

Valdivia, veinticuatro de marzo de dos mil veinte.

**VISTOS:**

Se reproduce la sentencia en Alzada, de seis de agosto de dos mil diecinueve, considerandos y citas legales.

**Y TENIENDO, ADEMÁS, PRESENTE:**

**PRIMERO:** Que, de fojas 108 a 117 vuelta de estos autos, sobre procedimiento de reclamación de avalúos de bienes raíces, caratulados "Arturo Irrázaval Limitada con Servicio de Impuestos Internos Región de Los Ríos", don Rodrigo Alfonso Salamanca Palacios, abogado, en representación de la reclamante, ya singularizada, formuló recurso de apelación en contra de la sentencia definitiva de seis de agosto de dos mil diecinueve, pronunciada por el Tribunal Tributario y Aduanero de Los Ríos, en virtud de la cual no se dio lugar a la reclamación formulada contra el reavalúo general del inmueble Rol N°217-5, de la comuna de Panguipulli, ni a las solicitudes accesorias de restitución de impuestos pagados en exceso y fijación de nuevo valor nominal de cuotas de Impuesto Territorial, todo ello con costas.

La causal que inspira el recurso, coincidente con la del reclamo, se funda en el numeral 3° del artículo 149 del Código Tributario, por estimar, en último término, que ha existido error de cálculo en el proceso de determinación del precio o valor unitario de terreno del área homogénea en que se encuentra emplazado el inmueble, incidiendo en la fórmula de determinación final del avalúo fiscal del bien raíz. En efecto, tras explayarse en la transliteración de buena parte del contenido de los motivos noveno a décimo primero del fallo impugnado, incluida su parte resolutive, así como reconocer que el sentenciador del grado ha hecho una correcta interpretación de su propósito central, se avoca, en primer término, a sostener que el procedimiento de reclamación de avalúos que previene el artículo 149 del Código Tributario no tiene limitación para conocer asuntos contencioso administrativos, como se ha sostenido en la sentencia, sin que incumba imponerlas al tribunal, haciéndose innecesario recurrir al procedimiento de reclamación general sugerido.

Resalta en tal sentido dos errores que advierte en el razonamiento judicial, en síntesis y a saber: 1) Impone una limitación no contemplada en la ley al citado artículo 149 del Código Tributario, restringiéndolo a la pesquisa de errores meramente operativos en la aplicación de las tablas de valores, privándole de su carácter contencioso administrativo, que dejaría fuera la revisión del censurado error de cálculo recaído en la determinación del precio o valor unitario del área homogénea, lo que, a su parecer, no correspondería al texto ni espíritu de la norma y tornaría innecesaria la instancia jurisdiccional, en consecuencia, si la limitara a verificar la corrección de una operación aritmética sin poder entrar a analizar la procedencia o correcta determinación de los elementos a utilizar en esa fórmula. Y 2) Referir que el proceso idóneo para alzarse contra materias contencioso-administrativas sería el procedimiento general de reclamo y no el especial de avalúos, contravendría la jurisprudencia de las Cortes de Apelaciones (cita al efecto un fallo de la Corte de La Serena y otro de la de Concepción), lo que reputa de solución artificiosa, carente de sustento jurídico real, normativo o de principios tributarios o procesales, ya que asevera que este procedimiento especial "debiese ser apto para tramitar todo tipo de reclamo relacionado con los reavalúos de bienes raíces, siempre y cuando esté enmarcado en alguna de las cuatro causales del artículo 149 del Código Tributario, comprendiéndose entre ellos los errores de cálculo meramente aritméticos, pero también los errores de cálculo que incidan en materias contencioso administrativas". Atribuye a dicha solución errada en derecho el funcionar sólo como una excusa para no pronunciarse respecto del fondo del asunto, vulnerando el principio de inexcusabilidad.

En segundo lugar, en tanto, sostiene que, para evitar pronunciarse acerca del fondo, se acude a argumentos propios de admisibilidad ya superados a la época de dictarse sentencia definitiva, conforme a las exigencias del artículo 125 del Código Tributario, que reproduce, haciendo hincapié que el tribunal ya proveyó y sometió a tramitación el reclamo, sin haber apercibido en su oportunidad para subsanar posibles omisiones, ligadas a la exigencia de su numeral 2° ("*Precisar sus fundamentos*"), etapa que

precluyó por consumación no pudiendo ampararse en la improcedencia del reclamo como fundamento para no decidir, transgrediendo la aludida inexcusabilidad.

Un tercer tópico, por su parte, es que no pueden pasarse por alto defectos de fundamentación en la Resolución Exenta N°28, como acto administrativo, amén que la carga de la prueba del valor del inmueble no incumbía al contribuyente, acentuando que si no han variado entre 2014 y 2018 los elementos de determinación del precio o valor unitario del terreno del área homogénea HAB023, contenidos en la ficha descriptiva, no puede justificarse un alza de precios respecto de la última tasación general, debiendo, por ende, haberse cimentado los factores que incidieron en aquélla, de lo cual no se habría ocupado la sentencia, pese a haberse afirmado el empleo de información de compraventas de predios aledaños por el SII. Añade que esto se habría visto agravado por la circunstancia que, requerido el detalle de la información tenida en cuenta a dicho organismo en virtud de la denominada Ley de Transparencia N°20.285, en suma, éste se negó a proporcionarla escudándose en que si bien eran datos disponibles en notarías y conservadores de bienes raíces, fueron obtenidos desde una declaración jurada obligatoria que rige para tales ministros de fe pública, en el formulario N°2980, además de significar un estudio puntual que se traduciría en procesar una altísima cantidad de registros y cruce de datos específicos; lo que hace al apelante concluir que ello revelaría encontrarnos ante una fundamentación sucesiva o posterior de un acto administrativo, que no es válida y que importaría la existencia de un vicio o error de cálculo en el resultado final del reavalúo del bien raíz, pues o no habría existido el cálculo tornando injustificada el alza del valor unitario del terreno de todas las áreas homogéneas de la comuna de Panguipulli, o bien, de haber existido, se basó en información no pública, que no debió utilizarse ni haber formado parte de la forma aritmética de cálculo del avalúo, cuyo resultado sería un error. Enfatiza también que la prueba del verdadero avalúo corresponde al SII, no al contribuyente o dueño del terreno, el cual debe basarse en fundamentación

previa del acto administrativo de avalúo unitario del área homogénea, derivando en un error si éste ha sido posterior.

Por último, manifiesta que la jurisprudencia traída a colación en el fallo sólo recayó sobre materias inconexas o impertinentes, detallando su censura a dicho respecto, para cerrar especificando el doble perjuicio irrogado por la sentencia del Tribunal Tributario y Aduanero, primeramente por validar el nuevo avalúo del inmueble, pese a descansar en un error de cálculo del valor unitario del área homogénea, sea porque no variaron los elementos que determinaron su valor o porque se ha fundamentado en elementos no contenidos en la Resolución Exenta respectiva y, seguidamente, por el agravio causado por la condena en costas, desconociendo que tuvo plausible motivo para litigar.

Ante estrados compareció, don Gustavo Martín Peña, abogado con poder delegado en representación de la reclamante, reiterando en lo sustancial las argumentaciones contenidas en el escrito ya detallado.

**SEGUNDO:** Que, en la vereda contraria, por el SII, el letrado, don Rodrigo Peluchonneau Alliende, formuló oposición a la apelación, solicitando se confirmara la sentencia de primera instancia, con costas, en síntesis, por cuanto, desde un punto de vista formal, si bien parecía estarse reclamando del reavalúo, en realidad se estaba reclamando del valor del metro cuadrado del área homogénea de la propiedad del apelante, lo cual no engarza con las causales de reclamo del artículo 149 del Código Tributario, por lo que resulta improcedente. Aclara que, en verdad, lo que se reclama es de un acto administrativo anterior, consistente en la Resolución Exenta N°28, del año 2018, que fue dictada por el SII en uso de sus facultades legales de reavalúo, no siendo susceptible de reclamar de las tablas de clasificación mismas que ella contiene, sino por su eventual aplicación errónea, lo que en la especie no ha ocurrido. Acota que cada zona de una comuna se va sectorizando en áreas homogéneas por poseer características comunes, lo que redundará en la actualización del catastro de avalúos, situación que es conocida por los contribuyentes.

Añade, por otro lado, que es el propio artículo 21 del Código Tributario el que dispone que la carga de la prueba en este ámbito incumbe a los contribuyentes, pese a lo cual el SII rindió testimonial y documental, mediante la que acreditó que fueron correctamente aplicados los procedimientos.

De fondo, reprocha no ser efectivo que el avalúo de este inmueble situado a orilla de lago haya subido al doble entre 2016 y 2017, toda vez que asevera que ya el año 2015 tenía un valor de \$87 millones, para luego haber vuelto a incrementarse. Manifiesta que la Ley N°17.235 precisa que el reavalúo pretende actualizar el valor de los inmuebles, incluidos los del área homogénea HAB023, para reflejar las plus o minusvalías que estos experimentan, conforme a los criterios que detalla, que comprenden: comportamiento del mercado inmobiliario, infraestructura vial, equipamiento urbano, categoría de las construcciones y uso de suelo, sin que haya antecedentes que hagan concluir que el cálculo del valor del área homogénea aplicado al reclamante haya sido errado, pues obedeció al promedio de los precios de transferencia informados por el Conservador de Bienes Raíces, correspondiente a propiedades con características urbanas similares, existentes en la misma área homogénea, con mismo uso habitacional y nivel de densificación en el borde del lago Panguipulli, que se vieron reflejados en la Resolución Exenta N°28, cuya base fue la información proporcionada en cumplimiento de lo previsto en el artículo 85 del Código Tributario. Releva que inclusive el avalúo se vio afectado por el cambio en la superficie predial antes máxima entre 2.000 y 3.500 metros cuadrados y por otra serie de modificaciones, de manera que no puede pretenderse que se aplique el mismo que regía en el proceso anterior. Destaca que, por lo demás, estas propiedades tienen un avalúo comercial por metro cuadrado 64% más alto que su avalúo fiscal.

Por todo lo anterior es que no puede estimarse, a su juicio, que el reavalúo efectuado por el SII haya sido arbitrario, abusivo o ilegal, sino técnico, basado en un informe de ese carácter y en el testimonio de quien lo emitió.

Refiere que el propio considerando décimo primero contempla la posibilidad de reclamar de un error de tasación, pero para ello debe indicarse

con precisión ese supuesto error de cálculo y probarse, lo cual el contribuyente no hizo.

Culmina afirmando que las causales de reclamación del artículo 149 del Código Tributario son taxativas, en tanto las esgrimidas no encuadran en alguna de ellas, además de no poderse reclamar que la Resolución Exenta N°28 haya sido reservada, pues fue objeto de publicación, según se probó, estando disponible también en la página de libre acceso del SII. Se sostiene que los fallos acompañados en respaldo dan cuenta de la corrección del procedimiento técnico seguido por dicho servicio y que no puede pretenderse retornar al avalúo del proceso que correspondió al año 2014, por cuanto hay regla expresa que obliga a reevaluar cada cuatro años las propiedades inmuebles. Finalmente, reafirma su petición de confirmación de la sentencia pronunciada, con costas del recurso, en virtud de haber sido totalmente vencido el contribuyente.

**TERCERO:** Que, a partir de lo planteado, un primer tópico a dilucidar está constituido por la procedencia del reclamo que se ha incoado, para, una vez despejado aquello, constatar o descartar la presencia de error en el cálculo efectuado por el Servicio de Impuestos Internos.

**CUARTO:** Que, en el sentido formal a que se ha hecho referencia, esto es, en lo que incumbe a la procedencia misma del reclamo, por vislumbrar que más que haber recaído en el reavalúo, se asienta en el valor del metro cuadrado de la respectiva área homogénea donde se emplaza la propiedad del reclamante, ahora apelante, incumbe recordar que no se puede apartar quien lo ejerce del marco prefijado en el artículo 152 del Código Tributario, el cual, entre otros, otorga a los contribuyentes la posibilidad de apelar de las resoluciones definitivas dictadas por el Tribunal Tributario y Aduanero, pero en la medida que únicamente dicho recurso se funde en las causales del artículo 149, individualizando todos los medios de prueba de que pretenda valerse, o si no, inclusive existe la posibilidad de una desestimación de plano.

En tal sentido, tal como lo deja entrever con acierto el fallo recurrido en su motivo octavo, existe un motivo aparente de reclamo, que es el que se

explicita, versus otro real, que es el que se encubre, siendo el primero de la índole de uno recaído en el avalúo del predio, mas el segundo en verdad apunta al cuestionamiento de uno de los elementos de las tablas de valores que fueron fijados en virtud de la Resolución Exenta N°28, de 9 de marzo de 2018, del Servicio de Impuestos Internos, que a su turno constituye una de las bases del proceso general reavaluador de esa misma anualidad. En consonancia, sostiene: *"Es decir, el contribuyente no alega que existe una errada determinación de la cabida de su predio o construcciones (...); ni que se aplicaron en forma errónea las tablas a su predio (...); ni que existen errores de transcripción, copia o cálculo en su particular tasación (...); ni que se hizo una inclusión errónea en el particular caso que regla la causal N°4 (del Art. 149). Lo que reclama es que (...) se fijó un precio por metro cuadrado al Área Homogénea en donde se encuentra su predio, que resulta desproporcionado, injustificado o errado."*

Acorde a ello este Tribunal de Alzada coincide con el de primer grado, en orden a que el legislador tributario, en el marco de la reclamación de avalúos que contempla el artículo 149, lo que admite es procurar una corrección recaída en aspectos muy puntuales que pudieron estar presentes al fijar el valor individual de un predio en el marco de un proceso general; pero no admite, al menos por esta vía, una censura recaída en las tablas generales de clasificación de los terrenos, sino que a lo más en la aplicación de las mismas, toda vez que, amén que éstas se hallan establecidas en un acto previo al del avalúo mismo, como lo es la referida Resolución N°28 en este caso, tal limitación resulta del todo razonable normativamente si se considera la extensión masiva que un proceso de este carácter entraña, lo cual sería inviable de otro modo, dada la imposibilidad técnica de avaluar cada predio por unidad, debiendo, por ende, proceder de modo general mediante una clasificación de áreas homogéneas a nivel nacional, en razón de sus características análogas.

Tan patente es para el tribunal a quo la voluntad real del reclamante, reiterada ahora en el tenor del recurso, que expresa en el párrafo

antepenúltimo del motivo noveno: *“La artificiosidad de la construcción del contribuyente queda en evidencia cuando se examina la causal que utiliza para fundamentar su reclamo...N°3 del artículo 149 del CT, esto es, errores de transcripción, copia o cálculo...Pero el contribuyente no apunta a tales errores. Lo que reclama es que la resolución que fijó la tabla de valores es errada porque el aumento de valor del Área Homogénea que corresponde a su predio sería injustificado, o no se fundamentaría, o sería simplemente errado”.*

Por consiguiente, correcto es observar que se ha procurado forzar el encuadre en la noción legal de “error de cálculo”, de un supuesto yerro en la determinación del valor asignado por metro cuadrado, lo que excede del tenor operativo que es propio de la causal invocada y que tampoco concuerda con alguna otra de las descritas por la norma en cuestión.

Lo relevante y tranquilizador aquí es que no habrá indefensión para el contribuyente, ya que no en virtud de lo expuesto puede derivarse que reclamaciones de avalúo de éste, que no tengan por real fundamento las causales previstas en el artículo 149 del Código Tributario sean inimpugnables, sino que lo son, pero a base de una solicitud fundada de modificación de avalúo susceptible de impetrarse con sustento en circunstancias no previstas en la tabla de valores, para lo cual el avalúo erróneo invocado deberá ser probado por aquél, conforme lo exige el artículo 21 de igual texto, de modo tal que de lo que se resuelva por el Servicio es de lo que podrá reclamarse posteriormente en sede judicial, ante el Tribunal Tributario y Aduanero en una primera instancia y, de no conformarse luego, recurrirse ante el Tribunal de Alzada competente.

Por todo lo anterior, ya de forma no se avizora factible acoger el recurso intentado, al incumplir las exigencias que previene el citado artículo 152 del cuerpo jurídico especial en comento.

**QUINTO:** Que, a mayor abundamiento, en sustancia tampoco este Tribunal Especial observa error en la determinación del aumento de avalúo fijado por el Servicio, toda vez que tal incremento, que no puede desconocerse como significativo en importe, ha obedecido a la elevación real del valor por

metro cuadrado del área homogénea involucrada (HAB023), para cuya determinación, cual suele hacerse, se tomó como referencia las transferencias producidas respecto de los predios ubicados en la misma área, habiéndose comprobado incluso que el valor comercial del metro cuadrado superaba en 64% al fiscal, dando cuenta de los fenómenos de plusvalía (como en este caso) o minusvalía que todo reavalúo necesariamente involucra y que va más allá del aumento de precio motivado por la simple actualización monetaria conforme a I.P.C.

Dicha determinación, además, fue acreditada por el órgano administrativo, a diferencia del contribuyente, quien sólo se limitó a reprochar la insuficiencia de antecedentes para haber fijado la tabla de valores, sin aportar alguno útil en contrario. En cambio, el SII se previó diligentemente de un informe técnico, que rola de fojas 91 a 95, en que se dio cuenta de tratarse de un predio de poco más de media hectárea (5.460 m<sup>2</sup>), con 430 metros cuadrados construidos, ubicado en el borde costero del lago Panguipulli, habiéndose descrito sus características más relevantes y considerado el valor del área homogénea a base de un muestreo que comprendió el precio de 17 compraventas inmuebles de un total de 36, lo que incluyó una declaración ratificatoria a fojas 89 del fiscalizador-tasador.

De esta suerte, no puede pretenderse la revocación de lo decidido por el tribunal del grado, en circunstancia de haberse construido su dictamen jurisdiccional a base de probanza fidedigna que le ha respaldado.

**SEXTO:** Que, empero, no se condenará en costas al recurrente, por entender que la alegación edificada para cimentar su reclamo, si bien comprendida fuera del limitado ámbito que comprende el artículo 152 en relación al 149 del Código Tributario, le ha brindado plausible fundamento para alzarse.

Y visto, además, lo prevenido en los artículos 149 y siguientes del Código Tributario; y artículo 144 del Código de Procedimiento Civil, se **CONFIRMA, sin costas**, la sentencia apelada de seis de agosto de dos mil diecinueve, escrita de fojas 108 a 117 vuelta.

Redacción del Ministro, Señor Luis Moisés Aedo Mora.

Regístrese y devuélvase.

RoI TEA N°2-2019.

EDUARDO VIAMONTE H.  
6.732.675-9

Nicomedes Abtcon H.  
4.585.573-2

JUAN BARRALXE PINO  
5.104.039-2