



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y  
AUDITORÍA CPA.**

**TÍTULO:**

**“RECONOCIMIENTO DE INGRESOS ORDINARIOS EN LA VENTA DE  
PASAJES DE TRANSPORTE DE PERSONAS EN UNA COMPAÑÍA AÉREA  
DEL ECUADOR”**

**AUTORES:**

**BRIONES FABRE FRANCISCO JAVIER  
CRESPO RUGEL ANDRÉS JOSUÉ**

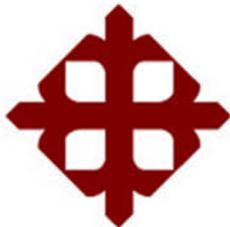
**TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE  
INGENIERA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.**

**TUTOR:**

**CPA. ORTIZ DONOSO RAUL, MSC.**

**GUAYAQUIL, ECUADOR**

**2015**



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y  
AUDITORÍA CPA.**

### **CERTIFICACIÓN**

Certifico que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por: Francisco Javier Briones Fabre y Andrés Josué Crespo Rugel, como requerimiento parcial para la obtención del Título de: **Ingeniero en Contabilidad y Auditoría CPA.**

TUTOR

---

**CPA. Ortiz Donoso Raúl, MSc.**

DIRECTOR DE LA CARRERA

---

**Ing. Ávila Toledo Arturo Absalón, MSc.**

**Guayaquil, Septiembre del 2015**



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y  
AUDITORÍA CPA.**

### **DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD**

**Nosotros, Francisco Javier Briones Fabre y Andrés Josué Crespo Rugel**

#### **DECLARAMOS QUE:**

El Trabajo de Titulación: “Reconocimiento de ingresos ordinarios en la venta de pasajes de transporte de personas en una compañía aérea del Ecuador”, previa a la obtención del Título de: **Ingeniera en Contabilidad y Auditoría CPA.**, ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan al pie de las páginas correspondientes, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía. Consecuentemente este trabajo es de nuestra total autoría.

En virtud de esta declaración, me responsabilizo del contenido, veracidad y alcance científico del Trabajo de Titulación referido.

**Guayaquil, Septiembre del 2015**

#### **AUTORES**

---

**Francisco Briones Fabre**

---

**Andrés Crespo Rugel**



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y  
AUDITORÍA CPA.**

## **AUTORIZACIÓN**

**Nosotros, Francisco Javier Briones Fabre y Andrés Josué Crespo Rugel**

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la publicación en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación: “Reconocimiento de ingresos ordinarios en la venta de pasajes de transporte de personas en una compañía aérea del ecuador”, cuyo contenido, ideas y criterios son de nuestra exclusiva responsabilidad y total autoría.

**Guayaquil, Septiembre del 2015**

**LOS AUTORES:**

---

**Francisco Briones Fabre**

---

**Andrés Crespo Rugel**

## **AGRADECIMIENTO**

Nos gustaría agradecer sinceramente a nuestro tutor del proyecto el Ing. Ortiz Donoso Raúl, MSc., su esfuerzo y dedicación.

Sus conocimientos y experiencias en la materia, la formación que nos inculcó, su manera dinámica de trabajar, el sacrificio que demostró en todo este proyecto, su persistencia y motivación ha sido clave fundamental no sólo en lo académico sino también en lo profesional.

Él ha inculcado en nosotros un sentido de seriedad, responsabilidad y rigor académico sin los cuales no podríamos tener una formación completa como investigador.

Su distinguida forma de trabajar, ha sido capaz de ganarse nuestra confianza, respeto y admiración, por lo que quedamos en deuda por todo el conocimiento abarcado durante el proceso del Proyecto de Titulación.

## **DEDICATORIA**

*El sacrificio, esfuerzo, trabajo y dedicación, que amerita la culminación de este proyecto, se le debo indudablemente a mi Padre Celestial, que gracias a sus bendiciones lograron fortalecer mis ideales y convicciones de seguir adelante en este arduo trabajo.*

*Sin duda alguna, el apoyo incondicional de mis padres, quienes fueron los pilares fundamentales en mi formación espiritual, humana y académica. Sus buenos consejos y los constantes ánimos de salir adelante me impulsaron a seguir con mis metas.*

*Mi enamorada, mis abuelos, mis amigos, y demás familiares, que fueron parte inspiradora en la culminación de mis objetivos.*

**Francisco Javier Briones Fabre**

*Dedico este proyecto al Sagrado Corazón de Jesús, quien derramo fuerzas y me guío para que pueda culminar este logro en mi vida, fortaleciendo mi corazón y mi espíritu, para no desmayar cuando los problemas se presentaban.*

*Mis padres en especial a mi madre, mi pilar principal que con su inmenso amor y sabiduría me dio su apoyo y comprensión, mi padre que me dio su amparo constante e incondicional siendo una inspiración y ejemplo a seguir.*

*Mis hermanos Israel, Stalyn y Karen, por su amor y por esa ayuda que siempre me dio cuando más la necesite, y a mis demás familiares, que son parte de mi inspiración y empeño que pongo en cada actividad realizada.*

**Andrés Josué Crespo Rugel**



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y  
AUDITORÍA CPA.**

**CALIFICACIÓN**

---

**CPA. Ortiz Donoso Raúl, MSc.**

**TUTOR**

## ÍNDICE

<b>RESUMEN .....</b>	<b>XIII</b>
<b>ABSTRACT .....</b>	<b>XIV</b>
<b>INTRODUCCIÓN .....</b>	<b>1</b>
<b>CAPÍTULO 1: EL PROBLEMA .....</b>	<b>4</b>
1.1 Definición del problema .....	4
1.2 Causas del problema .....	7
1.3 Objetivos de la Investigación.....	8
1.3.1 Objetivo General .....	8
1.3.2 Objetivos específicos.....	8
1.4 Delimitación de la Investigación.....	9
1.5 Justificación de la Investigación .....	10
<b>CAPÍTULO 2: MARCO TEÓRICO .....</b>	<b>11</b>
2.1 MARCO CONCEPTUAL .....	11
2.1.1 El IASB y la Convergencia de las NIIF .....	11
2.2 MARCO LEGAL .....	17
2.2.1 Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.....	17
2.2.2 Servicio de Rentas Internas (SRI).....	19
2.2.3 Dirección General de Aviación Civil del Ecuador (DGAC) .....	21
<b>CAPÍTULO 3: MARCO METODOLÓGICO .....</b>	<b>24</b>
3.1 Tipo de la Investigación.....	24
3.2 Población y muestra .....	24
3.3 Técnica de recolección, procesamiento y análisis de datos.....	26

## **CAPÍTULO 4: PROCESO CONTABLE ..... 29**

4.1	Características de la Industria .....	29
4.1.1	Economía .....	30
4.1.2	Competencia.....	32
4.1.3	Estacionalidad.....	35
4.1.4	Combustible.....	38
4.1.5	Mantenimiento.....	40
4.1.6	Aerolíneas según la Red .....	41
4.1.7	Impuestos y tasas .....	43
4.1.8	Canales de Distribución .....	45
4.1.9	Alianzas de Aerolíneas.....	51
4.1.10	Programas de viajeros frecuentes .....	54
4.1.11	Otros Factores de Riesgo .....	56
4.2	Proceso del ciclo de ventas/cuentas por cobrar. ....	61
4.2.1	Introducción .....	61
4.2.2	Origen .....	63
4.2.3	Reserva .....	63
4.2.4	Emisión .....	64
4.2.5	Rendición.....	67
4.2.6	Registro.....	70
4.2.6.1	La venta del boleto aéreo.....	70
4.2.6.2	El Embarque del Pasajero.....	76
4.2.6.3	Los boletos caducados.....	79
4.2.7	Cobranza.....	80

## **CAPÍTULO 5: DIFERENCIAS ENTRE LA NIC 18 Y LA NIIF 15 ... 85**

5.1	Antecedentes .....	85
-----	--------------------	----

5.2	Modelo de Enfoque del Ingreso .....	87
5.3	Efectos en la implementación de la nueva normativa .....	95
5.3.1	Impacto Global .....	95
<b>CAPÍTULO 6: OTROS ASUNTOS QUE MENCIONAR .....</b>		<b>99</b>
6.1	Vuelos Interlineales .....	99
6.2	Costos relacionados a los ingresos .....	103
<b>CAPÍTULO 7: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES .....</b>		<b>110</b>
7.1	Conclusión .....	110
7.2	Recomendaciones .....	111
<b>GLOSARIO DE TÉRMINOS .....</b>		<b>113</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA .....</b>		<b>116</b>

## ÍNDICE DE ILUSTRACIONES

<b>Ilustración 1:</b> Estructura del IASB.....	11
<b>Ilustración 2:</b> Compañías de transporte aéreo más importantes del Ecuador.....	24
<b>Ilustración 3:</b> Marco de referencia – Investigación cualitativa.....	27
<b>Ilustración 4:</b> Estadísticas – Industria Aviación Civil.....	31
<b>Ilustración 5:</b> Rutas Domésticas - Industria Aviación Civil.....	33
<b>Ilustración 6:</b> Rutas Internacionales - Industria Aviación Civil .....	34
<b>Ilustración 7:</b> Ventas mensuales en US dólares (pasajes aéreos nacionales e internacionales) .....	36
<b>Ilustración 8:</b> Costos por galón de combustible .....	39
<b>Ilustración 9:</b> Ejemplo de canales de distribución .....	46
<b>Ilustración 10:</b> Monitoreo semanal del riesgo de cobrabilidad.....	48
<b>Ilustración 11:</b> Alianzas de las aerolíneas.....	51
<b>Ilustración 12:</b> Socio viajero frecuente.....	54
<b>Ilustración 13:</b> Inversiones de la compañía seleccionada .....	58
<b>Ilustración 14:</b> Pasivos financieros al 2014.....	59
<b>Ilustración 15:</b> Estado de Flujo de Efectivo 2014 – 2013.....	60
<b>Ilustración 16:</b> Flujo del Proceso de Ventas .....	62
<b>Ilustración 17:</b> Boleto aéreo.....	66
<b>Ilustración 18:</b> Resumen del sistema Avropax .....	69
<b>Ilustración 19:</b> Asiento contable provisión fuera de cierre .....	71
<b>Ilustración 20:</b> Reverso asiento contable provisión fuera de cierre .....	71
<b>Ilustración 21:</b> Emisión del boleto aéreo .....	72
<b>Ilustración 22:</b> Comisión Tarjeta de Crédito.....	74
<b>Ilustración 23:</b> Comisión Agencia de Viaje.....	75
<b>Ilustración 24:</b> Abordo del pasajero.....	76
<b>Ilustración 25:</b> Liquidación de tasas y comisiones.....	78
<b>Ilustración 26:</b> Pago de Tasas de embarque.....	78
<b>Ilustración 27:</b> Registro del boleto caducado.....	79
<b>Ilustración 28:</b> Cobros con Tarjetas de Crédito .....	83
<b>Ilustración 29:</b> Principales cambios del nuevo criterio contable que hace referencia a la NIIF 15.....	87
<b>Ilustración 30:</b> Ejemplo Práctico entre la NIC 18 y NIIF 15 .....	92
<b>Ilustración 31:</b> Diferentes etapas que atraviesa el reconocimiento del ingreso ordinario conforme a la NIIF 15 .....	94
<b>Ilustración 32:</b> Reporte Form Three .....	101

**Ilustración 33:** Contratos de arrendamientos de aviones de la compañía seleccionada ..... 106

**Ilustración 34:** Flotas de aeronaves arrendadas por la compañía seleccionada ..... 107

## RESUMEN

El presente trabajo de investigación tiene como título: “Reconocimiento de ingresos ordinarios en la venta de pasajes de transporte de personas en una compañía aérea del Ecuador”. Es decir, se busca entender y conocer si la contabilización de los ingresos por parte de las compañías de transporte aéreo se realiza en las condiciones establecidas por las normas internacionales de información financiera “NIC 18”.

Esta investigación se basa en la importancia que tiene para los Administradores, Contadores o Gerentes Financieros de las compañías de transporte aéreo, el desarrollo de una guía para el reconocimiento contable de los ingresos ordinarios por la venta de pasajes para el transporte de personas.

Este tipo de investigación incluirá el levantamiento de información de campo, donde se interactuará directamente con los sujetos de estudio de la empresa seleccionada; usando herramientas como entrevistas, cuestionarios, normas técnicas contables y legales, con el propósito de obtener una comprensión del sistema de control interno a nivel de empresa, y en particular del proceso de ingresos.

Al realizar el análisis planteado se pudo conocer que la compañía seleccionada cumple con los lineamientos y parámetros de las NIC 18 “Ingresos de Actividades Ordinarias”. La implementación anticipada de la NIIF 15 “Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes” no tendrá ningún efecto en la presentación y revelación de los estados financieros de la compañía seleccionada.

**Palabras claves:** Ingresos ordinarios, contratos, clientes, compañía, transporte.

## **ABSTRACT**

This research paper is entitled: "Revenue Recognition in transport ticketing people in an airline of Ecuador". That is, it seeks to understand and to know if the recognition of income by the air carriers is carried out under the conditions set by the International Financial Reporting Standards "IAS 18".

This research is based on the importance for managers, accountants or CFOs of air carriers, the development of guidelines for the accounting recognition of revenues from the sale of tickets for the transport of persons.

This type of research will include gathering information field, where he will interact directly with the study subjects of the selected company; using tools such as interviews, questionnaires, accounting and legal technical standards, in order to gain an understanding of the internal control system at company level, and in particular the process of income.

In making the proposed analysis was learned that the selected company complies with the guidelines and parameters of IAS 18 "Revenue" and that the early implementation of IFRS 15 "Revenue from contracts with customers" will not no effect on the presentation and disclosure of financial statements of the selected company.

**Keywords:** Revenue, contracts, clients, company, transportation.

## INTRODUCCIÓN

Actualmente, el sector de la aviación se encuentra en un mundo competitivo en el que la idea de preservar a los clientes por los valiosos que se vuelven para la entidad, cada día crece más.

La industria del transporte de pasajeros es considerada una de las más complejas y técnicas en el mercado laboral ecuatoriano. La cantidad de información que deben procesar actualmente las organizaciones, la desmaterialización de los procesos burocráticos, la orientación hacia las oficinas cero papel, estas situaciones sumado a los requerimientos propios de la industria en la que opera y los requerimiento solicitados por los organismos de control, han originado que la forma en que controlen los negocios difiera en su forma ya que en el fondo los objetivos de control siguen persiguiendo los principales objetivos de los negocios:

- Generación de beneficios
- Reporte financiero para la toma de decisiones y
- Cumplimiento de leyes y regulaciones

Si bien estos objetivos no han variado, existe una verdadera revolución, en como la información financiera contable fluye hacia y desde la entidad, por ello es de vital importancia, el desarrollo de una guía para el reconocimiento contable de los ingresos ordinarios por la venta de pasajes para el transporte de personas.

La industria aeronáutica no está lejos de esta realidad y, en la economía global en la que se desarrollan las operaciones, particularmente en esta

industria, propone una serie de desafíos al momento de preparar los reportes financieros, base fundamental para la toma de decisiones de todo negocio. Pero para alcanzar un nivel óptimo de reportaje debemos buscar la fuente de dichos reportes y, estos son los registros contables que provienen de la prestación de las transacciones mercantiles de la organización.

Para efectos de este trabajo se desarrolló el estudio del procesamiento de los ingresos en una compañía aeronáutica, que involucra los servicios de transporte aéreo de pasajeros y de carga, representan las principales fuentes de ingreso de las aerolíneas. La prestación de estos servicios se efectúa transitando las siguientes etapas:

- Ingreso de datos;
- Disponibilidad en el itinerario de viajes;
- Reservación del vuelo, ésta puede ser on-line, punto de venta o por agencia de viaje;
- Emisión del boleto ticket de viaje,
- Cobranzas (efectivo, tarjetas de crédito y canje de boletos);
- Uso o embarque del pasajero, y;
- El cierre contable.

El problema que motiva la presente investigación lo constituye la disyuntiva que se presenta al determinar la etapa en que la venta de pasajes de transporte de personas debe ser registrada como ingresos de actividades ordinarias.

La disyuntiva que se presenta en la determinación del momento apropiado en que se debe reconocer como ingresos de actividades ordinarias la venta de

pasajes de transporte de personas por parte de las compañías de transporte aéreo en el Ecuador, son las siguientes:

- a) Las compañías de transporte aéreo pertenecen a una industria especializada, cuyo ingreso atraviesa por diferentes etapas en el ciclo de venta, esto genera que la transaccionabilidad de sus ingresos se suscite en diferentes fechas, pudiendo involucrar más de un periodo contable.
- b) La escasa fuente de información disponible puesta de manifiesto por la ausencia en el mercado de textos contables relacionados con la industria de transporte aéreo.
- c) La falta de una norma internacional de información financiera que proporcione lineamientos específicos para la contabilización de los ingresos ordinarios de una compañía de transporte aéreo.

# **CAPÍTULO 1: EL PROBLEMA**

## **1.1 Definición del problema**

Las compañías son constituidas con la finalidad de generar riquezas, a través de la celebración de una serie de transacciones de compra y venta de bienes y servicios. Estas transacciones son capturadas por la contabilidad, clasificadas, resumidas y asentadas en los registros contables.

Estos registros constituyen la fuente de información para la preparación de los Estados Financieros, que son los documentos mediante el cual las gerencias de las compañías comunican a los usuarios de los Estados Financieros, la situación financiera de la entidad a una fecha determinada y los resultados de las operaciones por un periodo específico.

El mantenimiento de los registros contables y la preparación de los estados financieros de una compañía deben ser efectuados en base a un marco de referencia de información financiera establecido por un organismo técnico autorizado para éste propósito.

La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), así como el Consejo de Normas de Contabilidad Financiera (FASB), son organizaciones relacionadas con la emisión, aprobación, regulación y control de las normas contables de información financiera.

El IASB, organismo independiente del sector privado constituido en el año 2001 con sede en Londres-Inglaterra, se encarga de desarrollar y aprobar

las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), buscando promover su uso y aplicación en todo el mundo (Junta de Normas Internacionales de Contabilidad).

La FASB es una entidad privada constituida en 1973 con sede en Norwalk, Connecticut-Estados Unidos de América, para el establecimiento de normas de contabilidad financiera que rigen en la preparación de informes financieros por parte de entidades no gubernamentales, y reconocida oficialmente como autorizada por la Comisión de Bolsa y Valores (SEC) (Consejo de Normas de Contabilidad Financiera).

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) son las normas contables emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) con el propósito de uniformizar la aplicación de normas contables en el mundo, de manera que sean globalmente aceptadas, comprensibles y de alta calidad (Junta de Normas Internacionales de Contabilidad).

Las NIIF permiten que la información de los estados financieros sea comparable y transparente, lo que ayuda a los inversores y participantes de los mercados de capitales de todo el mundo a tomar sus decisiones.

La convergencia plena de las NIIF, surgida de la necesidad de unificar la elaboración y presentación y, por consiguiente, la lectura y análisis de los estados financieros de empresas en distintos países, es ahora un fenómeno de alcance mundial, que avanza cada vez más rápidamente. Australia, Rusia, toda la Unión Europea, varios países de Oriente Próximo, África y otros, han decidido adoptar obligatoriamente las NIIF. (PwC Auditores externos)

En el Ecuador, la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros es el organismo técnico con autonomía administrativa y económica, que vigila y controla la organización, actividades, funcionamiento, disolución y liquidación de las compañías y otras entidades en las circunstancias y condiciones establecidas por la Ley (Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros).

En el 2006, la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, mediante la Resolución No. 06.Q.ICI.004 del 21 de Agosto del 2006, publicada en el Registro Oficial No. 348 del 4 de Septiembre del 2006, adoptó las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” y determinó que su aplicación sea obligatoria por parte de las compañías y entidades sujetas a su control y vigilancia, para el registro, preparación y presentación de estados financieros.

Entre las principales normativas contables que conforman las NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera), se encuentra la NIC (Norma Internacional de Contabilidad) 18: “Ingresos de Actividades Ordinarias”, que establece las condiciones que deben cumplirse para el registro como ingreso de una venta de bienes o servicios.

Los servicios de transporte aéreo de pasajeros y de carga, representan las principales fuentes de ingreso de las aerolíneas. La prestación de estos servicios se efectúa transitando las siguientes etapas:

- Ingreso de datos;
- Disponibilidad en el itinerario de viajes;
- Reservación del vuelo, ésta puede ser on-line, punto de venta o por agencia de viaje;

- Emisión del boleto ticket de viaje,
- Cobranzas (efectivo, tarjetas de crédito y canje de boletos);
- Uso o embarque del pasajero, y;
- El cierre contable.

El problema que motiva la presente investigación lo constituye la disyuntiva que se presenta al determinar la etapa en que la venta de pasajes de transporte de personas debe ser registrada como ingresos de actividades ordinarias, por parte de las compañías de transporte aéreo en el Ecuador.

## **1.2 Causas del problema**

La disyuntiva que se presenta en la determinación del momento apropiado en que se debe reconocer como ingresos de actividades ordinarias la venta de pasajes de transporte de personas por parte de las compañías de transporte aéreo en el Ecuador, son las siguientes:

- a) Las compañías de transporte aéreo pertenecen a una industria especializada, cuyo ingreso atraviesa por diferentes etapas en el ciclo de venta, esto genera que la transaccionabilidad de sus ingresos se suscite en diferentes fechas, pudiendo involucrar más de un periodo contable.
- b) La escasa fuente de información disponible puesta de manifiesto por la ausencia en el mercado de textos contables relacionados con la industria de transporte aéreo.

- c) La falta de una norma internacional de información financiera que proporcione lineamientos específicos para la contabilización de los ingresos ordinarios de una compañía de transporte aéreo.

## **1.3 Objetivos de la Investigación**

### **1.3.1 Objetivo General**

Este estudio está encaminado a desarrollar una guía para el reconocimiento contable de los ingresos ordinarios por la venta de pasajes de personas por parte de una aerolínea domiciliada en el Ecuador, con el propósito de servir como herramienta de orientación metodológica y elementos de práctica para usuarios que estén relacionados al sector de transporte aéreo, a los órganos y entidades reguladores, organismos nacionales e internacionales encargados del control de la aviación, y público en general interesados en el tema a tratar.

### **1.3.2 Objetivos específicos**

Los objetivos específicos determinados en esta investigación son los siguientes:

- Conocer las diferentes etapas que intervienen en el proceso de la venta de pasajes aéreos de personas.

- Evaluar los lineamientos y requerimientos que exigen la normativa contable aplicable al reconocimiento de dichos ingresos.
- Identificar en qué momento se debe parte del proceso de ventas y cuentas por cobrar se debe reconocer el ingreso por venta de pasaje aéreo
- Establecer las principales diferencias que existen en el reconocimiento de ingresos de una entidad comercial y una especializada como es la de servicios de transportes aéreos.
- Determinar los efectos y posibles riesgos que existirían por la errónea contabilización y reconocimiento del ingreso.

#### **1.4 Delimitación de la Investigación**

Esta investigación será desarrollada dentro del entorno de negocios de las compañías de transporte aéreo de personas y cargas que operan en el territorio de la República del Ecuador.

Los lineamientos para la contabilización de los ingresos de actividades ordinarias constituido por la venta de pasajes aéreos de personas serán determinados en base a las normas internacionales de información financiera y a las disposiciones dictadas por los organismos de control del tráfico aéreo comercial en el Ecuador.

## **1.5 Justificación de la Investigación**

La justificación de esta investigación se basa en la importancia que tiene para los Administradores, Contadores o Gerentes Financieros de las compañías de transporte aéreo, el desarrollo de una guía para el reconocimiento contable de los ingresos ordinarios por la venta de pasajes para el transporte de personas. El resultado de esta investigación:

- Resolverá la disyuntiva en la determinación del momento apropiado en que se deben contabilizar los ingresos en la industria especializada de transporte aéreo.
- Será una respuesta a la escasez de fuentes de información contable relacionada con la industria de transporte aéreo.
- Orientará al lector en la aplicación dentro de la industria de transporte aéreo, de los lineamientos generales sobre el reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias contenidos en las normas internacionales de información financiera.

## **CAPÍTULO 2: MARCO TEÓRICO**

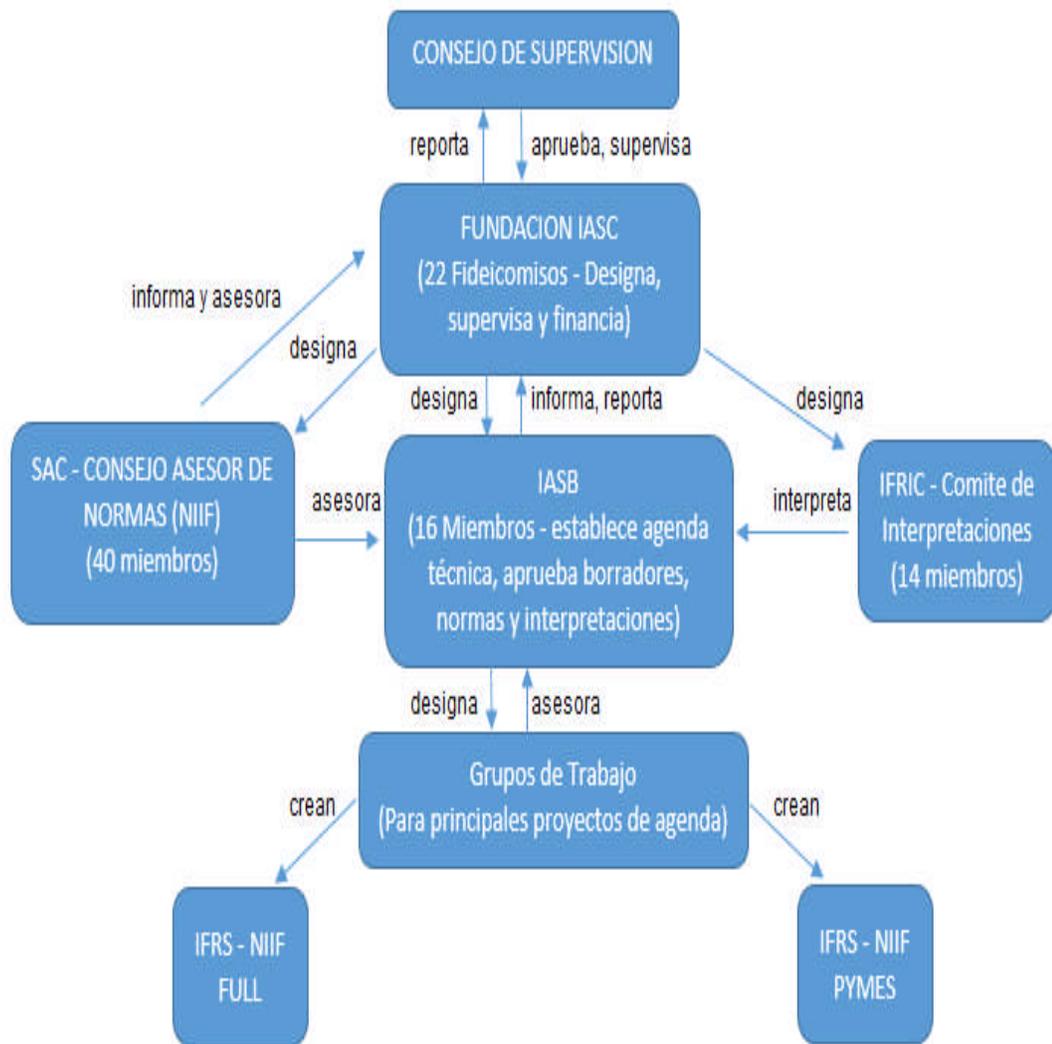
### **2.1 MARCO CONCEPTUAL**

#### **2.1.1 El IASB y la Convergencia de las NIIF**

El IASB (International Accounting Standards Board - Junta de Normas Internacionales de Contabilidad), organismo independiente del sector privado constituido en el año 2001 con sede en Londres-Inglaterra, se encarga de desarrollar y aprobar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), buscando promover su uso y aplicación en todo el mundo.

El IASB funciona bajo la supervisión de la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF). La estructura del IASB puede ser apreciada en el siguiente gráfico:

#### **Ilustración 1: Estructura del IASB**



**Fuente:** (Junta de Normas Internacionales de Contabilidad)

**Elaboración:** Autores

Los procedimientos que el IASB sigue en el proceso de emisión de las Normas internacionales de Información Financiera son los siguientes (Enrique Corona Romero - Virginia Bejarano Vázquez, 2014):

- **Fijación de la agenda:** Conformada por los temas o proyectos que requieren la atención del IASB, relacionado con la elaboración de las NIIF.
- **Planificación del proyecto:** Decisión de parte del IASB si aborda el proyecto individualmente o en conjunto con otro emisor de normas.
- **Desarrollo y publicación de un documento de discusión:** La emisión de una primera publicación para explicar los planteamientos y solicitar comentarios iniciales. Normalmente se fija un período de 120 días para recibir comentarios, los mismos que son publicados en la página web del IASB.
- **Desarrollo y publicación de un proyecto de norma:** La emisión de una propuesta específica de forma de una NIIF. Este proyecto se inicia con la consideración de la problemática acerca de un tema, basado en la investigación y recomendaciones del personal técnico, de comentarios recibidos de un documento de discusión y de las sugerencias formuladas por el Consejo Asesor de las NIIF, grupos de trabajo u otros entes emisores de normas contables. Este proceso también cuenta con invitación a comentar y son publicados en la página web, cuenta con un periodo de 120 días.
- **Desarrollo y publicación de una NIIF:** El desarrollo de una NIIF se lleva a cabo mediante reuniones mantenidas por el IASB, luego de haber recibido los comentarios sobre el proyecto

de norma. En esta etapa el IASB responde directamente a los que enviaron comentarios, identifica los temas más significativos relevados en el proceso de comentarios y explica como el IASB contestó a estos temas. Luego de estar conforme con las conclusiones el IASB ordena la redacción del proyecto de NIIF.

- **Procedimientos posteriores a la emisión de una NIIF:** Una vez emitida la NIIF, los miembros del IASB y el personal técnico mantienen reuniones regulares con partes interesadas (incluye organismos emisores de normas) para ayudar a entender cuestionamientos no previstos, relativos a la implementación práctica y al impacto potencial de sus propuestas.

A Mayo del 2015, la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) ha emitido o revisado, y se encuentran en vigencia las siguientes normas contables (Deloitte):

- 15 Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-IFRS),
- 28 Normas Internacionales de Contabilidad (NIC-IAS),
- 17 Interpretaciones de Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF-IFRIC), y
- 8 Interpretaciones de Normas Internacionales de Contabilidad (CINIC-SIC).

El IASB y el FASB han estado trabajando juntos para lograr la convergencia de las NIIF y los principios de contabilidad generalmente aceptados (US-GAAP). A continuación se presenta una cronología de la convergencia entre las normas (Deloitte):

- En 1996, la US SEC (Comisión de Bolsa y Valores) anuncia su respaldo al objetivo del IASC (actualmente IASB) para desarrollar estándares de contabilidad que podrían ser usados en la preparación de los estados financieros para el propósito de las ofertas transfronterizas.
- En septiembre de 2002 el IASB y el FASB acordaron trabajar en conjunto, en consulta con otros organismos nacionales y regionales, para eliminar las diferencias entre las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (US GAAP).
- En el 2006, el IASB y el FASB actualizan el acuerdo sobre convergencia de normas y establecen metas específicas a alcanzar para el año 2008 (Una hoja de ruta para la convergencia 2006-2008).
- En noviembre del 2007, la SEC permitió que los emisores privados extranjeros presenten los estados financieros preparados usando los IFRS (NIIF) tal y como son emitidos por el IASB sin tener que incluir una conciliación de las cifras IFRS con las US GAAP.
- En noviembre del 2008, la SEC emitió varios documentos de consulta, incluyendo una 'hoja de ruta' IFRS propuesta.
- En febrero de 2010, la SEC publicó una 'declaración en respaldo de la convergencia y de los estándares globales de la contabilidad', en la cual dirige a su personal para que desarrolle

y ejecute un 'Plan de trabajo', y tomar una decisión en relación con la incorporación de los IFRS en el sistema de información financiera para los emisores de los Estados Unidos.

- En julio de 2012, la SEC emitió su reporte final del personal "Plan de trabajo para la consideración de la incorporación de los Estándares Internacionales de Información Financiera en el sistema de información financiera para los emisores de los Estados Unidos". El reporte final no incluyó una recomendación para la Comisión.
- En julio del 2013, la SEC no había señalado cuándo podía tomar una decisión de política acerca de si los IFRS deben ser incorporados en el sistema de información financiera de los Estados Unidos.

Actualmente (2015), uno de los principales cambios y mejoras suscitadas producto de la convergencia de normas entre el IASB, responsable de las NIIF, y el FASB, de los US GAAP, es la emisión de una norma que converge en el reconocimiento de los ingresos procedentes de los contratos con los clientes.

El principio básico de la nueva norma es que las empresas reconocen los ingresos para representar la transferencia de bienes o servicios a los clientes en cantidades que reflejan la contraprestación (es decir, el pago) que la compañía espera tener derecho a cambio de esos bienes o servicios (Junta de Normas de Contabilidad).

La norma proporcionará mejoras sustanciales a la calidad, dando constancia de cómo se informa sobre los ingresos al tiempo que se mejora la

comparabilidad de los estados financieros de las empresas que reportan utilizando las NIIF y los US GAAP.

En el desarrollo de esta investigación, producto de lo acontecido y mencionado precedentemente, hemos concluido que usaremos como guía, la NIC 18 (Ingresos por Actividades Ordinarias) y la NIIF 15 (Ingresos por Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes), logrando evitar las diferentes contabilizaciones que se originaban en transacciones económicamente similares.

## **2.2 MARCO LEGAL**

El sector económico al que pertenece la Compañía se encuentra regulado por los siguientes organismos:

- La Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.
- El Servicio de Rentas Internas
- El Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social.
- Dirección de Aviación Civil del Ecuador

### **2.2.1 Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.**

En 1964, por la disposición transitoria primera de la Ley de Compañías, fue creada la Intendencia de Compañías Anónimas, como un Departamento de la Superintendencia de Bancos. Posteriormente, en el año 1967 se creó la Superintendencia de Compañías Anónimas mediante Decreto No. 059

publicado en el Registro Oficial No. 140 del 5 de junio de 1967. La Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, está regulada en la Sección 16ª de la Ley de Compañías codificada de octubre de 1999.

La Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, es el organismo técnico, con autonomía administrativa y económica, que vigila y controla la organización, actividades, funcionamiento, disolución y liquidación de las compañías y otras entidades en las circunstancias y condiciones establecidas por la Ley (Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros).

Adicionalmente, la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, aprobará de forma previa, todos los actos societarios y ejercerá la vigilancia y control de las compañías emisoras de valores, que se inscriban en el Mercado de Valores, de la Bolsa de Valores y las demás sociedades reguladas por la Ley del Mercado de Valores.

En el 2006, la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros dispuso que las NIIF sean de aplicación obligatoria en el Ecuador, por parte de las entidades sujetas a su control y vigilancia, para el registro, preparación y presentación de estados financieros. Para este propósito publicó las siguientes resoluciones:

- Resolución No. 06.Q.ICI.004 del 21 de agosto del 2006, Registro Oficial No. 348 del 4 de septiembre del 2006 (Se dispuso que todas las compañías adopten las NIIF a partir del 1 de enero del 2009).

- Resolución ADM 08199 del 3 de julio del 2008, Suplemento Registro Oficial No. 378 del 10 de julio del 2008, se ratificó la decisión anterior.
- Resolución No. 08.G.DSC.010 del 20 de noviembre del 2008, Registro Oficial No. 498 del 31 de diciembre del 2008, se estableció el cronograma de aplicación de las “NIIF”, por las compañías, en 3 grupos desde el 2010 al 2012.
- Resolución No. SC.INPA.UA.G-10.005 del 5 de noviembre del 2010, Registro Oficial 335 del 7 de diciembre del 2010, se estableció la clasificación de compañías en el país (definición de Pymes).
- Resolución No. SC.ICI.CPAIFRS.G.11.007 del 9 de septiembre del 2011, Registro Oficial 566 del 28 de octubre del 2011, se expidió el Reglamento del destino de las reservas patrimoniales.
- Resolución No. SC .ICI.CPAIFRS.G.11.010 del 11 de octubre del 2011, Registro Oficial 566 del 28 de octubre del 2011, se expidió el Reglamento para la aplicación de las NIIF completas y las NIIF para las PYMES.

### **2.2.2 Servicio de Rentas Internas (SRI)**

En 1997, el Servicio de Rentas Internas se constituye conforme al artículo 1 de la Ley 41, publicada en el Registro Oficial N° 206, como una entidad técnica y autónoma, con personería jurídica, de derecho público,

patrimonio y fondos propios, jurisdicción nacional y sede principal en la ciudad de Quito.

El Servicio de Rentas Internas tiene como misión el contribuir a la construcción de la ciudadanía fiscal, mediante la concientización, la promoción, la persuasión y la exigencia del cumplimiento de las obligaciones tributarias, en el marco de principios y valores, así como de la Constitución y la Ley, para garantizar una efectiva recaudación destinada al fomento de la cohesión social.

Sus principales objetivos son los siguientes (Servicio de Rentas Internas):

- Consolidar el sistema económico social y solidario, de forma sostenible.
- Fortalecer la progresividad y la eficiencia del sistema tributario.
- Aumentar la contribución tributaria.

La gestión del Servicio de Rentas Internas estará sujeta a las disposiciones del Código Tributario, de la Ley de Régimen Tributario Interno y de las demás leyes y reglamentos que fueren aplicables.

El Código Tributario fue expedido mediante Resolución No. 009, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 38 del 14 de junio del 2005, con la finalidad de regular las relaciones jurídicas provenientes de los tributos, entre el sujeto activo y los contribuyentes.

La Ley de Régimen Tributario Interno fue expedida mediante Resolución No. 26, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 463 del 17 de Noviembre del 2004; y, de igual manera, el Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno, fue expedido mediante Decreto Ejecutivo No. 2209, publicado en el Registro Oficial del Suplemento 484 del 31 de diciembre del 2001; ambos con el propósito de establecer los impuestos a pagar y la forma de determinación, declaración y pago.

### **2.2.3 Dirección General de Aviación Civil del Ecuador (DGAC)**

En 1946, se constituye la Dirección General de Aviación Civil del Ecuador, mediante Decreto Supremo No. 1693, publicada en el Registro Oficial No. 671, organismo técnico que controla la actividad aeronáutica civil y ejecutora de las políticas, directrices y resoluciones impartidas por el Consejo Nacional de Aviación Civil.

La ley define a la Dirección General de Aviación Civil del Ecuador como una entidad de derecho público, con personería jurídica y fondos propios, con sede en Quito. Sus funciones principales son (Dirección de Aviación Civil del Ecuador):

- fomentar el desarrollo de la aviación comercial y en general de las actividades de instituciones que tengan como objetivo el contribuir al desarrollo aéreo civil;
- velar por el cumplimiento de los acuerdos bilaterales y resoluciones de las convenciones internacionales sobre asuntos de aviación;

- controlar que las operaciones de vuelo se realicen dentro de las normas de seguridad.

La Dirección General de Aviación Civil del Ecuador ejerce las atribuciones y responsabilidades establecidas en la Ley de Aviación Civil, Código Aeronáutico de las demás leyes y reglamentos que fueren aplicables.

Por otra parte, el Código Aeronáutico fue expedido mediante Decreto Supremo No. 2662, publicado en el Registro Oficial No. 629 del 14 de julio de 1978, con la finalidad de regular la circulación y utilización de aeronaves privadas en el espacio aéreo ecuatoriano.

De igual manera, la Ley de Aviación Civil, expedida por Decreto Supremo No. 161 del 30 de julio de 1970, publicada en el Registro Oficial No. 32 del 5 de agosto de 1970, tiene como propósito normar la planificación, regulación y control aeroportuario y de la aeronavegación civil en el territorio ecuatoriano; y la construcción, operación y mantenimiento de los aeródromos, aeropuertos y helipuertos civiles, y de sus servicios e instalaciones, incluyendo aquellos característicos de las rutas aéreas, en forma directa o por delegación, según sean las conveniencias del Estado.

El desarrollo de esta investigación, cuyo propósito es la preparación de una guía para el reconocimiento contable de los ingresos ordinarios por la venta de pasajes de personas por parte de una aerolínea domiciliada en el Ecuador, se utilizará como marco legal las siguientes leyes:

- Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento
- Ley de Compañías
- Ley de Aviación Civil y el Código Aeronáutico
- Resoluciones y circulares de entidades reguladoras.

## **CAPÍTULO 3: MARCO METODOLÓGICO**

### **3.1 Tipo de la Investigación**

La presente investigación estará enfocada en un marco de referencia cualitativo, el cual se fundamentará en una perspectiva interpretativa, que a su vez, utilizará como herramienta las entrevistas abiertas, recolección de datos, revisión de documentos empresariales, lectura y análisis del marco teórico contable y legal, comprensión y descripción de hechos, evaluación de experiencias y la interacción grupal.

Este tipo de investigación incluirá el levantamiento de información de campo, donde se interactuará directamente con los sujetos de estudio de la empresa seleccionada; usando herramientas como entrevistas, cuestionarios, normas técnicas contables y legales, con el propósito de obtener una comprensión del sistema de control interno a nivel de empresa, y en particular del proceso de ingresos.

La investigación a desarrollar tiene como fin la preparación de una guía para el reconocimiento contable de los ingresos ordinarios por la venta de pasajes de personas por parte de una aerolínea domiciliada en el Ecuador.

### **3.2 Población y muestra**

**Ilustración 2:** Compañías de transporte aéreo más importantes del Ecuador



**Fuente:** (Dirección de Aviación Civil del Ecuador)

**Elaboración:** Autores

Para la elaboración de este trabajo, la población tomada como referencia, es la constituida por las empresas de transporte aéreo de personas, que operan en el Ecuador.

De acuerdo con la página web de la Dirección de Aviación Civil, a la fecha opera en el Ecuador 26 compañías de transporte aéreo de personas, nacionales y extranjeras, siendo las más importantes las siguientes (Dirección General de Aviación Civil):

- Aerogal
- Aeroméxico
- Aerorepública
- Avianca
- Copa
- TACA
- TAME
- Viva Colombia

- American Airlines
- Delta Airlines
- Iberia
- KLM – Air France
- Latam Airlines (LAN)
- United Airlines

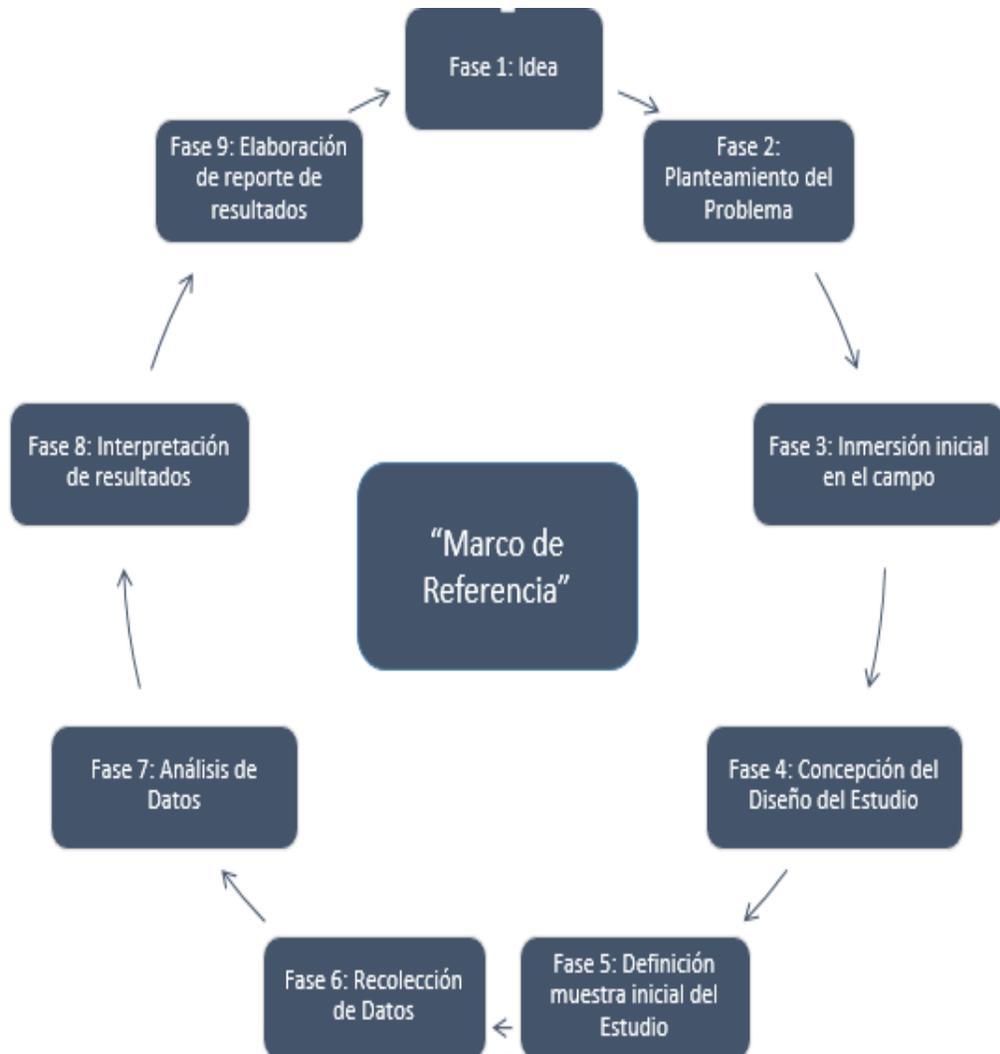
El diseño de la muestra para el desarrollo de esta investigación incluyó visitas de presentación a cinco compañías aéreas propietarias de las marcas comerciales mejor posicionadas en el Ecuador. En estas visitas se presentaron los autores de esta investigación y se explicaron la naturaleza, objetivos, metodología y resultados que se esperan alcanzar con la misma.

Sólo una de las cinco compañías visitadas manifestó su apertura a colaborar proporcionando información para esta investigación, con la condición de que su razón social y comercial no sean mencionadas en la investigación y se las mantengan con el carácter de confidencial. En consecuencia, la muestra utilizada para el desarrollo de esta investigación está constituida por la compañía a la que se hace referencia.

### **3.3 Técnica de recolección, procesamiento y análisis de datos**

En el cuadro siguiente se presentan las diferentes fases transitadas en el desarrollo de esta investigación. Aunque ciertamente se efectuó una revisión inicial del marco teórico existente, ésta se complementó durante las diferentes fases de este estudio; y sirvió de apoyo desde el planteamiento del problema hasta la elaboración de las conclusiones y recomendaciones:

**Ilustración 3:** Marco de referencia – Investigación cualitativa



**Fuente:** (Dres. Roberto Hernandez Sampieri - Carlos Fernandez Collado - María del Pilar Baptista, 2010)

**Elaboración:** Autores

La fase 3 “Inmersión inicial en el campo” representó la recolección de datos, obtenida mediante reuniones con el Jefe de Ingresos de Pasajeros, Contador y Jefe de Cuentas por Cobrar de la compañía que constituye la muestra de esta investigación.

## **CAPÍTULO 4: PROCESO CONTABLE**

Con el propósito de introducirnos en la preparación de una guía para el reconocimiento contable de los ingresos ordinarios por la venta de pasajes de personas por parte de una aerolínea domiciliada en el Ecuador, es necesario primero lograr un entendimiento de las características de la industria, los procesos y canales de ventas, el control interno y sus políticas.

### **4.1 Características de la Industria**

La industria del transporte aéreo ha desempeñado en los últimos años un rol importante en la actividad económica mundial, siendo uno de los sectores de mayor crecimiento, ya que no sólo es fuente generadora de empleos complejos y especializados en tecnología de actividades innovadoras, sino que también ha logrado el desarrollo sostenible de las grandes cadenas de suministros de bienes y servicios a nivel global.

Para lograr una mejor comprensión de las características de la industria y el enfoque hacia la empresa seleccionada, es vital conocer sus principales hechos relevantes a su entorno económico, como: la economía, la competencia, la estacionalidad, la operatividad de las aerolíneas y sus flotas aeronáuticas, los costos asociados, las estrategias de mercado, los organismos regulatorios y sus factores de riesgo.

### **4.1.1 Economía**

La industria de la aviación civil ha logrado ayudar e incentivar la participación de países en vías de desarrollo en los mercados internacionales, permitiendo la globalización de la producción. La conectividad ha contribuido a una mejora de la productividad reflejada en el fomento de la inversión y de la innovación, la mejora de las operaciones de negocio y la eficiencia.

La rentabilidad de las líneas aéreas es muy sensible a los factores económicos, tales como el PIB (Producto Interno Bruto), la inflación, las plazas de trabajos (directos e indirectos), el crecimiento demográfico, la estabilidad política, regulaciones y la volatilidad en el costo de combustible de aviación. Otros factores que afectan la rentabilidad de esta industria son los actos de guerra, hostilidad o ataques terroristas, las enfermedades y las epidemias.

El sector de la aviación civil en el Ecuador ha contribuido en la economía local bajo indicadores como el PIB, tasas inflacionarias, y número de empleados. Dichos indicadores económicos se ven reflejados también con la inclusión de la contribución a las finanzas públicas por medio del pago de los impuestos y de los servicios públicos; y del desarrollo de nuevas inversiones y uso de tecnología avanzada, generando más valor agregado a la economía.

Entre los principales datos estadísticos referentes a la industria de la aviación global y local, que influye directa e indirectamente en las operaciones de la compañía que constituye la muestra de esta investigación, están los siguientes:

#### Ilustración 4: Estadísticas – Industria Aviación Civil

<b>Datos Estadísticos</b>
<b>Economía Mundial - Industria de la Aviación</b>
1.- En el 2011, la relación pasajeros-kilómetros aumentó a escala mundial en un 6,5%, mientras que el crecimiento del PIB mundial se cifró en un 3,7%
2.- La industria aeronáutica en el mundo produjo más de 450 mil millones de dólares en el 2010, generando empleo directo a 5,6 millones de personas y empleos indirectos a 9,5 millones de personas.
3.- En el 2012, el sector turístico determinó que el 51% de los turistas internacionales viajan por vía aérea.
<b>Economía Local - Industria de la Aviación</b>
1.- En el 2010, el sector de la aviación contribuyó con \$280 millones (0.5%) al PIB del Ecuador, compuesto por \$141 millones aportados por las aerolíneas, aeropuertos y servicios en tierra, \$73 millones aportados por las cadenas de suministros, \$66 millones aportados por los gastos de los trabajadores
2.- Durante el 2010, el sector de la aviación en el Ecuador ofreció 22,300 empleos, generando empleo directo a 11,300 de personas y empleos indirectos a 11,000 personas.
3.- El sector aeronáutico produjo en el 2010 \$572 millones en beneficios al sector del turismo, lo que elevó la contribución total a \$852 millones o 1.6% del PIB de dicho año.

**Fuente:** ((OIT), Organización Internacional del Trabajo)

**Elaboración:** Autores

### **4.1.2 Competencia**

El sector aeronáutico en el mundo ha registrado un fuerte crecimiento, impulsado entre otros factores por la creciente demanda de aviones, principalmente por parte de las compañías de aviación de bajo costo, así como por el aumento en el número de pedidos para la renovación de la flota de aviones.

La industria aérea es altamente competitiva. Los principales factores competitivos de esta industria son los precios de tarifas, servicio al cliente, las rutas servidas, vuelos, horarios, tipos de aeronaves, la reputación de seguridad, relaciones de código compartido, los sistemas de entretenimiento en vuelo, y programas de viajero frecuente.

A través de la comercialización y acuerdos conjuntos de códigos compartidos entre las aerolíneas para el acceso a las rutas internacionales, las alianzas de marketing internacional formadas por las líneas aéreas nacionales y extranjeras han aumentado la competencia significativamente.

A continuación se detalla la participación en el mercado local de las compañías aéreas, respecto al tráfico aéreo de las rutas domésticas e internacionales:

#### **Tráfico Doméstico Regular**

### Ilustración 5: Rutas Domésticas - Industria Aviación Civil

PASAJEROS TRANSPORTADOS EN EL ECUADOR POR COMPAÑÍA DE AVIACIÓN				
COMPAÑÍAS	2013	2014	% PARTICIPACIÓN 2014	% VARIACIÓN 2013-2014
AEROGAL	606.993	745.080	20,18	22,75
AEROLANE	1.272.490	1.058.586	28,67	-16,81
LINEA AEREA CUENCANA	14.432	0	0,00	0,00
TAME EP.	1.822.717	1.888.289	51,15	3,60
<b>TOTAL</b>	<b>3.716.632</b>	<b>3.691.955</b>	<b>100,00</b>	<b>-0,66</b>

**Fuente:** (Dirección de Aviación Civil del Ecuador)

**Elaboración:** Autores

La compañía seleccionada actualmente refleja las siguientes frecuencias de rutas domésticas:

- Guayaquil-Quito-Guayaquil, hasta 84 frecuencias semanales;
- Quito-Cuenca-Quito, hasta 21 frecuencias semanales;
- Quito y/o Guayaquil – Baltra y/o San Cristóbal y viceversa, hasta 12 frecuencias semanales
- Quito y/o Guayaquil – San Cristóbal hasta 6 frecuencias

### Tráfico Internacional Regular

**Ilustración 6: Rutas Internacionales - Industria Aviación Civil**

PASAJEROS ENTRADOS Y SALIDOS POR LOS AEROPUERTOS DEL ECUADOR				
COMPAÑÍAS	2013	2014	% PARTICIPACION 2014	% VARIACIÓN 2013-2014
AEROGAL	544.380	572.048	15%	5,08
AEROLANE	702.462	699.309	18%	-0,45
AEROMEXICO	4.823	66.129	2%	1271,12
AEROREPUBLICA	56.912	116.732	3%	105,11
AMERICAN	446.746	458.501	12%	2,63
COPA	518.259	553.987	14%	6,89
DELTA AIRLINES	91.978	100.494	3%	9,26
FAST COLOMBIA	0	2.481	0%	0,00
IBERIA	182.543	197.746	5%	8,33
KLM	182.129	208.603	5%	14,54
LACSA	25.426	0	0%	-100,00
LAN AIRLINES	3.777	10.659	0%	182,21
LAN PERU	191.267	185.711	5%	-2,90
TACA INTERNATIONAL	94.396	124.319	3%	31,70
TACA PERU	176.419	119.746	3%	-32,12
TAME	245.338	406.114	10%	65,53
UNITED AIRLINES	83.737	87.724	2%	4,76
<b>TOTAL</b>	<b>3.550.592</b>	<b>3.910.303</b>		<b>10,13</b>

**Fuente:** (Dirección General de Aviación Civil)

**Elaboración:** Autores

La compañía seleccionada actualmente refleja las siguientes frecuencias de rutas internacionales:

- Quito y/o Guayaquil - Miami y viceversa, hasta 10 frecuencias semanales
- Quito y/o Guayaquil – New York y viceversa, hasta 14 frecuencias semanales
- Quito y/o Guayaquil - Madrid y viceversa, hasta 10 frecuencias semanales
- Quito y/o Guayaquil - Buenos Aires y/o Santiago de Chile y viceversa, hasta 7 frecuencias semanales
- Quito y/o Guayaquil - Santiago de Chile y viceversa, hasta 7 frecuencias semanales
- Quito y/o Guayaquil - Lima y viceversa, hasta 14 frecuencias semanales
- Quito y/o Guayaquil - Sao Paulo y/o Río de Janeiro (Brasil), y viceversa hasta 7 frecuencias semanales

#### **4.1.3 Estacionalidad**

Por lo general, la demanda de transporte aéreo de pasajeros se produce mayormente en los dos últimos trimestres del año porque hay más viajes de vacaciones durante esos períodos que durante el resto del año.

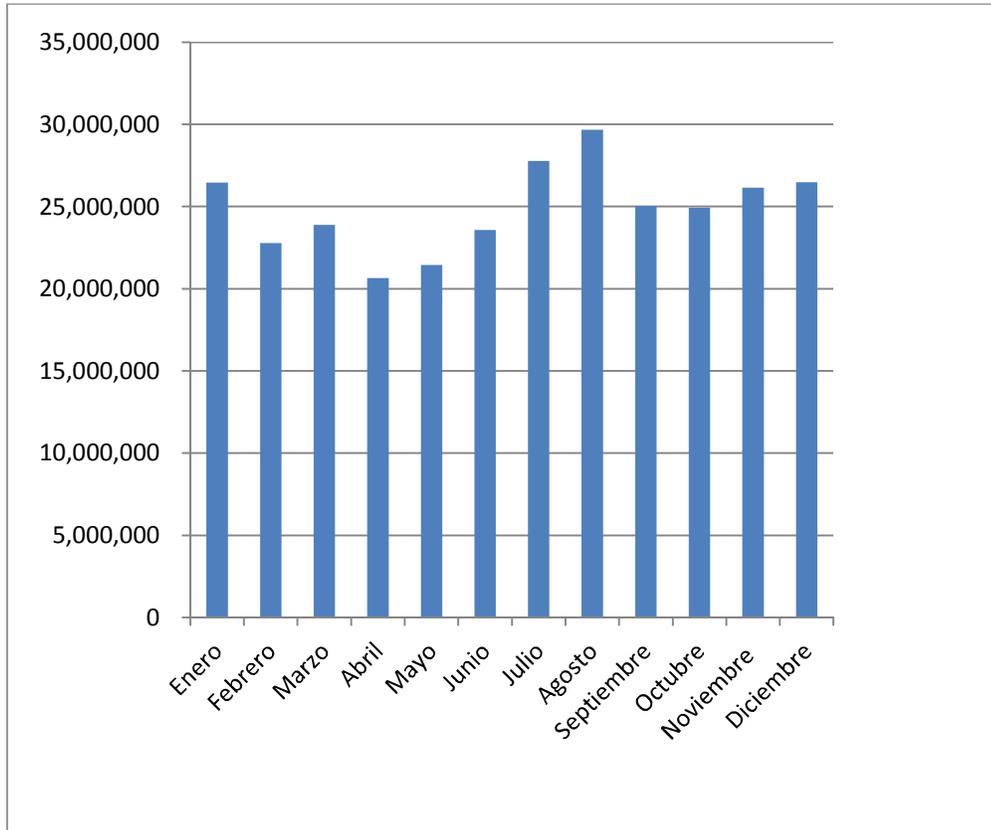
Las principales fluctuaciones en la venta de pasajes aéreos a nivel internacional, son el resultado de la estacionalidad de los principales mercados mundiales partícipes del mencionado sector, que hacen énfasis a los principales días festivos del año.

La actividad de la Compañía seleccionada se rige a las condiciones en que se encuentre el mercado; es decir, el mayor o menor nivel de transacciones que celebre la compañía dependerá del poder adquisitivo que exista en el país.

Por lo que bajo estas premisas expuestas se puede considerar que la Compañía seleccionada maneja actividades cíclicas y por temporadas, donde los ingresos y costos se ven afectados acorde a las condiciones económicas del consumo como principal componente de la Demanda Agregada.

En el siguiente gráfico adjunto se muestra la variación mensual de las ventas en US dólares de pasajes aéreos nacionales e internacionales de la compañía seleccionada, durante el año 2014:

**Ilustración 7:** Ventas mensuales en US dólares (pasajes aéreos nacionales e internacionales)



**Fuente:** (Información proporcionada por la compañía seleccionada,  
Ventas mensuales en US dólares)

**Elaboración:** Autores

El incremento de las ventas durante el tercer trimestre del año se debe principalmente a que en este lapso el año lectivo de la Región Sierra atraviesa el periodo de vacaciones y la población tiende a movilizarse a otros lugares con el propósito de descanso y turismo.

#### **4.1.4 Combustible**

Los costos de combustible constituyen una significativa parte de los gastos de funcionamiento de todas las compañías aéreas. El efecto de los cambios de precios en los combustibles en las aerolíneas depende de varios factores. Por ejemplo, en el caso de que haya un brote de hostilidades u otros conflictos en las zonas productoras de petróleo del mundo, podría haber reducciones en la producción o importación de crudo aceite o un aumento significativo en el costo del combustible.

Si hubiese importantes reducciones en la disponibilidad de combustible para aviones o significativos incrementos en su costo, toda la industria de las aerolíneas sería afectada negativamente.

Desde mediados de la década de 2000, los precios de los combustibles han sido históricamente altos y extremadamente volátiles. Dada la importancia de los costos de combustible para las operaciones aéreas y la volatilidad de los precios del combustible, las aerolíneas suelen participar en programas de cobertura para mitigar el riesgo del precio.

Las compañías de bajo costo normalmente han sido los principales demandantes de programas de cobertura de los precios de los combustibles, debido a la significativa disminución en la solvencia de los operadores tradicionales.

A continuación se muestra una identificación comparativa anual y mensual de los costos unitarios por galón de combustibles asociadas a la compañía seleccionada:

**Ilustración 8:** Costos por galón de combustible

2014			2013		
Meses	Cantidad en Galones	Costo Unitario Mensual (US\$)	Meses	Cantidad en Galones	Costo Unitario Mensual (US\$)
Enero	2,596,577.01	3.09	Enero	3,248,123	3.37
Febrero	2,295,070.90	3.11	Febrero	2,797,892	3.54
Marzo	2,565,360.41	3.13	Marzo	3,369,790	3.36
Abril	2,504,578.45	3.06	Abril	3,110,028	3.18
Mayo	2,526,611.44	3.07	Mayo	3,267,334	3.00
Junio	2,437,272.11	3.05	Junio	3,449,960	3.02
Julio	2,561,209.01	3.04	Julio	3,590,070	3.12
Agosto	2,519,183.16	3.03	Agosto	3,785,616	3.22
Septiembre	2,472,530.29	2.99	Septiembre	3,315,976	3.32
Octubre	2,587,367.13	2.75	Octubre	3,220,734	3.21
Noviembre	6,129,553.87	1.38	Noviembre	2,726,692	3.16
Diciembre	5,280,840.10	1.24	Diciembre	2,702,185	3.27

**Fuente:** (Información proporcionada por la compañía seleccionada, Ventas mensuales en US dólares)

**Elaboración:** Autores

La disminución del precio de compra por galón en los meses de Noviembre y Diciembre del 2014 se debe a la baja de los precios internacionales del barril de petróleo. El incremento en las cantidades de galones comprados en estos meses se debe a que la compañía adquirió

combustible en el Ecuador para abastecer a compañías relacionadas del exterior.

#### **4.1.5 Mantenimiento**

Los costos de mantenimiento representan una parte significativa en los gastos operativos de las compañías aéreas. Para que el mantenimiento sea más eficiente, las compañías aéreas han llevado a cabo acuerdos comunes.

Estos acuerdos comunes contemplan entre otras cosas, el mantenimiento de bodegas de materiales y piezas que puedan ser usadas por todas las compañías suscriptoras de los acuerdos, con el propósito de reducir los niveles de inventarios de repuestos en cada compañía.

En los últimos años, en un esfuerzo para reducir los costos de mantenimiento, muchas aerolíneas han recurrido a los proveedores de mantenimiento independientes, bajo las siguientes modalidades:

- Contratos en los que las aerolíneas pagan al proveedor de servicios una cantidad fija a cambio de mantenimiento y reparaciones después de determinada cantidad de horas de vuelo; u otros acuerdos con pagos basados en tiempo real y los costos de materiales.
- Mantenimiento conjunto de fuselajes y motores hechos por las aerolíneas y proveedores de mantenimiento independientes.

La compañía seleccionada no posee aviones de su propiedad, sino que los utiliza bajo un contrato de arrendamiento. En este caso, es el arrendador el que asume los costos de mantenimiento de los aviones. Sin embargo, durante el uso de los aviones la compañía incurre en costos de mantenimiento menores que en el 2014 totalizaron US\$ 123,564 (2013: US\$ 125,333).

#### **4.1.6 Aerolíneas según la Red**

El mundo de las líneas aéreas es complejo. Existen compañías que se dedican a transportar pasajeros y carga de forma regular, mientras que también hay otras empresas que transportan a sus clientes o grupos de clientes de la forma puntual acordada entre ellos. Estos últimos tipos de servicio son llamadas chárter.

En el caso de las líneas aéreas que se dedican sólo a la carga, sucede lo mismo; mientras algunas, operan con un horario de vuelos fijo, otras operan según convenga a los clientes que las contratan.

Muchas aerolíneas poseen participación accionaria del gobierno local; éstas son denominadas “abanderadas” o “líneas de bandera”, y que generalmente son las que poseen el poder monopólico de los vuelos domésticos. Una “línea de bandera” no tiene necesariamente que ser una empresa totalmente pública, pudiendo tratarse de empresas mixtas donde el Estado mantiene una participación significativa.

Las aerolíneas se pueden clasificar según el tamaño de la red de rutas que operan y sus frecuencias, como sigue:

- **Aerolíneas regionales:** Operan aviones de capacidad media y baja, en rutas cortas o con baja demanda, o con frecuencias altas. Generalmente sólo realizan vuelos domésticos y rara vez internacionales. La mayor parte de las aerolíneas de bajo costo se incluyen en este grupo.
- **Aerolíneas de red:** Operan una flota amplia con muchos tipos de aviones de diversos tamaños, desde pequeños aviones regionales hasta jumbos para vuelos transcontinentales. Se caracterizan por tener una red que combina vuelos de larga distancia con vuelos de media y corta distancia, según el modelo de centros de distribución. La mayor parte de las aerolíneas de bandera y tradicionales se incluyen en este tipo.
- **Aerolíneas de gran escala:** Se dedican principalmente a realizar vuelos de larga duración o gran densidad entre los principales aeropuertos internacionales del mundo. Sus flotas se caracterizan por poseer aeronaves de gran capacidad.

La Compañía seleccionada forma parte de una red de aerolíneas. Atiende vuelos domésticos y sirve de alimentador para vuelos de larga distancia que parten desde ciertas ciudades preestablecidas del continente americano hacia Europa, Asia, África y Oceanía.

#### **4.1.7 Impuestos y tasas**

Los impuestos y tasas grabados en las compañías aéreas es una de la más fuerte de todas las industrias. Estos impuestos representan aproximadamente el 25% del precio de un boleto de línea aérea media, incluyendo impuesto al valor agregado, aduanas, impuestos especiales, impuestos de salida extranjeros, impuestos de combustibles, cargos de seguridad, y tasas aeroportuarias.

Tanto los impuestos como las tasas han aumentado significativamente en la última década, con la introducción de una tasa de seguridad establecida por ciertos Gobiernos sobre cada segmento de vuelo de pasajeros, que está siendo recolectado por las aerolíneas y entregados al gobierno por una mayor medida de seguridad después del 11 de septiembre de 2001.

Por ejemplo, el Gobierno Americano evalúa los gastos de seguridad basado en los costos de detección de pasajeros. Sin embargo, estos gastos también pueden ser evaluados sobre la base de la cuota de mercado de la aerolínea o sobre alguna otra base.

Los impuestos y tasas aplicados en los pasajes de las compañías aéreas en el Ecuador son las siguientes:

- IVA Ecuatoriano (12%)
- Quit de combustible (US\$ 25.76)
- Tasa de seguridad (según la ciudad y los impuestos que generan los aeropuertos del lugar del destino)

- Tasa Aeroportuaria (según la ciudad y los impuestos que generan los aeropuertos del lugar del destino)
- Ecodelta (US\$ 20)
- Potencia turística (US\$ 10)

En el 2014, la compañía seleccionada recolectó US\$ 19'800,445 por concepto de estos impuestos, los cuales fueron entregados al gobierno ecuatoriano y que servirán para fortalecer la inversión en infraestructuras como aeropuertos, calidad de servicios turísticos, carreteras, seguridad, entre otros.

Adicionalmente, la compañía seleccionada considera como Crédito Tributario el IVA originado en las siguientes adquisiciones de bienes y servicios relacionadas con la operación y comercialización del negocio:

- Arrendamientos de aviones
- Arrendamientos de oficinas ATO y puntos de venta
- Tasas aeroportuarias
- Combustible
- Servicios de Rampas
- Catering : Pasajeros y tripulantes
- Hospedaje: Pasajeros (contingencias) y tripulantes
- Servicios de seguridad
- Publicidad
- Comisiones de ventas agencias
- Salón VIP
- Activos Fijos
- Consumos Básicos
- Boleto emitidos por otra aerolíneas por contingencias de vuelos

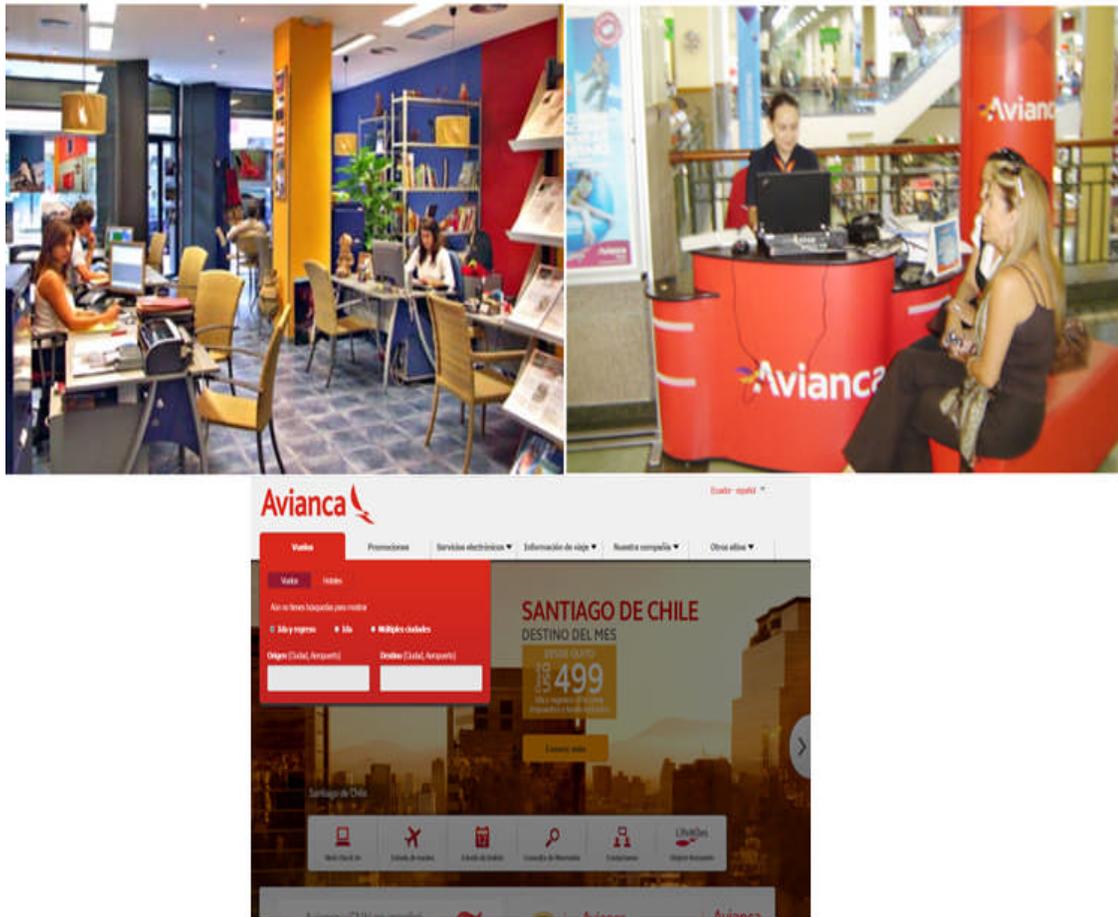
- Importaciones de bienes
- Seguros
- Honorarios facturados por pilotos y personas naturales por servicios ordinarios a la operación.
- Uniformes para tripulantes, pilotos y personal de ventas, counter etc.
- Gastos generados por la importación de materiales.
- Lavandería de materiales utilizados en vuelos (mantelería, sábanas etc.)
- Capacitación a pilotos, tripulantes, personal de venta etc.
- Repuesto para vehículos de mantenimiento.
- Alquiler de computadoras para área de mantenimiento/ventas.
- Suministros para consumo en vuelo

#### **4.1.8 Canales de Distribución**

La mayoría de las aerolíneas venden boletos a través de Sistemas Globales de Distribución (GDS) como Amadeus, Galileo, Sabre, SystemOne, y Worldspan. Estos sistemas proporcionan los horarios de vuelos y la información de precios y permiten a los agentes de viajes procesar vuelos de reserva electrónica sin contactar a las compañías aéreas. Los canales de distribución para realizar reservas electrónicas se clasifican en:

- Agencias de viajes
- Sitios web
- Puntos de venta

**Ilustración 9:** Ejemplo de canales de distribución



**Fuente:** (<http://www.avianca.com/es-ec/>)

**Elaboración:** Autores

Las **agencias de viaje** dependen de la apertura que les otorgan las aerolíneas para comercializar sus boletos aéreos. Usualmente, los costos de reserva para las aerolíneas se ven incrementados con la intervención de las agencias de viajes, por las comisiones que a estas últimas se les reconoce. Sin embargo, con el crecimiento de los sitios web, estas comisiones han

disminuido significativamente, provocando que las agencias de viajes manejen su propia tarifa de boletos aéreos directamente con los clientes.

Así mismo, el costo operativo de las agencias de viaje también se incrementa por las comisiones que deben pagar a las aerolíneas por el uso de los GDS.

Una gran parte de las ventas de la industria aérea se genera a través de las agencias de viajes. El procesamiento de las ventas y la contabilización de las agencias de viajes son llevados a cabo bajo las reglas establecidas por la Airlines Reporting Corporation (ARC) que es una entidad de propiedad y operado por las compañías aéreas para facilitar la presentación de informes de agencias de viajes y la Asociación Internacional de Transporte Aéreo (IATA), quien se encarga de representar, liderar y servir a toda la industria aérea.

La IATA adicionalmente establece regulaciones que aseguran que sus miembros operen de una manera segura eficiente y económica.

Para la compañía seleccionada, la cartera generada por venta de boletos a través de las agencias de viaje posee un alto riesgo de cobrabilidad. Por esta razón las aerolíneas realizan controles especiales a través de la IATA.

La IATA informa semanalmente al Gerente General y al Jefe de Control de Ingresos de la aerolínea cuando una agencia no ha cumplido con los pagos correspondientes a un período (semana) de las ventas del BSP "Billing and Settlement Plan" (ventas realizadas por medio de las agencias de viajes).

Si dentro de la misma semana en que la compañía seleccionada fue notificado del incumplimiento, no se recibe otro correo de la IATA en el cual indique que la agencia cumplió con su pago, se procede a desactivar su acceso al software BSP para que la agencia no pueda seguir emitiendo boletos hasta que cumpla con el pago pendiente.

La compañía seleccionada monitorea semanalmente el riesgo de cobrabilidad presente en el canal de venta a través de agencias de viaje, utilizando reportes de venta por agencia en el que se puede apreciar la contribución que cada una de ellas tiene en las ventas de la compañía, como sigue:

**Ilustración 10:** Monitoreo semanal del riesgo de cobrabilidad

**RESUMEN SEGUIMIENTO DE RIESGO ECUADOR (MUSD)**

(SEMANA 44, DEL 28 OCTUBRE AL 03 NOVIEMBRE 2013)

Año 2013	Semana			Riesgo	
Clasificación	42 (A)	43 (B)	44 (C)	Actual (B+C)	Variación (C-A)
Principales	257	240	292	532	36
Normales	152	152	171	322	19
Menores	301	312	308	620	7
Totales	710	704	771	1.475	61

Año anterior informado sólo para efectos comparativos

Año 2012	Semana			Riesgo	
Clasificación	42 (A)	43 (B)	44 (C)	Actual (B+C)	Variación (C-B)
Principales	268	321	236	556	(33)
Normales	175	222	145	367	(30)
Menores	328	380	294	673	(34)
Totales	771	922	675	1.597	(97)

<b>Δ Anual</b>	<b>(122)</b>	<b>158</b>
----------------	--------------	------------

Principales Variaciones		
Clasificación	Aumentos	MUSD
Principales	Turismundial S.A.	25
Principales	Nacional De Tmo Nactur Cia. Ltda.	18
Normales	Ecuatoriana De Viajes Ecuatur Cia. Ltda.	14
	Disminuciones	
Principales	Carlson Wagonlit Travel	(14)
Menores	Bm Tours S.A.	(12)
Normales	Ecuadorian Tours Ag. De Viajes Y Turismo S.A.	(9)

*Es relevante la información que nos pueda proveer el área comercial sobre situaciones que eventualmente impliquen riesgo crediticio. El buen comportamiento histórico de las agencias, no garantiza que se mantengan en el futuro.*

**Fuente:** (Información proporcionada por la compañía seleccionada, Monitoreo semanal del riesgo de cobrabilidad)

**Elaboración:** Autores

El jefe de Tesorería renvía dicho mail a los Gerentes de Ventas para que ellos analicen el estatus de aquellas agencias de viajes que tienen un comportamiento de sus ventas con variaciones significativas.

En caso de haber una agencia de viaje que no cumpla con los procedimientos y tenga un riesgo significativo para la compañía seleccionada le quitan el acceso para que no puedan emitir boletos vía bsp, el encargado de restringir las ventas en las agencias de viajes es el Jefe de Ingresos pasajeros.

Los **sitios web** de las líneas aéreas constituyen otro canal de distribución que representa una opción directa de reserva ejecutada por los propios clientes, que les otorga la posibilidad de hacerse acreedor a descuentos especiales.

El uso de los sitios web se ha generalizado con la ayuda de los softwares especializados tales como: Priceline, Orbitz, Expedia y Hotwire; y han permitido que las aerolíneas experimenten ahorros significativos en sus costos de distribución. Sin embargo, el uso de estos mismos sitios web ha originado efectos negativos en los ingresos de las aerolíneas, cuando los pasajeros emprenden un recorrido en la web en busca de las tarifas más bajas, información que en el pasado el consumidor no la tenía.

El aumento de la conciencia de precio viajeros, así como el crecimiento en los canales de distribución, tienden a que las aerolíneas se vean motivadas a ofertar precios agresivamente bajos para ganar ventaja en ciertos canales.

Los **puntos de venta** de la compañía seleccionada ofrecen una red a los destinos internacionales más relevantes con origen en Ecuador. Actualmente, la compañía posee los siguientes puntos de ventas:

- Aeropuerto de Guayaquil
- Aeropuerto de Quito
- Aeropuerto de Cuenca
- Centro Comercial Mall del Sol
- Centro Comercial Quicentro
- Punto de venta San Cristóbal
- Aeropuerto Baltra
- Centro Comercial Policentro
- Centro Comercial El Condado

#### **4.1.9 Alianzas de Aerolíneas**

Existen varios tipos de arreglos que permiten que dos o más aerolíneas coordinen los servicios a sus clientes. El código compartido permite que una aerolínea emita boletos para poder volar en otra línea aérea y utilizar el código compartido de vuelo en los sistemas de reserva.

#### **Ilustración 11: Alianzas de las aerolíneas**



**Fuente:** (<http://viajarfull.com/wp-content/uploads/2013/07/alianzas-aereas-Oneworld-Star-Alliance-SkyTeam.jpg>)

**Elaboración:** Autores

Estas alianzas también están presentes en cada programa de marketing y de viajero frecuente, para proporcionar la coordinación de horarios de las conexiones convenientes entre líneas aéreas.

Además, las principales compañías aéreas tienen acuerdos con las aerolíneas regionales los que les permiten ampliar su red global y maximizar su estructura de rutas existentes, proporcionando un mayor número de opciones de viaje para clientes.

Bajo los acuerdos de reparto de ingresos tradicionales y regionales, las compañías aéreas en general reciben una porción prorrateada de la entrada de ingresos por los pasajeros más un incentivo para conectar a los pasajeros al segmento más largo, piloteado por la aerolínea que emite el ticket. Sin embargo, con la llegada de aviones regionales, varios de los arreglos con las aerolíneas regionales se cambiaron a acuerdos de compra de capacidad.

Bajo estos acuerdos, la aerolínea principal adquiere la capacidad total de la aeronave a un costo específico. La compañía aérea generalmente paga a la aerolínea regional una tasa basada en determinado vuelo estadístico, como el bloque de horas, con incentivos adicionales y sanciones sobre la base de factores tales como la finalización de los vuelos a tiempo y manejo de equipaje satisfactorio.

La compañía aérea es responsable de la programación de los vuelos de la aerolínea regional, la determinación de los precios y la venta de los boletos. La compañía aérea retiene el riesgo de precios de venta de boletos y de cambios en el precio del combustible.

La compañía seleccionada mantiene un contrato de alianza con Iberia, Líneas Aéreas de España S.A. para explotar sus operaciones de aviones para pasajeros entre Guayaquil/Quito y Europa, y ofrecer un mejor servicio y una red de destinos a los consumidores, el mismo que fue suscrito el 1 de enero del 2007 con vigencia hasta la fecha.

Para la firma de este contrato, la compañía seleccionada pagó a Iberia, Líneas Aéreas de España S.A., US\$ 2'000,000 para compensar liquidaciones futuras derivadas de contratos.

#### **4.1.10 Programas de viajeros frecuentes**

Los programas de viajeros frecuentes comenzaron en la década de 1980 para fomentar los viajes y promover la lealtad del cliente hacia una compañía aérea. Estos programas también han generado importantes ingresos para otras compañías como los bancos, emisoras de tarjetas de crédito u hoteles, quienes pagan a las compañías aéreas por el acceso a la lista de clientes que viajan con mayor frecuencia, con el propósito de proporcionar millas de viajero frecuente a sus clientes a cambio del uso de sus tarjetas en las compras de bienes o servicios.

Además, a través de los acuerdos de código compartido discutidos anteriormente, las líneas aéreas han entrado en acuerdos de viajero frecuente con ciertos socios de código compartido y emiten millas por viajar en líneas aéreas con las que se tienen alianzas estratégicas.

A continuación se da un ejemplo de socio por acuerdos de viajeros frecuentes:

#### **Ilustración 12: Socio viajero frecuente**



**Fuente:**

(<http://www.iberiamaintenance.com/content//Grupolberia/Noticias/Sala%20de%20Prensa/2014/Fotos/Iberia%20Plus%20tarjeta.jpg>)

**Elaboración:** Autores

La compañía seleccionada suscribió el contrato de participación de programas de viajeros frecuentes con la Casa Matriz, para permitir que los socios acumulen millas por vuelos que realicen con la compañía, así como para otorgar viajes de premios para los socios.

Por este concepto, durante el año 2014 la compañía seleccionada compró a su Casa Matriz 6'344,652 millas que fueron acreditadas a los clientes de la compañía seleccionada, que pertenecen al grupo de pasajeros frecuentes. El costo por milla pagado fue de US\$ 0,89, dando como resultado un costo total de US\$ 5'627,770. Por otra parte, la compañía seleccionada facturó a su casa Matriz los boletos emitidos con precio US\$ 0,00 a favor de

viajeros frecuentes que hicieron efectivo el canje de las millas acreditadas. Los ingresos por este concepto totalizaron US\$ 2'112,596.

#### **4.1.11 Otros Factores de Riesgo**

Las compañías aéreas tienen por único inventario el número de asientos disponibles en cada vuelo; esta característica perecedera de sus servicios hace que el sector sea muy vulnerable a las crisis externas. Las compañías aéreas dependen de sus reservas de numerario y, aun en los años buenos, suelen lograr una rentabilidad tan sólo marginal.

Las compañías que operan en este tipo de industria están expuestas a otros factores de riesgo, como sigue:

- Riesgo de tipo de cambio
- Riesgo de crédito
- Riesgo de liquidez
- Riesgo de capital

Las Compañías aéreas que operan en Ecuador usualmente no lidian con el **riesgo de tipo de cambio**, debido a que su moneda funcional es el dólar estadounidense, el que es utilizado para la fijación de los precios de sus servicios, y gran parte de sus gastos están denominados en dólares estadounidenses o equivalentes al dólar estadounidense, en particular los costos de combustible, tasas aeronáuticas, arriendo de aeronaves, seguros, componentes y accesorios para aeronaves y las remuneraciones del personal.

El **riesgo de crédito** es la posibilidad de pérdida económica derivada del incumplimiento de las obligaciones asumidas por las contrapartes de un contrato. ((<https://efxto.com/diccionario/riesgo-de-credito>))

Las Compañías aéreas están expuestas al riesgo de crédito debido a sus actividades operacionales y a sus actividades financieras, incluyendo depósitos con bancos e instituciones financieras e inversiones en otros tipos de instrumentos.

Los excedentes de efectivo que quedan después del financiamiento de los activos y gastos necesarios para la operación, lo suelen invertir de acuerdo a las políticas aprobadas por los Directorios de las Compañías, en depósitos a plazo con distintas instituciones financieras y fondos mutuos de corto plazo.

Con el fin de disminuir el riesgo de contraparte, y que el riesgo asumido sea conocido y administrado por la Compañía, se diversifican las inversiones con distintas instituciones bancarias (tanto locales como internacionales). De esta manera, la Compañía evalúa la calidad crediticia de cada contraparte y los niveles de inversión, basada en:

- su clasificación de riesgo,
- el tamaño del patrimonio de la contraparte, y
- fija límites de inversión de acuerdo al nivel de liquidez de la Compañía.

De acuerdo a estos tres parámetros, las Compañías aéreas optan por el parámetro más restrictivo y establecen límites a las operaciones con cada contraparte.

Debido a la volátil situación financiera de la banca nacional e internacional, la Compañía seleccionada cambió su política de riesgo de crédito y la hizo más estricta, pasando a invertir sólo con instituciones financieras que presentan un alto patrimonio de mercado y una calidad crediticia local superior a AA. Esto limitó las inversiones con determinadas instituciones financieras locales lo que significó aumentar los límites de inversión con las instituciones financieras que calificaron para esta política. Al 31 de diciembre del 2014 la compañía seleccionada mantenía las siguientes inversiones:

**Ilustración 13:** Inversiones de la compañía seleccionada

Entidad Financiera	Tipo Inversión	Condiciones Generales		
		Monto	Tasa Interés	Plazo
Banco Pichincha S.A.	Overnight	100.000	6,00%	renovacion diaria
Banco Pichincha S.A.	Certificado de depósito a plazo fijo	4.933.709	6,50%	año calendario

**Fuente:** (Información proporcionada por la compañía seleccionada, Inversiones de la compañía seleccionada)

**Elaboración:** Autores

La Compañía seleccionada no mantiene garantías para mitigar esta exposición.

El **riesgo de liquidez** se refiere a la pérdida de la capacidad de una entidad para hacer frente a sus compromisos contractuales y obtener los

recursos necesarios con el fin de llevar a cabo sus estrategias de negocio a un costo aceptable. (Concepto de riesgo de liquidez)

La principal fuente de liquidez son los flujos de efectivo provenientes de sus actividades operacionales. Para administrar la liquidez de corto plazo, las Compañías de transporte aéreo se basan en los flujos de caja proyectados para un periodo de doce meses, los cuales consideran los vencimientos de los activos y pasivos financieros y los planes de financiamiento futuros de las Compañías.

A continuación se detallan los pasivos financieros de la compañía seleccionada a la fecha del estado de situación financiera hasta la fecha de su vencimiento.

Los pasivos financieros incluyen en el análisis si sus vencimientos contractuales son esenciales para la comprensión del tiempo de los flujos de efectivo. Los montos revelados en el cuadro son los flujos de efectivo no descontados.

**Ilustración 14:** Pasivos financieros al 2014

Concepto	Menos de 1 año	Entre 1 y 2 años	Entre 2 y 5 años
Proveedores y otras cuentas por pagar	19,878,560	3,975,712	2,650,475
Documentos y cuentas por pagar a compañías relacionadas	46,768,775	4,157,224	1,039,306

**Fuente:** (Información proporcionada por la compañía seleccionada, Pasivos financieros al 2014)

**Elaboración:** Autores

De igual manera a continuación se presenta el Estado del Flujo de Efectivo correspondiente al año 2014 de la compañía seleccionada:

**Ilustración 15:** Estado de Flujo de Efectivo 2014 – 2013

	<u>2014</u>	<u>2013</u>
<b>Flujo de efectivo de las actividades de operación</b>		
Pérdida antes del impuesto a la renta	(16.315.491)	(38.763.752)
Más (menos) - cargos (créditos) a resultados que no representan movimiento de efectivo	1.321.057	1.245.870
Cambios en activos y pasivos	13.671.038	7.420.698
Impuesto a la renta pagado	(1.627.127)	(1.366.463)
<b>Efectivo (utilizado en) provisto por las actividades de operación</b>	<u>(2.950.523)</u>	<u>(31.463.647)</u>
<b>Flujo de efectivo de las actividades de inversión:</b>		
Inversiones financieras	(2.575.506)	(3.252.249)
Adiciones netas de activo fijo	(608.044)	(1.587.858)
<b>Efectivo neto utilizado en las actividades de inversión</b>	<u>(3.183.550)</u>	<u>(4.840.107)</u>
<b>Flujo de efectivo de las actividades de financiamiento:</b>		
Aportes para futuras capitalizaciones	30.000.000	38.000.000
<b>Efectivo neto provisto por las actividades de financiamiento</b>	<u>30.000.000</u>	<u>38.000.000</u>
<b>Aumento neto del efectivo</b>	23.865.927	1.696.246
<b>Efectivo y equivalente de efectivo al inicio del año</b>	6.261.225	4.564.979
<b>Efectivo y equivalente de efectivo al final del año</b>	<u>30.127.152</u>	<u>6.261.225</u>

**Fuente:** (Información proporcionada por la compañía, Estado de Flujo de Efectivo 2014-2013)

**Elaboración:** Autores

El **riesgo de capital** es el riesgo de que la compañía tenga dificultades en proveerse de los fondos necesarios para su operación y en asegurar la maximización de resultados para los accionistas.

Los objetivos de la Compañía seleccionada, en relación con la gestión del riesgo de capital, son (i) salvaguardarlo para continuar como empresa en funcionamiento, (ii) procurar un rendimiento para los accionistas y (iii) mantener una estructura óptima de capital reduciendo el costo del mismo.

Durante el año 2013 y 2014, los accionistas de la compañía seleccionada efectuaron un aumento de capital por US\$ 38'000,000 y US\$ 30'000,000, respectivamente.

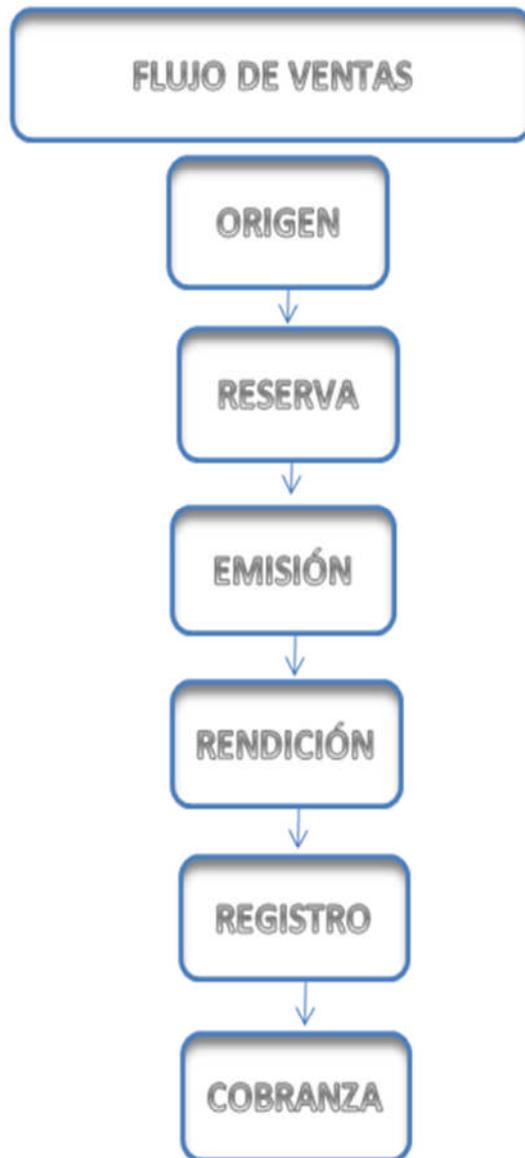
## **4.2 Proceso del ciclo de ventas/cuentas por cobrar.**

### **4.2.1 Introducción**

En el desarrollo de esta guía para el reconocimiento contable de los ingresos ordinarios por la venta de pasajes para el transporte de personas, es de suma importancia conocer el proceso de ingresos y cuentas por cobrar para poder determinar el momento apropiado en que se debe reconocer el ingreso por venta de pasajes aéreos.

Las fases que conforman el ciclo de venta se encuentran resumidas en el siguiente gráfico:

**Ilustración 16:** Flujo del Proceso de Ventas



**Fuente:** (Información proporcionada por la compañía, Flujo del Proceso de Ventas)

**Elaboración:** Autores

### 4.2.2 Origen

El **Origen** del proceso de venta se lleva a cabo por medio de los canales de venta. Los canales de distribución para realizar reservas y ventas se clasifican en:

- Agencias de viajes
- Sitios web
- Puntos de venta

El concepto de estos canales de distribución se encuentran definidos en la sección 4.1.8 de esta investigación.

### 4.2.3 Reserva

El proceso de ingresos se inicia con una reserva, las mismas que pueden ser tramos oneway (un solo tramo de vuelo), roundtrip (pasaje de ida y vuelta) o tener varias conexiones. Se debe tener en cuenta que una reserva confirmada no constituye un contrato de transporte con el pasajero, éste sólo se concreta en el momento en que se emite el boleto correspondiente.

Las reservas tienen una duración entre 24 a 36 horas. Una vez transcurrido ese tiempo, si el boleto no se ha emitido, la reserva se anula automáticamente. Estas reservas se pueden realizar por los diferentes puntos de ventas de la compañía, sitios web y agencias de viajes.

Las tarifas por las rutas y/o conexiones, que utiliza cada uno de los puntos de ventas son establecidas por la administración de la aerolínea y están parametrizadas en el sistema.

El sistema de reserva utilizado por la compañía seleccionada es llamado "Sabre"; este es un sistema operativo de procesamiento en tiempo real centralizado para que los usuarios puedan realizar reservaciones disponibles en cualquier localización.

#### **4.2.4 Emisión**

El proceso de emisión del boleto por venta de pasaje aéreo comienza por la necesidad del usuario en ejecutar el servicio, el mismo que contiene dos tipos de venta:

- Venta Indirecta (agencias de viajes)
- Venta Directa (puntos de ventas y sitios web)

Para la emisión del boleto por venta indirecta, la compañía seleccionada les da a las agencias de viaje el acceso al software correspondiente, en el que constan las diferentes frecuencias de vuelos disponibles, como se indica a continuación:

#### **Frecuencias nacionales:**

- Guayaquil-Quito-Guayaquil, hasta 84 frecuencias semanales;
- Quito-Cuenca-Quito, hasta 21 frecuencias semanales;

- Quito y/o Guayaquil – Baltra y/o San Cristóbal y viceversa, hasta 12 frecuencias semanales
- Quito y/o Guayaquil – San Cristóbal hasta 6 frecuencias

**Frecuencias internacionales:**

- Quito y/o Guayaquil - Miami y viceversa, hasta 10 frecuencias semanales
- Quito y/o Guayaquil – New York y viceversa, hasta 14 frecuencias semanales
- Quito y/o Guayaquil - Madrid y viceversa, hasta 10 frecuencias semanales
- Quito y/o Guayaquil - Buenos Aires y/o Santiago de Chile y viceversa, hasta 7 frecuencias semanales
- Quito y/o Guayaquil - Santiago de Chile y viceversa, hasta 7 frecuencias semanales
- Quito y/o Guayaquil - Lima y viceversa, hasta 14 frecuencias semanales
- Quito y/o Guayaquil - Sao Paulo y/o Río de Janeiro (Brasil), y viceversa hasta 7 frecuencias semanales

Para la emisión del boleto por **venta directa**, el usuario puede emitir el boleto por medio del sitio web o se puede acercar a los diferentes puntos de ventas a indicarles a los ejecutivos de venta las rutas y días en que desea viajar. Los vendedores ingresan en el sistema los datos requeridos y el sistema les presenta un mensaje en donde se muestran las disponibilidades que hay en ese vuelo. Si el sistema le muestra asientos disponibles, automáticamente le aparece el costo de su respectivo boleto.

Los vendedores no poseen acceso a modificar o ingresar tarifas de las distintas rutas, ya que el sistema no permite cambiar montos. Cabe recalcar que todo es automatizado.

Una vez que el usuario está de acuerdo con la tarifa, el vendedor procede a generar el boleto, el que se imprime en una impresora especial en la generación de comprobantes únicos de venta. En el boleto figuran los nombres de las aerolíneas adicionales que se usaran para todas las escalas, fecha de abordaje, fecha de retorno, número de asiento y de vuelo, las frecuencias programadas y el costo del boleto.

En la siguiente ilustración se puede observar las características anteriormente mencionadas de un boleto aéreo.

**Ilustración 17: Boleto aéreo**



**Fuente:** (Boleto emitido por la compañía aérea Tame)

**Elaboración:** Autores

Al final del día, los vendedores de cada uno de los puntos de venta son los encargados de cerrar las ventas del día en el software, produciendo el sistema el cuadro que genera un “Reporte por forma de pago” que detalla los boletos vendidos y la forma de pago. Cada uno de estos reportes es identificado con un ID (Código de Identificación) cuyo tres primeros dígitos identifica al punto de venta; y los tres dígitos posteriores a la secuencia del reporte.

#### **4.2.5 Rendición**

El proceso de rendición corresponde a la alimentación automática de los ID´s al sistema contable “SAP” (System, Applications and Products) de las ventas directas e indirectas originadas por la emisión del boleto. Sin embargo antes de su contabilización estos ID´s deben pasar por los siguientes procesos de control:

- Proceso de control y verificación de los ID´s
- Proceso de control de corte de ventas

**El proceso de control y verificación de los ID´s** comienza cuando el departamento de “Control y verificación de ID´s”, recibe la información por medio del sistema “Sabre” y procede a la verificación en cuanto a totales de las ventas, número de cupón, forma de pago; si la rendición se encuentra correctamente cuadrada los ID´s siguen su curso de contabilización.

En caso que un ID tenga inconvenientes con la verificación de la información, el departamento de “Control y verificación de ID’s” procede a bajar del sistema Sabre un reporte denominado “Inconvenientes ID’s”, para proceder a la indagación de cualquier inconveniente.

**El proceso de control de corte de ventas** corresponde a la verificación de información de aquellos boletos que fueron vendidos posteriores a la fecha de cierre (28 de cada mes). Las aerolíneas suelen cerrar el periodo contable mensual el día 28 de cada mes por disposición de políticas corporativas.

Las ventas realizadas fuera del cierre de cada mes migran a un sistema de información llamado Avropax (condensadores de información), por medio del sistema Sabre. En el sistema Avropax se puede verificar el monto de las ventas realizadas posterior a la fecha de cierre para proceder al registro contable mediante un asiento manual de provisión.

Por ende el Departamento de Ingresos de Pasajeros carga los reportes para poder validar la integridad de la venta en el sistema Avropax, el mismo que valida y arroja errores e inconsistencias en los boletos.

Los reportes utilizados para poder validarlo en el sistema Avropax son los siguientes:

- Reporte de ventas fuera de cierre Sabre (ventas diarias),
- Reporte de ventas agencias de viajes BSP (ventas semanales)

A continuación se muestra el resumen generado por medio del sistema de información Avropax, en donde indican el monto a registrar.

**Ilustración 18:** Resumen del sistema Avropax

	TIPO	AOV	Total general
<b>Datos</b>			
Suma de 2114001007 TARIFA_USD		23.197,34	23.197,34
Suma de BP 32334 L TAX_USD		3.549,19	3.549,19
Suma de 3201001002 INTERESES_USD			
Suma de 2114001009 COMISION_USD			
Suma de 1104001010 TARJETA_USD		7.304,02	7.304,02
Suma de 2114001010 DESCUENTO_USD			
Suma de 2114001007 EXCHANGES_USD		17.400,38	17.400,38
Suma de 1104001010 OTRAS_FOP_USD		2.042,12	2.042,12
			26.746,53

**Fuente:** (Información proporcionada por la compañía seleccionada, Resumen del sistema Avropax)

**Elaboración:** Autores

El Departamento de Ingresos Pasajeros corrobora el monto a registrar con los ID's que no fueron leídos ni revisados a la fecha de corte en el

sistema Sabre, para luego proceder con el registro contable por ventas fuera de cierre.

#### **4.2.6 Registro**

En la Fase de Registro de los ingresos de las compañías de transporte aéreo por la venta de pasajes, se visualizan tres sub-fases:

- La venta del boleto aéreo
- El embarque del pasajero
- Los boletos caducados

##### **4.2.6.1 La venta del boleto aéreo**

El proceso de registro de **la venta del boleto aéreo** se lleva a cabo cuando los ID's se hayan revisado en su totalidad. Para este proceso existen dos tipos de contabilización:

- Contabilización manual
- Contabilización automática

Para la **contabilización manual**, el Departamento de Ingresos de Pasajeros generan dos asientos contables al cierre de cada mes, los mismos que son realizados manualmente en el sistema "Sap". Los asientos contables que se realizan son los siguientes:

**Ilustración 19:** Asiento contable provisión fuera de cierre

Tipo	Cuenta	Débito	Crédito
Activo	Deudores por ventas fuera de cierre	50,000	
Pasivo	Provisión Comisión por ventas fuera de cierre		10,000
Pasivo	Provisión ventas fuera de cierre		40,000

**Fuente:** (Información proporcionada por la compañía seleccionada, Asiento contable provisión fuera de cierre)

**Elaboración:** Autores

Al mes siguiente este asiento se reversa en su totalidad utilizando las mismas cuentas, y se provisiona lo del mes actual:

**Ilustración 20:** Reverso asiento contable provisión fuera de cierre

Tipo	Cuenta	Débito	Crédito
Pasivo	Provisión ventas fuera de cierre	40,000	
Pasivo	Provisión Comisión por ventas fuera de cierre	10,000	
Activo	Deudores por ventas fuera de cierre		50,000

**Fuente:** (Información proporcionada por la compañía seleccionada, Reverso asiento contable provisión fuera de cierre)

**Elaboración:** Autores

Después de la etapa de Rendición, la **contabilización automática** del reporte de ventas diarias Sabre, es efectuada diariamente por el sistema SAP, generándose el siguiente proceso:

- **Registro de ventas:** Cuando se emite el pasaje aéreo se registra el ingreso del efectivo (o cuenta por cobrar en caso de ser con tarjetas de crédito), el pasivo diferido por devengar y los impuestos y tasas de embarque pendientes de liquidar.

**Ilustración 21:** Emisión del boleto aéreo

Tipo	Cuenta	Débito	Crédito
Activo	Deudores Tarjeta Crédito	875	
Pasivo	Pasaje por Volar		700
Pasivo	Tasas de Embarque		84
Pasivo	Iva Cobrado		91

**Fuente:** (Información proporcionada por la compañía seleccionada, Emisión del boleto aéreo)

**Elaboración:** Autores

El registro del precio del pasaje en la cuenta del pasivo “Pasaje por Volar” se encuentra de conformidad con lo que prescribe el párrafo 21 de la Norma Internacional de Contabilidad 18 “Ingresos de Actividades Ordinarias”, que dice lo siguiente:

“El reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias por referencia al grado de realización de una transacción se denomina habitualmente con el nombre de método del porcentaje de realización. Bajo este método, los ingresos de actividades ordinarias se reconocen en los periodos contables en los cuales tiene lugar la prestación del servicio. El reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias con esta base suministrará información útil sobre la medida de la actividad de servicio y su ejecución en un determinado periodo...” (IASB Y FASB, NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias)

Por otra parte, el registro de las tasas de embarque e Iva cobrado en las cuentas de pasivo “Tasas de Embarque” e “Iva Cobrado” respectivamente, se encuentra de conformidad con lo que prescribe el párrafo 8 de la NIC 18, que dice lo siguiente:

“Los ingresos de actividades ordinarias comprenden solamente las entradas brutas de beneficios económicos recibidos y por recibir, por parte de la entidad, por cuenta propia. Las cantidades recibidas por cuenta de terceros, tales como impuestos sobre las ventas, sobre productos o servicios o sobre el valor añadido, no constituyen entradas de beneficios económicos para la entidad y no producen aumentos en su patrimonio. Por tanto, tales entradas se excluirán de los ingresos de actividades ordinarias.” (IASB Y FASB, NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias)

- **Registro de la Comisión de la Tarjeta de Crédito:** La compañía seleccionada devenga el gasto de comisión por tarjeta de crédito, en base a un porcentaje promedio del 2% del boleto aéreo, acordado con los bancos emisores de dichas tarjetas. Para tal propósito se efectúa el siguiente asiento:

**Ilustración 22:** Comisión Tarjeta de Crédito

Tipo	Cuenta	Débito	Crédito
Activo	Gastos pagados por anticipado comisión Tarjeta de Crédito	17.5	
Activo	Bancos		17.5

**Fuente:** (Información proporcionada por la compañía seleccionada, Comisión tarjeta de crédito)

**Elaboración:** Autores

- **Registro de la Comisión de la Agencia de Viaje:** En caso de que el canal de venta haya sido por medio de una Agencia de Viaje, la compañía seleccionada devenga el gasto de comisión en base a un porcentaje promedio del 1% del boleto aéreo, acordado con las agencias de viaje. Para tal propósito se efectúa el siguiente asiento:

### Ilustración 23: Comisión Agencia de Viaje

Tipo	Cuenta	Débito	Crédito
Activo	Gastos pagados por anticipado comisión Agencia de Viaje	7	
Activo	Bancos		7

**Fuente:** (Información proporcionada por la compañía seleccionada, Comisión Agencias de viajes)

**Elaboración:** Autores

El registro de los gastos pagados anticipadamente por comisión agencias de viajes y comisión tarjeta de crédito en las cuentas de activo “Gastos pagados por anticipado comisión Agencia de viaje” y “Gastos pagados por anticipado comisión Tarjetas de Crédito” respectivamente se encuentra de conformidad con lo que prescribe el párrafo 19 de la Nic 18, que dice lo siguiente:

“Los ingresos de actividades ordinarias y los gastos, relacionados con una misma transacción o evento, se reconocerán de forma simultánea; este proceso se denomina habitualmente con el nombre de correlación de gastos con ingresos...” (IASB Y FASB, NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias)

Por lo mencionado en el párrafo 19 de la Nic 18 la compañía no debe reconocer en gastos las comisiones tarjetas de crédito y agencias de viajes en el estado de pérdidas y ganancias ya que aún no se reconoce el ingreso por venta de pasajes aéreos.

#### **4.2.6.2 El Embarque del Pasajero**

Para el registro adecuado del ingreso por venta de pasaje aéreo, el pasajero debe realizar el check-in en los mostradores de facturación de los aeropuertos para poder abordar el avión.

A través de este proceso de check-in automáticamente se registra el reconocimiento de los ingresos por venta de pasajes aéreos y la liquidación de las tasas y comisiones al sistema sap por medio de los siguientes procesos de registros:

- **Registro de reconocimiento del Ingreso:** Cuando el pasajero aborda el avión se reversa el pasivo diferido y se registra el ingreso por venta de pasaje aéreo. Para tal propósito se efectúa el siguiente asiento:

**Ilustración 24:** Abordo del pasajero

Tipo	Cuenta	Débito	Crédito
Pasivo	Pasaje por Volar	700	
Ingresos	Ingreso Pasajeros		700

**Fuente:** (Información proporcionada por la compañía seleccionada, Abordo del pasajero)

**Elaboración:** Autores

El registro de los ingresos por venta de boleto aéreo en las cuentas de ingresos “Ingresos Pasajeros” se encuentra de conformidad con lo que prescribe el párrafo 21 de la Nic 18, que dice lo siguiente:

“El reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias por referencia al grado de realización de una transacción se denomina habitualmente con el nombre de método del porcentaje de realización. Bajo este método, los ingresos de actividades ordinarias se reconocen en los periodos contables en los cuales tiene lugar la prestación del servicio...” (IASB Y FASB, NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias)

- **Registro de la liquidación de comisiones:** Cuando el pasajero aborda al avión, se debe reconocer todos los costos asociados a la venta en el estado de pérdidas y ganancias. Para tal propósito se efectúa el siguiente asiento:

**Ilustración 25:** Liquidación de tasas y comisiones

Tipo	Cuenta	Débito	Crédito
Gastos	Gastos comisión Tarjeta de Crédito	17.5	
Gastos	Gastos comisión Agencia de Viaje	7	
Activo	Gastos pagados por anticipado comisión Tarjeta de Crédito		17.5
Activo	Gastos pagados por anticipado comisión Agencia de Viaje		7

**Fuente:** (Información proporcionada por la compañía seleccionada, Liquidación de tasas y comisiones)

**Elaboración:** Autores

- **Registro de pagos de tasas de embarque:** Se liquidan los pasivos por tasas de embarque provisionadas contra el efectivo.

**Ilustración 26:** Pago de Tasas de embarque

Tipo	Cuenta	Débito	Crédito
Pasivo	Tasas de Embarque	84	
Activo	Bancos		84

**Fuente:** (Información proporcionada por la compañía seleccionada, Pago de tasas de embarque)

**Elaboración:** Autores

### 4.2.6.3 Los boletos caducados

Una vez emitido el boleto aéreo, el cliente tiene unas condiciones del uso del boleto, teniendo una vigencia de 1 año, estos parámetros son descritos en las políticas de la compañía seleccionada.

Mensualmente el Departamento de Ingresos Pasajeros por medio del sistema Sabre emite un reporte de los boletos caducados (no utilizados en el plazo de un año). La obligación de prestar el servicio de vuelo por parte de la aerolínea se ha extinguido con relación a estos boletos caducados.

En consecuencia, el valor cobrado en el momento de la venta del boleto y que se encuentra contabilizado en una cuenta de pasivo diferido, se convierte en ingreso ganado y es registrado mediante el siguiente asiento.

**Ilustración 27:** Registro del boleto caducado

Tipo	Cuenta	Débito	Crédito
Pasivo	Pasaje por volar	84	
Ingresos	Otros Ingresos por boleto caduco		84

**Fuente:** (Información proporcionada por la compañía seleccionada, Registro del boleto caducado)

**Elaboración:** Autores

#### 4.2.7 Cobranza

Los pasajeros o clientes pueden pagar sus boletos de acuerdo a las siguientes formas de pago:

- Tarjeta de crédito
- Efectivo

Del 100% de las ventas de la compañía seleccionada, se puede decir que el 70% son canceladas vía tarjeta de crédito y el 30% en efectivo.

La compañía seleccionada mantiene contratos con los bancos emisores de **tarjetas de crédito**. Estas instituciones cobran una comisión por venta que asciende al 2% del valor del boleto.

La compañía seleccionada mantiene contratos con las siguientes entidades financieras emisoras de tarjetas de crédito.

- Banco del Pacífico: Mastercard y Visa Pacificard
- Banco del Pichincha: Diners y Mastercard, Visa, Discover
- Banco de Guayaquil: American, Mastercard y Visa
- Banco del Austro: Mastercard y Visa
- Banco Bolivariano: Visa
- Banco Produbanco: Mastercard
- Banco Solidario: CuotaFacil
- Banco Internacional: Visa - Mastercard

Los tipos de financiamientos que maneja la compañía seleccionada son los siguientes: Corrientes, Diferidos, Plan Pago (3 meses sin Intereses) y (6 meses sin Intereses)

Cada punto de venta envía al departamento de cobranzas, los soportes originales y copias de las tarjetas de crédito para proceder con la gestión de cobranza, según sea el caso.

- Los vouchers manuales se envían al cobro.
- Los vouchers automáticos se archivan (el cobro se lo realiza por capturas electrónicas)

El proceso de cobranzas de **los vouchers manuales** son los mencionados a continuación:

- Estos vouchers son separados por banco y tipo de crédito.
- Se procede a la elaboración de un archivo excel detallando las características del voucher.
- Se emiten los recaps, según características de los vouchers y datos de la plantilla excel.
- Se envían los vouchers y recaps a los bancos (originales y copias).
- Los soportes originales son para los bancos.

- Las copias son selladas y devueltas para los archivos de la compañía seleccionada.

El proceso de cobranzas de **los vouchers automáticos** son los mencionados a continuación:

- Para procesar el cobro mediante capturas electrónicas, se procede a deslizar la tarjeta según el post que corresponda (medianet, datafast o banco) indicando el tipo de crédito.
- Se recibe la autorización automática.
- El post emite 3 comprobantes; original y copia para la compañía seleccionada y otra copia para el cliente.

Al final del día los vendedores de cada punto de venta, realizan el cierre del post y este emite un lote (resumen de ventas con tarjetas de crédito), estos vouchers deben de ser adjuntados a su respectivo lote (resumen).

El departamento de cobranza de la compañía seleccionada receipta todos los lotes y los soportes físicos de los pagos con tarjetas de crédito y procede a cotejar cada uno con el reporte del lote, en caso de existir alguna anomalía de valores que no cotejen o no se concilien, emite un reporte de las anomalías identificadas para su posterior revisión.

De acuerdo con los contratos suscritos entre la compañía seleccionada y los bancos, estos tienen la obligación de acreditar a favor de la compañía, el

valor de los vouchers de tarjetas de crédito emitidos, en una cuenta corriente y dentro de los plazos señalados.

Posteriormente, el departamento de cobranza efectúa los cruces entre los vouchers por tarjetas de crédito por cobrar registrados en el sap, y los valores acreditados por el banco en la cuenta corriente, visualizados a través del software cash management.

Luego de este cruce el sap genera un asiento automático de la cobranza como sigue:

**Ilustración 28:** Cobros con Tarjetas de Crédito

Tipo	Cuenta	Débito	Crédito
Activo	Bancos	875	
Activo	Deudores Tarjeta de Crédito		875

**Fuente:** (Información proporcionada por la compañía seleccionada, Cobros con tarjetas de crédito)

**Elaboración:** Autores

En caso de las **ventas en efectivo**, un proveedor de seguridad (transporte de valores) es el que pasa diariamente por los puntos de ventas a recoger el dinero recaudado en el día anterior, para luego depositarlo en la cuenta corriente del banco. Este proveedor entrega a los vendedores como soporte, las papeletas de depósitos por la cantidad depositada.

El departamento de cobranzas procede a revisar la información recibida, que coincida el valor de la venta con los depósitos. De existir alguna diferencia, contacta a la persona encargada de control de ingresos y/o punto de venta.

## **CAPÍTULO 5: DIFERENCIAS ENTRE LA NIC 18 Y LA NIIF 15**

Tal y como se menciona en el Marco Conceptual del Capítulo 2 (Marco Teórico), el desarrollo de esta investigación se basa en las normativas contables NIC 18 (Ingresos por Actividades Ordinarias) y en la NIIF 15 (Ingresos por Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes).

Como siguiente punto a desarrollar en esta investigación, se procede a analizar los diferentes criterios contables que las normativas anteriormente mencionadas hacen referencia respecto al registro, medición, presentación y revelación, de los ingresos ordinarios. Y de igual manera, evaluaremos el impacto o posible efecto material que involucraría la adopción de la nueva normativa contable (NIIF 15) respecto a la venta de pasajes aéreos para el transporte de personas en una aerolínea domiciliada en el Ecuador.

### **5.1 Antecedentes**

En mayo del 2014, el IASB en conjunto con la FASB, emitieron la NIIF 15 “Ingresos por Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes”. La normativa nació de la necesidad de unificación de criterios contables entre las normativas americanas y las europeas. Con la inclusión de la nueva normativa se pretende terminar con aquellas diferencias conceptuales.

Las razones por el cual el IASB y la FASB decidieron emitir una nueva normativa, fue para: (<http://www.nicniif.org/home/novedades/iasb-y-fasb-publican-propuesta-revisada-para-el-reconocimiento-de-ingresos.html>)

- eliminar las incongruencias y debilidades de los requerimientos anteriores;
- proporcionar un marco más sólido que aborde los problemas de reconocimiento y medición;
- mejorar la comparabilidad de las prácticas de reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias entre entidades, sectores industriales, jurisdicciones y mercados de capitales;
- proporcionar información más útil a los usuarios de los estados financieros; y
- simplificar la preparación de los estados financieros

La NIIF 15 presenta de forma integrada todos los requerimientos aplicables, por ello, a partir del 1 de enero del 2017 en que entra en vigencia esta NIIF, se derogan y sustituyen las siguientes normas actuales de reconocimiento de ingresos ordinarios: (IASB Y FASB, NIIF 15 Ingresos procedentes de contratos con clientes)

- NIC 11: Contratos de Construcción
- NIC 18: Ingresos de Actividades Ordinarias
- SIC 31: Ingresos-Permutas de servicios de Publicidad
- CINIIF 13: Programas de Fidelización de Clientes
- CINIIF 15: Acuerdos para la Construcción de Inmuebles
- CINIIF 18: Transferencias de Activos procedentes de Clientes

La NIIF 15 enfatiza un solo modelo comprensivo de contabilidad para los ingresos ordinarios que surgen de contratos con los clientes.

## **5.2 Modelo de Enfoque del Ingreso**

La NIIF 15 en su párrafo IN7 establece que “una entidad reconoce los ingresos de actividades ordinarias de forma que representen la transferencia de bienes o servicios comprometidos con los clientes a cambio de un importe que refleje la contraprestación a la cual la entidad espera tener derecho a cambio de dichos bienes o servicios”.

El nuevo enfoque que refleja la NIIF 15 en su párrafo 1, establece que el principio fundamental es el cumplimiento de obligaciones de desempeño ante los clientes, tiene como objetivo establecer los directrices que aplicará una entidad para presentar información útil a los usuarios de los estados financieros sobre la naturaleza, importe, calendario e incertidumbre de los ingresos de actividades ordinarias y flujos de efectivo que surgen de un contrato con un cliente.

A continuación se detalla un cuadro resumen de los principales cambios del nuevo criterio contable que hace referencia la NIIF 15 frente a las normas contables anteriores:

**Ilustración 29:** Principales cambios del nuevo criterio contable que hace referencia a la NIIF 15

Requerimientos Actuales		Nuevos Requerimientos	
Reconocimiento de Ingresos		Ingresos Ordinarios provenientes de	
Norma	Nombre	Norma	Idea Principal
IAS 11 IAS 18 IAS 18 IFRIC 15	Contratos de Construcción Venta de bienes Venta de servicios Venta de Inmuebles	IFRS 15	Ingreso reconocido en un punto en el tiempo o con el tiempo en función del devengo y grado de avance
IAS 18	Regalías		Transferencia de control - Propiedad intelectual
IFRIC 13	Programas de lealtad de los clientes		La opción de adquirir bienes y servicios adicionales identificadas por obligación de desempeño.
IFRIC 18 SIC 31	Transferencia de activos provenientes de los clientes Transacciones de trueque de publicidad		Consideraciones que no son en efectivo

**Fuente:** (Deloitte & Touche LTDA.)

**Elaboración:** Autores

La ilustración detallada precedentemente, demuestra que la nueva normativa contable enfatiza sus cambios en la transferencia del control de bienes y servicios comprometidos con un cliente en un punto determinado del tiempo.

Entre los principales cambios claves que menciona la NIIF 15, están los siguientes:

([http://www.facpce.org.ar/web2011/Noticias/noticias\\_pdf/niff\\_15\\_adriana\\_calvo.pdf](http://www.facpce.org.ar/web2011/Noticias/noticias_pdf/niff_15_adriana_calvo.pdf) )

- Reconocimiento de los ingresos en un punto o a largo del tiempo,
- Dividir el contrato en distintas obligaciones de desempeño,
- Asignar el ingreso total a los distintos bienes o servicios comprometidos,
- Ingresos contingentes,
- Requerimientos de exposición más amplios.

La NIIF 15 en su párrafo IN7, establece que acorde a su principio básico de definición de un ingreso de actividades ordinarias, reconocerá al mismo siempre y cuando cumpla la aplicación de las siguientes etapas:

- **Etapas 1: Identificar el contrato (o contratos) con el cliente:**

Un contrato es un acuerdo entre dos o más partes que crea derechos y obligaciones exigibles. Los requerimientos de la NIIF 15 se aplican a cada contrato que haya sido acordado con un cliente y cumpla los criterios especificados. En algunos casos, la NIIF 15 requiere que una entidad combine contratos y los contabilice como uno solo. La NIIF 15 también proporciona requerimientos para la contabilización de las modificaciones de contratos.

- **Etapa 2: Identificar las obligaciones de desempeño en el contrato:**

Un contrato incluye compromisos de transferir bienes o servicios a un cliente. Si esos bienes o servicios son distintos, los compromisos son obligaciones de desempeño y se contabilizan por separado. Un bien o servicio es distinto si el cliente puede beneficiarse del bien o servicio en sí mismo o junto con otros recursos que están fácilmente disponibles para el cliente y el compromiso de la entidad de transferir el bien o servicio al cliente es identificable por separado de otros compromisos del contrato.

- **Etapa 3: Determinar el precio de la transacción:**

El precio de la transacción es el importe de la contraprestación en un contrato al que una entidad espera tener derecho a cambio de la transferencia de los bienes o servicios comprometidos con el cliente.

El precio de la transacción puede ser un importe fijo de la contraprestación del cliente, pero puede, en ocasiones, incluir una contraprestación variable o en forma distinta al efectivo. El precio de la transacción también se ajusta por los efectos de valor temporal del dinero si el contrato incluye un componente de financiación significativo, así como por cualquier contraprestación pagadera al cliente.

Si la contraprestación es variable, una entidad estimará el importe de la contraprestación a la que tendrá derecho a cambio de los bienes o servicios comprometidos.

El importe estimado de la contraprestación variable se incluirá en el precio de la transacción solo en la medida en que sea altamente probable que no ocurra una reversión significativa del importe del ingreso de actividades ordinarias acumulado reconocido cuando se resuelva posteriormente la incertidumbre asociada con la contraprestación variable.

- **Etapa 4: Asignar el precio de la transacción entre las obligaciones de desempeño del contrato:**

Una entidad habitualmente asignará el precio de la transacción a cada obligación de desempeño sobre la base de los precios de venta independientes relativos de cada bien o servicio distinto comprometido en el contrato. Si un precio de venta no es observable de forma independiente, una entidad lo estimará.

En algunas ocasiones, el precio de la transacción incluye un descuento o un importe variable de la contraprestación que se relaciona en su totalidad con una parte del contrato.

Los requerimientos especifican cuándo una entidad asignará el descuento o contraprestación variable a una o más, pero no a todas, las obligaciones de desempeño (o bienes o servicios distintos) del contrato.

- **Etapa 5: Reconocer el ingreso de actividades ordinarias cuando (o a medida que) la entidad satisface una obligación de desempeño:**

Una entidad reconocerá el ingreso de actividades ordinarias cuando (o a medida que) satisface una obligación de desempeño mediante la transferencia de un bien o servicio comprometido con el cliente (que es cuando el cliente obtiene el control de ese bien o servicio).

El importe del ingreso de actividades ordinarias reconocido es el importe asignado a la obligación de desempeño satisfecha. Una obligación de desempeño puede satisfacerse en un momento determinado (lo que resulta habitual para compromisos de transferir bienes al cliente) o a lo largo del tiempo (habitualmente para compromisos de prestar servicios al cliente).

Para obligaciones de desempeño que se satisfacen a lo largo del tiempo, una entidad reconocerá un ingreso de actividades ordinarias a lo largo del tiempo seleccionando un método apropiado para medir el progreso de la entidad hacia la satisfacción completa de esa obligación de desempeño.

A continuación se muestra un ejemplo de reconocimiento de ingresos y las diferencias entre normativa anterior vigente (NIC 18) y la nueva por adoptar (NIIF 15):

**Ilustración 30:** Ejemplo Práctico entre la NIC 18 y NIIF 15

La entidad E es una empresa de telefonía e inicia plan de oferta: **(CASO)**

Teléfono A sin precio más (2) años de servicio por un pago total de UM 1.000. A la firma del contrato se entrega el teléfono y el servicio será facturado mensualmente.

El precio de venta individual del teléfono es de UM 80 y el servicio UM 1.000 anuales.

El Cliente C suscribe contrato con la empresa E.

	NIC 18	NIIF 15
Ingreso por Venta de Bienes	Sin pago, no se reconoce	UM 74,07 a la entrega
Ingreso por Prest. de Serv.	UM 41,66 mensuales	UM 38,58 mensuales
	$1.000/12= 41,66$	$925,93/12= 38,58$
	Bien 80,00	7,407 %
	Servicio 1.000,00	92,593 %
	<u>1.080,00</u>	

**Fuente:** (Grupo Latinoamericano de emisores de Normas de Información Financiera) (2)

**Elaboración:** Autores

La firma del contrato, la transferencia del control de las obligaciones de desempeño tanto por el equipo como para el servicio, los precios de cada obligación de desempeño, y la satisfacción de dichas obligaciones en un punto del tiempo, son las características que definen a la nueva normativa.

Por lo tanto, la NIIF 15 se aleja del modelo anterior (NIC 18), cuyo enfoque anterior era basado en el “proceso de ganancias”, a diferencia del nuevo por un enfoque de “activo-pasivo”, basado en la transferencia del control. (PwC)

La compañía seleccionada dentro de su política de ingresos, dice que los ingresos por venta de pasajes aéreos son reconocidos en los resultados integrales cuando el pasajero utiliza el boleto o cuando el derecho para utilizarlo ha expirado y la contraprestación recibida no es reembolsable. Hasta que se cumplan dichas condiciones se registra como un pasivo en el rubro ingresos diferidos.

A continuación se muestra las diferentes etapas que atraviesa el reconocimiento del ingreso ordinario conforme a la NIIF 15 por la venta de pasajes aéreos:

**Ilustración 31:** Diferentes etapas que atraviesa el reconocimiento del ingreso ordinario conforme a la NIIF 15

<b>Fases</b>	<b>Descripción</b>	<b>Aplicación</b>
Etapa 1	Identificación del contrato	Cuando se emite el boleto aéreo
Etapa 2	Identificar las Obligaciones de desempeño en el contrato	La prestación del servicio de transporte aéreo descrito en el boleto aéreo.
Etapa 3	Determinación del Precio de la Transacción	Precio del Boleto aéreo
Etapa 4	Asignar el Precio de la Transacción entre las Obligaciones de Desempeño del Contrato	El boleto aéreo implica como única obligación de desempeño, la prestación del servicio de transporte. (no aplica)
Etapa 5	Reconocer el Ingreso de Actividades Ordinarias cuando la entidad satisface una obligación de desempeño	Cuando el pasajero usa el boleto aéreo y aborda el avión. (El servicio es devengado)

**Fuente:** (IASB Y FASB, NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias) (IASB Y FASB, NIIF 15 Ingresos procedentes de contratos con clientes)

**Elaboración:** Autores

## **5.3 Efectos en la implementación de la nueva normativa**

### **5.3.1 Impacto Global**

La implementación de un modelo único a nivel global tiene más ventajas que desventajas y resultado de aquello ha sido el esfuerzo entre el IASB y la FASB en el proceso de convergencia.

Estados Unidos sin duda alguna será uno de los países que repercutirá mayor énfasis de esfuerzo en el tratado de adopción de la normativa, ya que la aplicación de los US GAAP donde casi todas las industrias tienen su propio sistema de reconocimiento de los ingresos ordinarios, se unificará con los criterios europeos de las NIIF, en donde sus conceptos son muy generalizados.

En definitiva, dicho modelo implica que prácticamente todas las empresas tienen que revisar su práctica y realizar los ajustes del caso.

Esta nueva adopción implicará que las compañías se vean en la necesidad de revisar lo siguiente:

([http://www.facpce.org.ar/web2011/Noticias/noticias\\_pdf/niff\\_15\\_adriana\\_calvo.pdf](http://www.facpce.org.ar/web2011/Noticias/noticias_pdf/niff_15_adriana_calvo.pdf) )

- Cambios significativos en el momento o monto de reconocimiento, impacto en acuerdos, bonos, etc.
- Necesidad de revisar en detalle las políticas actuales de reconocimiento considerando las nuevas guías detalladas.
- Cambios en los sistemas de información
- Información financiera y la relación con la información interna.

La información a revisar generará en cierta medida considerables impactos claves. A continuación se resumen los principales impactos: (Boletín Informativo de Deloitte Julio 2014)

- Los relativos a los cambios en la imputación temporal de los ingresos a lo largo del tiempo, que pueden generar modificaciones sustanciales en el sistema de reconocimiento de ingresos.
- Las NIIF en vigencia, dejan más margen al juicio profesional y en cierta medida puede decirse que son más flexibles a la hora de diseñar y aplicar las políticas y prácticas de reconocimiento de ingresos.
- La NIIF 15 es mucho más restrictiva y contiene más reglas y ejemplos específicos que la NIC 18, la NIC 11 o sus Interpretaciones, por lo que la aplicación de los nuevos requisitos puede dar lugar a cambios significativos en el perfil de ingresos y, en algunos casos, en el reconocimiento de costos asociados.
- Los relativos a los sistemas de información y procesos contables vigentes que pueden requerir cambios significativos. La complejidad de la aplicación de la NIIF 15 y los datos necesarios para los nuevos desgloses, que son muy detallados, puede requerir crear nuevos sistemas y procesos, o modificar los actuales.

Si bien la adopción global de la nueva normativa contable tendrá un impacto importante en todas las entidades y serán afectadas de una manera u otra, la necesidad de dicha implementación, será probablemente más

significativa en aquellas industrias que tengan un gran número de contratos diferentes y múltiples ofertas de productos.

El impacto de la NIIF 15 no quedará restringido sólo a una cuestión contable y de presentación de la información financiera. La magnitud de los cambios puede ser grande en muchos casos; es por ello que, debe tenerse en cuenta que es necesario preparar al mercado e informar a los analistas acerca del impacto de la nueva norma.

Las empresas que venden productos y servicios en oferta combinada o las que participan en proyectos de largo plazo, como las de telecomunicaciones, software, ingeniería o inmobiliario, modificarán los principios de reconocimiento de los ingresos ordinarios. Sin embargo, las empresas que desarrollen actividades menos complejas, los cambios serán mínimos.

Por lo expuesto en los posibles impactos que traería una adopción de la NIIF 15, y que ésta esté direccionada a la industria de la aviación, se puede decir que dichos efectos no presentarán mayores cambios sustanciales que afecten cambios en los resultados de las operaciones de la compañía seleccionada.

## **CAPÍTULO 6: OTROS ASUNTOS QUE MENCIONAR**

Para el desarrollo del tema reconocimiento de ingresos por venta de pasajes aéreos es importante mencionar algunos asuntos que tienen un impacto significativo en el reconocimiento de ingresos por venta de pasaje aéreo. Estos son los mencionados a continuación:

- Vuelos Interlineales
- Costos relacionados a los ingresos

### **6.1 Vuelos Interlineales.**

Los vuelos interlineales son aquellos que se realizan en aviones de otras compañías aéreas y de acuerdo a sus itinerarios. Se recurre normalmente a vuelos interlineales cuando una compañía aérea no vuela la ruta o el destino final del pasajero.

La condición para poder reservar y vender un vuelo interlineal, la compañía aérea debe mantener suscrito un acuerdo de aceptación de documentos de tráfico con la compañía operadora del vuelo. Este acuerdo es llamado "Bita o Mita".

Los acuerdos Bita o Mita (Acuerdo bilateral o multilateral de tráfico interlineal) es un acuerdo por el cual los pasajeros utilizan un billete de pasaje para viajar en distintas rutas de transporte que participan algunas aerolíneas con el fin de llegar a un destino final.

En este acuerdo bilateral o multilateral es realizado por medio de la IATA y participan más de 350 compañías de transporte aéreo nacionales e internacionales de todo el mundo.

Estos acuerdos interlineales son utilizados para fortalecer sus ingresos en frecuencias y conexiones cuya demanda no sustentaría el costo operacional de decretar una conexión propia y le autorizan usar otras aerolíneas como canal de distribución.

La compañía seleccionada adicional al acuerdo “Bita/Mita” tiene un acuerdo adicional llamado “Alianza Oneworld” con las siguientes compañías aéreas:

- American Airlines
- Airberlin
- British Airways
- Cathay Pacific
- Finnair
- Tam
- Iberia
- Alaska Airlines
- Quantas
- Japan Airlines
- Malaysia Airlines
- Qatar Airways
- Royal Jordanian
- S7 Airlines
- SriLankan Airlines

La alianza Oneworld es un acuerdo entre 16 compañías de transporte aéreo, que permite asignar un número de vuelo de una aerolínea en vuelos operados por otra, con el fin de que ambas compañías puedan cubrir más destinos y así entregar un mejor servicio a los pasajeros.

La venta de boleto interlineal de la compañía seleccionada genera dos tipos de facturación que son los que se mencionan a continuación:

- Inward
- Outward

La facturación **inward** se refiere a lo que otra aerolínea le cobra a la compañía seleccionada por prestar sus servicios o por volar los tramos donde no llega la compañía seleccionada.

La facturación **outward** se refiere a lo que la compañía seleccionada cobrará a otras compañías por brindar el servicio o por volar aquellos tramos donde no llegan dichas compañías aéreas.

Estos procesos de facturación se ven reflejados en el sistema de la IATA llamado “clearing house”, quienes se encargan de conciliar las cuentas por cobrar o por pagar entre las distintas compañías aéreas. Este proceso genera los reportes que van a sustentar dichas facturaciones, que a su vez generarán un reporte final de conciliación y cuadro llamado “Form Three”.

A continuación se visualiza un modelo del reporte “Form Three”:

### **Ilustración 32:** Reporte Form Three



IATA CLEARING HOUSE

FINAL FORM 3

AGREEMENT STANDARD

CLEARANCE MONTH Period 01 October 2014

IN ACCOUNT WITH XL 462

SOME B : (USD)

MEMBER CLEARING	PASS.	UNSP	DEBITS CARGO	MISC	TOTAL	CREDITS	BALANCE
AA 001	1,246				1,246	-46,209	46,525
AC 014						273	273CR
UA 016	617		617			3,293	2,666CR
YC 028	20,992				20,992		20,992
US 037	26,955				26,955	60	26,995
YA 042						-16	16
LA 045	749,909				749,909	2,889,211	1,809,402CR
EP 047	396		396			392	364
QF 061	137				137	4,672	4,335CR
SA 082	2,475				2,475	277	2,198
AY 105	303		303				303
SE 117						340	340CR
BA 125	1,607				1,607	-48	1,652
JL 131	39				39		39
AV 134	229				229	12,569	12,300CR
NM 139	769				769	3,070	4,209CR
QR 157						972	972CR
CK 160	319				319	-1,069	1,382
EE 176	1,891				1,891	1,199	692
HE 180						775	775CR
TA 202						1,475	1,475CR
CM 230	30,429				30,429	3,674	24,755
ST 421						-2	2
AK 469	56,074				56,074	19,665	66,409
LP 544	682,075				682,075	104,710	547,365
ZE 547	1,930				1,930	6,293	4,363CR
FG 692	2,666				2,666	2,220	446
WJ 791	360				360		360
JJ 887	45,252				45,252	23,478	21,774
OC 905						49	49CR
LG A73				4,719	4,719		4,719
LB A76				1,007	1,007		1,007
<b>TOTAL</b>	<b>1,622,450</b>			<b>5,724</b>	<b>1,632,176</b>	<b>2,702,990</b>	<b>1,071,214CR</b>
EQUIVALENT IN CURRENCY OF SETTLEMENT (USD) (EXCHANGE_RATE: 1.000000)					1,632,176	2,702,990	1,071,214CR



IATA CLEARING HOUSE

FINAL FORM 3

AGREEMENT STANDARD

CLEARANCE MONTH Period 01 October 2014

IN ACCOUNT WITH XL 462

SOME C : (USD)

MEMBER CLEARING	PASS.	UNSP	DEBITS CARGO	MISC	TOTAL	CREDITS	BALANCE
DL 006						5,454	5,454CR
BE 279	437				437	403	84
TD 330	61				61	4,006	3,945CR
LS A01				52,550	52,550		52,550
<b>TOTAL</b>	<b>561</b>			<b>52,550</b>	<b>53,128</b>	<b>9,863</b>	<b>72,265</b>
EQUIVALENT IN CURRENCY OF SETTLEMENT (USD) (EXCHANGE_RATE: 1.000000)					53,128	9,863	72,265

SOME D : (USD)

MEMBER CLEARING	PASS.	UNSP	DEBITS CARGO	MISC	TOTAL	CREDITS	BALANCE
AZ 055						244	244CR
AF 057						2,769	2,769CR
KL 074	2,994				2,994	1,142	1,852
IB 075	177,707				177,707	212,221	34,514CR
BR 149						10,650	10,650CR
LN 220	560				560	370	192
AM 745						0	0CR
UX 996	119				119		119
<b>TOTAL</b>	<b>191,360</b>				<b>191,360</b>	<b>229,020</b>	<b>46,640CR</b>
EQUIVALENT IN CURRENCY OF SETTLEMENT (USD) (EXCHANGE_RATE: 1.000000)					191,360	229,020	46,640CR
<b>TOTAL USD</b>	<b>1,808,378</b>			<b>58,206</b>	<b>1,896,684</b>	<b>2,941,272</b>	
BALANCE DUE FROM CLEARING HOUSE (USD)							1,044,559

**Fuente:** (Información proporcionada por la compañía seleccionada, Form Three)

**Elaboración:** Autores

## **6.2 Costos relacionados a los ingresos**

Algunas líneas aéreas vuelan en virtud de prorratar los costos con sus sucursales ubicadas en otros países. Bajo estos acuerdos, la tarifa de los pasajeros se divide entre las compañías generalmente basadas en la distancia recorrida por el pasajero en cada aerolínea.

En algunos casos, sobre todo cuando la aerolínea es sucursal de la portadora principal, esta puede utilizar otros métodos para determinar el valor de prorrato del boleto; sin embargo prorratar los costos entre las compañías ha evolucionado para satisfacer las diferentes necesidades de las dos partes.

Ahora con frecuencia las compañías aéreas incluyen características como los mínimos de tarifas, conexión incentivos (pagos fijos realizados por la compañía aérea matriz a la línea aérea sucursal por pasajero), y otros incentivos de ingresos que ayudan a minimizar el riesgo de ingresos.

Los contratos entre una de las principales líneas aéreas y su sucursal se estructuran con frecuencia como acuerdos de capacidad de compra, que por lo general toman una de dos formas: contratos de honorarios por la salida o contratos basados en los costos.

Estos contratos son similares en que ambos requieren de un pago para cubrir los costos de operación de la aerolínea regional sobre una base de hora a hora de vuelo. En estos contratos, el transportista principal adquiere el uso de aviones y tripulaciones de vuelo de la aerolínea regional y otros servicios relacionados.

En los contratos basados en los costos, la aerolínea se compensa generalmente sobre la base de costos específicos que incurre más un margen. Por lo general, los ingresos de la aerolínea se componen de tres elementos:

- El reembolso de los costos sobre las que la aerolínea regional tiene control, se hace referencia a los costos como controlables;
- El reembolso de los costos sobre las que la aerolínea regional normalmente no tiene control, denominado costos de paso a través actual o; y

Cabe señalar, sin embargo, que todos los contratos están diseñados para satisfacer los objetivos de las principales aerolíneas y regionales implicados y, en consecuencia, cada contrato es diferente y deben ser revisados para asegurar que la contabilidad adecuada se aplica en función de los términos del contrato.

**Los costos controlables** normalmente son reembolsados por la principal compañía aérea a una tasa fija aplicada en base a alguna medida de las operaciones (por ejemplo, horas de vuelo, los pasajeros transportados).

Los siguientes son ejemplos de costos que se incluyen con frecuencia en esta categoría, junto con una breve descripción de cada uno:

- **Los salarios de la tripulación:** Los salarios de la tripulación incluyen los costos asociados a la remuneración de los pilotos y asistentes de vuelo de la aeronave. Estos costos pueden incluir los salarios, prestaciones, viáticos (comidas y gastos), y alojamiento para cada tripulación de vuelo. Con frecuencia, estos costos se agregan y se expresan como una cantidad específica por hora de vuelo.
- **Mantenimiento:** El mantenimiento incluye los costos necesarios para mantener la aeronave. El costo de mantenimiento a menudo se calcula en base a la historia de la compañía aérea de realizar el mantenimiento de una flota determinada de aeronaves sujetas a programas de mantenimiento. Los costos de mantenimiento también se pueden derivar de las especificaciones de aeronaves y la información de los proveedores de aeronaves. Acuerdos típicos proporcionan para la facturación de los gastos de mantenimiento de la principal portadora basado en una combinación de tasas fijas por cada hora de vuelo, por salida, por avión, o cualquier otra base de actividad.
- **Arrendamiento de aeronaves:** Si se arrienda la aeronave, los costos de propiedad incluyen los pagos de arrendamiento de la aeronave. Los arrendamientos de aeronaves de propiedad de terceros no implican la transferencia de una parte importante de los riesgos y beneficios derivados de la titularidad, por lo que se los ha designado como arrendamientos operativos. Los pagos

por concepto de arrendamiento operativo (netos de cualquier incentivo recibido del arrendador) se cargan en los resultados integrales sobre una base lineal durante el período de arrendamiento.

Al 31 de diciembre del 2014 y 2013, la Compañía mantiene aeronaves en arrendamiento según los siguientes contratos:

**Ilustración 33:** Contratos de arrendamientos de aviones de la compañía seleccionada

Inicio del contrato original	Modelo de aeronaves y matrículas	Modalidad de arrendamiento	Arrendador	Costo de arrendamiento		Situación del contrato al cierre del ejercicio	
				2014	2013	2014	2013
Febrero 2012	B767-300-CCCXE	Arrendamiento Fijo	Compañía Matriz	4.440.000	5.390.000		Vigente
Enero 2004	Varias Matriculas	Arrendamiento por horas	Compañía Matriz	13.447.719	19.587.489	Vigente	Vigente
Febrero 2012	B767-300-CCCXH CCCXF	Arrendamiento Fijo	Compañía Matriz	7.686.004	8.744.522	Vigente	Vigente
Marzo 2011	A320-200-HCCLA HCCLB HCCLC HCCLD HCCLE	Arrendamiento Fijo	Compañía Matriz	3.352.621	14.403.570	Reexportada s en junio- marzo-abril y mayo	Vigente
Febrero 2012	B767-300-CCCXE	Arrendamiento Fijo	Compañía Matriz	3.761.996	5.390.000		Vigente
Enero 2014	A319-200-HCCPR HCCPYHCCPQ HCCPZ HCCPJ	Arrendamiento Fijo	Compañía Matriz	7.907.805	-	Vigente	Vigente

**Fuente:** (Información proporcionada a la compañía seleccionada)

**Elaboración:** Autores

La composición de la flota de aeronaves arrendadas al 31 de diciembre del 2014 de la compañía seleccionada son las siguientes:

**Ilustración 34:** Flotas de aeronaves arrendadas por la compañía seleccionada

Nº	Aeronave M/M/S	Nº Serie	MATRICULA	ASIENTOS	USO
1	A-319-132	3671	HC-CPJ	5 / 144	Pasajeros
2	A-319-132	3663	HC-CPR	5 / 144	Pasajeros
3	A-319-132	4605	HC-CPY	5 / 144	Pasajeros
4	A-319-132	4563	HC-CPQ	5 / 144	Pasajeros
5	A-319-132	4598	HC-CPZ	5 / 144	Pasajeros
6	B767-316ER	36711	CC-CXF	09/ 238	Pasajeros
7	B767-316ER	35696	CC-CXE	09 / 238	Pasajeros
8	B767-316ER	35698	CC-CXH	09 / 238	Pasajeros

**Fuente:** (Información proporcionada por la compañía seleccionada, Flotas de aeronaves arrendadas por la compañía seleccionada)

**Elaboración:** Autores

- **Gastos generales y administrativos:** Los gastos generales y administrativos incluyen la compensación de los empleados que no trabajan en las actividades operacionales y los costos de las instalaciones, que incluyen servicios públicos y mantenimiento de edificios. Estos costos pueden ser reembolsados a una tasa por actividad medida, tales como salidas o pasajeros transportados, o en una cantidad fija por base de operaciones.

Aunque los salarios de la tripulación son generalmente incluidos en los costos controlables, los otros costos descritos anteriormente también pueden ser incluidos en los costos de la transferencia en algunos acuerdos de compra de capacidad.

**Los costos reales** normalmente son costos que están fuera del control de la compañía aérea regional (por ejemplo, los costos de combustible) y, por lo tanto, son reembolsados por la principal aerolínea en un costo real. Los siguientes costos son normalmente reembolsados en virtud de acuerdos de compra de capacidad en un costo real:

- **Derechos de aterrizaje:** Derechos de aterrizaje son establecidos por el aeropuerto y evaluados con la línea aérea basado en el peso de la aeronave y el número de aterrizajes realizados en un determinado mes, por lo general, cuanto más pesado es el avión, mayor será la tasa.

- **Alquiler de instalaciones:** Los gastos de alquiler de las instalaciones son el costo de utilizar la terminal y otros servicios necesarios para el vuelo regional para despegar o aterrizar.
- **Combustible:** Los costos de combustible incluyen el precio real por galón de combustible de avión.

## **CAPÍTULO 7: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

### **7.1 Conclusión**

De acuerdo a la metodología usada en este proyecto de investigación, en relación a la información proporcionada por parte de la compañía seleccionada, a la experiencia en la materia y conforme a los requerimientos y lineamientos aplicables de las Normas Internacionales de Información Financiera, podemos concluir lo siguiente:

1. Los sistemas de información que utiliza la compañía seleccionada durante sus diferentes fases del proceso de venta, están integrados a los distintos canales de venta y además cumple con los requerimientos establecidos por las Normas Internacionales de Información Financiera.
2. Las diferentes etapas o fases que atraviesa el proceso de venta, ocasiona cierto grado de complejidad al momento de registrar el ingreso, esto debido a que la transaccionabilidad de sus ingresos se suscitan en diferentes fechas, que por lo general involucran más de un periodo contable.
3. Conforme a la NIC 18 y al principio contable del devengado, la compañía seleccionada reconoce el ingreso ordinario por la venta de pasajes aéreo cuando el pasajero aborda el avión y usa el ticket aéreo.

4. La nueva normativa contable (NIIF 15) se aleja del anterior modelo de reconocimiento de ingresos que mantenían las normas derogadas, cuyo cambio de enfoque pasó de ser un “proceso de ganancias” a un enfoque de “activo-pasivo”, basado en la transferencia del control.
5. La adopción de la NIIF 15 por parte de la industria de la aviación, no se verá afectada significativamente, debido a que dicha norma no involucra mayores cambios a considerar respecto al reconocimiento, medición y revelación de los ingresos por la venta de pasajes aéreos.

## **7.2 Recomendaciones**

En base a todas las conclusiones expresadas anteriormente podemos recomendar lo siguiente:

1. La provisión de aquellas ventas de boletos aéreos efectuadas fuera del cierre, se deben realizar automáticamente logrando de esta manera la alimentación directa al sistema SAP.
2. Si bien los efectos de la adopción de la NIIF 15, se espera que no sean significativos en los estados financieros, es recomendable proceder con la adopción anticipada de dicha norma, con el propósito de cumplir con las obligaciones de presentación de información requeridas por los organismos de regulación local y usuarios interesados.

3. Un organismo gubernamental o entidad reguladora, debería normar las políticas de vigencia y caducidad de los boletos aéreos.

## GLOSARIO DE TÉRMINOS

**IASB:** La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board) es un organismo independiente del sector privado que desarrolla y aprueba las Normas Internacionales de Información Financiera.

**FASB:** El Consejo de Normas de Contabilidad Financiera (Financial Accounting Standards Board) es un organismo que establece y mejora los estándares de la contaduría financiera y la forma de reportar; utilizando la educación del público, incluyendo a los emisores, auditores y demás usuarios de la información financiera.

**NIIF:** Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) son las normas contables emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) con el propósito de uniformizar la aplicación de normas contables en el mundo, de manera que sean globalmente aceptadas, comprensibles y de alta calidad.

**SAP:** Por sus siglas en inglés System, Applications and Products es un sistema contable integrado que posibilita la comunicación e interacción de los datos, procesando así grandes cantidades de datos y obteniendo información útil para la toma de decisiones.

**Sabre:** Es un sistema operativo de procesamiento en tiempo real centralizado para que los usuarios puedan realizar reservaciones disponibles en cualquier localización.

**Amadeus:** Es un sistema de gestión de ventas que controla la numeración secuencial de los boletos automatizados.

**Bita/Mita:** Bilateral o Multilateral Agreement of interlineal traffic of passengers. Acuerdo entre aerolíneas que permite que documentos de una aerolínea sean aceptados en los servicios de la otra. Mediante este tipo de acuerdo, al pasajero se le permite viajar desde cualquier ciudad/país en el mundo a cualquier otro con un solo documento de tráfico aun cuando utiliza los servicios de otra aerolínea.

**Bsp:** Billing and Settlement Plan, ventas indirectas de boletos aéreos a través de las agencias de Viaje.

**Codeshare:** Es un acuerdo entre líneas aéreas, que permite asignar un número de vuelo de una aerolínea en vuelos operados por otra, con el fin de que ambas compañías puedan cubrir más destinos y así entregar un mejor servicio a los pasajeros. LanChile mantiene distintos convenios de Codeshare con otras compañías aéreas: American Airlines (AA), British Airways (BA), Tam(PZ), Aeromexico(AM), Iberia (IB), Alaska Airline(AS), Quantas (QF).

**IATA:** International Air Transport Association. Asociación Internacional de Transporte Aéreo. Se encarga de representar, liderar y servir a toda la industria aérea. Establece regulaciones que aseguran que sus miembros operen de una manera segura eficiente y económica.

**Interlineales:** Son vuelos que se realizan en aviones de otras compañías aéreas y de acuerdo a sus itinerarios. Se recurre normalmente a vuelos interlineales cuando una compañía de transporte aéreo no vuela la ruta o el

destino final del pasajero. Es condición necesaria para poder reservar y vender un vuelo interlineal, que la compañía de transporte aéreo cuente con un acuerdo de aceptación de documentos de tráfico (MITA, BITA) con la compañía operadora del vuelo.

## BIBLIOGRAFÍA

(<https://efxto.com/diccionario/riesgo-de-credito>). (s.f.).

(OIT), Organización Internacional del Trabajo. (s.f.). La aviación civil y los cambios en su entorno laboral.

Boletín Informativo de Deloitte Julio 2014, A. (s.f.). Boletín Informativo de Deloitte .

Boleto emitido por la compañía aérea Tame, A. (s.f.).

Concepto de riesgo de liquidez, a. (s.f.).

<https://www.girosyfinanzas.com/Portals/0/pdf/sarl.pdf>.

Consejo de Normas de Contabilidad Financiera. (s.f.). *FASB*. Obtenido de <http://www.fasb.org/jsp/FASB/Page/SectionPage&cid=1176156245663>

Deloitte & Touche LTDA., A. (s.f.). Implementing IFRS 15 Revenue from contracts with costumer.

Deloitte. (s.f.). *Guía Rápida IFRS 2014*. Deloitte.

Dirección de Aviación Civil del Ecuador. (s.f.). *DAC*. Obtenido de <http://www.aviacioncivil.gob.ec/?p=1376>

*Dirección General de Aviación Civil.* (s.f.). Obtenido de

<http://www.aviacioncivil.gob.ec/?p=4583>

Dres. Roberto Hernandez Sampieri - Carlos Fernandez Collado - María del

Pilar Baptista. (2010). *Metodología de la investigación.* Mexico DF:

Interamericana Editores, S.A. de C.V.

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). (2001). *NIC 18*

*Ingresos de Actividades Ordinarias.*

Enrique Corona Romero - Virginia Bejarano Vázquez. (2014). *Normas de*

*Contabilidad en la Union Europea.* Universidad Nacional de Educación

a Distancia Madrid 2014.

Grupo Latinoamericano de emisores de Normas de Información Financiera, A.

(s.f.). Ejemplo práctico de las diferencias entre la NIC 18 y NIIF 15.

<http://viajarfull.com/wp-content/uploads/2013/07/alianzas-aereas-Oneworld->

[Star-Alliance-SkyTeam.jpg](http://viajarfull.com/wp-content/uploads/2013/07/alianzas-aereas-Oneworld-Star-Alliance-SkyTeam.jpg). (s.f.).

<http://www.avianca.com/es-ec/>. (s.f.). Obtenido de Avianca.

[http://www.facpce.org.ar/web2011/Noticias/noticias\\_pdf/niff\\_15\\_adriana\\_calvo](http://www.facpce.org.ar/web2011/Noticias/noticias_pdf/niff_15_adriana_calvo)

[.pdf](http://www.facpce.org.ar/web2011/Noticias/noticias_pdf/niff_15_adriana_calvo.pdf) . (s.f.).

[http://www.iberiamaintenance.com/content//Grupolberia/Noticias/Sala%20de%](http://www.iberiamaintenance.com/content//Grupolberia/Noticias/Sala%20de%20Prensa/2014/Fotos/Iberia%20Plus%20tarjeta.jpg)

[20Prensa/2014/Fotos/Iberia%20Plus%20tarjeta.jpg](http://www.iberiamaintenance.com/content//Grupolberia/Noticias/Sala%20de%20Prensa/2014/Fotos/Iberia%20Plus%20tarjeta.jpg). (s.f.).

*<http://www.nicniif.org/home/novedades/iasb-y-fasb-publican-propuesta-revisada-para-el-reconocimiento-de-ingresos.html>. (s.f.).*

IASB Y FASB, A. (s.f.). *NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias.*

IASB Y FASB, A. (s.f.). *NIIF 15 Ingresos procedentes de contratos con clientes.*

Información proporcionada a la compañía seleccionada, A. (s.f.). *Contratos de arrendamientos de aviones de la compañía seleccionada.*

Información proporcionada por la compañía seleccionada, A. (s.f.). *Abordo del pasajero.*

Información proporcionada por la compañía seleccionada, A. (s.f.). *Asiento contable provisión fuera de cierre.*

Información proporcionada por la compañía seleccionada, A. (s.f.). *Cobros con tarjetas de crédito.*

Información proporcionada por la compañía seleccionada, A. (s.f.). *Comisión Agencias de viajes.*

Información proporcionada por la compañía seleccionada, A. (s.f.). *Comisión tarjeta de crédito.*

Información proporcionada por la compañía seleccionada, A. (s.f.). *Emisión del boleto aéreo.*

Información proporcionada por la compañía seleccionada, A. (s.f.). Flotas de aeronaves arrendadas por la compañía seleccionada.

Información proporcionada por la compañía seleccionada, A. (s.f.). Form Three.

Información proporcionada por la compañía seleccionada, A. (s.f.). Inversiones de la compañía seleccionada.

Información proporcionada por la compañía seleccionada, A. (s.f.). Liquidación de tasas y comisiones.

Información proporcionada por la compañía seleccionada, A. (s.f.). Monitoreo semanal del riesgo de cobrabilidad.

Información proporcionada por la compañía seleccionada, A. (s.f.). Pago de tasas de embarque.

Información proporcionada por la compañía seleccionada, A. (s.f.). Pasivos financieros al 2014.

Información proporcionada por la compañía seleccionada, A. (s.f.). Registro del boleto caducado.

Información proporcionada por la compañía seleccionada, A. (s.f.). Resumen del sistema Avropax.

Información proporcionada por la compañía seleccionada, A. (s.f.). Reverso asiento contable provisión fuera de cierre.

Información proporcionada por la compañía seleccionada, A. (s.f.). Ventas mensuales en US dólares.

Información proporcionada por la compañía, A. (s.f.). Estado de Flujo de Efectivo 2014-2013.

Información proporcionada por la compañía, A. (s.f.). Flujo del Proceso de Ventas.

Junta de Normas de Contabilidad. (s.f.). *IASB*. Obtenido de <http://www.nicniif.org/home/novedades/iasb-y-fasb-emiten-una-norma-que-converge-en-el-reconocimiento-de-ingresos.html>

Junta de Normas Internacionales de Contabilidad. (s.f.). *IASB*. Obtenido de <http://www.nicniif.org/home/iasb/que-es-el-iasb.html>

Organización Internacional del Trabajo. (s.f.). *La aviación civil y los cambios en su entorno laboral*.

PwC Auditores externos. (s.f.). Obtenido de [http://www.pwc.com/es\\_EC/ec/publicaciones/assets/pdf/camino-niif.pdf](http://www.pwc.com/es_EC/ec/publicaciones/assets/pdf/camino-niif.pdf)

PwC, A. (s.f.). *Noticias NIIF*. Obtenido de (Noticias NIIF Junio 2014, [www.pwc.com/ifrs](http://www.pwc.com/ifrs)).

Servicio de Rentas Internas. (s.f.). *SRI*. Obtenido de

<http://www.sri.gob.ec/web/guest/67;jsessionid=ZPKLaaFI-BSSS9XxuwKxdFSI>

Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. (s.f.). *supercias.gob.ec*.

Obtenido de <http://www.supercias.gob.ec/portal/>