

**Rapport explicatif
sur la conclusion d'une convention entre la Suisse et la Bulgarie en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune**

du 24 avril 2012

Confidentiel – n'est pas destiné à la publication

1 Grandes lignes de la convention

1.1 Contexte, déroulement et résultat des négociations

Il existe une convention entre la Suisse et la Bulgarie en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (RS 0.672.921.41, ci-après: «convention de 1991»). Elle a été signée le 28 octobre 1991 et n'a jamais été révisée depuis lors.

Après la décision du Conseil fédéral du 13 mars 2009 de retirer la réserve de la Suisse concernant l'échange de renseignements selon le Modèle de convention de l'OCDE (ci-après «MC OCDE») qui a marqué le début d'une modification de la politique conventionnelle suisse, la Bulgarie s'est adressée à la Suisse en vue de compléter la convention de 1991 par une disposition selon l'art. 26 du MC OCDE. La convention de 1991 ne contient pas de disposition sur l'échange de renseignements. Conformément à la pratique de la Suisse en la matière, l'assistance administrative selon la convention actuelle se limite à l'échange des renseignements qui sont nécessaires à la bonne application de la convention et à éviter les abus. Alors que la Suisse préconisait uniquement une révision partielle de la convention actuelle, la délégation bulgare plaidait en faveur d'une révision totale et de la conclusion d'une nouvelle convention pour des raisons pratiques. En l'occurrence, il était entendu qu'il fallait reprendre les solutions favorables de la convention en vigueur. C'est pourquoi les délégations ont convenu de procéder sur cette base à une révision complète de la convention.

Outre l'inscription de la nouvelle disposition sur l'échange de renseignements à des fins fiscales, la convention a été adaptée sur d'autres points en fonction de la politique conventionnelle actuelle des deux Etats et du texte du MC OCDE. En particulier, les dividendes provenant de participations déterminantes de sociétés ainsi que les dividendes versés à des institutions de prévoyance et aux banques nationales ont été exemptés de l'imposition à la source et les exceptions à l'imposition à la source des intérêts ont été étendues.

La nouvelle convention (ci-après «CDI-BG») a été paraphée à Berne le 23 novembre 2011 après trois jours de négociation.

Avant de proposer au Conseil fédéral de signer la convention, nous voulons donner la possibilité aux cantons et aux associations économiques intéressées de se prononcer sur son contenu.

1.2 Appréciation

Pour ce qui est des dividendes, l'art. 10 de la convention de 1991 prévoit un impôt résiduel à la source de 5 % pour les participations d'au moins 25 % et de 15 % dans tous les autres cas. Désormais, les dividendes provenant de participations d'au moins 10 % seront exemptés de l'impôt à la source, à condition que la participation ait été détenue pendant un an au moins, et le taux de l'impôt résiduel général à la source a été abaissé de 15 à 10 %. Les dividendes versés à des institutions de prévoyance et aux banques nationales bénéficient de l'exemption de l'imposition à la source. Pour ce qui est des intérêts, le taux de l'impôt résiduel à la source a pour sa part été abais-

sé de 10 à 5 %. De plus, la liste des exceptions a été étendue. Pour les prêts au sein d'un groupe en particulier, le contenu de l'art. 15 de l'Accord entre la Confédération suisse et la Communauté européenne prévoyant des mesures équivalentes à celles prévues dans la directive 2003/48/CE du Conseil en matière de fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiements d'intérêts (ci-après «accord sur la fiscalité de l'épargne», RS 0.641.926.81) a été repris dans les relations bilatérales et institue ainsi l'exonération de l'impôt à la source. Pour les redevances, on est resté au droit exclusif d'imposer de l'Etat de résidence du bénéficiaire. Pour éviter les abus, une disposition a été introduite pour refuser les avantages de la convention pour les dividendes, les intérêts et les redevances aux systèmes de relais.

Avec l'adoption d'une clause d'arbitrage qui entre en vigueur automatiquement entre la Bulgarie et la Suisse et qui devient applicable si la Bulgarie conclut une telle clause dans une convention contre les doubles impositions avec un Etat tiers, on garantit que la Suisse ne sera pas moins bien traitée que d'autres partenaires de la Bulgarie.

À l'exception de son champ d'application matériel, le nouvel article sur l'échange de renseignements respecte les directives du conseil fédéral et limite l'échange de renseignements aux demandes d'assistance concrètes. Les exigences concernant les demandes d'assistance administratives correspondent à celles de la norme internationale reprise par le Conseil fédéral le 13 février 2011.

La nouvelle convention présente un résultat équilibré qui contribuera au bon développement des relations économiques bilatérales.

2 Commentaires des articles de la convention

La CDI-BG suit tant du point de vue formel que du point de vue matériel le MC OCDE ainsi que la politique conventionnelle de la Suisse. Les commentaires suivants se limitent aux principales divergences par rapport au MC OCDE, à la convention de 1991 et à la politique conventionnelle de la Suisse.

Article 2 CDI-BG (Impôts visés)

La liste des impôts bulgares a été actualisée: l'impôt sur les immeubles comme la taxe foncière en Suisse n'est pas un impôt sur la fortune et a donc été supprimée de la liste. En revanche, cette liste a été complétée par la taxe professionnelle («Gewerbesteuer»). Il s'agit d'un impôt qui frappe les petites entreprises et qui n'est pas perçu sur la base du rendement effectivement obtenu, mais sur la base de facteurs auxiliaires. Pour les entreprises concernées, il remplace l'impôt sur le revenu et l'impôt sur le bénéfice.

Article 3 CDI-BG (Définitions générales)

Étant donné que le droit national de la Bulgarie ne connaît pas le lieu de la direction effective comme critère de rattachement fiscal pour les entreprises, la définition du trafic international se réfère à l'Etat de résidence de l'entreprise. De plus, selon la pratique bulgare, cette notion comprend non seulement la navigation maritime et aérienne, mais aussi les transports routiers.

À la demande de la Suisse, une définition des institutions de prévoyance a été ajoutée aux définitions générales. Celles-ci doivent être constituées dans l'un des États contractants, être soumises aux prescriptions de cet État et servir principalement à la gestion ou au paiement de prestations de prévoyance. Étant donné que les institutions de prévoyance bulgares ne sont pas toutes exonérées des impôts, on a renoncé à la condition de l'exonération. Cette disposition a été précisée au ch. 1 du protocole. Pour la Suisse, la notion d'institution de prévoyance comprend toutes les institutions du premier et du deuxième pilier ainsi que du pilier 3a. Les fonds collectifs de placement ouverts exclusivement aux placements des institutions de prévoyance sont traités de la même manière que les placements de capitaux directs des institutions de prévoyance.

Article 4 CDI-BG (Résident)

Pour ce qui est des paragraphes 1 et 2, la CDI-BG suit maintenant le texte du MC OCDE.

La Bulgarie traite fiscalement les sociétés de personnes comme des personnes morales. Elles sont donc considérées comme des résidents au sens de la CDI-BG. La convention de 1991 en tient compte en mentionnant expressément que les sociétés en nom collectif et les sociétés en commandite du droit suisse dont la direction effective se trouve en Suisse sont considérées comme des résidents. Une disposition semblable à cette disposition de la convention de 1991 a été reprise dans le protocole (ch. 2, let. c) afin d'attribuer un droit propre aux avantages de la convention aux sociétés en nom collectif et aux sociétés en commandite suisses.

De plus, il est précisé dans le protocole que les institutions de prévoyance et les organismes à fins religieuses, charitables, scientifiques, culturelles, sportives ou éducatives sont considérées comme des résidents d'un État contractant (ch. 2, let. a et b). Ces dispositions constituent uniquement des précisions car, en Suisse, ce genre d'institutions sont considérées comme des résidents aux fins des conventions contre les doubles impositions selon le droit national même en l'absence d'une disposition correspondante et même si elles ne sont pas assujetties à l'impôt en vertu des buts qu'elles poursuivent.

Étant donné que le droit national de la Bulgarie ne connaît pas le lieu de la direction effective comme rattachement fiscal, il a été convenu de déterminer la résidence selon la CDI-BG pour les personnes qui sont des résidents des deux États et ne sont pas des personnes physiques par une procédure amiable entre les autorités compétentes. Dans la procédure amiable, la résidence est déterminée d'abord en fonction du lieu de la direction effective (ch. 3 du protocole).

Article 5 CDI-BG (Établissement stable)

Cette disposition reprend le texte du MC OCDE. Son contenu correspond à celui de la disposition de la convention de 1991.

Article 7 CDI-BG (Bénéfices des entreprises)

Selon son droit national, la Bulgarie n'est actuellement pas en mesure d'appliquer les nouvelles règles de l'OCDE concernant la répartition des bénéfices entre le siège principal et les établissements stables. C'est pourquoi les délégations ont convenu de garder le texte actuel de cette disposition. Comme jusqu'à présent, le principe selon

lequel un établissement stable ne peut être imposé que sur les bénéfices qui sont imputables à son activité est inscrit dans le protocole (ch. 4).

Article 8 CDI-BG (Trafic international)

Par analogie à la notion de trafic international (art. 3, par. 1, let. f, CDI-BG), le droit d'imposer les bénéfices provenant du trafic international est attribué à l'Etat de résidence de l'entreprise qui exploite le navire, l'aéronef ou les véhicules de transport routier.

Article 10 CDI-BG (Dividendes)

L'art. 10 de la convention de 1991 prévoit un impôt résiduel de 5 % pour les participations d'au moins 25 % et de 15 % dans tous les autres cas. Désormais, les dividendes provenant de participations directes d'au moins 10 % au capital d'une société ne sont imposables que dans l'Etat de résidence de la société qui les reçoit, à condition que la durée de détention d'une année soit déjà écoulée au moment du versement du dividende (art. 10, par. 3, let. a). Si un impôt à la source a été retenu parce que cette durée n'était pas respectée au moment du versement, le remboursement de cet impôt peut être demandé si la durée de détention est respectée ultérieurement (ch. 5 du protocole). Sauf pour les participations, le droit d'imposition exclusif de l'Etat de résidence s'applique aussi aux dividendes versés à des institutions de prévoyance et aux banques nationales (art. 10, par. 3, let. b et c).

Les dividendes qui proviennent d'une distribution dissimulée de bénéfice ne sont pas exonérés de l'impôt à la source. Cette exclusion adoptée à la demande de la Bulgarie s'applique en particulier aux transferts de bénéfice au sein d'un groupe.

La Bulgarie perçoit d'après son droit national un impôt à la source de 5 % sur les dividendes. C'est pourquoi elle a demandé, pour les cas autres que ceux exposés ci-dessus, une réduction correspondante du taux général de l'impôt résiduel sur les dividendes. Celui-ci a finalement été fixé à 10 %, ce qui correspond à la règle fixée dans les conventions contre les doubles impositions de la Suisse avec plusieurs autres Etats.

Article 11 CDI-BG (Intérêts)

Pour ce qui est des intérêts, le taux actuel de l'impôt résiduel a été abaissé de 10 à 5 %. De plus, la liste des exceptions a été complétée. Le versement d'intérêts pour la vente à crédit de services ainsi que les intérêts versés à des institutions de prévoyance ne sont imposables désormais que par l'Etat de résidence du bénéficiaire des intérêts. Il en va de même pour les intérêts versés entre sociétés apparentées. Sont considérées comme apparentées les sociétés débitrices et créancières qui sont liées directement ou indirectement par l'intermédiaire d'une société mère commune par plus de 10 % du capital pendant une année. Si la durée de détention n'est pas respectée au moment du paiement des intérêts et que l'impôt à la source est donc retenu, le remboursement de cet impôt peut être demandé lorsque cette durée est respectée ultérieurement (ch. 5 du protocole).

Article 12 CDI-BG (Redevances)

La disposition de la convention de 1991 et celle de son protocole sont maintenues et le paragraphe 5 est uniquement adapté à la nouvelle teneur de l'art. 4. Aussi longtemps que la Suisse ne perçoit pas d'impôt à la source sur les redevances, ces redevances ne sont imposables, comme jusqu'à présent, que par l'Etat de résidence du bénéficiaire des redevances.

Article 13 CDI-BG (Gains en capital)

Cet article est complété par un nouveau paragraphe 4. Comme d'autres conventions suisses contre les doubles impositions et le MC OCDE, il prévoit que les bénéfices tirés de l'aliénation de parts à une société dont la fortune est constituée directement ou indirectement pour plus de 50 % de biens immobiliers situés dans l'un des Etats contractants sont imposables dans cet Etat. Dans un tel cas, la Suisse en tant qu'Etat de résidence de la personne qui aliène les parts accorde l'exemption s'il est prouvé que les bénéfices ont effectivement été imposés en Bulgarie (art. 23, al. 2, let. a, CDI-BG).

Étant donné qu'une imposition dans l'Etat du lieu de situation des biens immobiliers des actions cotées en bourse d'une société immobilière entraverait nettement le commerce de ces titres, une exception au paragraphe 4 a été convenue pour ces titres. De même, les gains réalisés par des institutions de prévoyance lors de l'aliénation de parts de sociétés immobilières ne sont imposables que dans l'Etat du lieu de situation, ce qui permet d'éviter une charge fiscale indésirable sur la prévoyance.

Article 16 CDI-BG (Tantièmes)

D'après le droit bulgare, une S.à.r.l. peut aussi posséder un organe de surveillance. La Bulgarie est d'avis que cet organe n'est pas inclus dans le texte proposé à l'art. 16 du MC OCDE. L'art. 16 a donc été complété d'un commun accord par l'ajout des mots «ou d'un autre organe similaire» à un conseil d'administration ou de surveillance.

Article 17 CDI-BG (Artistes et sportifs)

L'exception à l'imposition dans l'Etat d'exercice de l'activité selon l'art. 17, par. 3 de la convention de 1991 a soulevé différentes questions. C'est pourquoi, il a été précisé d'un commun accord que plus de 50 % du financement du sportif ou de l'artiste doit provenir de l'Etat de résidence pour que le droit d'imposer revienne à cet Etat.

Article 18 CDI-BG (Pensions)

Comme la convention de 1991 et le MC OCDE, cette disposition prévoit que le droit d'imposer les pensions versées au titre d'un emploi antérieur appartient à l'Etat de résidence de leur bénéficiaire. Toutefois, la Bulgarie n'impose pas les pensions et n'exerce par conséquent pas son droit d'imposer selon cette disposition. Étant donné que la Suisse favorise fiscalement la constitution de la prévoyance, il ne se justifiait pas, du point de vue de la Suisse, d'étendre l'exonération aux prestations de la prévoyance. C'est pourquoi on a ajouté une deuxième phrase à cet article, qui prévoit que l'Etat de provenance des pensions peut les imposer si l'Etat de résidence n'exerce pas son droit d'imposer.

Le protocole précise que les pensions ne comprennent pas seulement les rentes périodiques, mais aussi les prestations en capital (ch. 8).

Article 23 CDI-BG (Élimination des doubles impositions)

Cette disposition correspond quant à son contenu à celle de la convention de 1991, mais elle est rédigée conformément au libellé actuel habituel. Comme la Suisse, la Bulgarie élimine la double imposition en appliquant la méthode de l'exemption avec réserve de la progressivité. La méthode de l'imputation ne s'applique qu'aux dividendes, aux intérêts et aux redevances.

Article 26 CDI-BG (Échange de renseignements)

Dans le contexte de la globalisation des marchés financiers, et en particulier de la crise financière, la coopération internationale a gagné en importance. La Suisse soutient les efforts en la matière.

En retirant sa réserve à l'art. 26 MC OCDE le 13 mars 2009, la Suisse s'est engagée politiquement à reprendre les normes internationales en la matière. Depuis cette réorientation politique, la Suisse a conclu avec un grand nombre d'Etats des conventions contre les doubles impositions qui reprennent la norme de l'art. 26 MC OCDE. Les Chambres fédérales ont approuvé plusieurs de ces conventions qui sont entrées en vigueur.

Le présent art. 26 reprend dans ses grandes lignes le texte de l'art. 26 MC OCDE. Certaines modifications lui ont été apportées pour permettre l'utilisation des renseignements à d'autres fins, sous réserve de l'accord des deux Etats, et pour donner expressément aux autorités fiscales des Etats contractants le droit d'appliquer les mesures de contrainte nécessaires à l'exécution des demandes de renseignements envers une banque, un autre établissement financier, un mandataire ou une personne agissant en tant qu'agent fiduciaire, ainsi qu'à la détermination des rapports de participation. Les modifications apportées aux dispositions sur l'échange de renseignements sont compatibles avec la norme internationale en la matière.

Le premier paragraphe consacre le principe de l'échange de renseignements. Il prévoit l'échange des renseignements vraisemblablement pertinents pour appliquer les dispositions de la convention ou pour l'administration ou l'application de la législation interne relative aux impôts visés par la convention. Comme les renseignements sont limités à ceux qui sont vraisemblablement pertinents, la pêche aux renseignements est exclue. En outre, l'Etat requérant est tenu d'épuiser au préalable les sources habituelles de renseignements prévues par sa procédure fiscale interne avant de présenter une demande de renseignements à l'autre Etat. Pour appliquer cette disposition, il n'est pas nécessaire que le contribuable concerné soit un résident de Suisse ou de Bulgarie, pour autant qu'il y ait un rattachement économique avec l'un des Etats contractants.

Conformément à sa politique habituelle, la Suisse avait l'intention de limiter l'échange de renseignements aux impôts visés par la convention afin d'éviter des recouvrements avec d'autres accords internationaux (p. ex. avec l'Accord de coopération du 26 octobre 2004 entre la Confédération suisse, d'une part, et la Communauté européenne et ses Etats membres, d'autre part, pour lutter contre la fraude et toute autre activité illégale portant atteinte à leurs intérêts financiers, RS 0.351.926.81). La Bulgarie a cependant refusé de s'écarter du texte de l'art. 26,

par. 1, MC OCDE et a demandé le même traitement que celui accordé à d'autres Etats membres de l'UE. Finalement, dans le cadre de la solution globale, les délégations sont convenues d'étendre le champ d'application de cet article à tous les impôts.

Le deuxième paragraphe est consacré au principe de confidentialité. Cette disposition vise l'Etat requérant et prévoit que les renseignements obtenus ne peuvent être communiqués qu'aux personnes ou autorités concernées par l'établissement ou le recouvrement des impôts visés par la convention, ou par les procédures et poursuites concernant ces impôts, ou encore par les décisions sur les recours relatifs à ces impôts. Il s'ensuit que ces renseignements peuvent aussi être communiqués au contribuable ou à son représentant. La dernière phrase prévoit que les renseignements reçus peuvent être utilisés à d'autres fins, si cette possibilité est prévue par les lois des deux Etats contractants et si l'Etat qui fournit les renseignements y consent. Ainsi, cette disposition permet par exemple d'utiliser les renseignements obtenus dans le cadre d'une autre procédure pénale, sans priver la personne concernée de ses droits de procédure. Cette disposition permet ainsi d'éviter de devoir transmettre les mêmes informations en donnant suite à des demandes de renseignements réitérées à des fins différentes. Dans tous les cas, le consentement de l'Etat qui fournit les renseignements est requis.

Le troisième paragraphe contient certaines limitations à l'échange de renseignements en faveur de l'Etat requis. Cet Etat n'est ni tenu de prendre des mesures administratives allant au-delà des limites prescrites par sa propre législation ou par sa pratique administrative, ni de prendre des mesures administratives qui ne seraient pas autorisées par la législation ou par la pratique administrative de l'Etat requérant. Pour la Suisse, cela implique notamment que le droit d'être entendu reste garanti. En outre, l'Etat requis n'est pas obligé de fournir des renseignements qui ne peuvent être obtenus selon sa propre législation ou sa propre pratique administrative ou qui ne peuvent être obtenus selon la législation ou la pratique administrative de l'Etat requérant. Enfin, l'Etat requis peut refuser de communiquer des renseignements qui seraient contraires à l'ordre public ou qui révéleraient un secret commercial, ce qui serait le cas si les renseignements n'étaient pas suffisamment tenus secrets par l'Etat requérant.

Le quatrième paragraphe prévoit que l'Etat requis a l'obligation de déterminer et d'échanger des renseignements même lorsqu'il n'a pas besoin des renseignements demandés pour appliquer sa propre législation fiscale. L'échange de renseignements n'est par conséquent pas limité aux seuls renseignements qui présentent un intérêt pour les autorités fiscales de l'Etat requis.

Le cinquième paragraphe contient des dispositions particulières concernant les renseignements qui sont détenus par les banques, les autres intermédiaires ou qui concernent les droits de propriété dans une personne. De tels renseignements doivent être échangés nonobstant les limitations prévues au par. 3. L'Etat requis doit rassembler et transmettre les renseignements demandés même lorsque ces renseignements ne sont pas disponibles en vertu de sa propre législation ou de sa pratique administrative. Par conséquent, la Suisse ne peut refuser de communiquer des renseignements en invoquant uniquement le secret bancaire. Toutefois, cette disposition suppose que les renseignements demandés soient effectivement disponibles.

En cas de fraude fiscale, la Suisse possède, en vertu de sa procédure pénale de droit interne, les moyens nécessaires pour obtenir les renseignements visés au par. 5.

L'échange de renseignements prévu par le protocole ne présuppose toutefois plus l'existence d'une fraude fiscale. Afin de permettre aux Etats contractants d'assurer la mise en œuvre des nouvelles obligations conventionnelles, la dernière phrase du par. 5 constitue la base légale nécessaire pour leur donner les pouvoirs de procédure dont ils ont besoin pour obtenir les renseignements demandés.

La procédure applicable est réglée pour le moment par l'ordonnance du 1^{er} septembre 2010 sur l'assistance administrative selon les conventions de double imposition (OACDI) qui est entrée en vigueur le 1^{er} octobre 2010. Cette ordonnance sera cependant remplacée par une loi. Le Conseil fédéral a approuvé le message et le projet de cette loi le 6 juillet 2011 (FF 2011 5771). D'après l'art. 5, al. 2, let. c, OACDI, la Suisse n'accordera pas l'assistance administrative à la Bulgarie si la demande d'assistance repose sur des données acquises illégalement. Au cours des négociations, cette position a été communiquée à la délégation bulgare qui en a pris note.

Les dispositions de l'art. 26 sont encore précisées dans le protocole (ch. 10).

La disposition du protocole mentionne expressément le principe de la subsidiarité et l'interdiction de la pêche aux renseignements (let. a et c).

Elle règle en outre en détail les exigences auxquelles une demande de renseignements doit répondre (let. b). Elle doit identifier le contribuable concerné et mentionner, s'ils sont connus, le nom et l'adresse de la personne (par ex. une banque) présumée détenir les renseignements.

Conformément aux conditions de la norme internationale relative aux demandes de renseignements, l'échange de renseignements est limité aux demandes concrètes. D'après la norme actuelle, l'échange de renseignements a lieu sur demande dans un cas précis. Actuellement, des efforts sont déployés au niveau international afin d'étendre la norme et d'autoriser également les demandes portant sur un groupe suffisamment clairement défini de contribuables dont on peut supposer sur la base de nombreux indices qu'ils n'ont pas rempli leurs obligations fiscales. D'autres commentaires sur cette question se trouvent au ch. 1.2.1 du message du Conseil fédéral concernant l'adoption d'une loi sur l'assistance administrative fiscale (FF 2011 5771).

Il est en outre exclu expressément qu'un Etat contractant soit tenu d'échanger des renseignements spontanément ou automatiquement; toutefois les Etats contractants peuvent échanger spontanément ou automatiquement des renseignements dans le cadre de l'assistance administrative internationale si leur droit national le prévoit (let. d).

Enfin, les droits de procédure des contribuables sont garantis (par. 10, let. e).

La nouvelle clause est applicable aux années fiscales qui commencent le 1^{er} janvier de l'année civile qui suit l'entrée en vigueur de la convention ou après cette date.

Ch. 6 du protocole (relatif aux art. 10, 11 et 12 - Relais)

Pour empêcher l'usage abusif de la CDI-BG, une disposition a été convenue au ch. 6 du protocole qui refuse les avantages de la convention aux systèmes de relais pour les dividendes, les intérêts et les redevances. Cela permet d'éviter que les avantages de la convention ne bénéficient à un résident d'un Etat tiers, sans convention contre les doubles impositions ou avec une convention moins favorable avec l'Etat de la source, qui intercale comme bénéficiaire des prestations un résident de l'autre Etat

contractant (dans la plupart des cas une société) essentiellement en vue de se procurer les avantages de la convention.

La solution adoptée suit le principe de la disposition sur les abus qui se trouve dans les conventions suisses contre les doubles impositions avec la France et avec la Grande-Bretagne. Elle correspond au développement de la politique conventionnelle suisse en la matière et à la pratique de la Suisse pour lutter contre l'usage abusif des conventions.

Ch. 9 du protocole (relatif à l'art. 25 – Procédure amiable)

La clause relative au règlement à l'amiable des différends ou à l'élimination de doubles impositions effectives ou imminentes selon l'art. 25 n'institue aucune obligation de résultat. Il n'est donc pas exclu que la procédure amiable entre les autorités compétentes ne permette pas d'éviter une double imposition. Cette situation n'est pas satisfaisante du point de vue de la sécurité du droit. La Suisse a donc proposé de remédier à ce défaut à l'aide d'une clause d'arbitrage, mais la Bulgarie ne s'est pas montrée prête à franchir actuellement ce pas. Toutefois, les délégations ont finalement pu convenir d'une clause d'arbitrage avec la condition suivante: si la Bulgarie conclut ultérieurement une clause d'arbitrage dans une CDI avec un Etat tiers, la clause d'arbitrage prévue dans le protocole entre automatiquement en vigueur dans les relations entre la Suisse et la Bulgarie.

La clause d'arbitrage prévue dans ce cas correspond largement à la disposition de l'art. 25, par. 5, MC OCDE (v. ch. 9 du protocole). La procédure d'arbitrage est ouverte à la demande du contribuable concerné si les autorités compétentes n'ont pas réussi à s'entendre après trois ans de procédure amiable. La sentence du tribunal arbitral est contraignante pour les Etats contractants, dans la mesure où aucun contribuable directement concerné ne s'y oppose et où les autorités compétentes et les personnes concernées n'aboutissent pas à une autre solution dans les six mois suivant la sentence arbitrale. Un arbitrage est cependant exclu si un tribunal de l'un des Etats contractants a déjà tranché le cas.

Article 28 CDI-BG (Entrée en vigueur)

Les dispositions de la CDI-BG s'appliquent aux impôts à la source et aux années fiscales qui commencent le 1^{er} janvier de l'année civile suivant l'entrée en vigueur de la convention ou après cette date. Cela vaut également pour les dispositions relatives à l'échange de renseignements.

La convention de 1991 est abrogée à l'entrée en vigueur de la CDI-BG. Elle demeure cependant applicable aux années fiscales et aux périodes fiscales qui se terminent le jour précédant l'application des dispositions de la CDI-BG.