

**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
GESTIÓN EMPRESARIAL INTERNACIONAL**

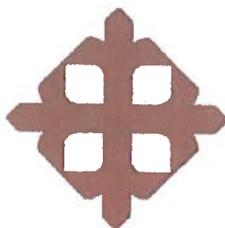
**TRABAJO DE TITULACIÓN:
“Evaluación del sistema de control interno en una aerolínea y
su impacto en los costos”**

**AUTORA:
Apolinario Fonseca, María de los Angeles**

**IDENTIFICACIÓN DEL TÍTULO:
INGENIERO EN GESTIÓN EMPRESARIAL INTERNACIONAL**

**TUTOR:
Ing. Sánchez Parrales, Carlos Eduardo M.S.c.**

**Guayaquil, Ecuador
2015**



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
GESTIÓN EMPRESARIAL INTERNACIONAL**

CERTIFICACIÓN

Certificamos que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por **Apolinario Fonseca, María de los Ángeles** como requerimiento parcial para la obtención del Título de Ingeniero en Gestión Empresarial Internacional.

TUTOR



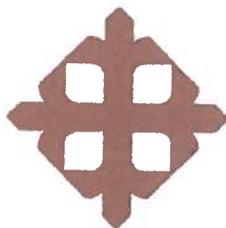
Ing. Sánchez Parrales, Carlos Eduardo M.S.c.

DIRECTOR (E) DE LA CARRERA



Lcda. Isabel Pérez Jiménez MGEEd.

Guayaquil, a los 14 días del mes de septiembre del año 2015



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
GESTIÓN EMPRESARIAL INTERNACIONAL**

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Yo, Apolinario Fonseca, María de los Angeles

DECLARO QUE:

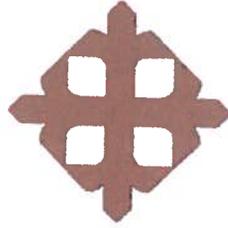
El Trabajo de Titulación *Evaluación del Sistema de Control Interno en una aerolínea y su impacto en los costos*, previa a la obtención del Título de Ingeniero en Gestión Empresarial Internacional, ha sido desarrollado en base a una investigación exhaustiva, respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan al pie de las páginas correspondientes, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría.

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

Guayaquil, a los 14 días del mes de septiembre del año 2015

LA AUTORA


María de los Angeles Apolinario Fonseca



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
GESTIÓN EMPRESARIAL INTERNACIONAL**

AUTORIZACIÓN

Yo, María de los Angeles Apolinario Fonseca

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la **publicación** en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación: **Evaluación del Sistema de Control Interno en una aerolínea y su impacto en los costos**, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, a los 14 días del mes de septiembre del año 2015

LA AUTORA:

María de los Angeles Apolinario Fonseca

AGRADECIMIENTO

Gracias infinitas a Dios y a la Virgen de la Merced, por permitirme alcanzar uno de mis mayores sueños, por dejarme saber que éstos si se pueden cumplir y darme fuerzas para enfrentarme a todos los obstáculos que se presentaron en el camino.

Mi más sincero agradecimiento a mis padres, Sergio y Mónica, porque sin ellos no hubiera sido posible alcanzar este logro. Gracias por su apoyo incondicional, por darme ánimos cuando las cosas se ponían difíciles y hacerme la mujer que soy hoy.

Gracias a mi hermana, Ana Paula, por inspirarme a ser cada día mejor.

Gracias a mis grandes amigos, que muchas veces fueron mis maestros y mentores y me enseñaron e hicieron de mí lo que soy ahora profesionalmente; y a mis incondicionales amigas del alma, infinitas gracias por su apoyo.

Gracias a mi tutor, Carlos Eduardo y a mis maestros durante mi carrera universitaria, quienes me apoyaron y supieron explotar mis mejores destrezas y me ayudaron a descubrir potenciales que no conocía.

“A todas las personas importantes en mi vida, mis más sincero agradecimiento”

María de los Angeles Apolinario Fonseca

DEDICATORIA

Dedico este logro a Dios y a la Virgen de la Merced, por darme la perseverancia diaria para culminar esta tarea de la mejor manera.

A mis queridos padres, por ser lo más importante en mi vida, ejemplo y apoyo incondicional e infinito, les dedico el primero de mis logros profesionales con todo el corazón.

A mi hermana menor, porque sé que este logro va a ser fuente de inspiración para que alcance sus propios sueños y metas.

A mis abuelos Fanny, Ángel, Julia y Jacinto, porque sé que siempre serán los más orgullosos de mis éxitos.

A mis mentores Sandra, Jorge y Juan Carlos, por brindarme su apoyo durante el desarrollo de mi vida profesional y enseñarme todo lo que sé.

Y a todas las personas que me apoyaron en el desarrollo de este proyecto, les dedico uno de mis mayores esfuerzos.

María de los Angeles Apolinario Fonseca

ÍNDICE GENERAL

CAPÍTULO I	1
La Investigación	1
El problema	1
Planteamiento del problema.....	1
Formulación del problema.....	3
Evaluación del problema.....	4
Justificación e importancia.....	4
Objetivos de la Investigación	6
Objetivo general..	6
Objetivos específicos.	6
Estructura del proyecto de investigación	6
CAPÍTULO II	8
Insumos	8
Marco Teórico	8
Informe COSO I (COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS)	8
Definición de Control Interno.....	9
Objetivos del Control Interno.....	11
Componentes del Control Interno.....	12
Relación entre los objetivos y los componentes de control interno.	22

Informe COSO Enterprise Risk Management o COSO ERM.....	24
Principios COSO ERM.....	25
Gobierno.....	25
Riesgo.....	25
Conformidad.....	26
Gestión de riesgos.....	26
Nuevos componentes de control interno en COSO ERM.....	27
Nuevo objetivo del COSO ERM	28
Marco Conceptual.....	30
NIA 315: Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno.....	30
Definiciones importantes.	30
Conocimiento requerido de la entidad y su entorno, incluido su control interno.	31
Marco Legal	32
Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI)	32
Manual del Agente de Viajes de la International Air Transport Association (IATA)	33
Reglamento Orgánico de Gestión Organizacional por Procesos de la Dirección General de Aviación Civil.....	34
CAPÍTULO III	36

Metodología de la Investigación.....	36
Enfoque de la Investigación.....	36
Tipo y Diseño de la Metodología de Investigación	37
Técnicas y herramientas de investigación	38
Hipótesis.....	38
Variables.....	38
Operacionalización de las Variables.....	39
Concepto.....	39
Dimensión..	40
Indicadores.	40
Instrumentos.....	41
Ítem.	42
Técnicas.....	43
CAPÍTULO IV.....	44
Identificación de controles en los registros y procesos en el área de costos de una aerolínea	44
La Industria.....	44
Principales costos que afectan de manera directa el negocio.....	45
Combustible.	45
Tasas aeroportuarias.	46

Arriendo de aeronaves..	46
Comisiones y sobrecomisiones..	46
Proceso de costos de explotación	47
Proceso de compras.....	48
Proceso de recepción de facturas.	51
Proceso de facturación de servicios.....	54
Proceso de combustibles..	57
Proceso de pago por el Departamento de Tesorería.	60
Proceso de re facturación a compañías relacionadas.....	63
Proceso de recepción de facturas de compañías relacionadas.	66
CAPÍTULO V.....	69
Evaluación de deficiencias y riesgos en los procesos del área de costos y recomendaciones planteadas	69
Evaluación de los componentes de control interno en el departamento de costos de una aerolínea según Informe COSO I	70
Entorno de Control.	70
Evaluación de Riesgos.....	72
Actividades de control.	73
Información y Comunicación..	73
Actividades de Supervisión.	74

Evaluación de los nuevos componentes de control interno en el departamento de costos de una aerolínea según Informe COSO Enterprise Risk Management	75
Establecimiento de objetivos.....	76
Identificación de eventos.....	76
Respuesta al riesgo.....	77
Identificación de deficiencias y riesgos en los procesos del área de costos..	78
Deficiencias en el proceso de compras.....	78
Deficiencias en proceso de recepción de facturas..	80
Deficiencias en proceso facturación de servicios.....	82
Deficiencias en proceso de combustibles.....	83
Deficiencias en proceso de pago por departamento de tesorería.....	84
CONCLUSIONES	86
RECOMENDACIONES.....	88
BIBLIOGRAFÍA.....	89
GLOSARIO.....	93
ANEXOS.....	94
Anexo 1: Definición de palabras claves.....	94
Anexo 2: Airbus 319 y Airbus 320	98

ÍNDICE DE IMAGENES

Imagen 1: Matriz COSO.....	23
Imagen 2: Matriz COSO ERM.....	28
Imagen 3: Tabla de Impuesto a la Renta 2015	33
Imagen 4: Definición de variables	39
Imagen 5: Concepto de variables	39
Imagen 6: Dimensión de variables.....	40
Imagen 7: Indicadores de variables	40
Imagen 8: Instrumentos de variables	41
Imagen 9: Ítems de indicadores.....	42
Imagen 10: Técnicas.....	43

ÍNDICE DE FLUJOS

Flujo 1: Proceso de Compras.....	50
Flujo 2: Proceso de Recepción de Facturas	53
Flujo 3: Proceso de Recepción de Facturas	56
Flujo 4: Proceso de Combustibles	59
Flujo 5: Proceso de pago por el Departamento de Tesorería	62
Flujo 6: Proceso re facturación compañías relacionadas.....	65
Flujo 7: Proceso recepción de facturas de compañías relacionadas	68

RESUMEN

El siguiente trabajo de investigación tiene como objetivo la evaluación del control interno en el área de costos de una aerolínea y el impacto de las deficiencias identificadas en la operación de la misma. El departamento de costos representa uno de los ejes principales sobre el cual gira el negocio, y deficiencias en alguno de sus procesos pueden traducirse en errores significativos que posteriormente podrían impactar los Estados Financieros de la compañía. Las bases bajo las cuales se desarrolló el trabajo de investigación comprenden el marco teórico, el cual incluye el Informe COSO I y COSO Enterprise Risk Management; el marco conceptual, dado por la NIA 315: Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno; y el marco legal compuesto por la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI), el Manual del Agente de Viajes de la IATA y el Reglamento Orgánico de Gestión Organizacional por Procesos de la Dirección General de Aviación Civil, normativas bajo las cuales se hicieron las revisiones y evaluaciones en la compañía. La investigación tiene un enfoque cualitativo y es de tipo descriptivo, utilizando además herramientas y técnicas como entrevistas con los expertos y encargados del área de costos de una aerolínea para el relevamiento de cada uno de los procesos; y la observación de los sistemas de tecnología de la información usados. La aplicación del control interno es importante porque permite la identificación de errores o deficiencias, para que puedan ser corregidas a tiempo y no afecten la operación del negocio, pues algunos de los grandes fraudes de la historia financiera han sido producto de una ineficiente aplicación de controles internos (Examiners, 2014 International Edition). Como producto de esta investigación, se han podido identificar deficiencias en ciertos procesos y se han propuesto recomendaciones para la corrección de los mismos, siendo la administración de la compañía, el beneficiario final de esta propuesta. **Palabras Claves:** estados financieros, materialidad, riesgo, deficiencias, procesos del departamento de costos, COSO.

ABSTRACT

The following research has as objective the evaluation of internal control in the cost department of an airline and the impact of the deficiencies identified in its operation. The costs department represents one of the cornerstones in the operation of the business, and deficiencies in some of its processes may cause significant errors that could impact on the financial statements of the company. The bases that have been considered for development of the research are the theoretical framework, which includes COSO I Report (Committee of Sponsoring Organizations) and COSO Enterprise Risk Management or COSO II; the conceptual framework which is given by ISA 315: Identifying and assessing the risks of material misstatement through understanding the entity and its environment; and the legal framework that consists of Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI), the Manual del Agente de Viajes de la International Air Transport Association (IATA) and Reglamento Orgánico de Gestión Organizacional por Procesos de la Dirección General de Aviación Civil, regulations that have been taken as references in order to perform the reviews and evaluations. The research has a qualitative approach and is descriptive, using tools and techniques as interviews to experts of the costs department to identify the processes involved and the observation of the information technology systems used. The application of internal control is important because it allows the administration of the company to identify deficiencies, to mend them on time and to avoid the affectation of the operation of the company, as some of the biggest frauds in financial history have been the result of an inefficient application of internal control. As a result, deficiencies have been identified in certain processes and recommendations were proposed to the administration of the company, as they are the last beneficiary of the research.

Clue Words: *financial statements, materiality, risks, deficiencies, costs department processes, COSO*

RÉSUMÉ EXÉCUTIF

La recherche suivante a comme objectif l'évaluation du contrôle interne dans le département des coûts de l'entreprise et son impact sur les déficiences identifiées dans le fonctionnement de l'entreprise. Le département des coûts représente une des pierres angulaires sur lesquelles les affaires sont développées, et les déficiences dans ses processus peuvent se traduire en erreurs significatives qui pourraient avoir une incidence dans les états financiers de l'entreprise. Les données sur lesquelles la recherche a été développée comprennent le cadre théorique, qui inclut le rapport COSO (Committee of Sponsoring Organizations) I et COSO Enterprise Risk Management; le cadre conceptuel donné par la norme ISA 315: Identification et évaluation des risques par la compréhension de l'entité et de son environnement; et le cadre juridique qui se compose de la Loi Organique de Régime Tributaire Interne (LORTI), le Manuel de l'Agence de Voyages de l'International Air Transport Association (IATA) et le Règlement Organique de Gestion Organisationnelle de Processus de la Direction Générale d'Aviation Civile, qui sont les normes et évaluations sur lesquelles on a analysé la société. La recherche a une approche qualitative et descriptive, en utilisant des outils et des techniques scientifiques comme des entretiens avec des experts dans le département des coûts pour l'enquête de chacun des processus. L'application du contrôle interne est importante parce qu'elle permet d'identifier les erreurs de sorte qu'elles puissent être corrigées dans le moment approprié et elles ne puissent pas affecter le fonctionnement de l'entreprise, puisque certaines des plus grandes fraudes de l'histoire financière ont été le résultat d'une application inefficace du contrôle interne (Examiners, 2014 International Edition). À la suite de cette enquête, certaines déficiences ont été identifiées dans quelques processus et des recommandations ont été proposées pour la correction de celles-ci à l'administration de l'entreprise, qui est la bénéficiaire finale de la recherche. **Mots-Clés:** *états financiers, la matérialité, les risques, les déficiences, les processus du département des coûts, COSO*

INTRODUCCIÓN

El turismo en Ecuador, es uno de los sectores de la economía que está siendo impulsado por el Gobierno Nacional del presidente Rafael Correa debido al gran potencial que representa a largo plazo. Parte fundamental de este sector corresponde a las empresas dedicadas a brindar servicios de transportación aérea (Mintur y representantes de aerolíneas trabajan para fortalecer el sector aéreo, 2014).

Por esta razón, el sector aeronáutico se ha desarrollado durante los últimos años de manera significativa, ya que ha existido apoyo para promocionar e impulsar al país como destino a escala mundial, así como el surgimiento de fusiones entre aerolíneas y al trabajo en equipo de empresas públicas y privadas en favor del desarrollo de dicho sector (Mintur y representantes de aerolíneas trabajan para fortalecer el sector aéreo, 2014). Todo esto ha ocasionado que las aerolíneas busquen nuevas y mejores maneras, que les permitan ser más competitivas en el mercado nacional y que puedan lograr una captación más representativa del mismo.

El área de costos de una aerolínea es una parte fundamental de la misma, porque define los costos incurridos durante la operación del negocio, permite el análisis y la medición de eficiencias de costeo y sus resultados son cruciales para la toma de decisiones por parte de la gerencia; por lo que se vuelve un área muy sensible para el negocio. También se debe considerar que una aerolínea está sujeta a factores muy volátiles y totalmente ajenos al dominio y poder de decisión de la compañía, como es el caso del valor correspondiente a tasas aeronáuticas y combustibles.

El sistema de control interno que tenga la compañía en esta área será de vital importancia para la misma, ya que permitirá mitigar el riesgo en algún tipo de transacción, y proporcionará a sus accionistas seguridad con respecto a que los costos incurridos corresponden realmente a la operación del negocio y de

manera indirecta, que los activos de la compañía se encuentran en la misma y no corren ningún tipo de peligro.

La gerencia debe preocuparse por implementar y mantener un sistema de control interno adecuado que permita identificar posibles contingencias, que se puedan presentar a lo largo de las operaciones de la compañía y disminuir los riesgos en el área. Si una aerolínea, no posee un control interno adecuado en su sistema de costeo, podría incurrir en costos adicionales u omitir algunos ellos, lo cual a largo plazo podría perjudicar de manera significativa a la misma.

El proyecto de investigación que se desarrollará en los próximos capítulos tiene como objetivo la evaluación de deficiencias en el área de costos de una aerolínea y el planteamiento de recomendaciones para mitigar los riesgos que puedan significar dichas deficiencias.

Las normativas bajo las cuales se desarrolló el presente proyecto, comprenden el marco teórico, el cual incluye el Informe COSO I y COSO Enterprise Risk Management o COSO II; el marco conceptual, dado por la NIA 315: Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno; y el marco legal compuesto por la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI), el Manual del Agente de Viajes de la International Air Transport Association (IATA) y el Reglamento Orgánico de Gestión Organizacional por Procesos de la Dirección General de Aviación Civil; debido a que constituye infografía de gran relevancia.

La estructura de este trabajo de investigación está dada por cinco capítulos. En el primer capítulo se desarrollará la justificación e importancia de la investigación, sus objetivos y la estructura del proyecto; en el segundo capítulo se detallarán las normativas bajo las cuales se desarrolló el documento, incluyendo el Marco Teórico, el Marco Conceptual y el Marco Legal considerado; mientras que en el tercer capítulo se describirá la Metodología de Investigación aplicada. El cuarto capítulo corresponderá a la descripción de los componentes

de control interno de la aerolínea, el relevamiento del ciclo de costos y la identificación de los controles en los registros y procesos del área. El quinto capítulo está dado por la evaluación de deficiencias, riesgos en los procesos del área de costos, el impacto económico y las recomendaciones planteadas.

CAPÍTULO I

La Investigación

El problema

Planteamiento del problema. Uno de los grandes potenciales de Ecuador, y que se asegura que será la base del sustento económico del mismo en los próximos años, es el turismo. El país tiene como objetivo que el 2015 sea el Año de la Calidad Turística, que en el año 2018, el turismo sea la primera fuente de ingresos no petroleros y en el año 2020, tener la posibilidad de duplicar los ingresos por concepto de turismo (Turismo, Ministerio, 2015).

El Gobierno Nacional del Presidente Rafael Correa se ha encargado de fortalecer y buscar métodos que le permita impulsar al país como destino a escala mundial. Un claro ejemplo de ello es la campaña promovida por el Ministerio de Turismo llamada “All you need is Ecuador”, la cual se desarrolló en la ciudad de Nueva York hasta Junio del 2015, donde se colocaron vallas publicitarias en los sitios más concurridos de esta gran ciudad, incluyendo pantallas BTL en el Grand Central Station, con lo cual se busca promocionar y atraer turistas de todas partes del mundo (All you need is Ecuador ilumina las calles de Nueva York, 2014). Esta campaña reconoce que uno de los pilares fundamentales de este sector corresponde a las compañías que se encargan de prestar servicios de transportación aérea de pasajeros.

Entre las principales aerolíneas que se encuentran operando en Ecuador están: Aerogal, Aerolane, Aeroméxico, Avianca, Copa, Lan Perú, Taca, Tame, American Airlines, Delta Airlines, Iberia, KLM – Air France y United Airlines. (Tarifas Líneas Aéreas, 2015). Cada una de ellas ha alcanzado cierto posicionamiento en el mercado nacional, no obstante estos antecedentes alentadores, las aerolíneas se han visto enfrentadas a nuevos desafíos que incluyen fusiones o ingreso de nuevas aerolíneas, dada la cerrada competencia

en la industria. Por ejemplo, JetBlue, una aerolínea estadounidense de bajo costo con sede en Nueva York, estaría interesada en ingresar al mercado ecuatoriano en la ruta Quito – Fort Lauderdale durante el año 2016. Según mencionan las autoridades de dicha compañía, Ecuador se ha vuelto un gran atractivo para los turistas estadounidenses, lo cual ha incrementado el interés de cubrir la ruta antes mencionada (Aerolínea jetBlue, interesada en operar en Ecuador, 2015). Se han producido fusiones entre aerolíneas destacadas como es el caso de Avianca y la compañía ecuatoriana Aerogal, donde Avianca busca ser una importante aerolínea latinoamericana e indica que no puede alcanzar dicho objetivo, si no tiene presencia en el mercado ecuatoriano; razón por la cual, ha decidido adquirir Aerogal. Por su lado, Aerogal utilizará la marca comercial de Avianca con el fin de generar más rentabilidad e incrementar la posición de Ecuador como destino a escala mundial (Fusión entre aerolíneas Avianca y Aerogal potenciará el turismo en Ecuador, 2015)

Como consecuencia de lo mencionado anteriormente, se refleja que las aerolíneas en Ecuador están buscando nuevas maneras de cuidar su posicionamiento en el mercado nacional, ya que existe mucha competencia localmente.

Por ser empresas dedicadas a la prestación de servicios, la determinación de los costos incurridos durante el desarrollo de sus operaciones comprende muchos factores externos.

Uno de los costos más significativos y podría decirse que el más decisivo es el costo de combustible, el cual hasta el año 2011 contaba con un subsidio por parte del Gobierno Nacional. Este subsidio representaba un gasto para el Estado de 92 millones de dólares, los cuales serían destinados a proyectos de inversión social (Presidente Correa anuncia eliminación de subsidio al combustible de aviones, 2011). Esta medida afectó en gran magnitud los costos de las aerolíneas, ya que se incrementó el valor de los pasajes. Además, existen

otros costos que deben ser incurridos, como el arriendo de las aeronaves, la atención a pasajeros, el mantenimiento de los aviones, los servicios de rampa – handlig, las tasas aeronáuticas, el costo por tripulantes (tanto de mando como de cabina), las comisiones y sobrecomisiones, los sistemas de distribución, la publicidad y el marketing y gastos con las compañías relacionadas por concepto de beneficios o de marcas.

Cada uno de los costos mencionados implica un análisis profundo debido a que con el volumen de transacciones que maneja la compañía, no es posible hacer un costeo rápidamente. Es importante un control interno a fondo y sistemático, ya que un error en los procedimientos desarrollados en esta área, puede representar un incremento muy significativo en el valor de los pasajes, lo cual se traduciría en un decremento de la demanda y afectación al posicionamiento de la marca.

Debido al volumen de transacciones, los procesos y procedimientos para el registro y la recopilación de datos, juegan un papel muy importante, por lo que es fundamental que las compañías cuenten con un sistema de tecnología de la información confiable que les permita tener acceso a todo tipo de información cuando sea necesaria; y un sistema de control interno adecuado, que le permita detectar posibles riesgos significativos que afecten directamente a la compañía y que puedan atentar contra la posibilidad de garantizar los activos de la misma.

El siguiente trabajo de investigación evaluará las deficiencias de control interno que se puedan producir en el área de costos de una aerolínea y propondrá posibles soluciones para las deficiencias identificadas, con el objetivo de disminuir los riesgos que puedan ser significativos en una industria muy sensible.

Formulación del problema. Para poder determinar las deficiencias en el sistema de control de interno en el área de costos de una aerolínea, es importante

conocer los principales costos de explotación y los procedimientos que son realizados por la compañía para el registro de los mismos.

Siendo así, a través de la descripción de dichos procedimientos, se describe la formulación del problema ¿Es posible identificar si una aerolínea cuenta con un sistema de control interno que le permite mitigar ciertas deficiencias o la incidencia de factores exógenos que puedan dar lugar a errores significativos en la operación de la compañía?

Evaluación del problema. En base a los lineamientos descritos en el marco teórico del Informe COSO I y el Informe COSO Enterprise Risk Management; el marco conceptual de la NIA 315: Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno; y el marco legal dado por la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI), el Manual del Agente de Viajes de la International Air Transport Association (IATA) y el Reglamento Orgánico de Gestión Organizacional por Procesos de la Dirección General de Aviación Civil; se procederá a analizar el posible impacto que puedan tener las deficiencias de control interno en el área de costos de una aerolínea, con el objetivo de que dichas deficiencias sean corregidas y los riesgos que se puedan derivar de las mismas, sean mitigados en el momento adecuado; se propondrán recomendaciones para puedan disminuir los riesgos significativos, que de una u otra manera puedan afectar a la compañía.

Justificación e importancia

En la actualidad, se considera al turismo como un pilar fundamental para el crecimiento económico del país. Las aerolíneas representan un rubro importante dentro de este crecimiento, por lo cual en el mercado nacional existe

una gran competencia por el posicionamiento de las mismas. Existen variedad de empresas dedicadas a este servicio, con vuelos tanto locales como al extranjero, que tienen como objetivo el posicionamiento de su marca y están en la búsqueda de nuevas y mejores formas de volverse más competitivas en el mercado.

El departamento de costos es un área muy importante en cualquier tipo de empresa, ya que determina el valor de los productos que serán ofrecidos en el mercado e incide directamente en los estados financieros de la compañía.

Ante un panorama de tal magnitud, es importante que las administraciones de las empresas se preocupen por mantener un control interno adecuado sobre todas sus áreas, el mismo que les permita identificar cualquier deficiencia, que se pueda traducir en pérdidas económicas y que a su vez brinden seguridad razonable a los accionistas, de que los activos de la compañía no han perdido su valor y se mantienen en la misma.

Mediante la realización de este trabajo de investigación, se busca identificar y plantear recomendaciones para las deficiencias que se puedan originar en los procesos del área de costos, que podrían afectar de manera significativa a la operación de la compañía, en base al marco teórico del Informe COSO I, el Informe COSO Enterprise Risk Management, el marco conceptual de la NIA 315: Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno, y el marco legal dado por la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI), el Manual del Agente de Viajes de la International Air Transport Association (IATA) y el Reglamento Orgánico de Gestión Organizacional por Procesos de la Dirección General de Aviación Civil.

Se considera que el desarrollo del tema es importante porque incide de manera directa en una industria que tiene un gran potencial económico para el país, y que por el volumen de sus transacciones puede estar propensa a errores

que podrían afectar su capacidad de garantizar sus activos y el posicionamiento de la marca en el mercado.

Objetivos de la Investigación

Objetivo general. Analizar el funcionamiento del sistema de Control Interno y su influencia en los costos de una aerolínea.

Objetivos específicos. A continuación se detallan los objetivos específicos que se buscan alcanzar con la siguiente investigación:

Implementar los mecanismos y procedimientos descritos en el Informe COSO I y el Informe COSO Enterprise Risk Management, de manera que se pueda mitigar el riesgo existente en las deficiencias identificadas en el departamento de costos de la compañía.

Proponer recomendaciones y posibles soluciones a los procesos que tienen deficiencias en su sistema de control interno.

Estructura del proyecto de investigación

En el Capítulo I “La Investigación” se describe el problema, la justificación e importancia del tema de investigación y los objetivos que esperan ser alcanzados con el desarrollo del siguiente trabajo de titulación.

En el Capítulo II “Insumos” se definen las teorías sobre las que se basa el estudio, las cuales comprenden el Marco Teórico, que incluye el Informe COSO I y COSO Enterprise Risk Management, con lo que se evaluará si la compañía se encuentra aplicando de manera correcta los componentes mencionados por dichas normativas para un sistema de control interno eficiente; el Marco Conceptual, que comprende la NIA 315: Identificación y valoración de los riesgos

de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno, con el objetivo de conocer los procedimientos realizados por la compañía en el área de costos; y el Marco Legal dado por la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI), el Manual del Agente de Viajes de la International Air Transport Association (IATA) y el Reglamento Orgánico de Gestión Organizacional por Procesos de la Dirección General de Aviación Civil.

En el Capítulo III “Metodología de la Investigación” se describe el enfoque de la investigación, el tipo y el diseño de la misma, las técnicas y herramientas utilizadas para la recolección de datos y la definición de la hipótesis y las variables, tanto dependiente como independiente; además se incluye la operacionalización de las mismas a través del concepto, la dimensión, los indicadores, los instrumentos, los ítems y las técnicas.

En el Capítulo IV “Identificación de controles en los registros y procesos en el área de costos de una aerolínea” se realiza una breve reseña histórica de la industria y se evalúan los componentes de control interno, junto con el relevamiento de los procesos involucrados en el área de costos de la compañía.

En el Capítulo V “Evaluación de deficiencias y riesgos en los procesos del área de costos y recomendaciones planteadas”, se detallarán cada una de las deficiencias que han sido identificadas en los procesos del área de costos de la compañía y se proponen posibles soluciones a las deficiencias identificadas, de manera que se puedan mitigar los riesgos.

El objetivo de este trabajo de investigación es mitigar los riesgos que podrían significar para la compañía, las deficiencias identificadas, ya que inciden en los estados financieros de la misma y en la competitividad en el mercado actualmente.

CAPÍTULO II

Insumos

En el siguiente capítulo se desarrollarán tres marcos de referencia utilizados para el desarrollo del proyecto. En el Marco Teórico se describirán las normativas que respaldan la investigación; posteriormente se encuentra el Marco Conceptual, con las principales definiciones involucradas en la investigación; y como tercer insumo se encuentra el Marco Legal, el cual corresponde a la jurisprudencia e instituciones legales y de control que ejercen dominio sobre la compañía caso de estudio.

Marco Teórico

En el Marco Teórico se detallan las bases teóricas y conceptuales sobre las cuales se va a desarrollar el siguiente proyecto de investigación, las cuales corresponden al Informe COSO I y el Informe COSO Enterprise Risk Management.

Informe COSO I (COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS)

El COSO, con sus siglas en inglés: The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission es una iniciativa de cinco organizaciones del sector privado:

American Accounting Association

American Institute of CPAs

Financial Executives International

The Association of Accountants and Financial Professionals in Business

The Institute of Internal Auditors

Esta normativa tiene como objetivo proveer el marco y la guía para el manejo del riesgo en una compañía, el control interno y el riesgo de fraude (COSO: Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 2011)

Definición de Control Interno. El control interno corresponde a los mecanismos aplicados por los dueños de las compañías, que tienen como fin identificar cualquier procedimiento o proceso que pueda provocar una desviación en la consecución de los objetivos planteados por la organización.

Estos controles permiten a la administración de la empresa evaluar cuándo es necesario hacer un cambio que les permita estar acorde a la evolución del ambiente económico y competitivo y del mercado; además de que minimizan el margen de error que pueda existir en la presentación de los estados financieros de la compañía, mitigan el riesgo de pérdida del valor de los activos y de una u otra manera garantizan el cumplimiento de leyes y normas vigentes. (Los nuevos conceptos de control interno (Informe COSO), 1997, págs. 15-16).

Con lo antes mencionado, se puede definir al control interno como el conjunto de procedimientos realizados por todos los miembros de la compañía, desde los altos cargos hasta los empleados, que tienen como objetivo (1) alcanzar efectividad y eficiencia en las operaciones de la compañía, (2) obtener confiabilidad en la presentación de los estados financieros, (3) cumplimiento de normas y leyes aplicables.

La definición de Control Interno hace énfasis en los siguientes aspectos:

Se trata de un proceso dinámico que incluye una serie de funciones realizadas por varias personas de la entidad.

Es efectuado por un conjunto de personas, incluida la junta de directores, gerentes y demás personal de la compañía, los cuales tienen roles y responsabilidades; no es efectuado por un manual de funciones.

Provee confiabilidad razonable mas no seguridad total en la presentación de los estados financieros de la compañía, ya que se reconoce que en todo control interno existen limitaciones que pueden tener impacto en la misma.

Busca el alcance de todos los objetivos de la empresa aunque no descarta la posibilidad de que exista un factor externo que no permita la consecución de uno de ellos.

Se adapta a la estructura de la compañía (COSO: Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 2011, pág. 16)

Una empresa dedicada a la prestación de servicios de transporte de pasajeros maneja un volumen considerable de transacciones por la cantidad de clientes que administra y porque se apoya de diferentes medios para realizar sus transacciones (agencias en centros comerciales, aeropuertos, Internet). Todo esto representa un riesgo inherente en las operaciones diarias de la organización, que muchas veces por un control no efectivo, puede llegar a representar errores significativos que afectan directamente en la rentabilidad de su operación. Por esta razón, se considera que una efectiva aplicación de control interno en una aerolínea es importante, pues beneficia a todos los departamentos de la misma y disminuye la posibilidad de existencia de los riesgos antes mencionados. Si bien es cierto, está el riesgo presente, pero es responsabilidad de la administración, el aplicar controles efectivos que puedan prevenir errores.

Objetivos del Control Interno. El Informe COSO indica que los objetivos del control interno se clasifican tres categorías, las cuales se detallan a continuación:

Operacionales. Se relaciona efectividad con la que la compañía ha utilizado sus recursos para alcanzar la misión y visión planteada.

Información Financiera. Se relaciona con la capacidad que tenga la compañía para preparar una información financiera que sea confiable.

Cumplimiento. Se relaciona con el cumplimiento de las leyes y obligaciones a las que es sujeta la compañía. (COSO: Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 2011, pág. 19)

Los objetivos planteados por las compañías normalmente son específicos y aplicables a cada una de ellas según el tipo de negocio, sin embargo existen objetivos comunes que toda organización desde que se inició la actividad comercial, se ha planteado para alcanzar en un futuro. Un ejemplo de esto puede ser lograr un posicionamiento en el mercado de la industria en el cual se desenvuelve y hacer rentable a la compañía cumpliendo las obligaciones que el Estado manda.

Estos objetivos pueden ser alcanzables siempre que la empresa se preocupe por establecer mecanismos que le permitan la consecución de los mismos. Por esta razón, los objetivos dentro de cualquier organización son muy importantes porque permiten posteriormente evaluar si los procedimientos y procesos de la entidad están siendo realizados de manera correcta.

Componentes del Control Interno. El control interno consta de cinco componentes que se encuentran relacionados íntimamente entre sí y con los objetivos antes mencionados:

Entorno de Control

Evaluación de Riesgos

Actividades de Control

Información y Comunicación

Supervisión

Los cinco componentes de control interno son importantes para la consecución de los objetivos de la organización y son relevantes para todos los niveles de la misma, debido a que todos los funcionarios los deben aplicar a lo largo del desarrollo de sus actividades diarias (Los nuevos conceptos de control interno (Informe COSO), 1997, págs. 20-22)

Aunque el Informe COSO ayuda a la administración de la compañía a diseñar, implementar y mantener controles internos adecuados y efectivos, este Informe no determina los procedimientos específicos a seguir para plantear los controles requeridos, mas bien es una guía para la aplicación efectiva de los mismos.

Entorno de Control. El Entorno de Control corresponde al componente más importante del control interno, ya que es creado por los altos funcionarios de la compañía y da las bases de estructura y disciplina de la organización y sus miembros.

Este componente tiene influencia en toda la operación de la empresa y se extiende sobre el diseño de los sistemas y su funcionamiento diario. Los

antecedentes y la cultura de la organización también inciden sobre el entorno de control, ya que influyen en el nivel de concienciación del personal respecto al control.

Las empresas preocupadas por mantener controles eficientes realizan un proceso de reclutamiento de personal adecuado y están pendientes de que los mismos tomen conciencia acerca de la importancia del control interno en la organización, promulgan los valores éticos que la entidad espera que todos sus miembros cumplan, la filosofía de la empresa y el camino que sus ejecutivos quieren seguir durante el desarrollo de las operaciones de la misma. (Los nuevos conceptos de control interno (Informe COSO), 1997, págs. 27-29)

Existen cinco principios relacionados con el Entorno de Control:

La organización demuestra un compromiso con la integridad y los valores éticos.

La Junta de Directivos demuestra independencia de la administración y supervisa el desarrollo del control interno.

La administración establece, la supervisión de los altos funcionarios, la estructura, los parámetros de reporte y las apropiadas autoridades y responsabilidades en la búsqueda de los objetivos.

La organización se compromete a atraer, desarrollar y retener empleados competentes que estén alineados con los objetivos de la empresa.

La organización retiene a los empleados responsables para su control interno en la búsqueda de sus objetivos (COSO: Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 2011, págs. 27-46)

Las organizaciones a lo largo de los tiempos han alcanzado el éxito gracias a que sus dueños han logrado establecer metas claras, alcanzables y razonables. Detrás de este establecimiento de metas tan aplaudido se encuentran las personas como tal, las cuales, son responsables del fracaso o el éxito de la compañía. Este triunfo dependerá siempre de la motivación que exista detrás del grupo de personas que conforman la organización. A veces las compañías no se esmeran por seguir un proceso de reclutamiento adecuado, conociendo realmente quién va a formar parte de la empresa, y es ahí donde aumenta el riesgo. El entorno de control es la base de los demás componentes del control interno, porque incluye a los protagonistas de las tareas a realizar para mitigar los riesgos en los procesos del negocio que son susceptibles a errores. Estos agentes ejecutores deben estar conscientes de la importancia que tiene la correcta aplicación de los procedimientos planteados y deben tener un carácter ético alineado con la filosofía y los objetivos planteados por la compañía.

Evaluación de riesgos. El segundo componente de control interno denominado Evaluación de Riesgos está relacionado también con los objetivos planteados por la compañía, ya que incluye un proceso dinámico para identificar y analizar riesgos que puedan existir en la operación del negocio, que imposibiliten el alcance de dichos objetivos y cómo estos riesgos deben ser manejados. Identifica las oportunidades que existen para que un cierto evento ocurra y contribuya a la consecución de los mismos objetivos. (COSO: Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 2011, pág. 52)

En toda actividad comercial o empresa, existe un riesgo inherente que podría afectar a la compañía si no es detectado en el momento oportuno. Estos riesgos afectan entre otras cosas la habilidad de cada empresa (1) para sobrevivir frente a la competencia de otras empresas similares, (2) competir con éxito dentro de su sector, (3) mantenerse financieramente fuerte, (4) mantener una imagen

adecuada frente a sus clientes y (5) mantener la calidad de sus productos, servicios e inclusive de sus empleados.

No es posible la reducción del riesgo a cero, sin embargo, las organizaciones deben determinar cuánto riesgo pueden tolerar dentro de la operación de su negocio y tratar de que el nivel de ese riesgo, se mantenga y no aumente.

El establecimiento de los objetivos de la empresa es un paso previo a la identificación de riesgos, por esta razón, establecer adecuadamente los objetivos en una organización es una fase clave de los procesos de gestión y aunque esta determinación de objetivos no sea parte de un componente de control interno, es un procedimiento previo para este componente tan importante (Los nuevos conceptos de control interno (Informe COSO), 1997, pág. 44)

Existen cuatro principios relacionados con la Evaluación de Riesgos y se detallan a continuación:

La organización establece objetivos lo suficientemente claros para poder identificar y analizar los riesgos relacionados con dichos objetivos.

La empresa identifica riesgos existentes en el alcance de los objetivos a lo largo de toda la entidad y analiza y determina cómo estos riesgos deben ser manejados.

La organización considera el riesgo potencial de fraude cuando analiza los riesgos que podrían impedir el alcance de los objetivos.

La empresa identifica y analiza los cambios que pueden impactar de manera significativa en el control interno. (COSO: Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 2011, págs. 54-70)

Actividades de Control. Las actividades de control son acciones establecidas por normas y procedimientos que tienen como objetivo asegurar el cumplimiento de los lineamientos que la dirección estableció con el fin de controlar los riesgos. Este componente de control interno es realizado por todos los niveles de la entidad (COSO: Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 2011, págs. 76-77).

Existen algunos tipos de actividades de control, entre los cuales se detallan:

Análisis efectuados por la dirección. Los altos funcionarios de la compañía comparan los resultados obtenidos con presupuestos, provisiones, resultados de los competidores o con los períodos de operación anterior, con el fin de evaluar si los objetivos planteados se están alcanzando o no y en qué medida. También realiza el seguimiento de programas de mejora continua, campañas comerciales, estrategias de reducción de costos y todo plan que afecte de manera significativa al desarrollo de la compañía.

Gestión directa de funciones por actividades. Las personas responsables de las actividades en cada departamento se encargan de revisar los informes de los resultados obtenidos y comparan, analizan, segregan y recopilan información que pueda ser útil a los altos funcionarios para la toma de decisiones en la compañía.

Proceso de información. Este tipo de actividad de control corresponde a la revisión de las tareas a nivel de transacciones, donde se comprueba la exactitud, totalidad, secuencia, autorización y otros parámetros requeridos por la empresa. También se incluye el control sobre los sistemas de tecnología de la información,

ya que son ellos los encargados de guardar, administrar y preparar los reportes a analizar.

Controles físicos. Corresponden a controles de recuentos físicos sobre equipos de fabricación, inversiones financieras, tesorería y activos, que cada cierto tiempo son sometidos a recuentos físicos, de manera que la administración de la compañía pueda comparar dicho recuento con lo registrado en los libros contables de la compañía (Los nuevos conceptos de control interno (Informe COSO), 1997, págs. 68-69)

Las actividades de control se relacionan de manera directa con el segundo componente de control interno: Evaluación de riesgos, ya que dicho componente corresponde a la identificación y análisis de riesgos, pero también incluye la postura de la administración frente a los riesgos identificados, y es entonces, cuando se relaciona con las actividades de control, ya que de esta manera se podrán establecer las operaciones de control que se aplicarán con el objetivo de garantizar su ejecución de forma correcta y en el tiempo esperado. Las actividades de control son importantes en el proceso de consecución de objetivos de una empresa, ya que permiten crear mecanismos que tiene como objetivo el alcance de los objetivos planteados.

Como ejemplo de la interrelación que existe entre estos tres componentes de control interno se puede incluir el siguiente ejemplo: Una empresa tiene como objetivo: "Alcanzar o superar los niveles de venta". El riesgo identificado podría ser que no existe suficiente conocimiento acerca de las necesidades de los clientes; las actividades de control que se podrían aplicar como procedimiento para contribuir al alcance del objetivo podrían ser estudios de mercado o análisis del comportamiento de los clientes. (Los nuevos conceptos de control interno (Informe COSO), 1997, pág. 71)

Información y Comunicación. Todas las empresas necesitan obtener información relevante, tanto financiera como de otro tipo, con relación a las actividades y al giro del negocio de la compañía, en el plazo que permita el cumplimiento de sus responsabilidades y funciones (Los nuevos conceptos de control interno (Informe COSO), 1997, págs. 81-83).

La información es necesaria para la entidad para ejecutar las responsabilidades de control interno, las cuales tienen como fin el alcanzar los objetivos en todos los niveles de la empresa. Esta información no sólo corresponde a información financiera, sino también información que contribuya a la toma de otro tipo de decisiones que incidan en la actividad o el giro del negocio.

La comunicación ocurre de ambas maneras: interna y externamente, y da a la organización la información necesaria para la ejecución de las actividades de control diarias. La comunicación interna permite que todo el personal de la compañía entienda las responsabilidades de control interno y su importancia para la alcance de los objetivos. La comunicación externa incluye las líneas abiertas que permiten la captación de información con respecto a los clientes, proveedores, productos y servicios de la empresa, lo cual hará que sea posible que la compañía pueda responder a los cambios en las exigencias y preferencias de los agentes antes mencionados.

Existen tres principios relacionados con este cuarto componente de control interno:

La organización obtiene o genera y utiliza información relevante y de calidad para apoyar el funcionamiento de los otros componentes de control interno.

La empresa internamente comunica la información, los objetivos y las responsabilidades de control interno necesarias para el funcionamiento adecuado de los otros componentes de control interno.

La organización se comunica con entidades externas con el objetivo de evaluar asuntos que pueden afectar el funcionamiento de los demás componentes de control interno (COSO: Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 2011, págs. 92-103).

En este componente, los sistemas de información también juegan un papel importante porque son éstos los que permiten identificar, recopilar, procesar y divulgar los datos, que luego de ser analizados se convierten en información. Existen tres tipos de sistemas de información: (1) informatizados, (2) manuales y (3) mezcla de los dos, los cuales cubren las transacciones y las actividades operativas internas de la compañía. La información que se espera obtener por parte de estos sistemas de información debe ser de calidad, ya que será la base para la toma de decisiones de la alta gerencia (Los nuevos conceptos de control interno (Informe COSO), 1997, págs. 82-85)

A veces la comunicación podría representar el mayor riesgo en este componente de control interno, ya que puede llegar a ser muy subjetiva porque está bajo la responsabilidad de los altos funcionarios, que a su vez deben cumplir con una serie de objetivos planteados internamente y se pueden encontrar bajo la presión del cumplimiento de los mismos (presupuestos o estrategias de reducción de costos), lo cual los puede llevar a transmitir un mensaje no tan objetivo a los demás miembros de la organización.

Es importante que también exista en la empresa canales de comunicación efectiva entre los funcionarios y la gerencia, de manera que éstos puedan escuchar de manera clara y oportuna las necesidades de los empleados, o los problemas e inconvenientes que los mismos han logrado identificar por medio de

las actividades diarias. Los fraudes se detectan por medio de los detalles más pequeños, por lo que fácilmente una persona que está relacionada con el día a día de la actividad puede identificar alguna desviación, pero existirá un gran riesgo de que ésta no sea comunicada, si la organización no cuenta con un sistema efectivo de comunicación con los altos mandos.

Quizás la comunicación no se ejecute de manera efectiva por miedo a represalias, por lo que la organización debe enviar un mensaje claro a sus funcionarios indicando que deben animarse a denunciar las posibles infracciones del código de conducta de la entidad, así como el tratamiento que reciben los denunciantes. (Los nuevos conceptos de control interno (Informe COSO), 1997, págs. 88 -92).

Actividades de Supervisión. El quinto y último componente de control interno Actividades de Supervisión, corresponde a las evaluaciones juntas, separadas o la mezcla de ambas, que son utilizadas para evaluar si los cinco componentes de control interno están presentes en la organización y se encuentran funcionando adecuadamente. Los hallazgos son evaluados y analizados, mientras que las deficiencias deben ser comunicadas de manera oportuna a los altos funcionarios de la compañía (COSO: Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 2011, págs. 108-109).

La alta gerencia puede comprobar que el sistema de control interno de la compañía está funcionando adecuadamente por medio del cumplimiento de sus funciones de gestión, por ejemplo, cuando se concilian informes o detalles con los estados financieros y se puede detectar algún tipo de error que alerte a las personas involucradas, que permita que toda deficiencia identificada sea resuelta. También, una manera eficaz de detectar algún error puede ser a través de comunicaciones de terceros que confirmen la información generada de manera interna en la compañía, por ejemplo cuando los clientes corroboran los

datos de sus facturas implícitamente al pagar las mismas o reclaman respecto a la facturación.

Una estructura y una actividad de supervisión adecuada permite monitorear los componentes de control interno y evaluar si existen deficiencias en alguno de sus procesos. Por este motivo, se considera necesario una supervisión de las tareas administrativas que están relacionadas con la exactitud y la totalidad del proceso de transacciones; una segregación de funciones que permita una verificación recíproca; una comparación de los datos registrados por los sistemas de información con los activos físicos, de manera que se pueda identificar alguna diferencia; la asesoría de auditores internos y externos, los cuales proponen recomendaciones para mejorar los procesos de control interno de las compañías; seminarios de formación y planificación con el objetivo de obtener información importante respecto a la eficacia de los controles; y por parte de los empleados, una encuesta para saber si comprenden y cumplen el código de conducta de la compañía. (Los nuevos conceptos de control interno (Informe COSO), 1997, págs. 95-96)

Las actividades de supervisión constituyen el último escalón respecto a los procedimientos planteados por la organización para mitigar los riesgos inherentes del negocio a través de la aplicación de controles internos y deben corresponder a todos los esfuerzos de la administración para detectar algún tipo de error.

La administración debe plantear procedimientos que ayuden a disminuir los riesgos de cada proceso de la compañía, sin embargo, estos procedimientos no deben hacer que los procesos se vuelvan más complicados y largos, ya que el hecho de que tengan estas características no aseguran que mitigarán el riesgo inherente de manera total, sino por lo contrario pueden llegar a complicar los procedimientos para los funcionarios, y éstos empezarán a ejecutarlos incorrectamente con el fin de evitar cosas que pueden llegar a considerar innecesarias. Por esta razón, se debe llegar a un equilibrio y plantear funciones

adecuadas y detectivas de posibles riesgos en las actividades del negocio. La administración no debe dudar cuando se trata de hacer un cambio a los procedimientos establecidos, siempre que éste sea planteado con el objetivo de mejorar la efectividad y eficacia de la actividad.

No se puede confundir una actividad de control con una actividad de supervisión, ya que la primera es planteada con el fin de contribuir al alcance de los objetivos de la organización, mientras que la segunda tiene como objetivo evaluar si los demás componentes de control están presentes en la organización y el desarrollo de los mismos.

Relación entre los objetivos y los componentes de control interno.

Existe una relación entre los objetivos y los componentes del control interno, ya que los primeros corresponden a lo que la organización espera alcanzar durante el desarrollo de las actividades de su negocio, mientras que los segundos corresponden a las maneras en cómo dicha organización logrará la consecución de dichos objetivos.

Esta relación se muestra en la Matriz COSO que se adjunta a continuación, en la cual los componentes son cruzados por cada uno de los tres objetivos planteados en la organización, es decir, de una u otra manera el desarrollo correcto de las actividades en cada uno de estos componentes, contribuye y colabora en el alcance de los objetivos de la empresa. En el análisis también se incluyen las unidades o actividades de la entidad que están relacionadas en el proceso: entidad, división, unidad operativa y función. (Los nuevos conceptos de control interno (Informe COSO), 1997, págs. 22-24)

Imagen 1: Matriz COSO



Fuente y elaboración: (COSO: Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 2011, pág. 5)

Se observa que el componente de Información y Comunicación es atravesado por los tres objetivos que se plantean, lo cual indica que este componente es importante para la correcta gestión de las operaciones de la compañía, para que se de una presentación confiable de sus estados financieros y para que saber si la empresa está cumpliendo con todos las obligaciones, leyes y regulaciones que exige la ley. Asimismo, se indica que esta interrelación afecta a todas las unidades o divisiones del negocio, los cuales se muestran en la tercera dimensión de la matriz. (COSO: Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 2011, págs. 5-6).

La falta de control interno en una compañía también puede dar lugar a cometer actos fraudulentos, los cuales son causados por la combinación de presiones sobre la compañía o la persona involucrada y la oportunidad de

cometer fraude sin la percepción de ser detectado, situaciones que son conocidas como “banderas rojas”. Las oportunidades de cometer fraude se pueden presentar gradualmente en la compañía y el hecho de que una compañía tenga un control interno adecuado en la misma, no garantiza que no existan actos fraudulentos, pues es necesario comprobar que dicho control interno funciona y responde a las necesidades de la compañía de manera efectiva (Examiners, 2014 International Edition, pág. 77).

Como ejemplo se puede mencionar el más grande escándalo de la India, con la compañía Satyam Computer Services Limited, donde su fundador B. Ramalinga Raju confesó el delito de falsificación de las cuentas de la compañía por años en el año 2009. Acorde a lo indicado por la Security Exchange Commission (SEC), la completa falla de controles internos sobre el sistema de facturación de la compañía, los libros contables y el reporte financiero, permitió que la administración incrementara significativamente sin justificación alguna, el ingreso, las ganancias por acción, el efectivo y los intereses por casi US\$1 millón de dólares. (Examiners, 2014 International Edition, pág. 83)

Informe COSO Enterprise Risk Management o COSO ERM.

La gestión de riesgo y el control interno es un tema clave en la administración de las compañías, sin embargo recién en 1990 se da inicio a un estudio específico del control interno en el marco del Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). Por su lado, la gestión de riesgos no tenía una definición clara, por lo que dicha organización en el año 2011 decide crear un marco teórico acerca del mismo denominado COSO Enterprise Risk Management o COSO ERM.

Las compañías se están viendo enfrentadas a mejorar sus prácticas de gobierno corporativo y el cumplimiento de estándares éticos y regulatorios, desde principios del siglo XXI debido a la recesión financiera mundial de inicios del 2008 y al gran escándalo por el fraude cometido en la empresa Enron. (Robert R. Moeller, 2011).

Principios COSO ERM. Existen tres principios que son considerados en el COSO ERM: Gobierno (Governance), Riesgo (Risk) y Conformidad (Compliance).

Gobierno. El Gobierno se refiere a las reglas, procesos y leyes bajo las cuales las empresas son operadas, reguladas y controladas; a los factores internos definidos por los altos mandos de la compañía y a los factores externos definidos por los grupos de clientes y regulaciones gubernamentales. Corresponde a las responsabilidades y prácticas ejercidas por la administración y todos los niveles de mando, que tienen como objetivo dar una dirección estratégica y velar por que los objetivos planteados sean alcanzados, enfatizando que el manejo de riesgos es prioridad y asegurándose que los recursos de la compañía son usados responsablemente. (Robert R. Moeller, 2011, pág. 25)

Riesgo. Existen cuatro pasos interconectados para un proceso efectivo de GRC (Governance, Risk and Compliance) y la gestión de riesgos, los cuales son mencionados a continuación:

Evaluación de riesgos y planificación. Toda empresa enfrenta diferentes tipos de riesgos internos y externos sobre los cuales no se ejerce ningún control, por lo que es imposible planear o identificar los que puedan impactar a la compañía, pero sí es posible hacer un análisis de los riesgos potenciales que pueda enfrentar la misma.

Identificación del riesgo y análisis. Corresponde al análisis detallado de la probabilidad de que ciertos riesgos impacten realmente a la compañía y la cuantificación de sus posibles consecuencias, ya que es mucho más significativo la identificación del costo total para la empresa si el riesgo identificado ocurre.

Explorar y desarrollar estrategias que respondan al riesgo. La compañía debe desarrollar estrategias que le permitan regresar al curso normal de sus operaciones y recuperarse de las consecuencias ocasionadas si un riesgo logra impactarla, como por ejemplo un análisis de riesgo – oportunidad.

Monitoreo del riesgo. Se refiere a las herramientas y facilidades con las que se debe contar para monitorear que los riesgos identificados puedan ocurrir.

La gestión de riesgos crea valor, debe ser una parte integral de los procesos organizacionales y del proceso de toma de decisiones (Robert R. Moeller, 2011, pág. 28)

Conformidad. Corresponde al proceso de apegarse a un grupo de reglas preestablecidas por el gobierno, otros grupos o políticas corporativas internas. Este principio es más complicado que los demás debido a que existe una frecuente introducción de nuevas reglas que impactan a las compañías; hay regulaciones ambiguas que requieren interpretación; no existe un consenso acerca de cuáles son las mejores prácticas usadas para este principio; y existen regulaciones que se sobreponen y constantes cambios en mismas. (Robert R. Moeller, 2011, pág. 30)

Gestión de riesgos

El proceso de gestión de riesgos en una compañía es muy amplio y debe involucrar a las personas de todos los niveles y unidades de la empresa. Las

grandes entidades optan por organizar un equipo de profesionales especializados en la evaluación de riesgos de la compañía, mientras que las pequeñas designan personas responsables para el manejo de la evaluación de riesgos en los procesos. En cualquiera de los dos casos, se debe involucrar un gran grupo de personas de todos los niveles de la organización, pues un director ejecutivo tendrá una perspectiva distinta a un gerente o a un miembro del departamento, acerca del manejo de la tecnología de la información del sistema de riesgos. Los cuatro pasos de la gestión de riesgos detallados previamente, deben ser implementados en todos los niveles de la organización y en ellos deben participar la mayor cantidad de personas posibles. (Robert R. Moeller, 2011, pág. 32)

Nuevos componentes de control interno en COSO ERM.

El COSO ERM tiene tres componentes adicionales a los evaluados anteriormente, y se detallan a continuación:

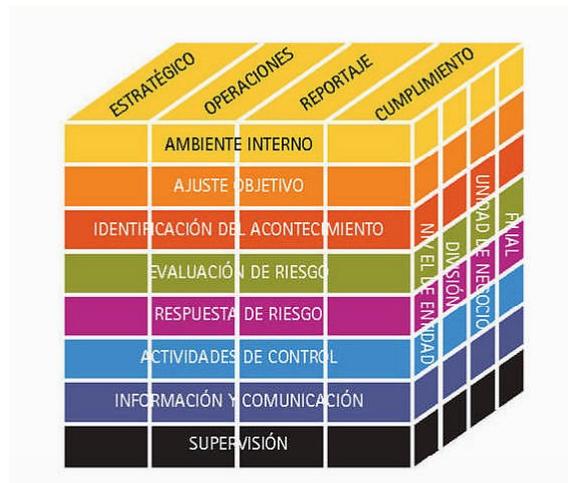
Establecimiento de Objetivos. Este componente señala que la compañía debe establecer objetivos a corto, mediano y largo plazo, que sean realizables y medibles. Además, dichos objetivos deben estar alineados con las estrategias de las empresas y acorde al nivel de riesgo que las mismas han aceptado tolerar.

Identificación de eventos. La compañía debe identificar internamente y externamente, ciertos eventos que puedan afectar la consecución de sus objetivos, distinguiendo entre eventos y oportunidades.

Respuesta al riesgo. Corresponde a la acción tomada por la compañía frente a un posible riesgo, como puede ser evitar, reducir, aceptar o compartirlo (Rodrigo Estupiñán Gaitán, 2006, pág. 121).

A continuación se adjunta la nueva matriz del COSO ERM.

Imagen 2: Matriz COSO ERM



Fuente y elaboración: (Robert R. Moeller, 2011)

Nuevo objetivo del COSO ERM

El nuevo informe COSO ERM contempla un objetivo adicional a los objetivos operacionales, de información financiera y de cumplimiento; denominado objetivo estratégico, el cual corresponde a metas establecidas por los altos mandos que comprenden el establecimiento de logros de alto nivel, que deben estar alineados con la misión y visión de la compañía; con lo cual se pretende que el establecimiento de los objetivos de la compañía, sea responsabilidad de distintos ejecutivos.

Los objetivos de información financiera y de cumplimiento son total responsabilidad de la entidad, por lo que la administración debe brindar una seguridad razonable de que los mismos se están cumpliendo. Por su lado, los objetivos estratégicos y operacionales, están bajo factores externos que las compañías no pueden controlar, motivo por el cual la gestión de riesgos del COSO ERM pretende dar seguridad razonable de que los altos mandos de la empresa son conscientes de hacia dónde va a la empresa en cuanto a la consecución de los mismos.

Marco Conceptual

El marco conceptual incluye las diferentes definiciones de palabras que se consideran importantes para el desarrollo de la investigación.

NIA 315: Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 315 tiene como objetivo identificar y valorar los riesgos de incorrección material, debido a fraude o error en los estados financieros mediante el conocimiento de la entidad y su entorno (International Federation of Accountants, 2011, págs. 1-2)

Definiciones importantes. A continuación se detallan las definiciones que se consideran importantes para el desarrollo de la investigación.

Riesgos de negocio. Corresponde al riesgo derivado de condiciones, hechos, circunstancias, acciones u omisiones significativas que podrían afectar de manera negativa a la capacidad de la entidad para conseguir sus objetivos y ejecutar sus estrategias.

Control Interno. Procesos implementados por los altos funcionarios de la entidad con el objetivo de proporcionar una seguridad razonable sobre el alcance de los objetivos de la empresa, referente a la fiabilidad de la información financiera, la eficacia y la eficiencia de las operaciones y el cumplimiento de los requerimientos legales y reglamentales aplicables.

Procedimientos de valoración de riesgos. Corresponde a procedimientos realizados por los auditores de la compañía con el objetivo de conocer la entidad

y su entorno de manera que se puedan identificar y valorar riesgos de incorrección material debido a fraude o error en los estados financieros de la compañía (International Federation of Accountants, 2011, pág. 2)

Conocimiento requerido de la entidad y su entorno, incluido su control interno. Esta normativa es aplicable normalmente por parte de los auditores, y se considera necesario que ellos conozcan:

Factores importantes sectoriales y normativos, externos y el marco de información financiera aplicable.

La naturaleza de la organización en cuanto a sus operaciones, estructuras de gobierno y propiedad, los tipos de inversiones existentes o que tiene previstos realizar, la manera en cómo la entidad se estructura y se financia, el conocimiento de sus saldos contables, tipo de transacciones e información a revelar en sus estados financieros.

Las políticas contables de la entidad y en el caso de que haya existido un cambio en una de ellas, la razón del mismo.

Los objetivos y estrategias de la organización, además de los riesgos inherentes del negocio

Es importante tener conocimiento acerca del control interno de la entidad de manera que se puedan evaluar el diseño de dichos controles y determinar su implementación, mediante la aplicación de procedimientos adicionales a la indagación realizada entre el personal de la entidad (International Federation of Accountants, 2011, pág. 3).

Marco Legal

El marco legal sobre el cual se desarrollará la investigación incluye las normativas que tienen influencia o impactan sobre la aerolínea. Las normativas se detallan a continuación.

Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI)

Una de las normativas más importantes, que es requisito para todas las compañías en el estado ecuatoriano, corresponde a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI), la cual comprende la determinación del impuesto a la renta, con el cual se debe cumplir anualmente.

Esta ley comprende las definiciones de los ingresos de fuente ecuatoriana; las exenciones a este impuesto, la depuración de los impuestos, la base imponible, de la obligación y estados financieros que deben tener las compañías, la determinación del impuesto, las tarifas, las cuales son actualizadas anualmente de acuerdo a las necesidades de la población; las normas sobre declaración y pago, las retenciones en la fuente y la distribución de la recaudación (H. Congreso Nacional - Comisión de Legislación y Codificación, 2007).

La última actualización de la tarifa de este impuesto se produjo el 5 de enero del 2015. Además, el Servicio de Rentas Internas publicó la tabla de impuesto para los beneficiarios de ingresos provenientes de herencias y legados y donaciones.

Imagen 3: Tabla de Impuesto a la Renta 2015

Año 2015 - En dólares			
Fracción Básica	Exceso Hasta	Impuesto Fracción Básica	Impuesto Fracción Excedente
-	10.800	0	0%
10.800	13.770	0	5%
13.770	17.210	149	10%
17.210	20.670	493	12%
20.670	41.330	908	15%
41.330	61.980	4.007	20%
61.980	82.660	8.137	25%
82.660	110.190	13.307	30%
110.190	En adelante	21.566	35%

Fuente y elaboración: NAC-DGERCGC14-00001085 publicada en el S. R.O. 408 de 05 de enero de 2015

Manual del Agente de Viajes de la International Air Transport Association (IATA)

La compañía por estar relacionada con el transporte de pasajeros está regulada por la IATA, organización que se preocupa por la colaboración entre las aerolíneas del mundo, promoviendo seguridad, fiabilidad, confianza y economía en el transporte aéreo. Tiene 260 aerolíneas miembros y a lo largo de los años, ha desarrollado diferentes políticas para apoyar diversos aspectos de la operación de las aerolíneas (International Air Transport Association IATA, 2015).

Cada aerolínea miembro recibe un Manual del Agente de Viajes cuando empieza a formar parte de esta organización, donde se describen las resoluciones sobre Agencias de Venta de Pasajes. Esta publicación se edita anualmente y pone mucho énfasis en asuntos involucrados en la venta de transporte aéreo internacional y la emisión de billetes.

Entre los temas que se discuten en esta normativa se encuentran los procedimientos de acreditación y nombramiento, los cambios en una agencia que requiera la aprobación previa de IATA, las resoluciones de la Conferencia de Agentes de Pasajes como el formulario para la solicitud de acreditación como agente IATA de venta de pasaje, los criterios de evaluación financiera de los agentes, agente de viajes en línea, cambios de emergencia en los informes y remisiones, la emisión de billetes por medios electrónicos, normas para agencias de venta de pasajes, el comisionado de agencias de viajes, códigos numéricos de IATA, el contrato de agencia de venta de pasaje, los recibos de depósito que han de ser expedidos por los agentes, los reembolsos a agentes, la adhesión a las normas mínimas de seguridad, entre otros; y los criterios locales establecidos para la aprobación de agentes.

Reglamento Orgánico de Gestión Organizacional por Procesos de la Dirección General de Aviación Civil

La Dirección General de Aviación Civil es el organismo encargado de garantizar la seguridad operacional y la calidad de los servicios aeronáuticos y aeroportuarios (Aviación Civil, 2015).

En este marco legal se describen temas como el direccionamiento estratégico de la Dirección General de Aviación Civil, la estructura organizacional de gestión por procesos y el proceso gobernante de la organización.

La gestión táctica aeronáutica regional tiene como objetivo coordinar y controlar la ejecución de los planes y programas de desarrollo aeronáutico, velando por el cumplimiento de normas, procedimientos y especificaciones técnico – administrativas; administra los aeropuertos y aeródromos, propende el desarrollo aeronáutico dentro de la región asignada y dirige la elaboración y ejecución de planes, programas y proyectos de los aeropuertos. Se describe además la gestión de comercialización de espacios aeroportuarios, la gestión de

navegación aérea, la información aeronáutica, la gestión de ingeniería aeroportuaria y la gestión de seguridad y prevención aeronáutica (Correa, 2010).

La compañía anualmente realiza el proceso de renovación de sus convenios con la Dirección General de Aviación Civil, entregando un valor por garantía de este convenio.

La aerolínea se debe acoger a cada una de las regulaciones dictadas por los marcos legales descritos anteriormente debido a que forman parte de los organismos a los cuales realiza un proceso de rendición de cuentas. Existen además obligaciones que debe acatar, como toda compañía en el país; sin embargo, los marcos legales descritos son considerados los más trascendentales para la operación y el giro del negocio.

Como es una industria específica, existen marcos legales internacionales, como es el caso del Manual del Agente de Viajes de la IATA, a los cuales la compañía debe acogerse, sin que se vea afectada el cumplimiento de leyes y reglas locales. La casa matriz de la compañía es la encargada de realizar este proceso de mediación con el organismo internacional antes mencionado y suministrar la información necesaria a las subsidiarias ubicadas en otros países.

CAPÍTULO III

Metodología de la Investigación

“La investigación es un conjunto de procesos sistemáticos, críticos y empíricos que se aplican al estudio de un fenómeno”. (Sampieri, Collado, & Lucio, 2010, pág. 80)

Enfoque de la Investigación

El enfoque cuantitativo corresponde a un análisis mayormente estadístico del tema a investigar. No permite el salto de las etapas del proceso investigativo y por el contrario, da primacía a la importancia de la secuencia durante la investigación. A diferencia del enfoque cualitativo, éste utiliza hipótesis, las cuales serán probadas a través de diferentes diseños investigativos y posteriormente serán aceptadas o rechazadas a la terminación del análisis y la recolección de información. Su lógica es en gran medida deductiva, ya que parte de lo general a lo particular, es decir, desde leyes preexistente a los datos que se han logrado recopilar. Para este tipo de enfoque es importante explicar a través de la hipótesis, la realidad ya existente. (Sampieri, Collado, & Lucio, 2010, pág. 4)

El enfoque cualitativo permite un análisis más subjetivo de la información. Su principal diferencia con el enfoque cuantitativo, corresponde a que hace posible el desarrollo de premisas o hipótesis antes, durante y después de la recolección y análisis de datos. En este enfoque no se le atribuye mucha importancia a la secuencia de las etapas de la investigación, sino que se desarrolla un proceso más dinámico, que a veces permite el salto de una etapa a otra y que no incide en el resultado final del proceso investigativo. Su lógica es inductiva, pues va de lo particular a lo general, debido a que primero el investigador debe estudiar la realidad externa para poder determinar una teoría

que sea compatible con la información que se posee. (Sampieri, Collado, & Lucio, 2010, pág. 7)

No se puede asegurar que un enfoque es mejor que otro, debido a que cada uno de ellos comprende características diferentes que se adaptan a cada una de las necesidades y a los objetivos planteados por el investigador. (Sampieri, Collado, & Lucio, 2010, pág. 16)

De acuerdo a lo analizado anteriormente, se concluye que el enfoque de la presente investigación es cualitativo porque corresponderá al análisis de la realidad del sistema de control interno del área de costos de la compañía. Tendrá un enfoque subjetivo, en el que se puede desarrollar una riqueza interpretativa de la información obtenida a través de entrevistas y análisis de situaciones en compañías de servicios aéreos.

Tipo y Diseño de la Metodología de Investigación

El tipo de investigación que se desarrollará será descriptivo, motivo por el cual se busca establecer generalidades, características y propiedades del objeto de estudio. Este tipo de investigación no tiene como meta describir las relaciones existentes entre las variables intervinientes en el proceso, más bien pretende precisar las dimensiones de un fenómeno o situación. Tiene como fin la descripción, el proceso de registro, y reconocimiento de costos en la empresa dedicada a la prestación de servicios de transporte aéreo y las funciones realizadas por las personas que intervienen en dicho proceso. (Sampieri, Collado, & Lucio, 2010, pág. 80)

El diseño de la investigación será de campo y bibliográfica debido a que el proyecto de investigación se basará en los marcos teóricos del Informe COSO I, el Informe COSO ERM; el marco conceptual de la NIA 315: Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la

entidad y su entorno; y el marco legal; y se realizarán entrevistas al personal involucrado con los procedimientos del área de costos.

Técnicas y herramientas de investigación

El instrumento de investigación para realizar la evaluación de deficiencias en el sistema de control interno del área de costos de una aerolínea, que ha sido escogido son las entrevistas a personal clave envuelto en el proceso de reconocimiento de costos de una aerolínea. De esta manera, se podrá recabar información de los procedimientos realizados, que permitirán una comprensión adecuada de los procesos a fin de identificar deficiencias y plantear posibles recomendaciones que puedan mitigar los riesgos que se puedan presentar.

Hipótesis

La hipótesis de la siguiente investigación es: La implementación de un control interno adecuado, permitirá mejorar los procesos del área de costos en la compañía.

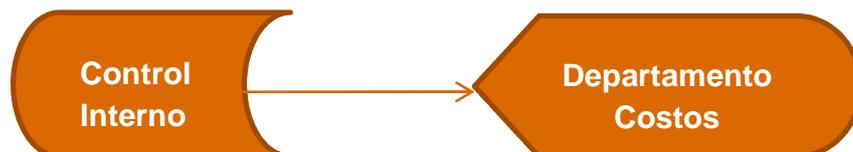
Variables

Durante el desarrollo de la investigación y posteriormente a la revisión del marco teórico de la misma, se establecieron dos tipos de variables:

Variable Independiente. La variable independiente será el control interno que debe ser implementado por la compañía, con el objetivo de alcanzar de manera exitosa, el desarrollo de la variable dependiente.

Variable Dependiente. La variable dependiente será el mejoramiento que se dará en los procesos del departamento de costos de la compañía.

Imagen 4: Definición de variables



Fuente y elaboración: Ma. Angeles Apolinario F.

Operacionalización de las Variables

A continuación se detallan los diversos aspectos que se requieren para la operacionalización de las variables.

Concepto. Corresponde a la definición de las variables a partir del marco teórico. (Sampieri, Collado, & Lucio, 2010, pág. 93)

Imagen 5: Concepto de variables

Variable	Concepto
Control Interno	Corresponde a los mecanismos aplicados por los dueños de las compañías, que tienen como objetivo identificar cualquier procedimiento o proceso que pueda provocar una desviación para la consecución de los objetivos planteados por la organización.
Departamento de Costos	Área clave que determina los costos de los productos que serán ofrecidos en el mercado e incide directamente en los estados financieros de la compañía.

Fuente y elaboración: Ma. Angeles Apolinario F.

Dimensión. Corresponde a un elemento integrante de una variable.

Imagen 6: Dimensión de variables

Variables	Dimensión
Control Interno	Control Interno en proceso de contabilización
	Control Interno en proceso de pago de facturas
Departamento de Costos	Pago de facturas de proveedores
	Proceso de contabilización
	Procesos de facturación

Fuente y elaboración: Ma. Angeles Apolinario F.

Indicadores. Corresponde a la descomposición de las dimensiones de las variables.

Imagen 7: Indicadores de variables

Dimensión	Indicadores
Control Interno en proceso de contabilización	Niveles de aprobación para realizar una transacción. Elaboración de reportes a la administración.
Control Interno en proceso de pago de facturas	Niveles de aprobación para efectuar pagos a proveedores y relacionadas.
Pago de facturas de proveedores	Número de errores al realizar una transacción.
Proceso de contabilización	Tiempo en proceso de contabilización y número de errores en el proceso
Proceso de facturación	Tiempo de emisión de factura.

Fuente y elaboración: Ma. Angeles Apolinario F.

Instrumentos. Corresponde a los instrumentos utilizados para medir los indicadores como reportes, encuestas, entrevistas con el personal involucrado y demás.

Imagen 8: Instrumentos de variables

Indicadores	Instrumentos
Niveles de aprobación para realizar una transacción.	Acceso restringido a ciertas transacciones en el sistema SAP.
Elaboración de reportes a la administración.	Reportes recibidos por la gerencia.
Niveles de aprobación para efectuar pagos a proveedores y relacionadas.	Acceso restringido a ciertas transacciones en el portal del banco.
Número de errores al realizar una transacción.	Reporte de modificaciones de transacciones.
Tiempo en proceso de contabilización	Reporte que contenga hora de inicio y fin de una transacción.
Número de errores en proceso de contabilización.	Reporte de modificaciones de transacciones.
Tiempo de emisión de factura.	Reporte que contenga hora de inicio y fin de emisión de una factura.

Fuente y elaboración: Ma. Angeles Apolinario F.

Ítem. Corresponde a las preguntas elaboradas para medir si los indicadores han sido alcanzados.

Imagen 9: Ítems de indicadores

Instrumentos	Ítem
Acceso restringido a ciertas transacciones en el sistema SAP	1. ¿Existen diferentes niveles de aprobación para realizar una transacción?
Reportes recibidos por la gerencia	2. ¿Se realizan mensualmente reportes que permitan a la gerencia el análisis de cuentas específicas?
Acceso restringido a ciertas transacciones en el portal del banco	3. ¿Existen diferentes niveles de aprobación para realizar el pago de proveedores y compañías relacionadas?
Reporte de modificaciones de transacciones	4. Número estimado de errores en proceso de pago de factura de proveedor
Reporte que contenga hora de inicio y fin de una transacción	5. Tiempo estimado para hacer el registro contable de una transacción
Reporte de modificaciones de transacciones	6. Número estimado de errores en proceso de pago de contabilización
Reporte que contenga hora de inicio y fin de emisión de una factura.	7. Tiempo estimado de emisión de factura.

Fuente y elaboración: Ma. Angeles Apolinario F.

Técnicas. Corresponde a las personas que señalarán si los ítems relacionados con los indicadores han sido cumplidos o no.

Imagen 10: Técnicas

Ítem	Técnicas
1. ¿Existen diferentes niveles de aprobación para realizar una transacción?	Gerencia de la compañía
2. ¿Se realizan mensualmente reportes que permitan a la gerencia el análisis de cuentas específicas?	Gerencia de la compañía
3. ¿Existen diferentes niveles de aprobación para realizar el pago de proveedores y compañías relacionadas?	Gerencia de la compañía
4. Número estimado de errores en proceso de pago de factura de proveedor	Departamento de Tecnología de la Información
5. Tiempo estimado para hacer el registro contable de una transacción	Departamento de Tecnología de la Información
6. Número estimado de errores en proceso de pago de contabilización	Departamento de Tecnología de la Información
7. Tiempo estimado de emisión de factura.	Departamento de Tecnología de la Información

Fuente y elaboración: Ma. Angeles Apolinario F.

CAPÍTULO IV

Identificación de controles en los registros y procesos en el área de costos de una aerolínea

La Industria

El mercado nacional de las aerolíneas es manejado por las compañías que han logrado el posicionamiento de su marca en los últimos años. La mayor parte del mismo se encuentra concentrada tan sólo en algunas empresas como Aerolane, KLM, Aerogal, American Airlines, Iberia y Avianca, y en cuanto al mercado local Tame; la diferencia se encuentra distribuida entre las demás aerolíneas que prestan servicios de transporte de pasajeros.

En cuanto al volumen de ventas, según registros al año 2014, Aerolane Líneas Aéreas Nacionales del Ecuador tiene un nivel de ventas dado por \$303,681,301; seguido de Tame Línea Aérea del Ecuador con \$154,804,181 en cuanto al mercado local. Por su lado KLM Cía Real Holandesa de Aviación tiene ventas en Ecuador por \$143,908,842 y Aerolíneas Galápagos S.A. Aerogal tiene un nivel de ventas de \$119,542,668. Está también la presencia de American Airlines Inc. con ventas por \$73,247,652; Iberia Líneas Aéreas de España con \$39,599,724 y Aerovías del Continente Americano S.A. Avianca con \$32,795,036. (Ekos El portal de negocios del Ecuador, 2014)

La industria funciona con índices de rentabilidad menores al 2%, lo que se traduce en pocos o bajos incentivos para nuevos inversionistas en el país. Se evidencia también mucha competitividad en el mercado a nivel de precios, por lo que la única forma de agregar valor al servicio brindado a los pasajeros es a través de calidad en los servicios; como consecuencia, la entrada de nuevas aerolíneas en la industria no es bienvenida por las aerolíneas existentes en el mercado.

Algunos de los factores competitivos más relevantes en la industria aérea son las políticas de precio, número de frecuencias disponibles entre destinos, red de destinos ofrecida, confiabilidad del servicio, conocimiento de marca, beneficios anexos entregados al pasajero (por ejemplo, programas de viajero frecuente), y existencia y conveniencia de servicios de pasajeros o carga adicionales.

Las fusiones entre algunas compañías también impactaron en gran medida al mercado local, como fue el caso de la fusión de Avianca, Taca y Aerogal, la cual afectó a la industria y aumentó la participación de las mismas en el mercado. (La marca Avianca absorbe a Aerogal y Taca, 2013).

Principales costos que afectan de manera directa el negocio

Combustible. Uno de los factores más importantes que afecta de manera directa el precio de las tarifas manejadas por las aerolíneas es el combustible, ya que probablemente constituye el costo más significativo dentro de este servicio.

En el Ecuador, hasta el año 2012 existía un subsidio otorgado por el Gobierno para el combustible de los aviones. Sin embargo, a partir del 1 de enero del 2012, mediante Decreto Ejecutivo N° 968 se eliminó este subsidio y a su vez se otorgó la potestad a la compañía estatal EP Petroecuador de fijar el precio de los aerocombustibles de acuerdo a la cotización internacional. En el año antes mencionado, el costo del galón de combustible de avión era de \$3,04, de los cuales el Estado cubría \$1,80 y la aerolínea la diferencia. El Gobierno indicó que una de las razones para la eliminación del subsidio fue el ahorro de \$92 millones (Subsidio a aerocombustible se retira desde el 1 de enero , 2011).

EP Petroecuador factura a una aerolínea el combustible por vuelo, es decir existe una factura por combustible por cada vuelo realizado en el día, llegando a existir en promedio 10 facturas diarias.

Tasas aeroportuarias. Las tasas aeroportuarias son valores que deben ser cancelados de manera obligatoria, por los usuarios de vuelos domésticos e internacionales y su costo varía según el tipo de vuelo.

Hasta el año 2011, las instituciones encargadas de realizar este cobro eran la Terminal Aeroportuaria de Guayaquil S.A. (TAGSA), Corporación Quiport S.A. y la Corporación Aeroportuaria de Cuenca (CORPAC); quienes manejan los aeropuertos de Guayaquil, Quito y Cuenca respectivamente; sin embargo a partir de dicha fecha, se autorizó a las aerolíneas para que sean los agentes receptores de dichas tasas (La tasa aeroportuaria ya es cobrada por aerolíneas, 2011). De esta manera las tasas aeroportuarias antes mencionadas son un costo incluido en el valor de los tickets aéreos que dentro de los 10 siguientes días es cobrado a la aerolínea.

Arriendo de aeronaves. La compañía no posee aviones como parte de su activo fijo, por lo que es necesario el arrendamiento de los mismos a su matriz en Chile. Hasta el año 2013 contaban con una flota de aviones Airbus-320, pero en enero 2014 se realizó el arrendamiento de una flota nueva: Airbus-319, los cuales eran aviones más pequeños que los anteriores y constituían un menor costo para la operación de la compañía.

Comisiones y sobrecomisiones. En el mercado aeronáutico, es necesario que las compañías hagan su mayor esfuerzo para poder competir y estar a la altura de las demás aerolíneas. Esta fue una de las razones que motivó a la aerolínea a agregarse a la alianza OneWorld, ya que con ésta pasó a formar parte de una red global de aerolíneas que ofrecen sus servicios a nivel mundial y que permite de manera indirecta la captación de un mayor número de usuarios. Entre las compañías asociadas a esta red se encuentran Airberlin, American Airlines, British Airways, Cathay Pacific, Finnair, Iberia, Japan Airlines, LAN, TAM,

Malaysia Airlines, Qantas, Qatar Airways, Royal Jordanian, S7 Airlines, SriLankan Airlines y otros miembros.

OneWorld fue la primera alianza global que introdujo los tickets interlineales entre las aerolíneas miembros, los cuales permiten traslados y conexiones a través de la red mundial (About OneWorld, 2015) y por los cuales se genera el valor de las comisiones y sobrecomisiones en la compañía.

Cuando se produce una venta en cualquier agencia de viaje o punto de venta de la aerolínea, gracias a la alianza OneWorld, el sistema de manera automática gestiona y revisa los vuelos disponibles en la compañía y entre las demás aerolíneas miembros de la Alianza antes mencionada. Por ejemplo, si un usuario en Guayaquil solicita un vuelo a Madrid en una agencia de la aerolínea, ésta puede gestionar un vuelo con conexión en Quito operado por la misma y el resto del trayecto puede ser operado por otra aerolínea; ambas empresas pertenecen a la alianza One World, lo cual hace que trabajen de manera integrada para brindarle el servicio al usuario.

Como consecuencia de lo antes mencionado, la segunda aerolínea deberá reconocerle una comisión a la primera por la venta de dicho vuelo, llamada Comisión GSA. En el caso inverso, en el que cualquier otra aerolínea haga una venta de un vuelo de la compañía, la comisión cancelada por la primera aerolínea es llamada Comisión ISC.

Proceso de costos de explotación

La mayor parte del proceso contable de la compañía se lleva a cabo en su matriz en Chile, por lo que dicha organización ejerce el mayor control sobre este departamento. Sin embargo, en la operación de Ecuador, el departamento de costos, realiza la gestión de tres procesos significativos: costos de combustible, tasas aeroportuarias y otros costos variados.

Debido al volumen de transacciones y a la dificultad de almacenamiento de las facturas de los proveedores, la aerolínea optó por la contratación de un proveedor externo denominado Datasolutions, para que sea el encargado del recibimiento y el scan de las mismas.

Proceso de compras. Para toda compra, la compañía determinó que se realice una Solicitud de Pedido, la cual se genera en el portal interno de la compañía. En cada departamento, existe una persona designada para generar esta Solicitud de Pedido. Para la creación de la Solicitud de Pedido se pide información como: el país solicitante, el centro de costos a ser afectado, fecha de entrega, si se trata de un material (bien) o servicios, entre otros.

Existen ocasiones en las que se tratan de montos pequeños o casos urgentes, en los cuales no se proceden a realizar la Solicitud de Pedido, sino que se compra con el dinero de caja chica. En estos casos, se requiere la firma del Gerente responsable.

Las diversas Solicitudes de Pedido llegan por medio del sistema SAP a los analistas de compras y al coordinador de servicios generales, quienes tienen dos días para hacer una revisión a profundidad de las mismas y proceden a liberarlas.

Una Solicitud de Pedido puede ser rechazada al detectarse contrariedades o errores como la asignación de valores a un centro de costos incorrecto. Este rechazo es informado por medio de correo electrónico a la persona que generó dicho documento.

Una vez que se aprueba la Solicitud de Pedido, se procede a generar la Orden de Compra.

El sistema automáticamente envía un mensaje al usuario que creó la Solicitud de Pedido para que éste proceda a liberar la Orden de Compra de acuerdo a una escala, que puede ser considerada de la siguiente manera:

Pedidos > \$200,000: Aprueban categorías E, D, C, B, A + CE.

Pedidos \$50,000 - \$200,000: Aprueban categorías E, D, C, B, A.

Pedidos \$25,000 - \$50,000: Aprueban categorías E, D, C, B.

Pedidos \$5,000 - \$25,000: Aprueban categorías E, D, C.

Pedidos \$1,000 - \$5,000: Aprueban categorías E, D.

Pedidos < \$1,000: Aprueban categorías E.

A continuación se detallan las categorías de aprobación:

Personas categorías A: Gerentes Casa Matriz en Chile

Personas categorías B: Gerentes en Ecuador

Personas categorías C: Jefes departamentales

Personas categorías D: Coordinadores

Personas categorías E: Analistas

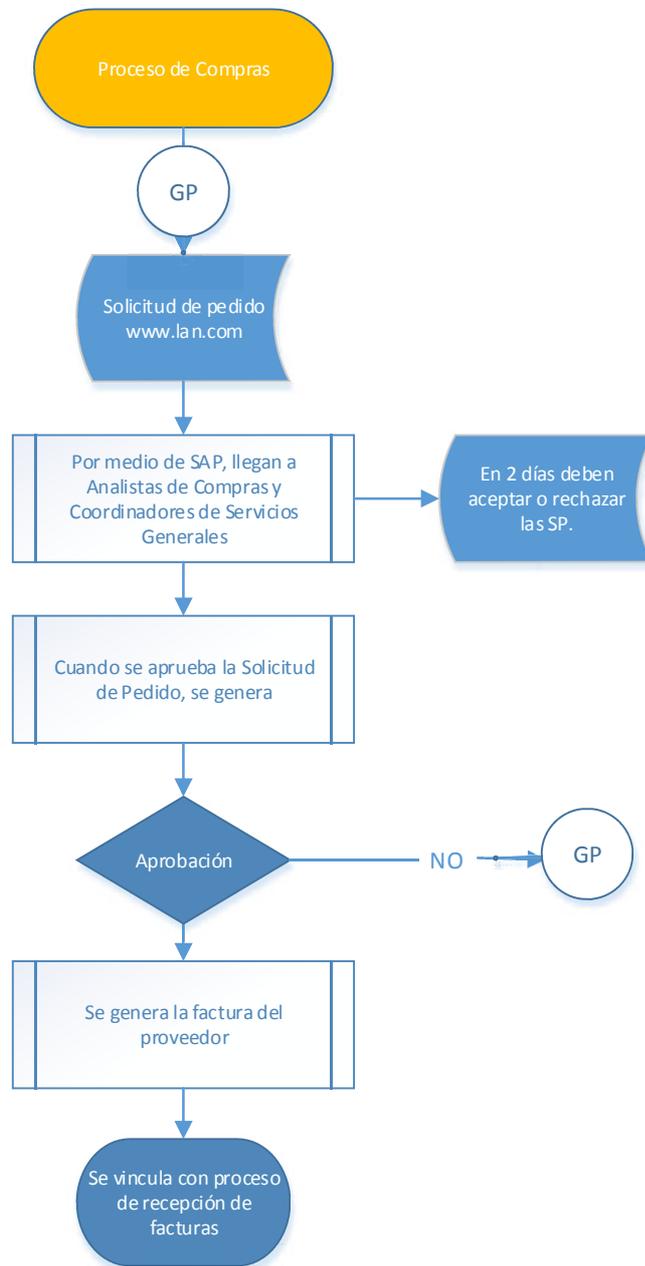
Personas categorías CE: Aprobaciones directas de casa matriz en Chile.

Una vez que se crea y se aprueba la Orden de Compra, los analistas de compras informan al proveedor la creación de la misma para que se proceda a generar la factura correspondiente, recordando el plazo de entrega de la misma.

Existen casos en los cuales se debe crear un nuevo proveedor en el sistema, en el cual se procede a llenar un formulario previamente establecido por la compañía con toda la información requerida.

Se solicita a la administración, el levantamiento de un ticket en el portal interno de la compañía y posteriormente la creación del proveedor en el sistema SAP con condiciones de pago, tipo de bien o servicio a proveer, entre otros.

Flujo 1: Proceso de Compras



Elaboración: Ma. Angeles Apolinario.

Proceso de recepción de facturas. El proceso de recepción de facturas se hace a través de un proveedor externo contratado por la compañía llamado Datasolutions, quien recibe las facturas de los proveedores en una ventanilla dispuesta para tal fin.

Dicho proveedor también se encarga del escaneo de las facturas para que puedan ser cargadas a la plataforma de la compañía, a través de un tercer proveedor llamado ValueTech, y se visualicen en el sistema de la misma tanto en la matriz en Chile como en la operación de Ecuador.

Es necesario también mencionar que además de las Órdenes de Compra, existen Hojas de Entrada (HE), las cuales son utilizadas para proveedores fijos en la compra de un bien o servicio, que tiene un acuerdo previo mediante un contrato pactado a un año, mensual o quincenal. Ejemplos: facturas de tasas y combustible; y facturas por conceptos de servicios varios, hospedajes, comisiones por servicios, cuotas por impuestos y agencias.

En ambos casos se hace una afectación directa a cierta cuenta del Estado de Resultados, a un centro de costos específico y a determinada cuenta de pasivo, porque existe la generación de una provisión de manera automática.

El proceso inicia cuando el proveedor procede a entregar la factura junto con el bien o servicio y en ventanilla se revisa que la Orden de Compra corresponda y esté liberada para dicha factura.

Se solicita a los proveedores que la factura incluya el número de Orden de Compra proporcionado por la compañía previamente para hacer más ágil el proceso y porque algunos proveedores suelen generar facturas antes de ser informados que la Orden de Compra se encuentra liberada.

Se procede a detallar la información de la factura en un registro en Excel. De esta manera, todas las facturas que se reciben diariamente en la compañía

deben ser consolidadas, para que al final del mes se entregue el detalle completo al Coordinador de Costos de la compañía.

Una vez que la factura es revisada y aprobada por ventanilla, comienza el proceso de escaneo y digitalización, se carga la imagen al depósito de imágenes indexadas en el proveedor chileno ValueTech.

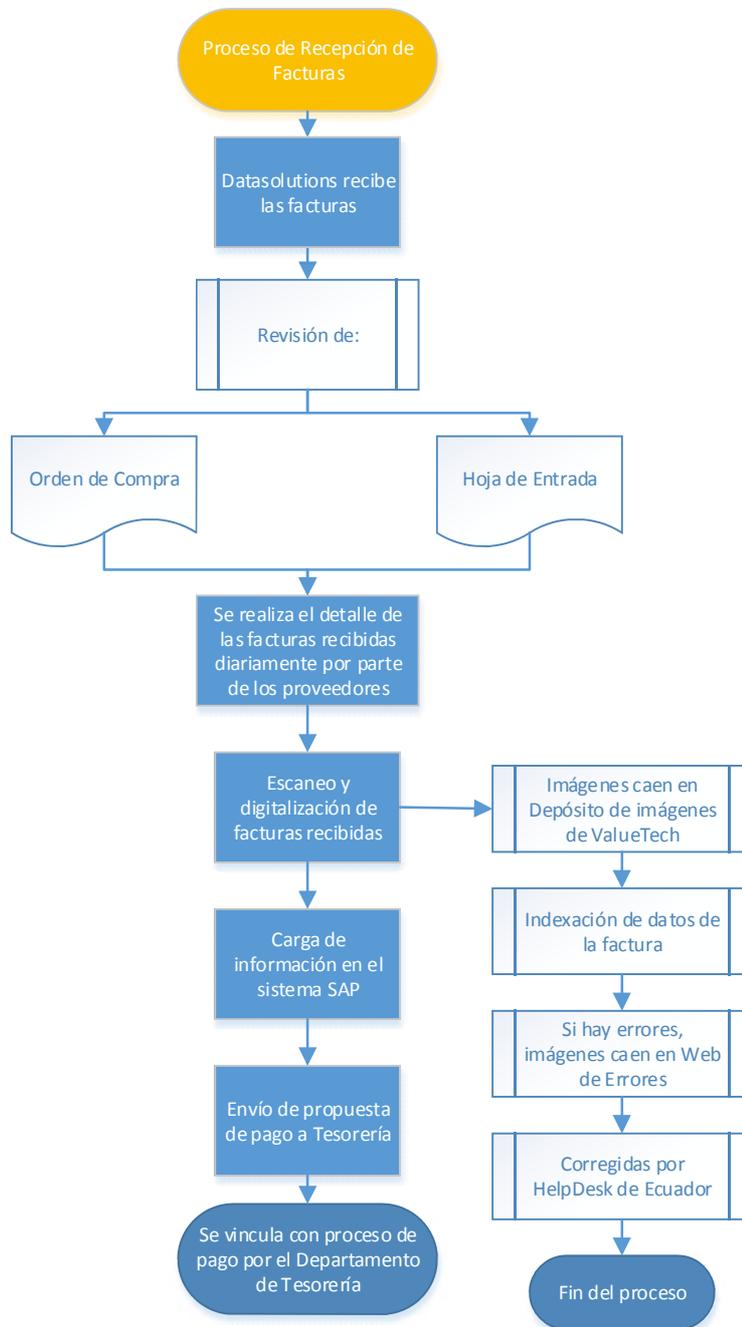
ValueTech recibe la imagen y realiza la indexación de los principales datos de la factura para posteriormente enviar la información al sistema SAP. Esto representa un registro preliminar de la información de la factura que luego afectará a una cuenta de costos o de gastos en la contabilidad de la compañía; por esta razón, es importante que no existan errores en este proceso, ya que todo registro contable debe ser igual a la documentación de respaldo existente.

Pueden existir anomalías en la indexación de la factura como diferencias entre el valor de la factura y la Orden de Compra, en cuyo caso la factura pasa a un portal llamado Web de Errores.

La Web de Errores contiene registros de facturas con inconsistencias que no permiten que se proceda a realizar el registro definitivo de la misma en la contabilidad de la compañía. Estos errores son posteriormente corregidos por la Mesa de Ayuda en Ecuador, quienes se encargan de solicitar la factura física al proveedor Datasolutions, y acceden a la Web de Errores para corregirla.

Cuando se realiza la corrección, la factura pasa a estar apta para su registro en la contabilidad de la compañía en aproximadamente dos o tres días. Se envía la propuesta de pago a Tesorería para que dicho departamento se encargue del pago al proveedor.

Flujo 2: Proceso de Recepción de Facturas



Elaboración: Ma. Angeles Apolinario.

Proceso de facturación de servicios. Incluye la facturación de dos tipos de servicios: Tasas aeronáuticas y Navegación Aérea.

Tasas aeronáuticas. Los operadores aeroportuarios Corporación Quiport S.A., administrada por el Municipio de Quito; Terminal Aeroportuaria de Guayaquil S.A. (TAGSA), administrada por el Municipio de Guayaquil; y la Corporación Aeroportuaria de Cuenca (CORPAC) brindan el servicio de tasas aeroportuarias a los aviones en tierra. A partir del año 2011, las aerolíneas pueden realizar este cobro y posteriormente las operadoras, facturan los valores correspondientes.

Las facturas de tasas tienen condición de pago de 10 días y se registran en una tercera plataforma llamada SAP Standard.

Servicios de Navegación Aérea. Los servicios de navegación aérea velan por que se garantice la seguridad de los tripulantes y pasajeros en un vuelo, a través de técnicas y procedimientos que incluyen la observación del cielo y tierra. (Aviación Civil, 2015).

La Dirección General de Aviación Civil del Ecuador (DAC) y la Sub-Dirección de Aviación Civil del Ecuador (SUBDAC) son quienes brindan el servicio de navegación aérea y cobran tasas aeroportuarias en los aeropuertos donde tienen administración.

Para dichas entidades, el detalle de los reportes de vuelos se encuentran adjuntos a la factura emitida. En este caso el detalle se realiza manualmente en Excel y se incluye información como la matrícula, la fecha y número de vuelo. La facturación es mensual por cada proveedor y pueden ser una o dos facturas.

En ambos casos, el analista de costos procede a realizar el asiento de diario de la transacción, el cual es entregado al proveedor Datasolutions para que

la imagen sea escaneada y conste en la plataforma junto con la imagen de la factura.

Una vez que las facturas han sido revisadas, el Coordinador de Costos procede a registrar los datos complementarios de la factura, comparándola con el scan que aparece en pantalla.

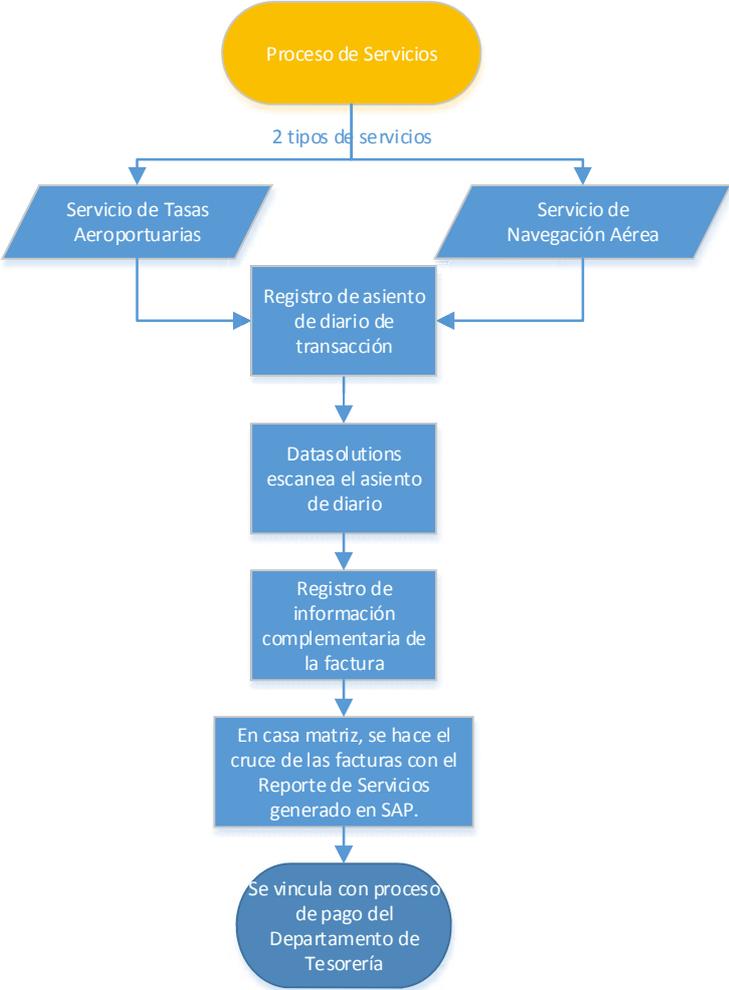
El cruce de las facturas con las provisiones de tasas aeroportuarias es directamente realizado por casa matriz, quienes luego de recibir detalles de los reportes de vuelos, validan que los totales reportados por los conceptos de aterrizaje, iluminación, parking, uso de mangas, servidores de incinerador y servicios contra incendios, sean iguales a los que se detallan de forma general en la factura.

El sistema alimenta de forma automática las provisiones y los costos de servicios de navegación aérea y tasas aeroportuarias facturados por Corporación QUIPORT S.A., Terminal Aeroportuario de Guayaquil S.A. (TAGSA), Corporación Aeroportuaria de Cuenca (CORPAC), Dirección General de Aviación Civil (DAC) y Sub-Dirección General de Aviación Civil (SUBDAC).

Se emite un Reporte de Servicios en SAP, donde se visualizan los conceptos principales como: el pedido, la sociedad, el concepto, el total, el número de vuelos, matrículas y el monto.

En casa matriz revisan que todas las provisiones automáticas generadas en el sistema mediante el Reporte de Servicios crucen con el detalle de facturas entregado por el proveedor, mediante una conciliación por los conceptos más importantes.

Flujo 3: Proceso de Facturación de Servicios



Elaboración: Ma. Angeles Apolinario.

Proceso de combustibles. La compañía tiene como único proveedor de combustible a EP Petroecuador, ya que es la única compañía autorizada por el estado para brindar este servicio.

Las facturas de EP Petroecuador se reciben directamente en el departamento de costos y no pasan por la ventanilla de Datasolutions debido a que se trata de un proveedor fijo que no requiere de una Orden de Compra, sino de una Hoja de Entrada.

EP Petroecuador emite una factura por carga de combustible, es decir una factura por vuelo. Diariamente se reciben aproximadamente 30 facturas y cada una de ellas viene acompañada con una Guía, la cual contiene toda la información correspondiente al vuelo y a la carga del combustible.

La Orden de Compra y las guías que acompañan las facturas de combustible, son enviadas a casa matriz en Chile para proceder a la creación del flightlog, el cual representa la provisión realizada en las cuentas de pasivo de la compañía, que tendrá como contrapartida una cuenta de costos de combustibles.

El analista de costos es el encargado de descargar un reporte de combustibles, en el cual se va detallando los vuelos realizados y su facturación por este concepto, con su respectivo flightlog (que debe ser el mismo valor detallado en la Guía que acompaña la factura), y que a su vez debe ser igual al costo de combustible que se reconoce en la contabilidad.

Se escanea la factura y se hace un ingreso preliminar de la misma en el sistema SAP, con el objetivo de que se pueda corregir cualquier inconsistencia antes del registro definitivo en la contabilidad.

Se realiza de forma mensual una validación entre el reporte de combustible con el reporte flightlog generado en el sistema SAP. Esta validación es realizada mediante los datos comunes (número de la guía, fechas de vuelo, número de vuelo, matrícula y cantidad de galones) para control y verificación de que los

costos que se han facturado correspondan a las provisiones automáticas generadas en el sistema SAP.

Se procede a registrar la factura de manera definitiva en el sistema SAP, en base a las provisiones identificadas que fueron realizadas en Chile, dando de baja la provisión y reconociendo el costo por concepto de combustible.

Se descarga un reporte de facturas pendientes de pago del sistema SAP.

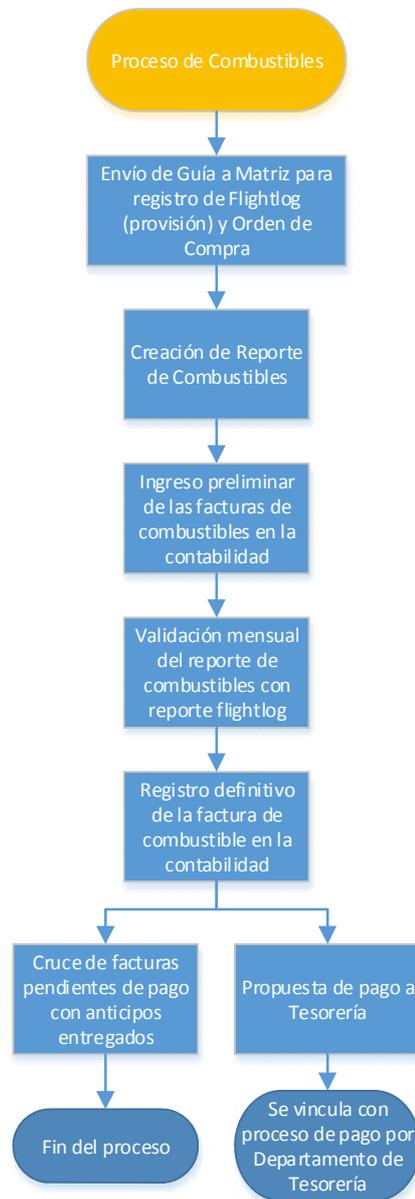
La compañía regularmente otorga anticipos a su proveedor de combustibles EP Petroecuador debido a que es uno de sus proveedores más significativos para la operación del negocio.

El analista de costos de combustible, gestiona los anticipos con el Contralor y el Coordinador de Costos de la compañía. La autorización para la entrega de estos anticipos se realiza por medio de un correo electrónico enviado por el Coordinador de Costos al Contralor para que se pueda proceder con la transacción.

Se realiza un cruce de los anticipos otorgados con las facturas por cancelar al proveedor en los casos en los que haya. Posteriormente, se hace la propuesta de pago al departamento de tesorería.

Durante el proceso de contabilización de combustibles, se identificó que al cruzar las provisiones con los costos de combustibles detallados en la factura, surgen diferencias, las cuales son registradas en cuentas de ajustes, de manera que se pueda dar de baja la provisión de manera total. Al final del ejercicio económico, la compañía tiene en sus estados financieros, cuentas contables que no es posible revisar porque corresponden a una serie de valores menores, que son el resultado de las diferencias antes mencionadas.

Flujo 4: Proceso de Combustibles



Elaboración: Ma. Angeles Apolinario.

Proceso de pago por el Departamento de Tesorería. El Departamento de Tesorería de la compañía es el encargado de recibir todas las propuestas de pago de los demás departamentos para proceder con el pago de proveedores. Existen dos días de la semana que son designados por la administración para informar pagos de proveedores.

El analista de tesorería descarga del sistema SAP un reporte de propuestas de pago, el cual contiene propuestas de todos los departamentos.

Se identifican los usuarios que hicieron cada registro y se segrega dicha información por departamento.

Se cruzan estos datos con los correos electrónicos enviados por cada departamento, donde también se adjunta un detalle de las facturas a cancelar.

También existen pagos que son ordenados por las compañías relacionadas en el exterior. Se confirma con casa matriz si se procede a realizar el pago en esa fecha o posteriormente.

Se consolidan los reportes de pago de cada departamento localmente y del exterior, y se genera una propuesta de pago definitiva, cuya transacción en el sistema SAP al finalizar genera un código.

El código generado es ingresado en una transacción adicional del sistema SAP, la cual a su vez genera un archivo en formato txt, que contiene toda la información necesaria de los pagos a realizarse.

En el sistema SAP se corroboró que sólo el área de tesorería tiene acceso a este tipo de transacción, lo cual revela que la compañía tiene una adecuada segregación de funciones en esta área, que es una de las más sensitivas de la operación del negocio.

Simultáneamente, en el sistema SAP se inicia el proceso de contabilización del pago a los proveedores de manera automática.

Una vez que se genera el archivo txt, se ingresa al portal web del banco de la compañía, donde se carga el dicho archivo. Este archivo detalla el monto y el proveedor al cual se va a cancelar.

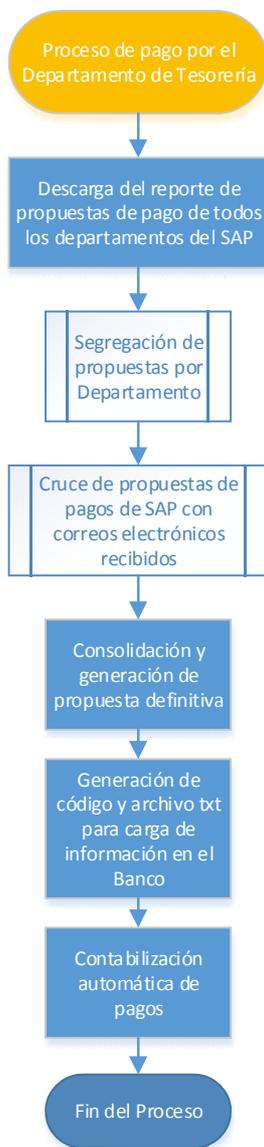
Cuando el archivo es cargado en el portal del banco, aparece un mensaje de éxito en la transacción y se procede a la consulta de los pagos a realizar, cotejando por segunda vez que se hayan cargado la totalidad de los mismos.

Se informa por medio de correo electrónico a la Jefa de Tesorería que la información correspondiente a los pagos se encuentra cargada en el portal web del banco de la compañía y se adjuntan los soportes de los pagos a realizarse.

La Jefa de Tesorería procede a informarles a los gerentes de cada área acerca de la información cargada en el portal del banco para su aprobación.

Existen casos extraordinarios en los cuales se deben realizar pagos de manera urgente, en cuyo caso el área de costos contabiliza directamente las facturas para proceder al pago de las mismas. Cuando aún no se posee la factura correspondiente, se contabiliza un anticipo a proveedor, el cual posteriormente es compensado cuando se recibe la factura.

Flujo 5: Proceso de pago por el Departamento de Tesorería



Elaboración: Ma. Angeles Apolinario.

Proceso de re facturación a compañías relacionadas. La compañía realiza re facturaciones a las compañías relacionadas por dos conceptos: recuperación de gastos y facturación de servicios

Recuperación de gastos. Se re factura por concepto de recuperación de gastos cuando se reciben facturas con gastos correspondientes a otra sociedad.

Re facturación por servicios. Se re factura a las sociedades relacionadas por los servicios prestados en asistencia a las mismas. Se pueden re facturar servicios de handling, servicios administrativos, duty free, servicios de mantenimiento, comisiones, entre otras.

Tanto en recuperaciones de gastos como en re facturación por servicios, el área de costos informa las cuentas que deben ser afectadas para proceder a emitir las facturas a las compañías relacionadas.

La compañía debe cumplir con un calendario global que establece las fechas límites en las que se puede hacer la entrega de facturas, el cual es informado de manera mensual.

Para la re facturación en el caso de recuperación de gastos, es necesario recibir el soporte físico de la factura original, ya que sin ello no se puede proceder a emitir la nueva factura, debido a que se requiere incluir detalladamente la base de la factura e información adicional que sólo está incluida en la misma.

Se crea un registro en Excel donde se segrega la información de la re facturación por sociedad, concepto y proveedor, para tener un mejor detalle de la factura.

Se realiza un registro preliminar de las facturas en SAP.

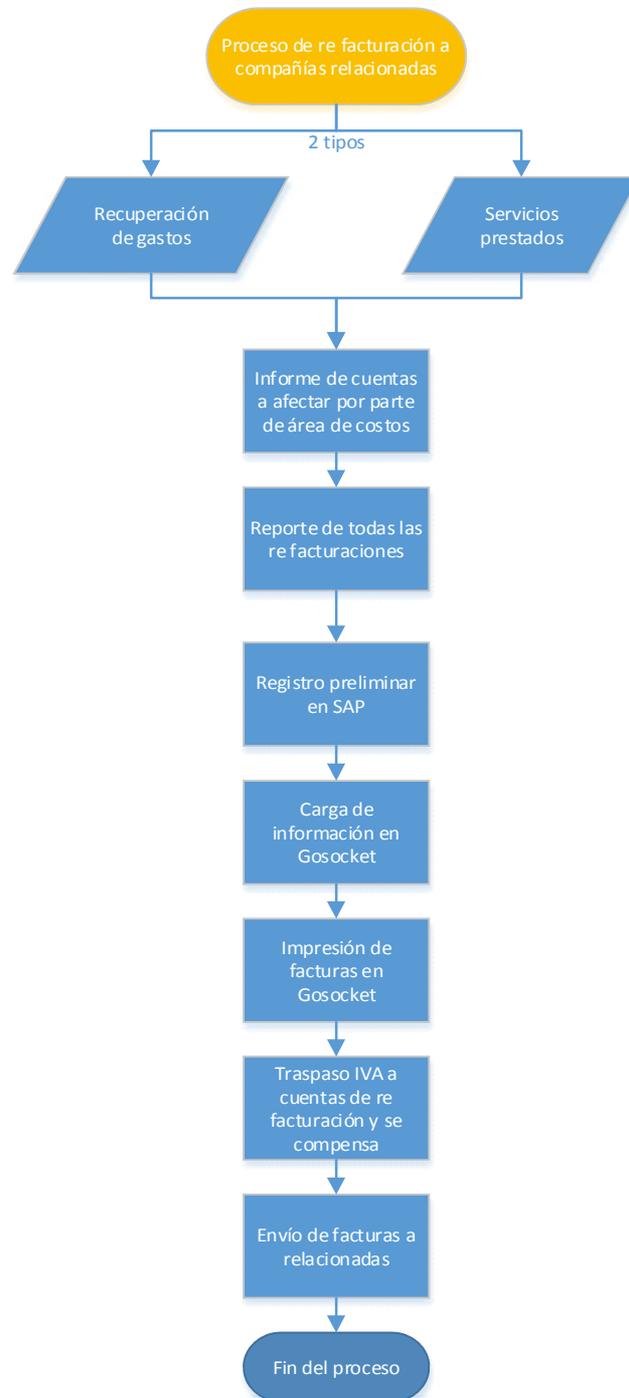
Se envía la información de la factura al Gosocket, programa de facturación electrónica.

En el Gosocket se buscan y se imprimen las facturas para adjuntar soportes. En el caso de recuperación de gastos se imprimen las facturas, pero cuando son facturas por servicios, se envía el PDF únicamente.

Se hace un traspaso del IVA a las cuentas de re facturación y se comienza a compensar, ya que el IVA fue cobrado al momento en que se recibió la factura y si no se hace dicha compensación se estaría declarando doble IVA.

La sociedad de Ecuador tiene 48 horas para registrar las facturas de relacionadas. Además, cuando las facturas tienen algún tipo de error se realiza una nota de crédito, la nueva factura y compensación de las mismas para que no se provoque un descuadre de relacionadas. Se notifica al responsable de cada sociedad acerca de la facturación. En el caso de servicios, la sociedad a facturar y el responsable de dicha factura es enviada directamente por casa matriz en Chile.

Flujo 6: Proceso re facturación compañías relacionadas



Elaboración: Ma. Angeles Apolinario.

Proceso de recepción de facturas de compañías relacionadas. En este proceso se reciben facturas por concepto de costos fijos, que se encuentran relacionados a la venta de millas Lan Pass, comisiones, servicios administrativos, servicios de procesamiento, gestión y mantención de sistemas comerciales, arriendo de aviones, mantenimiento de aeronaves y servicios de handling en los diferentes aeropuertos.

Este tipo de facturas también deben ser entregadas de acuerdo al calendario enviado por casa matriz. En el orden en que las facturas se van recibiendo, se va confirmando la recepción de las mismas.

Existen dos aspectos muy importantes que se deben mencionar en este proceso:

Checklist. El analista de estados financieros realiza un cuadro mensual llamado Checklist en Excel con todos los servicios que recibe la sociedad de Ecuador por los conceptos previamente mencionados.

Panel de Relacionadas. Corresponde a un panel que se visualiza en el sistema SAP, donde las demás sociedades cargan los valores a facturar a la sociedad de Ecuador. En este panel se puede confirmar de que no existan valores que hayan sido emitidos por otra sociedad y que no sean facturados.

Casa matriz verifica que todo lo que se emite en dicha sociedad, esté registrado en las demás sociedades, por lo que todos los fines de mes se hacen las cuadraturas respectivas. En el caso de que haya algún descuadre, se informa a las sociedades involucradas para que éstas puedan resolver las diferencias y cuadren las cuentas entre compañías relacionadas. Se elabora el movimiento de las cuentas involucradas para verificar que las partidas que en una sociedad estén por pagar, en la otra estén por cobrar.

Una vez que se realiza el checklist, se confirma la información en el panel de compañías relacionadas y se compara con el movimiento de las cuentas. Se comparten los valores en una carpeta de la red de la compañía.

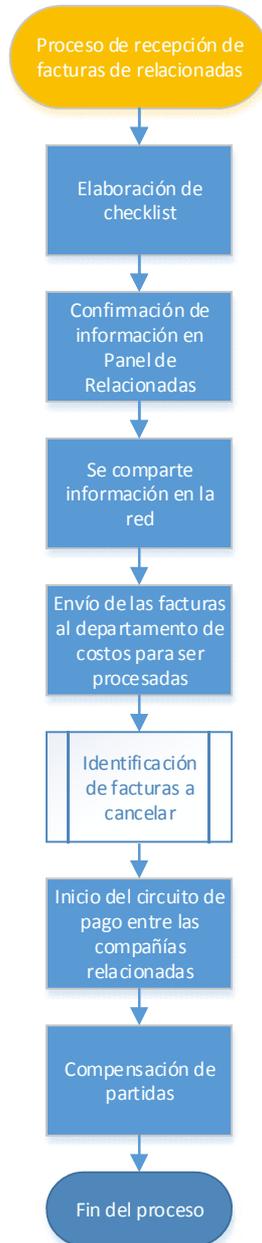
Se envía por medio de un correo electrónico, la factura al departamento de costos para que sea procesada.

Se identifican los pagos que se deben dar entre las compañías relacionadas, por medio de la información cargada en la carpeta compartida.

Se inicia un circuito de pago donde todas las sociedades del grupo se conectan en línea para cancelar las cuentas entre las mismas. Este proceso es coordinado por el Departamento de Tesorería de Chile.

Se realiza el mismo proceso de pago de proveedores y se compensa las partidas entre las compañías relacionadas.

Flujo 7: Proceso recepción de facturas de compañías relacionadas



Elaboración: Ma. Angeles Apolinario.

CAPÍTULO V

Evaluación de deficiencias y riesgos en los procesos del área de costos y recomendaciones planteadas

Los procesos de control interno en las compañías son un aspecto fundamental que la administración debe monitorear constantemente, ya que constituyen una herramienta para detectar posibles deficiencias que estén afectando a la operación del negocio. Estos controles dependerán mucho del tipo de compañía.

El departamento de costos tiene una serie de procesos que cumplir para la culminación satisfactoria de una transacción. Algunos de ellos más complejos que otros, tratando siempre de mantenerse bajo una supervisión adecuada, sobretodo la casa matriz de la compañía, lo cual puede ser positivo y negativo, ya que no existe mayor segregación de funciones.

Se han revisado siete de los procesos que se realizan en el departamento de costos, sin dejar de resaltar que existen otros procedimientos que forman parte de la operación del negocio. Independientemente de ello, cada uno está relacionado con el área financiera de la compañía, por lo que el éxito de su aplicación será determinante y clave en los resultados financieros de la misma, además permitirá la generación de información útil para la gerencia al momento de tomar decisiones.

Este proyecto de investigación, de acuerdo a las normativas del marco teórico, basado en los Informes COSO I y COSO Enterprise Risk Management; el marco conceptual de la NIA 315: Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno; y el marco legal, tiene como finalidad evaluar si lo descrito anteriormente es aplicado de manera adecuada en la compañía y la identificación de las deficiencias que puedan existir en la misma.

A continuación, se evaluarán cada uno de los componentes del control interno y posteriormente se procederá a identificar las deficiencias halladas en los procesos y plantear posibles recomendaciones para la mejora de los mismos.

Evaluación de los componentes de control interno en el departamento de costos de una aerolínea según Informe COSO I

Entorno de Control. A continuación se describen los procedimientos que la compañía implementa en su ambiente de control interno.

La compañía cuenta con un código de conducta, el cual es entregado a los empleados a su ingreso en la misma. Este documento puede ser consultado en el portal interno de la empresa, detalla las sanciones a aplicar en caso de incumplimiento del mismo y la gerencia de recursos humanos confirmó que es actualizado cada cierto tiempo de acuerdo a las necesidades de los empleados, quienes también son capacitados a través de un curso de inducción sobre conceptos generales de las operaciones que se manejan dentro de la empresa.

La gerencia establece una orientación moral explícita acerca de lo que se considera bien y mal. Este mensaje es comunicado en toda la organización a través del recordatorio constante de sus valores: seguridad, superación, eficiencia y calidez.

La compañía posee un manual de funciones para cada uno de los cargos que desempeñan los empleados, con un perfil y con un rango de sueldo previamente establecidos. En dicho documento se describen las competencias mínimas requeridas, responsabilidades y funciones para los puestos de trabajo.

Cuando se produce el proceso de reclutamiento de personal, los gerentes del área que requieren la contratación, son los encargados de realizar la entrevista, la evaluación de perfiles propuestos por recursos humanos y toman la decisión de contratar o no a la persona.

A pesar de que la compañía no cuenta con un comité de auditoría local, los asuntos de información sensible, actos impropios, investigaciones sobre actos fraudulentos y litigios significativos son manejados directamente por la gerencia general, quien realiza un constante monitoreo de todas las áreas. También cuenta con auditores corporativos, quienes realizan una revisión financiera y operativa de la sucursal del Ecuador.

El personal que se desempeña en funciones claves no ha presentado rotación excesiva en los últimos años debido a que la filosofía de la administración es no tener un alto índice de rotación en estos puestos, considerando que las gerencias son funciones de gran importancia para el negocio.

La Compañía cuenta con un comité ejecutivo, el cual se encarga del análisis del entorno en el que se desarrollan las operaciones y toman las medidas de acción para lograr alinear la compañía con los requerimientos del grupo a nivel internacional. Se evidencia la existencia de actas de juntas generales de accionistas, donde se encuentra detallado los procesos de tomas de decisiones que pueden afectar directamente a la operación del negocio. Existen diez gerencias, las cuales cuentan a su vez con jefes y colaboradores que soportan su gestión en el monitoreo de procesos y cumplimiento de objetivos departamentales.

La gerencia ha creado una cultura en la cual la información financiera es importante, que se demuestra en el alineamiento de sus políticas contables con el marco de información financiera aplicable, que en este caso son las NIIF. El personal involucrado en materia de información financiera no tiene un alto índice de rotación, lo cual permite concluir que existe una estabilidad en dichos cargos.

Evaluación de Riesgos. A continuación se describen los procedimientos que la compañía implementa para realizar su evaluación de riesgos.

La gerencia se ha preocupado por establecer objetivos estratégicos apropiados y congruentes con la estrategia global de la compañía. Las definiciones de metas y objetivos, el análisis de riesgos y las acciones a tomar ante dichos riesgos son evaluados por la gerencia de la compañía según los parámetros establecidos por casa matriz; asimismo los nuevos contratos y actividades operativas relacionadas con el negocio.

Un gran apoyo en la identificación de riesgos está dado por la asesoría de terceros, como auditores externos y su carta de control interno, y sus asesores tributarios. De esta manera, la administración trata de mitigar los riesgos identificados, sin embargo no existe una actualización constante de los objetivos de la organización que permitan monitorear los aspectos débiles.

La compañía realiza una planificación estratégica anualmente, la cual debe estar alineada con las sociedades de los demás países. Se cuenta con un presupuesto anual bien delimitado por área, acorde a los objetivos de la organización, el cual es analizado por cada uno de los departamentos en reuniones de gerencia, de manera que pueda ser lo más real posible.

La gerencia se preocupa por que los cambios en el entorno operativo, nuevo personal, nuevos sistemas de información y nuevos pronunciamientos contables sean decisiones tomadas de manera formal en Juntas Generales de Accionistas o a través de reuniones con todos los gerentes de la compañía, de manera que se pueda llegar a un conceso y evaluar si realmente dichos cambios benefician o no en la operación del negocio.

Actividades de control. A continuación se describen los procedimientos que la compañía implementa para ejercer control sobre cada una de las actividades desarrolladas por sus empleados.

Localmente, existe un constante monitoreo por parte de casa matriz del desempeño de cada departamento, los cuales tienen un jefe inmediato en dicha sociedad para monitorear de que el trabajo se culmine de la mejor forma.

También se ha dado especial atención en cuanto al procesamiento de datos y las operaciones contables, debido al gran volumen de transacciones que se manejan diariamente, no sólo por parte del departamento de tecnología de la información sino también por la gerencia financiera y administrativa de Ecuador y de casa matriz, la cual realiza revisiones mensuales y cuadraturas para evitar posibles errores en las operaciones de la compañía.

Se ha establecido una adecuada segregación de funciones en las principales actividades, pues se cuenta con una política de doble firma y doble autorización para la culminación de transacciones de manera exitosa.

Información y Comunicación. A continuación se detallan los procedimientos que la compañía implementa para gestionar el componente de información y comunicación en la empresa.

La información financiera es clave para respaldar los objetivos y la preparación de los estados financieros. Debido al gran volumen de transacciones que manejan las aerolíneas, la compañía se ha preocupado por tener una adecuada tecnología de la información con sistemas de complejidad alta. Los servidores que almacenan toda la información se encuentran ubicados en casa matriz y son administrados por la empresa IBM. Como parte de un sistema de segregación de funciones y manejo correcto de información, no se realizan

cambios a programas, ni definiciones de usuarios localmente, de manera que todos los requerimientos son enviados a casa matriz, quienes tramitan con el proveedor IBM. Así, la compañía se asegura de que no exista ningún tipo de manipulación de información y que ésta llegue de manera íntegra a los responsables del análisis financiero.

La información financiera es suministrada a través de carpetas compartidas y restringida a los jefes departamentales y a casa matriz. En cuanto al proceso de cierre de estados financieros, éste es realizado por la gerencia financiera administrativa con previa autorización de casa matriz, quien remite un instructivo que refleja los pasos a ser efectuados por el Jefe de Estados Financieros para el cierre de cada una de las áreas, para posteriormente unificar y conciliar cada uno de los módulos en el área contable y proceder al cierre contable.

La compañía hasta el año 2014 realizó reportajes a su casa matriz trimestralmente en los meses de Marzo, Junio y Septiembre, en los cuales se realiza un análisis preliminar de la situación financiera. El último reportaje que se efectúa en el mes de Diciembre, comprende un análisis financiero total con corte al 31 de Diciembre. El informe final entregado por los auditores externos de la compañía es entregado a la autoridad local correspondiente.

Actividades de Supervisión. A continuación se detallan los procedimientos que la compañía implementa para supervisar las actividades realizadas en la compañía.

La gerencia financiera ejerce un proceso continuo de monitoreo sobre los controles en la compañía. A pesar de que cada gerente de área monitorea su división y a su vez éstos son monitoreados por casa matriz, los gerentes deben

someterse a evaluaciones, donde se plantean objetivos individuales, que son evaluados por la gerencia financiera y la contraloría de la compañía.

Mensualmente, cada departamento tiene como responsabilidad elaborar análisis de las cuentas que tienen a su cargo, de manera que posteriormente, éstos puedan ser enviados al área contable y en caso de existir algún tipo de descuadre, éste pueda ser corregido y justificado a tiempo.

De igual manera, si casa matriz identifica algún registro inusual en la operación del negocio, inmediatamente se comunican con el departamento responsable de la transacción.

Como se mencionó anteriormente, casa matriz ejerce un control total sobre la operación de su subsidiaria en Ecuador. Durante los años 2013 y 2014, existieron muchos procesos que se llevaban a cabo en Ecuador y fueron trasladados a casa matriz, como la contabilización de conceptos como combustibles y tasas aeronáuticas. Paulatinamente, los procesos han migrado a casa matriz quedando sólo pequeñas partes de los mismos en Ecuador. En cuanto al área de costos, se podría indicar que el 50% de las operaciones involucradas se realizan aún en Ecuador.

Evaluación de los nuevos componentes de control interno en el departamento de costos de una aerolínea según Informe COSO Enterprise Risk Management

La implementación de la normativa detallada en el Informe COSO ERM, es una herramienta de control interno que será aplicada en la mayoría de las compañías multinacionales del país a partir del año 2016. Aunque la compañía en su casa matriz, se haya preocupado por que exista un análisis constante de los posibles riesgos tanto internos como externos, que puedan afectarla de

manera significativa, no existe ningún comité formal u organización dentro de la empresa, que se dedique exclusivamente a la identificación, evaluación y respuesta al riesgo.

Establecimiento de objetivos. La compañía realiza Juntas Generales de Accionistas, comités entre gerentes y reuniones de planificación, donde se evalúan constantemente los objetivos planteados por la empresa. Además, existen reuniones periódicas del área financiera y comercial para el análisis y evaluación del presupuesto, de manera que se puede contrastar la consecución de las metas propuestas.

En la casa matriz de la compañía, el establecimiento de objetivos es un tema muy importante y vital para la operación de la misma, ya que esta organización es la encargada de suministrar los objetivos estratégicos a las demás subsidiarias, para que cada una de ellas pueda establecer objetivos locales. Al final del periodo, se hace un análisis de los objetivos planteados por casa matriz y por las demás subsidiarias del grupo.

Identificación de eventos. A pesar de que no existe un comité de riesgo que esté encargado del análisis exclusivo de los mismos, casa matriz realiza un constante monitoreo de las debilidades que se puedan presentar, ya que debe presentar un Informe Prácticas Corporativas para cumplir con la regla chilena N° 341 de la Comisión de Valores y Seguros emitida el 29 de noviembre del 2012. De esta manera, la aerolínea debe preparar un informe de las prácticas vigentes al 31 de diciembre de cada año y presentarlo hasta el 31 de marzo del año siguiente, en el cual debe incluir cómo funciona la Junta de Directivos de la compañía, cómo es el proceso de sustitución de los funcionarios de altos mandos y la compensación de los mismos y la definición, implementación y supervisión

de control interno y políticas de manejo de riesgo dentro de la empresa (United States Security Exchange Commission, 2015).

Este informe es presentado a nivel de la corporación, pero no especifica las prácticas realizadas en cada una de las subsidiarias del grupo, por lo que cada país debe preocuparse por tratar de identificar los eventos de los que pueda surgir algún riesgo.

Respuesta al riesgo. Una vez que el riesgo ha sido identificado, en la medida en que éste pueda ser identificado oportunamente, la administración de la compañía procede rápidamente a elaborar un plan de contingencia que pueda mitigar dicho riesgo.

A pesar que la casa matriz de la compañía realiza un constante monitoreo de los riesgos existentes, no es posible concluir que el Informe COSO Enterprise Risk Management sea aplicado razonablemente en la sucursal de Ecuador, ya que una empresa tan grande, con presencia en muchos países del mundo, debería tener un Comité de Riesgo o un grupo de personas especializado para el análisis de riesgos, pues no sólo se trata de una operación local, sino de un grupo de empresas que forman un gran bloque empresarial en el mundo.

Aunque casa matriz pretenda hacer esta función, los riesgos dependerán de cada país, su operación y el marco legal local de las mismas, por lo que los eventos que puedan significar un riesgo para determinado país, no significarán necesariamente un riesgo para otro.

Es necesario mencionar que a nivel de corporación, la casa matriz de la compañía junto con su Director Ejecutivos y Director Financiero, son los responsables inmediatos del control interno de la compañía sobre la información financiera de la misma. (United States Security Exchange Commission, 2015)

Identificación de deficiencias y riesgos en los procesos del área de costos

En el capítulo previo se hizo una descripción detallada de los siete procesos más significativos que se llevan a cabo en el área de costos de la compañía. A continuación se evaluarán las deficiencias, donde no se aplica efectivamente el control interno y que hacen a la compañía vulnerable durante la ejecución de sus operaciones.

Deficiencias en el proceso de compras. A continuación se detalla el proceso, la deficiencia identificada, el posible riesgo en dicha deficiencia, el impacto económico y las recomendaciones para la misma.

Creación de solicitud de pedido. Para toda compra, la compañía determinó que se realice una Solicitud de Pedido, la cual se genera en el portal interno de la misma. En cada departamento, existe una persona designada para generar esta solicitud de pedido.

Deficiencia identificada. Más de un empleado puede generar las solicitudes de pedido, ya que varios miembros del área tiene acceso a la plataforma donde se genera la solicitud.

Posible riesgo. Al no existir una persona responsable para realizar esta transacción, puede darse un problema de conflicto de intereses y falta de segregación de funciones, ya que se pueden generar solicitudes de pedido sin la aprobación de un tercero, que esté pendiente de evaluar si el costo a ser incurrido en la compra, es necesario.

Impacto Económico. Si se generan solicitudes de pedido de bienes, materiales y suministros que no son parte del plan de compras elaborado por la compañía para el periodo, se puede llegar a exceder el monto presupuestado

para efectuar las compras, y no se omitiría un proceso de optimización de recursos.

Recomendación. Es necesario que el departamento de tecnología de la información de la compañía se preocupe por revisar los diferentes accesos que los miembros de un departamento tienen, ya que es necesario que exista segregación de funciones en todas las transacciones realizadas por todos los miembros de la empresa.

Compras por medio de caja chica. Aunque la compañía tiene como política que para toda compra son necesarias las solicitudes de pedido, existen ocasiones en las que se tratan de montos pequeños o casos urgentes, en las cuales se compra con el dinero de caja chica, en cuyos casos, se requiere la firma del gerente responsable.

Deficiencias identificadas. No existe una definición clara acerca de “montos pequeños” y “urgencias”, en la política de compras. Además, se identificaron que no todas las compras de caja chica, tienen la autorización del gerente responsable.

Posible riesgo. Al no existir una definición de lo que se considera “montos pequeños” y “urgencias”, se pueden dar transacciones que realmente requieran de solicitudes de pedido, pero acogiéndose a esta excepción, se omiten. Se puedan dar compras innecesarias, que pueden no estar informadas a los gerentes responsables.

Impacto Económico. Se podría generar un número significativo de compras de “montos pequeños” y “urgentes”, que en su conjunto totalicen un rubro significativo que afecte el Estado de Pérdidas y Ganancias de la empresa.

Recomendación. La compañía debería hacer una modificación de su política de compras por medio de caja chica, siendo específica en la definición de “montos pequeños” y “urgentes”. Además, todas las autorizaciones de compras por caja chica deberían ser revisadas por una tercera persona, que actúe como último filtro en este proceso.

Deficiencias en proceso de recepción de facturas. A continuación se detalla el proceso, la deficiencia identificada, el posible riesgo en dicha deficiencia, el impacto económico y las recomendaciones para la misma.

Registro de facturas en Excel. Se procede a detallar la información de las facturas recibidas en un archivo en Excel. De esta manera, todas las facturas que se reciben diariamente deben ser incluidas en el registro antes mencionado, para que al final del mes se entregue el detalle completo al Coordinador de Costos de la compañía.

Deficiencias identificadas. El archivo elaborado en Excel es realizado manualmente y no garantiza que la totalidad de las facturas recibidas hayan sido ingresadas y tengan la fecha correcta, lo cual es importante por la política de pago que tiene la compañía.

Posible riesgo. Al ser un archivo elaborado manualmente, se podría omitir la recepción de cierta factura, lo cual a su vez retrasaría el proceso de contabilización y como consecuencia del mismo, el pago al proveedor. Existe también el riesgo de manipulación de fechas para beneficiar a cierto proveedor.

Impacto. Esta deficiencia no tendrá un impacto económico directo en el estado financiero de la compañía, sin embargo garantizará que la totalidad de las facturas sean ingresadas para fines de registros contables.

Recomendación. Se recomienda implementar una transacción en el sistema SAP, que le permita ingresar las facturas sin modificar los registros, con un orden secuencial y que sea visualizada directamente por el coordinador de costos.

Errores en indexación de la factura. Pueden existir anomalías en la indexación de la factura como diferencias entre el valor de la factura y la orden de compra, en cuyo caso la factura pasa a un portal llamado Web de Errores, el cual contiene registros de facturas con inconsistencias que no permiten que se proceda a realizar el registro definitivo de la misma en la contabilidad de la compañía. Estos errores son posteriormente corregidos por la Mesa de Ayuda en Ecuador, quienes se encargan de solicitar la factura física al proveedor Datasolutions, y acceden a la Web de Errores para corregirla.

Deficiencias identificadas. Existen diferencias entre las facturas y las órdenes de compra, las cuales no son conciliadas, sino que se envían a cuentas de ajustes o diferencias.

Posible riesgo. Al finalizar el ejercicio económico, la compañía tendrá cuentas de costos y gastos con registros correspondientes a diferencias, cuyos montos no fueron conciliados de manera oportuna.

Impacto económico. Se evitaría la creación de cuentas de ajustes que no son necesarias en la presentación de los estados financieros mensuales, de manera que los mismos presentarían razonablemente dicho rubro.

Recomendación. La compañía debe conciliar las diferencias que surjan entre las facturas y las órdenes de compra a medida que éstas se vayan produciendo, para así evitar cuentas de costos de ajuste al final del ejercicio económico.

Deficiencias en proceso facturación de servicios. A continuación se detalla el proceso, la deficiencia identificada, el posible riesgo en dicha deficiencia, el impacto económico y las recomendaciones para la misma.

Cruce de facturas con provisiones. El proceso de facturación por servicios incluye la facturación de tasas aeronáuticas y servicios de navegación aérea.

El cruce de las facturas con las provisiones de tasas aeroportuarias es directamente realizado por Casa Matriz, quienes luego de recibir detalles de los reportes de vuelos, validan que los totales reportados por los conceptos de aterrizaje, iluminación, parking, uso de mangas, servidores de incinerador y servicios contra incendios, sean iguales a los que se detallan de forma general en la factura. De igual manera, el Reporte de Servicios en SAP debe cruzar con el detalle de facturas entregado por el proveedor.

Deficiencias identificadas. Se ha evidenciado diferencias entre las facturas de tasas aeronáuticas y de servicios de navegación aérea con las provisiones, cuyos montos son enviados posteriormente a cuentas de ajustes. Existen también diferencias entre el reporte de servicios y las facturas.

Posible riesgo. Al finalizar el ejercicio económico, la compañía presentará en sus estados financieros, cuentas de costos y gastos correspondientes a ajustes con registros de las diferencias antes mencionadas, los cuales son realizados con el objetivo de que las cuentas cuadren y las provisiones sean dadas de baja en su monto total.

Impacto económico. Se evitaría la creación de cuentas de ajustes que no son necesarias en la presentación de los estados financieros mensuales, de manera que los mismos presentarían razonablemente dicho rubro.

Recomendación. La compañía debe conciliar las diferencias que surjan entre las facturas y las provisiones a medida que éstas se vayan produciendo, ya que el descalce de estos valores tiene un impacto financiero en la compañía.

Deficiencias en proceso de combustibles. A continuación se detalla el proceso, la deficiencia identificada, el posible riesgo en dicha deficiencia y las recomendaciones para la misma.

Reporte de combustibles. EP Petroecuador emite una factura por carga de combustible, es decir una factura por vuelo. Diariamente se reciben aproximadamente 30 facturas y cada una de ellas viene acompañada con una Guía, la cual contiene toda la información correspondiente al vuelo y a la carga del combustible. La Orden de Compra y las Guías que acompañan las facturas de combustible son enviadas a casa matriz en Chile para proceder a la creación del flightlog, el cual representa la provisión realizada en las cuentas de pasivo de la compañía, que tendrá como contrapartida una cuenta de costos de combustibles.

El analista de costos es el encargado de descargar un reporte de combustibles, en el cual se va detallando los vuelos realizados y su facturación por concepto de combustibles, con su respectivo flightlog (que debe ser el mismo valor detallado en la Guía que acompaña la factura), y que a su vez debe ser igual al costo de combustible que se reconoce en la contabilidad. Se realiza de forma mensual una validación entre el reporte de combustible con el reporte flightlog, correspondiente a las provisiones, generado en el sistema SAP. Esta validación es realizada mediante los datos comunes (número de la guía, fechas de vuelo, número de vuelo, matrícula y cantidad de galones) para control y verificación de que los costos que se han facturado correspondan a las provisiones automáticas generadas en el sistema SAP.

Deficiencias identificadas. Existe una diferencia significativa entre el reporte de combustibles y los valores registrados en las cuentas de costos del Estado Financiero de la compañía.

Posible riesgo. La compañía podría no estar reconociendo la totalidad de los costos de combustibles a lo largo del ejercicio económico, por lo que al finalizar el año, debe realizar un ajuste en los valores de dichas cuentas de costos.

Impacto económico. Se evitaría la creación de cuentas de ajustes que no son necesarias en la presentación de los estados financieros mensuales, de manera que los mismos presentarían razonablemente dicho rubro.

Recomendación. Se deben implementar procedimientos que permitan asegurar que el valor registrado como provisión, el cual está determinado directamente por el valor indicado en la guía que acompaña a la factura, sea igual al valor de la factura. Aunque este proceso se presume que es realizado por los encargados de la contabilización de combustible, aún se evidencian diferencias entre los conceptos antes mencionados.

Deficiencias en proceso de pago por departamento de tesorería. A continuación se detalla el proceso, la deficiencia identificada, el posible riesgo en dicha deficiencia, el impacto económico y las recomendaciones para la misma.

Descarga de propuestas de pago. El analista de tesorería descarga del sistema SAP un reporte de propuestas de pago, el cual contiene propuestas de pago de todos los departamentos.

Se identifican los usuarios que hicieron cada registro y se segrega dicha información por departamento.

Se cruzan estos datos con los correos electrónicos enviados por cada departamento, donde también se adjunta un detalle de las facturas a cancelar.

También existen pagos que son ordenados por las compañías relacionadas en el exterior. Se confirma con casa matriz si se procede a realizar el pago en esa fecha o posteriormente.

Se consolidan los reportes de pago de cada departamento localmente y del exterior, y se genera una propuesta de pago definitiva.

Deficiencias identificadas. El proceso de consolidación de las propuestas de pago locales y del exterior es realizado manualmente, por lo que se pueden producir errores.

Posible riesgo. Se podrían omitir ciertas por propuestas de pago, lo cual atrasaría el proceso de pago, pues existen determinados días para realizarlos; o se podría asignar la aprobación de un pago a una persona incorrecta.

Impacto económico. Se evitaría la creación de cuentas de ajustes que no son necesarias en la presentación de los estados financieros mensuales, de manera que los mismos presentarían razonablemente dicho rubro.

Recomendación. El proceso de consolidación de propuestas de pago debería automatizarse, de manera que se disminuyan las probabilidades de cometer errores.

CONCLUSIONES

En base a la normativa utilizada para la elaboración de este proyecto de investigación, en su marco teórico los Informes COSO I y COSO Enterprise Risk Management; el marco conceptual de la NIA 315: Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno; y el marco legal dado por la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI), el Manual del Agente de Viajes de la IATA y el Reglamento Orgánico de Gestión Organizacional por Procesos de la Dirección General de Aviación Civil, se puede concluir lo siguiente:

La administración del control interno en una compañía es importante para el desarrollo de sus operaciones, ya que permite garantizar que los activos de la misma están seguros y pueden ser utilizados por los dueños de la empresa en el momento que parezca más conveniente; y ayuda a mitigar el impacto de posibles riesgos que podrían traducirse en pérdidas económicas.

La aerolínea posee un sistema de control interno adecuado y razonable para la dimensión de sus operaciones, que incluye el desarrollo de los componentes de control interno de los Informes COSO I y COSO Enterprise Risk Management; la definición de las tareas en el departamento evaluado y procesos separados durante el desarrollo de sus operaciones.

Los funcionarios involucrados en el departamento analizado, son profesionales con amplio conocimiento de la compañía y su industria, comprometidos con la visión de la compañía y la consecución de sus objetivos.

Durante el relevamiento de los procesos de costos de explotación de la compañía, se evidenciaron ciertas deficiencias, las cuales podrían tener un impacto económico en los estados financieros de la compañía.

El combustible y las tasas aeronáuticas son los costos más importantes en la operación de la compañía y corresponden a uno de los mayores riesgos de la misma, debido a su propiedad de fluctuación.

La casa matriz de la compañía es parte integral de la adecuada implementación de los componentes de control interno de los Informes COSO I y COSO Enterprise Risk Management, ya que ejerce un control significativo sobre las operaciones de la misma y reporta a entidades en su país de residencia.

La aportación de la investigación realizada está dada por el conjunto de recomendaciones brindadas a la administración para una mejor aplicación del control interno, las cuales corresponden a modificaciones en las principales políticas de operación de la compañía, y cuyo impacto, si bien no podrá ser cuantificado, permitirá garantizar de mayor forma, los activos existentes en la compañía.

RECOMENDACIONES

Luego de hacer una evaluación del sistema de control interno del área de costos de una aerolínea y en base a las conclusiones expresadas anteriormente, se proponen las siguientes recomendaciones:

La compañía debería centralizar los procesos realizados en el área de costos en su sucursal de Ecuador o en su casa matriz en Chile. Sólo ciertas partes de los procesos se llevan a cabo en Ecuador, por lo que es posible que la información no sea transmitida de manera completa a casa matriz, originando errores en los procesos y transacciones. Además, este procedimiento evitaría el riesgo existente por la tasa de cambio entre Chile y Ecuador.

La compañía debe ejercer un mayor control interno sobre los procesos de costos de combustibles, mediante la implementación de las recomendaciones planteadas, ya que representan la deficiencia con mayor afectación a los Estados Financieros de la compañía.

La compañía debe realizar una revisión exhaustiva de las cuentas de provisiones del Balance General, de manera que se puedan realizar las conciliaciones respectivas para depurar los saldos que se vienen arrastrando de años anteriores.

Los procesos de tasas aeronáuticas y combustibles deben ser automatizados para evitar procedimientos largos, que puedan traducirse en descuadres o errores.

La aplicación de las sugerencias determinadas por la presente investigación, puede mejorar de manera significativa el control interno de la compañía, permitiendo la reducción de posibles riesgos y ocasionando un impacto positivo sobre la operación de la misma y sus estados financieros.

BIBLIOGRAFÍA

- About OneWorld.* (2015). Retrieved from One World:
<https://www.oneworld.com/general/about-oneworld>
- Aerolínea jetBlue, interesada en operar en Ecuador.* (2015, Mayo 14). Retrieved from El Telégrafo: <http://www.telegrafo.com.ec/noticias/informacion-general/item/aerolinea-jetblue-interesada-en-operar-en-ecuador.html>
- All you need is Ecuador ilumina las calles de Nueva York.* (2014). Retrieved from Ministerio de Turismo: <http://www.turismo.gob.ec/all-you-need-is-ecuador-ilumina-las-calles-de-nueva-york/>
- Aviación Civil. (2015). *Visión, Misión, Valores.* Retrieved from <http://www.aviacioncivil.gob.ec/?p=1356>
- Correa, G. R. (2010). *Reglamento Orgánico de Gestión Organizacional por Procesos.* Quito: Registro Oficial.
- COSO: Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. (2011). In M. COSO, & A. PwC, *Internal Control - Integrated Framework* (pp. 1-4). Durham: American Institute of Certified Public Accountants.
- COSO: Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. (2011). In M. COSO, & m. PwC, *Internal Control - Integrated Framework.* Durham: American Institute of Certified Public Accountants.
- Ekos El portal de negocios del Ecuador.* (2014). Retrieved from Ranking de empresas de servicios, transporte aéreo de pasajeros: <http://www.ekosnegocios.com/empresas/Resultados.aspx?ids=411&n=Transporte%20a%C3%A9reo%20de%20pasajeros>
- Examiners, A. o. (2014 International Edition). In *Fraud Examiners Manual Volume I* (p. 432). Austin, Texas: The Gregor Building.

Fusión entre aerolíneas Avianca y Aerogal potenciará el turismo en Ecuador. (2015, Junio 18). Retrieved from Agencia Pública de Noticias del Ecuador y Suramérica: <http://www.andes.info.ec/es/noticias/fusion-entre-aerolineas-avianca-aerogal-potenciara-turismo-ecuador.html>

H. Congreso Nacional - Comisión de Legislación y Codificación. (2007). *Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno LORTI*. Guayaquil: Registro Oficial.

Informe COSO. (2009). Retrieved from Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission: <http://www.coso.org/IC.htm>

International Accounting Standards Board. (2005). *Norma Internacional de Contabilidad 24: Información a revelar sobre partes relacionadas.*

International Accounting Standards Board. (2010). *Norma Internacional de Auditoría 400: Evaluaciones de riesgo y control interno.*

International Air Transport Association IATA. (2015, Agosto 23). Retrieved from Airlines & IATA: <http://www.iata.org/Pages/airlines.aspx>

International Federation of Accountants. (2004). *Norma Internacional de Auditoría 320: Importancia Relativa de la Auditoría.*

International Federation of Accountants. (2011). *Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad.* México D.F.: Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Retrieved from Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad.

La marca Avianca absorbe a Aerogal y Taca. (2013, Mayo 28). Retrieved from Diario El Universo: <http://www.eluniverso.com/noticias/2013/05/28/nota/960666/marca-avianca-absorbe-aerogal-taca>

- La tasa aeroportuaria ya es cobrada por aerolíneas.* (2011, Febrero 9). Retrieved from El Universo: <http://www.eluniverso.com/2011/02/09/1/1445/tasa-aeroportuaria-ya-cobrada-aerolineas.html>
- Lan Ecuador.* (2015). Retrieved from Experiencia LAN y TAM, Flota LAN: http://www.lan.com/es_ec/sitio_personas/experiencia-lan-y-tam/flota/lan/index.html
- Los nuevos conceptos de control interno (Informe COSO). (1997). In Lybrand, & Coopers, *Los nuevos conceptos de control interno (Informe COSO)*. Madrid: Ediciones Díaz de Santos S.A.
- Millas Lan Pass.* (2015). Retrieved from Lan: http://www.lan.com/es_ec/sitio_personas/lanpass/
- Mintur y representantes de aerolíneas trabajan para fortalecer el sector aéreo.* (2014, Mayo 29). Retrieved from Ministerio de Turismo: <http://www.turismo.gob.ec/tag/aerolineas-ecuador/>
- Presidente Correa anuncia eliminación de subsidio al combustible de aviones.* (2011, Noviembre 26). Retrieved from Diario El Universo: <http://www.eluniverso.com/2011/11/26/1/1356/presidente-correa-anuncia-eliminacion-subsidio-combustible-aviones.html>
- Robert R. Moeller. (2011). In *COSO Enterprise Risk Management: Establishing Effective Governance, Risk, and Compliance (GRC) Processes*. Hoboken, New Jersey: Wiley Corporate F&A.
- Rodrigo Estupiñán Gaitán. (2006). In *Administración de Riesgos ERM y la Auditoría Interna*. Bogotá: ECOE Ediciones.
- Sampieri, R. H., Collado, C. F., & Lucio, M. d. (2010). *Metodología de la Investigación*. Mexico D.F.: Mc Graw Hill.

- Subsidio a aerocombustible se retira desde el 1 de enero* . (2011, Diciembre 19). Retrieved from El Telégrafo: <http://www.telegrafo.com.ec/noticias/informacion-general/item/subsidio-a-aerocombustible-se-retira-desde-el-1-de-enero.html>
- Tarifas Líneas Aéreas*. (2015). Retrieved from Dirección General de Aviación Civil: <http://www.aviacioncivil.gob.ec/?p=3873>
- Turismo, Ministerio. (2015). *Misión/Visión/Valores*. Retrieved from Ministerio de turismo del Ecuador: <http://www.turismo.gob.ec/el-ministerio/>
- United States Security Exchange Commission. (2015). *Form 20-F. Latam Airlines Group S.A*. Washington.

GLOSARIO

Compañías relacionadas: Se refieren a las compañías que están vinculadas entre sí directa, o indirectamente a través de uno o más intermediarios; controla a, es controlada por, o está bajo control común con, la empresa; tiene una participación en la entidad que le otorga influencia significativa sobre la misma o tiene control conjunto sobre la entidad; es una asociada; es un negocio conjunto. (International Accounting Standards Board, 2005)

Materialidad: Se refiere al monto establecido por los auditores, que constituye un nivel tolerable de representaciones erróneas en la revisión de los estados financieros de la compañía. (International Federation of Accountants, 2004).

Riesgo inherente: Se refiere al riesgo intrínseco que existe en las operaciones de toda compañía, sin considerar si se aplican controles en la misma o no. Corresponde a algo propio, que no puede ser eliminado y se encuentra inmerso en la ejecución de las tareas de la compañía. (International Accounting Standards Board, 2010).

ANEXOS

Anexo 1: Definición de palabras claves

Banderas rojas: Se refiere a la oportunidad que existe en una compañía de cometer fraude.

Agentes de Viajes: Se refiere a las aerolíneas que forman parte de la IATA, que tienen autorización para vender tickets aéreos.

Casa matriz: Se refiere a la matriz de la compañía, ubicada en Chile y la cual ejerce control sobre las demás subsidiarias.

Tickets Interlineales: Corresponden a los tickets que son vendidos por las otras aerolíneas del Grupo One World, para realizar conexiones en destinos donde la aerolínea no cubre algunas rutas.

Ticket: Es el nombre interno dado por la compañía para la respuesta de una solicitud de creación de un nuevo proveedor.

Flightlog: En la contabilidad corresponde a la provisión por costo de combustible y es un control del área de operaciones de la compañía, que tiene la función de un número de pedido, el cual debe ser igual a la factura..

Gosocket: Es el programa de facturación electrónica donde se realizan la factura de las compañías relacionadas.

Web de Errores: Portal donde pasan las facturas que tienen inconsistencias en cuanto a información como monto, fecha o valor de Orden de Compra. Constituye un portal de paso antes del registro definitivo de las facturas en la contabilidad de la compañía.

SAP Standard: Corresponde a la plataforma donde se registran la facturación por concepto de tasas aeroportuarias.

Reporte de Servicios: Corresponde al detalle de vuelos administrados por los diferentes operadores de servicios de navegación y de tasas aeroportuarias, que se genera para cruzar con las provisiones en la contabilidad de la compañía.

Guía: Corresponde al documento que acompaña a las facturas de combustibles, la cual tiene toda la información acerca del vuelo donde se realizó la carga del combustible.

Millas Lan Pass: Corresponden a un programa de fidelización de clientes que tiene la compañía, el cual tiene como objetivo la acumulación de los llamados kilómetros Lan Pass, a través de la compra con tarjetas de crédito, siendo socio Lan Pass, arrendando vehículos o en hoteles; los cuales pueden ser canjeados por pasajes a los destinos disponibles en la aerolínea. (Millas Lan Pass, 2015)

Servicios Handling: Se refiere a los servicios que son dados a los aviones cuando aterrizan hasta que vuelven a despegar. Este concepto es facturado

mensualmente por las compañías Rampas Guayaquil y Rampas del Ecuador hasta el año 2014, ya que luego de esa fecha se fusionaron.

Checklist: Corresponde a un archivo creado por el analista de estados financieros donde se detallan los costos por los servicios que se facturan a las compañías relacionadas.

Panel de Compañías Relacionadas: Se refiere a uno de los controles implementados por la compañía para monitorear la cuadratura de las compañías relacionadas. En este panel se pueden visualizar todas las transacciones entre las sociedades.

Circuito de pago: Corresponde al proceso de pago efectuado por el departamento de tesorería de todas las sociedades simultáneamente, con el objetivo de hacer un circuito para el pago de cuentas entre compañías relacionadas.

Cuentas de ajustes: Corresponden a las cuentas de costos y gastos, donde se registran diferencias entre provisiones y la facturación de combustible, tasas aeronáuticas, servicios de navegación, entre otros servicios facturados. Estas cuentas se denominan: otros costos combustibles, gasto consumo combustible, diferencia compra/factura combustible, ajuste carga, diferencia por posta, entre otras.

Costos por tripulantes: Corresponden al costo del personal que presta sus servicios de atención al pasajero en el avión.

Sistemas de distribución: Corresponden a los valores por concepto de sistemas que permiten el rastreo de las maletas, la comunicación dentro de los aviones, la emisión de tickets en los aeropuertos y sistemas de reserva de pasajes.

Anexo 2: Airbus 319 y Airbus 320

La flota usualmente usada por las aerolíneas para sus operaciones, corresponde a los modelos Airbus 319 y Airbus 320.



Airbus 320-200

Capacidad	168-174 pasajeros
Longitud	37,56 mts
Envergadura	34,10 mts
Peso máximo de despegue	77,000 kg
Salidas de emergencia	8
Servicios sanitarios	3



Airbus 319

Capacidad	144 pasajeros
Longitud	33,84 mts
Envergadura	34,10 mts
Peso máximo de despegue	70,000 kg
Salidas de emergencia	6
Servicios sanitarios	2
Servicios sanitarios	3

Fuente y elaboración: (Lan Ecuador, 2015)