

Legal |
Análisis Jurídico | Constitucional | Artículo 1 de 1

Recurso de protección y potestad tributaria

"...Las sentencias dictadas por la Sala Tributaria de la Corte de Apelaciones de Santiago, que hemos reseñado, sin duda rinden un justo homenaje a la acción de protección, que este año celebra medio siglo de su establecimiento como acción cautelar, siguiendo una larga tradición de amparo en Iberoamérica. Se trata de que existan mecanismos que garanticen efectivamente los derechos, evitando que estos solo sean meras declaraciones..."

Viernes, 6 de febrero de 2026 a las 20:11



A⁻ A⁺ Imprimir Enviar

Enrique Navarro

En una reciente decisión, la Sala Tributaria de la Iltma. Corte de Apelaciones (ICA) de Santiago —ministros M. Vásquez y M. Rodríguez y abogado integrante L. Hernández, redactor— ha acogido —por sentencia de 21.01.2026— un recurso de protección (Rol N° 20732-2024) dirigido contra una resolución del Servicio de Impuestos Internos (SII) que rechazaba una solicitud de exención del pago de impuesto territorial (conforme a lo dispuesto en el art. 1 de la Ley 20.732), de un inmueble ubicado en el centro, perteneciente a una escritora de 100 años de edad.

La recurrente invocaba (en un breve escrito de solo cuatro páginas) como infringidos diversos derechos asegurados en la Constitución Política de la República (CPR), entre ellos, el derecho a la vida e integridad física y psíquica (art. 19 N° 1), la igualdad ante la ley (art. 19 N° 2) y el derecho de propiedad (art. 19 N° 24).

De acuerdo al SII, el avalúo fiscal del inmueble excedía los topes máximos señalados en los numerales 4 y 5 del artículo 1° de la Ley N° 20.732 y, en consecuencia, aunque la ley haya establecido un beneficio para personas adultas mayores, se debían cumplir copulativamente sus requisitos.

Según lo dispuesto en la normativa, para acceder a la rebaja se debe cumplir los siguientes requisitos copulativos: a) edad mínima (60 años, para el caso de las mujeres, y 65, respecto de los hombres); b) ser propietario del inmueble y tener vulnerabilidad económica¹; c) destino del inmueble (efectivamente a la habitación); d) avalúo fiscal máximo², y e) límites de sumas de avalúos fiscales³.

Desde ya señala la ICA de Santiago, citando jurisprudencia de la Corte Suprema (CS), en el marco de un recurso de protección (Rol N° 2765-2019), que *"si bien el inciso primero del artículo 1° de la Ley N° 20.732 señala que los requisitos allí enunciados deben cumplirse de manera copulativa, esta última expresión no debe ser interpretada desde una perspectiva formalista y literal, toda vez que la interpretación del Derecho y de la ley en particular, constituye una actividad compleja en la que confluyen una serie de elementos, métodos y criterios hermenéuticos que, en su conjunto, permiten al*

intérprete —en este caso al juzgador— determinar el correcto sentido y alcance de la formulación normativa”.

Y recordando la historia fidedigna de la norma legal, hace presente que “*la intención del legislador y la ratio legis que impulsa a la normativa no es otra que beneficiar a los adultos mayores en situación de vulnerabilidad económica, precisamente en aquella etapa vital en que los recursos suelen ser escasos y las necesidades múltiples, siendo del caso añadir que la medida en comento forma parte de una política pública más amplia, que busca beneficiar a los adultos mayores como un reconocimiento al aporte que realizan en la sociedad*”. En suma, concluye que “*para gozar de la rebaja del impuesto territorial contemplada en el artículo 1º de la Ley Nº 20.732, no es necesario que el contribuyente cumpla simultáneamente con los requisitos contenidos en los numerales 5 y 6 de la señalada disposición, pues es suficiente con que cumpla cualquiera de ellos, alternativamente*”.

Afirma la ICA de Santiago que, en el caso concreto, manteniendo su nivel de menores ingresos —que corresponde a la justificación esencial del beneficio de rebaja— “*los adultos mayores quedan excluidos o pierden el beneficio de rebaja total o parcial del impuesto territorial, por el solo aumento del valor de avalúo de sus inmuebles habitacionales. Ello producto de la revalorización periódica del suelo, factor que escapa de su control y que genera una situación en la cual, la legítima imposición de contribuciones a los inmuebles, deviene para los adultos mayores que se encuentran en la imposibilidad de contribuir a un impuesto creciente, en un acto cuasi expropiatorio, desde que obliga, tácitamente y como podría ser el caso de la recurrente, a enajenar su inmueble, producto de la imposibilidad económica de poder asumir el pago de los impuestos territoriales sin mermar sus propios gastos de vida*”.

De esta manera, añade la ICA, a pesar de la intención del legislador de beneficiar a las personas mayores y propietarias de inmuebles y que se encuentren en situación de vulnerabilidad, resulta que de la aplicación concreta se afecta el derecho a la vida (“*amenazado al privarla de sus recursos de manutención*”), viéndose obligada a “*destinar alrededor del 30% de sus ingresos al pago de contribuciones*”; a lo que deba agregarse el derecho de propiedad “*al verse expuesta, tácitamente, a un acto expropiatorio de su bien raíz en el caso de no poder asumir el costo del impuesto territorial con sus exiguos ingresos*”. A lo anterior agrega la infracción a convenciones internacionales de protección de personas mayores.

Adicionalmente, se presenta como un tributo abusivo, al apartarse “*manifiestamente de la voluntad del legislador, desnaturalizando la norma benefactora para los adultos mayores vulnerables, por lo cual habrá de adoptarse las medidas necesarias para garantizar el restablecimiento de las garantías fundamentales amagadas por un acto de la recurrida que, si bien en principio legal, sus efectos devienen en arbitrarios, pues no existe razonabilidad alguna entre la contribución exigida a la recurrida en relación con sus ingresos, lo que torna el impuesto en manifiestamente desproporcionado e injusto*”.

Así las cosas, las condiciones esenciales del beneficio son determinadas en sus numerales Nºs 1, 2 y 3, esto es, la edad, el nivel de ingresos y el carácter residencial del inmueble, siendo estas las que autorizan sustantivamente la política de beneficio a los adultos mayores para garantizar los citados derechos de la Convención y que, en cambio, el Nº 4 “*resulta un requisito adjetivo, no esencial, que establece tan solo un límite cuantitativo del beneficio por razones de política fiscal*”. En otras palabras, cumpliéndose los numerales 1, 2 y 3 del artículo de la Ley 20.732, “*el tramo definido en su numeral 4 debe entenderse como el máximo de beneficio que la ley importa para el caso concreto y, solo en el exceso habrá de aplicarse la tasa del régimen general de contribuciones de bienes raíces*”.

Cabe tener presente que, en el marco de la gestión judicial de protección, se había presentado un

recurso de inaplicabilidad (Rol N° 15.953-2024) dirigida precisamente contra el art. 1 N° 4 de la Ley 20.732, que había sido rechazada por el Tribunal Constitucional (TC), en el que se justificó la disposición legal, haciendo presente que el valor mínimo del avalúo fiscal correspondía a una *"apreciación de mérito y conveniencia, por lo tanto, de política legislativa, que no cabe a este Tribunal Constitucional calificar ni menos controlar"*.

En el caso concreto, expresa el TC, el avalúo de la propiedad de la requirente *"excede con creces el tope del avalúo fiscal que permitiría, junto con el cumplimiento de los demás requisitos, acceder a la franquicia"*. De esta manera, concluye el TC, *"la incorporación del límite en el avalúo fiscal constituye un requisito objetivo y general, que deben cumplir todos los contribuyentes que cumplan con las demás exigencias que establece la norma. Tal requisito dice relación con el valor de sus bienes raíces y responde a una finalidad legítima y razonable, cual es orientar el beneficio a aquellos adultos mayores en situación de mayor vulnerabilidad económica, resguardando a la vez el equilibrio en la recaudación del impuesto territorial, para lo cual el legislador ponderó no solo el valor del inmueble afecto al tributo, sino que también el destino habitacional del bien raíz, la edad del contribuyente y su nivel de ingresos"*.

Incluso, se había cuestionado la acción de protección como gestión judicial válida, al expresar en la última consideración, que la *"requirente pretende que la Corte de Apelaciones declare un derecho en su favor y, más aún como ya se ha dicho, la aplicación directa de un beneficio tributario, lo cual escapa a la naturaleza cautelar de una acción que tutela derechos indubitados"*⁴.

Como puede observarse, la ICA de Santiago, efectuando un análisis teleológico de la norma y recurriendo a su historia fidedigna y propósitos perseguidos, concluye que el actuar del SII es arbitrario e ilegal, lo que afecta el derecho a la vida y propiedad de la escritora, cuyos escasos ingresos la habrían obligado a tener que vender el inmueble para pagar las contribuciones adeudadas de los años 2023 y 2024. El caso concreto se presentaba tan abusivo para la centenaria propietaria que el propio SII decidió no apelar de la sentencia.

No es la primera vez que la ICA de Santiago acoge acciones de protección contra el actuar del SII. Puede recordarse el caso de la regulación de las bebidas alcohólicas (6598-2024), en la que se sentenció que —al dictar el SII una determinada circular— pretendió extender la base de aplicación del impuesto a hechos gravados no contemplados por el legislador expresamente, actuando con exceso de sus facultades, imponiendo de manera arbitraria e ilegal obligaciones que la norma jurídica no contemplaba y estableciendo diferencias arbitrarias entre los contribuyentes, al establecer por vía administrativa la aplicación de un impuesto. La sentencia fue apelada por el SII, pero después de desistió del mismo.

Más recientemente, la misma Sala Tributaria de la ICA de Santiago sentenció (Rol 857-2025) que el SII había cometido un acto ilegal y arbitrario contra un contribuyente al denegar una solicitud para la devolución de remanente crédito fiscal con los intereses previstos en el artículo 57 del Código Tributario (0.5% mensual), lo que constituía una obligación que debía resolverse sin más trámite, como lo indica el SII a través de sus circulares, lo que se estimó infringía el derecho de propiedad del recurrente.

La CS, sin embargo, revocó dicha decisión (Rol 35532-2025), al estimar que la *"contienda no es una materia que corresponda ser dilucidada por medio de la presente acción, ya que esta no constituye una instancia de declaración de derechos, sino que de protección de aquellos que, siendo preexistentes e indubitados, se encuentren afectados por alguna acción u omisión ilegal o arbitraria y, por ende, en situación de ser amparados, supuesto que en la especie no concurre"*; de suerte tal que la controversia *"excede las materias que corresponde que sean conocidas a través del recurso de*

protección, atendida su naturaleza cautelar y sumaria”.

La posibilidad de revisar la potestad tributaria a través de la acción de protección se encuentra limitada, en una primera lectura, al no encontrarse tutelado el art. 19 N° 20 de la CPR; desde que los tributos deben establecerse por ley y ello precisamente debe impugnarse a través de una acción de inaplicabilidad por inconstitucionalidad de las leyes.

Sin embargo, usualmente se cuestiona dichas atribuciones administrativas —ya sea fiscalizadoras o sancionadoras— en relación a otros derechos fundamentales, especialmente, la prohibición de efectuar diferencias arbitrarias (art. 19 N° 2), el libre emprendimiento económico (art. 19 N° 21), la propiedad (art. 19 N° 24) o, como en este caso, ni más ni menos que el derecho a la vida y a la integridad física y psíquica (art. 19 N° 1). Incluso, la prohibición de comisiones especiales (art. 19 N° 3), excediendo sus atribuciones, que se vincula con las garantías de un justo y racional proceso. Las particularidades de la infracción son por tanto relevantes, como ocurre en el caso que comentamos.

Ahora bien, el debate de la procedencia de la acción constitucional de protección (art. 20) en materia tributaria debe resolverse sobre la base de lo dispuesto en la CPR y en la normativa del Código Tributario.

En efecto, el art. 155 del Código Tributario permite recurrir —dentro de 15 días— ante el Tribunal Tributario y Aduanero (TTA) frente a actos u omisiones ilegales y arbitrarias del SII que vulneren derechos fundamentales de los particulares, como la libertad económica (art. 19 N° 21), la igualdad en el trato económico (art. 19 N° 22) o el derecho de propiedad (art. 19 N° 24).

De acuerdo a la misma norma legal: *“Interpuesta la acción de protección a que se refiere el artículo 20 de la Constitución Política, en los casos en que ella proceda, no se podrá recurrir de conformidad a las normas de este Párrafo, por los mismos hechos”.*

Cabe tener presente que la Comisión de Constitución, Legislación, Justicia y Reglamento del Senado, al pronunciarse sobre la disposición del Código Tributario que le otorgaba al TTA competencia para conocer de una suerte de amparo tributario *“juzgó necesario y conveniente impedir el uso de ambas herramientas de protección, o sea, esta acción especial de amparo tributario y el recurso constitucional de protección de garantías, para evitar que sobre unos mismos hechos puedan ventilarse procesos separados, que concluyan en sentencias contradictorias o incompatibles”*. Incluso estimó que el precepto legal *“no merece reparo de inconstitucionalidad, porque no niega al interesado el ejercicio del recurso de protección constitucional, sino que le da la posibilidad de optar entre aquel y la acción de protección tributaria”*⁵.

Debe tenerse en consideración que el TC, al revisar dicha norma legal, hizo presente que *“dichos preceptos están de acuerdo con la Constitución en cuanto la palabra ‘interpuesta’ se entiende como ‘declarada admisible’ la acción de protección presentada por parte de la Corte de Apelaciones respectiva, porque en caso contrario el o los afectados quedarían privados tanto de la acción de protección contemplada en el artículo 20 de la Constitución Política como de aquellas que se consagran en los nuevos artículos 155 del Código Tributario y 129 K de la Ordenanza de Aduanas, lo que contravendría lo dispuesto en los artículos 19, N° 3°, y 76 de la Carta Fundamental, que consagran el derecho a la acción como forma de iniciar un proceso”* (Rol 1234-2008).

No debe olvidarse que el art. 20 de la CPR otorga la acción de protección a los particulares, frente a actos u omisiones ilegales o arbitrarias —de la autoridad o personas— que vulneren diversos derechos

fundamentales, “sin perjuicio de los demás derechos que pueda hacer valer ante la autoridad o los tribunales correspondientes”.

Como ha señalado Eduardo Soto Kloss, ni más ni menos que uno de los autores de la acción, “el sentido del RP es proporcionar al ciudadano una tutela expedita de sus derechos fundamentales, ágil, pronta y eficaz; compatible con todas las demás previsiones normativas del ordenamiento tendientes a asegurar jurisdiccionalmente sus derechos, y dejando al propio agraviado la libre elección del remedio procesal que estime más apto y adecuado en un determinado momento para la defensa o protección de su esfera subjetiva por el Derecho y violada ilegal o arbitrariamente por un tercero”⁶.

Las sentencias dictadas por la Sala Tributaria de la ICA de Santiago, que hemos reseñado, sin duda rinden un justo homenaje a la acción de protección, que este año celebra medio siglo de su establecimiento como acción cautelar⁷, siguiendo una larga tradición de amparo en Iberoamérica⁸.

Se trata de que existan mecanismos que garanticen efectivamente los derechos, evitando que estos solo sean meras declaraciones. En efecto, tal como lo consigna el acta Constitucional que establece en 1976 la protección, “por muy perfecta que sea una declaración de derechos estos resultan ilusorios si no se consagran los recursos necesarios para su debida protección”⁹.

Puesto que, como nos lo recuerda Calamandrei, todas las declaraciones constitucionales son fútiles, si no existen medios jurídicos procesales que aseguren su eficacia real¹⁰.

¹ La norma establece ingresos mínimos:

a. Si los ingresos anuales del contribuyente de impuesto territorial al 31 de diciembre del año anterior, no exceden de la cantidad equivalente al tramo exento de pago del impuesto global complementario, considerando para este efecto el valor de la unidad tributaria anual en el mes de diciembre del año anterior a aquel en que se hace efectiva la rebaja, dicha rebaja corresponderá al 100% del impuesto territorial determinado para el período de aplicación de este beneficio.

b. Si los ingresos anuales del contribuyente de impuesto territorial al 31 de diciembre del año anterior superan la cantidad señalada en la letra anterior y no exceden del límite superior del primer tramo afecto al impuesto global complementario, considerando para este efecto el valor de la unidad tributaria anual en el mes de diciembre del año anterior a aquel en que se hace efectiva la rebaja, dicha rebaja corresponderá al 50% del impuesto territorial determinado para el periodo de aplicación de este beneficio.

² 4.- Que el avalúo fiscal vigente del inmueble en el semestre en que se realiza el cobro del impuesto territorial y se invoca el beneficio, no exceda de la cantidad de ciento veintiocho millones de pesos, al 1° de julio de 2018, cantidad que se reajustará semestralmente a contar del 1 de enero de 2019, de acuerdo con lo señalado en el artículo 9° de la ley N° 17.235. En forma adicional a ese reajuste, cada vez que se practique un reavalúo de bienes inmuebles no agrícolas con destino habitacional de acuerdo con lo establecido en el inciso primero del artículo tercero de la ley N° 17.235, dicha cantidad se reajustará en la misma proporción en que varíen en promedio los avalúos fiscales de dichos inmuebles. En caso que el contribuyente sea propietario de más de un inmueble que califique para el beneficio, éste se aplicará al que tenga el avalúo fiscal mayor.

³ 5.- Que la suma de los avalúos fiscales de los bienes raíces del contribuyente, independientemente de su serie o destino, no exceda de la cantidad de ciento setenta y un millones de pesos al 1° de julio de 2018, reajustada en la

misma forma establecida en el número 4.- anterior, considerando para estos efectos el avalúo vigente en el semestre del cobro del impuesto territorial respectivo.

⁴ La sentencia fue aprobada, con el voto en contra de los ministros M. Peredo y M. A. Fernández y una prevención del ministro H. Mery.

⁵ Informe de la Comisión de Constitución, Legislación, Justicia y Reglamento del Senado, de 8 de julio de 2008.

⁶ Eduardo Soto Kloss, *El recurso de protección. Orígenes, doctrina y jurisprudencia*, Ed. Jurídica, 1982.

⁷ Enrique Navarro B., *Acciones constitucionales económicas ante los tribunales*, Ed. UFT, 2016.

⁸ Recuerdos al gran maestro Néstor Pedro Sagües, *Derecho Procesal Constitucional*, Ed. Astrea (varias ediciones). Un análisis histórico en Héctor Fix-Zamudio y Eduardo Ferrer Mac-Gregor, *El derecho de amparo en el mundo*, México, Porrúa-UNAM-Fundación Konrad Adenauer, 2006.

⁹ Acta Constitucional N° 3, de 11.09.1976, publicada en el DOF el 13.09.1976.

¹⁰ Calamandrei, cit. por Colombo Campbell, Juan, *El debido proceso constitucional*, Cuadernos del Tribunal Constitucional 32 (2006), p. 52.