demandes de renseignements :

- faites au cours de toutes les procédures de contrôle conduites par les agents des services de la Direction générale des finances publiques, contrôle sur pièces ou contrôle externe (vérification de comptabilité, examen contradictoire de la situation fiscale personnelle, notamment) ;
- portant sur toutes les catégories d'impôt (notamment impôt sur le revenu, impôt sur les sociétés, taxe sur la valeur ajoutée, droits d'enregistrement et de timbre, impôt sur la fortune, impôts locaux, etc.) dont l'assiette ou le montant peuvent être influencés par une relation internationale ;
- concernant tous les contribuables, personnes physiques ou personnes morales, groupements de fait ou de droit, résidents ou non-résidents, assujettis ou susceptibles d'être assujettis en France à l'impôt visé par la demande.

II. Conditions d'emploi

90

La mise en œuvre de la prorogation des délais de reprise implique que le service ait effectué des constatations préalables permettant d'asseoir la demande de renseignements, que cette demande intervienne dans le délai initial de reprise et que le contribuable soit informé de son existence.

A. Conditions de mise en œuvre

100

La demande de renseignements doit porter sur des situations clairement identifiées appelant des questions précises.

Cela implique que les informations ou les constatations réunies préalablement à l'envoi de la demande permettent d'asseoir la recherche d'un renseignement à l'étranger.

Exemples :

- dans un ESFP, il apparaît qu'une personne possède une résidence en Espagne qu'elle n'occupe que trois semaines par an mais ses comptes bancaires français ne montrent ni charges d'entretien pour cette résidence, ni produits de location. Il est permis de penser que cette personne a pu disposer en Espagne d'un compte bancaire ou de revenus fonciers ;
- un assujetti à la TVA ne comptabilise aucune acquisition en provenance d'Allemagne alors que des fournisseurs allemands déclarent lui avoir fait des livraisons ;
- une entreprise expose au cours d'une vérification de comptabilité qu'elle n'est pas liée, au sens de [l'article 57 du CGI](#), à une entreprise établie au Japon, alors que cette dernière a une dénomination voisine et lui vend des produits à des prix anormalement élevés.

110

Toutefois le service n'a pas à exposer au contribuable les motifs d'une demande de renseignements préalablement à celle-ci au cours de la procédure de contrôle.

B. Conditions de délais

120

La demande doit être adressée dans le délai initial de reprise.

Il s'agit de proroger les délais de reprise pour des revenus ou opérations pour lesquels l'administration est encore en droit de procéder à des rehaussements au moment où elle demande des informations à l'étranger.

C'est donc la date à laquelle la demande de renseignements est adressée à l'autorité compétente étrangère qui servira de point de départ à la mise en œuvre des dispositions de l'[article L188 A du LPF](#).

Par ailleurs, les limites du délai ouvert à l'administration pour notifier les rehaussements éventuels seront fonction de la date de la réponse ou de la non-réponse de l'autorité compétente étrangère.

130

Il est précisé que ces dispositions ne peuvent avoir pour effet de réduire le délai normal de reprise en cas de demande suivie d'une réponse rapide de l'autorité compétente étrangère.

Exemple : La réponse en N à une demande de renseignements faite la même année sur la période N-3 à N-1 ne peut avoir pour effet de limiter pour N-1 le droit général de reprise au 31 décembre N+1.

C. Conditions de l'information du contribuable

1. Le contribuable est informé de l'existence de la demande et de l'intervention de la réponse

140

La prorogation du délai de reprise ne peut intervenir que si le contribuable a été informé de l'existence de la demande au moment où celle-ci a été formulée à l'autorité étrangère et, s'il y a lieu, de l'intervention de la réponse de l'autorité étrangère au moment où celle-ci est parvenue à l'administration française.

Le contribuable sera informé, par lettres recommandées avec accusé de réception, de l'envoi de la demande d'une part, et de la réception de la réponse d'autre part. Il sera indiqué dans ces lettres d'information le pays concerné, les années visées, la date d'envoi de la demande ou celle de la réponse.

Dans le cas où l'autorité compétente étrangère adresse une réponse d'attente ou précise que sa réponse est partielle et appelle un complément, c'est de la réponse définitive qu'il convient d'informer le contribuable.

Dans le cas où l'autorité compétente étrangère ne répond pas ou n'apporte pas de complément à une réponse d'attente ou partielle et que le service est conduit à adresser une proposition de rectification dans les conditions prévues par l'[article L188 A du LPF](#), il est précisé dans cette proposition que la demande de renseignements dont le contribuable a été averti n'a pas reçu de réponse ou a reçu une

réponse incomplète.

150

La mise en œuvre de la procédure de [l'article L188 A du LPF](#) ne nécessite pas que soient communiqués au contribuable l'objet, la nature, la teneur ou la copie de la demande ainsi que de la réponse.

Par ailleurs, et sauf dispositions conventionnelles contraires, les échanges intervenus dans le cadre de l'assistance administrative internationale suivent les règles générales d'accès aux documents administratifs ([loi n° 78-753 du 17 juillet 1978 modifiée](#)), sans préjudice, toutefois, des modalités spécifiques de communication liées aux procédures de rehaussement et d'imposition.

2. Le recours aux dispositions de l'article L188 A du LPF n'est pas obligatoire

160

Si le contribuable n'a pas été informé d'une demande d'assistance, l'action du service se déroulera dans le délai général de reprise.

III. Effets de la mise en œuvre du dispositif

170

Lorsque les conditions précédentes sont réunies, l'administration dispose d'un délai spécifique pour réparer les omissions ou insuffisances d'imposition afférentes aux éléments faisant l'objet de la demande.

A. Un délai spécifique mais qui ne s'oppose pas à l'application de celui de l'article L186 du LPF

1. Un délai maximum de deux ans

180

La proposition de rectification destinée à réparer les omissions ou insuffisances concernées par la demande pourra être adressée jusqu'à la fin de l'année suivant celle de la réponse et au plus tard, jusqu'à la fin de la cinquième année suivant celle au titre de laquelle l'imposition est due.

La durée de la prorogation est fonction de l'année au cours de laquelle intervient (ou n'intervient pas) la réponse de l'autorité étrangère.

Exemple : Une demande, adressée en juillet N à un État étranger et concernant les impositions des années N-3, N-2 et N-1, permettra au service de notifier les insuffisances et omissions révélées par cette demande dans les délais suivants :

- Imposition N-3 :

- jusqu'au 31 décembre N+1 si la réponse intervient avant le 31 décembre N ;

- jusqu'au 31 décembre N+2 s'il n'y a pas de réponse ou si celle-ci est postérieure au 31 décembre N.

- Imposition N-2 :

- jusqu'au 31 décembre N+1 si la réponse intervient avant le 31 décembre N ;

- jusqu'au 31 décembre N+2 si la réponse intervient avant le 31 décembre N+1 ;

- jusqu'au 31 décembre N+3 s'il n'y a pas de réponse ou si celle-ci est postérieure au 31 décembre N+1.

- Imposition N-1 :

- jusqu'au 31 décembre N+2 si la réponse intervient en N ou avant le 31 décembre N+1 (il est rappelé ici que les nouvelles dispositions ne peuvent avoir pour effet de réduire le délai général de reprise) ;

- jusqu'au 31 décembre N+3 si la réponse intervient avant le 31 décembre N+2 ;

- jusqu'au 31 décembre N+4 s'il n'y a pas de réponse ou si celle-ci est postérieure au 31 décembre N+2.

190

Plusieurs demandes concernant une même année peuvent être faites dans le délai initial de reprise, c'est notamment le cas lorsque l'administration interroge plusieurs pays.

Dans ces conditions, c'est la date à laquelle intervient chaque réponse des administrations étrangères sollicitées qui fixe les limites de prorogations des délais de reprise afférents à l'exploitation de chaque demande, sans toutefois pouvoir dépasser la cinquième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due (sauf application des dispositions de [l'article L186 du LPF](#)).

200

Exemple : Dans l'exemple ci-dessus, si plusieurs demandes ont été faites, en juillet N, concernant l'exercice N-3, les prorogations suivantes sont susceptibles d'intervenir :

- jusqu'au 31 décembre N+1 pour la ou les réponses intervenues avant le 31 décembre N ;

- jusqu'au 31 décembre N+2 pour les demandes restées sans réponse ou pour la ou les réponses intervenues postérieurement au 31 décembre N.

210

Une nouvelle demande hors du délai initial de reprise, ne crée pas de nouvelle prorogation de délais même s'il s'agit de compléments d'informations résultant de la réponse déjà intervenue. Dans ce cas de figure, l'exploitation des réponses successives doit intervenir dans le délai calculé à partir de la date de la première réponse.

2. Maintien du délai de reprise prévu à l'article L186 du LPF

220

Les dispositions de [l'article L188 A du LPF](#) ne peuvent avoir pour effet de réduire le délai de reprise de six ans prévu par [l'article L186 du LPF](#) lorsque le rehaussement en cause est régi par cette disposition (notamment omissions en matière de droits de mutation ou d'impôt sur le fortune).

Elles ne peuvent également conduire à rallonger le délai de six ans de la durée prévue au [premier alinéa de l'article L188 A du LPF](#).

Exemple : Une demande de renseignements adressée à une autorité étrangère en N concernant une mutation non déclarée dont le fait générateur est intervenu en N-3 pourra être exploitée jusqu'en N+3 (soit avant l'expiration du 31/12 de la sixième année suivant le fait générateur de l'impôt). De même, une réponse intervenant durant l'année N+3 devra être exploitée avant le 31 décembre de l'année, selon les modalités définies ci-dessus, et sans qu'il soit possible de proroger ce délai.

B. Rehaussements limités au domaine de la demande

230

Seuls les chefs de rehaussements liés aux éléments contenus dans la demande de renseignements peuvent être notifiés au-delà du délai normal de reprise.

Toutefois, si une demande a été faite pour préciser des renseignements déjà connus, le service est en droit d'exploiter ces informations dans les délais prévus à l'article L188 A du LPF et ce, même si l'administration étrangère ne répond pas à la demande française dès lors que les conditions de mise en œuvre du dispositif ont été respectées et que les éléments en possession du service permettent de motiver les rehaussements.

L'application de ces principes implique que pour un même contrôle, le service peut être amené à recourir à deux propositions de rectification consécutives ou plus (cf. III. A. 1) selon que les rehaussements envisagés seront ou non concernés par une ou plusieurs demandes d'assistance administrative internationale.

Il convient de distinguer selon qu'il s'agit d'un contrôle sur pièces ou d'un contrôle externe.

1. Le contrôle sur pièces

a. Lorsque les rehaussements sont limités à la demande d'assistance

240

Le contribuable est informé de l'existence de la demande faite dans le délai initial de reprise et, s'il y a lieu, de la date de la réponse de l'autorité étrangère (cf. II. C. 1). La proposition de rectification lui est adressée au plus tard à la fin des prorogations prévues par l'article L188 A du LPF.

b. Lorsque les rehaussements ne sont pas limités à la demande d'assistance

250

Une première proposition de rectification est établie, dans le délai initial de reprise, pour les faits non visés par la ou les demandes de renseignements adressées aux autorités étrangères.

Dans un souci d'information du contribuable, il est toutefois fait référence, dans cette première pièce de procédure, aux dispositions de l'article L188 A du LPF dans les termes suivants :

« Je vous rappelle qu'une demande d'assistance administrative a été adressée le aux autorités compétentes de Vous avez été averti de cette demande par lettre du Les éventuels rehaussements liés à cette demande vous seront notifiés dans les délais de reprise prévus par les dispositions de l'article L188 A du LPF ».

La deuxième proposition de rectification interviendra, pour les rehaussements concernés par la demande d'assistance selon les modalités définies ci-dessus (cf. **III. B. 1. a**).

Lorsque la date de réponse de l'autorité étrangère le permet, il convient de privilégier le recours à une seule proposition de rectification faite dans le délai général de reprise.

c. Absence de rehaussement suite à la demande d'assistance

260

Si aucun rehaussement n'est envisagé suite à une réponse ou en l'absence de réponse de l'autorité étrangère, il conviendra d'informer le contribuable que l'administration renonce à se prévaloir des dispositions de [l'article L188 A du LPF](#).

2. Le contrôle externe

a. La vérification de comptabilité

270

Comme en matière de contrôle sur pièces, deux propositions de rectification ou plus (cf. **III. B. 1. b**) doivent être envisagées.

Les rehaussements qui ne concernent pas les problèmes internationaux liés à la demande sont notifiés selon les modalités décrites au **III. B. 1. b** et dans le délai général de reprise. Dans le cas contraire, l'avis d'absence de rehaussement portera la même mention (cf. **III. B. 1. b**).

Parallèlement, les dispositions de [l'article L 188 A du LPF](#) sont mises en œuvre selon les modalités définies au **III. B. 1. a**.

280

Lorsque intervient la réponse de l'autorité étrangère, une nouvelle vérification sur place est nécessaire afin :

- de permettre le débat oral et contradictoire ;
- d'examiner sur place dans la comptabilité les conséquences à tirer de la réponse de l'autorité étrangère ;
- de permettre au contribuable vérifié de faire valoir ses droits.

Pour ce motif, [l'article L51 du LPF](#) définit les conditions de renouvellement d'une vérification de comptabilité pour une même période d'imposition.

Lorsque intervient la réponse de l'autorité étrangère, le service procède, donc, à une nouvelle vérification de comptabilité qui est strictement limitée à l'exploitation de cette réponse et dans le respect des garanties accordées au contribuable vérifié.

Exemple : Une nouvelle vérification d'un contribuable bénéficiant des dispositions de [l'article L 52 du LPF](#) devra respecter les règles de délais prévus à cet article.

Outre l'information du contribuable sur la survenance de la réponse, un nouvel avis de vérification lui est adressé. Cet avis précise le champ limité de l'intervention.

Lorsque l'autorité compétente étrangère n'a pas répondu, le texte ne permet pas l'ouverture d'une nouvelle vérification sur place. Une proposition de rectification peut toutefois être adressée au sujet des faits objet de la demande, dans le délai spécial prévu par [l'article L188 A du LPF](#), en se fondant sur les constatations effectuées sur place par le service dans le délai initial de reprise (cf. [III. B, 2ème paragraphe](#)).

Si aucun rehaussement n'est envisagé suite à une réponse ou en l'absence de réponse de l'autorité étrangère, il conviendra d'informer le contribuable que l'administration renonce à se prévaloir des dispositions de [l'article L188 A du LPF](#).

b. L'examen contradictoire de la situation fiscale des personnes physiques

290

Le recours à une double proposition de rectification ou plus doit également être envisagé.

300

Les rehaussements non liés à la demande d'assistance doivent être notifiés dans le délai initial de reprise et dans le respect des garanties accordées au contribuable vérifié. Dans un souci d'information, cette première proposition fait référence à la demande d'assistance et aux dispositions de [l'article L188 A du LPF](#) (cf. [III. B. 1. b](#)). Il sera toutefois précisé que la procédure d'examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (ESFP) n'est close que pour la partie des rehaussements non concernés par la demande d'assistance.

Dans le cas contraire, l'avis d'absence de rectification adressé au contribuable l'informe, dans les mêmes termes, de la mise en œuvre de l'assistance et de ses conséquences.

310

L'ESFP se poursuit pour les points visés par l'assistance. L'exploitation des informations y afférent intervient dans le cadre des délais de prescription de [l'article L188 A du LPF](#) mais dans le strict respect des prorogations prévues à [l'article L12 du LPF](#) et propres à cet ESFP.

Pour conserver toute leur portée aux dispositions de [l'article L188 A du LPF](#), il ne sera plus tenu compte des commentaires de la [BOI-CF-PGR-20-30, II. A. 2. c. 4°. b°](#), 1er cas, lorsque le délai de réponse de l'administration étrangère est supérieur à deux ans.

Ainsi, si l'administration s'est prévalu des dispositions de [l'article L188 A du LPF](#), l'absence de toute réponse dans un délai de deux ans ne sera pas considérée comme équivalent à une impossibilité de donner suite à la demande.

320

Cette nouvelle proposition de rectification sera limitée aux éléments contenus dans la demande.

Il convient de distinguer deux situations :

- le service a la possibilité de procéder à la taxation des revenus révélés par la demande d'assistance dans une catégorie donnée sans passer par la mise en œuvre de [l'article L16 du LPF](#), les rehaussements sont alors notifiés directement ;
- dans le cas contraire, le service reprend des investigations limitées au domaine visé par la demande et peut notamment recourir à la procédure prévue à [l'article L16 du LPF](#) avant de notifier les rehaussements éventuels dans les limites du droit de reprise prévues à [l'article L188 A du LPF](#).

330

En l'absence de réponse ou lorsque la réponse des autorités étrangères ne donne pas lieu à proposition de rectification, un avis d'absence de rectification, relatif aux opérations visées par la (les) demande(s) d'assistance administrative dont les références seront rappelées, sera adressé au contribuable afin de clore définitivement la procédure d'ESFP.

C. Précisions communes à l'ensemble des procédures de contrôle

340

Les dispositions de [l'article L188 A du LPF](#) ne font pas obstacle à ce qu'une question concernée par une demande de renseignements fasse l'objet d'une proposition de rectification dans le délai initial de reprise, puis d'une seconde dans le délai spécial prévu à [l'article L188 A du LPF](#).

350

Dans le cas où une demande de renseignements fait l'objet d'une réponse d'attente ou d'une réponse partielle précédant la réponse définitive, c'est la date de la réponse définitive de l'administration étrangère qu'il convient de prendre en compte pour le calcul du délai de prorogation.

IV. Pénalités

360

La prorogation des délais permise par [l'article L188 A du LPF](#) est sans incidence sur le calcul de l'intérêt de retard lié aux rehaussements résultant de la demande d'assistance.

Le [6 du IV de l'article 1727 du CGI](#) dispose, en effet, que le décompte de l'intérêt de retard est arrêté au dernier jour du mois de la proposition de rectification intervenue dans le délai initial de reprise ou, à défaut, au dernier jour de ce délai.

Exemple : Demande de renseignements du mois de juillet N portant sur l'année N-3 en matière d'impôt sur les sociétés. La réponse intervient en mars N+1 et les rehaussements sont notifiés en juin N+1. Le calcul des intérêts de retard sur le rehaussement international est le suivant.

1) en cas de notification le 15/10/N d'une première proposition de rectification portant sur des éléments autres que ceux objets de l'assistance administrative, le calcul des intérêts de retard liés aux rehaussements résultant de la demande d'assistance, et figurant dans la proposition de rectification de juin N+1, a pour :

- point de départ des intérêts de retard : 01/05/N-2 ;
- point d'arrivée des intérêts de retard : 31/10/N.

2) en l'absence d'une première proposition de rectification, le calcul des intérêts de retard liés aux rehaussements résultant de la demande d'assistance, et figurant dans la proposition de rectification de juin N+1, a pour :

- point de départ des intérêts de retard : 01/05/N-2 ;
- point d'arrivée des intérêts de retard : 31/12/N.