

PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA

DISERTACION PREVIA A LA OBTENCION DEL TÍTULO DE  
ABOGADA

“LA ORALIDAD EN LOS PROCESOS CONTENCIOSOS  
TRIBUTARIOS”

SAMANTHA BETZABÉ OLMEDO GAVIÑO

DIRECTOR: ABG. CARLOS PONTÓN CEVALLOS

QUITO, 2015



***Dedicatoria***

*A mi mamá, Tatiana, porque sin su apoyo incondicional nada de esto hubiera sido posible.*

## **Abstract**

El presente trabajo de investigación fue realizado con el propósito de analizar la viabilidad de la implementación de la oralidad en los procesos contenciosos tributarios.

El estudio comienza con un minucioso análisis de los procesos contenciosos tributarios en el Ecuador, desde sus inicios hasta su estructura actual. Se puede observar cómo la justicia contencioso tributaria se fue desarrollando en la legislación ecuatoriana, las modificaciones que ha ido sufriendo en base a las necesidades de la Autoridad Tributaria y de los contribuyentes.

Continúa con un amplio estudio de la oralidad; analiza su origen, naturaleza jurídica, principios rectores y las ventajas y desventajas que presenta al ser implementada en los procesos contenciosos de cualquier materia.

Todo esto le sirvió al autor como preámbulo para poder analizar a profundidad el tema concreto de la presente disertación. Expone la realidad actual de los procesos contenciosos tributarios, y los cambios inminentes que deben realizarse, estos inclusive para poder dar cumplimiento al mandato constitucional que todos los juicios deben ser tramitados al amparo del sistema oral.

Se encuentran expuestas críticas doctrinarias sobre la implementación de la oralidad y se analizan, con la finalidad de evidenciar si encuentran sustentadas, o no. De igual manera se exponen varias de las innegables ventajas que presenta la implementación de este sistema brinda a los procesos contenciosos tributarios.

Finalmente aterriza en un análisis en cuanto a la implementación de la oralidad en el Ecuador, como esto va a afectar a todos los elementos que conforman el proceso contencioso tributario ecuatoriano.

## Tabla de contenido

CAPÍTULO I.....	8
EL PROCESO CONTENCIOSO TRIBUTARIO.....	8
<b>1.1. Naturaleza jurídica</b> .....	8
<b>1.1.1. Naturaleza de los procesos contenciosos tributarios</b> .....	8
<b>1.1.2. Relación jurídico tributaria</b> .....	12
<b>1.1.3. Principios que rigen el proceso contencioso tributario</b> .....	13
1.1.4.1. Principio de generalidad .....	14
1.1.4.2. Principio de progresividad.....	14
1.1.4.3. Principio de eficiencia .....	14
1.1.4.4. Principio de simplicidad administrativa .....	15
1.1.4.5. Principio de irretroactividad.....	15
1.1.4.6. Principio de equidad.....	15
1.1.4.7. Principio de transparencia.....	15
1.1.4.8. Principio de suficiencia recaudatoria .....	16
<b>1.2. El proceso contencioso tributario en el Ecuador</b> .....	16
<b>1.2.1. Recorrido histórico de los procesos contenciosos tributarios</b> .....	16
1.2.1.1. El Consejo de Estado .....	16
1.2.1.2. Reglamento de lo Contencioso Administrativo .....	17
1.2.1.3. Tribunal Fiscal.....	19
1.2.1.4. Código Fiscal.....	20
1.2.1.5. Código Tributario .....	21
1.2.1.6. Ley 20: Reformas Constitucionales .....	22
1.2.1.7. Código Orgánico de la Función Judicial .....	24
<b>1.2.2. Estructura legal actual dentro del sistema jurídico ecuatoriano</b> .....	25
<b>1.2.3. Competencias del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario</b> .....	28
<b>1.3. Situación actual de la justicia contencioso tributaria en el Ecuador</b> .....	30
Capítulo II .....	32
LA ORALIDAD .....	32
<b>2.1. Naturaleza jurídica</b> .....	32
<b>2.1.1. Concepto</b> .....	32
<b>2.1.2. Origen de la oralidad</b> .....	33

<b>2.1.3. Naturaleza Jurídica</b> .....	34
<b>2.1.3.1. Las partes procesales en el sistema oral</b> .....	36
<b>2.1.4. Principios en los cuales se sustenta el sistema oral</b> .....	38
2.1.4.1. Principio de contradicción .....	38
2.1.4.2. Principio de concentración .....	38
2.1.4.3. Principio dispositivo.....	39
2.1.4.4. Principio de inmediación.....	40
2.1.4.5. Principio de celeridad.....	40
2.1.4.6. Principio de publicidad .....	41
2.1.4.7. Principio de identidad física del juzgador .....	41
2.1.4.8. Principio de la carga dinámica de la prueba .....	42
<b>2.1.5. Ventajas y objeciones a procedimiento oral</b> .....	42
2.1.5.1. Ventajas al procedimiento oral .....	42
2.1.5.2. Objeciones a la oralidad .....	44
<b>2.2. La oralidad en el sistema jurídico ecuatoriano</b> .....	45
<b>2.2.1. La oralidad en la Constitución</b> .....	45
<b>2.2.2. La oralidad en los tratados internacionales</b> .....	49
<b>2.2.3. Estado actual de la oralidad en el sistema jurídico ecuatoriano</b> .....	50
Capítulo III .....	52
Aplicación de la oralidad en los procesos contenciosos tributarios ecuatorianos.....	52
<b>3.1. La oralidad en los procesos contenciosos tributarios</b> .....	52
<b>3.1.1. Los principios de la oralidad y su aplicación a los procesos contenciosos tributarios</b> .....	53
<b>3.2. Debate entre el proceso escrito y el proceso oral</b> .....	54
<b>3.2.1. Ventajas de la oralidad</b> .....	55
<b>3.2.2. Desventajas de la oralidad</b> .....	57
3.2.2.1. Críticas doctrinarias.....	57
3.2.2.2. Críticas materiales.....	59
<b>3.3. La etapa probatoria en los procesos contenciosos tributarios orales</b> .....	60
<b>3.3.1. Medios de prueba</b> .....	60
3.3.1.1. Prueba documental: .....	61
3.3.1.2. Prueba pericial: .....	62
<b>3.3.2. Las audiencias</b> .....	64

<b>3.4. Implementación de la oralidad en el proceso contencioso tributario ecuatoriano .....</b>	<b>70</b>
<b>3.4.1. El juez en el proceso contencioso tributario oral.....</b>	<b>70</b>
<b>3.4.2. El proceso contencioso tributario en el Código Orgánico General de Procesos.....</b>	<b>71</b>
<b>4. Conclusiones.....</b>	<b>76</b>
<b>5. Bibliografía.....</b>	<b>78</b>

# CAPÍTULO I

## EL PROCESO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

El proceso contencioso tributario presenta varias características particulares propias, que lo diferencian en gran medida del resto de procesos. Razón por la cual, realizar un análisis sobre él, de las instituciones que lo conforman, de su actual configuración dentro del marco jurídico ecuatoriano nos va a permitir –posteriormente– tener un mejor entendimiento de cómo podría ser aplicada la oralidad; y de los beneficios que esto acarrearía a los procesos contenciosos tributarios.

### 1.1. Naturaleza jurídica

#### 1.1.1. Naturaleza de los procesos contenciosos tributarios

Son pocos los autores los que han estudiado a profundidad la naturaleza de los procesos contenciosos tributarios, sin embargo por sus grandes similitudes con los procesos contenciosos administrativos –los cuales han sido estudiados y desarrollados por un mayor número de autores– nos servirán como referencia para realizar el presente análisis.

Dromi describe al proceso contencioso administrativo como:

Por *proceso administrativo*, en sentido restringido, se entiende sólo el llamado 'contencioso administrativo', es decir el medio para dar satisfacción jurídica a los derechos subjetivos de los administrados afectados por autoridad administrativa o en ejercicio de la función administrativa. En este alcance están sólo incluidas las vías procesales administrativas *stricto sensu*, o sea las acciones procesales administrativas y los recursos judiciales contra decisiones administrativas; en esta interpretación las vías procesales constitucionales forman parte del llamado '*proceso constitucional*' y las vías procesales civiles forman parte del '*proceso civil*' (Dromi, 1987, págs. 210-211)

Agrega además que:

(...) El particular afectado por un acto administrativo *recurre* –contra él– administrativamente, y agotada esa vía, puede acceder a la vía judicial, interponiendo una *acción*. Quien titulariza una situación jurídica administrativa (derecho subjetivo, interés legítimo), puede defenderla en juicio (...). Este derecho de acudir al órgano jurisdiccional se ejerce por medio de la acción procesal administrativa que tutela situaciones jurídicas subjetivas.

De la sede administrativa a la sede judicial no hay recursos sino *acciones*, pues no se trata de una simple revisión de lo actuado sino de la *jurisdicción plena del tribunal para revisar, para repasar en todo su alcance y plenitud el acto administrativo cuestionado o impugnado*.

El uso del término *recurso*, de origen francés y también de cuño español, se justificaba, pues indicaba solamente un repaso de algunos aspectos del alcance de la decisión, en cambio, creemos que la palabra acción abre una perspectiva de amplia revisión, teniendo en cuenta que ha sido, en este sentido, utilizada un poco como sinónimo del derecho que invoca o que dice invocar, o tener, o titularizar el accionante, en la emergencia administrado (...).

(...) A nivel de principios sólo cabe hablar de acciones procesales administrativas (...) y no de recursos judiciales o recursos contenciosoadministrativos.

La nomenclatura *recursos* debe *limitarse a los trámites que se realizan dentro de una misma sede funcional*. Así, en sede administrativa tenemos el recurso jerárquico y en sede judicial el recurso de apelación; en ambos casos, similarmente se interponen ante la autoridad superior.

Los recursos se refieren a las *impugnaciones* que se realizan *dentro y ante un mismo órgano estatal*. Por ello y en tanto el proceso administrativo importa la impugnación por los particulares de los actos de la Administración, ante el órgano jurisdiccional (ante otro poder del Estado), de acuerdo con el sistema judicialista es más propio hablar de *acción y no de recursos* (...) (Dromi, 1987, págs. 357 - 358)

Por su parte Fiorini considera que:

(...) La diferencia entre acción y recurso contencioso no es de substancia sino de procedimiento. La acción judicial y la acción contenciosoadministrativa pueden ser contra actos y contra hechos de la administración pública.

El recurso contencioso se distingue de la acción judicial o de la acción contenciosa porque siempre se rige contra actos administrativos. A diferencia de la acción, el recurso contenciosoadministrativo debe presupuestarse en un acto administrativo que causa estado (...). El acto administrativo que causa estado tiene directa relación con los recursos contenciosoadministrativos y su caducidad. La acción judicial se extingue por la prescripción correspondiente, mientras que el recurso contenciosoadministrativo se extingue por la caducidad; esto acontece cuando el acto administrativo ha terminado de 'causar estado'. El acto administrativo que causa estado es un instituto de carácter procesal administrativo. La diferencia entre acción y recurso contencioso se exhibe en este último cuando presenta un acto administrativo definitivo, denegatorio del derecho o interés del administrado, irrevisable administrativamente por agotamiento de todas las vías administrativas y que pueden recurrirse contenciosamente dentro de un breve plazo de tiempo que no haya caducado. El acto administrativo que causa estado deja de tener este carácter cuando se ha vencido o caducado el plazo perentorio y absoluto para interponer el recurso (...). El acto administrativo que causa estado se transforma en acto administrativo consentido o confirmado cuando el administrado no ha interpuesto dentro del plazo legal el recurso contenciosoadministrativo ante el órgano judicial correspondiente.

El recurso contenciosoadministrativo contra el acto que causa estado se interpone ante órganos que pertenecen a otra función jurídica estatal distinta a la del poder administrador (...) (Fiorini, 1969, págs. 256 - 258).

En tanto que Teodoro Pozo Illingworth al referirse en específico a la acción contencioso tributaria establece que:

Consecuentemente, en la Acción Contencioso Tributaria, no solo están los derechos subjetivos del contribuyente o responsable, establecidos en la Constitución y en la parte sustantiva del Derecho Tributario, para que libremente los ejerza o no; sino también la aceptación igualmente libre de los caminos o procedimientos legales que para hacer el reclamo ha fijado previamente el Estado en uso de su propia potestad tributaria, aceptación que implica demandar a la Administración Tributaria correspondiente, (central, seccional o de excepción), ante un juez o tribunal de la Función Judicial, competente en materia tributaria, para que luego de un proceso, resuelva la demanda en una sentencia. Por tanto, si en la Acción Contencioso Tributaria se tiene que el actor demanda por un conflicto tributario; que el demandado es la administración tributaria; que el procedimiento a seguir es el fijado por leyes tributarias; y que el juez o tribunal que resuelve la controversia es competente y goza de jurisdicción tributaria, resulta que la unidad del Derecho Tributario, incluyendo la Administración de Justicia Tributaria, es evidente. (Pozo Illingworth, 2010, págs. 89 - 90)

Los procesalistas citados, al igual que muchos otros, realizan una clara diferenciación entre los procedimientos administrativos y los contenciosos administrativos, esta división se da de manera idéntica en los procedimientos administrativos tributarios y los contenciosos tributarios.

Concuerdan que en la vía administrativa únicamente se puede hablar de la existencia de recursos, los cuales son siempre tratados y resueltos del mismo órgano estatal que emitió el acto; ya sea por la misma autoridad tributaria que emitió el acto, o por su superior. Por su parte en la vía contenciosa existen acciones, las cuales son conocidas y resueltas por un tribunal imparcial. Este análisis importante ya que, es una forma práctica de diferenciar si se trata de un proceso administrativo o de un proceso contencioso.

Posteriormente al referirse procesos contenciosos administrativos, concuerdan que estos son el procedimiento a seguir cuando un administrado siente que le ha sido violentado uno de sus derechos subjetivos a través de un acto emitido por la administración. En los procesos contenciosos tributarios esto se produce de igual manera, pues el contribuyente para poder acudir ante la justicia contencioso tributaria necesita un acto en firme -emitido por la administración- el cual contenga una vulneración a sus derechos.

Dentro de nuestra legislación, los procesos contenciosos tributarios se encuentran regulados por las disposiciones contenidas en el Código Tributario, y de manera secundaria por el Código de Procedimiento Civil y demás leyes de carácter tributario.

En el libro “Manual de Derecho Tributario” (Troya Jaramillo & Simone Lasso, 2014) al hablar de la naturaleza del proceso contencioso tributario realizan una comparación de juicio civil, penal y tributario. En el cual al analizar el juicio civil nos damos cuenta que este se rige por el principio dispositivo, es decir que son las partes procesales quienes en cierta medida dirigen el proceso, pudiendo ejercer o no ciertos derechos.

Al otro extremo se encuentra el proceso penal, en el cual al tratarse de delitos de acción pública se encuentra regido por el principio inquisitivo, y es el juez quien es el dueño del proceso, es él quien tiene la responsabilidad de llegar a la verdad procesal y plasmarla a través de una sentencia.

Por su parte el proceso contencioso tributario toma cualidades de los dos procesos previamente analizados, y se ubica en una posición media. Tiene su inicio con una demanda propuesta por el contribuyente en contra de un acto firme de la administración tributaria; en esto se asimila al proceso civil, ya que esta demanda debe ser obligatoriamente presentada, dado que dentro de sus facultades los jueces no pueden iniciar un proceso contencioso tributario de manera oficiosa. De acuerdo a lo establecido por el Código Tributario, el trámite puede continuar ya sea por impulso de las partes o de manera oficiosa por el juez.

Por citar algunos ejemplos, el artículo 246 del Código Tributario al referirse a la falta de contestación de la demanda expresa que se la tomara como:

(...) negativa pura y simple de la acción propuesta o ratificación de los fundamentos que motivaron la resolución o acto de que se trate; y, de oficio o a petición de parte, podrá continuarse el trámite de la causa, sin que se requiera acusación previa de rebeldía. (...)

Y a pesar de su ausencia, se puede abrir la causa a prueba a fin de continuar con el proceso.

Tiene además un carácter investigativo que se ve reflejado en la potestad oficiosa que tienen los jueces de pedir nuevas pruebas o solicitar la práctica de cualquier diligencia investigativa hasta antes de dictar sentencia, tal como se encuentra establecido en el artículo 262 del Código Tributario; esto con la finalidad de esclarecer la verdad. No únicamente una verdad procesal, proveniente de lo que se vea reflejado de las pruebas que aporten las partes procesales; sino una verdad material proveniente de todas las investigaciones y pruebas adicionales que pudiera realizar el juez a fin de esclarecer los

hechos. Esta potestad del tribunal, además del carácter investigativo del que inviste al proceso, le da tintes cuasi oficiosos.

En los procesos contenciosos tributarios se encuentra inmerso un interés de carácter público; ya que los tributos que son recaudados sirven para financiar servicios y obras públicas. Es por esto que, de acuerdo a lo establecido en el artículo 273 del Código Tributario el tribunal al resolver en sentencia los puntos sobre los cuales se trabó la Litis, deberá realizar un control de legalidad de los hechos acontecidos previamente, entendiéndose los hechos contenidos en el expediente administrativo.

### **1.1.2. Relación jurídico tributaria**

De acuerdo con la enciclopedia jurídica Omeba la relación jurídica “puede definirse en un doble sentido: a) Como la vinculación establecida por una norma jurídica entre una condición y una consecuencia, en virtud de la cual el conocimiento imputa ésta o aquella; b) como la vinculación establecida por esa misma norma entre el deber y obligación de un sujeto y la facultad o derecho subjetivo de otro, integrando ambos simultáneamente, la consecuencia jurídica.” (Omeba, Tomo XXIII)

La actividad estatal relacionada con la aplicación de la normativa tributaria y el cobro de tributos se desenvuelve en varios actos procesales; en los cuales el Estado tiene la responsabilidad de velar que no se produzcan violaciones hacia los particulares y, que las normas y principios no resulten desvirtuados al momento de su aplicación.

Estos actos procesales pueden ser diferenciados con claridad si observamos las etapas existentes como lo explica Fiorini. Por ejemplo, al contraponer el proceso administrativo tributario al proceso contencioso tributario; podemos observar que el proceso administrativo se realiza mediante un procedimiento que implica un orden regulado y constituye un medio de realización y no un fin; ya que en el únicamente se ejecuta la legislación. Por su parte el proceso contencioso supone un enjuiciamiento de la administración ante un órgano independiente, entendiéndose ante el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario; es decir, es la aplicación del derecho a la contienda.

Los procedimientos contenciosos tributarios por lo general nacen de un procedimiento administrativo previo. En este procedimiento administrativo la relación jurídica que prima es la existente entre el sujeto pasivo tributario, es decir el contribuyente; y el sujeto activo tributario, entendiéndose el ente recaudador. Por lo que, a breves rasgos podemos describir

estas relaciones como “(...) el conjunto de derechos y obligaciones recíprocos entre sujetos activos y sujetos pasivos tributarios.” (Toscano Soria, 2013), las cuales se desenvuelven en el marco normativo tributario vigente.

Si bien estas relaciones tienen como principal característica el que son los sujetos pasivos quienes deben satisfacer -dentro de marco legal- los tributos exigidos por los recaudadores tributarios; dado a la complejidad de la relación jurídico tributaria la administración no siempre va a ser la parte acreedora, y de igual manera el sujeto pasivo no siempre va a ser la parte deudora. Ya que, de manera adicional al pago de los tributos requeridos existen otras obligaciones correlativas que el sujeto activo y el sujeto pasivo deben cumplir, tales como: que el sujeto pasivo deberá emitir comprobantes de venta, proporcionar a la Autoridad Tributaria información que esta requiera, presentar puntualmente las declaraciones; por su parte el sujeto activo deberá atender las consultas que le fueren realizadas, sustanciar los reclamos de pago indebido o pago en exceso, reembolsar los tributos que fuesen indebidamente pagados, entre otras.

El momento en que el contribuyente manifiesta su inconformidad con un acto administrativo emanado de la administración tributaria a través de la presentación de una demanda contencioso tributaria se abre una nueva etapa procesal en la cual la administración cesa de su posición preeminente de poder público, y pasa a formarse una parte del proceso, en casi iguales condiciones que el actor. Aquí ambas partes se encuentran subordinadas a la autoridad jurisdiccional, y deben cooperar en la medida de sus capacidades a fin de lograr un esclarecimiento de la verdad material.

### **1.1.3. Principios que rigen el proceso contencioso tributario**

Conforme a lo mencionado previamente, es innegable reconocer la índole pública que tiene el derecho tributario; y se ve reforzada -como lo expresa Teodoro Pozo Illingworth- al considerar que:

(...) la tributación es un elemento constitutivo del Estado, cuya existencia sería imposible sin la participación económica de sus miembros para contribuir a su sostenimiento, a la satisfacción de urgencias colectivas y a hacer realidad la función social del Estado; consecuentemente, la tributación y obviamente su entorno jurídico y administrativo, no son una actividad o un servicio más de la función pública, sino que son parte de la estructura y de la propia razón de ser de un Estado (...) (Troya & Murillo Fierro, 2011, pág. 84)

Es esta característica la que hace que los principios rectores del régimen tributario se encuentren recogidos en la Constitución; la cual, en su artículo 300 bajo el título de 'Régimen Tributario' establece que:

Art. 300.- El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.

La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.

Por lo que es importante realizar un breve análisis de cada uno de los principios tributarios en los cuales se encuentra establecido no solo el régimen tributario constitucional, sino también los procesos contenciosos tributarios:

#### 1.1.4.1. Principio de generalidad

De acuerdo a este principio las normas tributarias deben tener un carácter general y abstracto; es decir que, no deben ser consideradas características como la edad, sexo, categoría social o posición económica de una persona. Por el contrario, mientras una persona cumpla con las condiciones que expresa la Ley para el pago de un impuesto deberá hacerlo, en medida proporcional a su capacidad contributiva.

#### 1.1.4.2. Principio de progresividad

Este principio se halla íntimamente relacionado con la capacidad contributiva de las personas, puesto que su principal fundamento se halla en que a medida que aumenta la capacidad contributiva de los sujetos pasivos el porcentaje de exacción de la riqueza de los contribuyentes aumenta de la mano.

#### 1.1.4.3. Principio de eficiencia

Es importante dividir en dos partes a este principio: 1. El correcto diseño de los tributos –por parte del legislador- para que se genere el menor número posible de distorsiones económicas y se recaude la mayor cantidad de recursos al menor costo

posible. 2. Que el tributo recaude la mayor cantidad de recursos al amparo de la aplicación de la Ley. En conclusión, no solo se busca un mayor recaudo al menor costo posible; sino, que adicionalmente se busca crear el menor impacto social posible al momento que el contribuyente cumpla con su deber fiscal.

#### 1.1.4.4. Principio de simplicidad administrativa

Se encuentra vinculado con la gestión de la Administración Tributaria, ya que es esta la que contar con medios de determinación, recaudación, control y pago que sean ágiles, simples y equitativos. Para que de esta manera el contribuyente tenga un entendimiento claro de cuáles son sus obligaciones y responsabilidades hacia y con la administración tributaria.

#### 1.1.4.5. Principio de irretroactividad

Con esto el legislador constituyente buscaba que las leyes tributarias adquieran vida jurídica y comiencen a surtir efecto a partir de su publicación en el Registro Oficial, se buscaba de esta manera tener una certeza del día en el que comienza su aplicación y no causar perjuicio a los contribuyentes.

#### 1.1.4.6. Principio de equidad

Este principio persigue que los contribuyentes aporten de manera justa y proporcional base a su capacidad contributiva. Encuentra su aplicación al considerar el contexto social, y buscar evitar que al ser aplicados por igual los tributos causen un pago desproporcional en ciertos sujetos.

#### 1.1.4.7. Principio de transparencia

Busca precautelar la publicidad de la información pública, y en base a esto que transformar la actividad de administrar justicia. Que el actuar de la administración tributaria sea cristalino y a vista de todos los administrados, y no únicamente de los interesados en cada caso en particular.

#### 1.1.4.8. Principio de suficiencia recaudatoria

Este principio hace referencia a que los tributos que se encuentran establecidos en la Ley, deben ser suficientes para financiar el gasto público; sin que el Estado se vea en la necesidad de recurrir a otras fuentes de financiamiento estatal a fin de cubrir los gastos surgidos en razón de la prestación de los servicios públicos.

### **1.2. El proceso contencioso tributario en el Ecuador**

#### **1.2.1. Recorrido histórico de los procesos contenciosos tributarios**

En las siguientes páginas se realizará un breve recorrido histórico de como la justicia contencioso tributaria ha ido evolucionando; desde mediados de la década de los cuarenta, en donde tiene su inicios, hasta la actualidad que se encuentra conformado un sistema de justicia tributaria organizado y de cierta manera sólido en su estructura. Este análisis posteriormente nos ayudará a entender de una manera más clara la aplicabilidad del sistema oral a los procesos contenciosos tributarios.

##### 1.2.1.1. El Consejo de Estado

Hasta finales de la década de los cincuenta en nuestro país no existía un sistema organizado de justicia tributaria. Esta tuvo sus inicios en la Constitución de 1946 – Publicada en el Registro Oficial N° de 773 de 31 de diciembre de 1946- en la cual se crea el Consejo de Estado, organismo que de cierta manera marca el inicio de la formación de la justicia tributaria en el Ecuador.

En su artículo 145 y siguientes de la Constitución Política del Ecuador de 1946 se establece la existencia del Consejo de Estado. Este organismo tenía su sede en la capital de la República; y, se encontraba integrado por los vocales mencionados a continuación: el Presidente de la Corte Suprema (quien lo presidía); un Senador (que era elegido por el Senado); un Diputado (elegido por la Cámara de Diputados); dos Ciudadanos (elegidos por el Congreso Pleno); el Procurador General de la Nación; el Contralor General de la Nación; un representante del Consejo Nacional de Economía (quien elegido por este

organismo); el Presidente del Tribunal Supremo Electoral; un Oficial General o Superior (designado anualmente por las Fuerzas Armadas), y el Presidente del Instituto Nacional de Previsión.

Eran también vocales del Consejo de Estado todos los Ministros del Ejecutivo, quienes participaban de las sesiones, pero no contaban con un voto en las deliberaciones.

Entre las atribuciones y deberes del Consejo de Estado que atañen a esta investigación, podemos mencionar las siguientes (Constitución, 1946):

- Velar por la observancia de la Constitución y de las Leyes, y, especialmente proteger las garantías constitucionales, incitando para su respeto e inviolabilidad al Presidente de la República, a los Tribunales de Justicia y a las demás autoridades a quienes corresponda;
- Conocer y decidir en las cuestiones contencioso administrativas;

Por lo que, claramente se puede evidenciar que era Consejo de Estado quien estaba a cargo del control contencioso administrativo; y por afinidad a esta atribución conocía los temas contenciosos tributarios. Resolvía conflictos entre particulares y el Estado en cuestiones referentes a lo que en la actualidad sería contencioso administrativo, contencioso tributario, conflictos que tenían un tinte fiscal, todo tipo de deudas hacia el estado y las glosas de la contraloría.

A pesar de la posibilidad de presentar una impugnación ante este organismo a las resoluciones de la administración tributaria con la que contaban los contribuyentes, problemas tales como: la falta de especialización en materia tributaria de los miembros que conformaban el Consejo de Estado; la índole política del organismo, la cual no le permitía actuar como un tribunal que fuese capaz de resolver las diferencias entre la administración tributaria y los particulares; y finalmente, los procedimientos que manejaban, ya que no eran los propicios para fines perseguidos. Hacían que el tiempo de espera por una resolución llegase a ser incluso de años; lo que ocasionaba que la posibilidad de impugnación sea algo más teórico que real.

#### 1.2.1.2. Reglamento de lo Contencioso Administrativo

Posteriormente, el Consejo de Estado vio la necesidad de expedir un Reglamento de lo Contencioso Administrativo –Registro Oficial N° 40 de 19 de octubre de 1948- lo cual constituyó un hecho significativo para la tramitación de estos temas.

En este Reglamento se encuentran recogidas importantes directrices, muchas de las cuales han sobrevivido al tiempo e incluso han sido mencionadas en normas posteriores.

En el libro “Manual de Derecho Tributario” (Troya Jaramillo & Simone Lasso, 2014) se encuentran desarrollados algunos de los puntos importantes que se hallan contenidos en el Reglamento de lo Contencioso Administrativo, tales como:

- En cuanto a la jurisdicción el Reglamento de lo Contencioso Tributario en su artículo 2, refuerza lo previamente ya establecido en el artículo 112 de la Ley de Régimen Administrativo, el cual reza que: “(...) *al Consejo de Estado le corresponde ejercer jurisdicción en lo contencioso - administrativo*”.
- De igual manera, establece en el inciso segundo de su artículo 2 que no se podrán considerar como asuntos contenciosos–administrativos aquellos que sean competencia de la función judicial.
- Se menciona que, cabe que la acción sea propuesta en contra de actos, procedimientos o resoluciones de alguna autoridad administrativa nacional o seccional.
- Establece que para acudir al Consejo de Estado se debió agotar previamente todo recurso jerárquico administrativo, y se debe probar que dicha solicitud fue denegada. Se entendía la negativa a la solicitud si hubiesen pasado treinta días sin un pronunciamiento por parte de la autoridad.
- Las facultades contencioso administrativas proceden únicamente contra los actos reglados de la administración tributaria; mas no contra los actos que evacuaba dentro de sus facultades discrecionales.
- Implantó un trámite a través del cual da los lineamientos de la presentación de la demanda, la calificación de la misma, el término que tiene la autoridad demanda para contestar, el término de prueba (10 días) y la expedición de la sentencia.
- Finalmente, aclara que las resoluciones del Consejo de Estado, sobre los asuntos contencioso–administrativos, no son susceptibles de recurso alguno. Sin embargo, se podía proponer una acción de indemnización de

daños y perjuicios ante la Corte Suprema, conforme lo estipulado por el Código Civil.

#### 1.2.1.3. Tribunal Fiscal

Si bien, como ya se mencionó anteriormente, el Consejo de Estado conocía de lo contencioso–tributario como una parte de lo contencioso–administrativo nunca fue establecido que este actuaría como un adecuado tribunal.

Por lo que, a través del Decreto – Ley de Emergencia (publicado en el Registro Oficial N° 847 de 19 de junio de 1959) el entonces presidente de la república, Camilo Ponce Enríquez, crea el Tribunal Fiscal. Y es a través de este acontecimiento de gran importancia, que se conforma adecuadamente el procedimiento contencioso tributario en nuestro país y de lo dota de imparcialidad; tal como lo afirmaba el entonces Presidente de la República, quien exclamó que:

(...) no será el gobierno, parte interesada en la controversia tributaria, el que decida sobre la legalidad del cobro de los impuestos; lo será el Tribunal Fiscal de la República, entidad de derecho, ubicada imparcialmente entre el fisco y el contribuyente.

Este Tribunal fue el segundo en su especie en existir, para esta fecha solo existirá el Tribunal Fiscal de la Federación Mexicana creado en 1928 (Troya & Murillo Fierro, 2011).

El Tribunal Fiscal, el cual se encontraba conformado por una sola sala de tres ministros jueces, fue creado como un órgano independiente de la Administración y de la Función Judicial, con el objeto “(...) *de conocer y resolver los asuntos de contencioso tributario*” (Registro Oficial N° 847), de instaurar una profunda innovación en cuanto a materia tributaria, la cual permita que los contribuyentes tengan acceso a una justicia tributaria más especializada a la existente hasta ese momento; por lo que sustrae a la justicia contencioso–tributaria de la justicia ordinaria.

Hasta ese momento los juicios de coactiva y de excepciones, de acuerdo a lo en ese entonces dispuesto por el artículo 1094 del Código de Procedimiento Civil, se daban por concluidos a favor del Fisco sí el Juez no dictaba providencia alguna en el término ininterrumpido de 30 días; es así que a consecuencia de la negligencia del juez se cometía un injusto en contra del contribuyente.

Se buscaba regular la fase administrativa en las disputas contenciosas–tributarias; que si bien se encontraba normada, en la práctica no había un funcionamiento correcto. Esto lo hizo en base al esclarecimiento de su competencia, la cual se define básicamente en conocer las acciones contra los actos y resoluciones tributarias; se le otorga también el conocimiento de las acciones en contra de las resoluciones de la Contraloría.<sup>1</sup> A pesar de dejar en claro la competencia del tribunal, no se diferenció –como sucede en la actualidad- entre las acciones de impugnación, las acciones directas y los recursos.

El Decreto Ley de Emergencia en mención cuenta con cuatro capítulos que son los siguientes: CAPÍTULO I – Del Tribunal Fiscal, CAPÍTULO II – De la Competencia, Excusas e Impedimentos, CAPÍTULO III – Del Procedimiento, CAPÍTULO IV – De la acción de pago indebido.

#### 1.2.1.4. Código Fiscal

Cuatro años después, el 25 de junio de 1963, en la presidencia de Carlos Julio Arosemena, se expide el Código Fiscal a través del Decreto – Ley de Emergencia N° 29 (Registro Oficial N° 490 de 25 de junio de 1963).

Este documento se trata del primer verdadero código en materia tributaria, ya que además de legislar en un solo cuerpo normativo sobre todo el ámbito tributario, regula al Tribunal Fiscal y provee normas de procedimiento tributario que antes no existían; tales como las referentes al domicilio tributario, a la interpretación de la ley tributaria, unifica en un solo texto normativo todo lo relacionado a nacimiento, pago, compensación, prescripción y ejecución de los créditos tributarios, entre otras.

Trae consigo la uniformidad puesto que, al poder ser aplicable a todo tipo de tributos, sean estos fiscales o seccionales, hace que sea posible iniciar la aplicación de los principios básicos tributarios.

Este Código Fiscal es bastante aclaratorio en cuanto a la competencia, dado que regula la competencia administrativa en materia tributaria y establece procedimientos administrativos a seguirse para con los reclamos que presenten los contribuyentes; de igual manera regula lo contencioso tributario. En este punto es válido aclarar que solamente se puede acceder a la justicia contencioso – tributaria una vez que se haya agotado el procedimiento administrativo.

---

<sup>1</sup> Problema que fue corregido en 1969, con la creación del Tribunal Contencioso Administrativo.

Como un punto importante de texto en mención tenemos el valor que le da a la jurisprudencia, al establecer que las sentencias que emita el Tribunal Fiscal se constituirán como normas de aplicación de las leyes tributarias; esto no es solamente aplicable al tribunal, sino también a las autoridades administrativas.

Finalmente, este código le da de manera definitiva al Tribunal Fiscal competencia en cuanto a disputas aduaneras.

#### 1.2.1.5. Código Tributario

El Código Fiscal de 1963 fue reemplazado con la publicación del Código Tributario; publicación que fue realizada mediante Decreto Supremo 1016-A publicado en el Registro Oficial N° 958 de 23 de diciembre de 1975. Es indiscutible la importancia de este texto normativo; tanto por su alto grado técnico, como por las reformas al procedimiento contencioso tributario ecuatoriano que implemento.

Para el tratadista José Vicente Troya en su obra Manual de Derecho Tributario (Troya Jaramillo & Simone Lasso, 2014) entre las innovaciones más importantes se encuentran las siguientes:

- En cuanto a su ámbito de aplicación, establece en su artículo 1 que será la regulación de todos los tributos; ya sean estos nacionales, provinciales, municipales o locales y todas las relaciones jurídicas provenientes de estos. En este código se entiende como tributos a los impuestos, tasas y las contribuciones especiales de mejora.
- Purifica la competencia del Tribunal Fiscal, ya que a partir del año 67 todos los asuntos contenciosos-tributarios pasa a ser conocidos por el Tribunal Contencioso Administrativo. Por lo que, el Tribunal Fiscal tendrá como ámbito de competencia exclusivamente lo relativo a asuntos tributarios.
- Se halla integrado por cuatro libros, que tratan de: Lo sustantivo tributario, de los procedimientos tributarios, del procedimiento contencioso; y, del ilícito tributario
- Simplifica la vía administrativa, transformándola en una vía de una única instancia; luego de la cual se podía acudir a la vía contenciosa.
- Introduce dos nuevos recursos el de reposición y el de revisión. En el recurso de reposición se impugna ante el mismo órgano que emitió el acto o resolución; por su parte el recurso de revisión se lo presenta ante la

máxima autoridad administrativa del órgano que emana el acto impugnado. Cabe acudir a la etapa contenciosa teniendo como fundamento una resolución emitida en razón de estos recursos.

- Instaura el recurso de casación; este, de acuerdo al artículo 328 del Código Tributario, se lo podía interponer en contra de las sentencias dictadas por una de las Salas del Tribunal Fiscal y era sustanciado por un Tribunal de Casación el cual se encontraba constituido por los Magistrados de las Salas que no hubieren intervenido en la causa. Su finalidad era lograr una aplicación uniforme de la ley tributaria.
- En razón de la finalidad de la casación, las sentencias emitidas por el Tribunal de Casación serán de obligatoria observancia para casos análogos posteriores. Sin embargo, con la creación en 1970 de una segunda sala del Tribunal Fiscal, estos precedentes perdieron su obligatoriedad y adquirieron un valor ilustrativo.

#### 1.2.1.6. Ley 20: Reformas Constitucionales

En el año 1992 el Congreso Nacional ve la necesidad de modernizar la administración de justicia, darle las herramientas necesarias a fin que sea más ágil y eficiente; por lo que a través de la Ley 20 de Reformas a la Constitución Política de 1979 –Registro Oficial N° 93 de 23 de diciembre de 1992- se reorganiza el modelo de justicia tributaria que se encontraba vigente desde el año 1959.

Las principales reformas que trajo consigo la Ley 20 en cuanto a materia tributaria son las siguientes:

- Hasta este momento el Tribunal Fiscal no formaba parte de la Función Judicial; por lo que la reforma crea los Tribunales Distritales de lo Fiscal. Estos organismos se encontraban integrados de forma integral a la Función Judicial y tenían el rango que les correspondería a las Cortes Superiores (actualmente Cortes Provinciales).
- En la octava disposición transitoria de estas reformas constitucionales se contempla la creación de los siguientes Tribunales Distritales Fiscales, posteriormente mediante Resolución de 23 de octubre de 1993 –Registro Oficial N° 310 de 5 de noviembre de 1993- la Corte Suprema determino la

jurisdicción de estos Tribunales, quedando conformados de la siguiente manera:

- Con sede en Quito; conformado por tres salas, y con jurisdicción en las provincias de: Pichincha, Imbabura, Carchi, Cotopaxi, Tungurahua, Chimborazo, Bolívar, Pastaza, Napo y Sucumbíos.
- Con sede en Guayaquil; conformado por una sala, y con jurisdicción en las provincias de: Guayas, Los Ríos, El Oro y Galápagos.
- Con sede en Cuenca; conformado por una sala, y con jurisdicción en las provincias de Azuay, Cañar, Loja, Morona Santiago y Zamora Chinchipe.
- Con sede en Portoviejo; conformado por una sala, y con jurisdicción en las provincias de Manabí y Esmeraldas.

En 2006 el Consejo de la Judicatura vio que existían un gran número de causas provenientes de las provincias de Loja y Zamora Chinchipe que eran tramitadas en el Tribunal Distrital de lo fiscal de Cuenca –lo que dificultaba a los contribuyentes defender sus derechos- deja sin efecto la creación de la Cuarta Sala de la Corte Superior de Justicia de la ciudad de Loja; y en su lugar crea el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo N° 5 con sede en la ciudad de Loja. Este tribunal tendrá jurisdicción para las provincias de Loja y Zamora Chinchipe y tendrá competencia para las materias de lo contencioso administrativo y de lo contencioso tributario.

- La competencia de los Tribunales Distritales de lo Fiscal queda establecida de con la misma competencia que tenían los Tribunales Fiscales; excepto por el recurso de casación que pasa a ser competencia de la Corte Suprema de Justicia.
- La Corte Suprema con el afán de descentralizar y desconcentrar las causas en los cuatro tribunales existentes expide un Resolución – publicada en el Registro Oficial N° 220 de 28 de junio de 1993– a través de la cual dispone que las demandas contencioso tributarias debían presentarse en el Tribunal Distrital Fiscal correspondiente al domicilio del actor.
- Dispone que quien conocerá a través de su sala especializada de lo contencioso tributario los recursos de casación, inclusive los presentados con anterioridad, será la entonces Corte Suprema de Justicia (hoy Corte Nacional de Justicia).

#### 1.2.1.7. Código Orgánico de la Función Judicial

Con la expedición del Código Orgánico de la Función Judicial –Suplemento del Registro Oficial N° 544 de 09 de marzo de 2009– buscaban efectuar grandes cambios a la justicia tributaria, fue en razón del veto presidencial que estos cambios no se efectuaron. Sin embargo, en la redacción del texto final se pueden encontrar vestigios de los cambios que iba a producirse.

La idea inicial era eliminar a los Tribunales Distritales Fiscales y crear juzgados cantonales de lo contencioso tributarios, los cuales fungirían como jueces de primera instancia en esta materia. Sin embargo, esto nunca se materializó.

En el artículo 218 del texto original del Código Orgánico de la Función Judicial establecía la existencia de una salas especializadas en lo contencioso tributario en las Cortes Provinciales que establezca el Consejo de la Judicatura, se concebía que estas salas conozcan los recursos de apelación propuestos a las sentencias que hubiesen sido emitidas por los jueces cantonales de lo contencioso – tributario.

Sin embargo, evidenciaron que esta no era una reforma útil dado que la carga procesal en algunas provincias iba a ser casi nula y en otras se iba a dar una acumulación de causas. Por lo que, a través del artículo 16 de la Ley Orgánica Reformatoria del Código Orgánico de la Función Judicial –Suplemento del Registro Oficial N° 38 de 17 de julio de 2013- se sustituye el texto del artículo 218 del Código Orgánico de la Función Judicial por el siguiente:

Art. 218.- COMPETENCIA DE LOS TRIBUNALES DISTRITALES DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO.- Existirán tribunales de lo contencioso tributario en los distritos que determine el Consejo de la Judicatura, el cual establecerá el número de salas, la sede y espacio territorial en que ejerzan su competencia.

Conservando de esta manera los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario<sup>2</sup> tal como se encontraban estructurados hasta ese entonces, como organismos de única instancia.

---

<sup>2</sup> El pleno del Consejo de la Judicatura mediante Resolución en el año 2013 cambió la denominación de estos tribunales de “Tribunal Distrital de lo Fiscal” a “Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo”.

### **1.2.2. Estructura legal actual dentro del sistema jurídico ecuatoriano**

En la actualidad, la justicia contencioso-tributaria de nuestro país se encuentra a cargo de los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario.

En tanto que, los procedimientos contenciosos tributarios dentro de nuestro sistema jurídico se encuentran sometidos a las disposiciones contenidas en el Código Tributario; y de manera supletoria a lo establecido en la demás leyes tributarias y al Código de Procedimiento Civil.

Muchos de los procesos contenciosos tributarios, por no decir su totalidad, tienen como antecedente un acto firme de la Administración Tributaria que ha emanado de un proceso administrativo tributario.

Sin embargo, la Ley de Modernización del Estado –Registro Oficial N° 349 de 31 de diciembre de 1993– en su artículo 38 establece que:

Los Tribunales Distritales de lo Contencioso Administrativo y de lo Fiscal, dentro de la esfera de su competencia, conocerán y resolverán de todas las demandas y recursos derivados de actos, contratos, hechos administrativos y reglamentos expedidos, suscritos o producidos por las entidades del sector público (...) No se exigirá como requisito previo para iniciar cualquier acción judicial contra las entidades del sector público la proposición del reclamo y agotamiento en la vía administrativa. Empero, de iniciarse cualquier acción judicial contra alguna institución del sector público, quedará insubsistente todo el reclamo que sobre el mismo asunto se haya propuesto por la vía administrativa.

Por lo que, si bien es bastante usual en nuestro medio, no es necesario agotar la vía administrativa a fin de poder acceder a la justicia contencioso tributaria. Normalmente el agotamiento de la vía administrativa, previo a acudir a la vía jurisdiccional, se produce por razones tales como: un procedimiento en sede administrativa representa un menor tiempo de espera a fin de obtener un resarcimiento al derecho que el contribuyente siente que le ha sido vulnerado; al presentar el reclamo ante Servicio de Rentas Internas –un organismo especializado con materia tributaria, que cuenta con personal técnico calificado– se esperaría que las impugnaciones realizadas en cuanto al fondo (de carácter contable) sean mejor entendidas y por ende obtener una respuesta más apegada a la realidad; al impugnar el acto en sede administrativa en muchas ocasiones disminuye la cuantía de la deuda lo que hace que disminuya el monto de afianzamiento requerido por el artículo 233 del Código Tributario<sup>3</sup>, factor que para muchas empresas y

---

<sup>3</sup> La Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, publicada en el Registro Oficial N° 242 de 29 de diciembre de 2007, introduce la obligatoriedad de afianzar un valor equivalente al 10 % de la

personas naturales es determinante al momento de pensar en iniciar un juicio contencioso tributario.

El proceso contencioso tributario formalmente tiene su inicio cuando un contribuyente se siente perjudicado por una resolución de única o última instancia administrativa, la cual podrá presentar una impugnación a través de una demanda contencioso administrativa ante el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario; en un término no mayor a 20 días contados desde su notificación.

Dicha demanda deberá contener información suficiente que sirva a fin de identificar plenamente a las partes, el acto impugnado, la pretensión, la designación de la autoridad demanda, la cuantía y el domicilio para notificaciones. Es importante mencionar que esta deberá ser presentada en el Tribunal que sea competente en el domicilio del actor.

En los casos en los que proceda, deberá presentarse al Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario un afianzamiento efectuado a favor de la autoridad demandada que corresponda al 10 % de la cuantía. Si dentro del término de 15 que le fuese requerida la presentación del afianzamiento no lo hiciese, la demanda se tendrá por no presentada y el acto adquirirá ejecutoriedad.

Una vez que se cuente con el afianzamiento, el tribunal deberá calificar la demanda y de estar completa mandar a citar al demandado; caso contrario ordenará que se complete.

Citado el demandado, cuenta con el término de quince días para –si así lo quisiese– dar contestación a la demanda. En caso que decida no dar contestación a la demanda, esto se entenderá como una negativa pura y simple de la acción propuesta; podrá continuarse con el trámite normal de la causa, sin que se requiera que se requiera declarar en rebeldía al demandado.

En este punto es importante mencionar que, una vez que haya sido admitida la fianza y calificada la demanda la autoridad demandada deberá abstenerse de iniciar cualquier tipo de procedimiento de ejecución; y en caso que ya se hubiese iniciado se deberá suspender su tramitación de manera inmediata.

Cuando el tribunal haya calificado la demanda, de oficio o a petición de parte, se abrirá la causa a prueba por el término de diez días. Tiempo durante el cual las partes podrán

---

cuantía de la demanda. Esta norma fue emitida en razón que muchos de los juicios contencioso tributarios eran presentados por los contribuyentes con la finalidad única de retrasar el pago de la deuda. Por lo que al introducir esta reforma legal se buscaba que los contribuyentes únicamente presenten una demanda contencioso-tributaria cuando efectivamente sientan que les ha sido vulnerado un derecho.

presentar las pruebas que no hayan sido acompañadas a la demanda, o a la contestación de la demanda.

Se admiten, dentro de este tipo de procesos, todos los medios de prueba determinados la ley, a excepción de la confesión de funcionarios y empleados públicos. El Código Tributario aclara que no serán considerados como confesión los informes que sean emitidos por las autoridades demandadas por disposición del tribunal en relación a los hechos materia de controversia.

Y, es el artículo 121 del Código de Procedimiento Civil el que enlista los medios de prueba:

Las pruebas consisten en confesión de parte, instrumentos públicos o privados, declaraciones de testigos, inspección judicial y dictamen de peritos o de intérpretes.

Se admitirá también como medios de prueba las grabaciones magnetofónicas, las radiografías, las fotografías, las cintas cinematográficas, los documentos obtenidos por medios técnicos, electrónicos, informáticos, telemáticos o de nueva tecnología; así como también los exámenes morfológicos, sanguíneos o de otra naturaleza técnica o científica. La parte que los presente deberá suministrar al juzgado en el día y hora señalados por el juez los aparatos o elementos necesarios para que pueda apreciarse el valor de los registros y reproducirse los sonidos o figuras. Estos medios de prueba serán apreciados con libre criterio judicial según las circunstancias en que hayan sido producidos.

Se considerarán como copias las reproducciones del original, debidamente certificadas que se hicieren por cualquier sistema.

De acuerdo al Código Tributario es obligación del actor probar los hechos que ha afirmado expresamente en la demanda, y los que la autoridad demandada haya negado expresamente.

Es válido recordar que, el tribunal se encuentra investido de la facultad de solicitar pruebas de manera oficiosa -hasta antes que se dicte sentencia- con la finalidad de lograr un mejor esclarecimiento de la verdad.

Una vez que han sido evacuadas todas las pruebas presentadas y solicitadas por todas las partes procesales; y concluida la tramitación del proceso el tribunal emitirá sentencia. Antes de este punto, las partes –de considerarlo conveniente– podrán presentar informes en derecho o solicitar una audiencia pública en estados a fin de exponer sus argumentos.

La sentencia emitida por el tribunal deberá ser motivada, debe también haber realizado el control de legalidad correspondiente sobre los antecedentes, y decidir de manera clara sobre todos los puntos que se traba la litis. De esta sentencia las partes podrán pedir

aclaración o ampliación; y de considerarlo presentar un recurso extraordinario de casación.

### **1.2.3. Competencias del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario**

El Código Tributario al referirse a la jurisdicción contencioso-tributaria establece que es:

(...) la potestad pública de conocer y resolver las controversias que se susciten entre las administraciones tributarias y los contribuyentes, responsables o terceros, por actos que determinen obligaciones tributarias o establezcan responsabilidades en las mismas o por las consecuencias que se deriven de relaciones jurídicas provenientes de la aplicación de leyes, reglamentos o resoluciones de carácter tributario. (Código Tributario, 2005, Art. 217)

Y es sobre el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario que recae esta jurisdicción, por lo que este se convierte en el organismo facultado para resolver las controversias que se susciten entre las administraciones tributarias y los contribuyentes.

Dentro del ámbito de competencia que tiene el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario se encuentra el conocer y resolver sobre las acciones de impugnación propuestas por los contribuyentes. Esta parte de su competencia tiene su fuente de motivación en el mismo Código Tributario al mencionar que *“el ejercicio de la potestad reglamentaria y los actos de gestión en materia tributaria, constituyen actividad reglada y son impugnables por las vías administrativa y jurisdiccional de acuerdo a la ley.”* (Código Tributario, 2005, Art. 10).

Las acciones de impugnación se encuentran enumeradas en el artículo 220 del Código Tributario, y son las que se: formulen contra reglamentos, ordenanzas, resoluciones o circulares de carácter general, dictadas en materia tributaria, cuando estas disposiciones han lesionado derechos subjetivos; propongan contra los actos indicados anteriormente cuando se persiga la anulación total o parcial, con efecto general, de dichos actos; planteen contra resoluciones de las administraciones tributarias que nieguen -en todo o en parte- reclamaciones de contribuyentes, o las peticiones de compensación o de facilidades de pago; formulen contra un acto administrativo por silencio administrativo respecto a los reclamos o peticiones planteados; propongan contra decisiones administrativas dictadas dentro de un recurso de revisión; deduzcan contra resoluciones administrativas que impongan sanciones por incumplimiento de deberes formales;

presenten contra resoluciones definitivas de la administración tributaria que nieguen -en todo o en parte- reclamos de pago indebido o del pago en exceso.

Es también competente el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario para conocer y resolver las acciones directas que ante él se presenten; estas acciones no necesitan una actividad administrativa previa para ser propuestas. De acuerdo a lo contenido en el artículo 221 del Código Tributario las acciones directas son: las que se deduzcan para obtener la declaración de prescripción de los créditos tributarios, sus intereses y multas; las de pago por consignación de créditos tributarios; las de nulidad del procedimiento coactivo por créditos tributarios que se funden en la omisión de solemnidades sustanciales u otros motivos que produzcan nulidad; las de nulidad del remate o subasta en el caso que rematista es una de las personas prohibidas de intervenir en el remate; las de pago indebido o del pago en exceso, cuando se ha realizado después de ejecutoriada una resolución administrativa que niegue la reclamación de un acto de liquidación o determinación de obligación tributaria.

Finalmente, el artículo 222 del mismo cuerpo normativo recoge los demás asuntos varios que son de competencia y conocimiento del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, los cuales son: las excepciones al procedimiento de ejecución, señaladas en el artículo 212; sobre las tercerías excluyentes de dominio que se deduzcan en coactivas por créditos tributarios; sobre los recursos de apelación de providencias dictadas en el procedimiento de ejecución, y sobre los recursos de nulidad; sobre los conflictos de competencia suscitados entre autoridades de distintas administraciones tributarias, conforme al artículo 80; y finalmente, sobre el recurso de queja.

Por su parte el Código Orgánico de la Función Judicial estableció también la competencia de los Tribunales Distritales de lo Contencioso Administrativo; y en su artículo 21 establece que son atribuciones y deberes de los jueces que integren los Tribunales de lo Contencioso Tributario lo siguiente:

- (...) 1. Conocer y resolver las controversias que surgen entre las administraciones tributarias y los contribuyentes, responsables o terceros por actos que determinen las actuaciones tributarias o que establezcan responsabilidades de las mismas o por las consecuencias que se deriven de las relaciones jurídicas provenientes de la aplicación de las leyes, reglamentos o resoluciones de carácter tributario;
2. Conocer de las impugnaciones que presenten los contribuyentes o interesados directos contra todo acto administrativo de determinación tributaria proveniente de la administración tributaria nacional, seccional o de excepción; inclusive de todo acto administrativo que niegue peticiones de compensación o facilidades de pago, niegue recursos de revisión, imponga sanciones por incumplimiento de deberes formales o niegue reclamos de pago indebido;

3. Conocer de las acciones de prescripción de créditos tributarios, intereses y multas, iniciadas contra la administración tributaria nacional, seccional o de excepción;
4. Conocer de las acciones que propongan contra las registradoras y los registradores de la propiedad y mercantiles de su jurisdicción, por haberse negado, por razones tributarias, a inscribir cualquier acto o contrato, y las acciones subsiguientes contra tales funcionarias y funcionarios para liquidar daños y perjuicios causados por la ilegal negativa;
5. Conocer de las acciones directas del pago indebido propuestas contra la administración nacional, seccional y de excepción;
6. Conocer de las acciones de pago por consignación que se propongan contra la administración tributaria nacional, seccional o de excepción;
7. Conocer de los recursos de queja que se propusieren contra las autoridades tributarias;
8. Conocer de las excepciones al procedimiento de ejecución;
9. Dirimir la competencia entre autoridades tributarias, conforme el Art. 80 del Código Tributario, si el conflicto surge entre autoridades tributarias de su jurisdicción o entre éstas y las de otro territorio, en cuyo caso conocerá el tribunal que ejerza jurisdicción en el territorio de la autoridad provocante (...)

Como podemos observar, las competencias del Tribunal Distrital de lo contencioso Tributario establecidas en el Código Tributario y las establecidas en el Código Orgánico de la Función Judicial son esencialmente las mismas.

### **1.3. Situación actual de la justicia contencioso tributaria en el Ecuador**

Una vez que ha sido descrito el cómo se encuentra estructurada la justicia tributaria y los procesos contenciosos tributarios en el sistema jurídico ecuatoriano, es importante realizar una breve descripción de la realidad actual de la justicia tributaria. La cual, por razones de distinta índole tales como: el crecimiento de la economía ecuatoriana a partir de la dolarización, los rubros que entran en razón de remesas enviadas por los migrantes, los cambios radicales en el precio del petróleo; entre otros, han causado que la gestión de la administración tributaria aumente.

En consecuencia, se ha incrementado el número de funcionarios del Servicio de Rentas Internas ecuatoriano que impulsan las facultades determinadora y recaudadora; por lo que han aumentado el número de actos, glosas y multas hacia los contribuyentes; hecho que a su vez ha causado que el número de impugnaciones presentadas ante los órganos de justicia vaya en aumento. Sin embargo de lo antes mencionado, el crecimiento de los

órganos de justicia no se ha dado en manera proporcional a fin de poder satisfacer las necesidades de la administración tributaria y de los contribuyentes.

Como primer punto podemos mencionar que existe un abarrotamiento de causas de gran magnitud, y las soluciones que han sido planteadas a fin de disminuir este problema - hasta la presente- no han aportado en mayor medida para solucionarlo. Este abarrotamiento tiene su origen en la cantidad de juicios que son presentados, ya que es una carga que sobrepasa la capacidad operativa de los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario; se debe sumar la falta de experiencia de algunos de los jueces y la ineficiencia de muchos de los funcionarios públicos; lo que da como resultado un sistema colapsado en el cual solo se van agudizando los problemas con el pasar del tiempo.

Hace algunos años se crearon salas temporales con el objetivo de descongestionar el sistema contencioso tributario. Sin embargo, esto tampoco fue de mayor ayuda por varias razones; entre ellas podemos mencionar que: en su mayoría los jueces que fueron designados para estas salas contaban con poca experiencia, lo que tenía como consecuencia que varias de las sentencias emitidas hayan sido actos faltos de motivación, que no contaban con un mayor esfuerzo intelectual, y no se realizaba el análisis pertinente a fin que exista una correcta vinculación entre los hechos y el derecho.

El derecho tributario por naturaleza involucra un alto nivel de tecnicidad, el cual puede resultar de difícil comprensión incluso con años de profundo estudio; es por eso que, para poder emitir fallos de alta calidad se requieren años de experiencia en esta rama del derecho.

## Capítulo II

### LA ORALIDAD

#### 2.1. Naturaleza jurídica

##### 2.1.1. Concepto

La palabra oral proviene del vocablo latín oris que significa boca. La Real Academia Española precisa a la oralidad como algo proveniente de oral, y define a oral como: *“Que se manifiesta o produce con la boca o mediante la palabra hablada”* (Real Academia Española, 2012).

Por su parte, un reconocido diccionario jurídico define la palabra oral como: *“De palabra; de viva voz. | De boca en boca, como la tradición oral. (V, JUICIO ESCRITO Y ORAL,.) | Se contrapone especialmente a Merito en ciertas materias como los exámenes y los testimonios”* (Cabanellas, 1993).

En su aspecto jurídico, la oralidad es un principio procesal en virtud del cual las actuaciones procesales son formuladas a través del lenguaje hablado; lo que produce un mejor entendimiento de los hechos que cuando estos son formulados a través de escritos sin vida. Y es al amparo de esta premisa que, Eduardo Couture (1948) define el principio de la oralidad como: *“Principio de oralidad, por oposición al de escritura, es aquel que surge de un derecho positivo en el cual los actos procesales se realizan de viva voz, normalmente en audiencia, y reduciendo las piezas escritas a lo estrictamente indispensable”*.

La percepción de Giuseppe Chiovenda (1948) – quien es considerado como el precursor del sistema oral moderno - en cuanto al principio de oralidad es: *“según el cual las deducciones de las partes deben normalmente ser hechas de viva voz en audiencia, es decir, en aquel dado momento y lugar en el que el juez se sienta para escuchar a las partes y dirigir la marcha de la causa”* (pág. 54).

De las antes mencionadas definiciones acerca de la oralidad podemos afirmar que: es un principio procesal que al ser aplicado facilita la realización de fines, la aplicación de principios y garantías dentro de un proceso; adicionalmente permite que las resoluciones judiciales sean tomadas en base a lo que ha sido expresado verbalmente durante las audiencias.

Sin embargo, es importante mencionar que un sistema en el cual se aplique la oralidad pura puede llegar a ser contraproducente. Ya que es a través de la escritura que encontramos un modo de expresión y de conservación de las ideas, y es en razón de esto que -por más puro que sea un sistema oral- la escritura siempre deberá estar presente. Esencialmente en momentos tales como: la presentación de la demanda, la contestación de la demanda, la emisión de sentencia y la interposición de recursos; ya que este es un medio a través del cual podemos dejar una constancia física de lo solicitado y esto a su vez, permite brindar seguridad jurídica a las partes interesadas.

### **2.1.2. Origen de la oralidad**

Nuestro actual sistema jurídico basa su estructura en el derecho romano, sobre el que posteriormente se desarrolla el derecho procesal civil moderno.

En Roma durante su primera época es decir, durante el período del derecho nacional que va desde la fundación romana hasta la creación de la pretura, la protección de los derechos privados se encontraba a cargo del Estado a través de un primitivo “procedimiento civil”, el cual se practicaba a través de figuras orales como: la *actio* o *iudicium* y la *lis* o *iurgium*.

La lápida Capitolina menciona que la *lis follonum* representa un modelo de proceso concentrado, en el cual el juez una vez oídas las partes ordenaba una inspección –misma que tenía lugar el día siguiente- en la cual examinaba el lugar y los indicios en relación al litigio y posteriormente pronunciaba sentencia (Chiovenda G. , 1939). En esta frase claramente podemos ver reflejado –a breves rasgos- el actual sistema oral, ya que era a través de la palabra que las partes se comunicaban; y eran la audiencia y práctica de pruebas las que permitían al juez fundar su criterio para emitir sentencia.

En la época conocida como la “era del derecho honorario y de las gentes” se fueron creando nuevas acciones de ley, fueron surgiendo más procedimientos escritos; sin que esto haya afectado el fortalecimiento de la oralidad. Finalmente en la época clásica del derecho romano se codifican las leyes y se reafirma a la oralidad como uno de sus sistemas de tramitación de procesos.

En base a todo esto podemos concluir que el derecho romano contó siempre con claras características de la oralidad actual, entre las principales podemos mencionar: el contacto

directo del juez con las partes, el hecho que la representación se inadmisibles –dado que solo comparecían quienes tenían la calidad de parte procesal-, la publicidad del proceso.

Con la caída del Imperio Romano, y el desarrollo del derecho común medieval italiano e ítalo-canónico; la escritura y los procesos privados comenzaron a primar sobre la oralidad y la publicidad. Este hecho no duró mayor tiempo ya que, con la revolución francesa y la codificación napoleónica se dio inicio a un proceso de equilibrio entre estos dos sistemas.

El Código de Procedimiento Civil francés surge como una reacción ante los grandes defectos que presentaba el proceso escrito que a la época regia por toda Europa; este código adopta a la oralidad, sus procedimientos son orales y públicos. Sin embargo, por su conformación violan principios básicos de la oralidad como: la concentración, pues contempla múltiples aplazamientos; la inmediación, ya que debido a la dilatación no se puede conservar la identidad física del juez. Es importante mencionar que este código fue fuente de inspiración para las legislaciones procesales de toda Europa del siglo XIX.

A partir de esto Italia se volcó hacia el procedimentalismo y la oralidad se transformó en solamente una discusión al final del pleito; en tanto que Austria y Alemania asumieron, impulsaron y mejoraron notablemente el sistema oral implantado por Francia; cambiando de esta manera el equilibrio que existía entre estas formas procesales.

Y, en cuanto a América latina la mayoría de legislaciones –en mayor o menor grado- se han ido enfocando hacia la oralidad; buscando siempre una justicia transparente y pública.

### **2.1.3. Naturaleza Jurídica**

Por naturaleza jurídica entendemos a la esencia misma de la oralidad, a sus propiedades, características y a como se encuentran estructuradas las relaciones entre los sujetos que son parte del proceso.

El sistema oral encuentra el fundamento de su naturaleza jurídica en la teoría de la relación jurídica, en la cual el elemento subjetivo es el órgano jurisdiccional de las partes -actor y demandado- y cada una de ellas cuenta con derechos, deberes y obligaciones dentro del proceso.

Es en el momento que las partes procesales exponen sus aseveraciones de manera verbal ante el juez, con la finalidad de crear en él una convicción fundamentada acerca de sus afirmaciones, en que la oralidad es llevada a la práctica.

En un sistema oral bien estructurado, la exposición que efectúan las partes sobre sus argumentos permite su interacción, que confronten sus ideas –sin intermediarios- de una manera clara y regulada; y consecuentemente esto faculta al juez para que sea participe del proceso, abandonando su posición usual de mero espectador.

Los interrogatorios, peritajes, recepción de testimonios y toda otra prueba que haya sido solicitada al amparo del sistema oral debe ser evacuada de manera verbal; permitiendo no solamente que el juez absorba la información con mayor facilidad, sino que aporta a que su nivel de retención incremente.

Es en la audiencia destinada a la evacuación de las pruebas en la cual la oralidad –en estricto sentido- alcanza su máxima expresión. Ya que, es a través del contacto directo que tiene el juez con las partes, los peritos, y en general como todos los intervinientes del proceso que este puede evidenciar actitudes, gestos o conductas que le lleven hacia una convicción certera de la verdad material.

Esta situación es imposible de producirse en un sistema escrito, el cual al verse rodeado por la distancia del juez del proceso, la utilización de distintos artilugios logra que las partes dilaten el proceso pueden llegar a conducir al juez hacia una convicción que no sea certera.

Considerando que las pretensiones y alegatos de las partes son expuestos en audiencias, con la finalidad de encaminar al juez hacia una convicción favorable a sus intereses; las partes previamente deben elaborar su teoría del caso y a consecuencia de esto tener un perfecto manejo de los hechos materia del proceso; lo que permitirá que el proceso se dé en una forma más ágil y rápida.

Contribuye a la democratización de la justicia requerir que el juez se involucre y participe en el proceso en un nivel más alto del que lo hace en un sistema escrito. Es a través de un rol más activo y de una directa interacción con las partes que el juez –como ya fue mencionado- tiene mejores oportunidades de ir determinando como realmente ocurrieron los hechos, materializando la real situación e ir en búsqueda de la verdad material; lo que a su vez permite que el contenido de fondo de la sentencia mejore.

En este sentido podemos afirmar que la oralidad posee una función moralizante; ya que es a través de contacto directo que tiene el juez con todos los intervinientes del proceso que puede palpar de manera directa las actuaciones procesales y, de esta manera aportar a de evitar maniobras dilatorias, estrategias litigantes de mala fe, presentación de pruebas impertinentes y en general cualquier otra actitud que vaya en contra de la buena fe procesal, conforme la cual debería actuar siempre las partes.

### **2.1.3.1. Las partes procesales en el sistema oral**

Al encontrarse inmersas en un proceso que está siendo tramitado al amparo del sistema oral las partes procesales deben asumir una nueva posición, esto adicional al hecho que se ven investidas de derechos, facultades y obligaciones con las cuales no cuentan en el sistema escrito.

- **Las partes:** La participación de las partes procesales -actor y demandado como tal- es reducida durante el proceso, dado que se encuentran representados por sus abogados. Sin embargo, tienen la responsabilidad de colaborar en todo lo que les sea posible en la búsqueda de la justicia, aportando los elementos que se encuentren en poder a fin de dar solución a la litis. Su responsabilidad no se encuentra únicamente enfocada en la no alegación de hechos falsos, sino también en la no omisión de datos que pueden ser vitales en la resolución del proceso.
- **El abogado:** Al litigar dentro del sistema escrito el abogado por lo general elabora todos los escritos (demanda o contestación a la demanda, escrito de pruebas, observaciones a los informe periciales, informe en derecho, entre otros) desde la comodidad de su oficina, y es un tercero –ya sea un mensajero, asistente o incluso el cliente- quien acude al tribunal a presentarlo. Este distanciamiento del abogado a lo largo de todo el proceso ocasiona que su colaboración con la justicia sea mínima, y puede ocasionar que se produzcan dificultades de comprensión con el juez.

Por su estructura, el sistema oral requiere del abogado que: tenga un contacto directo con el juez, promueve que tenga un amplio manejo del caso, demanda un vasto conocimiento de la legislación procesal y sustantiva. Todo esto bajo la premisa que al ser orales los actos

procesales el abogado deberá estar en capacidad de realizar su exposición del caso de manera fluida, clara, concisa y fundamentada; no solo con el propósito de crear a su favor una convicción del juez sobre los hechos, sino también para mantener su prestigio profesional.

La oralidad en definitiva requiere que los abogados adopten una nueva postura, una en la cual sean antes que colaboren con la justicia; desplazando de manera permanente a aquel perfil de abogado falto de ética que busca triunfar a toda costa.

- **El juez:** El rol más activo que tiene el juez dentro del sistema oral necesariamente va a requerir una mayor participación de su parte durante todas las actuaciones procesales que se lleven a cabo. Esta mayor participación implica que gran parte de su tiempo se encuentre destinado a involucrarse con los procesos que se encuentran a su cargo; esto sin descuidar su función primordial, la cual es y siempre será, la resolución de las causas.

Para efectos de su análisis, la posición del juez dentro del sistema oral puede ser vista desde dos ángulos distintos: el primero en el cual la ley le confiere poderes de mando y autoridad dentro del proceso, atributos que únicamente él posee. Tendiendo presente los fines que persigue la oralidad resulta incongruente que el juez sea un mero espectador dentro del proceso, o que se limite a precisar ciertas observaciones o a velar por el cumplimiento de las reglas procesales. Es por eso que, en la actualidad –dentro de un sistema oral- es necesario alejarse de la figura tradicional de un juez espectador del proceso; y volcarse hacia un juez que sea protagonista del proceso, que cuente con poderes disciplinarios y de instrucción que durante las audiencias le permitan:

(...) mantener el orden, auxiliar a las partes para definir correctamente el objeto del juicio, sanear el proceso en cualquier momento para evitar vicios que en el futuro puedan causar nulidades, desechar impedimentos que considere improcedentes, asegurar a las partes igualdad de tratamiento, limitar el ámbito de discusión, rechazar pruebas inadmisibles, admitir todo tipo de

prueba que considere indispensable para la solución de la controversia, etc. (Sarmiento Nuñez, 1984, pág. 555).

El segundo ángulo es el de las condiciones personales del juez; en el cual este debe asumir una posición diligente, debe procurar concentrar los trámites, frecuentar las audiencias, propender a conciliar las pretensiones y buscar soluciones reales y justas a los conflictos que hayan llegado a su conocimiento.

#### **2.1.4. Principios en los cuales se sustenta el sistema oral**

Como lo hemos venido afirmando, la oralidad se caracteriza porque las discusiones entabladas entre las partes y las conclusiones deducidas por el juez son efectuadas de viva vos; de igual manera es el mismo juez que asistió a la audiencia en la cual se evacuaron las pruebas quien debe pronunciar sentencia respecto al caso; estas actuaciones se encuentran fundamentadas en principios característicos de la oralidad, tales como:

##### **2.1.4.1. Principio de contradicción**

El principio de contradicción principalmente se enfoca en las pruebas; ya que es la facultad otorgada a las parte procesales para que puedan examinar y contra examinar la prueba desde el momento en que es presentada. Se encuentran también investidas de la capacidad de refutar las pruebas que hayan sido presentadas en su contra, y de presentar nuevas pruebas a su favor.

Este principio encuentra en el sistema oral el ambiente perfecto para su plena expresión; ya que, en la audiencia en la cual se evacuan las pruebas se pueden analizar y contradecir a profundidad cada una de ellas. Las pruebas secretas y que hayan sido practicadas con el desconocimiento de alguno de los sujetos procesales viola este principio.

##### **2.1.4.2. Principio de concentración**

Es el principio característico de la oralidad busca sintetizar al proceso, esto a través de propiciar que se realicen el mayor número de actividades procesales, con la mejor unidad y dentro del menor tiempo posible. De esta manera se espera lograr una mejor utilización, no solo de los recursos físicos y humanos, sino también del tiempo y eliminar la dispersión de los actos procesales.

Conforme a la doctrina –y a este principio- todas las pruebas presentadas dentro de un proceso que sea tramitado con el sistema oral deberán ser evacuadas en una sola audiencia; con la finalidad de: impedir el desorden dentro del proceso, no propiciar un desperdicio del esfuerzo de las partes y, de imposibilitar que aparezcan conductas obstruccionistas dentro del proceso; buscando que todo se concentre en un gran y único esfuerzo: la búsqueda de la justicia.

Al proceso se lo puede definir como la suma de: atención, esfuerzo y actividad; a través de la cual se agregan autos y demás escritos a cualquier causa. Esta sumatoria de incorporación de autos y escritos debe ser sostenida; no debe tratarse al proceso como un ente disperso, dado que toda separación entre sus actos puede atentar directamente contra su esencia. En razón de esto, Bustamante Rúa (2009) señala que: es vital para la implementación de este principio que, si la audiencia en la cual se evacuen las pruebas se llegase a dividir en más de una sesión, todas las sesiones se las realice ante la misma persona; no solamente ante el mismo órgano jurisdiccional. (pág. 99).

Por desgracia, la práctica judicial en Ecuador se ha caracterizado por su falta de concentración; razón por la cual el proceso siempre resulta fraccionado y en consecuencia todos los actos jurídicos reflejan gran discontinuidad.

#### 2.1.4.3. Principio dispositivo

Este principio hace referencia al deber que tienen las partes en iniciar un proceso, cuando se creyeran afectadas en sus derechos, formulando la demanda y proporcionándole al juez los elementos necesarios a fin de poder llegar a una decisión acertada. De acuerdo a este principio el juez deberá tomar su decisión únicamente basado en los elementos que le han proporcionado las partes, no le es permitido tomar iniciativas direccionadas a iniciar el proceso, ni a establecer la verdad o conocer de parte de cuál de las partes está la razón en la afirmación de los hechos (Echandía, 2009, págs. 58 - 59).

Al igual que otros de los principios analizados, es en el sistema oral en donde el principio dispositivo alcanza su máxima expresión; ya que se enfoca en su finalidad encaminando al juez a resolver la parte de fondo del litigio.

En nuestra legislación se encuentra reconocido en el artículo 19 del Código Orgánico de la Función Judicial y establece que:

- “a) se promueve por iniciativa de parte legitimada;*
- b) que las juezas y jueces resolverán de conformidad con lo fijado por las partes como objeto del proceso;*
- c) y en mérito de las pruebas pedidas, ordenadas y actuadas de conformidad con la ley.”*

#### 2.1.4.4. Principio de inmediación

Busca que la sustanciación del proceso se dé con la intervención directa del juez que se encuentra conociendo la causa. Que el juez -es su calidad de director del proceso- tenga contacto estrecho y directo con las partes procesales, a fin que la administración de justicia se dé como un resultado de la relación viva existente ellas, y no en base a las experiencias derivadas de una relación ajena. Es a través de esta forma de relacionarse de las partes que el juez irá desarrollando -en forma clara- su convicción sobre los asuntos en los cuales se trabo la litis.

Partiendo del punto que en un proceso oral todas las actuaciones procesales deben tender a realizarse en una sola audiencia, en la cual las partes deben intervenir y se producirá la valoración de la prueba; se debe procurar que durante esta audiencia las suspensiones e interrupciones sean mínimas, a fin que el interés del juez se enfoque únicamente en lo que está siendo juzgado y, de esta manera evitar malinterpretaciones en la valoración de la prueba las cuales podrían causar perjuicio a las partes procesales.

La inmediación puede ser entendida de tres maneras: “la comunicación directa entre el juez y las partes –*inmediación subjetiva*-, el contacto directo del juez con los hechos objeto de debate –*inmediación objetiva*-, y su intervención directa en la práctica de las pruebas –*inmediación en la actividad*-.” (Bustamante Rúa, 2009, pág. 100).

#### 2.1.4.5. Principio de celeridad

Tiene como finalidad contrarrestar la común adicción que se tiene a los extensos términos, prórrogas y dilaciones injustificadas. A fin de permitir que el proceso se desarrolle de una manera ágil y sin retrasos innecesarios, aportando a que la resolución se genere de una forma más eficaz.

Se debe tener presente que, no por buscar la celeridad se deben omitir etapas del proceso o se deben dejar de llevar a cabo actos procesales que posteriormente podrían afectar al derecho a la defensa de las partes, o a la integridad misma del proceso.

#### 2.1.4.6. Principio de publicidad

La prueba debe ser pública, todas las partes procesales deben conocerla para que de esta manera puedan ejercer su derecho a la defensa; por lo que para su aplicación requiere la difusión de la actividad procesal, con la finalidad que se respeten por igual los derechos de todas las partes procesales y; evitar que se produzcan actuaciones ocultas y se emitan fallos sin motivación.

Son varios los autores que coinciden en que a través de la publicidad se está garantizando el cumplimiento de las garantías procesales. Por su parte Gorphe, afirmaba que la oralidad duplica la fuerza de la publicidad, esto se ve reflejado –principalmente- al momento de la exposición oral de pruebas.

La publicidad tiene una finalidad doble; por el lado público se encuentra el reforzar la confianza de pueblo en los tribunales, y por un lado privado está el proteger a las partes de un proceso retirado del control público. Y es por ello que acorde a Bustamante Rúa (2009) la publicidad puede ser entendida de dos maneras: la *publicidad interna*, en la cual todas las partes procesales tienen conocimiento de las actuaciones efectuadas por el juez dentro del proceso; y la *publicidad externa*, en la cual personas ajenas al proceso pueden tener conocimiento de lo que ocurre dentro de él (pág. 102).

#### 2.1.4.7. Principio de identidad física del juzgador

En los sistemas escritos las diligencias –usualmente- se realizan sin la presencia del juzgador, lo que empobrece el proceso. Ya que esto ocasiona que la información que le llega al juez es escasa, carente de vida, y por consiguiente lo imposibilita a llegar a una conclusión que haya sido efectivamente basada en los hechos ocurridos; inclusive

cuando el juzgador interviene directamente, su actuación resulta tan escasa, que no representa un mayor enriquecimiento al proceso.

En razón de esto, sólo cuando el juzgador asiste constantemente al desenvolvimiento de un proceso –como se produce en los sistemas orales- le es posible crear una impresión directa y personal y poder dictar sentencia. La oralidad y la inmediación fracasarían rotundamente si los actos procesales se realizan ante jueces diversos.

Adicionalmente, la presencia continua del mismo juez durante el proceso aporta para que los actores procesales tengan un mayor grado confianza en la justicia; contrario a lo que usualmente sucede cuando el actor o demandado se enfrentan a una serie de papeles sin rostro.

#### 2.1.4.8. Principio de la carga dinámica de la prueba

De acuerdo a este principio la prueba –en los sistemas orales- correrá a cargo de la parte que tenga en su poder los medios probatorios necesarios para acreditar los hechos alegados, o a quien en su condición le resulte más fácil contribuir con el medio probatorio en mención. Esto último se debe producir inclusive si esto aporta elementos en contra de sus intereses.

#### 2.1.4.9. Principio de buena fe y lealtad procesal

La buena fe y lealtad procesal implica que todas las partes procesales deberán ajustar su conducta a la dignidad de la justicia, deberán mostrar un respeto recíproco entre todos los litigantes, sus intervenciones deberán realizarse en base a la ética. El juez puede sancionar todo abuso del derecho, la presentación de pruebas deformadas, o la utilización de cualquier artimaña que se indebidamente utilizada durante el proceso.

### **2.1.5. Ventajas y objeciones a procedimiento oral**

#### 2.1.5.1. Ventajas al procedimiento oral

El autor Eduardo García (1938) realizó un profundo análisis a las ventajas de la oralidad en los procesos penales, civiles y comerciales. Del cual – de forma genérica- podemos concluir lo siguiente:

- Considerando que los procesos orales se resuelven de manera más rápida que los procesos escritos, esto causa que se satisfaga con mayor prontitud el anhelo colectivo de tener un efectivo acceso a la justicia.
- Reduce el gasto a lo mínimo indispensable, lo que aporta a la economía de las partes. Esto teniendo presente que existen únicamente dos escritos que, de manera fundamental, deben ser presentados por escrito: la demanda y la contestación a la demanda; y adicionalmente que se procura concentrar en un mínimo de audiencias todos los actos procesales.
- La publicidad de los debates hace que la preparación de los jueces y abogados sea mayor; ya que se encuentran bajo el estricto control de la opinión pública. En países en los cuales los sistemas orales se hallan ya implementados, gran parte del prestigio que van creando los jueces y abogados nace del desempeño que han tenido en las audiencias en las cuales han participado.
- Dado que la evacuación de la prueba se realiza en una sola audiencia, al finalizar esta los jueces tendrán una clara convicción sobre cuál de las partes tiene la razón, esta manera de examinar la prueba dificulta que personas ajenas al proceso intenten intervenir a fin de modificar la convicción adquirida por el juez como consecuencia del debate amplio, completo y público que existió.

Pese a que este análisis fue realizado hace varias décadas, las ventajas mencionadas por el autor son casi en su totalidad válidas en la actualidad; dependerá del sistema legal que este siendo analizado para definir ciertas particularidades tales como los escritos que deben ser presentados a los largo del proceso. Con esto se podría afirmar que las ventajas que trae consigo la aplicación del sistema oral son reales y eficaces, y pueden ser aprovechadas por un largo periodo de tiempo mientras se mantenga vigente el sistema oral y se contribuya día a día a su correcta aplicación.

### 2.1.5.2. Objeciones a la oralidad

Los detractores de la oralidad le atribuyen múltiples defectos, mismos que fueron analizados meticulosamente por el tratadista Giuseppe Chiovenda (1948) quien llegó a la conclusión que carecen de mayor sustento. Entre los defectos que se le atribuyen a la oralidad podemos mencionar:

- Alegan que el conocimiento del proceso por parte del juez va a ser siempre superficial y que su decisión se va a producir de manera precipitada; ya que consideran que los escritos tienen una mayor precisión y permiten una mejor examinación por parte de quien los lee.

Considero que esto no es real, ya que la oralidad garantiza intrínsecamente una mejor justicia, hace que el juez sea participe del proceso y que la domine de una mejor manera, requiere que el abogado se involucre profundamente en cada causa que defiende, otorga mejores resultados en cuanto a la valoración de la prueba, permite que el juez construya su propia impresión frente a las declaraciones de los testigos; y es con todos estos elementos que posteriormente el juez podrá tomar una decisión informada y fundamentada.

- Aseguran que en la oralidad las partes procesales se encuentran expuestas –en un nivel más alto- a la sorpresa, omisiones o errores.

Sin embargo, el sistema oral –al igual que el escrito- requiere que los escritos que hayan sido presentados sean comunicados a todas las partes procesales; y más importante que este hecho es el considerar que en un proceso oral los escritos representan únicamente un formalismo a través del que se ven plasmadas futuras aseveraciones, las cuales pueden ser modificadas durante la audiencia. Es por esto que, el juez deberá procurar que las partes procesales cuenten con el tiempo necesario para exponer de manera clara sus aseveraciones y cualquier la modificación que consideren pertinente.

Es frecuente el temor que la oralidad llegue a favorecer a los charlatanes. Esto no es más que un temor mal infundado; considerando que la oralidad –aplicada a través del juez- al momento de la exposición de fundamentos

que realizan las partes restringe la discusión de tal manera que esta se encuentra encaminada hacia una exposición clara y precisa, dejando sin cabida a los artilugios procesales.

- En relación a la presentación simultánea de la prueba, disminuye los niveles de polémica dado que se crea una base sobreentendida lo que ocasiona que los puntos a debatir sean menores en relación a los que se presentarían en un sistema escrito.
- Los detractores de la oralidad tienen la creencia que la implementación de la oralidad incentivará un aumento del personal judicial; y si bien esta aseveración puede llegar a ser cierta. Los beneficios que trae consigo la oralidad son tan valiosos y representan tal aporte a la administración de justicia que se ve plenamente justificado el aumento del gasto público por este rubro.

## **2.2. La oralidad en el sistema jurídico ecuatoriano**

### **2.2.1. La oralidad en la Constitución**

En toda América Latina en las últimas décadas se han realizados grandes esfuerzos en pro de la implementación de la oralidad, ya que se esperaba que con este modelo aumente la eficacia de los jueces y disminuyan el número de causas retrasadas, sin embargo no fue así.

En nuestro país la oralidad tiene sus inicios con la Constitución Política del año 1967, la cual en el inciso final de su artículo 200 establece que: *“(...) Las leyes procesales procurarán la simplificación y eficacia de los trámites; adoptarán en lo posible el sistema oral, y nunca se sacrificará la justicia a la sola omisión de formalidades”*; establece adicionalmente en el numeral 14 de su artículo 64 -el cual habla de las garantías el trabajo- que: *“Los conflictos individuales del trabajo se tratarán en juicio oral, en la forma que determine la ley”*. Por lo que, de la lectura de los artículos previamente citados es claramente evidenciable que el legislador tenía el ánimo de implantar la oralidad como la manera a través de la cual se debe administrar la justicia en el Ecuador.

Posteriormente, la Constitución de la República del año 1979 de igual manera hace mención a la oralidad, y en su artículo 93 establece que: *“Las leyes procesales procurarán la simplificación, uniformidad y eficacia de los trámites; adoptarán en lo posible el sistema oral”*. Sin embargo, por la redacción del texto podemos discernir que el legislador implanta la oralidad de una forma discrecional y no imperativa.

A la par, leyes de menor rango como: la Ley de Licitaciones y Concurso de Ofertas - publicada en el Registro Oficial N° 159 del 27 de agosto de 1976 y reformada a través del Registro Oficial 258 de 27 de Agosto de 1985- establece en su artículo 59 y 60 que:

Art. 59.- (...) Contestada la demanda o la reconvencción, según el caso, el juez convocará a una audiencia oral durante la cual se presentarán y presentarán y practicarán todas las pruebas y se escucharán las exposiciones de las partes. Si fuere necesario realizar exposiciones, que antes no se las hubiere practicado, podrá suspenderse la audiencia, con tal exclusivo fin, si el juez considera indispensable la inspección.

Art. 60.- En segunda instancia cualquiera de las partes podrá solicitar una audiencia oral para aportar nuevas pruebas.

Como se puede discernir estas trataron de introducir el procedimiento oral como medio a través del cual se solucionen las controversias que surjan en razón de los contratos de particulares con el estado o con cualquier institución del sector público.

El procedimiento propuesto contaba con típicos elementos de la oralidad, tales como: una audiencia oral, en la cual se realizaba la práctica de pruebas y las partes realizaban una exposición de sus argumentos. Por lo que se puede decir que este se constituyó como uno de los primeros pasos claros en la búsqueda de implementar un proceso oral.

Es la Constitución de la República del año 1998 la primera que reconoce –de manera imperativa- el sistema oral como un medio de sustanciación de los procesos en el Ecuador.

Y es, en su deseo de mantener al sistema procesal como un medio para la realización de la justicia y procurar la simplificación de las leyes procesales que -en su artículo 194- estableció: *“La sustanciación de los procesos, que incluye la presentación y contradicción de las pruebas, se llevará a cabo mediante el sistema oral, de acuerdo con los principios: dispositivo, de concentración e inmediación”*.

Adicionalmente dispuso en su transitoria vigésima séptima que la implementación del sistema oral se llevará a cabo en el plazo de cuatro años, suceso que debió ocurrir hasta

el 10 de agosto del año 2002. Sin embargo, es de gran importancia mencionar que una vez que este plazo se cumplió en poco o nada había cambiado en la estructura jurídica de nuestro país.

A partir de este momento, el cambio más notable hacia la implementación de la oralidad se dio en el año 2000 con la expedición del Código de Procedimiento Penal, el cual incorpora un modelo procesal acusatorio, y entre cuyas principales características podemos mencionar el hecho que la presentación de la prueba se debe producir de manera verbal y pública ante el Tribunal Penal; y, la facultad de la cual se encuentran investidas las partes para ejercer su derecho de contradicción, permitiendo de esta manera que se pongan en práctica los principios de continuidad, concentración e inmediación.

Adicional a la expedición de este Código Penal, existieron pequeños cambios en materias como niñez y adolescencia con las reformas realizadas al Código de la niñez y la adolescencia en el año 2003; y en materia laboral en la cual si se implementó la oralidad en los juicios de trabajo.

En relación a la expectativa, previamente mencionada, que aumenten las causas resueltas con la aplicación del sistema oral, esto no ocurrió. El retraso en la resolución de las causas mantuvo sus niveles habituales. Sin embargo, como un resultado no previsto se produjo la mejora de la calidad de los fallos que eran expedidos por los jueces; este hecho se originó como consecuencia de la inmediación que ahora existía entre los jueces y las partes procesales.

Subsiguientemente, con la expedición de una nueva Constitución de la República en el año 2008, se da continuidad al mandato constitucional de aplicación del sistema oral. Esta Constitución en el numeral 6 de su artículo 168 establece que:

La administración de justicia, en el cumplimiento de sus deberes y en el ejercicio de sus atribuciones, aplicará los siguientes principios:

(...)6. La sustanciación de los procesos en todas las materias, instancias, etapas y diligencias se llevará a cabo mediante el sistema oral, de acuerdo con los principios de concentración, contradicción y dispositivo.

Y reconoce el sistema oral como parte de las disposiciones sobre las cuales se deberán regir las garantías jurisdiccionales:

Art. 86.- Las garantías jurisdiccionales se regirán, en general, por las siguientes disposiciones:(...)

2. Será competente la jueza o juez del lugar en el que se origina el acto o la omisión o donde se producen sus efectos, y serán aplicables las siguientes normas de procedimiento:

a) El procedimiento será sencillo, rápido y eficaz. Será oral en todas sus fases e instancias (...)

c) Podrán ser propuestas oralmente o por escrito, sin formalidades, y sin necesidad de citar la norma infringida. No será indispensable el patrocinio de un abogado para proponer la acción.

Con esta constitucionalización de las garantías jurisdiccionales el legislador pretendía: viabilizar una administración de justicia más eficiente y, proteger a través de la norma suprema -y demás normas de carácter procesal- el desarrollo efectivo de la garantía jurisdiccional de la tutela efectiva.

A través de estas dos últimas constituciones que se da un salto cualitativo en la aplicación de la oralidad, y se da inicio a una etapa en la cual se busca dar por exterminado el formalismo excesivo al que se ha visto sometida nuestra administración de justicia.

Es a partir de la expedición de la Constitución de 2008 que los esfuerzos por implementar el sistema oral fueron incrementándose. En la actualidad podemos afirmar que en los juicios laborales, de niñez y adolescencia y penales se encuentra implementado -casi a plenitud- el sistema oral. Puesto que, no nos encontramos únicamente ante las reformas legales previamente mencionadas, por el contrario, nos encontramos antes grandes cambios en los espacios físicos en los que son tramitados estos procesos, mismos coadyuvan a la correcta aplicación del sistema oral.

Por su parte, el Código Orgánico de la Función Judicial -el cual entró en vigencia en el año 2009- reconoce en su artículo 18 la oralidad dentro del sistema de administración de justicia ecuatoriano:

El sistema procesal es un medio para la realización de la justicia. Las normas procesales consagrarán los principios de simplificación, uniformidad, eficacia, intermediación, oralidad, dispositivo, celeridad y economía procesal, y harán efectivas las garantías del debido proceso. No se sacrificará la justicia por la sola omisión de formalidades.

Con todo lo analizado, en el Ecuador se reconoce a la oralidad no únicamente como un principio que debe ser aplicado por mandato constitucional, sino como parte de un conjunto de principios que constituyen el sistema procesal ecuatoriano. En el cual, todas

las normas deben encontrarse enfocadas hacia la simplificación, eficacia y agilidad de los procesos y permitir que sean íntegramente sustanciados a través del sistema oral.

### 2.2.2. La oralidad en los tratados internacionales

Varias de las convenciones internacionales que han sido ratificadas por el Ecuador consagran la oralidad como un principio que debe orientar todo el proceso. Sin embargo, la mayoría de estas convenciones se enfocan en la aplicación de la oralidad hacia los derechos humanos y el proceso penal; ya que el sistema oral brinda una mejor tutela y protección que los sistemas escritos.

Entre las convenciones más relevantes podemos mencionar las siguientes:

- La **Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre**, aprobada en la Novena Conferencia Internacional Americana realizada en Bogotá-Colombia en 1948, en su artículo XXVI habla del derecho a un proceso regular y establece que:

“(...) Toda persona acusada de delito tiene derecho a ser oída en forma imparcial y pública, a ser juzgada por tribunales anteriormente establecidos de acuerdo con leyes preexistentes y a que no se le imponga penas crueles, infamantes o inusitadas”.

Aquí al establecer que el acusado tiene derecho a ser oído implementa la oralidad como un medio a través del cual los juicios deben ser tramitados.

- La **Convención Interamericana sobre Derechos Humanos (Pacto de San José)**, esta fue adoptada en San José – Costa Rica el 22 de noviembre de 1969 y publicada en el Registro Oficial N° 452 de 27 de octubre de 1977. En su artículo 8 habla de las garantías judiciales, y en su inciso segundo, literal f establece que:

2. Toda persona inculpada de delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se establezca legalmente su culpabilidad. Durante el proceso, toda persona tiene derecho, en plena igualdad, a las siguientes garantías mínimas: (...) f) derecho de la defensa de interrogar a los testigos presentes en el tribunal y de obtener la comparecencia, como testigos o peritos, de otras personas que puedan arrojar luz sobre los hechos;

Al momento que hace referencia al derecho que tiene la defensa a interrogar testigos presentes en el tribunal, está tácitamente adoptando la oralidad, ya que esto sería posible únicamente a través del sistema oral.

De igual manera en el numeral 5 del antes referido artículo establece que: “5. *El proceso penal debe ser público, salvo en lo que sea necesario para preservar los intereses de la justicia.*”; y la publicidad del proceso únicamente se podría lograr a través de la oralidad.

En base a lo mencionado podemos afirmar que los países suscriptores al Pacto de San José tienen en este un asiento jurídico que les permite implementar la oralidad en sus legislaciones.

- **El Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos**, el cual entró en vigor el 23 de marzo de 1976; en su artículo 14 establece que:

1. Todas las personas son iguales ante los tribunales y cortes de justicia. Toda persona tendrá derecho a ser oída públicamente y con las debidas garantías por un tribunal competente, independiente e imparcial, establecido por la ley, en la substanciación de cualquier acusación de carácter penal formulada contra ella o para la determinación de sus derechos u obligaciones de carácter civil...

3. Durante el proceso, toda persona acusada de un delito tendrá derecho, en plena igualdad, a las siguientes garantías mínimas:

e) A interrogar o hacer interrogar a los testigos de cargo y a obtener la comparecencia de los testigos de descargo y que éstos sean interrogados en las mismas condiciones que los testigos de cargo;

En base al texto citado podemos afirmar que, si bien esta pacto no habla expresamente de la oralidad, garantiza derechos que solo serían posibles a través de esta.

### **2.2.3. Estado actual de la oralidad en el sistema jurídico ecuatoriano**

En la actualidad los procesos escritos y sus características aún se encuentran fuertemente arraigados en nuestro sistema de administración de justicia, lo que ocasiona que exista una grave falta de aplicación de la inmediación y la concentración; hecho que tiene como consecuencia una deficiente administración de justicia. Ya que es a través de una real y plena aplicación de estos principios -claves para la oralidad-, y de la modificación de las relaciones jurídicas existentes entre las partes procesales; que se

podrá ir pensando que la oralidad sea aplicada de manera plena y exitosa en nuestro país.

Es en razón de esto y del mandato constitucional -que todos los procesos deben ser tramitados a través del sistema oral- que, en nuestro país se debe alentar para que se realice de manera inmediata una reforma procesal en todas las materias. Al referirnos a una reforma procesal no debemos suponer que esta implica únicamente en una reforma legal –como ya se produjo con la publicación del Código Orgánico General de Procesos-, sino debemos contextualizar una reforma global. Que involucre la mejora de la de infraestructura, de tal manera que los espacios físicos aporten a la aplicación de la oralidad; la capacitación del personal que maneja los procesos, para que paulatinamente se vaya dejando en el pasado todas las formalidades innecesarias y sean los operadores de justicia un elemento vivo que aporte a la plena implementación del sistema oral; y finalmente el cambio de actitud de las partes procesales, ya que al final son ellas quienes guían el proceso. Para de esta manera permitir que la tramitación de las causas tenga un nuevo enfoque, y lograr que gradualmente se vaya incorporando el sistema oral en la administración de justicia ecuatoriana.

## Capítulo III

### Aplicación de la oralidad en los procesos contenciosos tributarios ecuatorianos

#### 3.1. La oralidad en los procesos contenciosos tributarios

Considerando que la disertación en curso tiene como objeto analizar la aplicación del sistema oral en los procesos contenciosos tributarios, se debe tener presente que a lo largo del tiempo han surgido múltiples partidarios y detractores de la implementación de la oralidad en este tipo de procesos.

Una de las principales afirmaciones que realizan los detractores es que: la implementación de la oralidad no traería consigo un cambio significativo, esto en razón de la naturaleza inminentemente escrita de estos procesos y, por la innegable necesidad que se tiene de las pruebas documentales. En relación a esto el profesor Víctor Hernández (2015) habla de la oralidad aplicada en los procesos administrativos, y considera que:

(...) resulta inconveniente la introducción del principio de oralidad en el proceso administrativo, en virtud de la complejidad que pueden involucrar los asuntos debatidos, por el hecho que en los medios de prueba predomina fundamentalmente la documental, la trascendencia económica de los asuntos objeto de la controversia, la existencia de una amplia normativa legal y reglamentaria, así como el carácter relevante que desempeña el expediente administrativo en el proceso administrativo.

Cierto es que el antes mencionado autor hace referencia al proceso contencioso administrativo; sin embargo, este criterio nos resulta útil considerando las múltiples similitudes que presentan estos dos procesos en cuanto a su naturaleza y, de manera adicional se puede mencionar el hecho que es escaso el material escrito específicamente acerca de la oralidad en los procesos contencioso tributarios.

En relación al antes mencionado criterio y de manera general, la prueba en los procesos administrativos, como en los contenciosos tributarios, es de carácter documental; sin embargo se debe entender que la oralidad no busca suplantarla, por el contrario busca proporcionar un medio que permita que esta prueba sea analizada de una mejor manera.

En cuanto a la complejidad que presentan la naturaleza jurídica de la controversia, la oralidad a través de sus principios rectores, ayudará al entendimiento de esta ya que proporciona mejores vías de comunicación entre las partes; manteniendo siempre sustento en las pruebas documentales.

### **3.1.1. Los principios de la oralidad y su aplicación a los procesos contenciosos tributarios**

Han sido previamente analizados los principios rectores de la oralidad; sin embargo, según la materia en la cual se vayan a desenvolver algunos de estos deberán ser aplicados bajo reglas particulares. Los principios que se ven modificados al momento de ser aplicados a los procesos contenciosos tributarios son:

- Principio de inmediación: Como ya fue establecido, este principio promueve el acercamiento del juez con las partes procesales, con las pruebas, en general con el proceso mismo. Su finalidad es alcanzar la democratización del proceso, considerando que se encuentra ligado a las facultades oficiosas y directivas, de las que se halla investido el juez, a fin de garantizar la defensa de las partes procesales por igual.

Por la actual estructura que presenta el proceso contencioso tributario ecuatoriano, no promueve la inmediación entre las partes. Ya que, exceptuando los casos en los cuales se dan audiencias, el juez no llega a tener contacto con las partes, cuenta con todos los elementos por escrito, y las actuaciones procesales se encuentran dispersas en varios actos.

A través de este principio, la oralidad busca moldear gradualmente a un juez activo, que tenga contacto directo con las partes, que a través de un sistema de audiencias concentre los actos procesales, que las pruebas sean evacuadas en su presencia; creando un momento oportuno a fin que se realicen aclaraciones con la finalidad que todas las partes procesales tengan una real convicción al momento que esta audiencia finalice.

- Principio de concentración y continuidad: Este principio busca que los actos procesales dentro del proceso contencioso tributario dejen de estar dispersos, como se encuentran en la actualidad; se plantea lograr esto a través de la concentración de la mayor cantidad de actos procesales en el menor número de audiencias posibles.
- Principio de contradicción: Este se encuentra íntimamente ligado con el derecho a la defensa con el que cuentan las partes, y la igualdad de armas que debe existir al interior del proceso. Para muchos autores este principio se constituye como el eje rector de los procesos orales; se efectiviza al momento que las partes tienen la oportunidad de exponer y contradecir los alegatos manifestados en audiencia, interrogar, contrainterrogar, en general en todo momento en el cual las partes puedan exponer sus ideas o satisfacer sus dudas sobre lo expuesto.
- Principio de investigación e impulso de oficio: En este sentido el derecho tributario tiene una especial connotación que no le permite ser asimilado a otras ramas del derecho; ya que, los jueces tributarios se encuentran investidos de facultades únicas, tales como: el poder solicitar pruebas de oficio y la valoración de pruebas extemporáneas cuando considere que estas pudieran influir en la decisión de la causa. Estas particularidades responden al fin último del proceso contencioso tributario: el interés público. Es en base a esto que las actuaciones de juez deben encontrarse encaminadas a velar por el cumplimiento de este fin. En todo momento se debe procurar por el bienestar del contribuyente, velando que no le sea cobrado más de lo establecido en la ley y que este valor no sobrepase su capacidad contributiva; debe garantizar que el interés de la administración tributaria sea legítimo, que su recaudación sea justa en relación a la real situación económica del contribuyente. Si bien dentro de los parámetros mencionados se creería que el juez tiene un papel activo, con la oralidad esto se fortalece.

### **3.2. Debate entre el proceso escrito y el proceso oral**

Existe un profundo debate sobre el proceso escrito y el proceso oral; al respecto Calamandrei (1965) menciona que existe un binomio entre la oralidad y la escritura que se ha visto revestido con un significado polémico y pragmático. En el cual la oralidad es

vista como una insignia del futuro, y el proceso escrito como una figura anticuada que debe ser reformada.

De la experiencia de países que han usado el tanto el sistema escrito, como el sistema oral se puede mencionar que: nadie puede decir cual sistema es mejor, el nivel de beneficios que aporte cada uno de estos sistemas dependerá directamente de la estructura del sistema judicial de cada país.

La comunicación que se producen entre las partes dentro del proceso, es decir, las declaraciones de voluntad y conocimiento que son manifestadas por las partes, pueden asumir dos formas: oral y escrita; esto dependerá si se produce entre presentes y ausentes. Hecho en razón del cual los sistemas no son, ni podrán ser puros; los sistemas son mixtos pero en ellos siempre deberá predominar la oralidad o la escritura.

En la actualidad el proceso contencioso tributario ecuatoriano está sometido a un sistema escrito y ritualista, con pequeños matices de oralidad. La propuesta, sin embargo, es transformarlo en un proceso en el cual prime la oralidad, sin abandonar la escritura en ciertas etapas en las cuales es crucial. Por ejemplo, está claro que la demanda y contestación a la demanda deben quedar sentadas por escrito, a fin que el juez logre tener un mejor entendimiento de la causa; en la etapa de prueba la oralidad resulta mucho más ventajosa ya que a través de la inmediación permite que la prueba sea evacuada de una forma transparente; finalmente en la sentencia si bien el juez deberá dar su pronunciamiento de manera verbal, este conjuntamente con la motivación deberá quedar plasmado por escrito para dar seguridad jurídica a las partes y permitir la eventual impugnación.

Por lo que en realidad en la aplicación de la oralidad estamos tomando lo mejor de los dos modelos a través de los cuales se pueden tramitar las causas, haciendo que prime sobre todo la oralidad. Se debe construir un modelo en el cual la escritura prevalezca en los momentos procesales que requieran precisión, y la oralidad resalte en momentos procesales en los que la inmediación, agilidad, simplicidad y oficiosidad sea necesitada. Beneficiándonos de esta manera de las ventajas que presenta cada sistema.

### **3.2.1. Ventajas de la oralidad**

¿Implica la implementación de la oralidad un idealismo o estamos ante una práctica solución a todos los problemas que ha tenido el desarrollo de la justicia contencioso tributaria?

La propuesta de abandonar el actual sistema de administración de justicia -el cual es lento, ritualista e ineficiente- por un sistema que sea ágil, en donde el juzgador tenga contacto directo y permanente con las partes procesales resume brevemente las ventajas que traería consigo la oralidad. Sin embargo esta transformación de la justicia contencioso tributaria no será fácil, o inmediata; ya que se debe involucrar a todos los operadores de justicia, tales como: jueces, abogados, auxiliares, empleados de la administración tributaria, etc.

El tratadista Ernesto Jinesta menciona que:

“La oralidad contribuye a la democratización de la justicia y del derecho, puesto que, se requiere un juez además de un rol activo –director e impulsor del proceso-, esto es, que dirija, ordene y agilice el proceso, asuma un papel asistencial interactuando con las partes para determinar y delimitar el objeto del proceso, los hechos controvertidos y la prueba admisible y pertinente, esto es, colaborando en la búsqueda de la verdad real y asegurando una igualdad real entre las partes, de tal manera que la parte victoriosa sea la que probablemente tiene la razón y no la que posee más medios económicos para pagar a un representante hábil que complique el proceso en aras de los intereses de su representado y resista la lentitud del proceso”. (Jinesta Lobo, 2009, pág. 3)

Del texto transcrito podemos apreciar como el autor menciona a breves rasgos todas las ventajas que traería consigo la oralidad, ya que a través de esta se busca la humanización y democratización del proceso. Por lo que considero que es necesario poder contar con jueces que actúen como directores del proceso -y no como esculturas de piedra o meros espectadores de la norma jurídica-, jueces que propicien el cumplimiento del interés público, que ejerzan un papel en aras de encontrar siempre la verdad materia en las controversias que llegan a su conocimiento. A través de la intermediación es que los juzgadores pueden tener una mejor comprensión sensorial del proceso.

En la actualidad los Tribunales Contenciosos Tributarios del Ecuador presentan dos grandes problemas: la congestión de causas y la baja calidad de los fallos que se emiten. Se esperaría que, las características de la oralidad que han sido mencionadas previamente funcionen como un detonante que mejore la calidad de los fallos emitidos por los jueces; y eventualmente se esperar generar celeridad en la tramitación de las causas.

Personalmente, considero que las ventajas que trae consigo la oralidad representarían un gran beneficio en cuanto a la sustanciación y resolución de los procesos contenciosos tributarios. Aportarían para que las sentencias emitidas tengan un mayor nivel jurídico, y cuenten una mayor y mejor relación de la norma que fue aplicada con la real situación económica del contribuyente; beneficiando a todas las partes procesales.

### **3.2.2. Desventajas de la oralidad**

Al momento de analizar las desventajas de la oralidad, sus detractores han dividido sus críticas en doctrinarias y materiales. Esto no implica de modo alguno que las desventajas sean mayores que las ventajas presentadas por el sistema oral, simplemente es una manera en la cual han sido clasificadas.

#### **3.2.2.1. Criticas doctrinarias**

Varios son los autores que al referirse a la oralidad en los procesos contenciosos tributarios muestran su negativa en cuanto a su implementación, ya que consideran que esta transformación no implicaría un mayor aporte dado a la naturaleza inminentemente escrita de estos procesos. Al realizar un análisis a los principales argumentos que exponen, podemos afirmar que estos son fácilmente refutables; como lo veremos a continuación:

- Como primer argumento detractor los detractores de la oralidad señalan que resulta inconveniente la introducción de la oralidad en el proceso contencioso tributario, en virtud de la complejidad que pueden involucrar los asuntos debatidos, y por el hecho que en la prueba predomine fundamentalmente la prueba de tipo documental.

Al respecto se puede mencionar que el sistema oral que se aplicaría en los procesos contenciosos tributarios no sería un sistema oral puro, sino una mixtura entre el sistema escrito y el sistema oral; el cual tomará lo mejor de cada sistema predominando siempre el sistema oral. Por consiguiente, las pruebas documentales -sustento de estos procesos-, van a continuar siendo parte vital; son las vías de comunicación entre las partes procesales las cuales van a verse modificadas. Esta modificación implica una comunicación directa a través de un sistema de audiencias, en las cuales debe procurar concentrar la mayor cantidad de actos procesales; estas audiencias y la dinámica que en ellas se mantendrá aportará a mejorar el

entendimiento de las partes procesales sobre las pruebas presentadas y en general sobre la materia sobre la cual se trabó la litis.

Por lo que en base a lo mencionado, fácilmente podemos afirmar que: ante la complejidad de la materia de estos procesos, la oralidad únicamente proporcionará beneficios, ya que ayudará a simplificar su entendimiento, el cual en muchas ocasiones resulta difícil dado a la complejidad de la materia que trata.

- Como segundo argumento detractor manifiestan que: debido a la naturaleza de las cuestiones que se ventilan en el proceso contencioso tributario predominarán casi siempre las pruebas de tipo documental.

Estas pruebas son de vital importancia al interior del proceso contencioso tributario, por lo que –como previamente fue mencionado- bajo ningún punto la oralidad busca suplirlas o eliminarlas. Lo que la oralidad espera lograr es: hacer que las pruebas – las cuales generalmente tienen un alto nivel técnico contable y financiero- sean más entendibles para los jueces, cuya formación ha sido esencialmente en derecho. Por ejemplo, en relación a los informes periciales: estos conservarían su carácter documental, pero el cambio se presentaría en la audiencia en la cual se evacuan las pruebas. Es aquí que los peritos realizarán una declaración verbal sobre su informe ante los jueces, quienes a su vez podrán realizar preguntas para esclarecer cualquier interrogante.

- La transcendencia económica de los asuntos objeto de la controversia es otro punto mencionado por los detractores; esto considerando los matices especiales del proceso tributario al pretender la satisfacción de un interés público y, sumando la potestad que tienen los jueces de admitir y valorar pruebas extemporáneas, o pedir pruebas de oficio.

En cuanto a este punto los defensores se encuentran divididos en dos posturas: por un lado se encuentran los que consideran que las facultades del juez en cuanto a solicitar pruebas de oficio se ven limitadas al esclarecimiento de las pruebas que fueron presentadas por las partes, en caso que estas les sean insuficientes para emitir su criterio. Y por otro lado se encuentran los que consideran que el juez tributario debe buscar siempre la verdad procesal -no la que se derive de las pruebas que presentan las partes-, ya que en los juicios tributarios se persigue un interés

colectivo que se encuentra implícito en la recaudación tributaria; esto sin desestimar en interés privado que los contribuyentes asuman una carga tributaria de acuerdo a su verdadera capacidad contributiva.

Ante este argumento la posición con la que más de acuerdo me encuentro es a favor que: el juez debería solicitar pruebas de oficio únicamente cuando no cuente con los suficientes elementos probatorios que le permitan llegar a tener una real convicción sobre los hechos materia de la litis.

- Finalmente, los detractores argumentan la no pertenencia de la oralidad al proceso contencioso tributario por la preexistencia de una amplia normativa legal y reglamentaria.

Es cierto que la normativa tributaria cuenta con un alto nivel de complejidad ya que inclusive involucra circulares, sin embargo todos los hechos transcurridos durante las audiencias deben y van a quedar plasmados en un acta y, en razón del principio *iura novi curia* es el juez quien tiene la responsabilidad de conocer las normas y aplicarlas, sin necesidad que estas sean expresamente alegadas por las partes procesales. Por lo que, el complejo marco legal sobre el cual se desenvuelven los conflictos de carácter tributario no se verá afectado con la implementación de la oralidad.

#### 3.2.2.2. Críticas materiales

Independientemente de los argumentos previamente expuestos, existen problemas de tipo estructural a los que deberemos enfrentarnos en caso que se adopte la oralidad como el sistema a través del cual se administrará la justicia contencioso tributaria en nuestro país; problemas tales como:

- La infraestructura de los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario deberá ser modificada, esto considerando que las actuales dependencias no permiten sustanciar un proceso al amparo de la oralidad.

Estas dependencias carecen de salas de audiencias propiamente dichas; se han adaptado espacios con la finalidad que cumplan con este propósito, sin embargo esta adaptación ha sido primitiva motivo por el cual estos esfuerzos se han visto

fallidos. Para una adecuada sustanciación oral se necesitan amplias salas de audiencias, en las cuales se cuente con espacios destinados para cada parte procesal, y que se encuentren equipadas con la tecnología que facilite a todos los operadores de justicia el poder gozar de los beneficios que trae consigo la oralidad.

- Se deberá familiarizar a los jueces y operadores de justicia contencioso tributaria con el sistema oral. Esta familiarización debe ir de la mano con la capacitación sobre la oralidad, su estructura, aplicación y beneficios. No solo debe ir enfocada para el personal de la función judicial –jueces, amanuenses, secretarios-, sino también para los abogados y demás partes que se vayan a ver involucradas en los procesos en cuestión.
- Una reforma legal deberá realizarse con carácter inminente. Si bien ya se tuvo un inicio con la expedición del Código Orgánico de la Función Judicial, dado a la complejidad que presenta la materia contencioso tributaria se debe procurar que produzca una reforma más profunda y técnica; en la cual trabajen no solamente los legisladores, sino que se cuente con la participación de la Autoridad Tributaria y otras instituciones afines. Con el propósito de lograr reforma legal integral, que permita el pleno desenvolvimiento de la oralidad dentro de los procesos contenciosos tributarios.

En razón de los argumentos analizados y debatidos, podemos observar que ninguna de las desventajas presentadas por los detractores de la implementación del sistema oral en los procesos contenciosos tributarios tiene un argumento suficientemente fuerte como para que no pueda ser debatido o superado. Adicionalmente es fácil evidenciar que las ventajas que presenta la oralidad son mayores; y que su implementación, sin duda alguna, tendría como consecuencia un proceso mucho más práctico y eficiente.

### **3.3. La etapa probatoria en los procesos contenciosos tributarios orales**

#### **3.3.1. Medios de prueba**

Si bien conforme a lo establecido por el artículo 260 del Código Tributario “son admisibles todos los medios de prueba determinados en la ley, excepto la confesión de

funcionarios y empleados públicos (...)", es el artículo 121 del Código de Procedimiento Civil<sup>4</sup> es el que enlista todos los medios de prueba admitidos por nuestra legislación. Los medios de prueba que son regularmente usados dentro de los juicios contenciosos tributarios son: la prueba documental y la prueba pericial.

#### 3.3.1.1. Prueba documental:

La prueba documental se ha constituido a lo largo del tiempo la prueba más importante y con más influencia al interior del proceso contencioso tributario.

Funge como testimonio fiel del cumplimiento de las obligaciones por parte del sujeto pasivo de la obligación tributaria hacía con el sujeto activo, permitiendo la satisfacción de la obligación del pago del tributo que tiene el primero; en tanto que para la Administración Tributaria es el reflejo del ejercicio de su facultad administrativa, la cual le permite controlar el cumplimiento adecuado de las obligaciones del administrado, y por otro lado también es el reflejo de su facultad determinadora, ya que es a través del análisis de esta documentación que puede determinar la real situación económica del contribuyente.

Bien es cierto que el expediente administrativo es la prueba documental estrella por excelencia, ya que este contiene casi en su totalidad los documentos que dan origen a las impugnaciones; existen también otras pruebas documentales como: asientos contables, notas de venta, declaraciones de impuestos, facturas, contratos, balances, entre otras. Estos documentos de carácter documental pueden encontrarse en medio físico o en medio digital, tendencia que ha incrementado notablemente en los últimos años.

La prueba de carácter documental -incluso en un sistema oral- tiene una vital importancia dentro de los procesos contenciosos tributarios, por motivos como el que todas las gestiones y actuaciones de la Administración Tributaria –actos de recaudación,

---

<sup>4</sup> Art. 121.- Las pruebas consisten en confesión de parte, instrumentos públicos o privados, declaraciones de testigos, inspección judicial y dictamen de peritos o de intérpretes.

Se admitirá también como medios de prueba las grabaciones magnetofónicas, las radiografías, las fotografías, las cintas cinematográficas, los documentos obtenidos por medios técnicos, electrónicos, informáticos, telemáticos o de nueva tecnología; así como también los exámenes morfológicos, sanguíneos o de otra naturaleza técnica o científica. La parte que los presente deberá suministrar al juzgado en el día y hora señalados por el juez los aparatos o elementos necesarios para que pueda apreciarse el valor de los registros y reproducirse los sonidos o figuras. Estos medios de prueba serán apreciados con libre criterio judicial según las circunstancias en que hayan sido producidos.

Se considerarán como copias las reproducciones del original, debidamente certificadas que se hicieren por cualquier sistema.

determinación o fiscalización- conforme a lo establecido en el artículo 81 del Código Tributario se deben desarrollar por escrito –ya sea en documentos físico o magnéticos-; esto en razón de velar por la seguridad jurídica del contribuyente. Por el lado del contribuyente la información de carácter documental que tenga le servirá a la Administración Tributaria como una herramienta para verificar el hecho generador de la obligación tributaria y como soporte para una eventual determinación.

Como otro punto importante que tiene la prueba de carácter documental se encuentra el que los sujetos pasivos de la obligación tributaria tienen la obligación de mantener un respaldo documental de todas las actuaciones económicas que realicen y, que puedan eventualmente constituirse como hecho generador de algún tributo; esto no solo para cumplir con la sustentación de los costos y gastos, sino también para –en caso de ser requerido- sean exhibidos a la Administración Tributaria o puedan ser aportados dentro de un proceso judicial.

Finalmente, y aunque ya se ha mencionado de manera indirecta, todo documento electrónico o magnético, del cual se pueda probar su integridad y origen, tendrá –de acuerdo a nuestra legislación- el mismo valor y eficacia jurídica que un documento físico, y será considerado como prueba documental. En la actualidad cada vez son más los pagos y declaraciones de tributos, envíos de información de distintos tipos que pueden ser realizados mediante vía electrónica; es por esto que sería ilógico que los documentos magnéticos no sean aceptados como prueba documental, sin embargo deberán siempre cumplir con todos los requisitos legales para su validez.

#### 3.3.1.2. Prueba pericial:

La prueba pericial, dentro del sistema actual de administración de justicia tributaria, se constituye como un complemento o extensión de la prueba documental. Su aporte consiste en verificar el contenido, validez y veracidad de los documentos –físicos o electrónicos- que forman parte del proceso, esta verificación se produce a través de los conocimientos técnicos que posee el perito.

El valor de su aporte radica en que el análisis es realizado por personas cuyos intereses son ajenos al proceso; su trabajo se limita a analizar y cotejar los instrumentos que son materia del proceso, y con su profundo conocimiento en los temas tratados deben emitir una opinión fundada sobre el análisis realizado. Se pretende que esta

opinión sea utilizada por el juez como un elemento fáctico, la cual le ayude a formar su convicción.

La formación netamente jurídica, que en la mayoría de ocasiones presentan los jueces, no es suficiente para realizar un adecuado análisis de temas económicos, financieros o contables. Adicionalmente, el extenso volumen de información que se presenta en la mayoría de los juicios contenciosos tributarios, y la carga procesal que existe en cada tribunal hace que sea físicamente imposible para un juez dedicar días enteros a revisar la información proporcionada por las partes. Ante estos puntos es que la prueba pericial adquiere una vital importancia; dado que, no solamente aporta un análisis más técnico a la información presentada por las partes, sino que aporta con la celeridad del proceso.

En la actualidad es el Consejo de la Judicatura el ente encargado de acreditar y registrar a los peritos; este registro de efectúa según el título profesional que la persona tenga. Todo perito calificado deberá “aprobar un curso básico (...) donde profundizarán conocimientos en temas relacionados con las obligaciones de los peritos, normativa del Código Orgánico de la Función Judicial y otras leyes aplicables, además, de cómo emitir los informes periciales” (Judicatura, 2015).

Para los temas tributarios los profesionales más comunes son los contadores, economistas, ingenieros comerciales. Sin embargo, su título profesional no garantiza su total conocimiento y experticia en materia tributaria. Se debe procurar buscar profesionales que posean cierto grado de especialidad y experiencia en materia tributaria a fin que a través de sus conocimientos se constituyan como una verdadera herramienta que ayude a los jueces contenciosos tributarios en la formación de su criterio.

En relación a los peritos y la forma actual en la cual se da su acreditación, posesión y paga considero que existen varios inconvenientes que no siempre son considerados. En primer lugar es el Consejo de la Judicatura el ente encargado de la acreditación pericial, opino que no debería ser un órgano meramente administrativo quien delimite el universo de personas que pueden ser utilizadas dentro de un proceso judicial como perito; debería ser implementado un sistema dentro del cual toda persona que tuviese conocimiento sobre la materia que está siendo tratada dentro de un proceso pueda ser posesionada como perito; previo a su presentación y acreditación por parte del juez o tribunal que se encuentre sustanciado una causa.

Otro factor que es poco considerado es el hecho que los honorarios del perito son cubiertos por cada una de las partes, lo que inevitablemente causa una tendencia a

favorecer a esta persona; y en el caso de la Administración Tributaria esta afirmación toma más fuerza aun ya que todos los peritos que utiliza son personas con las que mantiene una relación permanente de dependencia laboral. Si bien este factor es poco debatido, podría ser en parte solucionado si fuese el juez quien fijara los honorarios que deben ser pagados, en lugar que sean pactados directamente con las partes.

### **3.3.2. Las audiencias**

El desarrollo de la prueba al amparo de la oralidad tiene a darse por etapas, con este esquema se busca abandonar en forma definitiva el ritualismo y lentitud que ha caracterizado a la justicia contencioso tributaria. Por lo que, la doctrina ha ido desarrollando algunas audiencias claves para el correcto desenvolvimiento del sistema oral dentro de los procesos; dependiendo de la materia que se trate estas podrán variar un poco, sin embargo, deberán conservar siempre su esencia.

- Anuncio y acompañamiento

Esta se constituye como la primera etapa dentro de la fase probatoria en un sistema oral. En esta fase quien demanda o da contestación a la demanda se encuentra en la obligación –al momento de presentar el documento de sustento- de anunciar la prueba que presentará a fin de respaldar sus pretensiones o excepciones; y de ser posible acompañará la prueba en cuestión. Es importante tener presente que toda persona que acuda al órgano judicial tiene la obligación de comparecer con pretensiones fundadas, y explicar la pertinencia y utilidad de su solicitud.

De acuerdo al artículo 261 del Código Tributario “las pruebas pueden presentarse junto con la demanda o escrito inicial de que se trate, o dentro del período probatorio que se conceda para el efecto”; si bien este artículo menciona la oportunidad de presentación de la prueba, no existe una etapa probatoria que se encuentre destinada exclusivamente a anunciar la prueba que será practicada. Ya que en la actualidad ni el actor, ni el demandado se encuentran en la obligación de acompañar a la demanda o la contestación de la demanda la prueba de la cual se creen asistidos.

Ante esta situación, lo óptimo sería que se sustituya el modelo actual por uno en el que se encuentre integrado el principio de concentración, y que requiera a las partes -de manera obligatoria- que presenten todos los medios probatorios con los que cuenten anexos a la demanda o en la contestación de la demanda. Con la finalidad de sustentar su pretensión o contradicción, precisando todos los datos necesarios y entregando al juez toda la información con la que cuenten, para que el juez –posteriormente- vaya creando su convicción sobre los hechos. En la presentación de la prueba forzosamente se debería exponer la pertinencia de la prueba presentada, para que no existan pruebas inútiles o poco conducentes cuyo único propósito es dilatar al proceso.

La presentación de elementos probatorios extemporáneos se debería permitir únicamente si se trata de hechos nuevos o supervinientes y, siempre y cuando sean presentados antes de la convocatoria a la audiencia de prueba. Si las nuevas pruebas presentadas no cumplieren con estos requisitos deberán ser sometidas a la valoración del juez, y será este quien en última instancia decidirá si la prueba presentada de manera extemporánea puede ser actuada dentro del proceso, o no. Con esto se busca favorecer a desterrar la mala práctica procesal de actuar una prueba sorpresa, o entregar el pliego de preguntas que deberán responder los peritos a última hora del último día del término concedido; prácticas solo entorpecen el proceso y atentan contra principios como: la buena fe y lealtad procesal.

Con la implementación de esta etapa se busca garantizar que tanto la oralidad, como el sistema por audiencias -que la respalda- se encuentren regidos por la buena fe y lealtad procesal, y evitar al máximo todas las malas prácticas procesales las cuales, lastimosamente, se encuentran fuertemente arraigadas en el actual sistema ritualista de administración de justicia.

- Admisión

De acuerdo a Devis Echandía (2004) la admisión es un acto procesal a través del cual el juez accede a un determinado medio de prueba, y lo considera como un elemento de convicción en el proceso y ordena que sea agregado o practicado, dependiendo del caso (p. 268).

Por lo que en esta etapa, posterior al anuncio y acompañamiento de las pruebas, el juez tiene la facultad de –luego a haber analizado las pruebas- decidir cuáles de ellas van a ser aceptadas dentro del proceso. Se deberán admitir únicamente las pruebas que realicen un aporte verdadero al proceso, desechando las pruebas que resulten inútiles o impertinentes.

En el proceso contencioso tributario actual, el juez no tiene la posibilidad de inadmitir pruebas; ya que el artículo 115 del Código de Procedimiento Civil –el cual funge como norma supletoria para los procesos contenciosos tributarios- se establece que: *“La prueba deberá ser apreciada en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, sin perjuicio de las solemnidades prescritas en la ley sustantiva para la existencia o validez de ciertos actos (...)*. Razón por la cual, actualmente, el juez se encuentra en la obligación de valorar todas las pruebas que hayan sido presentadas, y motivar cada una de ellas cuando vaya a dictar sentencia; este hecho ocasiona una pérdida de recursos, ya que muchas veces le toca motivar sobre pruebas inútiles o impertinentes.

Al amparo de la oralidad, el juez tendría la facultad de inadmitir pruebas que considere que son inútiles, inconducentes o impertinentes. Con este fin, y de acuerdo a la doctrina, se puede desarrollar una audiencia preliminar que tiene como finalidad: 1. Resolver las excepciones previas, es decir aquellas que puedan ser causa de nulidad o interferir con el desarrollo de la causa; 2. Determinar cuál es la materia de la controversia; 3. Rechazar los medios de prueba inadmisibles que hayan sido presentados, y ordenar que se practiquen las pruebas que correspondan.

Esta nueva facultad de la cual se ve investido el juez se da en razón del rol de director que tiene el juez en el sistema oral, para que pueda realizar todo cuanto se encuentre a su alcance a fin que el proceso adquiera agilidad y eficacia, que no se realice de una manera lenta.

Pese a la facultad con la que contará el juez de inadmitir pruebas que a su criterio fueren impertinentes o inútiles, las partes podrán impugnar la decisión de rechazar ciertas pruebas; sin embargo esta impugnación no tendrá un efecto suspensivo en el proceso.

- Producción o actuación:

En la actualidad, y conforme a lo estipulado por el artículo 257 del Código Tributario, el término de prueba se abre una vez que haya sido calificada la contestación a la demanda y por un término común de diez días; posterior al vencimiento de este término el juez fijará la fecha en la cual se realizarán las diligencias necesarias y se actuará la prueba que deba ser actuada.

Al amparo del sistema oral, en este punto del proceso se debe producir una segunda audiencia: la de prueba. Esta audiencia de prueba presenta las siguientes características: 1. Una vez que han sido practicadas las pruebas que deban realizarse fuera de la audiencia se convocará a las partes; 2. Se dará lectura al acta de la audiencia preliminar, sin embargo no se admitirá la práctica de otras pruebas que no sean las señaladas previamente; 3. Se deberán producir todas las pruebas actuadas, escuchar las declaraciones de los peritos, testigos y de las partes; 4. Finalmente, una vez que ha sido actuada la prueba, las partes tendrán la oportunidad de elaborar sus alegatos en derecho por el tiempo que determine el juez.

Esta audiencia implica que la práctica de la prueba sea realizada en una forma directa, garantizando la inmediación en el proceso; y como resultado se tendrá una prueba que sea confiable, dado que el juzgador ha tenido un contacto directo con las partes y percibe de forma directa las pruebas actuadas y las declaraciones de los peritos.

Esta posiblemente sea la etapa más importante en relación a la prueba, ya que es en este momento en el cual el juez escucha de manera directa la exposición que realiza el perito sobre su informe pericial y el trabajo realizado; podrá también preguntar a fin de aclarar cualquier duda que llegase a tener. Es importante mencionar que una pieza fundamental dentro de la implementación y manejo del sistema oral es el perito y su trabajo, ya que es este quien le da vida a prueba documental.

Concentrando la práctica de la prueba en un solo acto procesal, el cual que cuente con la presencia del juez -para que pueda percibir de la realidad de los hechos directamente- se pretende que la oralidad funcione con eficacia, que las resoluciones que sean emitidas bajo este esquema tengan una mejor calidad y una mayor motivación que las que actualmente se emiten bajo el modelo de una práctica desordenada de las pruebas, en el que el juez nunca está presente; la oralidad busca darle un nuevo enfoque al proceso para que este funcione con eficacia.

Entre las principales ventajas podemos encontrar que: garantiza la consecución de principios como la inmediación, concentración, publicidad, contradicción, oralidad; potencia las facultades oficiosas del juez y; a través del contacto directo que tienen las partes, promueve un mejor entendimiento y garantiza que el conflicto tenga una mejor resolución.

- Valoración:

La valoración de la prueba es una etapa compleja, la cual está compuesta por diversas operaciones sensoriales e intelectuales, entre las cuales las primordiales según Devis Echandía (2004) son:

- Función valorativa: Se puede afirmar que existen tres aspectos básicos en la valoración de la prueba: percepción, representación o reconstrucción y el razonamiento deductivo o inductivo. El juez entra en contacto con los hechos mediante la percepción u observación, directa o indirectamente; es fundamental para la resolución del conflicto que esta percepción se realice de manera correcta. Posteriormente se debe realizar la representación o reconstrucción histórica de los hechos, analizarlos como un todo y no por separado; durante la reconstrucción es vital que ningún elemento quede fuera del análisis, para que el análisis al que se llegue sea el apropiado.
- Función de la lógica: La lógica se vuelve en una guía indispensable para el juez, ya que basado en un razonamiento lógico aplica su experiencia y conocimiento a los casos particulares que lleguen a él. Sin lógica no puede existir correcta valoración de la prueba, ya que esta es indispensable para un correcto razonamiento.

- La imaginación, la sicología y la sociología: Estos van de la mano de la razón y de la lógica, ya que en momentos como la reconstrucción de los hechos la imaginación se constituye como un elemento de gran utilidad; de igual manera la psicología y la sociología nos ayudan a entender de una mejor manera las confesiones, dictámenes periciales y otras de similar carácter. Todos los actos relacionados con la prueba no pueden –ni deben- ser analizados separadamente, sino en su conjunto para de esta manera poder formar una certeza y convicción real.

En cuanto a la valoración de la prueba, en su artículo 270 nuestro Código Tributario establece que:

A falta de prueba plena, el tribunal decidirá por las semiplenas, según el valor que tengan dentro del más amplio criterio judicial o de equidad. Podrá también establecer presunciones, que deducirá de los documentos y actuaciones producidos por las partes y de todas las pruebas que hubiere ordenado de oficio, inclusive de aquellas que se presentaren extemporáneamente, siempre que con ellas pueda esclarecerse la verdad o ilustrar el criterio de los ministros (...).

Por lo que las reglas de valoración de la prueba no se verían afectadas por lo dispuesto en el Código Tributario; sino que el juez contaría con un conjunto probatorio depurado en razón de la audiencia preliminar, y se vería amparado por un esquema bajo el cual realizar el análisis de la prueba correspondiente.

De acuerdo a nuestro actual Código Orgánico General de Procesos dentro de los procedimientos ordinarios solo se encuentran contempladas dos audiencias, la audiencia preliminar y la audiencia de juicio; para los procedimientos sumarios y ejecutivos se encuentra contemplada una audiencia única las cual contara con dos fases: la primera de saneamiento del proceso, introducción de la prueba y los alegatos y la segunda de resolución. A los procesos contencioso administrativos los califica como procedimientos especiales y podrán seguir la vía ordinaria o la vía sumaria dependiendo de la acción que se trate. Con lo que se puede evidenciar que la oralidad no puede ser aplicada plenamente con el ordenamiento jurídico actual.

### **3.4. Implementación de la oralidad en el proceso contencioso tributario ecuatoriano**

#### **3.4.1. El juez en el proceso contencioso tributario oral**

Históricamente han existido dos sistemas clásicos: el dispositivo y el inquisitivo. Dentro del sistema dispositivo son las partes procesales quienes son dueñas del proceso y, todas las actuaciones que dentro de él se realizan nacen de la voluntad de las partes; al amparo de este sistema el papel del juez se ve limitado a juzgar en base a los elementos que han sido previamente aportados por las partes procesales.

Por el contrario, en el sistema inquisitivo el juez tiene un papel protagónico, puede iniciar una controversia de oficio, adicionalmente tiene la capacidad de impulsar el proceso en cada una de sus etapas. En los procesos contenciosos tributarios, considerando el interés público, las facultades oficiosas se ven acentuadas con la oralidad.

Conforme a la teoría liberal, en el sistema dispositivo las partes son las encargadas de la dirección del proceso. Sin embargo, en la búsqueda de la implementación de la oralidad en los procesos contenciosos tributarios considero que resultaría mucho más conveniente inclinarse hacia las teorías publicistas del proceso, y optar por un régimen dispositivo impuro; con esto quiero decir que las partes procesales haciendo uso de su derecho de acción podrán iniciar el proceso, y una vez que esto suceda será el juez quien tendrá el deber de dirigirlo e impulsarlo. Por lo que en general se cree que el juez en los sistemas orales -en particular en los procesos contenciosos tributarios orales- pasa a tener un rol de director del proceso.

Nuestro Código Tributario en su artículo 262 habla de la facultad oficiosa del tribunal y establece:

La respectiva sala del tribunal podrá, en cualquier estado de la causa, y hasta antes de sentencia, ordenar de oficio la presentación de nuevas pruebas o la práctica de cualquier diligencia investigativa que juzgue necesaria para el mejor esclarecimiento de la verdad o para establecer la real situación impositiva de los sujetos pasivos, inclusive la exhibición o inspección de la contabilidad o de documentos de los obligados directos, responsables o terceros vinculados con la actividad económica de los demandantes. Los terceros que incumplieren la orden del tribunal serán sancionados por la respectiva sala con multa de veinte a cuarenta dólares de los Estados Unidos de América.

Incluso con la aplicación de la oralidad esta facultad debe mantenerse, pero un carácter excepcional. Ya que esta facultad no busca el suplir la omisión del cumplimiento de las

cargas probatorias de las partes procesales; sino que tiene como finalidad que, a través de ella el juez pueda pedir –de considerarlo necesario- pruebas para un mejor proveer, que le ayuden a llegar a la verdad material. La solicitud de estas pruebas deberá encontrarse debidamente motivada.

En cuanto a las facultades inquisitivas, estas constituyen un mecanismo apropiado dentro del cual se puede desarrollar plenamente la intermediación dentro de la oralidad; permitiendo simultáneamente que el proceso cuente con una mayor celeridad para su resolución.

En este punto es apropiado analizar qué tipo de verdad es la que busca el proceso contencioso tributario ecuatoriano; si es la verdad procesal: resultante únicamente de las pruebas aportadas; o si busca una verdad material: esa que no es únicamente basada en las pruebas aportadas por las partes procesales, sino en las solicitadas de oficio por los jueces y practicadas con la finalidad de lograr un esclarecimiento de los hechos. Ante este cuestionamiento el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 27 claramente establece que nuestro sistema de administración de justicia se encuentra enfocado hacia la verdad procesal. Sin embargo, considero que esto debería modificarse si lo que buscamos es un cambio, una mejora en cuando a la administración de justicia, y en esta mejora debería primar siempre la verdad material sobre la procesal.

#### **3.4.2. El proceso contencioso tributario en el Código Orgánico General de Procesos**

El 22 de mayo de 2015 se publicó en el Registro Oficial el Código Orgánico General de Procesos, el cual entrará en vigencia una vez que hayan transcurridos doce meses de su publicación en el Registro Oficial.

Este código en cuanto a los procesos contenciosos tributarios mantiene muchas similitudes a lo que ya se encontraba establecido en el Código Tributario; sin embargo, presenta también algunos cambios que se podrían considerar como importantes que serán posteriormente analizados.

Podemos empezar por la oportunidad en cuanto a la de presentación de la demanda, en relación a esto el Código Tributario en su artículo 229 establecía que:

Quienes se creyeren perjudicados por una resolución de única o última instancia administrativa, podrán impugnarla ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, dentro de

veinte días contados desde el siguiente al de su notificación, si residieren en el territorio del Estado, o de cuarenta días, si residieren en el exterior.

El plazo será de seis meses, resida o no el reclamante en el país, si lo que se impugna fuere una resolución administrativa que niegue la devolución de lo que se pretenda indebidamente pagado.

En tanto que el Código Orgánico General de Procesos modifica los plazos de oportunidad para presentar la demanda, y en su artículo 306 establece los siguientes:

...1. En los casos en que se interponga una acción subjetiva o de plena jurisdicción, el término para proponer la demanda será de noventa días, contados a partir del día siguiente a la fecha en que se notificó el acto impugnado.

2. En los casos de acción objetiva o de anulación por exceso de poder, el plazo para proponer la demanda será de tres años, a partir del día siguiente a la fecha de expedición del acto impugnado.

3. En casos que sean de materia contractual y otras de competencia de los tribunales distritales de lo contencioso administrativo, se podrá proponer la demanda dentro del plazo de cinco años.

4. La acción de lesividad podrá interponerse en el término de noventa días a partir del día siguiente a la fecha de la declaratoria de lesividad.

5. En las acciones contencioso tributarias de impugnación o directas, el término para demandar será de sesenta días desde que se notificó con el acto administrativo tributario o se produjo el hecho o acto en que se funde la acción.

6. Las acciones de pago indebido, pago en exceso o devoluciones de lo debidamente pagado se propondrán en el plazo de tres años desde que se produjo el pago o desde la determinación, según el caso.

7. Las demás acciones que sean de competencia de las o los juzgadores, el término o plazo será el determinado en la ley de acuerdo con la naturaleza de la pretensión.

De lo antes mencionado se puede claramente observar que todos los plazos para la presentación de la demanda, según el caso que corresponda, fueron ampliados. Esto, desde mi punto de vista, es un cambio positivo que trae consigo el nuevo Código Orgánico General de Procesos.

Considerando que en la mayoría de procesos contenciosos tributarios la cantidad de información sobre cual versan las demandas es bastante amplia, el hecho que los tiempos de oportunidad para la presentación de la demanda hayan sido ampliados resulta provechoso para realizar un análisis más profundo y metódico. En la práctica la mayoría de abogados patrocinadores elaboran la demanda con cierta brevedad en razón del corto plazo que existía para su presentación; sin embargo, considero que a partir de la vigencia

del este nuevo código el análisis realizado va a ser más profundo, hecho que va a contribuir a tener un proceso con un nivel de discusión más alto y fundamentado.

En cuanto a los medios de prueba aplicables, el Código Tributario en su artículo 260 establecía que "...son admisibles todos los medios de prueba determinados en la ley, excepto la confesión de funcionarios y empleados públicos..."; y el Código Orgánico General de Procesos en su artículo 310 lo reafirma y establece que: "Para las acciones contencioso tributarias y contencioso administrativas son admisibles todos los medios de prueba, excepto la declaración de parte de los servidores públicos...". El hecho que esta parte en particular no hay sufrido modificación alguna requiere atención especial, considerando que en los sistemas orales una de sus partes fundamentales son testimonios y declaraciones de las partes, y en particular la declaración por parte de los servidores públicos, la cual se constituiría como un aporte fundamental no solamente en cuanto a la implementación de la oralidad a los procesos contenciosos tributarios, sino también en cuanto a la resolución a la que pueda llegar el juez.

Antes esto cabe el cuestionarse si los cambios que trae consigo el Código Orgánico General de Procesos presentan únicamente un cambio de forma y no de fondo. Ya que si bien se han producido reformas en cuanto a los tiempos de presentación de la demanda y otras formalidades; en cuestiones que realmente cambiarían la forma en la que se sustanciarían los procesos todo se han mantenido igual a como era antes de la implementación de la oralidad.

En su mayoría los procesos contenciosos tributarios son procesos de impugnación en contra de actos administrativos emitidos por la Administración Tributaria, actos que pueden ser resoluciones, acta de determinación, entre otros. Estos actos son elaborados por funcionarios del Servicio de Rentas Internas, los cuales por ende son servidores públicos. Son estos funcionarios públicos quienes realizan los requerimientos de información, analizan la información que es entregada por el contribuyente, elaboran las ordenes de determinación, actas borrador, actas de determinación, resoluciones entre otros; son ellos quienes están en constante contacto con la información del contribuyente, quienes tienen un conocimiento profundo de la real situación económica del contribuyente. La firma que consta como responsable de los documentos emitidos por la Administración Tributaria en la mayoría de ocasiones corresponde a un supervisor o jefe de departamento, quien se limitara a revisar someramente que el documento se encuentre elaborado dentro de las estándares que se manejan al interior de la

Administración Tributaria, mas no se tomara el tiempo para realizar un análisis profundo ni al documento, ni a su información de respaldo.

Considerando que entre los principales fines de la oralidad se encuentra el procurar la inmediación de las partes procesales, el hecho que -incluso con la expedición de este nuevo Código Orgánico General de Procesos- no se permita la declaración de los funcionarios públicos constituye un grave retroceso en cuanto a la aplicación de la oralidad. Sería ideal para el pleno desenvolvimiento de este sistema el poder contar con el testimonio de quien elaboró el acto administrativo que está siendo impugnado -no quien lo firmó- durante las audiencias. Este testimonio tendría de vital importancia, ya que, por un lado favorecería para que el juez pueda tener rápidamente una idea clara de la posición de la Administración Tributaria; y, de igual manera en casos en que el texto de los actos administrativos no sea del todo claro, o que existan diferencias entre su análisis entre el contribuyente y la Administración Tributaria este testimonio resultaría crucial a fin de lograr la plena comprensión del acto administrativo por todas las partes procesales. No solo se ayudaría a incrementar los niveles de comprensión; que, aportaría a disminuir los tiempos de duración de los procesos. Sin embargo, al no poder contar con este valioso testimonio estamos limitando en gran medida el pleno desarrollo del sistema oral dentro de un proceso.

Como ya se ha mencionado anteriormente los peritos constituyen una pieza fundamental al momento de la implementación de la oralidad, su participación y testimonio dentro de la etapa probatoria son de vital importancia; ya que si bien los informes periciales que presentan son de gran ayuda para que los jueces entiendan con mayor claridad y precisión la parte contable del proceso, una exposición oral por parte de quienes elaboraron estos informes en muchas ocasiones seria crucial para un mejor desenvolvimiento del proceso.

Si bien el Código Orgánico General de Procesos ha sido visto como un código con el cual va a ser implementada la oralidad en el Ecuador, y a pesar que si ha presentado aportes en cuanto a la implementación de la oralidad tales como la obligación de anunciar la prueba en la presentación de la demanda y la contestación de la demanda; al realizar un análisis más profundo considero que no son tantos los aportes que ha realizado como lo que potencialmente tuvo la oportunidad de haberlos hecho. Ya que, a pesar las reformas que presenta, lamentablemente el ritualismo sigue siendo un elemento presente en este código.

Se debió procurar que los procesos sean más ágiles y dinámicos, dar una mayor importancia a la prueba dentro del proceso, realmente enfatizar al sistema de audiencias, convertir a las confesiones y los testimonios –de los peritos por ejemplo- en una pieza central del proceso; para de esta manera caminar fuertemente hacia la implementación de la oralidad. La cual desde mi perspectiva es la manera más ágil y adecuada de tramitar todo tipo de procesos, no únicamente los contenciosos tributarios.

## Conclusiones

- Una vez que ha sido analizado el estado de la justicia contencioso tributaria en el Ecuador, cabe afirmar que los Tribunales Contenciosos Tributarios al momento se encuentran en una profunda crisis y se debe iniciar un proceso de transformación de manera indefectible. Esta crisis puede ser atribuida a factores tales como: la existencia de una desmesurada carga procesal, una baja calidad en los fallos que son emitidos, la tramitación a través de un proceso contencioso tributario escrito y ritualista que resulta lento y demoroso.
- El derecho tributario es de interés social, ya que por su naturaleza jurídica busca la recaudación de tributos a fin de solventar las cargas públicas, razón por la cual el juez deberá velar por el efectivo cumplimiento de la recaudación a través de la garantizar la búsqueda de la verdad material. El juez deberá simultáneamente velar por el interés público por el cobro de tributos, y por el interés particular al verificar que estos tributos se cobren de acuerdo a la real situación económica del contribuyente.
- La Constitución del Ecuador contiene un mandato que establece la tramitación de todos los procesos de todas las materias a través del sistema oral, por lo que la implementación de la oralidad no es un hecho que pueda ser discutido. Sin embargo, durante el proceso de implementación de este mandato constitucional nos encontramos en un punto en el cual coexisten el antiguo y ritualista sistema escrito y el nuevo y en teoría más ágil sistema oral.
- La oralidad como sistema de tramitación de procesos se respalda en importantes principios rectores tales como la inmediación, concentración, contradicción. Todos ellos son aplicables no solo al proceso contencioso tributario, sino a todo tipo de proceso, y sin ellos la oralidad no contaría con sus bases fundamentales. Es incluso en razón de esto que estos principios han sido reconocidos y protegidos a nivel constitucional como parte de las garantías jurisdiccionales.
- La implementación de la oralidad no implica una renuncia al sistema escrito, sino de aprovechar los beneficios que cada uno de estos sistemas trae consigo e implementarlos en un proceso que tenga matices del sistema escrito pero en el cual prevalezca siempre la oralidad.

- Los jueces deben paulatinamente ir asumiendo un rol más activo en cuanto a la sustanciación de los procesos, deben dejar de pensar que el proceso es únicamente de interés de las partes y empezar a considerarse a ellos mismos como una parte del proceso.
- La prueba y las audiencias con las piezas fundamentales del sistema oral, es con la correcta evacuación de las pruebas a través de la admisión únicamente de pruebas que conducentes o pertinentes y de un sistema de audiencias adecuado que se logra la plena implementación de este sistema.
- Una pieza clave dentro de un proceso contencioso tributario que esta siendo tramitado al amparo del sistema oral es la declaración oral del funcionario público que estuvo a cargo del acto que se está impugnando. Ya que, como lo he expresado anteriormente, es este quien conoce detalladamente la real situación económica del contribuyente, quien ha analizado toda la información existente y quien ha redactado el acto. Por lo que, su testimonio es de vital importancia no únicamente en pro del principio de inmediación, sino para aclarar cualquier duda que exista en relación al acto expedido, y a la posición de la Administración Tributaria para haberlo emitido de determinada manera.

Lamentablemente, dentro de nuestra legislación no solamente no se reconoce el valor que tendría este aporte, sino que se prohíbe su declaración. Atentando directamente con el principio de inmediación y su vez con el pleno desarrollo del sistema oral.

- Si bien durante la etapa de implementación de la oralidad se pueden ir presentando obstáculos tales como la falta de una correcta infraestructura en las dependencias judiciales, la poca o nula capacitación de los operadores de justicia y de las partes procesales en cuanto a la oralidad, el no contar con un marco normativo que se encuentre adaptada en su totalidad hacia la oralidad; al momento que sean superados se podrán claramente observar los beneficios que trae consigo la oralidad tales como: la una mejor calidad de los fallos emitidos por los jueces, una mayor celeridad en los procesos y finalmente un proceso que garantice en mayor medida los derechos de las partes.

## 5. Bibliografía

- Bustamante Rúa, M. M. (2009). La oralidad en el sistema penal acusatorio colombiano. En D. M. Ramírez Carvajal, A. Meroi, E. López Villegas, R. Rivera Morales, J. G. Rojas López, M. M. Bustamante Rúa, . . . R. Pérez Vásquez, *Oralidad y proceso* (págs. 91 - 107). Medellín: Universidad de medellín.
- Cabanellas, G. (1993). *Diccionario Jurídico*. Buenos Aires: Heliasta.
- Calamandrei, P. (20 de 02 de 1965). *Oralità nel processo. Opere Giuridiche. V. I.* Nápoles: Morano. Obtenido de <http://www.ernestojinesta.com/ernesto%20jinesta/curriculum%20y%20art.%20rev/LA%20ORALIDAD%20EN%20EL%20PROCESO%20CONTENCIOSO%20ADMINISTRATIVO.PDF>
- Chiovenda, G. (1939). A idea Romana no Proceso Civil Moderno. *Revista Forense. Vol. 78.*
- Chiovenda, G. (1948). *Instituciones de Derecho Procesal Civil, Tomo 1.* Madrid: Revista de Derecho Privado.
- Chiovenda, G. (1948). *Instituciones de Derecho Procesal Civil, Tomo III.* Madrid: Revista de Derecho Privado.
- Código Tributario, art. 246.
- Código Tributario. (14 de junio de 2005).
- Corte Nacional de Justicia del Ecuador. (2013). *El principio de oralidad en la administración de justicia.* Quito: Imprenta de la Gaceta Judicial.
- Couture, E. (1948). *Estudios de Derecho Procesal Civil.* Buenos Aires: Esdiar.
- Delgado Barrio, J. (1983). Principio constitucional de predominio de la oralidad y jurisdicción contencioso administrativa. *Revista Española de Derecho Administrativo*, 365 - 386.
- Dromi, R. J. (1987). *Manual de Derecho Administrativo. Tomo I y II.* Buenos Aires: Ediciones Macchi.
- Echandía, D. (1974). *Compendio de derecho procesal.* Bogotá: A B C.

- Echandía, D. (2004). *Teoría General de la Prueba Judicial*. Bogotá: Temis.
- Echandía, D. (2009). *Nociones Generales del Derecho Procesal Civil*. Bogotá: Temis.
- Enciclopedia Jurídica Omeba Tomo XXIII. (1967). Buenos Aires: Bibliográfica Argentina.
- Fiorini, B. (1969). *Teoría jurídica del acto administrativo*. Buenos Aires: Abeledo Perrot.
- García, E. A. (1938). El juicio oral. *Revista Jurídica Argentina*, N° 1, 6 - 7.
- Giuliani Fonrouge, C. (1976). *Derecho Financiero*. Buenos Aires: Ediciones Depalma.
- Hernández, V. (1981). Poder Judicial y Tribunal de Garantías en la nueva Constitución. En *Lectura sobre la Constitución española* (pág. 313). Madrid: UNED.
- Hernández, V. (1983). Principio constitucional de predominio de la oralidad y jurisdicción contencioso administrativa. En *Revista Española de Derecho Administrativo* (págs. 365 - 386). Madrid: Civitas.
- Hernández-Mendible, V. (15 de 02 de 2015). *Biblioteca jurídica virtual*. Obtenido de <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/5/2391/12.pdf>
- Hinostraza Minguez, A. (2011). *Proceso Contencioso Administrativo*. Lima: Editora y Librería Jurídica Grijley E.I.R.L.
- Jinesta Lobo, E. (2009). *La oralidad en el nuevo procedimiento contencioso administrativo*. México D.F.: Fundación Konrad Adenauer.
- Judicatura, C. d. (10 de 05 de 2015). *Califíquese como perito de la función judicial*. Obtenido de <http://www.funcionjudicial.gob.ec/www/pdf/peritos/DIPTICOPERITOS.pdf>
- Omeba. (s.f.). Enciclopedia Jurídica.
- Pozo Illingworth, T. (2010). Sistemas de administración de justicia. En J. V. Troya, & Murillo Fierro Fausto, *Jornadas por los 50 años del Sistema Especializado de Justicia Tributaria en el Ecuador* (págs. 83 - 103). Quito: V&M Gráficas.
- Real Academia Española. (2012). *Diccionario de la lengua española*, 22° ed. Madrid.
- Sarmiento Nuñez, J. (1984). Consideraciones de la reforma del Código de Procedimiento Civil venezolano. En *Libro homenaje a Jaime Guasp* (págs. 547 - 559). Madrid: Comares.

Toscano Soria, L. (2013). *Procedimientos Administrativos y Contenciosos en Materia Tributaria*. Quito: Correo Legal.

Troya Jaramillo, J. V., & Simone Lasso, C. A. (2014). *Manual de derecho tributario*. Quito: Corporación de estudios y publicaciones.

Troya, J. V., & Murillo Fierro, F. (2011). *Jornadas por los 50 años del Sistema Especializado de Justicia Tributaria en el Ecuador*. Quito: V&M Gráficas.