

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-PGR-10-60-16/01/2019

Date de publication : 16/01/2019

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. Fondement juridique des demandes d'assistance
- B. Exclusion des autres formes d'assistance administrative internationale
- C. Omissions ou insuffisances afférentes à la demande d'assistance
- D. Information du contribuable de l'existence de la demande et de la réponse étrangère

II. Conséquences de la mise en œuvre de la prorogation du délai initial de reprise

- A. Délai spécifique de reprise
 - 1. Le contrôle sur pièces
 - a. Lorsque les rectifications sont limitées aux éléments liés à la demande d'assistance
 - b. Lorsque les rectifications ne sont pas limitées aux éléments liés à la demande d'assistance
 - c. Absence de rectifications suite à la demande d'assistance
 - 2. La vérification de comptabilité et l'examen de comptabilité
 - 3. L'examen contradictoire de la situation fiscale des personnes physiques
 - 4. Précisions communes à l'ensemble des procédures de contrôle
- B. Absence de conséquence sur le calcul des intérêts de retard
- C. Absence de conséquence sur l'utilisation des informations dans le délai initial de reprise

1

Les dispositions de l'[article L. 188 A du livre des procédures fiscales \(LPF\)](#) prévoient une prorogation du délai général de reprise d'une durée maximum de trois ans lorsque l'administration demande des renseignements à une autorité étrangère dans le cadre de l'assistance administrative internationale en matière fiscale.

L'application de ces dispositions permet de rectifier les omissions et insuffisances afférentes à une demande d'assistance jusqu'à la fin de l'année suivant celle au cours de laquelle la réponse de l'autorité

étrangère est intervenue et au plus tard jusqu'au 31 décembre de la troisième année suivant celle au titre de laquelle le délai initial de reprise est écoulé.

Exemple : Une demande d'assistance est adressée en juillet N à un État ou territoire étranger. Cette demande porte sur le montant des revenus perçus sur un compte bancaire détenu à l'étranger, dont l'existence n'a pas été spontanément déclarée par le contribuable à l'administration fiscale. En application du quatrième alinéa de l'[article L. 169 du LPF](#), le droit de reprise de l'administration peut s'exercer jusqu'à la fin de la dixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due. La demande d'assistance envoyée à l'autorité étrangère concerne donc les années fiscales N-10 à N-1.

L'application des dispositions de l'article L. 188 A du LPF permettra à l'administration fiscale de rectifier les omissions et insuffisances relatives aux revenus perçus sur le compte à l'étranger au titre de l'année fiscale N-10 dans les délais suivants :

- jusqu'au 31 décembre N+1 si la réponse intervient en N ;
- jusqu'au 31 décembre N+2 si la réponse intervient en N+1 ;
- jusqu'au 31 décembre N+3 si la réponse intervient après le 31 décembre N+1 ou si aucune réponse n'est fournie par le pays étranger.

L'application des dispositions de l'article L. 188 A du LPF pour la prorogation du délai de reprise n'est pas obligatoire.

I. Champ d'application

10

La prorogation du délai de reprise de l'administration en cas de mise en œuvre de l'assistance administrative internationale peut s'appliquer dans les cas où une demande d'assistance est envoyée à un État ou territoire étranger dans le cadre de l'assistance administrative internationale. La portée de cette prorogation est toutefois limitée aux omissions ou insuffisances afférentes à la demande d'assistance concernée.

A. Fondement juridique des demandes d'assistance

20

L'[article L. 114 du LPF](#) et l'[article L. 114 A du LPF](#) prévoient que l'administration peut échanger des renseignements avec :

- les États ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ;
- les administrations financières des territoires d'outre-mer et autres collectivités territoriales de la République française relevant d'un régime fiscal spécifique ;
- les autres États membres de l'Union européenne pour l'application de la législation fiscale.

30

L'[article L. 188 A du LPF](#) peut s'appliquer dans le cas de l'envoi d'une demande qui entre dans le champ d'application défini par l'instrument juridique international concerné (convention fiscale, convention multilatérale, directive ou règlement européen, etc.). Cette demande peut être effectuée pour l'application de la législation fiscale française et, le cas échéant, pour l'application des stipulations des conventions d'élimination de la double imposition.

Si la demande d'assistance est conforme aux dispositions de l'instrument juridique international en application duquel elle est effectuée, la prorogation du délai de reprise de l'administration s'applique quelles que soient :

- la procédure de contrôle en cours : contrôle sur pièces ou externe ;
- les catégories d'impôts concernés : impôt sur le revenu, impôt sur les sociétés, taxe sur la valeur ajoutée, droits d'enregistrement, etc. ;
- les catégories de contribuables concernés : personnes physiques ou morales, trusts, groupements de fait ou de droit, résidents ou non-résidents, etc..

Les conditions et modalités de l'échange de renseignements entre États sont développées dans le [BOI-INT-DG-20-60](#). En outre, des modalités spécifiques d'échange sont applicables entre les États membres de l'Union européenne et entre les États et territoires parties à la convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale.

B. Exclusion des autres formes d'assistance administrative internationale

40

Les dispositions de l'[article L. 188 A du LPF](#) ne peuvent pas s'appliquer dans les cas suivants :

- la réception d'informations communiquées spontanément par l'État ou le territoire étranger ;
- la réception d'informations communiquées par l'État ou le territoire étranger dans le cadre d'échanges automatiques à des fins fiscales ;
- la communication d'informations par l'État ou le territoire étranger au cours de contrôles simultanés ou d'enquêtes à l'étranger effectués en application des 2 et 3 de l'[article L. 45 du LPF](#).

En revanche, les dispositions de l'article L. 188 A du LPF s'appliquent si une demande d'assistance est adressée à un État ou territoire étranger afin d'obtenir des informations complémentaires à celles obtenues spontanément, automatiquement ou au cours de contrôles simultanés ou d'enquêtes à l'étranger.

C. Omissions ou insuffisances afférentes à la demande d'assistance

50

Seules les omissions et insuffisances afférentes à la demande d'assistance concernée peuvent être rectifiées au-delà du délai initial de reprise.

La demande d'assistance doit donc porter sur des situations clairement identifiées en vue d'appliquer la législation fiscale en France ou les stipulations d'une convention fiscale à laquelle la France est partie. Pour l'application de la prorogation du délai initial de reprise, la demande d'assistance doit notamment comporter :

- l'identification du ou des contribuables concernés par la procédure de contrôle ;
- la mention des périodes d'imposition concernées ;

- une description des faits ayant déclenché la demande d'assistance ;
- une description du but fiscal poursuivi et de la législation fiscale applicable.

60

La mise en œuvre de la prorogation des délais de reprise suppose que l'administration fiscale ait envoyé à un État ou territoire une demande d'assistance dans le délai initial de reprise et que le contribuable soit informé de l'existence de cette demande et de la réponse de l'autorité étrangère.

70

La demande d'assistance doit être adressée à l'autorité étrangère dans le délai initial de reprise.

L'[article L. 188 A du LPF](#) ne permet, en effet, de proroger les délais de reprise que pour des impositions pour lesquelles l'administration est encore en droit de procéder à des rectifications au moment où des informations sont demandées à l'étranger.

D. Information du contribuable de l'existence de la demande et de la réponse étrangère

80

Le délai de reprise ne peut être prorogé que si le contribuable a été informé de l'existence de la demande dans le délai de soixante jours suivant l'envoi de celle-ci à l'autorité étrangère.

Le délai de soixante jours pour informer le contribuable de l'existence de la demande est calculé à compter de la date d'envoi de la demande à l'autorité étrangère. Lorsque le dernier jour du délai est un samedi, dimanche ou un jour férié, le délai est prorogé jusqu'au premier jour ouvrable suivant.

Exemple : Une demande de renseignements est envoyée à l'autorité étrangère le 10 mars N. Le contribuable devra être informé de l'envoi de cette demande le 9 mai au plus tard. Si le 9 mai est un samedi ou un dimanche, le contribuable sera informé de l'envoi de la demande au plus tard le premier jour ouvrable suivant le 9 mai.

90

Le contribuable est informé de l'envoi de la demande par un courrier de l'administration fiscale dans lequel sont mentionnés l'État ou le territoire concerné, les années concernées et la date d'envoi de la demande. En revanche, il n'est pas nécessaire de communiquer au contribuable l'objet, la teneur ou la copie de la demande.

100

Dans les cas où l'envoi de la demande est effectué moins de soixante jours avant la fin du délai initial de reprise, le contribuable peut être informé de l'envoi de la demande après la fin du délai initial de reprise sans que cela n'affecte la mise en œuvre des dispositions de l'[article L. 188 A du LPF](#).

Exemple : Le délai initial de reprise de l'administration pour une imposition due au titre de l'année N-3, à laquelle s'applique une prescription triennale, s'achève au 31 décembre N. Une demande d'assistance relative à cette imposition est adressée à un État ou territoire étranger le 1^{er} décembre N. Le contribuable peut être informé de l'existence de cette demande dans les soixante jours suivant son envoi à l'autorité étrangère, soit jusqu'au 30 janvier N+1. Le délai initial de reprise pourra donc être prorogé, en application de l'article L. 188 A du LPF, même si le contribuable est informé de la demande d'assistance après le 31 décembre N.

110

La date de réception de la réponse de l'autorité étrangère déterminera la date de la fin de la prorogation du délai de reprise de l'administration. La mise en œuvre de cette prorogation nécessite donc que le contribuable soit informé de la réponse de l'autorité étrangère dans le délai de soixante jours suivant la réception de cette réponse par l'administration fiscale française. Le point de départ du délai de soixante jours est la date de réception de la réponse ; la date d'envoi de la réponse par l'autorité étrangère n'a pas d'incidence sur ce délai.

Le délai de soixante jours pour informer le contribuable de la réponse de l'autorité étrangère est calculé à compter de la date de réception de la réponse de l'autorité étrangère. Lorsque le dernier jour du délai est un samedi, dimanche ou un jour férié, le délai est prorogé jusqu'au premier jour ouvrable suivant.

120

Le contribuable est informé de la réception de la réponse de l'autorité étrangère par un courrier de l'administration fiscale dans lequel sont rappelés la date d'envoi de la demande d'assistance, l'État ou le territoire concerné, les années concernées et est mentionné la date de réception de la réponse.

Il n'est pas nécessaire de communiquer au contribuable l'objet, la teneur ou la copie de la réponse. Toutefois, et sauf stipulations conventionnelles contraires, les réponses reçues dans le cadre de l'assistance administrative internationale sont communicables au contribuable en application de l'[article L. 76 B du LPF](#).

130

Dans le cas où l'autorité compétente étrangère adresse une réponse d'attente ou précise que sa réponse est partielle et appelle un complément, le contribuable n'aura à être informé que de l'existence de la réponse définitive.

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, cette proposition indique que la demande d'assistance dont le contribuable a été averti n'a pas reçu de réponse ou a reçu une réponse incomplète.

II. Conséquences de la mise en œuvre de la prorogation du délai initial de reprise

140

Lorsque les conditions décrites au II sont satisfaites, 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. Délai spécifique de reprise

150

La mise en œuvre des dispositions de l'[article L. 188 A du LPF](#) permet la prorogation du délai initial de reprise de l'administration. Les omissions et insuffisances d'imposition afférentes à la demande d'assistance envoyée à l'étranger peuvent alors être rectifiées jusqu'à la fin de l'année suivant celle au cours de laquelle la réponse de l'autorité étrangère est intervenue et au plus tard jusqu'au 31 décembre de la troisième année suivant celle au titre de laquelle le délai initial de reprise est écoulé.

La durée de la prorogation est fonction de l'année au cours de laquelle intervient la réponse de l'autorité étrangère ou de l'absence de réponse. Dans le cas où une demande d'assistance fait l'objet d'une réponse d'attente ou d'une réponse partielle précédant la réponse définitive, il convient de ne prendre en compte que la date de la réponse définitive de l'administration étrangère pour le calcul du délai de prorogation.

Exemple : Le délai initial de reprise de l'administration pour une imposition due au titre de l'année N-3, à laquelle s'applique une prescription triennale, s'achève au 31 décembre N. Une demande d'assistance relative à cette imposition est adressée à un État ou territoire étranger le 1^{er} juillet N. L'administration fiscale pourra rectifier les insuffisances et omissions révélées par la réponse de l'autorité étrangère et relatives à l'année N-3 dans les délais suivants :

- jusqu'au 31 décembre N+1 si la réponse intervient au cours de l'année N ;
- jusqu'au 31 décembre N+2 si la réponse intervient au cours de l'année N+1 ;
- jusqu'au 31 décembre N+3 si la réponse intervient après le 31 décembre N+1 ou en cas d'absence de réponse.

160

La mise en œuvre de la prorogation du délai de reprise prévue par l'[article L. 188 A du LPF](#) ne peut 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 : Le délai initial de reprise de l'administration pour une imposition due au titre de l'année N-1, à laquelle s'applique une prescription triennale, s'achève au 31 décembre N+2. Une demande d'assistance relative à cette imposition est adressée à un État ou territoire étranger le 1^{er} juillet N. L'administration fiscale pourra rectifier les insuffisances et omissions révélées par la réponse de l'autorité étrangère et relatives à l'année N-1 dans les délais suivants :

- jusqu'au 31 décembre N+2 si la réponse intervient au cours de l'année N (délai normal de reprise) ;
- jusqu'au 31 décembre N+2 si la réponse intervient au cours de l'année N+1 (délai normal de reprise) ;
- jusqu'au 31 décembre N+3 si la réponse intervient au cours de l'année N+2 (application de la prorogation prévue par l'[article L. 188 A du LPF](#)) ;
- jusqu'au 31 décembre N+4 si la réponse intervient au cours de l'année N+3 (application de la prorogation prévue par l'[article L. 188 A du LPF](#)) ;
- jusqu'au 31 décembre N+5 si la réponse intervient après le 31 décembre N+3 ou en cas d'absence de réponse (application de la prorogation prévue par l'[article L. 188 A du LPF](#)).

170

Plusieurs demandes concernant une même année peuvent être faites dans le délai initial de reprise, notamment lorsque l'administration interroge plusieurs États ou territoires.

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 relatifs à l'exploitation de chaque demande, sans pouvoir toutefois dépasser la date du 31 décembre de la troisième année suivant celle au titre de laquelle le délai initial de reprise est écoulé.

180

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, l'exploitation des réponses successives doit intervenir dans le délai calculé à partir de la date de la première réponse.

190

Seules les omissions et insuffisances d'imposition afférentes à la demande d'assistance concernée peuvent être rectifiées au-delà du délai initial de reprise. Les rectifications portant notamment sur des impôts ou des années qui ne sont pas mentionnés dans la demande d'assistance ne pourront pas être effectuées après la fin du délai initial de reprise.

Si une demande a été effectuée, dans les conditions prévues au II, pour préciser ou confirmer les renseignements déjà connus de l'administration fiscale française, le service est en droit d'exploiter ces informations dans les délais prorogés décrits au **II-A § 150 et suivants** et ce, même si l'administration étrangère ne répond pas à la demande française.

200

L'application de ces principes implique que, pour un même contrôle, le service peut être amené à recourir à plusieurs propositions de rectification consécutives selon que les rectifications envisagées seront ou non concernées par une ou plusieurs demandes d'assistance administrative internationale.

1. Le contrôle sur pièces

a. Lorsque les rectifications sont limitées aux éléments liés à la demande d'assistance

210

La proposition de rectification est adressée au contribuable au plus tard à la date du dernier jour du délai de reprise prorogé en application de l'[article L. 188 A du LPF \(II-A § 150 et suivants\)](#).

b. Lorsque les rectifications ne sont pas limitées aux éléments liés à la demande d'assistance

220

Une première proposition de rectification est établie, dans le délai initial de reprise, pour les omissions et les insuffisances d'impositions qui ne sont pas liées à la ou les demandes d'assistance adressées aux autorités étrangères.

Dans un souci d'information du contribuable, il est toutefois fait référence, dans cette première pièce de procédure, à l'envoi de la demande d'assistance à l'autorité étrangère. La formulation suivante peut être retenue :

« Je vous rappelle qu'une demande d'assistance administrative a été adressée le aux autorités compétentes de Vous en avez été averti par lettre du Les éventuelles rectifications liées à cette demande seront effectuées dans les délais de reprise prévus par les dispositions de l'[article L. 188 A du LPF](#) ».

Les propositions de rectification suivantes interviendront, pour les rectifications concernées par chaque demande d'assistance, selon les modalités définies ci-dessus (**II-A-1-a § 210**).

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 rectifications suite à la demande d'assistance

230

Si aucune rectification n'est envisagée 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 L. 188 A du LPF](#).

2. La vérification de comptabilité et l'examen de comptabilité

240

Les rectifications qui ne concernent pas les omissions ou insuffisances liées à la demande d'assistance sont effectuées dans le délai initial de reprise et selon les modalités décrites au **II-A-1-b § 220**.

250

Les dispositions de l'[article L. 188 A du LPF](#) n'ont pas pour effet de proroger le délai de six mois de la durée de l'examen de comptabilité (LPF, art. L. 47 AA). Par conséquent, si la procédure de l'examen de comptabilité est appliquée, les omissions ou insuffisances qui ne sont pas liées à la demande d'assistance administrative internationale sont rectifiées dans ce délai.

260

Si aucune rectification n'est envisagée en dehors des éléments faisant l'objet de la demande d'assistance, un avis d'absence de rectification sera adressé au contribuable, en faisant toutefois référence à la demande d'assistance (**II-A-1-b § 220**).

270

Lorsque la réponse de l'autorité étrangère intervient, un nouvel échange avec le contribuable peut être nécessaire afin :

- de permettre le débat oral et contradictoire ;
- d'examiner 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 L. 51 du LPF](#) définit les conditions de renouvellement d'une vérification de comptabilité ou d'un examen de comptabilité pour une même période d'imposition.

Lorsque la réponse de l'autorité étrangère intervient, le service procède donc à un nouveau contrôle qui est strictement limité à l'exploitation de cette réponse et dans le respect des garanties accordées au contribuable vérifié.

Outre l'information du contribuable sur la réception de la réponse étrangère selon les modalités prévues au [I-D § 110 et suivants](#), un nouvel avis de vérification ou un nouvel avis d'examen de comptabilité lui est adressé. Cet avis précise le champ limité de l'intervention.

Suite à la nouvelle vérification sur place ou au nouvel examen de comptabilité, une nouvelle proposition de rectification pourra être adressée au contribuable selon les modalités définies au **II-A-1-b § 220**.

280

Lorsque l'autorité compétente étrangère n'a pas répondu, la mise en œuvre de la prorogation prévue à l'[article L. 188 A du LPF](#) ne permet pas l'ouverture d'une nouvelle vérification sur place ou d'un nouvel examen de comptabilité. Une proposition de rectification peut toutefois être adressée au contribuable, dans les délais prorogés en application de l'article L. 188 A du LPF, sur les éléments ayant fait l'objet de la demande d'assistance en se fondant sur les constatations effectuées sur place par le service dans le délai initial de reprise.

Si aucune rectification n'est envisagée 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 L. 188 A du LPF.

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

290

Les rectifications qui ne concernent pas les omissions et insuffisances afférentes à la demande d'assistance sont effectuées dans le délai initial de reprise et dans le respect des garanties accordées au contribuable vérifié, selon les modalités décrites au [II-A-1-b § 220](#). Il devra être clairement précisé que la procédure d'examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (ESFP) n'est close que pour la partie des rectifications non concernées par la demande d'assistance.

Si aucune rectification n'est envisagée en dehors des éléments faisant l'objet de la demande d'assistance, l'avis d'absence de rectification adressé au contribuable l'informe de la mise en œuvre de l'assistance administrative internationale et de ses conséquences.

300

Dans le cas où une demande de renseignements a été adressée à une autorité étrangère, le délai d'un an de l'ESFP prévu au troisième alinéa de l'[article L. 12 du LPF](#) est prorogé de la période nécessaire à l'administration fiscale pour recevoir la réponse de l'autorité étrangère ([BOI-CF-PGR-20-30 au II-A-2-c-4° § 410 et suivants](#)).

Si l'administration fiscale s'est prévaluée des dispositions de l'[article L. 188 A du LPF](#), l'exploitation des informations reçues en réponse à la demande d'assistance se fait dans le cadre de la prorogation du délai de reprise prévue à cet article mais dans le strict respect des prorogations de la durée de l'ESFP prévues à l'article L. 12 du LPF.

310

Les propositions de rectification suivant l'exploitation des informations reçues des autorités étrangères sont limitées aux éléments afférents à la demande d'assistance.

Il convient de distinguer deux situations :

- le service a la possibilité de procéder à la taxation des revenus révélés par la réponse à la demande d'assistance dans une catégorie donnée sans passer par la mise en œuvre de l'[article L. 16 du LPF](#) : les rectifications sont alors effectuées directement ;
- dans le cas contraire, le service reprend les investigations liées aux éléments contenus dans la demande d'assistance et peut notamment recourir à la procédure prévue à l'article L. 16 du LPF avant d'effectuer les éventuelles rectifications dans les limites du droit de reprise prorogé en application de l'article L. 188 A du LPF.

320

En l'absence de réponse ou lorsque la réponse des autorités étrangères ne donne pas lieu à des rectifications, 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.

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

330

Les dispositions de l'[article L. 188 A du LPF](#) ne font pas obstacle à ce que des rectifications concernées par une demande d'assistance fassent l'objet d'une proposition de rectification dans le délai initial de reprise, puis d'une seconde dans le délai prorogé prévu à l'article L. 188 A du LPF.

B. Absence de conséquence sur le calcul des intérêts de retard

340

La prorogation des délais prévue par l'[article L. 188 A du LPF](#) est sans incidence sur le calcul de l'intérêt de retard lié aux rectifications 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 : Une demande d'assistance portant sur l'année N-3 en matière d'impôt sur les sociétés (prescription triennale) est envoyée en juillet N. La réponse intervient en mars N+1 et les rectifications sont proposées en juin N+1. Le calcul des intérêts de retard sur les rectifications résultant de la demande d'assistance 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 rectifications 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 rectifications 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.

C. Absence de conséquence sur l'utilisation des informations dans le délai initial de reprise

350

Les informations reçues des autorités étrangères ne peuvent être utilisées dans le délai prorogé en application de l'[article L. 188 A du LPF](#) que pour les omissions et les insuffisances d'imposition afférentes à la demande d'assistance.

En revanche, l'administration fiscale peut utiliser, dans le délai initial de reprise, les informations reçues des autorités étrangères, y compris pour des omissions et insuffisances d'imposition non liées à la demande d'assistance.

Exemple : L'administration fiscale peut ainsi utiliser, dans le délai initial de reprise, les renseignements transmis par l'État ou le territoire étranger dans le cadre de proposition de rectifications concernant notamment d'autres impôts ou d'autres années fiscales que ceux concernés par la demande d'assistance.

360

Le recours aux dispositions de l'article L. 188 A du LPF n'est pas obligatoire. L'administration peut choisir de ne pas appliquer ces dispositions et de ne pas proroger le délai initial de reprise.

Dans ce cas, l'absence d'information du contribuable de l'envoi de la demande d'assistance et de la réception de la réponse étrangère ([I-D § 80 et suivants](#)) n'affecte pas la possibilité pour l'administration fiscale d'effectuer, dans le délai initial de reprise, des rectifications sur la base des informations reçues de l'étranger.