

Télécommunications et méthodes permettant d'éviter la double imposition

Paul DePasquale et Alyssa Varley, Baker et McKenzie, Zurich

[Résumé]

Les activités commerciales et les activités d'investissement transfrontières font systématiquement intervenir les fiscalités de plusieurs juridictions. Lorsque les différentes juridictions imposent des fiscalités différentes et parfois contradictoires, les activités transfrontières peuvent faire l'objet d'une double imposition. Les principaux moyens permettant d'éviter la double imposition sont i) exempter de taxation les revenus dans une ou dans plusieurs juridictions ("méthode d'exonération"); ou ii) autoriser la double imposition en permettant au contribuable de revendiquer un crédit ou une déduction pour les impôts perçus dans une juridiction en vertu de son assujettissement dans une autre juridiction ("méthode d'imputation").

Le présent document donne un bref aperçu des systèmes que les administrations emploient pour éviter la double imposition. Après une courte analyse du traitement actuel des services des télécommunications internationales hertziennes dans le cadre du Règlement des télécommunications internationales (RTI), nous examinerons les principaux systèmes permettant d'éviter la double imposition et les principales variantes de chacune des méthodes. Nous indiquerons, à titre d'exemple, les enseignements acquis aux Etats-Unis en matière de réduction de la double imposition, au niveau des états, sur les services de télécommunication.

[Corps de l'article]

Les avancées technologiques ont donné un coup d'accélérateur aux activités commerciales et aux activités d'investissement transfrontières. Ceci est particulièrement vrai dans le cas des activités des télécommunications, qui s'exercent et génèrent des revenus dans plusieurs juridictions. Les activités transfrontières font systématiquement intervenir les fiscalités de plusieurs juridictions. Les méthodes internationales de taxation, visant à réduire la double imposition, ont été mises au point dans le cadre d'une économie mondiale fondée sur la manufacture et le commerce de biens matériels, où les installations de production, les salariés et les ventes pouvaient facilement être localisés. Ces facteurs sont donc devenus importants pour déterminer une taxation. Mais le plus souvent, ces règles conviennent bien peu aux technologies Internet et hertziennes où les services et les informations sont fournis à distance sous une forme immatérielle.

Lorsque les différentes juridictions imposent des fiscalités différentes et parfois contradictoires, les activités transfrontières peuvent faire l'objet d'une double imposition (à savoir la taxation d'un même revenu, d'un même actif ou d'une même transaction par deux pays ou plus). La double imposition peut entraver les activités économiques et les flux de capitaux transfrontières. Les administrations font généralement en sorte que les risques d'une double imposition soient réduits en appliquant un dégrèvement unilatéral en vertu d'une loi dans leur pays ou un dégrèvement bilatéral en vertu d'accords conclus sur la double imposition (ADI). Que le dégrèvement soit unilatéral ou bilatéral, les principaux moyens permettant d'éviter la double imposition sont i) exempter de taxation les revenus dans une ou dans plusieurs juridictions ("méthode d'exonération") ou ii) autoriser la double imposition en permettant au contribuable de revendiquer un crédit ou une déduction pour les impôts perçus dans une juridiction en vertu de son assujettissement dans une autre juridiction ("méthode d'imputation").

Le présent document donne un bref aperçu des systèmes que les administrations emploient pour éviter la double imposition. Après une courte analyse du traitement actuel des services des télécommunications internationales hertziennes dans le cadre du Règlement des

télécommunications internationales (RTI), nous examinerons les principaux systèmes permettant d'éviter la double imposition et les principales variantes de chacune des méthodes. Nous indiquerons, à titre d'exemple, les enseignements acquis aux Etats-Unis en matière de réduction de la double imposition, au niveau des états, sur les services de télécommunication.

L'Accord de Melbourne

L'Union internationale des télécommunications (UIT) est la principale institution des Nations Unies pour les questions qui concernent les technologies de l'information et de la communication. Elle offre tant aux administrations qu'au secteur privé une plate-forme mondiale pour la promotion desdites questions de technologies et pour leur normalisation. En 1988, l'UIT a adopté le Règlement RTI (généralement nommé "Accord de Melbourne"). Ce règlement fournit un cadre réglementaire pour la fourniture de services des télécommunications internationales¹.

L'un des principaux objectifs du Règlement RTI est de promouvoir un fonctionnement harmonieux et un développement efficace des télécommunications dans les différentes juridictions. La double imposition réduit généralement l'efficacité fiscale et la "neutralité en matière d'exportation des capitaux". De façon générale, la neutralité en matière d'exportation correspond au principe selon lequel le contribuable devrait faire l'objet de taux d'imposition sur les investissements intérieurs qui sont égaux aux taux d'imposition sur les investissements étrangers. La double imposition peut nuire aux objectifs du fonctionnement efficace et du développement harmonieux des télécommunications et entraver la neutralité en matière d'exportation des capitaux.

L'Article 6.1.3 du Règlement RTI stipule que:

Quand la législation nationale d'un pays prévoit l'application d'une taxe fiscale sur la taxe de perception pour les services internationaux de télécommunication, cette taxe fiscale n'est normalement perçue que pour les services internationaux facturés aux clients de ce pays, à moins que d'autres arrangements soient conclus pour faire face à des circonstances spéciales².

L'Article 1.6 de l'Appendice 1 du Règlement RTI énonce que "[l]orsqu'une administration est assujettie à un impôt ou à une taxe fiscale sur les quotes-parts de répartition ou autres rémunérations qui lui reviennent, elle ne doit pas prélever à son tour un impôt ou une taxe fiscale sur les autres administrations"³. Le Règlement RTI ne définit pas le terme "taxe fiscale"⁴. Il se réfère toutefois à la "taxe fiscale" en précisant "[q]uand la législation nationale d'un pays [en] prévoit l'application"⁵. Cette précision s'entend comme impliquant que le terme "taxe fiscale" est défini conformément à la législation nationale des Etats Membres⁶.

La signification et l'application de l'Article 6.1.3 ne sont pas entièrement claires. Les accords ADI, par exemple, définissent précisément les taxes perçues. Le manque de définition précise de "taxe fiscale" dans le Règlement RTI conduit à un manque de clarté et à des incertitudes⁷.

¹ Union internationale des télécommunications, Actes finals de la Conférence administrative mondiale télégraphique et téléphonique [CAMTT-88], Règlement des télécommunications internationales (Genève, 1989) [nommé ci-après Règlement RTI].

² *Id.*, à l'Art. 6.1.3.

³ *Id.*, à l'Art. 1.6 de l'Appendice 1.

⁴ Marc D. Ganz, 946 T.M., *U.S. International Taxation of Telecoms*, BNA Portfolio.

⁵ Règlement RTI, note 1 ci-dessus, à l'Art. 6.1.3.

⁶ *Id.*; voir aussi CONF/PP-9420 de l'UIT (8 juillet 1994).

⁷ Ganz, 946 T.M., *U.S. International Taxation of Telecoms*, BNA Portfolio.

L'UIT procède actuellement à l'examen de propositions visant à apporter des modifications à l'Article 6.1.3. Parmi ces propositions, on peut citer les deux propositions suivantes:

Variante 1:

Les pays sont libres de percevoir, selon leur droit national, des taxes fiscales sur les services internationaux de télécommunication, mais la double imposition internationale doit être évitée.

Variante 2:

Les pays ne doivent pas appliquer de taxes aux appels internationaux entrants afin d'éviter la double taxation.

Afin qu'il permette de réduire les conséquences éventuelles d'une double imposition et d'appliquer les règles fiscales systématiquement et correctement, un système visant à éviter la double imposition devrait i) assurer une protection contre le risque de la double imposition lorsque le même revenu est imposable dans deux pays; ii) définir les impôts qui sont concernés par l'accord; iii) fournir un cadre procédural de mise en application et de règlement des différends; iv) protéger la fiscalité de chacune des administrations; et v) assurer une protection contre les tentatives d'éviter l'assujettissement aux impôts ou de s'y soustraire.

Deux types fondamentaux de double imposition

La mise au point de méthodes efficaces devant permettre d'éviter la double imposition exige une compréhension des circonstances dans lesquelles il y a double imposition ainsi que celle des principaux systèmes employés par les administrations pour éviter la double imposition.

Il existe deux types fondamentaux de double imposition et deux modèles théoriques fondamentaux permettant d'éviter cette double imposition.

Le premier type de double imposition est souvent nommé "double imposition économique". Cette taxation se rencontre lorsque deux personnes différentes sont assujetties à un impôt sur le même revenu ou le même capital⁸. Nombreux sont les cas de double imposition économique dans les systèmes de taxation nationaux et internationaux. Par exemple, la double imposition est autorisée lorsqu'une société est assujettie à un impôt sur ses revenus et que, lorsqu'elle distribue ses revenus sous la forme de dividendes, ses actionnaires sont assujettis une deuxième fois à un impôt sur ces mêmes profits⁹.

Le deuxième type de double imposition est la "double imposition juridique". Cette taxation se rencontre lorsqu'une personne est assujettie à un impôt sur le même revenu ou le même capital par plusieurs administrations fiscales¹⁰. Dans le présent article, l'accent est mis sur les systèmes permettant d'éviter la double imposition juridique plutôt que la double imposition économique.

⁸ Klaus Vogel, *Double Taxation Conventions*, 3ème édition, Kluwer Law International, p. 1124.

⁹ Certaines juridictions réduisent la double imposition économique, en tout ou en partie, en adoptant un impôt intégré applicable à la société et aux actionnaires. Cela peut se faire en accordant un crédit aux actionnaires de la société pour tout ou partie des impôts perçus sur les profits distribués par la société. Les pays qui ont adopté une intégration complète ou partielle sont notamment l'Allemagne, la France et le Royaume-Uni. Les Etats-Unis ont examiné des propositions d'intégration par le passé mais ils n'ont pas, à ce jour, pour la plupart des sociétés et la plupart des actionnaires, adopté l'intégration.

¹⁰ *Id.*, à la p. 1124.

La double imposition juridique peut se produire dans trois cas. Elle peut se produire lorsque deux pays considèrent être à l'origine du même revenu d'une personne, ou lorsqu'une ou les deux juridictions imposent les revenus dans le monde entier, indépendamment de l'origine, de leurs citoyens ou de leurs résidents¹¹. Les accords ADI permettent généralement d'atténuer ces différends "origine-origine" en prévoyant des règles uniformes concernant l'origine et en attribuant, sur la base de ces règles, une juridiction fiscale primaire ou exclusive à l'un des Etats contractants¹². La double imposition peut aussi se produire lorsque deux ou plusieurs Etats considèrent qu'une même personne réside dans leur juridiction¹³. Les accords ADI permettent généralement d'atténuer ces différends "résidence-résidence" en prévoyant des définitions précises de la résidence, notamment des dispositions permettant de briser l'égalité dans les cas spéciaux où une personne réside une partie de l'année dans chacun des deux Etats contractants. Finalement, la double imposition peut se produire lorsque le même revenu fait l'objet d'un impôt aussi bien dans la juridiction d'où provient le revenu que dans la juridiction où réside le bénéficiaire du revenu¹⁴. Les accords ADI permettent généralement d'atténuer ces différends "origine-résidence" en attribuant une juridiction fiscale primaire ou exclusive à l'un des Etats contractants, habituellement en privilégiant la demande d'un Etat par rapport à celle de l'autre Etat.

Modèles théoriques fondamentaux permettant d'éviter la double imposition

Le dégrèvement unilatéral assuré par la législation nationale et le dégrèvement bilatéral assuré par les accords ADI emploient tous les deux l'une des deux méthodes fondamentales pour éviter la double imposition: i) la méthode d'exonération; ou ii) la méthode d'imputation. Les variantes de chacune des méthodes sont analysées ci-après.

Méthode d'exonération

Dans le cadre de la méthode d'exonération, la juridiction de résidence ne perçoit pas d'impôt sur le revenu imposable dans la juridiction d'origine¹⁵. La méthode d'exonération peut revêtir deux formes: exonération intégrale et exonération progressive.

Exonération intégrale

Dans la méthode d'exonération intégrale, le revenu provenant de la juridiction d'origine n'est pas imposable dans la juridiction de résidence et il n'est pas tenu compte d'un tel revenu lors de l'évaluation de l'impôt dans la juridiction de résidence. Dans le cadre d'un système fiscal dont le taux est progressif et l'exonération intégrale, il pourrait être préférable, du point de vue fiscal, pour le contribuable de toucher un revenu en dehors de sa juridiction de résidence plutôt que de n'avoir de revenus que dans sa juridiction de résidence. Il s'agit d'une violation du principe de neutralité en matière d'exportation des capitaux.

Pour les exemples donnés dans le présent article, nous supposons que le taux fiscal, en vertu de la législation dans le pays de résidence ("R"), est de 35% sur un revenu de 75 USD et de 40% sur un revenu de 100 USD. Si une société, résidant dans le pays R, a un revenu de 100 USD ne provenant que de ce pays R, elle s'acquittera d'un impôt de 40 USD dans le pays R.

¹¹ *Id.*

¹² *Id.*

¹³ *Id.*

¹⁴ *Id.*

¹⁵ *Id.*

Exemple 1:

Supposons que la société ait un revenu de 100 USD, 30 USD provenant du pays d'origine ("S"). Le pays S applique un taux fiscal de 25% sur le revenu provenant de chez lui. Sans dispense de la double imposition, la société paierait un impôt de 47,5 USD au total, à savoir 40 USD dans le pays R et 7,5 USD dans le pays S. L'impôt pour la société est supérieur à celui dont elle aurait fait l'objet si les 100 USD provenaient uniquement du pays R¹⁶.

Dans le cas de l'exonération intégrale, la société paierait un impôt de 24,5 USD dans le pays R (le taux fiscal étant de 35% sur le revenu de 70 USD en provenance du pays R) et un impôt de 7,5 USD dans le pays S (le taux fiscal étant de 25% sur le revenu de 30 USD en provenance du pays S), l'impôt total étant de 32 USD. Dans ce cas, la situation pour la société est meilleure, du point de vue fiscal, que si elle n'avait de revenus que dans le pays R. Dans le cas de la méthode d'exonération intégrale, il en sera généralement ainsi, à moins que le taux fiscal sur le revenu dans le pays S soit plus élevé que celui dans le pays R.

Exonération progressive

Dans la méthode d'exonération progressive, la juridiction de résidence n'impose pas le revenu provenant de la juridiction d'origine mais comptabilisera ce revenu lors de l'évaluation du taux fiscal applicable au contribuable dans le pays de résidence.

Exemple 2:

En employant les mêmes hypothèses que dans l'exemple 1, avec une exonération progressive, la société paierait un impôt de 28 USD dans le pays R (impôt sur son revenu de 70 USD en provenance du pays R au taux fiscal supérieur de 40%) et un impôt de 7,5 USD dans le pays S (le taux fiscal étant de 25% sur son revenu de 30 USD en provenance du pays S), l'impôt total étant de 35,5 USD.

Dans les exemples 1 et 2, le dégrèvement d'impôt dont bénéficie la société dans le pays R (15,5 USD dans l'exemple 1 et 12 USD dans l'exemple 2) est supérieur à l'impôt payé par la société dans le pays S (7,5 USD dans les exemples 1 et 2) parce que le revenu en provenance du pays S est imposé au taux fiscal du pays S, qui est inférieur.

Méthode d'imputation

Dans le cadre de la méthode d'imputation, l'Etat de résidence impose les revenus d'un contribuable résidant dans cet Etat, qui proviennent du monde entier, mais accordera un crédit dans le pays de résidence pour l'impôt payé dans l'Etat d'origine. Comme pour la méthode d'exonération, le système d'imputation peut revêtir deux formes: imputation intégrale et imputation ordinaire.

Imputation intégrale

Dans la méthode de l'imputation intégrale, le pays de résidence autorise, sur l'impôt dans le pays de résidence, un crédit d'un montant total égal à celui des impôts dans le pays d'origine.

¹⁶ Les exemples dans le présent article sont fondés sur ceux qui figurent dans Vogel, *Double Taxation Conventions*, 3ème édition, Chapitre V.

Exemple 3:

En employant les mêmes hypothèses que dans l'exemple 1, la société serait redevable d'un impôt de 40 USD dans le pays R (le taux fiscal étant de 40% sur le revenu total de 100 USD), mais pourrait le réduire en prenant un crédit pour l'impôt de 7,5 USD (le taux fiscal étant de 25% sur son revenu de 30 USD en provenance du pays S) payé dans le pays S. La société ne paierait dès lors qu'un impôt de 32,5 USD dans le pays R. L'impôt total de la société serait de 40 USD (comme si le revenu de la société ne provenait que du pays R).

Toutefois, si le pays S prélève un impôt de 45% sur le revenu de la société en provenance du pays S, la société pourrait réduire son impôt dans le pays R du montant de 13,5 USD (le taux fiscal étant de 45% sur son revenu de 30 USD en provenance du pays S) payé dans le pays S. En conséquence, l'impôt total de la société serait de 40 USD (comme si le taux fiscal dans le pays R était de 40%), mais cet impôt serait payé à concurrence de 26,5 USD dans le pays R et de 13,5 USD dans le pays S.

Imputation ordinaire

Comme le montre l'exemple 3, le système d'imputation assure la neutralité en matière d'impôt pour le contribuable mais un système d'imputation intégrale peut conduire à une perte de revenu pour le pays R au bénéfice du pays S. En raison de cela, la plupart des pays n'autorisent pas, sur l'impôt dans le pays de résidence, l'imputation intégrale pour les impôts dans un pays d'origine. Le système d'imputation le plus courant est celui qui est nommé "imputation ordinaire", dans lequel l'impôt dans le pays d'origine peut être déduit de l'impôt dans le pays de résidence, dans la mesure où le revenu serait imposé dans le pays de résidence.

Exemple 4:

Dans un système d'imputation ordinaire, et en employant les hypothèses de l'exemple 3, le pays R autoriserait un crédit pour l'impôt payé dans le pays S, du montant de l'impôt payé dans le pays R sur le revenu en provenance du pays S (hors crédit).

En conséquence, une société serait en mesure de déduire de son impôt de 40 USD (40% de 100 USD) dû au pays R l'impôt de 12 USD (40% de 30 USD) payé dans le pays S. L'impôt total de la société serait de 41,5 USD dont 13,5 USD seraient payés dans le pays S (le taux fiscal étant de 45% sur le revenu de 30 USD) et 28 USD seraient payés dans le pays R (40 USD moins le crédit pour les 12 USD payés dans le pays S). La législation applicable peut toutefois permettre au contribuable de reporter sur les années suivantes le crédit inemployé de 1,5 USD¹⁷.

Dans la méthode d'imputation, l'Etat de résidence ne doit jamais accorder de dégrèvement fiscal supérieur à l'impôt réellement payé dans l'Etat d'origine, chose qui, comme indiqué ci-dessus, peut se produire dans la méthode d'exonération¹⁸. Si le taux fiscal dans l'Etat d'origine est inférieur au taux fiscal dans le pays de résidence, le contribuable devra toujours payer le même montant pour l'impôt que celui qu'il devrait payer s'il n'était imposé que dans le pays de résidence¹⁹. Dans le système d'imputation ordinaire, si le taux fiscal dans l'Etat d'origine est supérieur à celui qui est

¹⁷ L'emploi du crédit au cours des années suivantes peut être soumis à des contraintes et à des restrictions supplémentaires. Comme la nature des contraintes et des restrictions varie d'un pays à l'autre, leur analyse sort du cadre du présent article.

¹⁸ Vogel, à la p. 1128.

¹⁹ *Id.*

appliqué dans l'Etat de résidence, l'impôt serait moins favorable pour le contribuable que si celui-ci était imposé uniquement dans l'Etat de résidence parce que le contribuable se voit en fait appliquer sur le revenu en provenance du pays S le taux fiscal le plus élevé parmi les taux appliqués dans le pays R et dans le pays S²⁰.

Eviter la double imposition au niveau des Etats aux Etats-Unis d'Amérique

Le système américain de fédéralisme constitutionnel, où sont également souverains le gouvernement fédéral et les gouvernements des états, engendre la possibilité d'une double imposition au niveau des états, semblable à celle qui peut se produire dans le contexte international. La clause de commerce de la Constitution des Etats-Unis donne au Congrès américain le droit de réglementer le commerce inter-états²¹. Cette clause a été interprétée comme contenant un élément contraire, nommé "clause de commerce inactif", en vertu de laquelle il est interdit aux gouvernements des états de promulguer des textes législatifs qui chargent indûment ou défavorisent le commerce inter-états²².

Dans le contexte de l'impôt perçu par les états, la Cour suprême des Etats-Unis a formulé un examen en quatre parties visant à déterminer la constitutionnalité d'un impôt vis-à-vis de la clause de commerce. Pour réussir cet examen, i) un contribuable hors de l'état doit avoir un lien substantiel avec l'état; ii) l'impôt ne doit pas défavoriser le commerce inter-états; iii) l'impôt doit être bien réparti; et iv) la relation entre l'impôt et les services fournis doit être équitable²³. Pour satisfaire à la prescription relative à la bonne répartition de l'impôt, les états prélèvent généralement un impôt sur un revenu imputable à cet état en appliquant une certaine méthode de répartition ou de crédit.

L'affaire Goldberg

En 1985, l'Etat de l'Illinois a adopté une taxe de 5% sur le prix brut des télécommunications inter-états émanant de l'Illinois ou y aboutissant, indépendamment de l'endroit où l'appel téléphonique est facturé ou payé²⁴. Les statuts de l'Illinois ont prévu un crédit s'il était prouvé que le contribuable avait payé dans un autre état une taxe sur le même appel téléphonique que celui qui avait été taxé dans l'Illinois. Dans l'affaire *Goldberg v. Sweet* (Goldberg contre Sweet)²⁵, la constitutionnalité de la taxe indirecte de l'Illinois a été examinée par la Cour suprême des Etats-Unis dans le cadre de la clause de commerce inactif. La Cour suprême a statué que la taxe indirecte de l'Illinois ne violait pas la clause de commerce inactif parce qu'elle satisfaisait à l'examen brièvement décrit ci-dessus²⁶.

²⁰ *Id.*

²¹ U.S. Constitution, Article I, Section 8, Clause 3.

²² *Voir, par exemple, City of Philadelphia v. New Jersey*, 437 U.S. 617 (1978); *Dean Milk Co. v. City of Madison, Wisconsin*, 340 U.S. 349 (1951); *Hunt v. Washington State Apple Advertising Comm.*, 432 U.S. 333 (1977).

²³ *Complete Auto Transit v. Brady*, 430 U.S. 274, 288-289 (1977).

²⁴ *Goldberg v. Sweet*, 488 U.S. 252 (1989).

²⁵ *Id.*

²⁶ *Id.* Au niveau d'une juridiction inférieure, le contribuable avait plaidé que la taxe violait aussi les clauses de la Constitution des Etats-Unis, relatives au procès équitable et à la protection égale. Ces clauses restreignent aussi l'autorité fiscale des états. Le contribuable a abandonné ces demandes lors de son appel auprès de la Cour suprême.

Dans l'affaire *Goldberg*, la Cour suprême a statué que tant l'Etat d'où un appel était émis que l'Etat où un appel est reçu peuvent imposer le service de télécommunication, à condition que chacun des Etats puisse établir un lien avec le contribuable²⁷. La Cour a estimé qu'un Etat satisfaisait aux prescriptions constitutionnelles relatives aux liens si l'adresse de service (c'est-à-dire le lieu de l'équipement faisant l'objet de la facture de la transmission) ou l'adresse de facturation du contribuable est située dans l'Etat²⁸.

Loi sur la fourniture des télécommunications mobiles

L'application de la jurisprudence *Goldberg* aux télécommunications hertziennes peut conduire à une double imposition et à une confusion quant à la nécessité de préciser le lieu physique de l'émission²⁹.

En 2000, le Congrès américain a promulgué la Mobile Telecommunications Sourcing Act (Loi sur la fourniture des télécommunications mobiles) (la Loi) dans le but de simplifier les factures, de réduire les possibilités de double imposition, et de réduire et de simplifier la fiscalité tant pour les transporteurs que pour les gouvernements des états et les gouvernements locaux³⁰. La Loi limite le droit de l'état à imposer les télécommunications sur le lieu de l'"utilisation principale"³¹. Le "lieu de l'utilisation principale" correspond à l'adresse de résidence ou à l'adresse commerciale principale du client. Dans le cadre de la Loi, seul l'état du lieu de l'utilisation principale est autorisé à imposer les appels téléphoniques hertziens, indépendamment du lieu où se trouve le client ou de la juridiction d'où l'appel est émis, où l'appel a abouti ou à travers laquelle il est acheminé³². En conséquence, l'un des objectifs de la Loi est d'éviter la double imposition en imposant une règle uniforme concernant les origines, semblable sur le plan des principes au processus au moyen duquel les Etats-nations cherchent à établir des règles uniformes concernant les origines dans les accords ADI.

Conclusion

Dans le présent article sont exposés les systèmes fondamentaux que les administrations emploient pour éviter la double imposition. Les méthodes sont la méthode d'exonération et la méthode d'imputation. Les activités transfrontières et la non-conformité des différentes législations fiscales produisent des discontinuités qui, à leur tour, peuvent engendrer une double imposition. Les administrations peuvent diminuer ces risques, même si elles ne peuvent les éliminer dans tous les cas, en concluant des accords ADI qui assurent une meilleure concordance entre les législations fiscales, en particulier en ce qui concerne les règles concernant les origines.

²⁷ *Id.*

²⁸ *Id.*

²⁹ James A. Amdur, 1810-2nd T.M., *State Taxation of Transportation, Telecommunications, and Energy Companies*, BNA Portfolio.

³⁰ 114 Stat. 626, Public Law 106-252; 4 U.S.C. § 116-126; voir Kevin P. Thompson, *Prospects Grow Dim: 106th Congress Will Resolve The Thorniest Issues in Internet Taxation Debate*, dans *State and Local Taxation; What Every Lawyer Needs to Know*, aux 133, 144 (PLI Tax Law & Practice, Order No. J0-003J, 2001).

³¹ 4 U.S.C. § 122.

³² *Id.*