



Los impuestos diferidos en Ecuador para la reducción de la elusión fiscal

Chávez-Pullas, María Alexandra¹ y Herrera-Estrella Miguel²

¹Universidad Autónoma de Nuevo León, Facultad de Contaduría Pública y Administración
Monterrey, Nuevo León, México, mchavez@ups.edu.ec, Av. Universidad S/N
Col. Ciudad Universitaria, (+52) 81 8329 4000

²Universidad Autónoma de Nuevo León, Facultad de Contaduría Pública y Administración
Monterrey, Nuevo León, México, mherrerae@ups.edu.ec, Av. Universidad S/N
Col. Ciudad Universitaria, (+52) 81 8329 4000

Información del artículo arbitrado e indexado en Latindex:

Revisión por pares

Fecha de aceptación: 9 de junio de 2019

Fecha de publicación en línea: 31 de julio de 2019

Resumen

El impuesto a la renta en Ecuador ha sido trastocado por la reforma tributaria del 2015 mediante la implementación de los impuestos diferidos. La promulgación de la nueva ley tiene como finalidad de evitar el aumento de la elusión tributaria en las grandes empresas de Ecuador. Mediante una regresión múltiple con mínimos cuadrados ordinarios (MCO) se comprueba si la reforma tributaria en cuestión ha evitado el crecimiento de la elusión tributaria. Entre los principales hallazgos se encuentra que la reforma tributaria que disminuye la utilidad gravable de las grandes empresas grandes de Ecuador.

Palabras clave: impuesto diferido, elusión tributaria, NIIF, impuesto a la renta.

Abstrac

The income tax in Ecuador has been disrupted by the tax reform of 2015 through the implementation of deferred taxes. The purpose of the enactment of the new law is to avoid the increase of tax avoidance in large companies in Ecuador. By means of a multiple regression with ordinary square minimums (OLS), it is verified whether the tax reform in question has prevented the growth of tax avoidance. Among the main findings is that the tax reform analyzed, which reduces the taxable income of large companies in Ecuador.

Key words: deferred tax, tax avoidance, IFRS, income tax.

1. INTRODUCCIÓN

Las conductas de las empresas se direccionan hacia la planificación fiscal con el objetivo de disminuir la carga impositiva y cumplir con los objetivos administrativos propuestos. De esta manera, la incidencia fiscal contribuye en cierta medida a la elusión de la carga tributaria. La planificación fiscal de las entidades se desarrolla desde el marco legal de los países procurando estudiar las elusiones o escudos fiscales (Deskins, 2005).

El impuesto a la renta, que se caracteriza por ser un impuesto directo y progresivo, esta situación resulta relevante para los países latinoamericanos, debido a que este impuesto se caracteriza por ser una herramienta distributiva del ingreso (Villagra y Zuzunaga, 2014).

La situación de los países de la región, incluido Ecuador, con respecto a la redistribución de la riqueza es llamativa, bajo este contexto Jimenez (2015) sostiene que en los países de América Latina el índice de Gini¹ desciende solo tres puntos porcentuales después de los impuestos directos y las transferencias públicas y como contraste se encuentran los países que integran la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) que el índice de Gini se redujo en 17 puntos porcentuales después de los impuestos directos y las transferencias públicas.

En Ecuador se promulgó una reforma tributaria en el año 2015 donde se tipifica el diferimiento del impuesto a la renta con la finalidad de convergir con las Normas Internacionales de Información Financiera y al mismo tiempo regular estas. La motivación jurídica de la reforma es precautelar el nivel del impuesto a la renta al regular los gastos e ingresos que no presentan salida o entrada de efectivo, sin embargo y de acuerdo a las NIIF se los registra en resultados.

En esta misma línea Martín (2004) define que los gastos de los sujetos pasivos del impuesto a la renta resulta polémico, debido a

que estos son fundamentales para establecer la base gravada del impuesto. En este escenario la investigación se direcciona a establecer si el diferimiento del impuesto a la renta en Ecuador, que en esencia es regular los registros de ingresos o gastos que no representan movimiento de efectivo, ha evitado el incremento de la elusión fiscal.

Es necesario señalar que Ecuador aplica desde el año 2011 las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), según resolución No 08.G.DSC.010 de 2008.11.20, R.O. No. 498 de 2008.12.31 de la Superintendencia de Compañías Valores y Seguros. Las NIIF esbozan no muy pocos análisis para la determinación de gastos o ingresos de acuerdo a los principios contables establecidos en el Marco Conceptual. Uno de estos principios es el devengado que se orienta a los registros contables cuando el hecho económico suceda otorgando de esta manera una información financiera relevante (Arnedo, Lizarraga y Sánchez, 2012).

Siguiendo el análisis de los registros contables, y de acuerdo al direccionamiento de las NIIF, existen ciertos hechos económicos que se los contabiliza en resultados pero que no son movimiento de efectivo. Por esta situación el Estado ecuatoriano motivado a evitar el incremento de la elusión tributaria promulga la reforma tributaria que tipifica los impuestos diferidos. Así, se infiere que la finalidad de normativizar los impuestos diferidos es atenuar la subjetividad al contabilizar los hechos económicos bajo NIIF.

La investigación se plantea con un enfoque cuantitativo dado que el objetivo principal es examinar el efecto de los impuestos diferidos en la elusión tributaria a través de diferentes variables tales como: La utilidad gravable, los activos y los gastos. El alcance de la investigación se presenta como explicativo dado que se analiza los efectos del diferimiento en el nivel del impuesto a la renta de las entidades. Además, la investigación se direcciona a un alcance correlacional al esgrimir diferentes variables para determinar

¹ El coeficiente de Gini es una medida de la desigualdad ideada por el estadístico italiano Corrado Gini. Normalmente se utiliza para medir la desigualdad en los ingresos, dentro de un país, pero puede utilizarse para medir

cualquier forma de distribución desigual (Bárcena y Prado, 2012).

el efecto del diferimiento del impuesto a la renta.

El trabajo de investigación en su primera parte esboza los diferentes estudios científicos que se han realizado. En la segunda parte se determina el método que se utiliza para la investigación científica, además se indica el modelo econométrico que se sirve para la comprobación de la hipótesis. Los resultados de la investigación se ilustran en la tercera parte de este documento y en la última sección se expone la discusión de los hallazgos encontrados en la investigación.

2. MARCO TEÓRICO

Las conductas de las empresas se direccionan hacia la planificación fiscal con el objetivo de disminuir la carga impositiva y cumplir con los objetivos administrativos propuestos. La planificación fiscal de las entidades se desarrolla desde el marco legal de los diferentes países procurando analizar las elusiones o escudos fiscales (Purina, 2016).

Por otra parte, la planificación fiscal por parte del sujeto activo de los tributos es evitar el crecimiento de la evasión y elusión fiscal. Esta organización a nivel estatal es necesaria para lograr cubrir los gastos gubernamentales

y así mantener la organización de la sociedad, Deskins (2005) manifiesta que la planificación fiscal del sujeto de activo, es decir del Estado, colabora en cierta medida con la disminución de la mala distribución de la riqueza de los países.

En este escenario, Villagra y Zuzunaga (2014) sostienen que el impuesto a la renta corporativo, que se caracteriza por ser un impuesto directo y progresivo, es relevante para los países latinoamericanos, debido a que este impuesto se identifica por ser una herramienta distributiva del ingreso. Estos mismos investigadores demuestran que la variación de la presión impositiva de los países de la región entre los años 2005-2010 prácticamente es nula y en ciertos casos esta presión disminuye y solo en un caso la presión tributaria del impuesto a la renta crece.

En la tabla 1, claramente ilustra, en los países latinoamericanos, la inmovilidad de la presión del impuesto a la renta sobre el Producto Interno Bruto (PIB) en un lustro. Se infiere que los países en cuestión constituyeron políticas fiscales con base en impuestos indirectos que por su naturaleza son regresivos y que por tal razón la presión fiscal relativa a los impuestos directos fue prácticamente igual en el periodo analizado.

Tabla 1. Presión del impuesto a la renta empresarial sobre el PIB

País	2005 (%)	2010(%)
Chile	4.6	4.0
México	1.5	1.9
Argentina	3.7	3.5
Brasil	3.4	3.4
Colombia	2.2	1.4
Costa Rica	3	2.4
República Dominicana	1.5	1.1
Guatemala	1.8	2.0
Panamá	1.6	2.8
Perú	5.2	4.8
Uruguay	3.1	2.9
Venezuela	4	0.9

Nota: Villagra y Zuzunada (2014) Tendencias del impuesto a la renta corporativo en Latinoamérica.

Dada la problemática que presenta los países de América Latina, en el marco de una baja presión tributaria con relación al impuesto a la renta, se deduce la desigualdad imperante

de los ingresos de sus habitantes. El Estado como un órgano que puede influir en las distorsiones del mercado, es el llamado a disminuir las brechas existentes entre los

ingresos. Existen varias herramientas para reducir la brecha entre los ingresos de los contribuyentes, como por ejemplo la aplicación de los mínimos salariales sectoriales o la regulación de los monopolios entre otros. Jiménez (2015) afirma que el Estado tiene otros mecanismos que permiten redistribuir la riqueza entre los hogares y que se los cataloga como indirectos como es: el gasto público en las áreas de la educación y la salud.

Las reducciones presentadas en los países de la región latinoamericana son prácticamente nulas lo que se traduce a una debilitada administración tributaria en los

diferentes países de la región. Se hace referencia a esta situación, a la necesidad que la región presenta a las inversiones privadas, atribuyendo a estas, como una herramienta de crecimiento y desarrollo económico (Hanni, Martner, y Podestá, 2015).

Es llamativo que Ecuador solamente reduce el índice de Gini en 0,028 tal como lo ilustra la tabla 2. Esta contribución fiscal con respecto a los ingresos se presenta de forma escasa y si se observa a los demás países de la región se establece la moda de la casi nula contribución fiscal por parte de la sociedad latinoamericana.

Tabla 2. América Latina: coeficiente de Gini antes y después de impuestos y transferencias públicas.

Países	Ingreso de mercado (A)	Ingreso bruto solo con pensiones (B) (B= A + pensiones públicas)	Ingreso bruto (C) (C = B + transferencias públicas en efectivo)	Ingreso disponible en efectivo (D) (D= C – ISR –CSS)
Argentina	0.536	0.490	0.484	0.469
Bolivia	0.502	0.493	0.491	0.487
Brasil	0.573	0.528	0.518	0.502
Chile	0.546	0.526	0.510	0.499
Colombia	0.531	0.537	0.531	0.52
Costa Rica	0.528	0.510	0.503	0.491
Ecuador	0.481	0.467	0.461	0.453
El Salvador	0.429	0.432	0.430	0.42
Honduras	0.551	0.000	0.000	0.546
México	0.496	0.494	0.484	0.46
Nicaragua	0.465	0.464	0.465	0.452
Panamá	0.532	0.519	0.514	0.504
Paraguay	0.523	0.524	0.523	0.52
Perú	0.482	0.477	0.475	0.465
República Dominicana	0.555	0.555	0.551	0.545
Uruguay	0.449	0.411	0.400	0.381
Venezuela	0.303	0.384	0.384	0.379

Nota: Jimenez (2015) Desigualdad, concentración del ingreso y tributación sobre las altas rentas en América Latina. ISR= impuesto a la renta, CSS= contribución seguridad social

El ingreso fiscal de los Estados es sustentado en mayor parte por las políticas fiscales que alimentan a los presupuestos gubernamentales. El gasto público que realizan los Estados procura en cierta medida suplir las falencias del mercado, al no permitir estas falencias una justicia social. Es así que, los países con mayor inequidad se esmerarán en que los ingresos públicos cubran sobremanera los gastos sociales. En este

aspecto los países latinoamericanos presentan una deficiencia en cubrir los gastos sociales con ingresos tributarios coaccionando a los gobiernos a encontrar otras fuentes de financiamiento como es la deuda externa. Este problema deficitario provoca un efecto social en los países con recaudación fiscal relativamente baja (Rodríguez, 2011).

Por otra lado Bajo y Gómez (2015) instauran la necesidad de reducir la presión

tributaria con la finalidad de obtener una mejoraría en la actividad económica y así lograr un bienestar social satisfactorio. En este estudio, que lo realiza en los países que conforman la Unión Europea entre los periodos 1999 - 2010, pone en predicamento las teorías keynesianas al sostener que el efecto multiplicador es mayor solo en épocas de recesión.

En este aspecto y con la motivación de mitigar la elusión tributaria en Ecuador, dado el aspecto subjetivo de las NIIF, se promulga la reforma tributaria del 2015 que establece mecanismos que permiten a las entidades diferir impuestos al aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera con el objetivo de no contravenir los estándares contables y evitar la disminución de la utilidad gravable de las entidades sujetas al impuesto a la renta.

Los impuestos diferidos han mantenido su escenario en relación a los costos fiscales dado que la aplicación de estos evitan en Ecuador el aumento de la elusión tributaria. “La elusión (junto con la evasión) es una forma de incumplimiento que afecta la legitimidad de los sistemas tributarios al atentar contra los principios de legalidad e igualdad que están en la base de la legislación tributaria” (Saffie, 2017, p. 139).

La aplicación de los impuesto diferidos en Ecuador se establece en la existencia de una contabilidad más equitativa. Existen diferencias temporarias en los estados financieros de las entidades y para evitar una incongruencia con la realidad contable el país se promulga la reforma tributaria del 2015 donde establece el defirimiento del impuesto a la renta bajo cierto casos exclusivos. El defirimiento del impuesto sobre las ganancias se encuentra direccionado por la Norma Internacional de Contabilidad 12 y sección 29 de NIIF para PYME (Ramírez, Rojas y Torres, 2014).

La contabilización de los impuestos diferidos en Ecuador se la realiza de acuerdo a la norma contable internacional. En este aspecto los activos y pasivos por impuestos diferidos están relacionados con el tema de investigación (Schuh, Paula y Souza, 2018). Para establecer la jornalización de los

impuestos diferidos es necesario reconocer el hecho económico. Dado que los gastos no aceptados por la administración tributaria en el periodo corriente, pero que se los puede considerar en futuros periodos (diferencia temporaria), se los debe diferir mediante la contabilización de los activos diferidos. Así mismo los ingresos que se consideren exentos del impuesto a la renta en el periodo corriente pero que en futuros periodos se los considerará gravables, se los debe diferir a través los pasivos diferidos (Tinta, 2015).

3. MÉTODOS

La investigación presente se enmarca en la definición de la investigación explicativa. Al establecer la causalidad de la reforma tributaria del 2015, entre la potestad de diferir el impuesto a la renta con la elusión fiscal. El conocimiento científico que se aporta a través de esta investigación, es para el beneficio de la sociedad ecuatoriana, debido a que se busca explicar la causalidad de la elusión fiscal y el defirimiento del impuesto a la renta.

En este estudio científico se establece las correlaciones de variables con el objetivo de demostrar una causalidad entre el diferimiento del impuesto a la renta y la elusión fiscal. El procedimiento investigativo es ilustrar la situación de la elusión tributaria antes y después de la posibilidad de diferir el impuesto a la renta, por tanto, las variables a tratar en la presente investigación no son manipulables y están dadas en un tiempo establecido. En este aspecto la metodología se enmarca dentro del diseño no experimental, debido a que la investigación no se podrá realizar algún tipo de experimento.

En este artículo la correlación de las variables se sustenta en la relación de causa-efecto tanto de las variables independientes y como dependiente, es decir lo que se pretende es sostener una explicación sobre la reducción de la elusión fiscal que produce el diferimiento del impuesto a la renta. Por tal razón, el diseño de la investigación es no experimental de corte transversal, correlacional-causal.

La recolección de los datos se la ha direccionado hacia fuentes secundarias. Estas se las obtienen de los organismos oficiales

como la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros; institución que regula las actividades empresariales. El organismo gubernamental informa sobre los estados financieros de las empresas privadas ecuatorianas a través de la página web: www.supercias.gob.ec. Se deja constancia que la información financiera de las empresas privadas en Ecuador es pública y por tanto el acceso es factible y viable. Así, de la información financiera publicada se logra obtener los datos de las variables independientes y dependiente.

Con respecto a la variable dependiente, que es la elusión tributaria, se la

operacionaliza a través del nivel de la utilidad gravable. Mientras que las variables explicativas son el nivel de los activos, el nivel de los gastos y la presencia de las Normas Internacionales de Información Financiera.

El periodo establecido para la recolección de la base de datos son tres años antes y dos años después de la reforma que permite diferir el impuesto a la renta (2013-2017).

El modelo econométrico que se utiliza en la presente investigación es adoptado del estudio realizado por Schuh *et al.* (2018), el cual se lo realiza en Brasil a 59 empresas registradas en IBOVESPA.

$$UTIGRAV = \beta_0 + \beta_1 ACT + \beta_2 GTOS + NIIF + \varepsilon \quad (1)$$

Donde:

UTIGRAV = Es la base imponible de las entidades en estudio. Esta se la obtiene de los estados financieros de las entidades en estudio.

ACT = Es el total de activos de las entidades.

GTOS = Es el total de los gastos de las entidades.

NIIF = Es la implementación de la Norma Internacional de Información Financiera.

Los datos de esta investigación involucran exclusivamente a las personas jurídicas (empresas privadas), y que según, la concepción de la normatividad jurídica en Ecuador, se considera a las compañías o sociedades empresariales como personas jurídicas, así lo estipula el artículo 2 de la Ley de Compañías.

Dado este escenario, la población de la investigación son las compañías de Ecuador. Sin embargo, las unidades de análisis en esta investigación son las grandes compañías debido a que estas ostenta cierto grado de

razonabilidad y fiabilidad en la presentación de los estados financieros.

La estratificación de la población de esta investigación se la realiza de acuerdo al Reglamento para la Estructura de Desarrollo Productivo de Inversión que según el artículo 106 tipifica las características de las micro, pequeñas, medianas y grandes compañías (Asamblea Nacional, 2011). Para este estudio científico, la clasificación de las compañías se las establece de acuerdo al nivel de ventas, tal como lo ilustra la tabla 3.

Tabla 3. Clasificación de las compañías en Ecuador.

VARIABLES	Microempresas	Pequeñas empresas	Medianas empresas	Grandes empresas
Ventas anuales	\$300.000	\$300.001 - \$1.000.000	\$1.000.001 - \$5.000.000	Mayor \$5.000.001

Fuente: Reglamento del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones artículo 106.

Un punto a resaltar es el nivel de fiabilidad que ostenta los estados financieros

de las grandes compañías, las cuales en un gran porcentaje son examinadas por empresas

que prestan servicios de auditoría. Es necesario señalar que las compañías en Ecuador se encuentran obligadas a presentar informes de auditorías externas cuando estas sobrepasan los \$500.000 de sus activos totales, según la resolución No SCVS-INC-DNCDN-2016-011 de la Superintendencia de Compañías Valores y Seguros (SCV, 2011).

Por tanto, las unidades que representan la muestra para este estudio son empresas grandes, las cuales están obligadas a presentar informes de auditoría externa dado la magnitud de sus activos.

Es claro que, por la fiabilidad y confiabilidad de los estados financieros

auditados por empresas externas, estos otorgan un grado de validez a los datos recolectados. En este mismo enfoque Escalante y Hulett (2010) argumentan que para obtener datos que sean confiables, se requiere que los informes financieros de las empresas sean revisados por empresas auditoras externas.

El objetivo de esta estratificación de la población es evitar datos atípicos, aberrantes o irreales. La tabla 4 ilustra el número total de empresas que se desempañaron en Ecuador por cada año y la clasificación de las grandes empresas de acuerdo al nivel de ventas generado.

Tabla 4. Marco muestral

Periodo	Empresas totales	Grandes empresas
2014	58,391	8,391
2015	58,665	8,665
2016	59,840	9,092
2017	58,787	8,787

Fuente: Superintendencia de Compañías Valores y Seguros

4. RESULTADOS

En esta sección se ilustra los resultados de la investigación. Para el efecto del modelo econométrico se utiliza la regresión lineal múltiple a través del programa estadístico R. El modelo econométrico propuesto no presenta autocorrelación de los residuos de acuerdo con el estadístico Durbin Watson, el cual es 2.0167.

La prueba de multicolinealidad se la realiza a través de la varianza inflada, dando como resultado la no existencia de aquella, dado que la varianza inflada entre las variables independientes es menor que 10 por lo que se considera la no existencia de la multicolinealidad entre las variables independientes.

Tabla 5. Prueba de la Varianza inflada.

ACT	GTOS	NIIF
4.858	4.840	1.008

Nota: Elaboración propia.

Para el supuesto de la homocedasticidad se aplica el estadístico Breusch-Pagan. Este estadístico indica la presencia de heterocedasticidad en el modelo propuesto, debido a que el valor p del estadístico indicado es menor que 0.05. Para atenuar el problema

de heterocedasticidad se aplica el modelo hac (Hernández, 2016). En la tabla 6 se muestra el resultado de la regresión múltiple. Cabe indicar que el paquete que se usó en el programa estadístico R es lm mediante la siguiente fórmula:

$$m1 < -lm(UTIGRAV \sim ACT + GTOS + NIIF, data = datos) \quad (2)$$

Se observa que el modelo utiliza una variable dicotómica que para esta investigación es la presencia de las NIIF. Para la regresión se considera que los años antes de la reforma

tributaria tienen un valor de cero y para los años posteriores a la reforma del 2015 tienen un valor de uno.

Tabla 6. Resultado de la Regresión Múltiple.

VARIABLES	Betas	Desviación estándar	Valor t	Valor p
Intercepto	-304,976.47	506,721.70	-0.602	0.547
ACT	0.2614	0.0059	43.901	0.000
GTOS	-0.0925	0.0048	-19.127	0.000
NIIF	-2,823,699.04	618,738.44	-4.564	0.000
R ²	0.6763			
Prueba F	0.000			
Durbin Watson	2.0167			

Nota: Elaboración propia.

La tabla anterior muestra claramente que las variables independientes son estadísticamente significativas dado que el valor t es mayor que dos en valor absoluto, por tanto, las betas son diferentes de cero y aportan sustancialmente al modelo. Además, la prueba F del modelo también es significativa debido a que el valor p es menor que 0.05. El coeficiente de determinación es de 0.6763 por tal razón, el modelo propuesto explica más de los desconoce.

La variable ACT que representa el nivel de los activos de las empresas que se están estudiando, presenta un signo positivo en el coeficiente de regresión, por lo que se infiere que el nivel de los activos es directamente proporcional con la utilidad gravable de las empresas. En cambio, la variable GTOS, que representa el nivel de gastos, muestra un signo negativo en el coeficiente de regresión, de esta manera, la utilidad gravable se encuentra inversamente proporcional con el nivel gastos.

De la misma manera, la variable dicotómica que para esta investigación es la presencia de las Normas Internacionales de

Información Financiera, que está representada por NIIF, ilustra un signo negativo en la beta por lo que se deduce que la utilidad gravable de las entidades en estudio se encuentran inversamente proporcional con la variable dicotómica.

5. CONCLUSIONES

Analizar de forma individual cada variable independiente se obtiene el coeficiente de determinación de cada variable regresora mediante la potencia al cuadrado de la correlación. En la tabla que a continuación se ilustra muestra la correlación existente entre la variable dependiente con las variables independientes.

El nivel de activos está correlacionado con la utilidad gravable en 0.7804 por tanto, la variable ACT explica 0.6090 de la variable dependiente. El nivel de los pasivos presenta una correlación 0.5802 y su coeficiente de determinación es 0.3366 y por la variable dicotómica –NIIF– presenta un coeficiente de determinación de 0.0182.

Tabla 7. Correlación de las variables.

Variables	UTIGRAV
UTIGRAV	1.000
ACT	0.780
GTOS	0.580
NIIF	-0.135

Nota: Elaboración propia.

Es notorio que la correlación de la variable dicotómica es negativa, esto infiere que la reforma tributaria del 2015 está haciendo decrecer a la utilidad gravable y por tanto el nivel del impuesto a la renta que contribuyen las grandes empresas de Ecuador está disminuyendo. De las variables independiente la que mejor explica el movimiento de la utilidad gravable de las grandes empresas es el nivel de activos dado que esta variable explica más del cincuenta por ciento de lo que puede desconocer.

Los coeficientes de regresión del modelo propuesto indica que por cada dólar que aumenta el nivel de los activos la utilidad gravable de las empresas de Ecuador se incrementa en 0.2614. Esto conlleva a manifestar que los activos de las grandes compañías contribuyen a encontrar una utilidad gravable razonable. La administración tributaria ecuatoriana puede tener un indicio de evasión o elusión tributaria si el incremento del nivel de los activos no incrementa la utilidad gravable.

La variable GTOS, que corresponde al nivel de los gastos, ilustra un coeficiente de regresión negativo, de esta manera por cada dólar que los gastos de las grandes empresas aumenten, la utilidad gravable disminuirá en 0.0925.

El modelo presenta congruencia con la realidad dado que el incremento de los gastos por lógica aritmética hace que la utilidad gravable se vea disminuida. Además, esta situación hace inferir que las grandes empresas de Ecuador cumplen de manera eficiente la obligación tributaria de soportar los gastos en documentos establecidos por la normativa jurídica tributaria ecuatoriana.

La implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera en Ecuador de la representa en este modelo con

NIIF. Es evidente que la aplicación de las normas internacionales de contabilidad es negativa para la utilidad gravable de las grandes empresas, provocando que el nivel de recaudación del impuesto a la renta se vea mermado.

Puede influir que existan escudos fiscales que son aprovechados por los contribuyentes. La posibilidad de una elusión tributaria a este nivel de empresas resulta probable dado que el modelo econométrico de esta investigación demuestra que la implementación de las NIIF hace decrecer en promedio a la utilidad gravable en 2,823,699.04.

Los impuestos diferidos de la reforma tributaria del 2015 no han permitido que la elusión tributaria se evite, dado que la utilidad gravable, que es la base del cálculo del impuesto a la renta, disminuye en los periodos que se aplican las NIIF. Se anota que los impuestos diferidos se los contabilizan a través de las cuentas de los activos y de los gastos.

La reforma considera en casos exclusivos el diferimiento del impuesto a la renta en diferencias temporarias establecidos en el Reglamento para Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. De esta forma se concluye que la reforma tributaria en Ecuador no es eficiente para evitar la elusión fiscal de las grandes empresas.

La revisión de la Ley de Régimen Tributario Interno es necesaria para evitar el no pago del impuesto a la renta a través de la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera. Es conocido que las aplicaciones de estas normas son subjetivas y permiten cierto grado de maniobra para reducir el costo fiscal de las empresas. La revisión de la norma jurídica tributaria es conveniente para el país para evitar el menoscabo de los ingresos públicos a través del decrecimiento del impuesto a la renta.

REFERENCIAS

- Arnedo, L., Lizarraga, F. y Sánchez, S. (2012). The role of accounting accruals for the prediction of future cash flows: Evidence from Spain. *Journal of the Spanish Economic Association*, 3(4), 499-520. doi: 10.1007/s13209-011-0070-7
- Bajo, O. y Gómez, A. (2015). Alternative strategies to reduce public deficits: taxes vs. spending. *Journal of Applied Economics*, 18(1), 45-70. doi: 10.1016/S1514-0326(15)30003-9
- Bárcena, A. y Prado, A. (2012). *Cambio estructural para la igualdad. Una visión integrada del desarrollo. Naciones Unidas*. Recuperado de http://www.eclac.org/pses34/noticias/documentosdetrabajo/4/47424/2012-SES-34-Cambio_estructural.pdf
- Deskings, J. A. (2005). Essays on the behavioral effects of tax policy, 135. Recuperado de <http://proquest.umi.com/pqdweb?did=920929211&Fmt=7&clientId=25620&RQT=309&VName=PQD>
- Escalante, P. y Hulett, N. (2010). Importancia de la auditoría de estados financieros para las Pyme's: Una revisión documental. *Actualidad Contable Faces*, 13(20), 19-28. Recuperado de <http://www.redalyc.org/pdf/257/25715828003.pdf>
- Hanni, M., Martner, R. y Podestá, A. (2015). El potencial redistributivo de la fiscalidad en América Latina. *CEPAL*, 8-26.
- Hernández, Z. (2016). Modelos de crecimiento, estacionariedad y rompimientos: comparación entre las tendencias de crecimiento de las economías de la OCDE y las de los países menos Growth Models, Stationarity and Breakups: Comparison between the Growth Trends of the OECD Ec. *El Trimestre Económico*, 83(4), 635-678. doi: 10.20430/ete.v83i332.235
- Jiménez, J. P. (2015). *Desigualdad, concentración del ingreso y tributación sobre las altas rentas en América Latina*.
- Martín, S. (2004). *Gastos contables y gastos fiscales en el impuesto sobre sociedades*.
- Purina, M. (2016). Deferred Tax under IAS 12 in the Chosen Czech and Russian Companies. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 220, 382-390. doi: 10.1016/j.sbspro.2016.05.512
- Ramírez, C., Rojas, J. y Torres, J. (2014). Contabilidad del impuesto sobre beneficios y resultado global: relevancia valorativa en el mercado financiero español. *Revista de Contabilidad*, 17(2), 174-182. doi: 10.1016/j.rcsar.2014.02.002
- Rodríguez, I. (2011). Tributación y desarrollo en perspectiva. *Revista de Economía Institucional*, 13(24), 271-302. Recuperado de <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=41921223009>
- Saffie, F. (2017). Contra la elusión: Una revisión crítica del proyecto beps. *Nueva Sociedad*, 272, 139-149. Recuperado de <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1138489114000181>
- Schuh, C., Paula, S. y Souza, D. (2018). De reconocimiento de activos por impuestos diferidos en las empresas brasileñas que figuran en el IBOVESPA. *Revista Universo Contábil*, 14(1), 29-49. doi: 10.4270/ruc.2018102
- Tinta, A. (2015). Fiscal and accounting options and policies on tax result. *Journal of Information Systems & Operations Management*, 1-11.
- Villagra, R. y Zuzunaga, F. (2014). Tendencias del impuesto a la renta corporativo en Latinoamérica. (Spanish). *Revista de La Facultad de Derecho*, 1(72), 163-202. Recuperado de <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=zbh&AN=102920307&lang=es&site=eds-live>