

Le contrôle constitutionnel de l'égalité fiscale au Pérou*

César Landa Arroyo**

Les gens ressentent une plus grande pression par la répartition inégale, que par la charge fiscale même.

“Le Leviathan”. Thomas Hobbes

Sommaire : 1. Le contrôle constitutionnel sur l'administration fiscale. 2. Une approximation à l'égalité fiscale. 3. La jurisprudence sur le contrôle constitutionnel du droit fondamental de l'égalité fiscale. 3.1. L'égalité fiscale et la généralité contribuable. L'augmentation du taux de la Taxe de Promotion Municipale applicable aux sociétés qui avaient le régime fiscal spécial pour se trouver en zone amazonienne. 3.1.2. L'Inconstitutionnalité de l'impôt minimale sur le revenu. 3.1.3. La discrimination sur l'importation de tabac blond. 3.2. L'égalité fiscale et le revenu imposable. 3.2.1. La constitutionnalité de l'Impôt Extraordinaire sur l'actif net. 3.2.2. Le revenu imposable et l'affectation du capital de l'entreprise. 3.2.3. Le revenu imposable de l'impôt sur le patrimoine. 3.3. Des sujets de l'imposition et de l'équité fiscale. 3.3.1. Des sujets avec un traitement fiscal spécial par le biais des accords de stabilité fiscale. 3.4. Le contrôle des avantages fiscaux. 3.4.1. Des exonérations aux entités religieuses non-catholiques. 3.4.2. Les exonérations aux spectacles culturels et des taureaux. 3.4.3. L'accès au crédit fiscal par le réinvestissement dans l'éducation. 3.4.4. L'accès à un régime fiscal spécial pour le transport de marchandises et de personnes. 3.4.5. La discrimination aux entreprises de volaille qui utilisent du maïs jaune dur importé. 3.5. L'égalité et l'accès à la justice fiscale. 3.5.1. L'égalité, l'accès à la justice et *solve et repete*. 3.5.2. L'égalité et l'accès à la justice fiscale. 4. Conclusion.

1. Le contrôle constitutionnel sur l'administration fiscale

Le contrôle constitutionnel des droits fondamentaux et en particulier de l'égalité fiscale au Pérou, se développe à travers des processus constitutionnels.

La Constitution de 1993 a établi sept processus constitutionnels pour assurer sa suprématie comme norme suprême de l'ordre juridique (article 51), ainsi que la vigueur effective des droits de l'homme ou fondamentaux (article 44)¹.

En ce sens, des processus tels que l'inconstitutionnalité, l'action populaire et les conflits de compétence ont pour mission fondamentale veiller par la suprématie

* Exposé présenté au Département Sorbonne Fiscalité, Université Paris 1. Panthéon Sorbonne, Paris, jeudi 12 mai, 2016.

** Professeur de Droit Constitutionnel de l'Université Majeur de San Marcos et de la Pontificale Université Catholique du Pérou. Ex Président du Tribunal Constitutionnel du Pérou.

¹ Sur les processus constitutionnels au Pérou : LANDA ARROYO, César. *Los procesos constitucionales en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional*. Lima: Palestra Editeurs, 2010.

juridique de la Constitution face aux normes légales ou réglementaires, dans le cas des deux premiers, et face aux actes administratifs ou les règlements ; dans le troisième cas, face aux ceux qui méconnaissent la répartition des compétences établies par la Constitution.

En outre, des processus tels que le recours constitutionnel d'Amparo, l'habeas corpus, l'habeas data et la conformité ont pour objet la protection des droits fondamentaux que la Constitution reconnaît aux personnes et qui sont soutenus dans leur dignité (articles 1 et 3).

L'égalité et sa réalisation dans le domaine de la fiscalité, sont reconnues dans les articles 2.2, 74, 79 *in fine* et 103 de la Constitution². Toutes les deux, se constituent dans un droit fondamental (la dimension subjective) et comme un principe constitutionnel (la dimension objective), qui face aux normes ou des actes qui pourraient les violer se protègent à travers les processus d'inconstitutionnalité et d'Amparo.

D'autre part, comme il est prévu dans le Code Fiscal et d'autres règles fiscales pertinentes, l'administration fiscale au Pérou est constituée par trois instances.

Tout d'abord l'administration fiscale nationale exercée par la Direction Nationale de l'Administration Fiscale (à partir de maintenant la SUNAT), qui a comme fonction le contrôle, la collecte et l'administration des impôts nationaux. Il faut ajouter que la SUNAT est également compétente en matière douanière.

Ensuite vient l'administration fiscale des gouvernements locaux à travers de leurs Services de l'Administration Fiscale (SAT), qui contrôlent, collectent et administrent les taxes créées en faveur des municipalités, des districts et des provinces.

² "Article 2.- Toute personne a le droit :

[...]

2. A l'égalité face à la loi. Personne doit être discriminé, fondé sur l'origine, la race, le sexe, la langue, la religion, l'opinion, la situation économique ou toute autre".

"Article 74 [...] L'État dans l'exercice du pouvoir d'imposition, doit respecter les principes de réserve de la loi, et ceux de l'égalité et le respect des droits fondamentaux de la personne. Aucun impôt ne sera pas confiscatoire. [...]"

"Article 79 [...] Seulement par la loi expresse, approuvée par les deux tiers du Congrès, il peut être établi, de manière sélective et temporaire un traitement fiscal spécial pour une région en particulière du pays".

"Article 103. [...] Peuvent être émises des lois spéciales, parce que c'est ainsi exigé par la nature des choses, mais pas par la cause de la différence entre les personnes."

Finalement, comme un organisme quasi-juridictionnel spécialisée en matière fiscale et basée au niveau administratif, se trouve la Cour Fiscale ; celle-ci, se constitue comme la dernière instance administrative avec une ampleur nationale en matière fiscale et douanière, avec compétence pour examiner, selon la loi, les actes de l'administration fiscale (la nationale et la locale).

À partir de cette brève description, nous pouvons affirmer que l'administration fiscale, soumise au principe de légalité, applique les normes –les légales et les réglementaires- qui régulent les tributs. Pour de diverses raisons, par exemple, l'erronée, l'arbitraire ou la mauvaise interprétation de la norme, cette application administrative peut entraîner la violation ou la menace de violation de l'égalité fiscale.

Dans ce contexte, le contrôle constitutionnel du droit à l'égalité fiscale est réalisé face aux normes ou des actes de l'administration fiscale qui la violent, à travers les processus d'Amparo ou d'inconstitutionnalité respectivement.

Il correspond maintenant, le développement des champs d'application de l'égalité fiscale au Pérou. Ensuite, nous allons voir quelques situations dans lesquelles la Cour Constitutionnelle a donné une protection juridique, finalement nous tirerons quelques conclusions.

2. Une approximation à l'égalité fiscale

L'égalité comme un droit fondamental est prévu à l'article 2, paragraphe 2 de la Constitution de 1993. Selon cette disposition : «Toute personne a le droit : (...) À l'égalité devant la loi. Personne ne devrait être victime de discrimination fondée sur l'origine, la race, le sexe, la langue, la religion, l'opinion, la situation économique ou tout autre ».

Contrairement à ce que l'on pourrait détacher d'une interprétation littérale, nous sommes confrontés face à un droit fondamental qui ne consiste pas à la faculté des individus pour exiger à être traités égal que les autres, mais à être traités de la même manière que ceux qui se trouvent dans une situation identique. Cela signifie aussi que les inégaux reçoivent un traitement inégal, selon la nature des choses (des différences objectives et raisonnables).

Constitutionnellement, le droit à l'égalité se concrétise dans l'égalité devant la loi, dans la loi et dans l'application de la loi. Le premier –l'égalité devant la loi- signifie que la norme, en tant qu'une disposition abstraite, générale et intemporelle doit traiter à tout

le monde par égal³; l'égalité devant la loi implique qu'une instance ne peut pas modifier de manière arbitraire le sens de ses décisions dans des cas juridiquement égaux. En plus, lorsque cette instance estime qu'il devrait déroger à ses décisions, elle doit offrir à cet égard, une base suffisante et raisonnable⁴. Alors, l'égalité dans l'application de la loi suppose qu'elle soit interprétée de la même manière à tous ceux qui sont dans la même situation sans que l'applicateur de la norme puisse établir une différence en raison des personnes ou des circonstances autres qui ne soient, précisément, celles établies dans les normes⁵.

Cependant, l'égalité, en plus d'être un droit fondamental, elle est également un principe directeur de l'organisation de l'Etat social et démocratique de Droit et des actions des pouvoirs publics. En tant que tel, cela ne signifie pas que toute inégalité constitue nécessairement une discrimination, puisque elle n'interdit pas une différence de traitement dans l'exercice des droits fondamentaux, mais que l'égalité n'est que violée lorsque les discriminations sont dépourvues de justification objective y raisonnable⁶.

L'application, donc du principe de l'égalité, n'exclut pas le traitement inégal ; par conséquent, ce principe n'a pas été violé lorsqu'une différence de traitement est établie, évidemment si elle a eu lieu, comme on l'a déjà indiqué, sur des raisons objectives et raisonnables.

³ Sur ce point, la Cour Constitutionnelle a déclaré que : «L'égalité devant la loi est un principe constitutionnel ainsi qu'un droit subjectif qui garantit l'égalité de traitement entre les égaux et l'inégale des inégaux. En ce sens, et afin de déterminer quand on est confronté face à une mesure impliquant un traitement inégal invalide au regard de la clause d'égalité, la mesure de différenciation ne doit pas seulement être fondée sur une base objective, mais aussi trouvée face au critère du caractère raisonnable. A travers de ce critère on peut savoir si le traitement différentiel est muni d'une justification. Deuxièmement, savoir si entre la mesure adoptée et le but poursuivi existe une relation. Et enfin, déterminer si elle est une mesure appropriée et nécessaire, ceci veut dire, le respect du principe de proportionnalité "(Sentence du DOSSIER 649-2002-AA, du cas Calcosta SA, fondement 3).

⁴ HERNÁNDEZ MARTÍNEZ, María. "Le principe de l'égalité dans la jurisprudence de la Cour Constitutionnelle Espagnole" (Comme une valeur et comme un principe dans l'application juridictionnelle de la loi)". En *Boletín Mexicano de Derecho Comparado*, número 81, año XXVII, Nueva Serie, setiembre-diciembre, 1994, pp. 700-701.

⁵ RUBIO LLORENTE, Francisco. *Des droits fondamentaux et des principes constitutionnels*. Barcelone: Ariel, 1995, p. 111. Selon la Cour Constitutionnelle, l'application égale de la loi exige qu'elle «doit être appliquée également à ceux qui sont dans la même situation, étant proscrites, donc des différenciations basées en fonction sur des conditions personnelles ou sociales de ses bénéficiaires, à moins qu'elles soient stipulées dans la même norme. Par conséquent, Elle impose une obligation à tous les organismes publics de ne pas appliquer la loi d'une manière différente aux gens qui sont dans des cas ou des situations similaires. Cette dimension du droit à l'égalité concerne essentiellement les organes administratifs et juridictionnels, qui sont appelés à appliquer les règles de droit» (Sentence du fichier 1279 à 2002 EXP-AA, cas Institut SISE, fondement 2.

⁶ S'adresser à la sentence du dossier 00027-2006-AI, cas des Normes de promotion du secteur agraire, fondement 2.

Ces détails devraient être complétés par la différence entre les deux catégories juridiques constitutionnelles, à savoir : la différenciation et la discrimination. En principe, on peut dire, que la différenciation est constitutionnellement admise ; dans la mesure que l'on permet des lois spéciales d'après la nature des choses, mais non par la différenciation des personnes (l'article 103 de la Constitution).

Par conséquent, pas tout traitement inégal n'est discriminatoire ; on sera face à une différenciation lorsque l'ampleur de l'inégalité se fonde en causes de nécessité, d'adéquation et de proportionnalité. Sinon, lorsque cette inégalité de traitement ne soit pas nécessaire, appropriée ni non plus proportionnée, nous serons confrontés à une discrimination et donc face à une inégalité constitutionnellement intolérable.

Mais le constituant a proscrit, des formes typiques de discrimination juridique, sur l'origine, la race, le sexe, la langue, la religion, la situation économique ou tout autre motif (article 2, paragraphe 2 de la Constitution) ; ceci constitue une règle prohibitive tant pour l'État dans l'exercice de la fonction législative –a travers du Congrès-, réglementaire -de la part du Pouvoir Exécutif- et juridictionnel –par le Pouvoir Judiciaire- ; ainsi que les relations entre les individus.

Comme résultat, il doit être pris en considération que l'État, parfois favorise consciemment, un traitement différencié d'un groupe social en particulier, en leur accordant des avantages, des incitations ou, en généralement, des traitements plus favorables. Ce qui est connu dans la doctrine constitutionnelle sous le nom d'une discrimination positive ou d'une action positive –*affirmative action*-⁷.

Le but de cette action positive est tout simplement la compensation juridique aux groupes économiques, sociaux ou culturellement marginalisés ; on cherche donc que ces groupes puissent surmonter la réelle discrimination dans laquelle ils se trouvent à travers des actions concrètes de la part de l'État.

En vertu de ces considérations constitutionnelles doit être compris le principe de l'égalité en matière fiscale. En particulier, par rapport aux impôts directs, dans la mesure qui est un principe qui amène à la reconnaissance et le respect de certains budgets comme celui de la capacité contributive⁸.

⁷ GIMÉNEZ GLUCK, David. *Juicio de igualdad y Tribunal Constitucional*. Barcelone : Bosch, 2004, pp. 316 y ss.

⁸ À cet égard, la Cour a déclaré que « (...) le principe de l'égalité fiscale, soit sur un plan horizontal ou vertical, va de pair avec la capacité contributive, déterminée, d'une part, qu'à une même manifestation de richesse se généralise l'obligation de paiement ; et, d'autre part, que cet

Ce principe sur la fiscalité directe doit être essentiellement compris dans le sens où les situations économiques égales doivent être traitées de la même façon et, à l'inverse, des situations économiquement dissemblables devraient bénéficier d'un traitement différent. À cet égard, le principe d'égalité n'interdit pas toute inégalité, sinon celle-ci qui devient discriminatoire pour le caractère raisonnable et de justification objective.

Ceci a été également reconnu par la Cour Constitutionnelle qui a déclaré que la répartition des taxes doit être fait pour un traitement d'égal aux égaux et inégal aux inégaux, de sorte que les charges fiscales directes doivent être appliquées, en principe, où il y a une richesse qui peut être imposée, ce qui implique évidemment la capacité personnel ou du patrimoine des contribuables⁹.

3. La jurisprudence sur le control constitutionnel du droit fondamental de l'égalité fiscale

Dans cette partie, nous présenterons les cas les plus emblématiques décidés par la Cour Constitutionnelle dans laquelle elle a agi, à propos du contrôle des normes ou des actions de l'administration fiscale, du contrôle du droit fondamental de l'égalité fiscale et des principes qui sont fondés sur elle.

Pour ça, les cas se sont regroupés en cinq axes thématiques : a) l'égalité fiscale et généralités ; b) l'égalité fiscale et la matière imposable ; c) les sujets d'imposition et l'égalité fiscale ; d) le contrôle des avantages fiscaux ; et ; e) l'égalité et l'accès à la justice fiscale.

3.1. L'égalité fiscale et la généralité contribuable

3.1.1. L'augmentation du taux de l'impôt de la Promotion Municipale applicable à des entreprises ayant un régime fiscal spécial pour se trouver dans une zone amazonienne (sentence DOSSIER 158-95-AA)

Par le processus d'Amparo, Becom S.A., Embotelladora S.A, Industriel Selva S.A., Klimatic S.A., Luz Peruana S.A, ont remis en question, le cas, du décret-loi 25980.

obligation soit proportionnelle à la capacité imposable du débiteur "(Sentence 4014-2005-AA DOSSIER, Nettelco Industries SA, fondement 7).

⁹ Sentence da la Cour Constitutionnelle du DOSSIER 2727-2002-AA, fondement 4, le cas de la Compagnie Minière Caudalosa.

Les entreprises demandées ont déclarées qu'elles exerçaient leurs activités dans une zone amazonienne, de sorte que l'article 71 de la Loi Générale sur l'industrie, alors en vigueur (Loi 23407) elles bénéficiaient d'un régime fiscal spécial.

D'après le régime, les entreprises demanderesses ont été affectées aux contributions à la sécurité sociale, les droits d'importation et les taxes municipales (on comprend que ces taxes se trouvaient administrés par les municipalités). Par conséquent, elles étaient exemptées du paiement de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (à partir de maintenant la TVA).

Cependant, par le biais du Décret-Loi 25980, de l'année 1992, il a été décidé qu'à partir du 1er Janvier de 1993, il devait s'appliquer une taxe du 18% sur l'Impôt de la Promotion Municipale (l'IPM) à la place du 2% qui se payait aux opérations qu'à cette date-là étaient exemptés de la Taxe sur la Valeur Ajoutée.

Le Décret-Loi 25980 augmente le taux de l'IPM, en l'assimilant à la TVA, et il ne faisait pas de distinctions ni non plus des exclusions concernant les sujets passifs de l'impôt, le même qui était applicable aux entreprises demanderesses, malgré de compter des exonérations par un mandat légal, pour se trouver dans une zone amazonienne.

Par conséquent, elles ont estimées que le principe de l'égalité fiscale a été violé, puisque, malgré d'être dans une situation différente (zone amazonienne), elles ont été traitées comme des entreprises qui se trouvaient dans d'autres zones du pays.

Elles ont également signalées que malgré d'être exonérées de la TVA, par l'application de la Loi Générale de l'Industrie, à travers d'une augmentation de l'IPM, par le Décret-Loi en question, elles étaient quasiment obligées à facturer la TVA qui ne devaient pas payer.

Après l'analyse qui correspond de la sentence, on conclut que l'augmentation du taux de l'IPM, prévu par le Décret-Loi 25980 viole le principe de l'uniformité des charges fiscales, et par conséquent l'égalité fiscale, étant donné que le but de la règle a été dénaturé en traitant également aux entreprises qui sont dans des situations différentes (les unes situées dans une zone amazonienne et les autres dans une zone côtière).

3.1.2. L'inconstitutionnalité de l'Impôt Minimum sur le Revenu (sentence du DOSSIER 485-96-AA)

La société Consorcio Textil del Pacifico SA a interposée une action d'Amparo contre la SUNAT, de s'abstenir d'appliquer à la société les dispositions des articles 109 au 115

du Droit Législatif N° 774, qui prévoit le paiement de l'impôt minimum sur le revenu de l'ordre de 2% de ses actifs nets, puisqu'elle n'est pas soumise au paiement de l'impôt sur le revenu (c'est-à-dire, même s'elle n'y avait pas obtenue un revenu imposable).

Dans le cas, la question c'était de savoir si la taxe en question violait les droits fondamentaux de propriété et de l'égalité du demandeur.

À cet égard, la Cour a jugé que la taxe litigieuse a violée le droit à la propriété par la Loi de l'impôt sur le revenu, qui clairement taxe sur le revenu produit par les contribuables, l'intention est donc de taxer la source génératrice du de revenu, le patrimoine.

D'un autre côté, on a conclu que la taxe «viole [violait] le droit à l'égalité juridique, puisque si en principe, on veut réaliser un traitement différencié de manière objective et raisonnable entre les sujets de droit qui ne sont pas sensiblement égaux, en vue de sauvegarder les droits de propriété et de l'égalité, c'est-à-dire, le respect de ces droits entre les personnes, comme le demandeur, qui ne sont pas dans des rapports de parité avec les autres que si se trouvent en mesure de contribuer à l'impôt sur le revenu; cependant, le moyen employé par le législateur ordinaire (l'établissement de l'impôt minimum sur le revenu) ne garde pas une proportion directe et immédiate avec le but cherché, qui est en dernière instance, en plus de traiter inégalement aux inégaux, de préserver l'inviolabilité de la propriété".

Alors, dans ce cas, il s'est considéré contraire à l'égalité fiscale de taxer à travers de l'Impôt Minimum sur le Revenu, créé par la Loi de l'Impôt sur le Revenu, ce qui suppose que les contribuables génèrent du revenu, à ceux qui ne l'ont pas généré¹⁰.

3.1.3. La discrimination à l'importation de tabac blond (sentence du DOSSIER 1311-2000-AA)

Dans le procès, la British American Tobacco (South America) Ltd. Succursale Pérou, remets en question la validité constitutionnelle du Décret Suprême N° 158-99-EF, qui a remplacé le texte de la section B du Nouveau Annexe IV du Texte Unique Ordonné de la Loi de la Taxe sur la Valeur Ajoutée et la taxe Sélective sur la Consommation.

¹⁰ Les critères énoncés ci-dessus, respect sur l'impôt minimum sur le revenu, ont été également appliqués dans les sentences DOSSIER 533-96-AA, le cas de Galvanizadora Peruana S.A; DOSSIER 1023-1096-AA, le cas Textil Progreso S.A; DOSSIER 2822-2003-AA, le cas COLDEX SAC; DOSSIER 325-2003-AA, le cas Triplay Iquitos S.A; DOSSIER 972-2000-AA, le cas Romero Trading S.A.; et DOSSIER 1193-2002-AA, le cas Sociedad Anonima Fabrica Nacional Textil El Amazonas.

Avec cette modification, il s'est établie une classification des cigarettes blondes pour appliquer la Taxe Sélective sur la Consommation, qui est la suivante: a) des cigarettes de tabac blond type Premium: pour des cigarettes de tabac blond que, indépendamment du lieu production, sont de marques commercialisés à l'échelle internationale dans plus de trois pays; et, b) des cigarettes de tabac blond type Standard: c'est-à-dire des cigarettes de tabac blond pas incluses dans la section précédente.

Cette classification a donc déterminée que le tabac noir soit uniquement imposé avec S/. 0,025 «nouveaux soles» par cigarette, les cigarettes blondes type Premium soient taxées avec S/. 0.100 nouveaux soles par cigarette et les cigarettes blondes Type Standard avec S/. 0,05 nouveaux soles par cigarette.

Le Décret Suprême en question modifiait donc la base imposable de l'impôt et établissait un montant différencié de la Taxe sur la Consommation Sélective, en classifiant les produits en type Premium pour les marques de cigarettes vendues dans plus de trois pays et le type Standard pour les marques commercialisées en moins de trois pays.

Dans la demande on signalait aussi que toutes les cigarettes de tabac blond type Premium ont été fabriquées ou commercialisées par des sociétés étrangères et toutes les cigarettes de tabac blond type Standard ont été fabriquées par des sociétés nationales du Groupe Fierro.

En fin de comptes, la norme taxait de façon différente à deux produits identiques, ce que générerait un monopole illégal en faveur du produit national et constituait un obstacle d'accès au marché empêchant la libre concurrence, puisque l'on taxait avec une quantité supérieure à leurs cigarettes.

À partir de cette explication, dans le cas on devrait déterminer si la classification, basée sur la commercialisation des cigarettes de marques étrangères dans plus de trois pays, a généré un traitement fiscal discriminatoire non justifié par l'application de la taxe sélective sur la consommation, par rapport au traitement fiscal accordé aux cigarettes nationales sur la même taxe, puisque le montant de la taxe des premières était supérieur à celui applicable aux dernières.

À cet égard, la sentence a établi que :

“La nature de la taxe sélective sur la consommation, un système spécifique de montant fixe, suppose que l'État l'impose mais fondé sur des critères raisonnables de proportionnalité et de raisonnable, tout de même comme la qualité, le prix, le volume ou

d'autres caractéristiques inhérentes aux cigarettes, contrairement au seul critère d'imposer le double ou le quadruple du montant à ceux qui commercialisent dans plus de 3 pays. Évidemment, ce dernier critère ne correspond pas aux caractéristiques du produit; puisqu'on ne comprend pas pourquoi celui qui commercialise dans plus de trois pays doit être obligé à payer le double ou le quadruple du montant imposable, si c'est précisément l'Etat qui protège l'initiative privée et le développement des entreprises. D'autre part, il faut dire que, la «capacité contributive» n'est pas le critère technique pour établir le montant fixe de la Taxe Sélective à la Consommation, qui se déplace vers le consommateur(...)”.¹¹

Également la Cour Constitutionnelle a signalée que :

“(…) l'article 60 de la Constitution stipule que l'activité des entreprises, publiques ou non publiques, ont le même traitement juridique, ce qui n'est pas le cas présent où le demandeur a prouvé (...) que, dans le faits, toutes les marques des cigarettes vendues dans plus de trois pays, sont produites ou commercialisées par la demanderesse, tandis que (...) les entreprises concurrentes ne commercialisent pas leurs produits dans plus de trois pays, puisque les marques qu'avant la publication du Décret Suprême N° 158-99-EF commercialisaient dans plus de trois pays, sont actuellement commercialisées par la demanderesse (...)”¹².

En fin de comptes, le critère de différenciation introduit par la norme en question n'était pas valide, car il ne repose pas sur une cause objective et raisonnable, comme pourrait l'être le prix, la qualité ou le volume, des aspects inhérents aux cigarettes. Par conséquent, cela constitue une norme discriminatoire.

3.2. L'égalité fiscale en matière imposable

3.2.1. La Constitutionnalité de la Taxe Extraordinaire sur les Actifs Nets (sentence DOSSIER 2727-2002-AA)

La Compagnie Minière Caudalosa S.A. a questionnée la perception de la Taxe Extraordinaire sur les Actifs Nets (à partir de maintenant l'IEAN) pour les années fiscales 1996, 1997 et 1998. Dans la demande elle allègue que pendant les années signalées elle n'avait pas eu du bénéfice, que des pertes financières, ce qui avait été communiqué à la SUNAT.

En outre, il a été déclaré que l'IEAN serait inconstitutionnel puisque celui taxerait à la source génératrice de revenus : les actifs nets et non aux revenus proprement dit. Pour

¹¹ Cfr. DOSSIER 1311-2000-AA, fondement 3.

¹² Ibidem.

ça, elle considérerait que la taxe était confiscatoire. De ce qui a été expliqué, la Cour devrait déterminer si l'IEAN violait le principe du non confiscatoire.

Dans la sentence, on reconnaît qu'il existe un lien entre le principe du non-confiscatoire et le principe de la capacité de contribution (qui, comme nous savons, est basé sur le principe de l'égalité fiscale) :

“L'un des principes constitutionnels auxquels est soumise l'autorité fiscale de l'Etat est de la non confiscation des impôts. Ce principe informe et limite l'exercice du pouvoir fiscal de l'Etat, et pour cela, il constitue un mécanisme de défense de certains droits constitutionnels, en commençant, bien sûr, par le droit à la propriété, car il empêche que la loi fiscale puisse affecter déraisonnablement et disproportionnellement la sphère financière patrimoniale des personnes. Il est directement lié au droit de l'égalité en matière de fiscalité, ou ce qui est le même, avec le principe de la capacité de contribution, selon lequel, la répartition des impôts doit se faire en traitant égale aux égaux et inégal aux inégaux, de sorte que les charges fiscales doivent être appliquées, en principe, où il y a une richesse qui peut être imposée. Cela implique évidemment que l'on puisse prendre en considération la capacité personnelle ou du patrimoine des contribuables ”(principe 4 de l'arrêt du DOSSIER 2727-2002-AA).

Par rapport à la décision sur la constitutionnalité de l'IEAN, la Cour a jugé que cette taxe n'est pas confiscatoire étant donné que, d'abord, la Constitution n'a pas constitutionnalisé un type de tribut, mais a laissée à la libre configuration du législateur la nature des impôts; il n'est donc pas inconstitutionnelle que le législateur ait décidé de taxer la propriété, que dans le cas serait exprimé par l'actif net.

En deuxième place, “à la Cour Constitutionnelle ne le semble pas déraisonnable ni non plus disproportionné que le législateur fiscal, lors de fixer la base imposable de l'impôt "extraordinaire" ait pris comme une manifestation de capacité contributive «les actifs nets» des «capteurs du revenu de la troisième catégorie». Comme a été déjà indiqué, le principe de la non-confiscation des tributs est aussi lié avec le principe de la capacité de contribution, alors, s'il y a une imposition à réaliser, elle doit être fondée sur une démonstration de la capacité contributive. Et la propriété ou autrement dit, les «actifs nets» énoncés dans l'article 1 de la Loi N° 26777, sont une manifestation de cette capacité contributive» (principe 8 de l'arrêt du DOSSIER 2727-2002-AA).

Il faut donc ajouter que le taux, de l'ordre de 0,5% des actifs nets, y compris les déductions pour les dépréciations et amortissement conformément à la loi, et son caractère temporaire, déterminent que l'IEAN n'es pas confiscatoire¹³.

3.2.2. La matière imposable et l'affectation du capital de l'entreprise (l'arrêt du DOSSIER 00033-2004-AI)

Dans ce cas, on a questionné la validité constitutionnelle de l'article 125 ° du Texte Unique Consolidé de la Loi sur l'Impôt au Revenu, approuvé par le Décret Suprême N° 054-99-EF, incorporé par le Décret Législatif N° 945, et la Cinquième Disposition Transitoire et Finale de la Loi N° 27804, avec le but de laisser sans effet les dispositions légales précitées qui régulent le Paiement Supplémentaire Anticipé de l'Impôt sur le Revenu (à partir de maintenant l'AAIR).

Ces normes réglementaient un paiement anticipé de l'impôt sur le revenu, dont le calcul a été fait non pas sur le revenu généré, mais sur les actifs (le patrimoine) du sujet passif de l'impôt. Par conséquent, en tant que question constitutionnelle discutable, on devrait déterminer si la création de l'AAIR violé le principe de la capacité imposable.

Selon la Cour Constitutionnelle, par sa connexion avec le principe de l'égalité fiscale, le principe de la capacité contributive est un principe implicite de la «Constitution Fiscale».

Dans ce sens, a été signalé que «le principe de la capacité imposable se nourrit du principe de l'égalité fiscale, c'est la raison pour qu'il soit reconnu comme un principe implicite dans l'article 74 de la Constitution, qui annonce la répartition équitable des impôts, un des aspects qui est lié à la conception du principe de la capacité imposable» (principe 6 de l'arrêt 00033-2004-AI). Cette situation juridique suit de près à celle faite par Hobbes, selon laquelle «les gens sentent plus de pression par la répartition inégale, que par la charge imposable même »¹⁴.

Dans le cas de l'AAIR, la Cour estima que l'avancement se constituait comme une obligation accessoire de l'impôt sur le revenu (l'obligation principale), de sorte que, pour respecter le principe de la capacité imposable, l'indicateur de la richesse qui

¹³ Il faut ajouter qu'avec le même raisonnement, la Cour Constitutionnelle a jugé que l'Impôt Temporaire aux Actifs Nets (l'ITAN), qui a remplacé le l'IEAN, était constitutionnel, à cet égard on peut voir les arrêts de ces cas suivants : DOSSIER 3797-2006-PA, le cas Scotiabank ; DOSSIER 5239-2006-PA, les cas Inversiones M y S SAC; DOSSIER 639-2007-PA, le cas Club Empresarial SA; DOSSIER 00900-2007-Pa, le cas FIMA S.A; DOSSIER 02087-2007, le cas Consorcio La Parcela; entre autres.

¹⁴ HOBBS, Thomas. *Le Leviatan*. México: Fond de la Culture Economique.

devrait servir comme base de son calcul aurait dû être le même que dans la responsabilité fiscale principale (l'impôt sur le revenu). Alors, étant donné que dans le cas de l'AAIR l'indicateur pour son calcul n'a pas été le revenu, comme dans l'impôt sur le revenu, mais en fait les actifs (le patrimoine) du sujet passif de la taxe, le même qui devenait inconstitutionnel pour violer le principe de la capacité imposable.

3.2.3. La matière imposable de l'impôt sur le patrimoine (résolution de la Cour Constitutionnelle dans le DOSSIER EXP 07220-2005-AA)

Delfina Hidalgo Yesan à travers du processus d'Amparo contre la Municipalité Provincial Fronteriza de Sullana, sollicite déclarer inapplicable à son cas, la perception des impôts fonciers et des taxes municipales dès l'exercice fiscal en 1999 à la date de l'interposition de la demande de ses trois propriétés. Elle affirme que sa situation économique l'empêche d'accomplir avec ses obligations fiscales, puisque depuis 1999 elle ne peut pas louer deux de ses trois propriétés. La demanderesse soutenait que dans son cas a été affecté le principe du non-confiscatoire ; mais en fait, elle demandait un traitement sur la base d'un principe de l'égalité matériel.

Pour cela, dans cette situation on devait se déterminer si dans le cas de la demanderesse s'est violé le principe du non-confiscatoire, ce que supposait déterminer, de manière préalable, si un impôt sur le patrimoine, comme l'impôt foncier, appliquait sur les actifs de la personne (la propriété) ou sur le revenu de la personne, c'est-à-dire sur son situation économique en particulière.

La Cour Constitutionnelle signale que les impôts sur le foncier, comme cet impôt foncier questionné, ne taxent pas la situation économique de la personne, de sorte que si la demanderesse a obtenue des gains ou des pertes, ceci n'est pas déterminante pour l'exemption du respect de ses obligations fiscales ; par conséquent, le paiement des taxes foncières et les municipales n'ont pas d'effet confiscatoire. Pour ces raisons, la demande a été déclarée inadmissible.

3.3. Des sujets de l'imposition et l'équité fiscale

3.3.1. Des sujets avec un traitement fiscal spécial à travers des accords de stabilité fiscale (l'arrêt du DOSSIER 464-96-AA)

En 1990, l'Embouteilleuse Piura S.A. a signé un accord de stabilité fiscale avec l'État péruvien, en vertu des dispositions, à l'époque, de la Loi Générale des Industries, la Loi 23407, pour se trouver l'usine dans une zone frontalier.

Par l'accord de stabilité, cette société était exonérée de toutes les taxes créées ou à créer, y compris les taxes que pour être exemptées exigeant une loi expresse ; avec l'exception de ceux liés aux droits à l'importation, les contributions à l'Institut Péruvien de la Sécurité Sociale, les taxes municipales et les taxes qui demandaient des normes de exemption expresse ou qu'elles soient administrées par des conseils municipaux, provinciaux ou de district.

Malgré cela, le gouvernement par le Décret Législatif 796 a créé l'impôt de la Promotion Municipale Additionnelle (à partir de maintenant l'IPMA) qui était applicable aux entreprises qui avaient des accords de bénéfices fiscaux avec l'État et qui sont exemptées de la Taxe Sélective à la Consommation. Ainsi, la société questionne cette norme parce qu'elle viole le droit à l'immutabilité des accords, ainsi que le principe de l'égalité fiscale.

La SUNAT de son côté a argumentée que la taxe est municipale, qui est donc applicable à la demanderesse, étant donné que sa mise en place est comprise dans l'exception prévue dans l'accord de stabilité fiscale.

Dans le cas, on devrait se déterminer si l'IPMA constituait une taxe municipale, de sorte que, par l'application de l'exemption prévue en accord de la stabilité fiscale signée entre la société et l'Etat, il est applicable ou non, son application à la demanderesse serait inconstitutionnelle parce qu'elle dépasserait les termes de l'accord précité.

Dans la sentence, on a conclu que l'IPMA n'est pas une taxe municipale parce que, selon le Décret-Loi N° 776, Loi sur la Fiscalité Municipale, les taxes municipales sont recueillies, gérées et supervisées par les municipalités, cependant, dans le cas de l'IPMA est recueilli, administré et supervisé par la SUNAT, qui exerce des pouvoirs concernant les impôts nationaux. En bon compte, la taxe litigieuse est une taxe nationale créée en faveur des municipalités, étant même que le 2% du recueilli se destinait en faveur de SUNAT.

Alors, la Cour Constitutionnelle a déclaré que :

" c) au moment de l'établissement de l'Impôt de Promotion Municipal Additionnel en s'établissant uniquement comme de débiteur fiscaux aux entreprises «qui aient des accords de bénéfice fiscaux en vertu de la Loi 23407 ° et qui se trouvent exemptées de l'Impôt Sélectif à la Consommation», il se viole le droit à l'égalité, car il met en place

un traitement discriminatoire sans une base objective et raisonnable» (l'arrêt du DOSSIER 464-96-AA, fondation 4)¹⁵.

3.4. Le contrôle des bénéfices fiscaux

3.4.1. Les exonérations aux entités religieuses non catholiques (Résolutions de la Cour Fiscale 685-4-97 y 1066-3-97)

L'Alliance Missionnaire Mondiale, une association religieuse non catholique, a demandée à la Municipalité Métropolitaine de Lima, le non application de la taxe foncière, à l'égard d'un immeuble situé dans le centre de Lima, qui était utilisé comme un temple à leurs propres services religieux et de leur foi, comme prévue dans l'article 17 incise c) de la Loi sur la Fiscalité Municipale (approuvé par le Décret-Loi 776).

La Municipalité a rejeté la demande avec l'argument que l'association n'a pas créditée l'autorisation respective de l'archevêque de Lima (l'organe de l'Eglise catholique).

Dans le cas, la Cour Fiscale devait déterminer si correspondait à l'association requérante d'accéder à l'exemption prévue à l'article 17, paragraphe c) de la Loi sur la Fiscalité Municipale.

La Cour Fiscale, par la Résolution 685-4-97, a déterminé que l'entité requérante était en règle pour accéder au bénéfice sollicité, parce que le bien matière de conflit, était consacrée à un temple (qu'il ne générerait pas du revenu et qui était consacré à leurs propres fins religieux de l'association) et que pour ses fins était une entité qui qualifiait comme religieuse, n'étant pas nécessaire, d'obtenir l'autorisation de l'archevêque de Lima, compte tenu de la reconnaissance constitutionnelle du droit à l'égalité devant la loi et la non-discrimination pour des raisons religieuses à l'article 2, paragraphe 2 de la Constitution..

Dans un autre cas, l'Association des Témoins de Jéhovah, organisation religieuse non catholique, a demandé à la Municipalité Métropolitaine de Lima la non affectation fiscale au patrimoine de véhicules, tel qui est prévu à l'article 37 de la Loi sur la Fiscalité Municipale, approuvé par le Décret Législative 776, qui établit comme des sujets non affects de l'impôt au patrimoine des véhicules aux entités religieuses.

La Municipalité à nouveau a rejeté la demande parce que l'entité n'a pas créditée une autorisation de la part de l'archevêque de Lima.

¹⁵ Avec les mêmes critères se sont résolus les cas suivantes : l'arrêt du DOSSIER 779-96-AA, le cas Destileria Peruana SAA; et, l'arrêt du DOSSIER 780-96-AA, le cas Duilio Cuneo y Cía. S.C.R. Ltda.

Le problème, comme dans le cas précédent, était de savoir si à l'entité appelante le correspond ou non l'exemption prévue à l'article 37 de la Loi sur la Fiscalité Municipale.

Grâce à la Résolution de la Cour Fiscale 1066-3-97, a été considéré que l'on ne pouvait pas interpréter de manière restrictive l'article 37 de la Loi sur la Fiscalité Municipale afin que l'on puisse comprendre que ce bénéfice applique uniquement aux entités religieuses catholiques. Sinon que, à partir de la reconnaissance du droit fondamental à la liberté de religion et le droit principe à l'égalité, il faut comprendre que l'article 37 de la Loi citée est applicable à toutes les entités religieuses différents aux non catholiques, n'étant pas nécessaire, d'exiger à l'entité l'autorisation de l'archevêque de Lima pour accéder aux bénéfice prétendu.

3.4.2. Les exonérations aux spectacles culturels et aux spectacles des taureaux (DOSSIER 00042-2004-AI)

Dans la demande d'inconstitutionnalité on remettait en question la validité de l'article 54 de la Loi sur la fiscalité municipale, approuvé par le Décret-Loi 776, qui a établi les questions suivantes :

«La taxe sur les spectacles publics non sportifs s'applique sur le montant que l'on paye lors de l'entrée aux spectacles publiques non sportives dans des locaux et des parcs fermés, sauf pour les spectacles du théâtre, de la zarzuela, des concerts de musique classique, de l'opéra, du ballet, des cirques et du folklore national, classés comme culturels par l'Institut National de la Culture

L'obligation fiscale s'origine à partir du moment du paiement du droit à regarder le spectacle ».

Dans la sentence s'est discuté la violation des principes de légalité et de réserve de loi concernant la délégation à l'Institut National de la Culture pour qualifier en tant que culturel à un spectacle public non-sportive et, de cette manière, l'accès à l'exemption prévue dans la norme questionnée.

Malgré d'être celui-ci le affaire principal, dans le cas il a eu aussi un lien avec le principe de l'égalité fiscale, même si dans la sentence s'est examiné si cette exemption était également applicable aux spectacles de taureaux.

À cet égard, il faut se rappeler que selon l'article 74 de la Constitution toute exemption est expressément établie par la loi ou par un décret législatif, comme ce fut le cas avec l'article 54 de la Loi sur la Fiscalité Municipale transcrite.

Comme on peut apprécier dans le texte, la loi en question établissait clairement que les spectacles publics non sportifs étaient exemptés, mais les spectacles de taureaux n'étaient pas inclus.

Cependant, dans la sentence s'est mentionné une décision de la Cour Fiscale qu'en prenant comme référence une qualification culturelle a la foire taurine du Señor de los Milagros par l'Institut National de la Culture, a estimé que le spectacle était exempté de l'impôt aux spectacles publics non-sportifs. Pour cela, la Cour estime important de se prononcer.

À cet égard, dans la sentence s'indique que les spectacles taurins blessent une série de valeurs constitutionnelles, car ils impliquent la souffrance des animaux concernés, une situation que notre système –même au niveau pénal- n'accepte pas.

La Cour a également notée que au niveau interne il n'y avait pas de consensus pour considérer ces activités comme culturels. Il s'affirme même que depuis le moment de son importation et imposition, par des raisons politiques, de la part des autorités coloniales espagnoles il y a eu toujours une résistance à ce genre de spectacles.

Ainsi, les spectacles taurins ne peuvent pas être considérés comme des spectacles culturels exonérés de l'impôt.

Dans ce cas, de manière implicite, s'est établi que des situations de fait différents comme les spectacles taurins –la course de chevaux, le combat de coqs, le combat de taureaux- et les types de spectacles non-sportifs de nature culturel –le théâtre, la danse, le folklore, la musique, etc.- doivent recevoir un traitement fiscal différent (les premiers non exemptés et les deuxièmes oui).

3.4.3. L'accès au crédit fiscal par le réinvestissement en éducation (l'arrêt du DOSSIER 4700-2011-PA)

L'Université Alas Peruanas, une université privée, sollicite que, conformément à l'article 13 du Décret-Loi 882, la Loi pour la Promotion de l'Investissement Privé dans l'Education, que l'administration fiscale lui reconnaisse de façon permanente le crédit fiscal pour le réinvestissement.

Cette disposition prévoit que les établissements d'enseignement privés qui réinvestissent tout ou en partie leur revenu en eux-mêmes ou d'autres établissements d'enseignement privés, établis dans le pays, auront le droit à un crédit fiscal pour le réinvestissement équivalent à 30% du montant réinvesti. Il convient préciser que, selon

la réglementation fiscale, ce crédit pour le réinvestissement peut être valable contre l'impôt sur le revenu.

La SUNAT, de sa part, signale que cet avantage a été soumis à une période de validité par l'application de la norme VII du Titre Préliminaire du Code des Impôts, qui a établi une période de trois ans de validité pour tout avantage fiscal, comme le crédit pour le réinvestissement.

Dans le cas, il fallait déterminer si le bénéfice du crédit fiscal pour le réinvestissement était encore en vigueur et, par conséquent, elle était applicable à l'université demanderesse.

Ensuite, La Cour Constitutionnelle a signalée que les avantages fiscaux, car ils représentent une exception au principe de généralité, ne peuvent pas se prolonger indéfiniment dans le temps ; cependant, souligne que le crédit pour le réinvestissement prévu dans l'article 13 du Décret-Loi 882 est en vigueur parce que, par sa nature, le fait de promouvoir l'investissement dans l'éducation, et correspondrait au législateur d'établir son abrogation de manière expresse.

En ce sens, la sentence se lit comme suit : «Il n'y a aucun doute, que le crédit pour le réinvestissement dans l'éducation est un avantage fiscal qui est encore en vigueur à nos jours, alors que le législateur n'opte pas pour son abrogation. Si elle se produit, il faut tenir compte que nous sommes face à un avantage fiscal en opposition à l'impôt sur le revenu, le même qui est annuel, une éventuelle abrogation de ce bénéfice devrait prendre effet à partir de l'année suivante de la publication de la norme dérogatoire» (principe 22 de l'arrêt du DOSSIER 04700-2011-PA).

Ainsi, la demande fut déclaré fondée, en ordonnant à la SUNAT la reconnaissance du crédit fiscal demandé par l'université demanderesse. Ceci a généré que de nombreuses universités privés de nature entreprise, non associatives, aient réclamés face à l'autorité fiscale, égale bénéfice *sine die* qu'a la demanderesse.

3.4.4. L'accès au régime fiscal spécial par la finalité de l'activité économique : du transport des biens et des personnes (l'arrêt du DOSSIER 2210-2007-PA)

L'Entreprise de Transport Flores Hermanos SA demande la non-application d'une série d'actes de l'administration fiscale qui approuvent le fractionnement fiscal sur l'importation 59 nouveaux véhicules. Elle soutient qu'il y a un traitement fiscal différent en comparaison aux entreprises de transport aérien et maritime, malgré d'avoir le même but (le transport des biens et des personnes). Ce traitement en faveur des

autres entreprises consiste à la suspension par cinq ans du paiement de la Taxe à la Valeur Ajoutée et de la Promotion Municipale pour l'importation de marchandises liées au transport aérien et maritime.

Dans le cas, il est considéré d'évaluer si on a violé le droit à l'égalité devant la loi, dans ce cas, les compagnies de transport maritime et le transport aérien auraient une série d'avantages pour l'importation de biens d'équipement, que les entreprises de transport terrestre n'auraient pas eus.

Au cours d'une décision majoritaire, la Cour Constitutionnelle estime que dans ce cas il aurait eu un traitement différent qui est discriminatoire, car au-delà des singularités des types de transport, n'a pas tenu compte de son objet : transporter des marchandises et des personnes. Ce qui mettrait en égal aux entreprises de transport terrestre avec les autres qui développent une activité de transport aérien et maritime. Par laquelle, on déclare fondée la demande.

3.4.5. La discrimination aux entreprises de la volaille qui utilisent du maïs jaune dur importé (l'arrêt du DOSSIER 05970-2006-PA)

Dans le cas, la société San Fernando SA, société de la volaille, a contesté la validité constitutionnelle du numéro 2.4 de l'article 2 de La loi 27360, Loi qui approuve des normes pour la promotion du secteur agricole, qui prévoyait que les bénéfices prévues par cette loi (est un traitement spécial en matière de l'impôt sur le revenu et la Taxe sur la Valeur Ajoutée) elles ne serait pas applicables aux activités de la volaille pour utiliser du maïs jaune dur importé, comme c'est le cas de la demanderesse.

En fin de compte, la demanderesse San Fernando, société de volaille qui utilise dans son processus de production du maïs jaune dur importé, malgré d'appartenir à l'univers des sociétés bénéficiant du régime de la Loi 27360, elle est exclue par la norme en question (numéro 2.4 de article 2).

Alors, dans la sentence il fallait déterminer l'exclusion de la demanderesse du régime de bénéfices de la Loi 27360 disposé dans le numéro 2.4 de l'article 2, qui viole le principe de l'égalité fiscale.

À cet égard, la Cour a estimé qu'il y avait un traitement différent, car on donne l'accès aux avantages aux entreprises de la volaille qui utilisent le maïs national et sont exclues de ces avantages les entreprises de volaille qui utilisent le maïs importé. Cependant, dans le fondement la sentence se lit que :

“(…) ce traitement inégal n'est pas justifié, parce on a négligé des sujets ou des activités dans des circonstances identiques (secteur de la volaille) de manière

déraisonnable et disproportionnée. En effet, il ne peut pas être considéré équitable que, pour le fait de se voir obligée à utiliser dans le processus de production du "maïs jaune dur importé" face à la production nationale insuffisante, comme le montrent les chiffres officiels de l'Association Péruvienne de la Volaille, le demanderesse est exclue du bénéfice du régime de promotion du secteur agricole, bien que, a été déjà mentionné dans le fondement 20, *supra*, elle fait partie du secteur agricole".

Alors, la différenciation introduite par la norme en question n'a pas été légitime et constituait une discrimination qui affectait le principe de l'égalité fiscale.

3.5. L'égalité et l'accès à la justice fiscale

3.5.1. L'égalité, l'accès à la justice et *solve et perte* (l'arrêt du DOSSIER 3548-2003-AA)

Le Groupe CARSA a questionné, à travers d'un processus d'Amparo, une décision de la Cour Fiscale qui a rejeté la demande contentieuse administrative pour ne pas avoir démontré le paiement de la dette fiscale, établie comme une exigence de la demande d'après les normes du Code Fiscal en vigueur à ce jour-là. Dans le cas, il devrait se déterminer si cette exigence était compatible avec les droits d'accès à la justice et à l'égalité devant la loi.

Dans la sentence, la Cour Constitutionnelle considéra comme un obstacle d'accès à la justice, étant donné que grâce à son utilisation il se prétendait d'obtenir des ressources nécessaires pour l'accomplissement de ses fonctions, ce qui pourraient être obtenu par d'autres moyens, tels que l'exécution des décisions administratives; également, cette règle générerait une inégalité injustifiée entre les contribuables qui sont en mesure de payer et réclamer judiciairement la dette fiscale et ceux qui n'ont pas les conditions économiques pour le faire.

La demande a été déclarée fondée et, s'est ordonné à la Cour Fiscale d'admettre la demande contentieuse administrative.

3.5.2. L'égalité et l'accès à la justice fiscale (l'arrêt du DOSSIER 2763-2002-AA)

La Corporation TEXPOP SA a questionné la disposition du Code Fiscal qui établissait un délai de 15 jours pour interposer la demande contentieuse administrative contre les décisions de l'administration fiscale.

Dans la demande s'est montré la violation du droit à l'égalité à l'accès à la justice, étant donné que les dispositions du Code de Procédure Civile, pour questionner un acte ou comportement de l'administration publique, établissait un délai de 30 jours.

Alors, dans le cas, on devrait se déterminer si le délai de 15 jours pour interposer la demande contentieuse administrative, dont les actions de l'administration fiscale est mise en doute, violait le droit à l'égalité dans l'accès à la justice.

La Cour Constitutionnelle dans la sentence conclue que n'existe pas une raison objective et raisonnable pour soutenir le traitement différencié, puisque, s'il s'agissait de l'objet matière de la controverse (la taxe) ou par l'organisme dont ses décisions sont remises en question (la Cour Fiscale), il devrait s'établir de nombreuses échéances comme des tribunaux sont établis, ce qui manifestement n'était pas raisonnable. Par conséquent, la demande est déclarée fondée.

4. A manière de conclusion

Si bien l'État a la capacité de créer, de modifier ou de supprimer des taxes, cette capacité ou pouvoir fiscale de l'État doit être exercé de manière légitime ; de là que les caractéristiques du pouvoir fiscal de l'Etat de délivrer des normes légales abstraits, permanents et inaliénables, est un pouvoir limité par les principes constitutionnels et les droits fondamentaux.

Cependant, la plupart des normes légales fiscales analysées apparaissent avec des caractéristiques non ordinaires ou réguliers, mais avec une nature juridique extraordinaire, spéciale, accessoire ou temporaire, des situations. Ce qu'il montre que l'État a exercé un pouvoir fiscal d'urgence. Ce qui a mis à ces normes fiscales sous l'analyse de la Cour Constitutionnelle.

Ainsi, en matière de contrôle constitutionnel du droit fondamentale de l'égalité fiscale, la Cour Constitutionnelle a reconnu l'ampleur de ce principe et ses liens avec d'autres qui inspirent et soutient, comme les principes d'uniformité et de la capacité contributive.

Les cas décrits permettent de constater la vaste utilisation qui a été donnée au principe de l'égalité fiscale, compris celui-ci comme un droit fondamental des contribuables et comme une limite que le législateur fiscal doit respecter lors de la configuration des tributs, notamment les taxes, à l'intérieur d'eux, ceux qui affectent le patrimoine, qui sont principalement ceux qui ont été questionnés par des processus constitutionnels d'Amparo et de inconstitutionnalité.

Les cas montrent également que le législateur fiscal péruvien n'est pas empêché d'établir des différenciations, cependant, on exige que ces traitements différents soient soutenus par des motifs objectifs et raisonnables et non par des motifs proscrits par la Constitution, comme c'est arrivé dans le cas des entreprises British American Tobacco et San Fernando, où les différenciations se trouvaient sur l'origine des produits utilisés par les entreprises.

Également, on reconnaît un large marge d'action pour le législateur fiscal à condition que les moyens employés soient proportionnés aux fins que l'on poursuit, de sorte que l'on n'accepte pas que des impôts créés pour taxer des revenus, finissent par taxer le patrimoine (comme dans le cas de l'impôt minimum sur le revenu).

Cela, évidemment, n'empêche pas la création de droits sur le patrimoine. Cependant, dans ce cas, il faut respecter le principe de la capacité contributive, comme dans le cas de l'Impôt Extraordinaire sur les Actifs Nets, ce principe a un lien avec l'égalité fiscale, selon lequel on devrait traiter égal aux égaux et inégal aux inégaux, de sorte que les charges fiscales directes se doivent appliquer, en principe, où il y a une richesse qui peut être imposée, ce qui implique évidemment une considération de la capacité personnel ou patrimonial des contribuables.

Lima, le 30 avril 2016.