UNIVERSIDAD PERUANA DE CIENCIAS APLICADAS

FACULTAD DE NEGOCIOS

PROGRAMA ACADÉMICO DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN

Impacto tributario en las declaraciones juradas mensuales por los diversos canales de venta de boletos de transporte de pasajeros en empresas del sector aerocomercial en Lima durante los años 2015-2018

TESIS

Para optar el título profesional de Licenciado en Contabilidad

AUTOR(ES)

Martinez Villaverde, Maria Tereza (0000-0002-3945-6254)

Prado Mendoza, Jhans Jhordy (0000-0002-5249-0238)

ASESOR

Cárdenas La Rosa, Dave Paul (0000-0002-9615-1297)

Lima, 01 de Junio de 2020

DEDICATORIA

A nuestros familiares por el apoyo incondicional en nuestra formación personal y profesional.

A nuestro asesor que mostró gran disponibilidad para transmitir sus conocimientos y experiencias en el presente trabajo de investigación.

AGRADECIMIENTOS

Ante todo, agradecemos a Dios por brindarnos salud en el contexto actual para culminar con nuestra investigación que será de gran aporte para la sociedad. Asimismo, agradecemos a aquellas personas que mostraron interés y disponibilidad para aportar sus conocimientos especializados del sector aerocomercial.

RESUMEN

El presente proyecto de investigación tiene como finalidad evaluar el “Impacto tributario de las estimaciones por venta de boletos aéreos de pasajeros en las Declaraciones Juradas mensuales en Lima durante los años 2015 al 2018”. En un primer momento se realizará el análisis de las normas internacionales de información financiera vigentes para el reconocimiento de los ingresos por venta de los boletos aéreos según los casos de transacciones con mayor recurrencia en el sector aerocomercial.

Posteriormente se analizará el efecto de la presentación de los boletos aéreos en el Registro de Venta e Ingresos en el Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta. Finalmente, se expondrá el impacto tributario de la inclusión de estimaciones de ventas de boletos aéreos en las declaraciones juradas mensuales.

Las contingencias tributarias serán determinadas mediante un caso práctico donde se evaluará escenarios que se ajustarán a la realidad de las compañías. Estos escenarios son determinados a raíz de la información recopilada por la investigación cualitativa brindada por los colaboradores vigentes de las compañías de servicios de transporte aéreo.

Como parte de la metodología de investigación, hemos recabado opiniones importantes de especialistas con experiencia en asesoría en el sector aerocomercial a través de entrevistas a profundidad. Sus aportes servirán para contextualizar la problemática desde un punto de vista externo a la compañía.

Finalmente, la información recopilada permitirá comprobar la validez de la hipótesis planteada en base al procesamiento de los datos y serán sintetizados en las conclusiones y recomendaciones.

Palabras clave: Estimaciones temporales; Declaración jurada mensual; Impuesto General a las ventas; Impuesto a la renta.

Tax impact on the monthly sworn statements by the various sales channels of passenger transport tickets in companies in the commercial airline sector in Lima during the years 2015-2018.

ABSTRACT

The purpose of this research project is to evaluate the "Tax impact of the estimates for the sale of passenger air tickets in the monthly affidavits in Lima during the years 2015 to 2018". At first, an analysis of the current international financial information standards will be carried out for the recognition of income from the sale of air tickets according to the cases of transactions with the greatest recurrence in the commercial aviation sector.

Subsequently, the effect of the presentation of air tickets in the Sales and Income Registry in the General Sales Tax and Income Tax will be analyzed. Finally, the tax impact of including air ticket sales estimates in monthly tax returns will be discussed.

Tax contingencies will be determined through a practical case where scenarios that will adjust to the reality of the companies will be evaluated. These scenarios are determined as a result of the information collected by qualitative research provided by current collaborators of air transport services companies.

As part of the research methodology, we have obtained important opinions from specialists with experience in advising in the commercial sector through in-depth interviews. Their contributions will serve to contextualize the problem from an external point of view to the company.

Finally, the information collected will allow to check the validity of the hypothesis raised based on the processing of the data and will be synthesized in the conclusions and recommendations.

Keywords: Temporary estimates; Monthly affidavit; General sales tax; Income tax.

TABLA DE CONTENIDOS

1.	INTRODUCCIÓN.....	11
1	MARCO TEÓRICO	23
1.1	NORMAS DEL SECTOR	23
1.1.1	Entidad reguladora de aviación comercial local.....	23
1.1.2	Entidad reguladora de aviación comercial internacional.....	27
1.2	ASPECTOS GENERALES DE LOS CANALES DE VENTA.....	28
1.2.1	Definición	28
1.2.2	Tipos de canales de venta	29
1.2.3	Canales de venta en el sector aerocomercial	29
1.3	NORMAS CONTABLES.....	31
1.3.1	Norma Internacional de Contabilidad N° 18.....	32
1.3.2	Marco conceptual	34
1.3.3	Norma Internacional de Información Financiera N° 15	36
1.3.4	Tratamiento contable	38
1.4	NORMAS TRIBUTARIAS	40
1.4.1	Impuesto general a las ventas (IGV)	41
1.4.2	Impuesto a la renta.....	43
1.4.3	Código Tributario	45
1.4.4	Libros y Registros vinculados a asuntos tributarios	49
1.4.5	Comprobantes de pago	50
1.4.6	Otras declaraciones.....	53
2	PLAN DE INVESTIGACIÓN	56
2.1	LA PROBLEMÁTICA	56
2.2	PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	58
2.2.1	Problema principal.....	58
2.2.2	Problemas específicos.....	58
2.3	OBJETIVOS.....	58
2.3.1	Objetivo principal	58
2.3.2	Objetivos específicos.....	58

2.3.3	Objetivos secundarios.....	58
2.4	HIPÓTESIS.....	59
2.4.1	Hipótesis principal.....	59
2.4.2	Hipótesis específico.....	59
2.5	PRESUPUESTO.....	59
2.6	CRONOGRAMA.....	60
2.7	LIMITACIONES	60
3	METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN	62
3.1	TIPO DE INVESTIGACIÓN	62
3.1.1	Diseño metodológico.....	62
3.2	TAMAÑO DE LA POBLACIÓN.....	62
3.3	SELECCIÓN DE LA MUESTRA	63
3.4	INVESTIGACIÓN CUALITATIVA	65
3.4.1	Aplicación del instrumento: Entrevista	65
3.4.2	Análisis de la información cualitativa	65
3.5	INVESTIGACIÓN CUANTITATIVA.....	66
3.5.1	Aplicación del instrumento: Encuesta	66
3.5.2	Análisis de la información cuantitativa	66
4	DESARROLLO.....	67
4.1	APLICACIÓN	67
4.1.1	Resultado del estudio cualitativo.....	67
4.1.2	Resultado del estudio cuantitativo.....	68
4.2	PLANTEAMIENTO DEL CASO PRÁCTICO	96
4.2.1	Rectificatoria del Impuesto a la Renta.....	106
4.2.2	Rectificatoria del Impuesto General a las Ventas.....	107
4.2.3	Beneficios tributarios.....	108
4.2.4	Evaluación de los Canales de Venta.....	109
5	ANÁLISIS DE RESULTADOS.....	111
5.1	ANÁLISIS DEL ESTUDIO CUALITATIVO.....	112
5.1.1	Entrevista al área de Contabilidad.....	112
5.1.2	Entrevista al área de Impuestos	114

5.1.3	Entrevista al especialista.....	117
5.2	ANÁLISIS DEL ESTUDIO CUANTITATIVO	119
5.3	RESUMEN DE INVESTIGACIÓN DE CAMPO	122
6	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	124
6.1	CONCLUSIONES	124
6.2	RECOMENDACIONES	125
6.2.1	Mecanismo de validación de los boletos devengados	125
6.2.2	Actualización del Programa de Libros Electrónicos (PLE).....	127
6.2.3	Inclusión de campos adicionales en el Registro de Ventas e Ingresos.....	131
6.2.4	Análisis de multas y/o sanciones del PDT 3540	132
7	REFERENCIAS	134
8	ANEXOS.....	142
8.1	ANEXO 1: MATRIZ DE CONSISTENCIA	142
8.2	ANEXO 2: RELACIÓN DE AEROLÍNEAS CONSTITUIDAS EN EL PERÚ.....	144
9	APÉNDICE	148
9.1	APÉNDICE A	148
9.2	APÉNDICE B	155

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla N° 1: Tratamiento tributario del IGV por los boletos aéreos.	42
Tabla N° 2: Tratamiento tributario del IR por los boletos aéreos.	45
Tabla N° 3: Estructura del PDT 3540 – Boleto aéreo.	53
Tabla N° 4: Estructura PDT 634 - Impuesto extraordinario para promoción y desarrollo turístico.	55
Tabla N° 5: Clasificación de los canales de venta del sector aerocomercial.....	56
Tabla N° 6: Presupuesto de investigación.	60
Tabla N° 7: Cálculo de muestra de la investigación.....	64
Tabla N° 8: Relación de entrevistas para colaboradores de las aerolíneas.....	67
Tabla N° 9: Relación de entrevistas para los especialistas.....	68
Tabla N° 10: Relación de encuestados para colaboradores de las aerolíneas.	68
Tabla N° 11: Comparativo de respuestas de las encuestas del Área de Contabilidad e Impuestos.....	69
Tabla N° 12: Cantidad total de boletos aéreos comercializados en los periodos 2015-2018.	97
Tabla N° 13: Cantidad de boletos aéreos comercializados por Peruvian Airlines, Avianca y LC Perú en los periodos 2015-2018.	97
Tabla N° 14: Cantidad de boletos aéreos comercializados por Peruvian Airlines, Avianca y LC Perú en los periodos 2015-2018.	97
Tabla N° 15: Cálculo de participación de mercado de transporte de pasajeros.	98
Tabla N° 16: Participación de mercado de ABC Airlines por comercialización de boletos aéreos nacionales e internacionales.	98
Tabla N° 17: Participación de mercado de LATAM Airlines por comercialización de boletos aéreos nacionales e internacionales durante el 2000-2018.....	98
Tabla N° 18: Ingresos ordinarios de LATAM Airlines Perú según Estados Financieros Auditados del 2015-2018 (Expresada en miles de soles).	99
Tabla N° 19: Ingresos por venta de boletos aéreos de LATAM Airlines Perú según Estados Financieros Auditados del 2015-2018 (Expresada en miles de soles).	99
Tabla N° 20: Ingresos por venta de boletos aéreos de ABC Airlines por los periodos 2015-2018 (Expresada en miles de soles).....	100
Tabla N° 21: Contingencias tributarias por estimaciones en defecto de venta de boletos del ejercicio 2015.	102

Tabla N° 22: Contingencias tributarias por estimaciones en defecto de venta de boletos del ejercicio 2016.	103
Tabla N° 23: Contingencias tributarias por estimaciones en defecto de venta de boletos del ejercicio 2017.	104
Tabla N° 24: Contingencias tributarias por estimaciones en defecto de venta de boletos del ejercicio 2018.	105
Tabla N° 25: Contingencias tributarias por rectificar el pago a cuenta del Impuesto a la Renta durante 2015-2018.	106
Tabla N° 26: Contingencias tributarias por rectificar el Impuesto General a las Ventas durante 2015-2018.	108
Tabla N° 27: Contingencias tributarias según Régimen de Gradualidad.	109
Tabla N° 28: Contingencias tributarias según Canales de Venta.	110
Tabla N° 29: Relación de objetivos de investigación.	111
Tabla N° 30: Implementación de campos adicionales en el Registro de Ventas e Ingresos.	132

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura N° 1: Demanda de pasajeros y turistas y ofertas en vuelos internacionales para el Perú.	13
Figura N° 2: Importancia del transporte aéreo para Perú. 2018.	14
Figura N° 3: Participación del mercado aerocomercial. 2018.	16
Figura N° 4: Marco teórico de la investigación.	23
Figura N° 5: Causales de mayor tiempo de análisis del Registro de ventas.	74
Figura N° 6: Principales ajustes manuales de los boletos aéreos.	76
Figura N° 7: Cantidad de ajuste manuales por los boletos aéreos.	77
Figura N° 8: Limitaciones del Sistema de Ventas de las aerolíneas.	78
Figura N° 9: Parametrización del Sistema de Ventas a las leyes tributarias.	79
Figura N° 10: Migración oportuna de la información al ERP Contable.	80
Figura N° 11: Características de los reportes del Sistema de Ventas.	81

Figura N° 12: Dificultad de reportes de boletos aéreos por canal de venta.	82
Figura N° 13: Oportunidad de reportes de boletos aéreos al Cierre Contable.	84
Figura N° 14: Inclusión de estimaciones en el Registro de Ventas.	85
Figura N° 15: Frecuencia de estimaciones de los boletos aéreos.	86
Figura N° 16: Identificación de estimaciones de boletos aéreos en el PLE.	87
Figura N° 17: Contribución de los canales de venta en la estimación de boletos aéreos... ..	88
Figura N° 18: Estimación porcentual de boletos aéreos no reportados en el periodo mensual.	89
Figura N° 19: Dificultad de reporte según punto de emisión del boleto aéreo.	90
Figura N° 20: Control de correlatividad por Canal de venta.	91
Figura N° 21: Relación de la estimación de boletos aéreos por Canal de Venta.	92
Figura N° 22: Relación de los importes reportados y declarados en el Registro de Ventas.	93
Figura N° 23: Sustentos para fiscalización de boletos aéreos.	94
Figura N° 24: Solicitud de información por la Administración Tributaria.	95
Figura N° 25: Procesos de implementación del Boarding Pass Tributario.	126
Figura N° 26: Carga del Registro de Ventas e Ingresos electrónico.	128
Figura N° 27: Validación formal del Registro de Ventas e Ingresos electrónico.	129
Figura N° 28: Validación SEE del Registro de Ventas e Ingresos electrónico.	130

1. INTRODUCCIÓN

El transporte aéreo es aquel servicio dedicado al traslado de pasajeros o cargas de un lugar a otro mediante el uso de aeronaves de diversa índole. Con el transcurso de los años ha representado un papel importante para el desarrollo sostenible de los países. Este medio de transporte ha contribuido con la globalización al estar asociado con el traslado de mercaderías debidamente autorizadas, movilización de ejecutivos para negociaciones empresariales y por actividades de turismo. En relación con el párrafo anterior se infiere que el transporte aéreo comercial genera una variedad de oportunidad de crecimiento económico. La Organización Mundial del Turismo (2018) concluyó que los viajes de ocio y por avión dominan el turismo internacional. Además, confirma que la cuota de viajes por avión ha crecido del 46% en 2000 al 58% en el 2018.

En relación a lo mencionado anteriormente es totalmente asegurable que el crecimiento de las compañías aerocomerciales será sostenible en los próximos años. Pero es primordial entender el origen, evolución y sostenibilidad de las aerolíneas.

Para contemplar los inicios del transporte aéreo se recurrió a lo expuesto por la Revista Enterco (2013) donde indica que el origen se remonta al año 1919 con la creación de la primera línea aérea surgido al término de la Primera Guerra Mundial, cuyos protagonistas de esta iniciativa fueron los militares alemanes. En ese mismo año se realizó la Convención de París donde los principales puntos a tratar fueron la soberanía del espacio aéreo, autorizaciones de sobrevuelo en países extranjeros y derechos a la realización de escalas con fines técnicos.

En medio de este contexto se priorizó adoptar acuerdos formales para las diversas naciones en materia aeroespacial. Al respecto Pezzatti (2016) afirma que estos “puntos

tratados en la Convención de París fueron denominados como las Libertades del aire ya que sirvió de regulación para la aviación civil internacional en medio del contexto bélico”.

A partir de la década de 1920 los instrumentos de la política estatal permitieron promover el comercio y la industria aeroespacial. Un punto marcado de la evolución fue el cambio de orientación de las estrategias comerciales de las aerolíneas. En complemento con lo anterior, Quirós (2009) afirma que desde 1985 las compañías cambiaron su enfoque de ofrecer un conjunto de rutas debido a la expansión de las compañías de bajo costo o denominadas Low Cost. Esta estrategia se fue enmarcando como una ventaja competitiva entre las estas compañías como Rynair y Easyjet.

Es necesario tener en cuenta al medio donde operan las compañías dedicadas al transporte aéreo: los aeropuertos. Este participe en sus inicios fue de propiedad pública para posteriormente ser privatizado. Así lo demuestra Díaz (2019) al indicar que “durante la década de los noventa del siglo XX, esta corriente privatizadora se expande a otros países y regiones del mundo”. La nueva gestión privada clasificó los ingresos de los aeropuertos de 2 maneras: aeronáutico (tasas de aterrizaje) y no aeronáutico (actividades comerciales del edificio). Esta última forma ha sufrido un cambio al incluir como fuente de ingreso a la publicidad y organización de eventos de las aerolíneas. De esta manera el aeropuerto se convierte en uno de los canales de venta de las empresas aerocomerciales que será desarrollado con mayor precisión en los próximos capítulos.

Desde ese entonces las empresas dedicadas al sector aerocomercial han presentado cambios progresivos en la tecnología para la creación de las naves que se adquieren y las rutas ofrecidas a nivel mundial por el incremento de la demanda de turistas. Con respecto al primer punto, Pozzi (2016) reveló que existe el fenómeno económico Duopolio en la

industria de fabricación de naves aerocomerciales. Los 2 principales fabricantes son Airbus y Boeing pero se estima que existen 5 nuevos proveedores de países como Brasil, Canadá, Rusia, Japón y China que buscan ingresar a esta industria. En un estudio realizado para el Ministerio de Comercio Exterior y Turismo por las consultas ALG y T&L (2013) se prevé que las ventas de pasajes entre los años 2012 y 2017 se incrementará en 6.1%.

Figura N° 1: Demanda de pasajeros y turistas y ofertas en vuelos internacionales para el Perú.

	2012	TACC 2012-17	2017p	2021p	2022p
Tráfico total (millones)	6.78	5.5%	9.03	11.43	12.09
Tráfico de llegada a Perú (millones)	3.53	6.1%	4.87	6.28	6.69
Turistas hacia Perú por aire (millones)	1.76	6.1%	2.42	3.15	3.34
Turistas hacia Perú por tierra (millones)	1.12	5.5%	1.50	1.90	2.00
Turistas hacia Perú totales (millones)	2.88	5.9%	3.92	5.05	5.35
Factor de ocupación medio	74%	-	76%	78%	78%
Asientos (millones)	9.17	4.9%	11.89	14.72	15.50

Fuente: [Tabla 102]. 2013. Análisis ALG y T&L.

El crecimiento del sector aerocomercial no solo es provechoso para las aerolíneas sino también como una fuente aportante al PBI ya que representa un gran aporte económico para los países donde se presta el servicio de transporte aéreo de pasajeros. Según la infografía realizado por International Air Transport Association (IATA), este sector muestra una contribución económica significativa que es reflejado en la empleabilidad, turismo y en las cadenas de abastecimientos del negocio.

Figura N° 2: Importancia del transporte aéreo para Perú. 2018.

Fuente: Revista Viajes Corporativos.

En línea con lo anterior, esta industria genera oportunidades de crecimiento económico que la International Air Transport Association (IATA) reafirma al indicar lo siguiente:

La aviación en la región aporta 156.000 millones de dólares en PIB, apoya 7,2 millones de puestos de trabajo y une a América Latina con 160 ciudades de todo el mundo, conectando personas, facilitando el turismo, comercio e impulsando el desarrollo económico y social de los países. (International Air Transport Association (IATA), 2019, p. 1).

Según la Administración Tributaria, el sector aerocomercial cuenta con la participación de 18 empresas de aerolíneas donde se brinda el servicio exclusivo de movilizar pasajeros. El análisis del servicio (transporte de carga o pasajeros) que brindan las aerolíneas se realizó en base a la información publicada por la Administración Tributaria en su portal “Consultas

de Tablas Generales”. Estas empresas se encuentran operando en el mercado peruano mediante una única marca comercial y debidamente constituidas como persona jurídica y/o establecimiento permanente. Novoa (2009) indica que ante la generación de ingresos materiales es que las aerolíneas extranjeras tengan presencia jurídica en los países donde presten el servicio mediante la constitución de empresas o en todo caso establecer una sucursal.

No obstante, todas las aerolíneas no presenten un mismo porcentaje de participación en venta de boletos aéreos con destino nacional e internacional, ya que hasta el cierre del año 2018 la participación de mercado es de la siguiente manera: Latam Airlines Perú es el dominante del sector con un 59,67%, Peruvian Air Line S.A 13.46%, Avianca Perú S.A 11.27%, LCP Perú S.A.C 7,79%, Viva Air Perú S.A.C 2,44%, STAR PERÚ 3.94% y otros 1,42% (Sky, KLM, Air France y y otros) según reporte anual consolidado de los años 2015 al 2018 emitido por el Ministerio de Transporte y Comunicaciones (MTC).

Figura N° 3: Participación del mercado aerocomercial. 2018.

Fuente: Ministerio de Transporte y Comunicaciones.

La magnitud del negocio requiere necesariamente que la comercialización de boletos aéreos se realice por distintos Canales de Venta, lo cual influye de manera directa en el reconocimiento de ingresos del proceso contable con implicancias tributarias que deben ser tratados según normas internacionales de contabilidad y leyes locales respectivamente.

Según Ministerio de Transporte y Comunicaciones (MTC) (2019) las empresas del sector aerocomercial tienen gran volumen de venta de boletos aéreos debido al tráfico del transporte aéreo a nivel nacional e internacional de pasajeros, así que entre enero y julio del 2019 ascendió a 14 millones. Esto, lo cual representa un incremento de 6.8% respecto al similar periodo del 2018.

A continuación, explicaremos brevemente los canales de venta que se utilizan las líneas aéreas.

Cano (2016) indica que los canales de distribución son el medio o conducto usado para el desplazamiento de un bien y/o servicio que se da entre productor y el consumidor final, lo

cual incluye una red de organizaciones independientes o dependientes que elimina toda brecha de tiempo, lugar y posesión para la entrega o uso. Además, los tipos de canales de ventas se establecen de acuerdo a la naturaleza y necesidad del negocio con lo cual se generan una variedad, entre ellos los canales directos, de servicios, múltiples, no tradicionales e inversos.

En el caso del sector aeronáutico en los últimos años se presentan altas demandas y expectativas de las tarifas ofrecidas a sus usuarios, de esta manera, los canales de distribución que cuentan el sector son los establecimientos autorizados, agencias de viajes y vía internet (distintas plataformas ya sean propias o externas), siendo estos los canales de ingresos en el negocio. Cabe resaltar, que los ingresos aquellos establecimientos autorizados se encuentran ubicados en los mismos aeropuertos y en los distintos puntos a nivel nacional e internacional y de igual modo las agencias de viajes. Con respecto a las ventas realizadas por vía internet presenta una mayor capacidad y alcance a los clientes potenciales. Por ello, toda empresa hoy en día se ve obligada a identificar los tipos de canales de distribución que se ajusten a sus necesidades, puesto que influye de manera directa en los niveles de ventas.

Luego de haber desarrollado los conceptos relacionados al giro del negocio del sector aerocomercial se procederá a analizar el enfoque contable. Es importante indicar que las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) tienen la finalidad de uniformizar el reconocimiento, medición y revelación de las transacciones. Según el Marco Conceptual (2010) la necesidad de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) surgen para que la preparación y presentación de los estados financieros realizados por distintas entidades que existen alrededor del mundo sea de forma uniformizada y de tal manera sea útil la información para los usuarios externos en la toma de decisiones, por ello se requiere

y se busca armonizar los reportes financieros mediante la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

En el Perú, la implementación de los estándares financieros comenzó en 1998 pero los esfuerzos fueron vagos ya que no se aplicaron en su totalidad. Recién en el 2011 existe una transición para su implementación definitiva, donde la Superintendencia de Mercado y Valores (SMV) es el encargado que todas las empresas locales se ajusten a la tendencia internacional de formular sus Estados Financieros de acuerdo a las IFRS (Revista AELE, 2011, p.9).

Para fines de la investigación en un próximo capítulo se analizará la NIC 18 y su aplicación práctica en el reconocimiento de ingresos de los diversos canales de venta de boletos de transporte aéreo con el fin de comprender su impacto financiero.

Es del caso advertir que la NIC 37 define como activo contingente a aquel activo que surge de sucesos pasados cuya existencia depende de una confirmación de hechos inciertos futuros. (IFRS Foundation, 2013, 2). En base a esta premisa se puede inferir que no existiría vinculación entre la estimación de ingreso por venta de boleto de transporte aéreo y un activo contingente ya que estas no dependen de la confirmación de hechos inciertos futuros.

Para entender el tratamiento financiero al cual es sometido los ingresos se debe entender la norma NIC 18 que estuvo en vigencia entre los años 1995 hasta el 2017. Cabe resaltar que el cambio normativo se debió a que aflora una nueva versión del proceso de reconocimiento de ingresos que es la NIIF 15, donde la vigencia inició desde 2018 y se mantiene hasta la actualidad.

Ahora, la norma de Ingresos de actividades ordinarias más conocida como la Norma Internacional de Contabilidad N° 18 (1995) tiene como objetivo establecer el tratamiento

contable de los ingresos de aquellas actividades ordinarias que son originadas por transacciones y de otros eventos. Asimismo, dicha norma ayuda a la evaluación del reconocimiento de ingreso y considerando distintas situaciones e identificar la probabilidad de beneficios futuros, medición de los beneficios sean fiables, grado de realización e identificación de los costos incurridos (IFRS Foundation, 2009, p. 5). Sin embargo, a raíz del cambio de la aplicación de la nueva norma NIIF15 (Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes) surgen variaciones en la metodología del reconocimiento de ingresos.

El cambio se basa principalmente en el método que deben emplear las entidades en el reconocimiento de los ingresos de las actividades que es la transferencia de bienes o servicios a los clientes a cambio de una contraprestación. El nuevo método del reconocimiento del ingreso se considera cinco pasos: el primero es la identificación del contrato, segundo identificación de las obligaciones de desempeño, tercero la determinación del precio de la transacción, cuarto la asignación a las obligaciones de desempeño y el quinto reconocer los ingresos cuando cada obligación de desempeño se haya alcanzado (IFRS Foundation, 2018, p. 9). De acuerdo a lo anterior, es preciso aclarar que durante el desarrollo de la investigación se evaluará los criterios de reconocimiento de los ingresos por la venta de boletos de transporte aéreo que abarcan la NIC 18 y NIIF 15.

Por otro lado, según el Banco Mundial (2019) afirma que el crecimiento de la economía en estos últimos años radica en un 4%. Lo cual es alentador porque los países de América Latina estiman crecer a pesar de la volatilidad del mercado financiero y el debilitamiento del comercio global.

El plan de reactivación económica implica la implementación de una serie de medidas por parte del Ministerio de Economía como la creación de las normas tributarias que abarcan

incentivos fiscales o ajustes de procedimientos como los sistemas de emisión electrónica. Ante ello las empresas se encuentran obligadas a implementar las modificaciones normativas ya que tiene repercusión a mediano plazo en sus declaraciones juradas mensuales de los impuestos.

La declaración de impuestos nace como proyecto en la década de los 90 y se consolida mediante el Decreto Supremo N° 135-99 donde se otorga la facultad a la Administración Tributaria de regular los parámetros para la presentación de la declaración tributaria y su rectificatoria mediante los artículos 87° y 88° del citado decreto.

Y recién a finales del año 2000, se promulga la Resolución de Superintendencia N° 143-2000 en la que se establecen las disposiciones para la declaración y pago de diversas obligaciones tributarias mediante el Programa de Declaración Tributaria (PDT). La utilización de este programa en mención es de uso obligatorio tanto para los contribuyentes de personas naturales como jurídicas, para sus declaraciones juradas de impuestos según el cronograma de vencimiento establecido por la Administración Tributaria. Por lo general, los contribuyentes efectúan sus declaraciones juradas entre los días 15 y 23 de cada periodo.

Las rectificatorias de declaraciones juradas son mecanismos cuyo objetivo es corregir y completar la declaración jurada original de la información tributaria. Específicamente en el artículo 88° establece que la rectificatoria surtirá efectos inmediatos cuando la Administración Tributaria determine igual o mayor carga tributaria en las declaraciones juradas realizadas por los contribuyentes. Si en caso, transcurrido 60 días hábiles posteriores a la rectificatoria no existiese un pronunciamiento de la Administración Tributaria se producirá un resultado positivo de hecho a los cambios realizados en la declaración original. La Administración Tributaria tiene la facultad de investigar mediante el mecanismo de

fiscalización si el contribuyente está cometiendo alguna infracción que amerite asignar una sanción económica y/o administrativa.

Cabe resaltar que las rectificatorias podrán darse por cada concepto como son Impuesto general a las ventas, Impuesto a la renta, Impuesto selectivo al consumo, retenciones, etc.; cuando hayan sido presentados por medio de una declaración ya sea PDT (virtual) o el formulario físico respectivo.

Sin embargo, para determinar si toda rectificatoria de una declaración original conlleva a una sanción se tiene que evaluar lo establecido en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario:

No incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares” (Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT),1999, artículo 178°)

En síntesis, el sector aerocomercial tiene un gran potencial debido al turismo. Siendo esto relevante por su aporte al crecimiento del PBI. Según el Diario Gestión (2018) en una entrevista a la presidenta de la CCL, Yolanda Torriani, indica que la aviación comercial aporta al PBI US\$ 4,400 millones anuales. Las aerolíneas constantemente renuevan sus

estrategias comerciales sobre puntos de distribución para aumentar la comercialización de los boletos aéreos. Esto significa que estas empresas deben garantizar los controles respectivos para cada punto de venta, especificar el monto exacto por las ventas efectuadas y que estas se reflejen con exactitud en las declaraciones juradas tributarias. En caso estos controles fuesen deficientes ocasionaría que las aerolíneas incurran en estimaciones de ventas por los boletos aéreos que podrían no reflejarse de forma exacto para fines tributarias cual puede influir en las declaraciones juradas mensuales del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta y posteriormente ocasionar infracciones tributarias que se encuentran contempladas en el Código Tributario.

1 MARCO TEÓRICO

En el presente capítulo se desarrollarán 4 aspectos normativos que servirán de base conceptual para el entendimiento del sector materia de estudio.

Figura N° 4: Marco teórico de la investigación.

Fuente: Elaboración propia.

1.1 Normas del sector

El sector aerocomercial se encuentra regulado por normativas estrictamente alineados a nivel internacional con el fin de reducir brechas operativas a nivel de permisos estatales, e imposiciones tributarias en determinadas jurisdicciones. El análisis se subdividirá en regulación nacional e internacional:

1.1.1 Entidad reguladora de aviación comercial local

A nivel local, existen entidades cuyo fin es regular el ámbito de sus operaciones de tal manera que cumplan con sus obligaciones formales. Principalmente las entidades como el Ministerio de Transporte y Comunicaciones e INDECOPI representan los intereses del Estado y los consumidos finales respectivamente ante la comercialización de boletos aéreos. A continuación, se conocerá los enfoques regulatorios emitidos por estas entidades con respecto a la comercialización de los boletos aéreos.

1.1.1.1 Ministerio de Transportes y Comunicaciones (MTC)

El Estado peruano en ejercicio de sus funciones se preocupa por garantizar el transporte de pasajeros, carga y correo en sus diferentes modalidades ya sea terrestre, marítimo y aéreo. Por lo tanto, el Estado designa al Ministerio de Transporte y Comunicaciones (MTC) para regular ambos sectores en mención. En cuestión de actividades comerciales en el sector de transporte aéreo se regirán por la Ley N° 27261 “Ley de Aeronáutica Civil del Perú” y el Decreto Supremo N° 050-2001-MTC “Reglamento de la Ley de Aeronáutica Civil”.

Por otro lado, estas leyes abarcan aspectos técnicos como permisos para el tránsito de naves mediante Resolución Directoral, desarrollo de infraestructura, gestión de inscripciones de naves, justificación de condiciones técnicas, negociación de contratos de naves, monitoreo del personal aeronáutico y cumplimiento de asuntos relacionados a la aviación civil y comercial.

La autoridad competente que designa el Ministerio de Transporte y Comunicaciones (MTC) es la Dirección General de Aeronáutica Civil (DGAC) la cual busca cumplir las actividades descritas anteriormente y en especial, el monitoreo de la fijación de tarifas que sean de acorde a las condiciones de mercado.

En la relación a lo anterior, los numerales 1) y 2) del artículo 84° “Tarifas y fletes del servicio de transporte aéreo” de la Ley de Aeronáutica Civil especifica lo siguiente:

La fijación de las tarifas y fletes en las actividades de Aviación Comercial y en especial en el transporte aéreo nacional e internacional de pasajeros, carga y correo es efectuada libremente por los explotadores, de acuerdo a las condiciones del mercado y según los criterios de la oferta y demanda de los servicios. (Ministerio de Transporte y Comunicaciones (MTC), 2000, artículo 84°)

Esta disposición origina que sea el mismo mercado quién establezca las tarifas producto de las fuerzas de la oferta y la demanda. De esta manera, la fijación del valor de los boletos aéreos no guarda estabilidad a lo largo de un periodo de tiempo ya que responde a estacionalidades.

Excepcionalmente y por razones de interés nacional o de necesidad pública el Estado, mediante Decreto Supremo con el voto aprobatorio del Consejo de Ministros,

podrá fijar tarifas mínimas y máximas para el transporte aéreo nacional o internacional. Esta intervención tendrá carácter extraordinario y su plazo será determinado en el Decreto Supremo respectivo. Las tarifas mínimas y máximas se fijarán de acuerdo con el informe técnico de la Dirección General de Aeronáutica Civil. (Ministerio de Transporte y Comunicaciones (MTC), 2000, artículo 84°)

Es decir, excepcionalmente el MTC podrá intervenir en la fijación del valor de los boletos aéreos en caso sea perjudicial para los usuarios, pero es necesario el pronunciamiento del DGAC para corroborar lo mencionado mediante un informe técnico donde se avale o cuestione el comportamiento de las compañías aerocomerciales.

Este informe es elaborado en base a información confidencial de las tarifas de los boletos aéreos que las propias aerolíneas comunican. Esto se refleja en el artículo 198° del Reglamento de la Ley de Aeronáutica Civil.

Las personas naturales y jurídicas que realizan actividades de aviación civil, están obligadas a presentar los informes y datos estadísticos que corresponden a su actividad, en la forma y oportunidad que para cada caso establece la DGAC. Los titulares de permisos de operación y de permisos de vuelo de transporte aéreo y de transporte aéreo especial, están obligados a registrar ante la DGAC, las tarifas que aplican para la prestación de sus servicios dentro de las setenta y dos (72) horas de su entrada en vigencia. (Ministerio de Transporte y Comunicaciones (MTC), 2001, artículo 198°)

Por lo tanto, las tarifas de los boletos aéreos se encuentran supervisadas por el DGAC en beneficio de los derechos de los usuarios de tal manera que estos no sean afectados por tarifas excesivas.

1.1.1.2 Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual (INDECOPI)

Esta institución fue creada con la finalidad de preservar los derechos de los consumidores de bienes y/o servicios ante los problemas que puedan suscitarse previo a la variación o incumplimiento de la obligación pactada.

Desde el 2010 mediante la promulgación de la ley N° 29571 “Código de protección y defensa del consumidor” se busca valorar la importancia de los derechos del consumidor frente a situaciones donde sus intereses se vulneren.

En el caso del sector aeronáutico, INDECOPI recomienda las acciones a seguir en caso se presente eventualidad que impidan el servicio de traslado hacia un punto nacional o hacia el exterior. Tal es el caso de la modificación del artículo 66° “Garantía de protección a los usuarios de servicios públicos regulados” de la ley N° 29571 que establece las posibilidades de transferir el servicio, cambio de destino, pérdida de un tramo del servicio y devolución por sobreventa.

De esta manera, INDECOPI se pronunció a los problemas que se presentaban con frecuencia en las ventas de boletos aéreos.

En caso se efectúe ofertas de productos en moneda extranjera, la Ley N° 29571 en el primer párrafo del artículo 6° establece:

En caso de que los precios de los productos o servicios se difundan o publiciten en moneda extranjera, los mismos se consignan también en moneda nacional, en caracteres y condiciones iguales, y con la indicación del tipo de cambio aceptado para efectos de pago. Esta norma no es de aplicación para aquellos proveedores que ofrezcan directamente al público productos y servicios desde y hacia el exterior. (Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual (INDECOPI), 2010, artículo 6°)

Además, INDECOPI exige la transparencia de la publicación y consignación de las tarifas y tributos en comprobantes de pago y otras fuentes de información. Ahora la transferencia del servicio para una fecha posterior originaría que el reconocimiento del ingreso se postergue para próximos periodos.

En resumen, la integración de estas instituciones públicas y privadas permiten establecer las reglas claras con respecto a las transacciones de venta de boletos aéreos. Por un lado, el MTC, se encargan de monitorear las tarifas aéreas y optimizar el servicio en los aeropuertos, respectivamente. Por otro lado, INDECOPI tiene la capacidad de resolver sobre reclamos relacionados con las tarifas aéreas y otros que podría conllevar a una sanción económica.

1.1.2 Entidad reguladora de aviación comercial internacional

A lo largo de los años, se han creado instituciones cuyo aporte al ámbito aerocomercial han sido relevantes para la sociedad. Principalmente, se desarrollará los aportes con respecto a los boletos aéreos.

1.1.2.1 Asociación de Transporte Aéreo Internacional (IATA)

Esta asociación internacional tiene como objetivo unificar y garantizar la cooperación entre aerolíneas de los diversos países.

Pezzatti (2016) recalca la importancia de la Convención de París ya que al asentar las bases de la actividad aerocomercial en 1919. En ese año algunas empresas aéreas de Alemania, Dinamarca, Holanda, Noruega, Reino Unido y Suecia decidieron crear la IATA en la Corte Internacional de La Haya cuyo fin sería servir como una cámara empresaria internacional.

Es importante resaltar que esta asociación tiene fines lucrativos ya que brindan servicios estadísticos y seguridad para el beneficio económico de entidades públicas y privadas. Al respecto la propia IATA señala que:

La aviación en la región aporta 156.000 millones de dólares en PIB, apoya 7,2 millones de puestos de trabajo y une a América Latina con 160 ciudades de todo el mundo, conectando personas, facilitando el turismo, comercio e impulsando el desarrollo económico y social de los países. (International Air Transport Association (IATA), 2019, p. 2).

Uno de los servicios propios de la IATA y relacionados con los boletos aéreos es el Plan de Liquidación Bancaria o también denominado, BSP (Bank Settlement Plan). Básicamente es un mecanismo de liquidación y compensación de boletos aéreos emitidos por las Agencias de viaje. De esta manera, esta institución internacional también contribuye con la validación de los boletos aéreos emitidos durante el periodo mensual.

1.2 Aspectos generales de los canales de venta

Toda empresa que tenga como finalidad permanecer en un mercado deberá considerar la aplicación de un plan de estrategia comercial o también llamado estrategia de marketing.

Esta estrategia se basa en la combinación de herramientas que permiten llegar al consumidor o usuario final con mayor precisión.

La planificación del marketing tradicional debe considerar a las 4 Ps del marketing. Estos son: Producto, Precio, Promoción y Plaza (Fundación de Chile, 2019, p. 5).

1.2.1 Definición

Dicho esto, la investigación ampliará conceptos vinculados a las plazas de los mercados. En pocas palabras la plaza es el conducto para obtener presencia comercial en mercados atractivos para maximizar el porcentaje de ventas.

Así lo demuestra la publicación de la Fundación de Chile (2019), al expresar que el término plaza hace referencia al lugar o medio donde se expone el producto o se ofrecer un servicio para la venta. También se define a los canales de ventas como un medio que permite llevar un bien o servicio al consumidor final.

En otras palabras, el canal de venta o plaza es el medio usado para disponer el bien o servicio a los clientes actuales y/o potenciales clientes. Para fines de la investigación, la propuesta de venta en el sector aerocomercial son servicios de transporte que por lo general tienen canales de venta directo e indirecto. Las aerolíneas deben contener ambas modalidades abarcar un porcentaje representativo del mercado.

Según una entrevista publicada por la revista Conexión ESAN (2015), el docente Jorge Rivas indica que la estrategia de los Canales de Ventas es una fuente de ventaja competitiva. Debido a que las estrategias de canales de distribución tienen como propósito principal en una compañía cumplir con la meta de venta o rentabilidad. Por ello, para una mejor selección de la estrategia según el autor se debe considerar las características de la compañía para obtener un mayor alcance hacia los clientes.

1.2.2 Tipos de canales de venta

Según la publicación de Fundación de Chile (2019) los tipos de canales de ventas son diferenciados según el número de intervención de intermediarios que participen en la entrega del bien o servicio al consumidor final. Se entiende como intermediarios al conjunto de personas u organizaciones que participan en el proceso de entrega del bien o servicio al consumidor final. Los tipos de canales son los siguientes:

Canal directo es cuando el producto o servicio es ofrecido por el mismo fabricante o prestador de servicio. Es decir que el mismo productor realiza los esfuerzos respectivos para concretar sus ventas. Por tanto, en este método no existe la intervención de ningún intermediario.

En cambio, los canales indirectos se debe hacer una distinción ya que presenta ser analizados desde 2 perspectivas:

- Canal indirecto – corto alcance: Se da cuando hay un intermediario participe en el flujo del canal de distribución. Es decir, producto – intermediario (detallista) – consumidor final.
- Canal indirecto - largo alcance: Está conformado por más de un intermediario. Los participantes son el producto – mayorista (intermediario 1) – detallista (Intermediario 2) – consumidor final.

Algunos ejemplos de los canales de venta más comunes:

Tiendas propias, Punto de venta con comerciantes intermediarios, Vendedores independientes, Agencias o corredores, Internet, Ferias comerciales, Catálogo y Telemarketing.

1.2.3 Canales de venta en el sector aerocomercial

Es importante resaltar lo importante que resulta potenciar los canales de ventas debido al dinamismo que evidencia el sector aerocomercial. Al respecto es importante analizar el siguiente aporte académico:

Para el sector aerocomercial es importante establecer un control adecuado de sus canales de ventas, ya que son parte importante en la generación de sus ingresos. (Shaw, 2011, p. 3).

Los controles a los cuales hace referencia Shaw debe necesariamente estar alineados a las legislaciones internacionales en temas de operatividad. Esto se demuestra a la habilidad que pueda lograr un Canal de Venta al tener alcances que traspasen fronteras.

El sector presenta un ambiente altamente competitivo en el proceso de compra y de reserva de boletos por parte de los usuarios. (Connor, 2002, p. 1).

Debido a la alta competencia por alcanzar el máximo nivel de ventas de boletos aéreos es que las aerolíneas no solo cuentan con un tipo de Canal de Ventas, sino que recurren a múltiples Canales de Venta donde sus propios sistemas de emisión de boletos aéreos son denominados Global Distribution System (GDS) o Sistemas de Distribución Global.

Los principales GDS reconocidas por las son AMADEUS y SABRE Holdings que son utilizados por las Agencias de viaje.

Estos Sistemas de Distribución Global (GDS) son utilizados por las principales actividades asociados al turismo como hotelería, vuelos, cruceros, aseguradoras, etc.). Esto se debe a que principalmente estas actividades obligan al proveedor a contar con la información en tiempo real para cubrir la expectativa de los usuarios.

“Los GDS son bases de datos centralizadas que se actualizan de forma periódica y que admiten el acceso a los agentes abonados. Permiten consulta, reserva, venta y emisión en tiempo real de los productos turísticos”. (Romero, M. y Vallespín, M., 2014, p. 15)

Dicho esto, las aerolíneas buscan asociarse al GDS que mejor se ajuste a sus necesidades operativas y presupuestarias ya que estos sistemas demandan una inversión considerable.

Dicho esto, la venta en tiempo real demanda la existencia de una infraestructura tecnológica que permita procesar esta información ingresada al GDS.

“El sector fue uno de los primeros en la implementación del internet como un canal de distribución.” (Dorinson, 2004, p. 7)

Este canal que ha tomado gran revuelo en los últimos años principalmente funciona a través de las páginas de web de las empresas de aerocomerciales donde permiten ofrecer sus servicios y realizar la compra sin la necesidad de un intermediario.

Para fines de la investigación se abordará la clasificación de estos Canales de Venta según su naturaleza: Tradicionales y Electrónicos. De esta manera, existirá mayor facilidad el análisis de normas contables y tributarias.

1.3 Normas contables

En actualidad son las Normas Internacionales de Información Financiera las que establecen lineamientos para el reconocimiento contable de los hechos económicos y posteriormente su presentación a través del conjunto de Estados Financieros.

Según Simona Settineri (2019) socia de la auditora Pricewaterhousecooper indica que los estándares internacionales de información financiera (NIIF) surgieron debido a la globalización y a la necesidad de homogenizar las normas contables a nivel mundial. Asimismo, la finalidad de las normas es ayudar a la transparencia y comparabilidad de la información revelada por los resultados de las compañías.

Por lo cual resulta importante extraer la idea de la homogenización de los hechos económicos a nivel mundial. Al enfocar esta premisa para las compañías aerocomerciales resulta en la presencia comercial en más de una nación. Lo cual deviene en esfuerzos para que estas compañías logren consolidar y comprender la naturaleza de la información.

Según Verona (2018) define a las normas contables como la integración de un lenguaje contable y financiero de las economías mundiales. Precisando que son 75 países quienes obligan al uso de las Normas Internaciones de Información Financiera.

Para efectos de la investigación se desarrollará los antecedentes, definiciones y tratamientos de la Norma Internacional de Contabilidad N° 18. Finalmente, de forma muy general se contrastará con la Norma Internacional de Información Financiera N° 15 para comprender si hubo variación en el tratamiento con esta última norma.

1.3.1 Norma Internacional de Contabilidad N° 18

La norma internacional de contabilidad 18 (NIC 18) es aquella norma donde se establece los parámetros de tratamientos de los ingresos ordinarios. A continuación, se desarrollará el objetivo, alcance, reconocimiento e información a revelar.

1.3.1.1 Objetivo

Según el IFRS Foundation (1995) establece que el objetivo de la NIC 18 es establecer el tratamiento contable para los ingresos provenientes de las actividades ordinarias de la compañía que surgen de las transacciones u otros eventos relacionados.

La norma se centra principalmente en la determinación del momento en que se debe reconocer el ingreso ordinario.

1.3.1.2 Alcance

El alcance según la NIC 18 incluye principalmente la contabilización de los ingresos que son productos de transacciones y sucesos de la venta de bienes, la prestación de servicios y el uso, por terceros, que producen intereses, regalías y dividendos.

Específicamente la NIC 18 define a la prestación de servicios de la siguiente manera:

La prestación de servicios implica, normalmente, la ejecución, por parte de la entidad, de un conjunto de tareas acordadas en un contrato, con una duración determinada en el tiempo. Los servicios pueden prestarse en el transcurso de un único periodo o a lo largo de varios periodos contables. (IFRS, 1995, p. 4)

Por lo cual, el servicio de transporte aéreo de pasajeros implica cumplir con una serie de acuerdos secundarios (protección de maletas, alimentación, etc.) que complementan el acuerdo principal (traslado del pasajero hacia un punto de destino).

1.3.1.3 Definiciones

Según la IFRS Foundation (1995) indica que la NIC 18 define al ingreso como aquella entrada de beneficios económicos recibidos o por recibir en una entidad durante un periodo determinado generados por las actividades de una empresa.

Asimismo, la norma trata sobre el valor razonable de la cual lo define como aquel importe que puede ser intercambiado un activo o cancelar un pasivo. Dicho intercambio se da por un comprador y vendedor interesados e informados para llevar a cabo la transacción.

Esto conlleva a precisar que el precio debe reflejar las condiciones de un mercado donde oferta y la demanda confluyan con el único fin de dinamizar el mercado de venta de boletos aéreos.

1.3.1.4 Medición de los ingresos de actividades ordinarias

La Norma Internacional Financiera 18 hace mención sobre el tipo de medición que debe aplicarse al importe de ingreso generado por una transacción económica que será por medio del valor razonable la contrapartida de dicha transacción. Normalmente la contrapartida tiende ser efectivo o equivalente al efectivo que se recibe o se recibirá.

De esta manera se complementa lo dicho anteriormente donde las tarifas de los boletos aéreos deben reflejar la valoración del precio de mercado. Lo cual infiere que existen un componente de volatilidad ya que influyen condiciones ajenas a transacciones no reales. Es decir, puede crearse el escenario de una sobrevaloración de los boletos aéreos.

1.3.1.5 Identificación de la transacción

La forma que establece la norma sobre la identificación de la transacción es mediante la separación de los componentes únicos de la transacción de tal forma se refleja la sustancia de la actividad. En un servicio prestado se deberá reconocer según lo ejecutado, por tanto, solo se reconocerá el importe de lo ejecutado y la diferencia será diferido hasta cuando se cumpla la otra parte del servicio.

1.3.1.6 Prestación de servicios

Cuando la transacción económica de ingreso es referente a la prestación de servicio deberán ser estimados con fiabilidad y considerarse el grado de la ejecución del servicio durante el periodo de la cual se informa. (IFRS Foundation, 1995, p. 20).

Para el respectivo reconocimiento según la NIC 18 detalla los requisitos que debe presentar una transacción de venta de bienes o la prestación de servicios para ser clasificado como un ingreso ordinario y de tal forma pueda ser reconocido contablemente y se refleje en los estados financieros.

La NIC 18 especifica los requisitos para el reconocimiento de una prestación de servicios estas son:

- (a) el importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda medirse con fiabilidad;

- (b) sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con la transacción;
- (c) el grado de realización de la transacción, al final del periodo sobre el que se informa, pueda ser medido con fiabilidad; y
- (d) los costos ya incurridos en la prestación, así como los que quedan por incurrir hasta completarla, puedan ser medidos con fiabilidad. (IFRS Foundation, 1995, p. 20)

La información a revelar según la NIC 18 establece los aspectos que la entidad deba revelar en sus reportes financieros. Dicha información es con respecto a las políticas contables adoptadas para el reconocimiento, en el caso de la prestación de servicio se debe detallar el método usado para el cálculo del grado de utilización.

Por lo tanto, la NIC 18 nos precisa que la transferencia de los riesgos y ventajas de la propiedad, en general, coincidirá con la transferencia de la titularidad legal o el traspaso de la posesión al adquirente.

Asimismo, si la compañía retiene los riesgos de la propiedad de forma significativa, dicha transacción no será concretará como una venta y, por lo tanto, no se reconocerán los ingresos de actividades ordinarias.

1.3.2 Marco conceptual

Según lo establecido en el Marco Conceptual el objetivo de los estados financieros es suministrar información con respecto a la situación, desempeño y cambios que surgen desde la posición financiera.

El Marco conceptual sirve para que las empresas tengan un recurso para desarrollar sus políticas contables en caso de que no haya una NIIF que corresponda a una transacción particular, ahora bien, se espera que estos casos sucedan rara vez. Cabe precisar que el Marco Conceptual no se antepone a ninguna norma individual. (Chatterton, 2018, p. 4)

Asimismo, se hace mención a las características cualitativas de los EEEF que son: la comprensibilidad, relevancia, fiabilidad y comparabilidad. De las cuales entre todas las características las más resaltantes son la relevancia y la confiabilidad, ya que permiten tener un mayor alcance de la información a presentar a los usuarios.

La información financiera relevante es capaz de influir en las decisiones tomadas por los usuarios. La información puede ser capaz de influir en una decisión incluso si algunos usuarios eligen no aprovecharla o son ya conocedores de ella por otras fuentes. (IFRS Foundation, 2010, p. 2.6)

Para que una información sea catalogada como relevante deberá contemplar las siguientes características: Información para fines predictivos o de confirmación. La información predictiva es cuando los usuarios toman la información histórica de los estados financieros para realizar proyecciones futuras para la entidad.

Según el autor Flores (2016) los conceptos relevancia y materialidad se encuentran altamente relacionados, para la materialidad según el Marco conceptual es un umbral o punto de límite para la información que permite una omisión o inexactitud, de la cual no afectará en las decisiones económicas. De igual modo, el autor comenta que el concepto de la materialidad se encuentra abordado por las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs).

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) establecen las responsabilidades globales que presenta todo auditor independiente cuando realiza una auditoría de los estados financieros de una entidad. La NIA 200 se especifica en su párrafo 11 lo siguiente:

El objetivo global del auditor es obtener una seguridad razonable en el conjunto de los estados financieros estén libre de incorrección material, debido a fraude o error, de lo cual ello permita que el auditor permita emitir su opinión sobre los estados financieros. (IFAC, 2013, p. 11)

Según la IFAC (2013) la NIA 320 expresa que la materialidad o la importancia relativa es aquel importe o cifra que determina el auditor para la ejecución del trabajo, donde la finalidad es la reducción del nivel oportuno de posibles sumas de las incorrecciones no corregidas o no detectadas y de tal modo que no superen la importancia relativa para los estados financieros en conjunto.

La composición de la información financiera según el Marco conceptual se basa en cinco elementos o conceptos fundamentales que definen el sistema contable. Estos elementos son el activo, pasivo, patrimonio, ingreso y gasto. En la preparación de los estados financieros se debe considerar la hipótesis fundamental que está conformado por el principio de devengo contable y el negocio en marcha.

La contabilidad de acumulación (o devengo) representa los efectos de las transacciones y otros sucesos y circunstancias sobre los recursos económicos y los derechos de los acreedores de la entidad que informa en los periodos en que esos efectos tienen lugar. (IFRS Foundation, 2010, p. 1.17).

1.3.3 Norma Internacional de Información Financiera N° 15

A partir del 2018 entró en vigencia la NIIF 15 “Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes”.

La NIIF 15 fue emitido como reemplazo de la NIC 18 “Ingresos de actividades ordinarias”, NIC 11 “Contratos de construcción”, CINIIF 13 “Programas de fidelización de clientes”, CINIIF 15 “Acuerdos para la construcción de inmuebles”, CINIIF 18 “Transferencias de activos precedentes de clientes” y SIC 31 “Ingresos de permutas de servicios de publicidad”. A raíz de la derogación de la NIC 11 y NIC 18 se formuló una incógnita ya que estas normas tienen presencia en interpretaciones para efectos tributarios. Lo cual será desarrollado a mayor detalle en el siguiente capítulo.

Sin embargo, el diario El Peruano (2017) revela la resolución emitida por Ministerio de Economía y Finanzas, donde se detalla la postergación de la aplicación de la NIIF15 para el 2019.

Por tanto, en el ejercicio 2018 se tuvo dos opciones de tratamiento de los ingresos tanto por la Norma Internacional Financiera 18 (NIC 18) y la Norma Internacional de Información Financiera 15 (NIIF 15), por tales razones en la presente investigación desarrollará esta última norma de forma sencilla, ya que la norma principal en los periodos de investigación es la NIC 18.

La Norma Internacional de información financiera 15 (NIIF15) desarrolla principalmente cuatro puntos, que son: el objetivo, reconocimiento, medición e información a revelar, que se desarrollará en los siguientes párrafos.

El objetivo de la NIIF 15 es establecer principios con respecto a los ingresos ordinarios que se deben considerar en la preparación de los estados financieros. Asimismo, analizar los aspectos sobre el importe, naturaleza, calendario e incertidumbre y flujos de efectivos que pueden ser generados bajo contratos. (IFRS Foundation, 2017, p. 1)

El principal objetivo de la NIIF 15 es analizar el reconocimiento de los ingresos debidamente plasmados en los contratos de prestación de servicios. En los cuales deben especificar las obligaciones de las partes.

De acuerdo su alcance esta norma solo será aplicada cuando exista un contrato de por medio y el participante de la contra parte sea un cliente. Del mismo modo, en la norma detalla lo siguiente:

(...) aquellos contratos que no califican para ser analizados bajo la NIIF 15 como los de arrendamientos, seguros, instrumentos financieros e intercambios no monetarios. (IFRS Foundation, 2017, p. 5)

El reconocimiento de los ingresos bajo la NIIF 15 se da mediante el mecanismo de la evaluación de cinco pasos a las transacciones de ingresos. Los pasos son los siguientes: (a) identificación de contratos, (b) identificar las obligaciones de desempeño separadas, (c) determinación del importe de la transacción, (e) distribuir el precio de transacción a obligaciones de desempeño separadas y (d) reconocer los ingresos cuando se satisfaga cada obligación de desempeño.

Cabe resaltar que la NIIF 15 hace énfasis, a comparación de la NIC 18, en las obligaciones de desempeño y el momento en que estas se satisfacen. Según el párrafo 35 de la NIIF 15, las obligaciones de desempeño se satisfacen a lo largo del tiempo cuando se cumple alguno de los siguientes criterios:

- (a) el cliente recibe y consume de forma simultánea los beneficios proporcionados por el desempeño de la entidad a medida que la entidad lo realiza;
- (b) el desempeño de la entidad crea o mejora un activo (por ejemplo, trabajo en progreso) que el cliente controla a medida que se crea o mejora el activo o;
- (c) el desempeño de la entidad no crea un activo con un uso alternativo para la entidad y la entidad tiene un derecho exigible al pago por el desempeño que se haya completado hasta la fecha.” (IFRS Foundation, 2017, p. 35)

Por otro lado, el párrafo 38 de la NIIF 15 indica que las obligaciones de desempeño se satisfacen en un determinado momento cuando se transfiere el control del activo.

1.3.4 Tratamiento contable

El tratamiento contable es aquel proceso aplicado a un hecho o transacción económica según criterios o normas contables. Para el presente tema en investigación se tomarán en cuenta aquellas operaciones más recurrentes en los canales de ventas directas e indirectas, asimismo se realizarán los análisis respectivos bajo NIC 18 y la NIIF 15.

Cabe resaltar que los criterios de la NIC 18 es el traspaso de los riesgos y Beneficios; mientras que el criterio de la NIIF 15 es identificar el control.

- Las ventas de boletos anticipados:

Se dan por aquellos viajeros que planifican sus viajes con anticipación de un mes a más. Los estudios emitidos por la plataforma de búsqueda Tabber (2018) revelan que el rango que suele comprar los peruanos con anticipación es aproximadamente de 36 días. Asimismo, las razones que revela el estudio de la compra con anticipación son por la obtención de un mejor precio o aprovechar las ofertas que emiten los ofertantes de los pasajes.

Tratamiento bajo la NIC 18: En el particular caso de las ventas de boletos anticipadas, se entiendo que el boleto del vuelo es comprado y emitido con anticipación. Por tanto, en dicha venta del ticket se identifica de forma fiable el importe de la transacción con ello se estaría cubriendo el primer criterio a considerar. Con respecto a la probabilidad del cumplimiento del servicio la validación del este segundo criterio es por medio las cláusulas que figuran dentro de los boletos. Ante el tercer criterio de la realización es controlable mediante las acciones previas realizadas al viaje como el Ccheck-in. Por último, el día que se realice el servicio completo, por lo que se podrá reconocer de forma íntegra el ingreso de aquella operación.

Tratamiento bajo NIIF 15: Según lo normado se debe identificar los 5 pasos, por ello en el caso mencionado el contrato según la norma es aquel acuerdo entre una o más partes donde surgen derechos y obligaciones exigibles, el sector aerocomercial el ticket que emite la aerolínea a sus clientes cumple con los criterios de la identificación de un contrato. Asimismo, es el medio por el cual ambas partes del contrato aceptan la aprobación mediante la venta. Además, en el boleto aéreo se contempla las siguientes características como los derechos y las obligaciones que posee cada uno con respecto al servicio, se detalla las condiciones de pago, presenta fundamento comercial, condiciones y restricciones bajo cualquier eventualidad. Por último, se detalla la contraprestación que percibirá el proveedor

a cambio del servicio a brindar. Para el segundo paso aplicado al caso de las aerolíneas en los boletos emitidos describen las obligaciones de desempeño que tiene la entidad del servicio con el cliente. El tercer paso con respecto a los precios variables surge en el sector, ya que depende del tipo de servicio, el destino del vuelo, descuentos, reembolsos, devoluciones y entre otros. Por lo que en el caso analizado al ser comprado con anticipación presenta ciertos beneficios que generan variaciones en el precio. En el cuarto paso del precio fijado se distribuye según sus consideraciones en las asignaciones de las obligaciones. Por último, después de acreditar el cumplimiento de todos esos pasos se procede a reconocer el ingreso siempre cuando este preste el servicio, en otras palabras, cuando el día del vuelo se realice.

- La venta de boletos con cancelación del vuelo:

Son situaciones de las cuales el cliente ya tiene comprado su ticket del vuelo, sin embargo, la empresa aerolínea o el cliente toma la decisión de cancelar el vuelo por temas de coordinación, fallas internas, también por factores extremos como el estado del clima, político y entre otros.

Tratamiento bajo NIC 18: El tratamiento bajo esta situación de una cancelación de del vuelo, según lo evaluado en el primer caso se estaría cubriendo los tres primeros pasos, ya que el proceso de la venta se dio de la misma forma. Sin embargo, en el cuarto no es cubierto, puesto que no se llega a brindar el servicio, por tanto, no se podrá reconocer como un ingreso.

Tratamiento bajo NIIF 15: Los pasos para este caso estaría cumplidos hasta el cuatro, ya que el proceso de la venta se da con normalidad. En el quinto paso se deberá analizar la situación y las obligaciones que se pactaron en el momento de la venta, ya que el reconocimiento de ingreso bajo esta norma es función al cumplimiento de las obligaciones de forma independientemente. Por tanto, el reconocimiento de este caso será por la parte controlada de la obligación ya prestada.

- Venta de boletos con cambio de fechas:

Este tipo de situaciones las empresas aerolíneas tienen políticas que permiten realizar cambios de fechas y con ello realizar el servicio con normalidad.

Tratamiento bajo NIC 18: Ante este caso se infiere que la venta y la emisión del ticket se procedió bajo los criterios de la norma, sin embargo, ante la situación de un cambio de fecha

repercutiría en último criterio para reconocimiento. Ello se debe que el reconocimiento se llevará a cabo en el momento que se preste el servicio por completo.

Tratamiento bajo NIIF 15: Bajo el análisis de esta norma en el caso mencionado se verifica que se cumple con los primeros cuatro pasos que establece la norma. Sin embargo, para este último, paso se evalúa las obligaciones pactadas y cuáles de estas fueron prestadas y con ello se reconocería aquellas obligaciones concretadas al cien por ciento como ingresos y las demás que aún no se concreta el servicio quedará como pendiente de reconocimiento de ingresos.

- **Ventas Interlineales:**

Este escenario se da cuando una empresa de aerolínea realiza la venta del vuelo, sin embargo, por distintos factores no puede realizar el servicio. Por lo que acude a otra aerolínea y decide otorgar la oportunidad de ejecución del servicio de tal forma que el cliente realice su viaje programado.

Tratamiento bajo NIC 18: Ante esta situación existe la manera de cuantificar el ingreso por la venta de los boletos aéreos porque la aerolínea se encargó de comercializarse. Pero no se configuraría el hecho de transmisiones de riesgos al cliente ya que dependerá de cómo la otra aerolínea encargada de la operación brinde el servicio de transporte del pasajero. Por lo cual, no habría posibilidad de reconocer el ingreso por la venta del boleto aéreo.

Tratamiento bajo NIIF 15: Bajo la situación de las ventas interlineal el alcance de la norma no contempla como un contrato a los intercambios no monetarios entre entidades de la misma línea de negocio. Ante ello la venta interlineal consiste en controlar los tickets de vuelo con una empresa semejante y por tanto no es contemplado por la norma.

A raíz de lo mencionado anteriormente, se aprecia que el análisis de las transacciones específicas tanto por la Norma Internacional de Contabilidad N° 18 y Norma Internacional de Información Financiera N° 15 no configuran una variación importante. Por lo cual, su presentación en los Estados Financieros y notas no conlleva cambios de relevancia.

1.4 Normas tributarias

Las transacciones analizadas desde la óptica contable son aquellas con mayor frecuencia, pero ser examinadas por las leyes tributarias demanda otro procedimiento. Este

procedimiento implica definir qué tributo requiere ser determinado y en especial, tener en cuenta sus reglas establecidas por ley o normas con rango de ley.

Para fines de la investigación, los tributos por analizar son el Impuesto General a las Ventas (IGV) e Impuesto a la Renta (IR) cuya gestión recae sobre la Administración Tributaria del país.

Mediante la ley N° 24829 (1988) se crea la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) cuya facultad es administrar, fiscalizar, sancionar y recaudar los aranceles y demás tributos del Gobierno Central. Esto es materia de análisis para el Presupuesto del Sector Público que se encuentra bajo la supervisión del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF).

En efecto, los tributos que representan la mayor proporción de recaudación en el país corresponden al Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta, según estadísticas Cuadro-A3 “Ingresos tributarios recaudados por la SUNAT-Tributos internos” de la propia Administración Tributaria se concluyó que entre los años 2015-2018 se recaudó S/ 115,146’231,691 por concepto de IGV cuenta propia y por IR de tercera categoría se recaudó S/ 66,080’378,395. Según esta información se concluye que el IGV cuenta propia es la principal fuente de financiamiento de la Administración Tributaria por sus propias políticas tributarias.

Ambos tributos, IGV e IR, se encuentran regulados por su respectiva normativa, las cuales incluyen el TUO y Reglamento de estos tributos, sin embargo, también se debe tener en cuenta las pautas dispuestas por el Código Tributario.

1.4.1 Impuesto general a las ventas (IGV)

El Impuesto General a las Ventas fue aprobado mediante Decreto Supremo N° 055-99-EF y su Reglamento mediante Decreto Supremo N° 029-94-EF.

De forma específica las actividades de servicios, la ley del Impuesto General de Ventas (IGV) lo incluye en su ámbito de aplicación en el inciso c) del artículo 1° al mencionar lo siguiente:

El Impuesto General a las Ventas grava las siguientes operaciones:

(...) b) La prestación o utilización de servicios en el país. (..). (SUNAT, 1999, artículo 1°)

La ley del Impuesto General a las Ventas incluyó en su normativa la regla para identificar las operaciones relacionadas al transporte aéreo.

De esta manera, en el numeral 2 inciso c) del artículo 3° de la Ley del IGV establece lo siguiente:

En el caso del servicio de transporte internacional de pasajeros, el Impuesto General a las Ventas se aplica sobre la venta de pasajes que se expidan en el país o de aquellos documentos que aumenten o disminuyan el valor de venta de los pasajes siempre que el servicio se inicie o termine en el país, así como el de los que se adquieran en el extranjero para ser utilizados desde el país. (SUNAT, 1999, artículo 3°)

El criterio N° 01: Punto de emisión y el criterio N° 02: Punto de inicio o finalización del servicio son las pautas iniciales que deben corroborarse para determinar la aplicación del Impuesto General a las Ventas. El criterio N° 01 busca identificar el lugar dónde se emitió el boleto aéreo ya sea a través de un sistema mecanizado o electrónico. Sólo en el caso de los boletos electrónicos, la operación se encontrará gravado con Impuesto General a las Ventas cuando el vuelo inicie en territorio nacional.

Por otro lado, la evaluación del criterio N° 02 implica que la ruta del servicio de transporte aéreo deba iniciarse o terminar en territorio peruano.

En resumen, se puede concluir si los siguientes casos se encuentran afectos al Impuesto General a las Ventas.

Tabla N° 1: Tratamiento tributario del IGV por los boletos aéreos.

Criterio N° 01: Punto de emisión	Criterio N° 02: Ruta de transporte aéreo de pasajeros	¿Gravado con IGV?
Extranjero	Perú – Extranjero 1	Si
Extranjero	Extranjero 1 – Perú	No
Extranjero	Extranjero 2 – Extranjero 1	No
Extranjero	Extranjero 2 – Perú – Extranjero 1	No
Extranjero	Extranjero 2 – Perú – Extranjero 1	No
Perú	Perú – Extranjero 1	Si
Perú	Extranjero 1 – Perú	Si
Perú	Extranjero 2 – Extranjero 1	No
Perú	Extranjero 2 – Perú – Extranjero 1	No
Perú	Extranjero 2 – Perú – Extranjero 1	No

Fuente: Elaboración propia

Los análisis de las rutas planteadas reflejan que existen rutas que en su mayoría no se encuentran afectas al Impuesto General a las Ventas ya que el criterio N° 02 tiene mayor preponderancia ya que conlleva la aplicación territorial que la ley atañe a los Estados. Ante lo cual, la Administración Tributaria adopta la posición de renunciar en la recaudación este tributo en ciertos casos a pesar que el servicio sea prestado parcialmente en territorio nacional.

En cambio, existen circunstancias en las cuales la Administración Tributaria decidió renunciar totalmente en la recaudación del Impuesto General a las Ventas.

Para lo cual, la normativa del Impuesto General a las Ventas en su inciso h) del artículo 2° contempla el caso puntual de operaciones consideradas como no gravadas:

Los pasajes internacionales adquiridos por la Iglesia Católica para sus agentes pastorales, según el Reglamento que se expedirá para tal efecto; ni los pasajes internacionales expedidos por empresas de transporte de pasajeros que en forma exclusiva realicen viajes entre zonas fronterizas. (SUNAT, 1999, artículo 2°)

En este caso, la propia norma del IGV indica que los vuelos domésticos e internacionales a personalidades de la Iglesia Católica son consideradas como operaciones exoneradas de dicho impuesto.

En tal sentido, el transporte internacional de pasajeros no contempla un mecanismo técnico de gravar estos servicios. Contrario a lo que sucede con el Impuesto a la Renta.

1.4.2 Impuesto a la renta

Al respecto, el Impuesto a la Renta mantiene reglas con mayor claridad debido a supuestos o presunciones que la misma ley contempla.

Mediante Decreto Legislativo N° 774 se aprueba la creación del Impuesto a la renta y a través del Decreto Supremo N° 054-99-EF se aprobó el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la renta.

El transporte aéreo de pasajeros configura como una actividad económica que se encuentra en el ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta. Esto debido a que dicha fuente durable y susceptible de generar rentas de forma periódica. Mediante el inciso a) del artículo 1° se comprueba lo anterior:

El impuesto a la renta grava:

- a) Las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos. (...). (SUNAT, 1999, artículo 1°)

Por un lado, la Ley del Impuesto a la Renta indica en su artículo N° 48 estipula lo siguiente:

Aquellos contribuyen que realicen transporte entre la República y el Extranjero y así (...) obtienen rentas netas de fuente peruana iguales a los importes que resulten por aplicación de (...) 1% de los ingresos brutos por el transporte aéreo (...) salvo los casos en que por reciprocidad con el tratamiento otorgado a líneas peruanas que operen en otros países, proceda la exoneración del Impuesto a la Renta a las líneas extranjeras con sede en tales países. Es así como estas rentas netas se obtendrán por el servicio efectuado de transporte según los acuerdos establecidos. (SUNAT, 2004, artículo 48°)

Cabe resaltar que la liquidación mensual y anual del impuesto a la renta contempla procedimientos diferentes. La liquidación mensual del IR consiste en anticipar un porcentaje de los ingresos netos mensuales según lo establecido en el artículo 85° LIR para empresas domiciliadas. En dicho artículo se contempla la obligación de cumplir con el pago a cuenta:

Los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable (...). (SUNAT, 2004, artículo 85°)

Este pago a cuenta consiste en el determinar un coeficiente que se encuentra contemplado en el literal a) del artículo 85° donde es calculado mediante la división del impuesto a la renta y los ingresos netos del ejercicio gravable anterior. En caso esto no sea posible debido a que no se obtuvo impuesto calculado se utilizará un coeficiente determinado por la Administración Tributaria contemplado en el literal b); el cual asciende a 1.5%.

Con respecto a la liquidación anual se debe evaluar una serie de reglas establecidas en la Ley y Reglamento del IR. Principalmente se evalúa el criterio de causalidad de los gastos mediante el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Para el reconocimiento tributario de ingresos, el Tribunal Fiscal y Administración Tributaria han desarrollado por propia cuenta los alcances del criterio de devengado con consideraciones de jurisprudencias. Recientemente, mediante la RTF N° 6710-2015 se estableció que el artículo 57° no condiciona el devengo a un registro contable para su imputación a un determinado periodo.

Si bien en la actualidad, el procedimiento de reconocimiento de ingresos adopta los cambios establecidos por el Decreto Legislativo N° 1425; estos cambios tienen vigencia a partir del ejercicio 2019.

En resumen, se puede concluir si los siguientes casos se encuentran afectos al IR.

Tabla N° 2: Tratamiento tributario del IR por los boletos aéreos.

Punto de emisión del ticket	Ruta de transporte aéreo de pasajeros	¿Afecto con IR?
Extranjero	Perú – Extranjero 1	Si
Extranjero	Extranjero 1 – Perú	Si
Extranjero	Extranjero 2 – Extranjero 1	Si
Extranjero	Extranjero 2 – Perú – Extranjero 1	Si
Extranjero	Extranjero 2 – Perú – Extranjero 1	Si
Perú	Perú – Extranjero 1	Si
Perú	Extranjero 1 – Perú	Si
Perú	Extranjero 2 – Extranjero 1	Si
Perú	Extranjero 2 – Perú – Extranjero 1	Si
Perú	Extranjero 2 – Perú – Extranjero 1	Si

Fuente: Elaboración propia.

El control tributario que las aerolíneas deben seguir es identificar las operaciones inafectas del IR que se efectúen en territorios de nula o baja imposición.

Las rentas obtenidas por los servicios de transporte de pasajeros prestados en territorio nacional e internacional son contempladas en el inciso e) del artículo 9 y 51°-A respectivamente.

1.4.3 Código Tributario

En 1996 se aprobó el Texto Único Ordenado del Código Tributario mediante Decreto Legislativo N° 816 y su aprobación mediante el Decreto Supremo N° 135-99-EF.

El Código Tributario establece los principios generales, instituciones, procedimientos y normas del ordenamiento jurídico-tributario producto de los tributos de carácter nacional.

Desde la perspectiva de la Administración Tributaria se mantiene la premisa que la información tributaria es exacta y veraz con la realidad de las operaciones del contribuyente. El artículo N° 88 del Código Tributario especifica que la información declarada tiene carácter jurada con efectos legales, es decir, esta información tiene que ser exacta. Lo cual contrasta con el Marco Conceptual (2010) cuando indica que la información financiera se rige bajo los criterios establecidos en como la materialidad y relevancia.

Lo resaltante de estos criterios es que la materialidad tiene la mayor prioridad al analizar cualquier hecho económico.

Es importante concientizar al contribuyente sobre el cumplimiento de los plazos de declaración establecidos según cronograma. Lo cual, son establecidos mediante Resolución de Superintendencia de la Administración Tributaria en el ejercicio anterior.

Cabe resaltar que la Administración Tributaria tiene la facultad de utilizar los medios para sancionar a los contribuyentes en caso 1) incumplan la declaración en los plazos establecidos y 2) en la declaración de información inexacta.

Si el contribuyente incurra en el incumplimiento de los plazos establecidos se infraccionará en base al numeral 01 del artículo 176° del Código Tributario:

No presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria dentro de los plazos establecidos. (SUNAT, 1999, artículo 176°)

Y por declarar información inexacta se sancionará con el numeral 01 del artículo 178° del código tributario:

No incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación y el pago de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarios o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención

indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares”. (SUNAT, 1999, artículo 178°)

La Administración Tributaria deberá probar tal circunstancia de omisión de ingresos para constituir una la obligación tributaria de forma correcta, según artículo N° 61 del CT. Para cual utilizará su facultad de fiscalización que se encuentra regulada en el artículo N° 62 del CT. Mediante esta facultad probará las circunstancias de omisión de ingresos mediante de requerimientos de documentación. Para lo cual dependerá del criterio de los agentes fiscalizadores.

Los resultados de esta investigación conllevarían a que los contribuyentes del sector aerocomercial establezcan una adecuada gestión tributaria donde consideren a los canales de venta como una posible causal de rectificatorias de las declaraciones juradas mensuales. Las rectificatorias es una consecuencia de la limitación para incorporar los registros de los ingresos por cada canal de venta y por lo tanto es necesario efectuar estimaciones por los boletos emitidos pero que no fueron incorporados al cierre del mes.

1.4.3.1 Prescripción tributaria

La prescripción es considerada una figura jurídica donde se extingue las obligaciones y/o derechos de acción por el transcurso del tiempo.

La prescripción extintiva es una institución jurídica creada por el derecho a fin de que, ante la inacción del acreedor de una relación jurídica patrimonial durante el transcurso de un tiempo determinado por ley, se genere el nacimiento de un derecho potestativo a favor de su deudor, (...). (Valle, 2004, p. 79)

Por lo cual, existe una base que la Administración Tributaria ha desarrollado en el Código Tributario (CT) para tratar temas de la prescripción.

Específicamente, en el artículo 43° se contempla lo siguiente:

La acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones prescribe a los cuatro (4) años, (...). (Código Tributario, 1999, artículo 43°)

Mediante el artículo 44° del Código Tributario se aprecia que se contempla la extinción de las obligaciones de tributos mensuales. Esto se refleja en el numeral 2:

“Desde el uno (1) de enero siguiente a la fecha en que la obligación sea exigible, respecto de tributos que deban ser determinados por el deudor tributario no comprendidos en el inciso anterior y de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta.” (Código Tributario, 1999, artículo 44°)

Lo mencionado anteriormente será aplicado en el caso práctico para evaluar el impacto de la contingencia tributaria hasta la fecha de respectiva prescripción.

1.4.3.2 Fiscalización tributaria

Una de las facultades de la Administración Tributaria consiste en verificar la correcta determinación de la obligación tributaria a raíz del hecho generador. Así lo corrobora el artículo 61° del Código Tributario:

La determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración Tributaria, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, (...). (Código Tributario, 1999, artículo 61°)

De esta manera, la Administración Tributaria contempla que la inexactitud de la información es motivo que se verifique el procedimiento de cálculos y los conceptos técnicos aplicados en la determinación de la obligación tributaria.

Específicamente el artículo 62° del Código Tributario contempla la facultad de fiscalización a la cual se le atribuye como una de sus principales actividades.

El ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias (...). (Código Tributario, 1999, artículo 62°)

En este artículo se contempla procedimiento discrecional para cumplir con su facultad fiscalizadora. Principalmente consiste en solicitar información para exhibirse, medios de soporte de datos, incautaciones de documentación en caso de un comportamiento evasora y el plazo de fiscalización.

Es importante indicar que el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) contribuyó en agilizar esta facultad de una forma automatizada mediante el Decreto Supremo N° 049-2016-EF donde se Modifica el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT.

Se permite aplicar este procedimiento mediante una fiscalización parcial a la información custodiada por la Administración Tributaria que prácticamente proviene de las Declaraciones Juradas. En el artículo 9° de este Reglamento de Fiscalización modificado (2016) se indica que el resultado de la fiscalización electrónica será una liquidación preliminar que contiene los reparos por la Administración Tributaria. Asimismo, es determinante al otorgar 10 días hábiles para que el sujeto fiscalizado sustente los reparos y en especial, que ante una fiscalización electrónica no existe prórroga alguna.

Por lo tanto, es importante tener herramientas informáticas que se ajusten a las necesidades de la compañía. Principalmente, compañías como las perteneciente al sector aerocomercial deberían simplificar sus procesos de reunir los sustentos de los boletos aéreos requeridos en una fiscalización electrónica debido al plazo ajustado.

1.4.4 Libros y Registros vinculados a asuntos tributarios

A mediados del 2009, la Administración Tributaria implementó cambios relacionadas a adoptar sistemas informáticos. Si bien estos cambios fueron graduales se decidió empezar la migración de declarar los registros de asuntos tributarios de forma electrónica mediante la Resolución de Superintendencia N° 286-2009/SUNAT. En ella se dictaron las disposiciones para la implementación del llevado de determinados Libros y Registros vinculados a asuntos tributarios de manera electrónica. Estos Libros y Registros inicialmente tenían sustancia física ya que se encontraban regulados por la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT.

La sistematización a la forma electrónica implicó que se desarrolle un programa que valide la información de Libros y Registros vinculados a asuntos tributarios. Por lo cual se creó el PLE en su versión 1.0 cuya vigencia sería a partir del 1 de julio del 2010. La Administración Tributaria (2009) define al PLE como:

Aplicativo desarrollado por la SUNAT denominado como Programa de Libros Electrónicos, que permite efectuar las validaciones necesarias de los Libros y/o Registros elaborados por el Generador, a fin de generar el Resumen respectivo y obtener la Constancia de Recepción de la SUNAT. (SUNAT, 2009, p.5).

Principalmente, la Administración Tributario define la función del PLE como una herramienta de validación en función del Hash. El cual sirve de algoritmo matemático para verificar la estructura de los Libros Electrónicos y su posterior autenticidad.

De igual forma, el PLE guarda un historial de las consultas y permite acceder a las Constancias de Recepción generadas.

De esta manera, se puede inferir que el PLE sólo revisa la información cargada al aplicativo para su validación en base a determinados parámetros establecidos. El resultado es un informe de Inconsistencias que deben ser subsanadas por el contribuyente. Una vez hecho esto los Libros y Registros de asuntos tributarios electrónicos serán presentados oficialmente ante la Administración Tributaria.

1.4.4.1 Registro de Ventas e Ingresos electrónico

Este Registro contable se utiliza principalmente para demostrar las transacciones de los comprobantes de pago emitidos por durante un periodo determinado en una forma electrónica. Así lo demuestra la Resolución de Superintendencia N° 390-2014/SUNAT y N° 018-2015/SUNAT emitidos por la Administración Tributaria. Lo resaltante de esta última norma es que establece los sujetos obligados que deben acogerse a este sistema a partir del 01 de enero del 2015.

El principal objetivo de esta norma es la generación de una optimización de recursos y minimización de costos asociados al cumplimiento tributario.

A partir de ello, se han realizado ajustes necesarios en la presentación de los registros electrónicos de tal manera que a partir del 09 de febrero del 2016 se establece una nueva estructura para la elaboración y presentación de los Libros Electrónicos con la finalidad mejorar la eficiencia de la Administración Tributaria al momento de ser validados por el PLE.

1.4.5 Comprobantes de pago

Los comprobantes de pago fueron implementados desde 1999 cuando la Administración Tributaria decidió que todas operaciones se encuentren sustentados con estos documentos que sirve para acreditar costos y/o gastos incurridos por los contribuyentes.

Mediante Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT se crea el Reglamento de Comprobantes de pago.

Este Reglamento regula las reglas para la utilización de los comprobantes de pago. Entre las cuales contempla la emisión de los boletos aéreos que se utilizan en el sector

aerocomercial. Específicamente en literal a) del inciso 6.1 del numeral 6 del artículo 4° del Reglamento de Comprobantes de Pago:

Boletos de Transporte Aéreo que emiten las Compañías de Aviación Comercial por el servicio de transporte aéreo regular de pasajeros, de conformidad con lo dispuesto en la Ley N° 27261, Ley de Aeronáutica Civil del Perú. (SUNAT, 1999, p. 9).

Por otro lado, el literal r) del inciso 6.1 del numeral 6 del artículo 4° del Reglamento de Comprobantes de Pago:

Documento emitido respecto de servicios prestados con ocasión de brindar el servicio de transporte aéreo regular de pasajeros y por las empresas habilitadas a emitir el boleto referido en el literal a) de este inciso. Dichos servicios pueden consistir en proporcionar oxígeno durante el vuelo, acompañar menores que viajan solos, transportar mascotas acompañadas por un pasajero, permitir el exceso de equipaje, proporcionar dietas especiales y similares. (SUNAT, 1999, p. 17).

Como se evidencia en ambos casos el literal a) y r) se complementan para sustentar la venta de un servicio de transporte aéreo. Es decir, en el caso del literal a) el comprobante de pago que sustente la venta de un servicio para trasladar a un usuario final de un punto de origen a un punto de destino implica emitir boleto aéreo. El tipo de comprobante de pago es el código 05 según la Tabla N° 10 elaborado por la Administración Tributaria.

Pero por el literal r) no existe alguna normativa que regule la prestación de servicios ocasionales. Mediante el Informe N° 087-2017-SUNAT/5D0000 se concluye lo siguiente:

(...) pueden ser emitidos de manera manual, computarizada o por mecanismos electrónicos utilizando sistemas internos de las empresas de transporte aéreo, (...), siempre que se identifique al adquirente o usuario y se discrimine el impuesto. (SUNAT, 2017, p.2).

Pero con el Decreto Supremo N° 186-2010-EF se indica que los boletos de transporte aéreo pueden ser emitidos por medio manual, mecanizada o por medio electrónico. Pero cabe resaltar que cuando se utiliza este último medio se requiere un sistema de emisión globalizado. Estos sistemas de las compañías de aviación comercial emiten sus boletos con un formato estandarizado a nivel mundial con extensión delimitada de caracteres.

De tal manera se comprueba que la Administración Tributaria deja abierta la posibilidad que las propias empresas aerocomerciales apliquen sus recursos y decidan emitir un documento autorizado que les permita sustentar el costo y/o gasto para efectos tributarios y ejerzan el derecho al crédito fiscal.

Complementando a las operaciones donde se emite los boletos aéreos se encuentra las Notas de crédito. La cual se encuentra estipulada en el numeral 1.7 del artículo 10 del Reglamento de Comprobantes de pago se indica lo siguiente:

Excepcionalmente, tratándose de boletos aéreos emitidos por las compañías de aviación comercial por el servicio de transporte aéreo de pasajeros, las agencias de viaje podrán emitir notas de crédito únicamente por los descuentos que, sobre la comisión que perciban, otorguen a quienes requieran sustentar gasto o costo para efecto tributario, ejercer el derecho al crédito fiscal o al crédito deducible, según sea el caso, siempre que se detalle la relación de boletos aéreos comprendidos en el descuento. (SUNAT, 1999, artículo 10°).

Cabe resaltar que con respecto a Notas de débito asociados a la venta de boletos aéreos no ha sido desarrollada en el Reglamento de Comprobantes de pago.

A partir de julio del 2004 la Administración Tributaria implementó regulaciones del Boleto emitido por medio electrónico (BME) producto del servicio de transporte aéreo de pasajeros desde territorio peruano. Por lo cual, se emite la Resolución de Superintendencia N° 166-2004/SUNAT cuya reglamentación se aplica a nivel local.

Complementando al BME, el informe N° 088-2013-SUNAT/4B0000 concluye:

Las notas de crédito o débito que anulan y/o modifican un BME (...) podrán ser emitidas de manera electrónica a través del mismo Sistema con el que emiten los BME (...). En dicho supuesto, sin embargo, la compañía de aviación comercial deberá otorgar una constancia impresa de la nota de crédito o débito, ya sea directamente o a través del Agente de Ventas (...). (SUNAT, 2013, p.4).

Ante lo cual, la Administración Tributaria aún no cierra la brecha con relación a la presentación de estas notas de crédito y débito del BME en el Libro de Ventas e Ingresos de una empresa aerocomercial.

1.4.6 Otras declaraciones

La Administración Tributaria establece controles acerca de las declaraciones de carácter informativo y determinativo como el PDT 3540 y PDT 634 respectivamente. En líneas generales, es sumamente importante que los contribuyentes cumplan con la obligación de presentar estas Declaraciones Juradas ya que contribuye en el cruce de información.

1.4.6.1 PDT 3540: Boletos de transporte aéreo

La Administración Tributaria decidió efectuar esta Declaración Jurada a raíz de las regulaciones para la emisión de los Boletos de Transporte aéreo de pasajeros mediante la Resolución de Superintendencia N° 166-2004/SUNAT.

De esta manera, las compañías de Aviación Comercial deberán cumplir con la obligación de presentar mensualmente una declaración donde se especifique la totalidad de Boletos de transporte aéreo emitidos en el mes.

La Declaración Jurada principalmente requiere información esencial sobre el boleto aéreo como:

Tabla N° 3: Estructura del PDT 3540 – Boletos aéreos.

PDT N° 3540													
Agencia		Boleto aéreo							Medio de pago		Pasajero		
Código	RUC de emisor	Tipo de boleto	N° de boleto	Tarifa (S/)	Impuestos (18%)	Otros impuestos	Monto total	Fecha de emisión	Tipo de pago	Tarjeta de crédito	Tipo de documento	N° documento	Nombre del pasajero

Fuente: SUNAT. 2004.

En el artículo 7° de la Resolución de Superintendencia N° 166-2004/SUNAT se indica:

“(…) su presentación no rectifica ni sustituye a las demás declaraciones informativas y no configuraría multas y/o sanciones”. (SUNAT, 2004, artículo 7°)

Entonces podría presumirse que la Declaración Jurada no refleje la exactitud de los boletos aéreos realmente emitidos debido a que no existe multas y/o sanciones realizar su respectiva rectificatoria.

Si bien la obligación de cumplir con la presentación es hasta el último día hábil del mes siguientes a la emisión del boleto aéreo, es necesario que los boletos aéreos incluidos en el Registro de Ventas e Ingreso coincida con la Declaración Jurada del PDT N° 3540.

Esta coincidencia permitirá que la Administración Tributaria logre validar el Impuesto General a las Ventas por los boletos aéreos emitidos durante el periodo mensual.

1.4.6.2 PDT 634: Impuesto extraordinario para promoción y desarrollo turístico

Asimismo, la Administración Tributaria cumple con recaudar el impuesto al turismo por iniciativa del Ministerio de Comercio Exterior y Turismo. Para lo cual se creó el PDT N° 634 de tal manera que las compañías que brindan servicio de transportar turistas realicen la Declaración Jurada de este tributo.

Mediante la Resolución de Superintendencia N° 151-2003/SUNAT:

El Impuesto extraordinario para promoción y desarrollo turístico fue creado con la ley N° 27889 en el año 2002 para constituir como principal aportante en el Fondo para la promoción y desarrollo turístico nacional. Este fondo se encuentra bajo la supervisión del Ministerio de Comercio Exterior y Turismo (MINCETUR).

Principalmente grava la entrada efectiva al territorio nacional de personas naturales que emplean medios de transporte aéreo.

Cabe resaltar que este impuesto asciende a US\$ 15.00 y deberá declarado por el agente perceptor; para lo cual la responsabilidad recae en las aerolíneas.

La información que requiere dicha Declaración es la siguiente:

Tabla N° 4: Estructura PDT 634 - Impuesto extraordinario para promoción y desarrollo turístico.

PDT N° 634										
Vuelo		Personal línea aérea		Pasajeros					Sujetos comprendido s	Impuesto
Fecha de arribo	Código de vuelo	Tripulantes	Personal	Tránsito	Arribo forzoso	Agentes	Expatriados	Deportados	Total comprendidos	Cuantía de impuesto

Fuente: SUNAT. 2003.

Es importante resaltar que esta declaración jurada si tiene carácter determinativo cuyo fin es el cálculo del impuesto extraordinario para promoción y desarrollo turístico. Mediante la fecha de arribo se puede concluir que el servicio ha concluido y por ende se reconocería el devengo de ingreso producto del transporte aéreo de pasajeros. La investigación recopilará información de la muestra de aerolíneas para determinar el hecho que determine el momento de devengo del servicio de transporte aéreo de pasajeros para fines del Impuesto a la Renta.

2 PLAN DE INVESTIGACIÓN

2.1 La problemática

El sector aerocomercial es uno de los sectores con mayor complejidad debido a su alcance internacional. Por lo cual se encuentran inmersas a implementar soluciones ante problemas asociados a factores externos. Estos son: Crisis sanitarias, manifestaciones sociales, etc. Pero existen aquellos problemas por factores internos: Huelgas de pilotos, adaptación tecnológica, etc. Por lo cual, si nos enfocamos en los factores internos se precisa que la apertura a nuevos mercados genera adoptar una serie de decisiones sobre transformaciones digitales como la creación de aplicativos, actualizaciones de programas de gestión, innovación de páginas web, etc.

Por lo tanto, todo tipo de estrategia comercial demandará ser complementados con implementaciones tecnológicas para abordar el procesamiento del incremento de las de la información por las ventas realizadas.

Para lo general, la apertura de nuevos mercados por las aerolíneas implica reforzar e incrementar los canales de venta. Los canales de venta que las aerolíneas utilizan en el mercado nacional son: Call Center, Aplicativos móviles, Agencias de viaje, Mostradores en los aeropuertos, Oficinas de venta y Páginas web.

Estos canales se clasifican desde 1) tradicionales como 2) electrónicos que abarcan mercados a nivel local e internacional.

Tabla N° 5: Clasificación de los canales de venta del sector aerocomercial.

Canales de venta	
Tradicionales	Electrónicos
Call center	Aplicativos móviles
Agencias de viaje	Páginas web
Mostradores en aeropuertos	
Oficinas de ventas	

Fuente: Elaboración propia.

Así lo ratifica Donado (2012) en su investigación acerca de la evolución que ha sufrido los canales de venta en el sector aerocomercial. De tal manera que expone sobre la controversia que surgen entre los canales tradicionales y actuales como el electrónico.

Con respecto a la emisión de los boletos aéreos por los canales tradicionales o electrónicos, existe mayor facilidad por el reconocimiento y registro respectivo de los ingresos pertenecientes a rutas doméstica, es decir, rutas a nivel nacional. Todo lo contrario, sucede con los ingresos relacionados a boletos aéreos emitidos en el exterior ya que depende de programas y controles que centralizan los boletos aéreos emitidos.

La posición de Donado (2012) es conocer la particularidad de cada canal de distribución en las distintas jurisdicciones donde se produzca. Lo cual será incluido en nuestro análisis para evaluar la legislación peruana de los principales tributos como el Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta. Tal como lo menciona Donado dicha particularidad de los canales de venta se reflejará mediante la presencia comercial de las aerolíneas extranjeras en territorio nacional. Para lo cual, en la mayoría de los casos las aerolíneas extranjeras deciden establecer una sucursal o subsidiaria en otro nacional y así mismo someterse a legislaciones nacionales.

Por lo tanto, es importante conocer si la diversificación de puntos de venta implica que exista dificultad en el reconocimiento contable y su efecto tributario en la Declaración Jurada de las ventas por boletos de transporte aéreo. Donde se evidenció que ante alguna dificultad se efectúa una posible estimación de boletos aéreos incluido en el Registro de Ventas e Ingresos que podrían traducirse en Declaraciones Juradas Rectificada en el largo plazo. Tal situación se traduce en sanciones económicas para las empresas aerocomerciales a través de infracciones tipificadas en el Código Tributario.

De esta manera, se utilizará las fuentes académicas disponibles para comprobar si esta práctica de declarar las estimaciones de ventas de boletos aéreos e infracciones se ajusta a las normas tributarias.

El Anexo N° 01 “Matriz de consistencia” detalla las secciones de la problemática, objetivos e hipótesis que fueron alineadas a la metodología de la investigación.

2.2 Planteamiento del problema

2.2.1 Problema principal

OP: ¿Cómo los canales de venta de boletos de transporte aéreo afectan en las declaraciones juradas del IGV e IR en empresas del sector aerocomercial en Lima Metropolitana del 2015 al 2018?

2.2.2 Problemas específicos

OE₁: ¿Cómo influye las estimaciones de la venta de boletos de transporte aéreo en la rectificatoria de la declaración jurada mensual del tributo del IGV?

OE₂: ¿Cómo influye las estimaciones de la venta de boletos de transporte aéreo en la rectificatoria de la declaración jurada mensual del tributo del IR?

2.3 Objetivos

2.3.1 Objetivo principal

OP: Determinar el impacto tributario de los canales de ventas de boletos transporte aéreo en las declaraciones juradas mensuales de los contribuyentes del sector aerocomercial.

2.3.2 Objetivos específicos

OE₁: Determinar la influencia del tratamiento tributario de la venta de boletos de transporte aéreo en las rectificatorias de IGV.

OE₂: Determinar la influencia del tratamiento tributario de la venta de boletos de transporte aéreo en las rectificatorias de IR.

2.3.3 Objetivos secundarios

OS₁: Identificar la importancia de los Reportes de venta de boletos aéreos.

OS₂: Reconocer la eficacia del sistema de ventas de boletos aéreos.

OS₃: Identificar la inclusión total de los boletos aéreos en la declaración jurada mensual.

OS₄: Identificar si la estimación de boletos aéreos declarados contiene la información exacta del periodo mensual.

OS₅: Identificar la oportunidad de reportar la totalidad de boletos aéreos vendidos en un periodo mensual.

OS₆: Identificar los canales de venta que generan problemas en la declaración jurada mensual.

OS₇: Identificar la labor de fiscalización de la Administración Tributaria en el sector aerocomercial.

2.4 Hipótesis

2.4.1 Hipótesis principal

Hp₁: Los canales de venta de boletos de transporte aéreo afectan las declaraciones juradas mensuales de IGV e IR de los contribuyentes del sector aerocomercial.

Hp₀: Los canales de venta de boletos de transporte aéreo NO afectan las declaraciones juradas mensuales de IGV e IR de los contribuyentes del sector aerocomercial.

2.4.2 Hipótesis específico

He₁: La rectificatoria por las estimaciones temporales de boletos aéreos genera una mayor obligación fiscal del IGV.

He₀: La rectificatoria por las estimaciones temporales de boletos aéreos NO genera una mayor obligación fiscal del IGV.

Hs₂: La rectificatoria por las estimaciones temporales de boletos aéreos genera una mayor obligación fiscal del IR.

Hs₀: La rectificatoria por las estimaciones temporales de boletos aéreos NO genera una mayor obligación fiscal del IR.

2.5 Presupuesto

La presente investigación ha demandado asignar recursos que permitan cumplir con las actividades establecidas en el cronograma.

Tabla N° 6: Presupuesto de investigación.

ITEM	Valor
Transporte y salidas de campo	S/ 400.00
Programa de asesorías	S/ 14,400.00
Material bibliográfico y fotocopias	S/ 200.00
Reuniones y misceláneos	S/ 500.00
Total	S/ 15,500.00

Fuente: Elaboración propia.

2.6 Cronograma

El cronograma para la investigación está alineado a los entregables establecidos por la Universidad.

2.7 Limitaciones

El proyecto contempla factores internos y externos que conllevan a supuestos y restricciones en la recopilación de información del tema de investigación. De esta manera, se identificaron las siguientes limitaciones que no serán tratados:

- Suposición sobre la capacidad de su personal propio o tercero para el correcto ingreso de información de los boletos aéreos al sistema de ventas.
- Información no disponible para el acceso público como Estados Financieros y Declaraciones Juradas.
- Restricción de acceso a sus sistemas de ventas y ERP de gestión en sus diferentes módulos.
- Suposición sobre la veracidad de información brindada en las entrevistas y encuestas realizadas al personal de las compañías aerocomerciales.
- Restricción de entrevistar a los responsables de Comercial de la muestra de aerolíneas por políticas de confidencialidad de estrategias de los canales de venta.
- La investigación no contempla el análisis de disposiciones reglamentarias que son contempladas en los Convenios de Doble Imposición (CDI).

- La investigación no contempla el análisis de las disposiciones reglamentarias por los tratados de reciprocidad entre países como Estados Unidos.
- Restricción de recopilar información de las aerolíneas cuyas actividades de contabilidad y administrativas se realizan desde el exterior.

3 METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN

3.1 Tipo de investigación

El presente trabajo empleará un tipo de investigación no experimental debido que las variables establecidas no sufrirán alteraciones, es decir, no serán manipuladas o forzadas hacia el resultado esperado. Así lo demuestra Tam, Vera y Oliveros (2008) al definir a la investigación no experimental como el método donde se realiza una prueba de medición de las variables dependientes, pero los tratamientos de las variables independientes no fueron manipuladas o controladas por el investigador.

A partir de ello, se desarrollará tanto la metodología exploratoria como la descriptiva.

La primera busca enmarcar un marco conceptual a partir de los aportes de fuentes especializadas y la segunda describe el comportamiento de las variables propuestas en la muestra seleccionada.

3.1.1 Diseño metodológico

El diseño de investigación utilizará un enfoque mixto. Es decir, se aplicarán las herramientas necesarias para un análisis cualitativo y cuantitativo.

Por el lado de la investigación cualitativa, la información será recopilada de las entrevistas a profundidad por parte de profesionales que se desempeñan en el sector aerocomercial y aquellos con experiencia en la industria de servicios profesionales.

Por otro lado, la investigación cuantitativa se basará meramente en el análisis de datos para validar las hipótesis planteadas para resolver la problemática. El análisis cuantitativo cumplirá los siguientes procesos: Recolección, Procesamiento y Medición de datos.

Nuestra metodología busca desarrollar conclusiones encadenadas en base a una relación de los objetivos secundarios, objetivos específicos y objetivos principales.

A continuación, se procederá a definir el tamaño de la población, seleccionar la muestra y explicar los alcances de la investigación cualitativa y cuantitativa.

3.2 Tamaño de la población

La población está conformada por los colaboradores propios de empresas ubicadas o constituidas en Lima Metropolitana que ofrecen servicios de transporte aéreo de pasajeros dentro de los ejercicios 2015 al 2018. Cabe resaltar que la población abarca 38 aerolíneas que comercializan boletos aéreos en territorio nacional, también denominados domésticas, e

internacional. En el Anexo N° 2 “Relación de aerolíneas constituidas en el Perú” se logró constatar que estas aerolíneas cuentan con un Registro Único del Contribuyente (RUC) y permiso vigente de operación otorgado por el Ministerio de Transporte y Comunicaciones (MTC). Esta relación fue el resultado de descartar aquellas aerolíneas que dedicaban al servicio de carga en su integridad y vigencia de operación.

Con respecto a la Ley del Impuesto a la Renta, estas aerolíneas serán consideradas como domiciliadas según el inciso d) y e) del artículo 7°:

(...) d) Las personas jurídicas constituidas en el país.

e) Las personas jurídicas constituidas en el país (...). (SUNAT, 1999, artículo 7°)

Se comprobó que la gran parte de relación de aerolíneas fueron constituidas como sucursales y, asimismo todas las aerolíneas fueron constituidas antes del periodo de investigación 2015-2018.

3.3 Selección de la muestra

De la población descrita anteriormente, la muestra seleccionada abarca 6 aerolíneas que brinden servicios de transporte aéreo de pasajeros tanto nivel nacional como internacional.

Sin embargo, por cuestiones de confidencialidad y políticas de privacidad por las empresas del sector aerocomercial no se revelará el nombre comercial, razón social de las aerolíneas o cualquier otro dato que logre identificarlas. Por ello, serán denominadas “Aerolínea 1”, “Aerolínea 2”, “Aerolínea 3”, “Aerolínea 4”, “Aerolínea 5” y “Aerolínea 6”. Con el fin de recopilar información de las empresas seleccionadas se contará con la participación de colaboradores propios de las aerolíneas que se desempeñan actualmente en las áreas de contabilidad e impuestos.

Proceso de muestreo

La fórmula empleada para el cálculo de la muestra es:

$$n = \frac{k^2 * p * q * N}{(e^2 * (N - 1)) + k^2 * p * q}$$

Donde las variables son las siguientes:

K : Nivel de confianza

- P : Es la proporción de individuos que poseen esa característica
- Q : Es la proporción de individuos que no poseen esa característica
- N : Tamaño de muestra
- E : Error muestral deseado

Determinación de N (Tamaño de la población):

Se consideró una relación de 38 compañías aerocomerciales que se encuentran constituidas en territorio nacional y que brindan servicios de transporte pasajero a nivel nacional e internacional. Las aerolíneas materia de estudio son analizadas a raíz de la publicación de la Base de Datos del Ministerio de Transporte y Comunicaciones (MTC) y la Administración Tributaria.

Se desconoce la cantidad de colaboradores propios que laboran en las áreas de contabilidad e impuestos de cada aerolínea. Por lo cual se asume que existen 1 colaborador propio por cada área de las compañías.

De esta manera, al tener 2 colaboradores por aerolínea; se tendría en total 76 colaboradores propios que serán la población para participar de una posible entrevista y/o encuesta.

Determinación de p y q (Características de la población):

Remplazando los valores:

Tabla N° 7: Cálculo de muestra de la investigación.

K	1.96
P	0.99
Q	0.01
N	76
E	0.05

Fuente: Elaboración propia.

Se obtiene el siguiente resultado: $n = 13$

Por lo tanto, la muestra seleccionada para realizar las entrevistas y encuestas asciende a 13 colaboradores propios de las aerolíneas.

Adicionalmente a ello, hemos seleccionado a especialistas con un perfil profesional que se ajuste a nuestra investigación. Este perfil profesional radica en 2 puntos: experiencia laboral en firmas auditoras y/o experiencia laboral en alguna de las aerolíneas constituidas en el Perú.

3.4 Investigación cualitativa

3.4.1 Aplicación del instrumento: Entrevista

Mediante la investigación cualitativa, el instrumento a aplicar será la entrevista a profundidad (Apéndice A). En este apéndice se visualiza las preguntas planteadas para recopilar información cualitativa. La entrevista a profundidad tiene como objetivo plasmar las experiencias, hechos y opiniones del entrevistado relacionada a sus actividades inherentes a la actividad aerocomercial.

Las entrevistas a profundidad constarán de 10 preguntas para los encargados de las áreas de Contabilidad e Impuestos. Mediante la cual se busca conocer el proceso operativo para el reconocimiento de los ingresos por la venta de boletos aéreos y en especial, el efecto de su declaración en el Registro de Ventas para la determinación de los tributos Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de carácter mensual.

Se entrevistará a especialistas con el perfil indicado anteriormente. Estas entrevistas se basarán en 10 preguntas sobre sus experiencias profesionales.

Especialmente, sus comentarios servirán para refutar y/o complementar las respuestas de los colaboradores propios de las aerolíneas en caso exista diferencias y/o coincidencias de procesos contables/tributarios.

3.4.2 Análisis de la información cualitativa

Los comentarios obtenidos de la entrevista a profundidad serán comparados en el capítulo IV “Desarrollo” por corroborar las diferencias de procesos contables/tributarios entre las aerolíneas.

Posteriormente a modo de resumen, se desarrollará el capítulo V “Análisis de resultados” donde se sintetizará las ideas principales de los entrevistados y contrastados con las

opiniones de los especialistas para contextualizar si los hechos se ajustan a la normativa tributaria.

3.5 Investigación cuantitativa

3.5.1 Aplicación del instrumento: Encuesta

Mediante la investigación cuantitativa de carácter exploratorio, el instrumento a aplicar será la encuesta (Apéndice B). En este apéndice se visualiza las preguntas para recopilar información de orden cuantitativo. Las encuestas tienen el fin de validar los objetivos planteados en el Capítulo II: Plan de investigación.

3.5.2 Análisis de la información cuantitativa

Los datos obtenidos de las encuestadas serán comparados en el capítulo IV “Desarrollo” por corroborar las diferencias de procesos contables/tributarios entre las aerolíneas.

Posteriormente a modo de resumen, se desarrollará el capítulo V “Análisis de resultados” donde se interpretará los resultados estadísticos.

4 DESARROLLO

En el presente capítulo se realizará un análisis de los datos recolectados a través de las herramientas de Entrevistas a profundidad y Encuestas.

4.1 Aplicación

Según la Metodología del trabajo se planteó realizar una investigación de orden cualitativo y cuantitativo simultáneamente. La autora Pelekais (2000) manifiesta que “ambos métodos tienen un campo específico de investigación, pero que a la vez pueden ser complementarios en la comprensión de la realidad. Asimismo, (...) la elección de una u otra metodología debe ser aplicada con rigor y reconociendo las limitaciones de cada una de ellas”.

4.1.1 Resultado del estudio cualitativo

El estudio cualitativo permitirá conocer el contexto de los procesos de las áreas de Contabilidad e Impuestos. Los comentarios de los entrevistados por ambas áreas se complementan de tal manera que se conozca el proceso de la presentación del Registro de Ventas y su posterior efecto en la Declaración Jurada mensual.

4.1.1.1 Resultados de entrevistas

Las respuestas de las entrevistas realizadas a la muestra de aerolíneas es producto de los parámetros del cuestionario. Cabe resaltar que la presente de investigación conservará la identidad de los entrevistados con el fin de preservar la confidencialidad de la información.

Tabla N° 8: Relación de entrevistas para colaboradores de las aerolíneas.

Aerolínea	Área	Entrevistados
Aerolínea 01	Contabilidad/Ingresos	Colaborador 01
	Impuestos	Colaborador 02
Aerolínea 02	Contabilidad/Ingresos	Colaborador 03
	Impuestos	Colaborador 04
Aerolínea 03	Contabilidad/Ingresos	Colaborador 05
	Impuestos	Colaborador 06
Aerolínea 04	Contabilidad/Ingresos	Colaborador 07
	Impuestos	Colaborador 08
Aerolínea 05	Contabilidad/Ingresos	Colaborador 09
	Impuestos	Colaborador 10

Fuente: Elaboración propia.

Tabla N° 9: Relación de entrevistas para los especialistas.

Perfil	Entrevistado
Asesor y/o consultor	Especialista 01
Profesional con experiencia	Especialista 02
Profesional con experiencia	Especialista 03
Profesional con experiencia	Especialista 04
Profesional con experiencia	Especialista 05
Profesional con experiencia	Especialista 06
Asesor y/o consultor	Especialista 07

Fuente: Elaboración propia.

4.1.2 Resultado del estudio cuantitativo

Las respuestas de las encuestas realizadas a la muestra de aerolíneas es producto de los parámetros del cuestionario.

4.1.2.1 Resultado de encuestas

Las encuestas aplicadas siguen los lineamientos de las entrevistas a profundidad con el fin de validar los objetivos planteados en el capítulo 2: Plan de Investigación.

Tabla N° 10: Relación de encuestados para colaboradores de las aerolíneas.

Aerolínea	Área	Encuestados
Aerolínea 01	Contabilidad/Ingresos	Colaborador 01
	Impuestos	Colaborador 02
Aerolínea 02	Contabilidad/Ingresos	Colaborador 03
	Impuestos	Colaborador 04
Aerolínea 03	Contabilidad/Ingresos	Colaborador 05
	Impuestos	Colaborador 06
Aerolínea 04	Contabilidad/Ingresos	Colaborador 07
	Impuestos	Colaborador 08
Aerolínea 05	Contabilidad/Ingresos	Colaborador 09
	Impuestos	Colaborador 10
Aerolínea 06	Contabilidad/Ingresos	Colaborador 11
	Impuestos	Colaborador 12

Fuente: Elaboración propia.

A continuación, se presentará la Tablas N° 08 donde se indica las respuestas cerradas de las encuestas por las áreas de Contabilidad e Impuestos por cada aerolínea.

Tabla N° 11: Comparativo de respuestas de las encuestas del Área de Contabilidad e Impuestos.

	Aerolínea N° 01		Aerolínea N° 02		Aerolínea N° 03		Aerolínea N° 04		Aerolínea N° 05		Aerolínea N° 06
	Contabilidad / Ingresos	Impuestos	Contabilidad / Ingresos	Impuestos	Contabilidad / Ingresos	Impuestos	Contabilidad / Ingresos	Impuestos	Contabilidad / Ingresos	Impuestos	Impuestos
Pregunta N° 01	- Volumen de boletos aéreos por los canales de venta - Ajustes manuales de formalidad de emisión del ticket aéreo	- Volumen de boletos aéreos por los canales de venta - Demora en el cierre de los módulos de comercial	- Demora en el traslado de información al ERP Contable - Demora en el cierre de los módulos de comercial	- Volumen de boletos aéreos por los canales de venta - Demora en el traslado de información al ERP Contable	- Volumen de boletos aéreos por los canales de venta - Demora en el traslado de información al ERP Contable	- Volumen de boletos aéreos por los canales de venta - Demora en el traslado de información al ERP Contable	- Volumen de boletos aéreos por los canales de venta - Ajustes manuales de formalidad de emisión del ticket aéreo	Volumen de boletos aéreos por los canales de venta	- Volumen de boletos aéreos por los canales de venta - Ajustes manuales de formalidad de emisión del ticket aéreo	Volumen de boletos aéreos por los canales de venta	- Volumen de boletos aéreos por los canales de venta - Demora en el traslado de información al ERP Contable
Pregunta N° 02	IGV aplicado	Otros tributos nacionales (Impuesto al turismo)	Rutas de vuelo del ticket aéreo	Tipo de cambio	Tasas aeroportuarias	Tasas aeroportuarias	IGV aplicado	IGV aplicado	IGV aplicado	IGV aplicado	Tasas aeroportuarias

Pregunta N° 03	51 a más	0 – 10	0 – 10	0 – 10	51 a más	51 a más	51 a más	31 - 40	51 a más	31 - 40	51 a más
Pregunta N° 04	Reporte incompleto	Campos limitados de información	Demora en la sincronización con el ERP Contable	Demora en la sincronización con el ERP Contable	Demora en la sincronización con el ERP Contable	Demora en la sincronización con el ERP Contable	Demora en la sincronización con el ERP Contable	Campos limitados de información	Demora en la sincronización con el ERP Contable	Campos limitados de información	Demora en la sincronización con el ERP Contable
Pregunta N° 05	Sí	Sí	Sí	No	Sí	Sí	No	No	No	No	Sí
Pregunta N° 06	No migra en su totalidad	Migra en su totalidad	No migra en su totalidad	No migra en su totalidad	Migra en su totalidad	Migra en su totalidad	No migra en su totalidad	No migra en su totalidad	No migra en su totalidad	No migra en su totalidad	No migra en su totalidad
Pregunta N° 07	Exactitud	Exactitud	Exactitud	Fiabilidad	Fiabilidad	Fiabilidad	Exactitud	Fiabilidad	Exactitud	Fiabilidad	Fiabilidad

Pregunta N° 08	Página web aerolíneas	Mostradores aeropuertos	Ninguna de las anteriores	Mostradores aeropuertos	Página web aerolíneas	Página web aerolíneas	Contact center	Página web aerolíneas	Contact center	Página web aerolíneas	Agencias de viaje
Pregunta N° 09	No	No	No	Sí	Sí	Sí	No	Sí	No	Sí	Sí
Pregunta N° 10	No	No	Sí	Sí	Sí	Sí	No	Sí	No	Sí	No
Pregunta N° 11	No	No	Sí	Sí	Sí	Sí	No	No	No	No	No
Pregunta N° 12	Sí	No	No	No	Sí	Sí	No	No	No	No	No
Pregunta N° 13	- Agencias de viaje - Página web aerolíneas	Ninguna de las anteriores	Ninguna de las anteriores	- Agencias de viaje - Página web aerolíneas	Página web aerolíneas	Página web aerolíneas	Página web aerolíneas	Página web aerolíneas	Página web aerolíneas	Página web aerolíneas	Agencias de viaje Oficinas de viaje Página web aerolíneas

Pregunta N° 14	0.1% - 2%	0%	2.1% - 4%	0.1% - 2%	0.1% - 2%	0.1% - 2%	2.1% - 4%	0.1% - 2%	2.1% - 4%	0.1% - 2%	4.1% - 5%
Pregunta N° 15	Puntos de emisión internacional	Ninguna de las anteriores	Puntos de emisión internacional	Puntos de emisión internacional	Puntos de emisión nacional	Puntos de emisión nacional	Puntos de emisión nacional	Puntos de emisión nacional	Puntos de emisión nacional	Puntos de emisión nacional	Puntos de emisión internacional
Pregunta N° 16	Todos	Ninguna de las anteriores	Ninguna de las anteriores	Ninguna de las anteriores	- Contact center - Oficinas de ventas	- Contact center - Oficinas de ventas	Agencias de viaje	Ninguna de las anteriores	Agencias de viaje	Ninguna de las anteriores	Agencias de viaje
Pregunta N° 17	Todos	Ninguna de las anteriores	Ninguna de las anteriores	- Agencias de viaje - Página web aerolíneas	- Contact center - Página web aerolíneas	- Contact center - Página web aerolíneas	Agencias de viaje	Mostradores aeroportos	Agencias de viaje	Mostradores aeroportos	Agencias de viaje
Pregunta N° 18	No	Sí	Sí	Sí	No	No	Sí	No	Sí	No	Sí

Pregunta N° 19	- Sustentos de pago - Políticas de empresas - Registro de Ventas e Ingresos - Análisis de cuentas contables	- Sustentos de pago - Registro de Ventas e Ingresos - Rutas de los vuelos comprendidos en el ticket aéreo	- Sustentos de pago - Registro de Ventas e Ingresos - Rutas de los vuelos comprendidos en el ticket aéreo	- Sustentos de pago - Reportes emitidos por IATA	- Registro de Ventas e Ingresos - Reportes emitidos por IATA	- Registro de Ventas e Ingresos - Reportes emitidos por IATA	- Registro de Ventas e Ingresos - Rutas de los vuelos comprendidos en el ticket aéreo	- Sustentos de pago - Registro de Ventas e Ingresos - Análisis de cuentas contables - Reportes emitidos por IATA - Rutas de los vuelos comprendidos en el ticket aéreo	- Registro de Ventas e Ingresos - Rutas de los vuelos comprendidos en el ticket aéreo	- Sustentos de pago - Registro de Ventas e Ingresos - Análisis de cuentas contables - Reportes emitidos por IATA - Rutas de los vuelos comprendidos en el ticket aéreo	- Sustentos de pago - Registro de Ventas e Ingresos - Análisis de cuentas contables
Pregunta N° 20	No	No	Sí	Sí	No	No	Sí	Sí	Sí	Sí	No

Fuente: Elaboración propia.

4.1.2.2 Procesamiento de datos

Las respuestas de las encuestas serán procesadas mediante el software IBM SPSS STATISTICS para obtener gráficos estadísticos cuya conclusión permita validar la hipótesis a la problemática planteada.

OS₁: Identificar la importancia de los Reportes de venta de boletos aéreos.

Pregunta N° 01: ¿Cuáles son las causales de mayor demanda de tiempo para el análisis del Registro de Ventas e Ingresos?

¿Cuáles son las causales de mayor demanda de tiempo para el análisis del Registro de Ventas e Ingresos?					
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Volumen de boletos aéreos por canal de venta	10	55.6	55.6	55.6
	Ajustes manuales de formalidad de emisión del ticket aéreo	2	11.1	11.1	66.7
	Demora en el traslado de información al ERP Contable	5	27.8	27.8	94.4
	Demora en el cierre de los módulos de comercial	1	5.6	5.6	100.0
	Total	18	100.0	100.0	

Su representación gráfica es la siguiente:

Figura N° 5: Causales de mayor tiempo de análisis del Registro de ventas.

Fuente: Elaboración propia.

Interpretación:

El 55.6 % de los encuestados coincidieron que la principal causa que genera la demora del análisis de los registros de ventas es el gran volumen de los boletos que se maneja por canal. Asimismo, con el 27.8% como el segundo factor es por la demora en el traslado de información al ERP contable y como tercer factor con un 11.1% por los ajustes realizados manualmente de formalidad de emisión del ticket aéreo. El 5.6% afirmaron que la causa de la demora es por el cierre tardío del módulo comercial.

Pregunta N° 02: ¿Principalmente qué tipo de ajustes manuales realizan a los boletos aéreos registrados en el ERP Contable?

¿Principalmente qué tipo de ajustes manuales realizan a los boletos aéreos registrados en el ERP Contable?					
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	IGV aplicado	5	45.5	45.5	45.5
	Rutas de vuelo del ticket aéreo	1	9.1	9.1	54.5
	Otros tributos nacionales (Impuesto al turismo)	2	18.2	18.2	72.7
	Tasas aeroportuarias	3	27.3	27.3	100.0
	Total	11	100.0	100.0	

Su representación gráfica es la siguiente:

Figura N° 6: Principales ajustes manuales de los boletos aéreos.

Fuente: Elaboración propia.

Interpretación:

Los principales ajustes manuales que se realizan a los boletos aéreos en el ERP contable se dan por el IGV aplicado, ya que el 45.5% de los encuestados coincidieron en ello. Sin embargo, existe un 27.3% del total de los encuestados que revelaron que su principal ajuste

se da por las tasas aeroportuarias y como tercera razón de los ajustes es por otros tributos nacionales como los impuestos al turismo.

Pregunta N° 03: En promedio, ¿Cuántos boletos aéreos son modificados manualmente?

En promedio, ¿Cuántos boletos aéreos son modificados manualmente?					
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	0 - 10 Boletos	3	27.3	27.3	27.3
	31 - 40 Boletos	2	18.2	18.2	45.5
	51 a más Boletos	6	54.5	54.5	100.0
	Total	11	100.0	100.0	

Su representación gráfica es la siguiente:

Figura N° 7: Cantidad de ajuste manuales por los boletos aéreos.

Fuente: Elaboración propia.

Interpretación:

Según los resultados mostrados nos indican que el 54.5% de los encuestados realizan modificaciones a 51 a más boletos manualmente, el 27.3% lo realizan de 0 a 10 boletos aéreos y un 18.2% entre 31 a 40 boletos.

OS2: Reconocer la eficacia del sistema de ventas de boletos aéreos.

Pregunta N° 04: ¿Cuáles son las limitaciones relacionados al Sistema de Ventas de boletos aéreos para la elaboración del Registro de Ventas e Ingresos?

¿Cuáles son las limitaciones relacionados al Sistema de ventas de boletos aéreos para la elaboración del Libro de Ventas e Ingresos?					
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Demora en la sincronización con el ERP Contable	7	63.6	63.6	63.6
	Reporte incompleto	2	18.2	18.2	81.8
	Campos limitados de información	2	18.2	18.2	100.0
	Total	11	100.0	100.0	

Su representación gráfica es la siguiente:

Figura N° 8: Limitaciones del Sistema de Ventas de las aerolíneas.

Fuente: Elaboración propia.

Interpretación:

Según lo demostrado los resultados el 63.6% afirmaron que la mayor limitante que presenta es la demora de la sincronización con el ERP contable. El 18.2% revelan que su limitante radica en los reportes incompletos, asimismo como los campos limitados de información.

Pregunta N° 05: ¿El Sistema de Ventas ha sido ajustado en los últimos años de acuerdo a los lineamientos de la Administración Tributaria?

¿El Sistema de Ventas ha sido ajustado en los últimos años de acuerdo a los lineamientos de la Administración Tributaria?					
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Sí	7	63.6	63.6	63.6
	No	4	36.4	36.4	100.0
	Total	11	100.0	100.0	

Su representación gráfica es la siguiente:

Figura N° 9: Parametrización del Sistema de Ventas a las leyes tributarias.

Fuente: Elaboración propia.

Interpretación:

Según los resultados obtenidos el 63.6% de los encuestados afirman que se ha realizado modificaciones o ajustes al sistema de ventas acordes a los lineamientos de la administradora tributaria, sin embargo, existe un 36.4% que revelan que no ha realizado ningún tipo de modificaciones en sus sistemas.

Pregunta N° 06: ¿Considera que los boletos aéreos emitidos desde el Sistema de ventas logran migrar al ERP Contable en su totalidad durante el mes?

¿Considera que los boletos aéreos emitidos desde el Sistema de ventas logran migrar al ERP Contable en su totalidad durante el mes?					
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Migra en su totalidad	4	36.4	36.4	36.4
	No migra en su totalidad	7	63.6	63.6	100.0
	Total	11	100.0	100.0	

Su representación gráfica es la siguiente:

Figura N° 10: Migración oportuna de la información al ERP Contable.

Fuente: Elaboración propia.

Interpretación:

Con respecto a la migración de la información del sistema de ventas al ERP contable según los encuestados el 63.6% afirman que dicha migración no se da en su totalidad y 34.4% restante afirman que la migración se da por su totalidad.

Pregunta N° 07: ¿Qué característica priorizas en los reportes del Sistemas de Ventas que contiene información de los boletos aéreos?

¿Qué característica priorizas en los reportes del Sistemas de Ventas que contiene información de los boletos aéreos?					
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Exactitud	5	45.5	45.5	45.5
	Fiabilidad	6	54.5	54.5	100.0
	Total	11	100.0	100.0	

Su representación gráfica es la siguiente:

Figura N° 11: Características de los reportes del Sistema de Ventas.

Fuente: Elaboración propia.

Interpretación:

Con respecto a las características que debe presentar los reportes arrojados por los sistemas de ventas, los resultados reflejan que el 54.5% coinciden que los reportes deben ser fiables y el 45.5 % afirmaron que deben ser exactos.

OS3: Identificar la inclusión total de los boletos aéreos en la declaración jurada mensual.

Pregunta N° 08: Durante el periodo 2015-2018, ¿Qué canal de venta presentó mayor dificultad para presentar el total de boletos aéreos?

Durante el periodo 2015-2018, ¿Qué canal de venta presentó mayor dificultad para presentar el total de boletos aéreos?					
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Contact center	2	18.2	18.2	18.2
	Agencias de viaje	4	36.4	36.4	54.5
	Página web aerolíneas	4	36.4	36.4	90.9
	Ninguna de las anteriores	1	9.1	9.1	100.0
	Total	11	100.0	100.0	

Su representación gráfica es la siguiente:

Figura N° 12: Dificultad de reportes de boletos aéreos por canal de venta.

Fuente: Elaboración propia.

Interpretación:

Según los resultados mostrados se refleja que el 36.4% de los encuestados afirmaron que las agencias de viajes y páginas de web son aquellos canales de ventas que presentaron mayor dificultad con la totalidad de boletos aéreos. Sin embargo, para el 18.2% el canal con mayor dificultad es el contact center y para el 9.1% no presentan ningún tipo de dificultades con sus canales.

Pregunta N° 09: Con respecto a la pregunta anterior ¿Se reporta nuevos en un primer momento?

Con respecto a la pregunta anterior ¿Se reporta nuevos boletos aéreos recientemente registrados luego de haber sido reportados en un primer momento?					
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Sí	6	54.5	54.5	54.5
	No	5	45.5	45.5	100.0
	Total	11	100.0	100.0	

Su representación gráfica es la siguiente:

Figura N° 13: Oportunidad de reportes de boletos aéreos al Cierre Contable.

Fuente: Elaboración propia.

Interpretación:

Según los resultados mostrados con respecto a la casuística de los boletos aéreos que no son informados dentro del primer reporte el 54.5% afirmaron que, SI ocurre ese tipo de situaciones, sin embargo 45.5% NO les sucede este tipo de caso.

OS4: Identificar si la estimación de boletos aéreos declarados contiene la información exacta del periodo mensual.

Pregunta N° 10: ¿Incluyen una venta estimada (provisión) en el Registro de Ventas e Ingresos por los boletos aéreos que no fueron reportados por Contabilidad?

¿Incluyen una venta estimada (provisión) en el Registro de Ventas e Ingresos por los boletos aéreos que no fueron reportados por Contabilidad?					
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Si	8	72.7	72.7	72.7
	No	3	27.3	27.3	100.0
	Total	11	100.0	100.0	

Su representación gráfica es la siguiente:

Figura N° 14: Inclusión de estimaciones en el Registro de Ventas.

Fuente: Elaboración propia.

Interpretación:

El 72.7% afirma que SI realizan estimaciones en el sistema de ventas e ingresos por los boletos aéreos que no fueron reportados en la contabilidad y el 27.3% revelan que no presentan estimaciones por ese caso en específico.

Pregunta N° 11: ¿Todos los meses presentan esta estimación de boletos no reportados en las declaraciones juradas mensuales?

¿Todos los meses presentan esta estimación de boletos no reportados en las declaraciones juradas mensuales?					
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Si	6	54.5	54.5	54.5
	No	5	45.5	45.5	100.0
	Total	11	100.0	100.0	

Su representación gráfica es la siguiente:

Figura N° 15: Frecuencia de estimaciones de los boletos aéreos.

Fuente: Elaboración propia.

Interpretación:

En base a las respuestas obtenidas el 54.5% realizan todos los meses estimaciones de boletos que no fueron reportados en las declaraciones juradas mensuales y el 45.5% indican que no frecuentan hacer ese tipo de estimaciones.

Pregunta N° 12: ¿Considera que el programa PLE podría identificar las ventas incluidas como estimación (provisión) de boletos aéreos en la validación del Registro de Ventas e Ingresos?

¿Considera que el programa PLE podría identificar las ventas incluidas como estimación (provisión) de boletos aéreos en la validación del Registro de Ventas e Ingresos?					
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Si	3	27.3	27.3	27.3
	No	8	72.7	72.7	100.0
	Total	11	100.0	100.0	

Su representación gráfica es la siguiente:

Figura N° 16: Identificación de estimaciones de boletos aéreos en el PLE.

Fuente: Elaboración propia.

Interpretación:

El 72.7% indican que no es posible detectar estimaciones dentro de los libros electrónicos (PLE), sin embargo, un 27.3% consideran que si es posible.

Pregunta N° 13: ¿Qué canal de venta contribuye en generar gran volumen de boletos aéreos donde finalmente una parte de estos formará parte de la estimación que será incluida en el Registro de Ventas e Ingresos?

¿Qué canal de venta contribuye en generar gran volumen de boletos aéreos donde finalmente una parte de estos formará parte de la estimación que será incluida en el Registro de Ventas e Ingresos?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Agencias de viaje	4	30.8	30.8	30.8
	Oficinas de ventas	1	7.7	7.7	38.5
	Página web aerolíneas	7	53.8	53.8	92.3
	Ninguna de las anteriores	1	7.7	7.7	100.0
	Total	13	100.0	100.0	

Su representación gráfica es la siguiente:

Figura N° 17: Contribución de los canales de venta en la estimación de boletos aéreos.

Fuente: Elaboración propia.

Interpretación:

El 53.8% de los encuestados indican que el primer canal que representa el mayor volumen de ventas es la página de web. Asimismo, como segundo canal que representa mayor movimiento de ventas es las agencias de viajes con un 30.8% y con 7.7 % indican que es las oficinas de ventas.

Pregunta N° 14: En promedio ¿Cuánto es la proporción porcentual de la estimación por boletos aéreos no reportados sobre el total de boletos aéreos emitidos en el mes?

En promedio ¿Cuánto es la proporción porcentual de la estimación por boletos aéreos no reportados sobre el total de boletos aéreos emitidos en el mes?					
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	0.1% - 2%	5	45.5	45.5	45.5
	2.1% - 4%	5	45.5	45.5	90.9
	4.1% - 5%	1	9.1	9.1	100.0
	Total	11	100.0	100.0	

Su representación gráfica es la siguiente:

Figura N° 18: Estimación porcentual de boletos aéreos no reportados en el periodo mensual.

Fuente: Elaboración propia.

Interpretación:

Según los resultados el 45.5% de los encuestados realizan la siguiente proporción de provisión sobre los boletos no reportados de 0.1% - 2%, asimismo el 45.5% realizan 2.1% - 4% y 9.1% con una proporción de 4.1% - 5%.

OS5: Identificar la oportunidad de reportar la totalidad de boletos aéreos vendidos en un periodo mensual.

Pregunta N° 15: ¿Cuál de los siguientes puntos de emisión presentan dificultad para incluir todos los boletos aéreos en el Registro de Ventas e Ingresos?

¿Cuál de los siguientes puntos de emisión presentan dificultad para incluir todos los boletos aéreos en el Registro de Ventas e Ingresos?					
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Puntos de emisión nacional	6	54.5	54.5	54.5
	Puntos de emisión internacional	5	45.5	45.5	100.0
	Total	11	100.0	100.0	

Su representación gráfica es la siguiente:

Figura N° 19: Dificultad de reporte según punto de emisión del boleto aéreo.

Fuente: Elaboración propia.

Interpretación:

Según los encuestados revelaron que el 54.5% presentan dificultades en la inclusión de los boletos aéreos en el registro de ventas desde los puntos de ventas Nacional y el 45.5% desde el punto de emisión internacional.

OS6: Identificar los canales de venta que generan problemas en la declaración jurada mensual.

Pregunta N° 16: ¿Qué Canal de Venta de boletos aéreos no permite implementar un control de correlatividad?

¿Qué Canal de Venta de boletos aéreos no permite implementar un control de correlatividad?					
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Contact center	2	15.4	15.4	15.4
	Agencias de viaje	6	46.2	46.2	61.5
	Oficinas de ventas	2	15.4	15.4	76.9
	Ninguna de las anteriores	3	23.1	23.1	100.0
	Total	13	100.0	100.0	

Su representación gráfica es la siguiente:

Figura N° 20: Control de correlatividad por Canal de venta.

Fuente: Elaboración propia.

Interpretación:

Según los resultados el 46.2% indican que el canal de agencias de viajes no le permiten presentar una correlatividad, el 23.1% indican ninguna de las anteriores y el 15.4% el canal de contact center.

Pregunta N° 17: ¿Qué Canal de Venta considera que está asociado a la estimación de venta de boletos aéreos no reportados en el mes?

¿Qué Canal de Venta considera que está asociado a la estimación de venta de boletos aéreos no reportados en el mes?					
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Contact center	2	15.4	15.4	15.4
	Agencias de viaje	6	46.2	46.2	61.5
	Mostradores aeropuertos	2	15.4	15.4	76.9
	Página web aerolíneas	2	15.4	15.4	92.3
	Ninguna de las anteriores	1	7.7	7.7	100.0
	Total	13	100.0	100.0	

Su representación gráfica es la siguiente:

Figura N° 21: Relación de la estimación de boletos aéreos por Canal de Venta.

Fuente: Elaboración propia.

Interpretación:

Según los resultados indican que el canal de agencias de viajes representa el 46.2%, el canal de contact center, mostradores en aeropuertos y páginas de web representan 15.4% respectivamente.

OS7: Identificar la labor de fiscalización de la Administración Tributaria en el sector aerocomercial.

Pregunta N° 18: ¿Siempre coincide las declaraciones juradas mensuales del IGV y pago a cuenta IR con los importes totales declarado en el Registro de Ventas e Ingresos?

¿Siempre coincide las declaraciones juradas mensuales del IGV y pago a cuenta IR con los importes totales declarado en el Registro de Ventas e Ingresos?					
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Sí	5	45.5	45.5	45.5
	No	6	54.5	54.5	100.0
	Total	11	100.0	100.0	

Su representación gráfica es la siguiente:

Figura N° 22: Relación de los importes reportados y declarados en el Registro de Ventas.

Fuente: Elaboración propia.

Interpretación:

Con respecto a la coincidencia de las declaraciones juradas mensuales del IGV y el pago a cuenta de IR con lo declarado en los libros electrónicos de ventas, el 54.5% indicaron que NO y el 45.5% afirmaron que SI.

Pregunta N° 19: Por las fiscalizaciones de la Administración Tributaria, principalmente les solicitan sustentos de boletos aéreos como:

Por las fiscalizaciones de la Administración Tributaria, principalmente les solicitan sustentos de boletos aéreos como:					
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Sustentos de pago	7	28.0	28.0	28.0
	Registro de Ventas e Ingresos	8	32.0	32.0	60.0
	Análisis de cuentas contables	1	4.0	4.0	64.0
	Reportes emitidos por IATA	5	20.0	20.0	84.0
	Rutas de los vuelos comprendidos en el ticket aéreo	4	16.0	16.0	100.0
	Total	25	100.0	100.0	

Su representación gráfica es la siguiente:

Figura N° 23: Sustentos para fiscalización de boletos aéreos.

Fuente: Elaboración propio.

Interpretación:

Los resultados muestran que los sustentos más solicitados ante una |fiscalización son los registros de ventas con una representación del 32%, el sustento de pago con un porcentaje de 28%, los reportes emitidos por IATA con un 20%, las rutas de los vuelos comprendidos en el ticket aéreo con el 16% y con un 4% los análisis de cuentas contables.

Pregunta N° 20: ¿La Administración Tributaria solicita periódicamente conciliaciones entre los tributos pagados en las declaraciones juradas mensuales y los importes presentados en el Registro de Ventas e Ingresos?

¿La Administración Tributaria solicita periódicamente conciliaciones entre los tributos pagados en las declaraciones juradas mensuales y los importes presentados en el Registro de Ventas e Ingresos?					
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Sí	5	45.5	45.5	45.5
	No	6	54.5	54.5	100.0
	Total	11	100.0	100.0	

Su representación gráfica es la siguiente:

Figura N° 24: Solicitud de información por la Administración Tributaria.

Fuente: Elaboración propia.

Interpretación:

El 54.5% de los encuestados afirman que existen las conciliaciones entre los tributos pagados y lo declarados ante la SUNAT mientras que un 45.5% sostiene que NO existe ese tipo conciliaciones periódicas.

4.2 Planteamiento del caso práctico

Mediante el siguiente caso se permitirá contextualizar la información recopiladas para ampliar los alcances de la investigación.

Por lo cual, se ha decidido exponer la situación de la compañía ABC Airlines identificado con el RUC 20203757150. Esta compañía cuenta con años de trayectoria desde el año 2000, pero no es la aerolínea dominante en el mercado nacional. Mediante los datos revelados por el Ministerio de Transportes y Comunicaciones se puede observar que sus ventas de boletos aéreos se asemejan a 3 aerolíneas vigentes: Peruvian Airlines, Avianca Perú y LC Perú.

Mediante la publicación del Ministerio de Transporte y Comunicaciones en la sección “Estadística de pasajeros” se indica la comercialización de boletos aéreos a nivel nacional e internacional de forma anual.

Tabla N° 12: Cantidad total de boletos aéreos comercializados en los periodos 2015-2018.

Ejercicios	2015	2016	2017	2018	Total
(A) Total de boletos aéreos	19,031,386	20,758,215	22,662,820	24,572,099	87,024,520

Fuente: Ministerio de Transportes y Comunicaciones.

Asimismo, se identificó que estas aerolíneas obtuvieron ventas de boletos aéreos por los periodos 2015-2018 ascendentes a:

Tabla N° 13: Cantidad de boletos aéreos comercializados por Peruvian Airlines, Avianca y LC Perú en los periodos 2015-2018.

Ejercicios	2015	2016	2017	2018	Total
(B) PERUVIAN AIR LINE S.A.	3,057,627	3,239,790	3,364,342	3,693,366	13,355,125
(C) AVIANCA PERU S.A.	2,079,497	2,216,748	2,251,189	2,271,701	8,819,135
(D) LC PERÚ S.A.C.	897,634	1,377,801	1,642,838	1,556,712	5,474,985

Fuente: Ministerio de Transportes y Comunicaciones.

Según lo comentado anteriormente, ABC Airlines tuvo éxito en su estrategia comercial ya que logró ventas que lo posiciona como una aerolínea líder del sector. Sus ventas por boletos aéreos en mercado nacional e internacional ascienden a:

Tabla N° 14: Cantidad de boletos aéreos comercializados por Peruvian Airlines, Avianca y LC Perú en los periodos 2015-2018.

Ejercicios	2015	2016	2017	2018	Total
E=(B+C+D)/3 ABC AIRLINES	2,011,586	2,278,113	2,419,456	2,507,260	9,216,415

Fuente: Elaboración propia.

Para fines del caso práctico se requiere conocer la participación de mercado que cada aerolínea posee con respecto a los servicios de transporte aéreo de pasajeros. Para lo cual se precisa que el siguiente cálculo nos brindará dicho dato.

Tabla N° 15: Cálculo de participación de mercado de transporte de pasajeros.

(E)	Cantidad de boletos aéreos comercializados por ABC Airlines
(A)	Cantidad total de boletos aéreos
(F) = E/A	Participación de mercado de servicios de transporte de pasajeros

Fuente: Elaboración propia.

Por lo tanto, se infiere que la participación de mercado de ABC Airlines con respecto al transporte de pasajeros a nivel nacional e internacional durante el periodo de investigación (2015-2018) se determinará de la siguiente manera:

Tabla N° 16: Participación de mercado de ABC Airlines por comercialización de boletos aéreos nacionales e internacionales.

	Ejercicios	2015	2016	2017	2018
(F)	Participación	10.57%	10.97%	10.68%	10.20%

Fuente: Elaboración propia.

ABC Airlines se encuentra formulando una estrategia comercial para incrementar progresivamente su nivel de ventas por los boletos aéreos y así asemejarse a LATAM AIRLINES quién actualmente tiene la mayor participación de mercado de transporte aéreo de pasajeros.

Tabla N° 17: Participación de mercado de LATAM Airlines por comercialización de boletos aéreos nacionales e internacionales durante el 2000-2018.

	Ejercicios	2015	2016	2017	2018
(G)	Participación	46.29%	44.96%	43.76%	44.41%

Fuente: Ministerio de Transporte y Comunicaciones.

Cabe resaltar que LATAM Airlines es una compañía de capital proveniente de Chile. Por lo cual, las decisiones con respecto a temas relevantes son adoptadas desde dicho país. Se puede observar que en la web oficial de la Comisión para el Mercado Financiero de Chile se publica los Estados Financieros auditados (expresado en miles de US\$) de las sociedades filiales como LATAM Airlines Perú. Por lo cual, con esta información pública se podrá calcular los ingresos por venta de boletos aéreos de ABC Airlines mediante cálculos previos. En primer lugar, la información de los Estados Financieros Auditados será convertida a soles mediante el tipo de cambio de cierre publicada por la Administración Tributarios.

Tabla N° 18: Ingresos ordinarios de LATAM Airlines Perú según Estados Financieros Auditados del 2015-2018 (Expresada en miles de soles).

Ejercicio	2015	2016	2017	2018	Total
(H) Ingresos ordinarios (boletos aéreos y carga)	3,679,363	3,251,764	3,395,643	3,913,261	14,240,031

Fuente: Comisión para el Mercado Financiero. LATAM Airlines Group S.A.

Pero estas cifras de ingresos ordinarios representan operaciones por transporte aéreo de pasajeros y carga. Previamente, necesitamos conocer sólo los ingresos por venta de boletos aéreos. Para lo cual, requerimos el producto de los Ingresos ordinarios y la participación de mercado.

Tabla N° 19: Ingresos por venta de boletos aéreos de LATAM Airlines Perú según Estados Financieros Auditados del 2015-2018 (Expresada en miles de soles).

Ejercicio	2015	2016	2017	2018	Total
I = H x G Ingreso por venta de boletos aéreos	1,703,093	1,462,113	1,485,958	1,737,719	6,388,883

Fuente: Comisión para el Mercado Financiero. LATAM Airlines Group S.A.

Finalmente, para determinar los ingresos por venta de boletos aéreos de ABC Airlines se necesitó tener una base sólida que se ajuste a las condiciones del mercado aerocomercial. Por lo cual, se consideró los Ingresos de boletos aéreos de LATAM Airlines en base a la participación mercado de ABC Airlines.

Tabla N° 20: Ingresos por venta de boletos aéreos de ABC Airlines por los periodos 2015-2018 (Expresada en miles de soles).

Ejercicio	2015	2016	2017	2018	Total
Ingreso por venta de boletos aéreos	180,014	160,460	158,639	177,311	676,424

J = I x F

Fuente: Elaboración propia.

Para determinar las contingencias tributarias que implican los Canales de Ventas es necesario indicar las siguientes especificaciones.

- Del total de ingresos anuales se decidió distribuir proporcionalmente por meses según las publicaciones por el Ministerio de Transporte y Comunicaciones: Pasajeros a nivel nacional (2010-2019) y Pasajeros a nivel internacional (2010-2019). En estas publicaciones existe una evolución porcentual de los meses por la comercialización de boletos aéreos.
- La tasa del tributo de IGV asciende a 18%. El pago a cuenta se establece en el artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta. Para fines de la investigación, se utilizará la alícuota del 1.5% del pago a cuenta establecido el literal b) del presente artículo.
- La tasa de interés moratoria por deuda tributaria será aplicada según lo estipulado por el artículo 33° del Código Tributario. Los intereses serán calculados hasta el cierre del ejercicio 2019.
- Precisamos que durante el periodo de investigación no hubo supuesto que interrumpieron la prescripción según lo indicado por el artículo 45° del Código Tributario.
- Según la investigación cuantitativa, el Gráfico N° 14: “Estimación porcentual de boletos aéreos no reportados en el periodo mensual” concluye que las aerolíneas

encuestadas registran e incluyen una estimación porcentual entre 1% y 4% en las Declaraciones Juradas mensuales. Para fines del caso práctico, desde el 2015 al 2018 se aplicará una estimación temporal porcentual de 1% del total de boletos aéreos vendidos, pero ocurrirá una variación del 1% que se permanente durante el periodo de investigación.

A continuación, se detalla el cálculo de las contingencias por el nacimiento de la obligación de los tributos del Impuesto General a las Ventas y pago a cuenta del Impuesto a la Renta. En este 1) Primer caso se configura un “Escenario Pesimista” donde la estimación temporal por boletos aéreos no registrados oportunamente se ha realizado en defecto con respecto a la obligación real de los tributos mencionados anteriormente para la Declaración jurada mensual.

Tabla N° 21: Contingencias tributarias por estimaciones en defecto de venta de boletos del ejercicio 2015.

Díct.	Período	(B)			(A)			31/12/2019			18%	1.5%	Impuesto general a las ventas						Pago a cuenta del Impuesto a la Renta					
		Venta incluidas	Estimación temporal	Total de ventas	Estimación real	Diferencia (A)-(B)	Fecha de vencimiento	Exigencia del tributo	Días transcurridos	IG V	Pago a cuenta IR		Tributo omitido	Intereses Trib. Omitido	Total tributo omitido	Multa	Intereses Multa	Total multa	Tributo omitido	Intereses Trib. Omitido	Total tributo omitido	Multa	Intereses Multa	Total multa
8.23%	Ene-15	14,660	148	14,808	149.56	1.48	13/02/2015	14/02/2015	1781	0.27	0.02		0.27	0.19	0.46	0.13	0.09	0.23	0.02	0.02	0.04	0.01	0.01	0.02
7.75%	Feb-15	13,813	140	13,952	140.92	1.40	13/03/2015	14/03/2015	1753	0.25	0.02		0.25	0.18	0.43	0.13	0.18	0.30	0.02	0.01	0.04	0.01	0.01	0.02
7.86%	Mar-15	14,012	142	14,154	142.95	1.42	16/04/2015	17/04/2015	1719	0.25	0.02		0.25	0.18	0.43	0.13	0.18	0.30	0.02	0.01	0.04	0.01	0.01	0.02
7.60%	Abr-15	13,537	137	13,674	138.11	1.37	15/05/2015	16/05/2015	1690	0.25	0.02		0.25	0.17	0.41	0.12	0.17	0.29	0.02	0.01	0.03	0.01	0.01	0.02
8.28%	May-15	14,748	149	14,897	150.46	1.49	12/06/2015	13/06/2015	1662	0.27	0.02		0.27	0.18	0.45	0.13	0.18	0.31	0.02	0.01	0.04	0.01	0.01	0.02
7.79%	Jun-15	13,882	140	14,022	141.62	1.40	14/07/2015	15/07/2015	1630	0.25	0.02		0.25	0.16	0.42	0.13	0.16	0.29	0.02	0.01	0.03	0.01	0.01	0.02
8.84%	Jul-15	15,760	159	15,919	160.78	1.59	14/08/2015	15/08/2015	1599	0.29	0.02		0.29	0.18	0.47	0.14	0.18	0.33	0.02	0.02	0.04	0.01	0.01	0.02
9.31%	Ago-15	16,589	168	16,756	169.24	1.68	14/09/2015	15/09/2015	1568	0.30	0.03		0.30	0.19	0.49	0.15	0.19	0.34	0.03	0.02	0.04	0.01	0.01	0.02
8.47%	Set-15	15,103	153	15,256	154.08	1.53	15/10/2015	16/10/2015	1537	0.27	0.02		0.27	0.17	0.44	0.14	0.17	0.31	0.02	0.01	0.04	0.01	0.01	0.02
9.14%	Oct-15	16,294	165	16,459	166.24	1.65	13/11/2015	14/11/2015	1508	0.30	0.02		0.30	0.18	0.47	0.15	0.18	0.33	0.02	0.01	0.04	0.01	0.01	0.02
8.25%	Nov-15	14,704	149	14,853	150.02	1.49	15/12/2015	16/12/2015	1476	0.27	0.02		0.27	0.16	0.43	0.13	0.16	0.29	0.02	0.01	0.04	0.01	0.01	0.02
8.48%	Dic-15	15,112	153	15,264	154.17	1.53	15/01/2016	16/01/2016	1445	0.27	0.02		0.27	0.16	0.43	0.14	0.16	0.30	0.02	0.01	0.04	0.01	0.01	0.02
Total declar		178,214	1,800	180,014									3.24	2.09	5.33	1.62	1.99	3.61	0.27	0.17	0.44	0.14	0.09	0.22
Variación Pr		178,214	1,818	180,032														8.94						0.67
Provisión del mes			1%																					
Variación de provisión			1%																					

Fuente: Elaboración propia.

Tabla N° 22: Contingencias tributarias por estimaciones en defecto de venta de boletos del ejercicio 2016.

Dét.	Periodo	(B)			(A)			31/12/2019			18%	1.5%	Impuesto general a las ventas						Pago a cuenta del Impuesto a la Renta					
		Venta incluidas	Estimación temporal	Total de ventas	Estimación real	Diferencia (A)-(B)	Fecha de vencimiento	Exigencia del tributo	Días transcurridos	IGY	Pago a cuenta IR	Tributo omitido	Intereses Trib. Omitido	Total tributo omitido	Multa	Intereses Multa	Total multa	Tributo omitido	Intereses Trib. Omitido	Total tributo omitido	Multa	Intereses Multa	Total multa	
8.13%	Ene-16	12,910	130	13,040	131.71	1.30	17/02/2016	18/02/2016	1412	0.23	0.02	0.23	0.13	0.37	0.12	0.07	0.18	0.02	0.01	0.03	0.01	0.01	0.02	
7.85%	Feb-16	12,473	126	12,599	127.25	1.26	17/03/2016	18/03/2016	1383	0.23	0.02	0.23	0.13	0.35	0.11	0.13	0.24	0.02	0.01	0.03	0.01	0.01	0.01	
7.82%	Mar-16	12,415	125	12,541	126.66	1.25	19/04/2016	20/04/2016	1350	0.23	0.02	0.23	0.12	0.35	0.11	0.12	0.23	0.02	0.01	0.03	0.01	0.01	0.01	
7.33%	Abr-16	11,641	118	11,759	118.77	1.18	18/05/2016	19/05/2016	1321	0.21	0.02	0.21	0.11	0.32	0.11	0.11	0.22	0.02	0.01	0.03	0.01	0.00	0.01	
8.37%	May-16	13,290	134	13,424	135.59	1.34	17/06/2016	18/06/2016	1291	0.24	0.02	0.24	0.12	0.37	0.12	0.12	0.25	0.02	0.01	0.03	0.01	0.01	0.02	
7.95%	Jun-16	12,630	128	12,758	128.85	1.28	19/07/2016	20/07/2016	1259	0.23	0.02	0.23	0.12	0.35	0.11	0.12	0.23	0.02	0.01	0.03	0.01	0.00	0.01	
9.17%	Jul-16	14,570	147	14,717	148.64	1.47	17/08/2016	18/08/2016	1230	0.26	0.02	0.26	0.13	0.40	0.13	0.13	0.26	0.02	0.01	0.03	0.01	0.01	0.02	
9.27%	Ago-16	14,729	149	14,878	150.27	1.49	19/09/2016	20/09/2016	1197	0.27	0.02	0.27	0.13	0.40	0.13	0.13	0.26	0.02	0.01	0.03	0.01	0.01	0.02	
8.43%	Set-16	13,390	135	13,526	136.61	1.35	19/10/2016	20/10/2016	1167	0.24	0.02	0.24	0.11	0.36	0.12	0.11	0.24	0.02	0.01	0.03	0.01	0.00	0.01	
9.04%	Oct-16	14,356	145	14,501	146.46	1.45	18/11/2016	19/11/2016	1137	0.26	0.02	0.26	0.12	0.38	0.13	0.12	0.25	0.02	0.01	0.03	0.01	0.00	0.02	
8.23%	Nov-16	13,079	132	13,211	133.43	1.32	20/12/2016	21/12/2016	1105	0.24	0.02	0.24	0.11	0.34	0.12	0.11	0.22	0.02	0.01	0.03	0.01	0.00	0.01	
8.42%	Dic-16	13,371	135	13,506	136.41	1.35	18/01/2017	19/01/2017	1076	0.24	0.02	0.24	0.10	0.35	0.12	0.10	0.23	0.02	0.01	0.03	0.01	0.00	0.01	
Total declar		158,855	1,605	160,460																				
Variación P		158,855	1,621	160,476																				
											2.89	0.24	2.89	1.43	4.32	1.44	1.37	2.81	0.24	0.12	0.36	0.12	0.06	0.18
											7.13							0.54						
Provisión del mes		1%																						
Variación de provisión		1%																						

Fuente: Elaboración propia.

Tabla N° 23: Contingencias tributarias por estimaciones en defecto de venta de boletos del ejercicio 2017.

Dét.	(B)			(A)			31/12/2019			18%	1.5%	Impuesto general a las ventas						Pago a cuenta del Impuesto a la Renta										
	Periodo	Venta incluidas	Estimación temporal	Total de ventas	Estimación real	Diferencia (A)-(B)	Fecha de vencimiento	Exigencia del tributo	Días transcurridos	IG V	Pago a cuenta IR	Tributo omitido	Intereses Trib. Omitido	Total tributo omitido	Multa	Intereses Multa	Total multa	Tributo omitido	Intereses Trib. Omitido	Total tributo omitido	Multa	Intereses Multa	Total multa					
8.13%	Ene-17	12,776	129	12,905	130.34	1.29	14/02/2017	15/02/2017	1049	0.23	0.02	0.23	0.10	0.33	0.12	0.05	0.16	0.02	0.01	0.03	0.01	0.00	0.01					
7.67%	Feb-17	12,046	122	12,168	122.89	1.22	14/03/2017	15/03/2017	1021	0.22	0.02	0.22	0.09	0.31	0.11	0.09	0.20	0.02	0.01	0.03	0.01	0.00	0.01					
7.83%	Mar-17	12,295	124	12,419	125.44	1.24	18/04/2017	19/04/2017	986	0.22	0.02	0.22	0.09	0.31	0.11	0.09	0.20	0.02	0.01	0.03	0.01	0.00	0.01					
7.59%	Abr-17	11,925	120	12,045	121.66	1.20	15/05/2017	16/05/2017	959	0.22	0.02	0.22	0.08	0.30	0.11	0.08	0.19	0.02	0.01	0.02	0.01	0.00	0.01					
8.11%	May-17	12,737	129	12,865	129.94	1.29	14/06/2017	15/06/2017	929	0.23	0.02	0.23	0.09	0.32	0.12	0.09	0.20	0.02	0.01	0.03	0.01	0.00	0.01					
7.88%	Jun-17	12,375	125	12,500	126.25	1.25	14/07/2017	15/07/2017	899	0.22	0.02	0.22	0.08	0.31	0.11	0.08	0.19	0.02	0.01	0.03	0.01	0.00	0.01					
9.21%	Jul-17	14,472	146	14,618	147.65	1.46	14/08/2017	15/08/2017	868	0.26	0.02	0.26	0.09	0.35	0.13	0.09	0.22	0.02	0.01	0.03	0.01	0.00	0.01					
9.28%	Ago-17	14,577	147	14,724	148.72	1.47	14/09/2017	15/09/2017	837	0.27	0.02	0.27	0.09	0.35	0.13	0.09	0.22	0.02	0.01	0.03	0.01	0.00	0.01					
8.41%	Set-17	13,209	133	13,342	134.76	1.33	13/10/2017	14/10/2017	808	0.24	0.02	0.24	0.08	0.32	0.12	0.08	0.20	0.02	0.01	0.03	0.01	0.00	0.01					
8.99%	Oct-17	14,126	143	14,268	144.11	1.43	15/11/2017	16/11/2017	775	0.26	0.02	0.26	0.08	0.34	0.13	0.08	0.21	0.02	0.01	0.03	0.01	0.00	0.01					
8.26%	Nov-17	12,977	131	13,108	132.39	1.31	15/12/2017	16/12/2017	745	0.24	0.02	0.24	0.07	0.31	0.12	0.07	0.19	0.02	0.01	0.03	0.01	0.00	0.01					
8.62%	Dic-17	13,539	137	13,676	138.13	1.37	15/01/2018	16/01/2018	714	0.25	0.02	0.25	0.07	0.32	0.12	0.07	0.19	0.02	0.01	0.03	0.01	0.00	0.01					
Total declar		157,053	1,586	158,639																								
Variación P		157,053	1,602.26	158,655								2.86	0.24	2.86	1.00	3.86	1.43	0.95	2.38	0.24	0.08	0.32	0.12	0.04	0.16			
																			6.24					0.48				
Provisión del mes				1%																								
Variación de provisión				1%																								

Fuente: Elaboración propia.

Tabla N° 24: Contingencias tributarias por estimaciones en defecto de venta de boletos del ejercicio 2018.

Díct.	(B)				(A)				31/12/2019			18%	1.5%	Impuesto general a las ventas						Pago a cuenta del Impuesto a la Renta						
	Período	Venta incluidas	Estimación temporal	Total de ventas	Estimación real	Diferencia (A)-(B)	Fecha de vencimiento	Exigencia del tributo	Días transcurridos	IG V	Pago a cuenta IR	Tributo omitido	Intereses Trib. Omitido	Total tributo omitido	Multa	Intereses Multa	Total multa	Tributo omitido	Intereses Trib. Omitido	Total tributo omitido	Multa	Intereses Multa	Total multa			
8.33%	Ene-18	14,623	148	14,771	149.18	1.48	14/02/2018	15/02/2018	684	0.27	0.02	0.27	0.07	0.34	0.13	0.04	0.17	0.02	0.01	0.03	0.01	0.00	0.01			
7.77%	Feb-18	13,644	138	13,781	139.19	1.38	14/03/2018	15/03/2018	656	0.25	0.02	0.25	0.07	0.31	0.12	0.07	0.19	0.02	0.01	0.03	0.01	0.00	0.01			
8.05%	Mar-18	14,133	143	14,276	144.19	1.43	13/04/2018	14/04/2018	626	0.26	0.02	0.26	0.06	0.32	0.13	0.06	0.19	0.02	0.01	0.03	0.01	0.00	0.01			
7.70%	Abr-18	13,511	136	13,648	137.84	1.36	15/05/2018	16/05/2018	594	0.25	0.02	0.25	0.06	0.30	0.12	0.06	0.18	0.02	0.00	0.03	0.01	0.00	0.01			
8.35%	May-18	14,660	148	14,808	149.56	1.48	14/06/2018	15/06/2018	564	0.27	0.02	0.27	0.06	0.33	0.13	0.06	0.19	0.02	0.01	0.03	0.01	0.00	0.01			
7.88%	Jun-18	13,825	140	13,964	141.04	1.40	13/07/2018	14/07/2018	535	0.25	0.02	0.25	0.05	0.31	0.13	0.05	0.18	0.02	0.00	0.03	0.01	0.00	0.01			
9.01%	Jul-18	15,824	160	15,984	161.44	1.60	14/08/2018	15/08/2018	503	0.29	0.02	0.29	0.06	0.35	0.14	0.06	0.20	0.02	0.00	0.03	0.01	0.00	0.01			
9.15%	Ago-18	16,068	162	16,230	163.92	1.62	14/09/2018	15/09/2018	472	0.29	0.02	0.29	0.06	0.35	0.15	0.06	0.20	0.02	0.00	0.03	0.01	0.00	0.01			
8.37%	Set-18	14,684	148	14,833	149.81	1.48	15/10/2018	16/10/2018	441	0.27	0.02	0.27	0.05	0.31	0.13	0.05	0.18	0.02	0.00	0.03	0.01	0.00	0.01			
8.67%	Oct-18	15,222	154	15,375	155.29	1.54	15/11/2018	16/11/2018	410	0.28	0.02	0.28	0.05	0.32	0.14	0.05	0.18	0.02	0.00	0.03	0.01	0.00	0.01			
8.26%	Nov-18	14,507	147	14,653	148.00	1.47	14/12/2018	15/12/2018	381	0.26	0.02	0.26	0.04	0.30	0.13	0.04	0.17	0.02	0.00	0.03	0.01	0.00	0.01			
8.45%	Dic-18	14,838	150	14,988	151.38	1.50	15/01/2019	16/01/2019	349	0.27	0.02	0.27	0.04	0.31	0.13	0.04	0.17	0.02	0.00	0.03	0.01	0.00	0.01			
Total declar		175,538	1,773	177,311																						
Variación P		175,538	1,790.84	177,329								3.19	0.27	3.19	0.66	3.85	1.60	0.62	2.22	0.27	0.05	0.32	0.13	0.03	0.16	
															6.07						0.48					
Provisión del mes																										
Variación de provisión																										

Fuente: Elaboración propia.

En este Segundo caso, se asume un “Escenario Esperado” donde la Obligación Tributaria equivale a la Estimación de boletos aéreos no reportados. Por lo cual, se cumpliría en pagar el Impuesto General a las Ventas y el Pago a cuenta del Impuesto a la Renta de forma exacta en la Declaración jurada mensual. En este contexto, no habría contingencia tributaria.

Finalmente, en el Tercer caso se configura un “Escenario Optimista” donde la Estimación por los boletos aéreos no reportados fueron calculados en exceso con respecto a los tributos reales y exactos por pagar en la Declaración jurada mensual. Para este caso existe un procedimiento contemplado en el artículo 38° del Código Tributario donde la Administración Tributaria indica que todo tributo pagado en exceso será devuelto, incluido un interés fijado. Cabe resaltar que esta solicitud de devolución está sujeta a revisión por la Administración Tributaria donde podrá abarcar 45 días hábiles. Esta investigación no está enfocada en esta cuestión ya que no existe contingencia tributaria en este contexto.

Por el contrario, la investigación estará centrada en un “Escenario Pesimista” para así evaluar las contingencias tributarias al cierre del ejercicio 2019.

4.2.1 Rectificatoria del Impuesto a la Renta

En síntesis, ABC Airlines debe considerar que las contingencias tributarias (expresado en miles de soles) calculadas hasta el cierre del 2019 por el pago a cuenta del Impuesto a la Renta por cada ejercicio 2015-2018 es el siguiente:

Tabla N° 25: Contingencias tributarias por rectificar el pago a cuenta del Impuesto a la Renta durante 2015-2018.

Ejercicio	Tributo omitido	Interés Trib. Om.	Multa	Interés Multa	Total
2015	0.27	0.17	0.14	0.09	0.67
2016	0.24	0.12	0.12	0.06	0.54
2017	0.24	0.08	0.12	0.04	0.48
2018	0.27	0.05	0.13	0.03	0.48
Total	1.02	0.42	0.51	0.22	2.17

Fuente: Elaboración propia.

El periodo de investigación (2015-2018) contempla una controversia con respecto a la determinación de un importe mayor del pago a cuenta producto de la rectificatoria de la declaración jurada. Esta controversia radica en si era correcto el cobro de intereses moratorios y multas por la modificación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta con posterioridad al vencimiento de la obligación principal.

En el ejercicio 2015, la Corte Suprema del Poder Judicial se pronunció mediante la casación 4392-2013 en la que resolvió la controversia por un breve periodo. En esta sentencia concluyó que no procedería el cobro de intereses moratorios por omisiones en los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta generadas. El Poder Judicial argumentaba su posición al indicar que la determinación y pago de los pagos a cuenta se realizó de forma correcta y oportuna.

Ante lo cual, el Tribunal Fiscal se pronunció al respecto mediante la resolución de observancia obligatoria N° 05359-3-2017 y concluyó que sí corresponde aplicar intereses moratorios y sanciones por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta debido a que son obligaciones tributarias independiente de la determinación del impuesto anual. Entonces, si se detectase omisiones como consecuencia de la modificación posterior se generaría implicancias tributarias que sancionan el error inicial.

4.2.2 Rectificatoria del Impuesto General a las Ventas

En síntesis, ABC Airlines debe considerar que las contingencias tributarias (expresado en miles de soles) calculadas hasta el cierre del 2019 por el Impuesto General a las Ventas por cada ejercicio 2015-2018 es el siguiente:

Tabla N° 26: Contingencias tributarias por rectificar el Impuesto General a las Ventas durante 2015-2018.

Ejercicio	Tributo omitido	Interés Trib. Om.	Multa	Interés Multa	Total
2015	3.24	2.09	1.62	1.99	8.94
2016	2.89	1.43	1.44	1.37	7.13
2017	2.86	1.00	1.43	0.95	6.24
2018	3.19	0.66	1.60	0.62	6.07
Total	12.18	5.18	6.09	4.93	28.38

Fuente: Elaboración propia.

Todo lo contrario cuando se analiza el Impuesto General a las ventas ya que no existe controversia a nivel de jurisprudencia. Pero podemos referenciar la Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta Operativa N° 039-2016-SUNAT/600000 donde la Administración Tributaria expresa su posición de aplicar el criterio discrecional en determinadas circunstancias. En ella se concluye, si se presenta una Declaración Jurada rectificando el monto determinado del IGV donde la corrección no origina perjuicio fiscal, es decir, el monto rectificado no ha sido compensado o devuelto, el contribuyente no acreedor a multas y/o sanciones. Por lo cual, ante una omisión del pago del Impuesto General a las Ventas en un escenario pesimista se configuraría las sanciones e intereses respectivos.

4.2.3 Beneficios tributarios

Estas contingencias son los tributos pendientes de pago, incluidas multas e intereses, que deben ser regularizados de forma voluntaria si se desea acceder al régimen de gradualidades. De esta manera se podrá obtener ciertos beneficios tributarios contemplados en la Resolución de Superintendencia N° 180-2012/SUNAT con respecto infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

A continuación, se medirá las rebajas contempladas con el fin de conocer las alternativas viables para afrontar tales situaciones.

Tabla N° 27: Contingencias tributarias según Régimen de Gradualidad.

Régimen de gradualidad		Pago a cuenta Impuesto a la Renta	Impuesto General a las Ventas
Subsanación	Rebaja	2.17	28.38
Voluntaria	95%	0.1085	1.419
Inducida en etapa de fiscalización	Pago (95%)	0.1085	1.419
	Fraccionamiento (85%)	0.3255	4.4257
	Sin pago (70%)	0.6510	8.514
Inducida en cobranza	60%	0.8680	11.352
Inducida en reclamación	40%	1.3020	17.028

Fuente: Elaboración propia.

Por lo tanto, la gradualidad de las infracciones conviene ser aplicadas de forma voluntaria ya que reduce el impacto de las contingencias tributarias calculadas hasta el cierre del ejercicio.

4.2.4 Evaluación de los Canales de Venta

A continuación, se busca clasificar la contingencia tributaria determinada por el Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta. El Gráfico N° 17: “Relación de la estimación de boletos aéreos por Canal de Venta” reveló que existen determinados Canales de Venta que influyen en la generación e inclusión de boletos aéreos en la Declaración Jurada mensual. Estos son: Agencias de viaje Contact Center Mostradores de aeropuertos y Páginas web. Por lo cual, la contingencia tributaria será distribuido de la siguiente manera.

Tabla N° 28: Contingencias tributarias según Canales de Venta.

Canales de venta	(%) estimación	Contingencia Pago a cuenta IR (S/ 000)	Contingencia del IGV (S/ 000)
Contingencia en miles de soles		2.17	28.38
Agencia de viaje	50.55%	1.097	14.346
Contact center	16.48%	0.358	4.677
Aeropuertos	16.48%	0.358	4.677
Páginas web	16.48%	0.358	4.677

Fuente: Elaboración propia.

Por lo tanto, los responsables de la gestión de las Agencias de viaje deben analizar estrictamente los procesos internos y la de sus proveedores estratégicos para optimizar esfuerzos que impliquen obtener la información oportunamente. De lo contrario, asumirán una infracción tributaria de 15.443 (en miles de soles) sólo por este Canal de Venta.

5 ANÁLISIS DE RESULTADOS

El análisis de los resultados se dividirá en la explicación de ambos tipos de investigación. Para lo cual, se ha planteado una matriz de “Análisis por Objetivos” cuyo fin es enlazar las respuestas de los entrevistados y encuestados hasta demostrar la validez de la hipótesis planteada inicialmente.

Tabla N° 29: Relación de objetivos de investigación.

Objetivos secundarios		Objetivos específicos		Objetivo principal
N°	Denominación	OE ₁	OE ₂	OP
OS ₁	Identificar la importancia de los Reportes de venta de boletos aéreos.			X
OS ₂	Reconocer la eficacia del sistema de ventas de boletos aéreos.			X
OS ₃	Identificar la inclusión total de los boletos aéreos en la declaración jurada mensual.	X	X	X
OS ₄	Identificar si la provisión de boletos aéreos declarados contiene la información exacta del periodo mensual.	X	X	
OS ₅	Identificar la oportunidad de reportar la totalidad de boletos aéreos vendidos en un periodo mensual.	X	X	
OS ₆	Identificar los canales de venta que generan problemas en la declaración jurada mensual.			X
OS ₇	Identificar la labor de fiscalización de la Administración Tributaria en el sector aerocomercial.	X	X	X

Fuente: Elaboración propia.

5.1 Análisis del estudio cualitativo

La herramienta de la entrevista a profundidad permitió conocer el contexto de las compañías aerocomerciales frente a la problemática planteada. A continuación, se procederá a desarrollar las preguntas formuladas en base a las respuestas y opiniones de los entrevistados. Se realizará un análisis comparativo por cada pregunta del cuestionario según las áreas de Comercial, Contabilidad e Impuestos.

5.1.1 Entrevista al área de Contabilidad

- Pregunta N° 01:

La muestra de Aerolíneas expresa que el Registro de Ventas e Ingresos es muy importante por su valor determinativo de los impuestos mensuales.

Todas coinciden que durante el periodo de investigación 2015-2018 los sistemas de ventas no procesaban oportunamente la cantidad de boletos emitidos al ERP Contable. Cabe resaltar que existen aerolíneas que recién ingresaron a operar a partir del 2018. Y hasta el momento se están ajustando a los lineamientos de la Administración Tributaria tal es el caso de la migración a la emisión de comprobantes de pago electrónico. Cabe resaltar que todas las aerolíneas presentan Libros Electrónicos de Ventas e Ingresos.

Sólo la Aerolínea N° 02 ha indicado que su principal problema es que la información de los Sistemas de Ventas no se registra oportunamente en el ERP Contable.

- Pregunta N° 02:

Todos concluyen que los Sistemas de Venta sincronizan su información de forma exacta a excepción de la Aerolínea N° 02 cuyo proceso indica que existen boletos aéreos que no son reportados al área Contable y son considerados dentro de la “Contabilidad Manual”.

Asimismo, indican que sus sistemas se encuentran sincronizados con su Sistema de Ventas, pero dependen de intermediarios cuya labor consiste identificar los boletos aéreos y consolidarlos de tal manera que exista un Reporte inicial por cada Canal de Venta.

- Pregunta N° 03:

Se realizan cruces entre los reportes emitidos por los Sistemas de Ventas y el reporte del ERP Contable. Al hacer dicho cruce se comprueba la totalidad de las ventas, pero siempre

se incurre en ajuste manuales que constan de discriminar los tributos afectos por el servicio que comprende territorios distintos.

- Pregunta N° 04:

Generalmente las aerolíneas reconocen el ingreso en base a los facturado. En cambio, la Aerolínea N° 02 indica que se sus ingresos lo reconocen en base a los vuelos efectuados que IATA confirma de forma periódica. Todas las aerolíneas confirman que no existen problemas con los vuelos emitidos en el exterior no repercuten en la elaboración de los Libros de Ventas e Ingresos.

- Pregunta N° 05:

Todas las aerolíneas afirman que su contabilidad es automática de tal manera que sus ventas de boletos aéreos emitidos en el mes se pueden conocer. A excepción de la Aerolínea N° 02 que indica que existen boletos aéreos que pueden ser reportados hasta después del cierre contable, pero en coordinación con Impuestos. Cabe resaltar que se presentan en el Libro de Ventas e Ingresos, pero de una forma general.

- Pregunta N° 06:

En este punto las aerolíneas indican diferentes procesos. Es decir, las aerolíneas N° 04 y 05 indican que realizan estimaciones porque ciertos boletos aéreos no cumplen con la formalidad que indica el Reglamento de Comprobantes de pago. Pero la Aerolínea N° 02 precisa que sí realizan estimaciones porque existen boletos aéreos que no son registrados en su ERP hasta el Cierre Contable.

- Pregunta N° 07:

Todos indican que los boletos aéreos cancelados con devolución tienen cierta particularidad de análisis ya que se requiere realizar la confirmación del importe a devolver mediante procesos internos. Para finalmente emitir una nota crédito.

- Pregunta N° 08:

Todos concuerdan que el ERP Contable se encuentra en la capacidad de identificar los eventos realizados el último día del periodo.

- Pregunta N° 09:

Existen demoras en cada Canal de Venta para procesar la información debido a cada canal de venta.

- Pregunta N° 10:

Todos confirman que han participado en un proceso de atención de requerimientos de la Administración Tributaria. Asimismo, coinciden en indicar que la Administración Tributaria tiene la posición de cuestionar los cobros de penalidades.

5.1.2 Entrevista al área de Impuestos

- Pregunta N° 01:

Los responsables de cada área mencionan la presencia de diversos problemas relacionadas al procesamiento de la información de los boletos aéreos. Las aerolíneas N° 01, 04 y 05 reflejan que existen una deficiencia en el registro de la información en los Sistemas de ventas debido a formalidades de emisión del ticket aéreo. Lo cual implica que al momento de ser validados por el programa PLE no sería aceptados.

En cambio, la Aerolínea N° 03 explica que actualmente presenta ciertos problemas con su Facturador electrónico. En este caso, explica que debido a este problema los boletos aéreos no se logran emitir oportunamente en el mes respectivo. Por lo cual, en repetitivas veces se ha regularizado la emisión en el siguiente mes.

La aerolínea N° 02 hace hincapié que su sistema de ventas presenta dificultad en sincronización de las ventas ya que existen sub procesos que demanda tiempo prudencial. De tal manera que, al cierre de mes sólo se cuenta con una porción considerable de boletos aéreos que fueron registrados. Pero una parte del total no ha sido registrado.

- Pregunta N° 02:

En base a los comentarios de los responsables de Contabilidad, todas las aerolíneas coinciden en que se tiene certeza de sus ventas efectuadas durante el mes pero que la exactitud no es la deseable.

Es decir, el Registro de Ventas e Ingresos que brinda el ERP Contable no necesariamente es el reporte a presentarse a la Administración Tributaria. debe ser modificado de tal que se ingrese ajustes manuales para corregir los impuestos involucrados y/o tasas que implican los boletos aéreos.

- Pregunta N° 03:

Las compañías explicaron que cuentan con las herramientas para lograr cumplir sus obligaciones tributarias mensuales. Cada una explicó su manera de validar sus Registro de Ventas e Ingresos para comprobar que todos los boletos sean declarados. La aerolínea N° 01 y 02 explicaron que realizan un cruce de información entre el Sistema de ventas y la información proporcionada por el ERP contable.

La aerolínea N° 03, 04 y 05 indicaron que su validación implica cruce con el detalle de los boletos aéreos realmente facturados durante el mes. De esta manera, se valida mediante un control de correlativos de los boletos aéreos.

- Pregunta N° 04:

Todas las aerolíneas concuerdan con sus criterios del tratamiento del IGV ya que reconocen la obligación con la facturación del ticket aéreo. Con respecto al reconocimiento del ingreso existe discrepancia ya que los criterios varían según la compañía.

Las aerolíneas N° 01, 02 y 03 indican que reconocerán el ingreso en el mes cuando se preste el servicio. Es decir, cuando el usuario aborde el avión mediante la validación del Bording past. Sólo la aerolínea N° 02 indicó que se encuentra en la capacidad para reconocer el ingreso por tramos. Es decir, una proporción será reconocido en el primer mes y la otra proporción en el siguiente mes.

Las aerolíneas N° 04 y 05 indican que su reconocimiento de ingresos se basa en la facturación del ticket aéreo. Es decir, se reconocerá en el primer mes.

Cabe resaltar que los vuelos que inician en un mes y finalizan el siguiente mes se presentan pocas veces, pero la planificación del itinerario busca evitar estas operaciones debido a la complejidad.

- Pregunta N° 05:

Todas las compañías indicaron que son estrictos con el Registro de Ventas e Ingresos que reporta Contabilidad y que no existen los casos en los cuales se incluyen boletos aéreos posterior al Cierre Contable.

Asimismo, concuerdan de forma subjetiva en que la Administración Tributaria no tiene las herramientas para validar las ventas de boletos emitidos en el exterior.

La aerolínea N° 02 indicó que a raíz del Convenio de asistencia mutua firmada por las Administradoras Tributarias de los países involucradas se podría tener un control de las operaciones realizadas en territorios extranjeros.

- Pregunta N° 06:

Las aerolíneas N° 01 indicó que no realizan estimaciones de ventas en el Registro de Ventas e Ingresos ya que se tiene certeza de sus ventas totales emitidos en el mes. Las aerolíneas N° 03, 04 y 05 indicaron que tampoco realizan estas estimaciones pero que existen periodos en las cuales no se logró regularizar la facturación de algunos boletos aéreos.

Pero de todas maneras se realiza el pago del IGV en su totalidad. Pero en el caso de la aerolínea N° 02 que existen problemas con sus Sistemas de ventas para reportar la totalidad de los boletos aéreos emitidos en el mes. Por lo cual, sí realizan estimaciones de boletos aéreos no registrados según el canal de venta involucrado y esta provisión es incluido en el Registro de Ventas e Ingresos. No existe validación alguna de la provisión ya que Contabilidad es quién cuantifica dicha provisión. Finalmente, concluye que debido al importe material de la provisión incluida en el Registro de Ventas e Ingresos podría detectarla con sus cruces internos.

- Pregunta N° 07:

Todos concluyen que las operaciones por boletos con devolución de dinero implican cobrar una penalidad si en caso no existe comunicación de la cancelación con 48 horas de anticipación. En estos casos se debe emitir una nota de crédito por la cancelación del ticket aéreo y posteriormente reconocer el ingreso por la penalidad cobrada al usuario.

- Pregunta N° 08:

Todas las aerolíneas coinciden que, para ambos casos la obligación del IGV no demandaría mayor complejidad de análisis ya que fue pagado en cuando se emitió el ticket aéreo. Pero con respecto al reconocimiento del ingreso existe un punto a tener en cuenta por la postergación ya que existen una causal suspensiva por lo cual se tendría que diferir el ingreso hasta cuando efectivamente se preste el servicio. Por el caso del usuario que no utilizó el ticket aéreo se debería reconocer el ingreso en la fecha acordada para el vuelo.

- Pregunta N° 09:

La aerolínea N° 01 concluye que no existe algún canal de venta que le genera dificultad en la exactitud de los Registros de Ventas e Ingresos ya que mantiene controles para los canales electrónicos. Las aerolíneas N° 02, 04 y 05 consideran que las Agencias de viaje dificultan la elaboración del Registro de Ventas e Ingresos.

Sólo la aerolínea N° 03 concluyó que los boletos aéreos emitidos desde el Contact Center genera inexactitudes en la elaboración del Registro de Ventas debido a que el personal de dicho canal de venta comete errores al emitir el ticket aéreo.

- Pregunta N° 10:

Sólo en el caso de la aerolínea N° 02 que la única manera que se pueda identificar una provisión en el Registro de Ventas e Ingresos es mediante el cruce que realice la Administración Tributaria por importe materiales.

5.1.3 Entrevista al especialista

- Pregunta N° 01:

Todos los especialistas coinciden que es muy importante determinar correctamente los impuestos IGV y el pago a cuenta del IR del mes en específico.

Las principales limitaciones que se encuentran asociadas a los Sistemas de ventas es la obtención de reportes ya que su eficacia dependerá de la configuración realizada según los lineamientos de la Administración Tributaria.

- Pregunta N° 02:

Algunos especialistas confirman que por lo general la Administración Tributaria solicita información adicional como análisis de cuentas y sustentos adicionales de los comprobantes emitidos.

- Pregunta N° 03:

Algunos especialistas confirman que esta práctica de incluir una provisión en el Registro de Ventas e Ingresos se ajusta a la necesidad de la compañía aerocomercial. Los especialistas N° 02, 04 y 08 indican que esta práctica implica un alto riesgo de cumplir con exactitud la obligación tributaria.

- Pregunta N° 04:

Para el caso señalado todos los especialistas confirman que no habría problema con la obligación del IGV ya que se cumpliría el pago con la facturación del propio ticket aéreo.

Con respecto al pago a cuenta del IR de los boletos aéreos cuyo devengo del ingreso implica 2 periodos, existen diversas opiniones, pero el ingreso se reconocería en el mes que el usuario aborda el avión. Pocos especialistas se pronunciaron al procedimiento de reconocer el ingreso por tramos, es decir, un primer tramo se reconocería en el mes y el segundo tramo sería en el mes

- Pregunta N° 05:

Todos los especialistas coinciden que la Administración no tiene la capacidad en recursos y/o herramientas para identificar que las ventas emitidas en el exterior sean declaradas en su totalidad y de forma oportuna. Algunos de ellos mencionan que a través del acuerdo firmado para el intercambio de información tributaria se podría monitorear las transacciones del extranjero. Pero que su implementación conllevaría unos años adicionales.

- Pregunta N° 06:

Todos los especialistas concluyen que la Administración Tributaria podrá identificar dicha provisión a nivel de su base de datos pero que necesariamente el punto de partida será los documentos y sustentos adicionales que proporcione la compañía a través de cartas inductivas.

- Pregunta N° 07:

Todos los especialistas identifican que las devoluciones son las principales dificultades ya que en primer lugar depende analizar el contrato ya que en base a esto se podrá cuantificar la nota de crédito que se emitirá en el siguiente mes por el concepto de reembolso de servicio de transporte aéreo.

- Pregunta N° 08:

Principalmente todos los especialistas coinciden en identificar que no habría problemas con la obligación del IGV. Pero en el tema del devengo del ingreso por los boletos aéreos está sujeto a que se preste el servicio. Por el caso de postergación del ticket aéreo no se reconocería el ingreso en la fecha pactada del servicio y en caso no se utilizó el ticket sin previo aviso se reconocería el ingreso.

- Pregunta N° 09:

Algunos de los especialistas interpretan que las dificultades radican por los canales de ventas que emiten boletos aéreos en el exterior. Lo cual demanda una interfaz integrada para reconocer dicha venta de forma oportuna.

- Pregunta N° 10:

Los especialistas consideran que mediante un cruce de información entre la base de datos de la Administración Tributaria y la documentación solicitada se podría identificar dicha provisión de boletos aéreos cuando esta sea material. Según el especialista N° 02. Realizar estas estimaciones implicaban demostrar a la Administración Tributaria que existe una conciliación entre los boletos aéreos declarados y los impuestos determinativos que fueron pagados.

5.2 Análisis del estudio cuantitativo

Los resultados de las encuestas serán analizados según la Tabla N° 13: "Relación de objetivos de investigación" para obtener conclusiones preliminares que serán enlazadas para posteriormente validar la hipótesis planteada.

OS1: Identificar la importancia de los Reportes de venta de boletos aéreos.

La pregunta N° 01 permite identificar que el Registro de Ventas e Ingresos de las aerolíneas requiere un mayor tiempo de análisis en comparación con otros sectores económicos debido al alto grado de volumen de boletos aéreos que se comercializa periódicamente y la demora en el traslado de la información al ERP producto de su infraestructura tecnológica.

La pregunta N° 02 logró reconocer que debido a estas dificultades se realizan validaciones que conllevan a efectuar ajustes manuales a los boletos aéreos registrados en el ERP contable. Estos ajustes manuales se consisten en corregir el IGV aplicado y tasas aeroportuarias.

Por pregunta N° 03 logró conocer que los ajustes manuales demandan que se corrijan desde 51 boletos aéreos a más; con el único objetivo de obtener un Registro de Ventas debidamente exacto.

OS2: Reconocer la eficacia del Sistema de ventas de boletos aéreos.

La pregunta N° 04 reveló que la principal limitación del Sistema de Ventas de boletos aéreos para la elaboración del Registro de Ventas e Ingreso se debe a la demora en la sincronización con el ERP Contable.

La pregunta N° 05 evidencia que la mayoría de aerolíneas concuerdan que han realizado ajustes de sus Sistemas de Ventas para obtener un reporte de acuerdo a los lineamientos de las normas tributarias.

La pregunta N° 06 manifiesta que la mayoría de aerolíneas tienen presente que una proporción de boletos aéreos no migran a su ERP Contable.

La pregunta N° 07 permitió reconocer que la Exactitud y Fiabilidad son cualidades que deben demostrar la información contenida en los Reportes de ventas de boletos aéreos.

OS3: Identificar la inclusión total de los boletos aéreos en la declaración jurada mensual.

La pregunta N° 08 demostró que las Agencias de viaje y Páginas web presentan mayor dificultad para reportar la totalidad de boletos aéreos.

La pregunta N° 09 comprobó que la mayoría de aerolíneas al no reportar el total de boletos aéreos en un primer momento, se logra completarse la información mediante reportes posteriores.

OS4: Identificar si la estimación de boletos aéreos declarados contiene la información exacta del periodo mensual.

La pregunta N° 10 fue decisiva al confirmarse que las aerolíneas completan la información del Registro de Ventas e Ingresos mediante la inclusión de una estimación temporal que está compuesta por boletos aéreos no registrados hasta la fecha límite establecida por el área de Impuestos.

La pregunta N° 11 manifiesta que la inclusión de la estimación temporal por aquellos boletos aéreos no registrados se realiza de forma mensual durante todo el ejercicio.

La pregunta N° 12 corrobora que el programa PLE no está configurada para identificar las estimaciones temporales al momento de validar el Registro de ventas e ingresos.

La pregunta N° 13 confirma que los Canales de Venta que incluyen una proporción de boletos aéreos no registrados como estimación temporal son las Agencias de viajes y Páginas web.

La pregunta N° 14 indica que las estimaciones temporales por boletos aéreos no registrados representan porcentualmente entre 1% y 4% del total de boletos aéreos.

Sólo las Agencias de viaje y Páginas web son las que contribuyen en generar la estimación temporal por aquellos boletos aéreos no registrados oportunamente.

Esta práctica se realiza todos los meses y equivale entre el 1% y el 4% del total de los boletos aéreos no reportados hasta el Cierre Contable.

OS5: Identificar la oportunidad de reportar la totalidad de boletos aéreos vendidos en un periodo mensual.

La pregunta N° 15 revela que existe dificultad para incluir todos los boletos aéreos en el Registro de Ventas e Ingresos cuando son emitidos en territorio nacional.

OS6: Identificar los canales de venta que generan problemas en la declaración jurada mensual.

La pregunta N° 16 revela que las Agencias de viaje es el único Canal de Venta que no permite implementar un control de correlatividad por los boletos aéreos emitidos.

La pregunta N° 17 confirma que las Agencias de viaje está asociado a la estimación temporal de boletos aéreos no reportados por el periodo tributario a declarar.

OS7: Identificar la labor de fiscalización de la Administración Tributaria en el sector aerocomercial.

La pregunta N° 18 revela que las Declaraciones Juradas mensuales del Impuesto General a las Ventas y el pago a cuenta del Impuesto a la Renta no coincide con los importes presentados en el Registro de Ventas e Ingresos de las algunas aerolíneas.

La pregunta N° 19 indica que el proceso de fiscalización de algunas aerolíneas requiere otorgar el Registro de Ventas e Ingresos, sustentos de pago y reportes de IATA.

La pregunta N° 20 demuestra que algunas aerolíneas son notificadas por la Administración Tributaria para realizar las conciliaciones de los tributos pagados durante el periodo mensual y los importes presentados en el Registro de Ventas e Ingresos.

5.3 Resumen de investigación de campo

La investigación de campo fue de gran utilidad para conocer una práctica contable con efectos tributarios del sector aerocomercial en caso se produjesen hechos relacionados a un escenario pesimista.

Principalmente la investigación pretendió conocer los procesos de los Canales de Ventas para el registro de los boletos aéreos y su respectiva presentación del Registro de Ventas e Ingresos para finalmente determinarse mediante una Declaración Jurada mensual del Impuesto General a las Ventas y el pago a cuenta del Impuesto a la Renta.

Las responsables de las áreas de Contabilidad e Impuestos indicaron lo importante de los Registros de Venta e Ingresos para fines tributarios. Los Registro de Ventas e Ingresos requieren mayor tiempo de análisis. Por lo general, se busca realizar las validaciones necesarias para detectar inconsistencias en la información proporcionadas por el Sistema propio del Canal de Venta y el ERP Contable de la aerolínea. Un mayor tiempo de análisis se debe a factores como: Alto volumen de ventas de boletos aéreos y demora en el traslado de información al ERP Contable. Lo cual conlleva a la realización de correcciones o ajustes manuales de boletos aéreos para determinar correctamente los tributos a pagar.

De esta manera, se identifica que la principal limitación de los Sistemas de ventas que son utilizados por cada Canal de Venta es la demora en la sincronización con el ERP Contable. Las aerolíneas tienen conocimiento que durante esta sincronización sólo una proporción del total de boletos aéreos no logra migrar oportunamente. Por lo cual, se comprueba que la exactitud y fiabilidad son cualidades que las aerolíneas desean demostrar a través de sus reportes. Además, se logró conocer que los procesos de validación aminoran debido a las actualizaciones y/o ajustes de acuerdo a los lineamientos tributarios.

Por lo tanto, son las Agencias de viaje y Páginas web quienes presentan dificultad para considerar el total de boletos aéreos en su Registro de Ventas e Ingresos. Estos Canales de Venta continúan reportando boletos aéreos después del Cierre Contable, pero aun así no logran especificar detalladamente los boletos aéreos.

Sólo las Agencias de viaje y Páginas web son las que contribuyen en generar la estimación temporal por aquellos boletos aéreos no registrados oportunamente. Esta práctica se realiza todos los meses y equivale entre el 1% y el 4% del total de los boletos aéreos no reportados hasta el Cierre Contable. Asimismo, algunas aerolíneas conocen que el PLE no podrá

identificar la estimación temporal ingresa en el Registro de Ventas e Ingresos para su validación.

Asimismo, se logró identificar que las estimaciones temporales se originan principalmente por el alto volumen de boletos aéreos emitidos en territorio nacional.

Principalmente, son las Agencias de viaje quién contribuye en gran medida en generar las estimaciones temporales de boletos aéreos y, por ende, existe dificultad para implementar un control de correlatividad por las emisiones de boletos aéreos.

Finalmente, la eventualidad que fuesen a producirse por procesos de fiscalizaciones por el Impuesto General a las Ventas y pago a cuenta del Impuesto a la Renta se origina a raíz que las Declaraciones Juradas mensual no coincide con los importes de boletos aéreos correctamente emitidos en el Registro de Ventas e Ingresos. Por lo cual, la Administración Tributaria notifica al contribuyente para presentar conciliaciones entre el Registro de Ventas e Ingresos y los tributos pagados en el periodo mensual. De tal manera, el contribuyente es notificado para presentar información como: sustentos de pago, reportes de vuelo elaborador por International Air Transport Association (IATA) y reiterar el Registro de Ventas e Ingresos.

6 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

6.1 Conclusiones

Los resultados del procesamiento de datos recopilados por la aplicación de los instrumentos cualitativos y cuantitativos permitieron comprobar la validez de las hipótesis planteadas. Por lo tanto, se concluye lo siguiente.

a) Los canales de venta de boletos aéreos afectan las declaraciones juradas mensuales del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de los contribuyentes que brindan servicios de transporte aéreo de pasajeros. Principalmente, la afectación radica a los boletos aéreos emitidos por las Agencias de viaje donde una parte de ellos no se logra registrar oportunamente debido a factores como: Alto volumen de ventas de boletos aéreos y la demora en el traslado de información al ERP Contable de cada aerolínea. Lo cual conlleva a que los boletos aéreos no registrados hasta el Cierre Contable son incluidos como una única transacción en el Registro de Ventas e Ingresos al cual se denomina como una estimación temporal.

Posteriormente, esta estimación temporal es corregida por el contribuyente cuando se obtenga la información completa y exacta de los boletos aéreos emitidos en un periodo mensual determinado. Cabe resaltar que la información se completa en el mediano o largo plazo. Lo cual implica evaluar nuevamente la determinación del IGV y pago a cuenta del IR mensual mediante una rectificatoria de la Declaración Jurada inicial.

Específicamente el impacto de la contingencia tributaria se debe por la rectificatoria de los boletos aéreos que son emitidos por las Agencias de viaje que forma parte de la estimación temporal asciende a 15.443 (expresado en miles de soles). Lo cual equivale al 50.55% del total de la contingencia tributaria determinada en el caso práctico.

b) La rectificatoria por las estimaciones temporales de boletos aéreos genera una mayor obligación fiscal del IGV. Según el caso práctico, el mayor impacto que se afrontaría producto de una rectificatoria que ascendería a 28.38 (expresado en miles de soles). De esta manera se concluye que por cada S/ 1 (expresado en miles) de tributo omitido se tendrá que pagar S/ 1.331 (expresado en miles) de multas e intereses.

c) La rectificatoria por las estimaciones temporales de boletos aéreos genera una mayor obligación fiscal del pago a cuenta del IR. Pero esta obligación fiscal resulta en menor grado en comparación con el IGV. Según el caso práctico, la rectificatoria determina una

contingencia tributaria ascendente a 2.17 (expresado en miles de soles). De esta manera se concluye que por cada S/ 1 (expresado en miles) de tributo omitido se tendrá que pagar S/ 1.138 (expresado en miles) de multas e intereses.

d) Estas contingencias se encuentran sujetas a la prescripción tributarias contempladas en artículo 43° y numeral 2 del artículo 44° del Código Tributario. Dicho esto, se proyecta que la contingencia irá reduciéndose por la extinción de la obligación tributaria mensual pero los intereses continuarán computándose. Por lo tanto, al cierre de los siguientes ejercicios se apreciará que las contingencias tributarias ascienden a:

Al 01/01/2020: 21.73 (expresado en miles de soles)

Al 01/01/2021: 15.81 (expresado en miles de soles)

Al 01/01/2022: 9.20 (expresado en miles de soles)

Al 01/01/2023: 0.77 (expresado en miles de soles)

Al 01/01/2024: 0.00 (expresado en miles de soles)

e) El reconocimiento de los ingresos de la NIC 18 y la transición voluntaria de aplicación de la NIIF 15 presentan cambios menores como es el caso de los ingresos relacionados a cargos por modificaciones del contrato inicial en la venta de pasajes aéreos.

6.2 Recomendaciones

En base a las conclusiones de la presente investigación se sugiere los siguientes puntos que serán la base para los siguientes proyectos de investigación enfocados en el sector aerocomercial.

6.2.1 Mecanismo de validación de los boletos devengados

Promover en los contribuyentes la utilización de mecanismos y/o dispositivos que permitan validar el devengo de los servicios prestados a los usuarios para efecto del Impuesto a la Renta. En el caso de las aerolíneas se ajustaría la implementación de dispositivos electrónicos en los aeropuertos para corroborar que efectivamente el usuario ha abordado el avión.

Este mecanismo podría denominarse como “Boarding Pass Tributario” donde se busca que la aerolínea sea la única responsable de enviar la información de los pasajeros efectivamente abordados en el avión a la base de datos de la Administración Tributaria de

forma oportuna y en tiempo real. El mecanismo propuesto planteado sería eficaz mediante la validación del documento de identidad del propio pasajero. Con lo cual, se lograría relacionar a todo boleto aéreo con usuario en específico.

En síntesis, el flujo de proceso de este mecanismo sería el siguiente:

Figura N° 25: Procesos de implementación del Boarding Pass Tributario.

Fuente: Elaboración propia.

La obligación del envío de dicha información mediante la implementación del mecanismo “Boarding Pass Tributario” será respaldada por una infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177° del Código Tributario menciona lo siguiente:

“No proporcionar la información o documentos que sean requeridos por la Administración sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación o proporcionarla sin observar la forma, plazos y condiciones que establezca la Administración Tributaria, (...)” (SUNAT, 1999)

Dicha infracción indica que la sanción asciende al 3% de los Ingresos Netos (IN) debido a interrumpir el control de la Administración Tributaria y no comparecer ante la misma.

La implementación de esta propuesta debería realizarse mediante la emisión de una Resolución de Superintendencia emitida por la Administración Tributaria donde se dispongan las medidas que faciliten el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias

de los contribuyentes. Cabe resaltar que la facultad para dictar normas en materia tributaria recae sobre el Superintendente de la Administración Tributaria tal como lo señala el artículo 11° del Decreto Legislativo N° 501 “Ley General de la SUNAT”. Pero específicamente el literal c) del artículo 15° del Decreto Supremo N° 115-2002-PCM “Reglamento de Organización y Funciones de la SUNAT” indica lo siguiente:

(...) c) Expedir, dentro del ámbito de su competencia, disposiciones en materia tributaria y aduanera, estableciendo obligaciones de los contribuyentes, (...), así como normar los procedimientos que se deriven de éstos. (...). (Presidencia del Consejo de Ministros (PMC), 2002)

Por lo cual es viable la exigencia de la información por parte de la Administración Tributaria pero dicha Resolución debe contener sólidos argumentos que sustenten el requerimiento de la información donde el fin es una correcta determinación del pago a cuenta del Impuesto a la Renta. Asimismo, debe tenerse en cuenta la prioridad de salvaguardar los derechos fundamentales de los contribuyentes.

Ante lo cual se busca que no exista cuestionamiento al debido procedimiento ya que en primera instancia se implementará cambios progresivos en el sector aerocomercial teniendo en cuenta precedentes como la Resolución de Superintendencia N° 166-2004/SUNAT y N° 318-2017/SUNAT donde se implementaron cambios como declaración informativa de los boletos aéreos emitidos en el mes y designación de emisores electrónicos de documentos autorizados respectivamente.

6.2.2 Actualización del Programa de Libros Electrónicos (PLE)

El Programa de Libros Electrónicos ha sufrido variaciones con el fin que la información presentada contenga datos representativos del hecho generador de la obligación tributaria para los intereses de la Administración Tributaria. Según el historial de la sección de “Control de versiones del PLE” publicada en el Portal de la Administración Tributaria se puede constatar que no ha existido cambios significativos.

Por lo cual, el cruce entre los comprobantes de pago emitidos por los sistemas emisión electrónica y el aplicativo PLE permitirá un mayor control de la presentación de todos los boletos aéreos correctamente emitido.

Principalmente es necesario que la configuración del aplicativo PLE permita realizar validaciones en línea de los boletos aéreos que se incluyan en el Registro de Ventas e Ingresos.

Esto sería viable siempre y cuando el contribuyente se encuentre habilitado para cumplir sus obligaciones formales de emisión de los comprobantes de pago electrónicos a través del Facturador SUNAT, SEE-SOL, SEE-Contribuyente y SEE-OSE. De esta manera se identificará en tiempo real si el contribuyente busca incluir algún comprobante de pago en el Registro de Ventas que no cumpla con los requisitos del Reglamentos de Comprobantes de Pago. En síntesis, esta conciliación en línea logrará determinar la obligación tributaria en base a boletos aéreos correctamente emitidos.

Por lo cual, los subprocesos del aplicativo PLE actualizado sería el siguiente:

- Carga del archivo txt 14.1 “Registro de Ventas e Ingresos”

Figura N° 26: Carga del Registro de Ventas e Ingresos electrónico.

Libro o registro	Periodo	Archivo
8) Registro de Compras (2/2)	Abril - 2020	
8.1) Registro de Compras	Abril - 2020	LE20544982339202004000801000C
8.2) Registro de Compras - Información de operaciones con su	Abril - 2020	LE20544982339202004000802000C
14) Registro de ventas e ingresos (1/1)	Abril - 2020	
14.1) Registro de ventas e ingresos	Abril - 2020	LE20544982339202004001401000C

Fuente:

SUNAT. 2009.

- Primer filtro: Validación formal de los campos obligatorios según estructura PLE.

Figura N° 27: Validación formal del Registro de Ventas e Ingresos electrónico.

Programa de Libros Electrónicos - PLE 5.1.5.0 - SUNAT

Regresar al Menú Validar Libros Electrónicos - Modo de prueba Ayuda

RUC: 20203757150

PROGRAMA DE LIBROS ELECTRÓNICOS

Libro o registro	Estado proceso	Periodo
☒ 8) Registro de Compras (2/2)	✓ Sin errores	Abril - 2020
8.1) Registro de Compras	✓ Sin Errores Ver constancia	Abril - 2020
8.2) Registro de Compras - Información de operaciones con su	✓ Sin Errores Ver constancia	Abril - 2020
☒ 14) Registro de ventas e ingresos (1/1)	✓ Sin errores	Abril - 2020
14.1) Registro de ventas e ingresos	✓ Sin Errores Ver constancia	Abril - 2020

Total de libros o registros: 2

[Descargas todas las constancias](#)

Al ahorrar en papel se beneficia usted y el medio ambiente

Con conexión a Internet

SUNAT

Fuente: SUNAT. 2009.

- Segundo filtro: Cruce con los Sistema de emisión electrónica (SEE)
- o De acuerdo al Reglamento de Comprobante de pagos.

Figura N° 28: Validación SEE del Registro de Ventas e Ingresos electrónico.

Fuente: SUNAT. 2009.

- Confirmación de envío del Registro de Ventas e Ingresos.
- Emisión de constancias de presentación.

Con ello se busca lograr que el Registro de Ventas e Ingresos presente la exactitud que se requiera ante procedimientos de fiscalización electrónica en caso sea necesario validar las obligaciones tributarias. Estas modificaciones requieren el pronunciamiento de la Administración Tributaria mediante una Resolución de Superintendencia que complemente las anteriores normas relacionados a Libros Electrónicos. Tal Resolución de Superintendencia es viable ya que es una de las funciones de la Administración Tributaria y se contempla en el literal t) del artículo 15° del Decreto Supremo N° 115-2002-PCM “Reglamento de Organización y Funciones de la SUNAT”:

(...) t) Desarrollar programas de información, divulgación y capacitación en materia tributaria y aduanera. (...) (Presidencia del Consejo de Ministros (PMC), 2002)

Por lo cual, la actualización de este aplicativo es de suma importancia ya que hace algunos años atrás se empezó con la adaptación de los Comprobantes de pago y Libros y Registros vinculados a asuntos tributarios al formato electrónico.

6.2.3 Inclusión de campos adicionales en el Registro de Ventas e Ingresos

El Registro de Ventas e Ingresos contiene una serie de campos cuya obligación para ser completados varía ya que algunos son opcionales y obligatorios. Debido a una buena práctica de los contribuyentes suele completarse los campos opcionales.

Por lo cual, la propuesta radica en complementar el Registro de Ventas e Ingresos con campos de carácter obligatorio. Con el fin que sirva de herramienta para relacionar la operatividad de aerolínea con los tributos que impliquen.

Los siguientes campos permitirán brindar mayor información de las ventas de boletos aéreos a la Administración Tributaria y esta logre agilizar futuras fiscalizaciones electrónicas con respecto al IGV e IR:

- Impuesto General a las Ventas

Punto de emisión del boleto aéreo e Itinerario del lugar de inicio y finalización del servicio permitirán validar los requisitos establecidos en el numeral 2 inciso c) del artículo 3° de la Ley del IGV.

- Impuesto a la Renta:

Fecha de embarque o cancelación del boleto aéreo que permita confirmar que el servicio de transporte aéreo ha devengado de acuerdo a lo establecido por la NIC 18 durante su vigencia.

Ante lo cual, el requerimiento de la información para estos campos adicionales sería desarrollados según la Estructura del Registro de Ventas e Ingresos.

Tabla N° 30: Implementación de campos adicionales en el Registro de Ventas e Ingresos.

Campo	Long.	Oblig.	Llave única	Descripción	Formato	Observaciones
35	4	Si	No	Punto de emisión	Numérico	1. Validar con parámetro tabla 35 2. No acepta negativos
36	4	Si	No	Lugar de inicio del servicio	Numérico	1. Validar con parámetro tabla 35 2. No acepta negativos
37	4	Si	No	Lugar de finalización del servicio	Numérico	1. Validar con parámetro tabla 35 2. No acepta valores nulos y negativos
38	10	Si	No	Fecha de embarque	DD/MM/AAAA	1. Obligatorio 2. Mayor o igual al periodo informado
39	10	Si	No	Fecha de cancelación	DD/MM/AAAA	1. Obligatorio 2. Mayor o igual al periodo informado
40 al 68	Hasta 200	No	No	Campos de libre utilización.	Texto	1. En caso de no tener la necesidad de utilizarlos, no incluya ni la información ni los palotes.

Fuente: Elaboración propia.

Por lo cual, se sugiere que la propuesta sea analizada por la Administración Tributaria en coordinación con los Principales Contribuyentes a nivel nacional del sector aerocomercial para evaluar su viabilidad. Estos nuevos campos son factibles en la medida que se busque personalizar el Registro de Ventas e Ingresos para las aerolíneas. Por lo tanto, se debería evaluar paralelamente si también es necesario implementar campos que se ajusten a la necesidad de los contribuyentes de otros sectores.

6.2.4 Análisis de multas y/o sanciones del PDT 3540

La Declaración Jurada del PDT N° 3540 fue una medida acertada por la Administración Tributaria ya que el fin es controlar la emisión de los boletos aéreos durante cada mes. Es importante reconocer que su declaración es de carácter informativo y por ende no conlleva multas y/o sanciones en caso de rectificatorias. Cabe resaltar que ante un rectificatoria del Registro de Ventas e Ingresos también es necesario realizar la rectificatoria del PDT 3540. Ante lo cual, resulta cuestionable que se realice rectificatorias en reiteradas veces y estas acciones no impliquen multas y/o sanciones ya que la información presentada es de suma

importancia para propósitos estadísticos que conllevan a la toma de decisiones de los stakeholders de las aerolíneas.

Este análisis estadístico es realizado por la Administración Tributaria y así lo demuestra literal d) del artículo 15° del Decreto Supremo N° 115-2002-PCM “Reglamento de Organización y Funciones de la SUNAT”:

(...) d). Sistematizar y ordenar la legislación e información estadística de comercio exterior, (...), así como la vinculada con los tributos internos y aduaneros que administra. (...) (Presidencia del Consejo de Ministros (PMC), 2002)

Por lo cual proponemos que la Administración Tributaria y el Ministerio de Economía y Finanzas evalúe las multas y/o sanciones cuando exista rectificatorias de Declaraciones Juradas del PDT N° 3540. Las multas y/o sanciones tributarias ante casos de rectificatoria podrían aplicarse al contribuyente cuando esta se realice después de los 3 meses desde su fecha de vencimiento.

7 REFERENCIAS

- Aerolatin News. (2018). Ingreso de aerolíneas Low Cost tuvo impacto positivo en las tarifas. IATA Publication. Recuperado de <http://aerolatinnews.com/industria-aeronautica/canatur-peru-ingreso-de-aerolineas-low-cost-tuvo-impacto-positivo-en-tarifas/> [Consulta 29 de agosto del 2019].
- Aerolatin News. (2018). El transporte aéreo genera 65,5 millones de empleos y aporta 2,7 billones de dólares a la economía mundial. IATA Publication. Recuperado de <https://aerolatinnews.com/destacado/el-transporte-aereo-contribuye-a-mantener-655-millones-de-puestos-de-trabajo-y-genera-27-billones-de-dolares-en-actividad-economica/> [Consulta 25 de agosto 2019].
- Banco Mundial (BM). (2019). Perú: Panorama general. Recuperado de <https://www.bancomundial.org/es/country/peru/overview> [Consulta 25 de agosto del 2019].
- Cano, T. (2016). Marketing aéreo y comercialización de tarifas. Revista Preferente.com. Recuperado de <https://www.preferente.com/opinion/tomas-cano/marketing-aereo-y-comercializacion-de-tarifas-262696.html>) [Consulta 28 de setiembre del 2019].
- Chatterton, R. (2018). Versión actualizada del Marco Conceptual para la Información Financiera. Blog RSM Perú. Recuperado de <https://www.rsm.global/peru/es/aportes/blog-rsm-peru/version-actualizada-del-marco-conceptual-para-la-informacion-financiera> [Consulta 21 de enero del 2020]
- Congreso de la República. (1988). Ley N° 24829: Creación de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria. Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/sunat/ley-24829.pdf>) [Consulta 13 de noviembre del 2019].
- Comisión para el Mercado Financiero. (2020). Estados financieros auditados filiales: LATAM Airlines Group S.A. Recuperado de <http://www.svs.cl/institucional/mercados/entidad.php?mercado=V&rut=89862200&grupo=&tipoentidad=RVEMI&row=&vig=VI&control=svs&pestanía=33> [Consulta 21 enero del 2020].
- Comunidad Andina. (n.d.). Sistemas de información estadística: Transporte aéreo - Entrada y salida internacional de pasajeros, según aeropuerto. Recuperado de <http://extranet.comunidadandina.org/transporteAereo/> [Consulta 23 de septiembre del 2019].
- Connor, P. (2002). The Changing Face Of Airline Distribution. Retrieved from <https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/6847/KopkeDonadoCharles2012.pjsessionid=DC84AEDAB2FDB73FCE63A4E4F871E590?sequence=2> [Consulta 24 de agosto de agosto del 2019].

- De Pelekais, C. (2000). Métodos cuantitativos y cualitativos: diferencias y tendencias. Vol. 2 pp.347-352. Recuperado de <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/6436313.pdf> [Consulta 22 de diciembre del 2019].
- Díaz, O. (2019). La gestión de aeropuertos en la era post-privatización. (Investigación de la Facultad de Ingeniería civil, Universidad Santo Tomás de Bogotá). Recuperado de <http://rcientificas.uninorte.edu.co/index.php/pensamiento/article/viewFile/10976/214421443948> [Consulta 30 de noviembre del 2019].
- Díaz, S. y Salinas, W. (2012). Estudio de perfil de consumidores de aerolíneas de vuelos locales en Ecuador y propuesta de fidelización para TAM año 2012. (Tesis para obtención del grado de Magíster en Administración de Empresas, Universidad Politécnica Salesiana, Unidad Postgrado, Ecuador). Recuperado de <https://dspace.ups.edu.ec/bitstream/123456789/3251/1/GT000339.pdf> [Consulta 01 de febrero del 2020].
- Dorinson, D. (2004). The Evolution of Airline Distribution Channels and Their Effect on Revenue Management Performance. Boston: Massachusetts Institute of Technology. Retrieved from <https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/6847/KopkeDonadoCharl es2012.p;jsessionid=DC84AEDAB2FDB73FCE63A4E4F871E590?sequence=2> [Consulta 25 de agosto 2019].
- El Peruano. (2015). El Perú vive el renacimiento de la industria aeronáutica. (Reporte periodístico). Recuperado de <https://elperuano.pe/eppo/noticia-el-peru-vive-renacimiento-su-industria-aeronautica-31255.aspx> [Consulta 29 de agosto del 2019].
- El Peruano. (2017). Postergan la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes al 01 de enero de 2019, permitiéndose su aplicación anticipada. (Reporte periodístico). Recuperado de <https://busquedas.elperuano.pe/normaslegales/postergan-la-aplicacion-de-la-norma-internacional-de-informa-resolucion-no-005-2017-ef30-1599381-1/> [Consulta 25 de Octubre 2019].
- Gallego, I., Cuadrado, B. y Mejía, N. (2012). Análisis de la implementación de las IFRS a nivel internacional. (Investigación de Facultad de Economía y Empresa, Universidad de Salamanca, España). Recuperado de <http://www.aeca1.org/xviiicongresoaecca/cd/28a.pdf> [Consulta 29 de agosto del 2019].
- Gestión. (2017). La industria aérea de Latinoamérica mira a un 2018 positivo, según la IATA. (Reporte Periodístico). Recuperado de <https://gestion.pe/economia/industria-aerea-latinoamerica-mira-2018-positivo-iata-222120-noticia/> [Consulta 24 de agosto del 2019].
- Hosteltur. (2018). ¿Cuánto aporta y cuál es el alcance de la aviación mundial? (Informe Aviation: Benefits Beyond Borders, España). Recuperado de

https://www.hosteltur.com/109103_cuanto-aporta-y-cual-es-el-alcance-de-la-aviacion-mundial.html) [Consulta 25 de agosto 2019].

Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y la Protección de la Propiedad Intelectual (INDECOPI). (2010). Ley N° 29571: Código de protección y defensa del consumidor. Recuperado de <https://www.indecopi.gob.pe/documents/20182/309848/8.CodigoDP.pdf> [Consulta 16 de noviembre del 2019].

International Air Transport Association (IATA). (2019). IATA: Hace una actualización sobre la aviación en América Latina. Ed. 16. Recuperado de <https://www.iata.org/contentassets/777483d97df6497596e0ef34897075cd/2019-10-28-01-sp.pdf> [Consulta 16 de febrero 2020].

International Federation of Accountants (IFAC). (2013). Norma internacional de auditoría N° 200: Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad a las Normas Internacionales de Auditoría. Retrieved from https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Manual-de-Normas-Internacionales-de-Control-de-Calidad-Auditoria-Revision-Otros-Encargos-de-Aseguramiento-y-Servicios-Relacionados-Edicion-2013-Parte-I_0.pdf [Consultado: 25 de Octubre del 2019].

International Federation of Accountants (IFAC). (2013). Norma internacional de auditoría 320: Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría. Retrieved from https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Manual-de-Normas-Internacionales-de-Control-de-Calidad-Auditoria-Revision-Otros-Encargos-de-Aseguramiento-y-Servicios-Relacionados-Edicion-2013-Parte-I_0.pdf [Consultado: 25 de Octubre del 2019].

International Financial Reporting Standard Foundation. (2010). El marco conceptual para la información financiera. Retrieved from https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publicaciones/normas_vigentes/nic/RedBV2018_ConceptualFramework_GVT.pdf [Consulta 29 de agosto del 2019].

International Financial Reporting Standard Foundation. (1999). Norma internacional de información financiera N° 37: Estimaciones, pasivos contingentes y activos contingentes. Retrieved from https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publicaciones/normas_vigentes/nic/NIC_037_2014.pdf [Consulta 29 de agosto del 2019].

International Financial Reporting Standard Foundation. (1995). Norma internacional de contabilidad N° 18: Ingresos de actividades ordinarias Retrieved from https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publicaciones/normas_vigentes/nic/18_NIC.pdf [Consulta 29 de agosto del 2019].

- International Financial Reporting Standard Foundation. (2009). Norma internacional de información financiera N° 15: Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes. Retrieved from https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/vigentes/niif/NiIF15_2014_v12112014.pdf [Consulta 29 de agosto del 2019].
- KPMG (2007). Aplicación de las NIIF en el Perú. (Presentación para KPMG). Recuperado de http://www.sbs.gob.pe/Portals/0/jer/ACNIF_OTROS/06_Aplicacion_NiIF_en_el_Peru.pdf. [Consulta 25 de octubre del 2019].
- LATAM Airlines. (2016). Entorno de la industria: Las economías emergentes impulsan la economía. Recuperado de <http://memoria2016.marketinglatam.net/gestion-2015/entorno-de-la-industria/> [Consulta 22 de Setiembre del 2019].
- La Torre, G. (2001). IGV en el transporte internacional de pasajeros. Ed. 40. (Investigación del IPDT). Recuperado de https://www.ipdt.org/uploads/docs/04_Rev40_GLTO.pdf [Consulta 01 de diciembre 2019].
- Ministerio de Economía y Finanzas (MEF). (2018). Perú se adhiere a convenciones de la OCDE para combatir la corrupción e intercambiar información tributaria. Recuperado de <https://www.mef.gob.pe/es/noticias/notas-de-prensa-y-comunicados?id=5685> [Consulta 28 de setiembre del 2019].
- Ministerio de Economía y Finanzas (MEF). (2010). Decreto Supremo N° 186-2010-EF: Modifican la información del boleto de transporte aéreo emitido por el servicio sujeto al beneficio dispuesto por la Ley N° 29285. Recuperado de https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/249893/225246_file20181218-16260-19tnncl.pdf [Consulta 17 de noviembre del 2019].
- Ministerio de Transporte y Comunicaciones (MTC). (2019). Análisis del comportamiento del tráfico de pasajeros en el ámbito nacional e internacional – julio 2019. Recuperado de http://portal.mtc.gob.pe/transportes/aeronautica_civil/estadistica/documentos/2019/setiembre/WEB%201%20an%C3%A1lisis%20del%20Flujo%20de%20pasajeros%20%20julio%202019.pdf. [Consulta 29 setiembre del 2019].
- Ministerio de Transporte y Comunicaciones (MTC). (2000). Ley N° 27261: Ley de Aeronáutica Civil del Perú. Recuperado de http://transparencia.mtc.gob.pe/idm_docs/normas_legales/1_0_8.pdf [Consulta 16 de noviembre del 2019].
- Ministerio de Transporte y Comunicaciones (MTC). (2001). Decreto supremo N° 050-2001-MTC: Reglamento de la Ley de Aeronáutica Civil. Recuperado de http://transparencia.mtc.gob.pe/idm_docs/normas_legales/1_0_3539.pdf. [Consulta 16 de noviembre del 2019].

- Ministerio de Transporte y Comunicaciones (MTC). (2013). Contratación del servicio de consultoría para la elaboración de una estrategia de atracción de Líneas aéreas internacionales para incrementar la conectividad Aérea internacional del turismo con el Perú. Priorización de mercados y estrategias de atracción de aerolíneas. Recuperado de <https://www.mincetur.gob.pe/wp-content/uploads/documentos/turismo/consultorias/estudiosConsultorias/conectividad-aerea-internacional-turismoconPeru-2013.pdf> [Consulta 15 de diciembre 2019].
- Ministerio de Transporte y Comunicaciones (MTC). (2020). Estadística de pasajeros: Tráfico anual de pasajero a nivel nacional e internacional 2000-2019. Recuperado de <https://www.gob.pe/institucion/mtc/informes-publicaciones/343577-estadistica-de-pasajeros> [Consulta 02 de enero del 2020].
- Novoa, G. (2009). Tratamiento tributario aplicable a la industria aérea. Ed. N° 33. (Revista Derecho & Sociedad, PUCP). Recuperado de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/viewFile/17462/17741>. [Consulta 29 de setiembre del 2019].
- Organización Mundial del Turismo. (OMT). (2019). Panorama del turismo internacional del 2018. Ed. 2019. Recuperado de <https://www.e-unwto.org/doi/pdf/10.18111/9789284421237> [Consulta 02 de diciembre 2019].
- Pezzatti, P. (2016). Evolución de las políticas aerocomerciales internacionales en Argentina desde 1991-2008. La configuración del mercado y sus redes aerocomerciales resultantes. Tesis para obtener el grado de titulado en Geografía por la Universidad de Buenos Aires. Recuperado de http://repositorio.filo.uba.ar/bitstream/handle/filodigital/2884/uba_ffyl_t_2016_se_pezatti.pdf?sequence=1&isAllowed=y [Consulta 02 de noviembre del 2019].
- Pozzi, S. (2016). Los seis aviones que quieren romper el duopolio de Boeing y Airbus. Diario El País. Recuperado de https://elpais.com/economia/2016/06/19/actualidad/1466364818_874543.html [Consulta 02 de noviembre del 2019].
- Presidencia de Consejo de Ministros (PCM). (2002). Decreto Supremo N° 115-2002-PCM: Aprueban el Reglamento de Organización y Funciones de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria. Recuperado de http://www.sunat.gob.pe/legislacion/nor_graf/pcm/ds115-2002-ROF-pcm.pdf [Consulta 20 de mayo del 2020]
- Quirós, F. (2009). Análisis de la estrategia competitiva de las líneas aéreas europeas. (Investigación de la Escuela de estudios empresariales, Universidad de Sevilla, España). Recuperado de <https://idus.us.es/bitstream/handle/11441/53374/quiros.pdf;jsessionid=2382802D888DEA9CA2355611D35DEEF?> [Consulta 01 de diciembre del 2019].
- Revista AELE (2011). Impacto de la adopción de las NIIF en el Perú. (Investigación del Suplemento Enfoque Contable de la Revista Análisis Tributario). Recuperado de

[http://www.aele.com/sites/default/files/archivos/banner_public/Paredes\(25-27\)..pdf](http://www.aele.com/sites/default/files/archivos/banner_public/Paredes(25-27)..pdf)
[Consulta 29 de agosto del 2019].

Revista Conexión ESAN. (2019). NIIF: la importancia de estas normas para el análisis de estados financieros. Recuperado de <https://www.esan.edu.pe/apuntes-empresariales/2019/07/niif-la-importancia-de-estas-normas-para-el-analisis-de-estados-financieros/> [Consultado 25 de octubre del 2019].

Revista Enterco. (2013). Avianca: La historia de 93 años de innovación. Recuperado de <https://www.enter.co/lanzamientos/avianca/2013/avianca-la-historia-de-93-anos-de-innovacion/> [Consulta 29 de agosto de 2019].

Revista Aprende NIIF. (2016). Entendiendo el Estándar NIIF – Relevancia de la Información. Recuperado de <https://aprendeniif.com/entendiendo-el-estandar-niif-relevancia-de-la-informacion/> [Consulta 20 de diciembre del 2019]

Revista Portal Turismo. (2019). Perú recibe medio millón de turistas de negocios al año: ¿Cuál es el perfil de estos viajeros? Recuperado de <https://portaldeturismo.pe/noticia/peru-recibe-medio-millon-de-turistas-de-negocios-al-ano-cual-es-el-perfil-de-estos-viajeros/> [Consulta 28 de setiembre del 2019].

Revista Viajes corporativos (2018). Lima entre las 6 capitales de América Latina con más obstáculos para la Aviación. Recuperado de <https://viajescorporativosperu.com/2018/04/25/lima-entre-las-6-capitales-de-america-latina-con-mas-obstaculos-para-la-aviacion/#prettyPhoto> [Consulta 12 de diciembre del 2019].

Romero, M. y Vallespín, M. (2014). Gestión de sistemas de distribución global (GDS). En: IC Editorial. Recuperado de <http://reader.digitalbooks.pro/book/preview/38650/copyright.html?1587860398007> [Consulta 22 de enero del 2020].

Shaw, S. (2011). Airline Marketing and Management. Burlington: Ashgate Publishing Company. Retrieved from <https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/6847/KopkeDonadoCharles2012.p;jsessionid=DC84AEDAB2FDB73FCE63A4E4F871E590?sequence=2> [Consulta 24 de agosto del 2019].

Settineri, S. (2019). La importancia de la NIIF en la toma de decisiones. (Presentación de Pricewaterhousecoopers) Recuperado de <https://desafios.pwc.pe/la-importancia-de-las-niif-en-la-toma-de-decisiones/> [Consultado: 24 de agosto del 2019].

Superintendencia nacional de aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT). (1999). Decreto supremo N° 135-99: Aprobación del Texto Único Ordenado del Código Tributario. Recuperado de https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/250818/226204_file20181218-16260-1pv8hy3.pdf [Consulta 24 de agosto del 2019].

- Superintendencia nacional de aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT). (2019). Información tributaria: Ingresos Tributarios recaudados por la SUNAT - Tributos Internos. Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/estadisticasestudios/ingresos-recaudados.html> [Consulta 16 de noviembre del 2019].
- Superintendencia nacional de aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT). (1999). Decreto supremo N° 055-99: Aprobación del Texto Único Ordenado de la Ley General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo. Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/igv/ley/fdetalle.htm>. [Consulta 16 de noviembre del 2019].
- Superintendencia nacional de aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT). (2004). Decreto supremo N° 179-2004: Aprobación del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta. Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/ley/fdetalle.pdf> [Consulta 16 de noviembre del 2019].
- Superintendencia nacional de aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT). (1999). Resolución de Superintendencia N° 007-2009/SUNAT: Reglamento de Comprobante de pago. Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/superin/1999/007.pdf> [Consulta 17 de noviembre del 2019].
- Superintendencia nacional de aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT). (2013). Informe N° 088-2013-SUNAT/4B0000. Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2013/informe-oficios/i088-2013.pdf> [Consulta 11 de febrero 2020].
- Superintendencia nacional de aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT). (2017). Informe N° 087-2017-SUNAT/5D0000. Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2017/informe-oficios/i087-2017.pdf> [Consulta 12 de enero del 2020].
- Superintendencia nacional de aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT). (2015). Resolución de Superintendencia N° 018-2015/SUNAT: Modifican la Resolución de Superintendencia N° 379-2013/SUNAT para los sujetos obligados a llevar los Registros de ventas e ingresos y de compras de manera electrónica a partir del 1 de enero del 2015. Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/superin/2014/390-2014.pdf> [Consulta 17 de noviembre del 2019].
- Superintendencia nacional de aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT). (2009). Resolución de Superintendencia N° 286-2009/SUNAT: Dictan disposiciones para la implementación del llevado de determinados libros y registros vinculados a asuntos

tributarios de manera electrónica. Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/superin/2009/286-09.pdf> [Consulta 17 de enero del 2020].

Superintendencia nacional de aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT). (2014). Resolución de Superintendencia N° 390-2014/SUNAT: Modifican la Resolución de Superintendencia N° 379-2013/SUNAT a fin de establecer nuevos sujetos obligados a llevar los Registros de ventas e ingresos y de compras de manera electrónica y que aprueba las fechas máximas de atraso de dichos registros para el 2015. Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/superin/2015/018-2015.pdf> [Consulta 17 de noviembre del 2019].

Superintendencia nacional de aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT). (2004). Resolución de Superintendencia N° 166-2004/SUNAT: Normas para la emisión de boletos de transporte aéreo de pasajeros. Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/superin/2004/166.htm> [Consulta 17 de noviembre del 2019].

Superintendencia nacional de aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT). Ley N° 27889: Ley que crea el Fondo y el Impuesto Extraordinario para la Promoción y Desarrollo Turístico Nacional. Recuperado de http://www.sunat.gob.pe/legislacion/iepdtn/ley_27889.htm [Consulta 17 de noviembre del 2019].

Superintendencia nacional de aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT). (2000). Resolución de Superintendencia N° 002-2000/SUNAT: Dictan disposiciones referidas a la utilización de programas de declaración telemática para la presentación de declaraciones tributarias. Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/superin/2000/002.htm> [Consulta 17 de noviembre del 2019].

Tam, J., Vera, G. y Oliveros, R. (2008) Tipos, métodos y estrategias de investigación científica. Pensamiento y Acción. Recuperado de http://www.imarpe.pe/imarpe/archivos/articulos/imarpe/oceanografia/adj_modela_pa-5-145-tam-2008-investig.pdf [Consulta 20 de diciembre del 2019]

Verona, J. (2018). El ABC de las NIIF. (Página web Grupo Verona). Recuperado de <https://grupoverona.pe/el-abc-de-las-niif/> [Consulta 16 de diciembre del 2019].

8 ANEXOS

8.1 Anexo 1: Matriz de consistencia

Matriz de consistencia					
Título: Impacto tributario en las declaraciones juradas mensuales por los diversos canales de venta de boletos de transporte de pasajeros en empresas del sector aerocomercial en Lima durante los años 2015 al 2018.					
Autor: Martínez, Tereza y Prado, Jhans					
Problema	Objetivos	Hipótesis	Variables e indicadores		
Problema General: ¿Cómo los canales de venta de boletos de transporte aéreo afectan a las declaraciones juradas del IGV e IR en empresas del sector aerocomercial en Lima Metropolitana del 2015 al 2018?	Objetivo general: Determinar el impacto tributario de los canales de ventas de boletos transporte aéreo en las declaraciones juradas mensuales de los contribuyentes del sector aerocomercial.	Hipótesis general: H₁: Los canales de venta de boletos de transporte aéreo afectan las declaraciones juradas mensuales de IGV e IR de los contribuyentes del sector aerocomercial. H₀: Los canales de venta de boletos de transporte aéreo NO afectan las declaraciones juradas mensuales de IGV e IR de los contribuyentes del sector aerocomercial.	Variable 1: Tratamiento de estimaciones de venta de boletos de transporte aéreo.		
			Dimensiones	Indicadores	Ítems
			V 1.1: Tratamiento financiero de estimaciones de venta de boletos aéreos de las empresas del sector aerocomercial. V 1.2: (Variable independiente) Tratamiento tributario de estimaciones de venta de boletos aéreos de las empresas del sector aerocomercial.	i1: Exceso de estimación de venta de boletos de transporte aéreo. i2: Déficit de estimación de venta de boletos de transporte aéreo.	A) Guía de entrevista B) Ficha de observación
Problemas Específicos: [V1.2 - V 2.1] 1.- ¿Cómo influye las estimaciones de la venta de boletos de transporte aéreo en la rectificatoria de la declaración jurada mensual del tributo del IGV?	Objetivos específicos: 1.- Determinar la influencia del tratamiento tributario de la venta de boletos de transporte aéreo en las rectificatorias de IGV.	Hipótesis específicas: H₁- La rectificatoria de las estimaciones de boletos aéreos genera una	Escala de medición Preguntas abiertas. <ul style="list-style-type: none"> - Posturas tributarias - Interpretaciones de normas - Opiniones del sector 		
			Fuente de verificación Entrevista a especialistas de tributación Entrevistas a profesionales del sector		

<p>[V1.2 - V 2.2]</p> <p>2.- ¿Cómo influye las estimaciones de la venta de boletos de transporte aéreo en la rectificatoria de la declaración jurada mensual del tributo del IR?</p>	<p>2.- Determinar la influencia del tratamiento tributario de la venta de boletos de transporte aéreo en las rectificatorias de IR.</p>	<p>mayor obligación fiscal del IGV.</p>					
		<p>H₀: Ho: La rectificatoria de las estimaciones de boletos aéreos NO genera una mayor obligación fiscal del IGV.</p>	<p>Variable 2: Rectificadoras de declaraciones juradas de Impuesto general a las ventas e Impuesto a la renta.</p>				
		<p>H₂- La rectificatoria de las estimaciones de boletos aéreos genera una mayor obligación fiscal del IR.</p> <p>H₀: La rectificatoria de las estimaciones de boletos aéreos NO genera una mayor obligación fiscal del IR.</p>	<p>Dimensiones</p>	<p>Indicadores</p>	<p>Ítems</p>	<p>Escala de valores</p>	<p>Fuente de verificación</p>
			<p>V 2.1: (Variable dependiente) Rectificatoria de la declaración jurada del impuesto general a las ventas (IGV)</p> <p>V 2.2: (Variable dependiente) Rectificatoria de la declaración jurada del impuesto a la renta (IR).</p>	<p>i3: Número de rectificatorias de IGV de empresas del sector aerocomercial en Lima Metropolitana</p> <p>i4: Número de rectificatorias de IR de empresas del sector aerocomercial en Lima Metropolitana</p>	<p>A) Cuestionario B) Ficha de observación</p>	<p>Alternativas numéricas con rangos.</p> <p>Ajuste de boletos aéreos</p> <p>A) De 0 - 10 B) De 11 - 20 C) De 21-30 D) De 31-40 E) De 41 -50 F) De 51 a más</p>	<p>Encuestas a las empresas del sector de aerolíneas.</p> <p>Uso de estadística</p>

8.2 Anexo 2: Relación de aerolíneas constituidas en el Perú

Nº	Razón social	Número de RUC	Estado	Tipo de Contribuyente	Dpto.	Principal- CIU
1	AVIANCA PERÚ S.A.	20348858182	VIGENTE	SOCIEDAD ANONIMA	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
2	AERO TRANSPORTE S A	20100010721	VIGENTE	SOCIEDAD ANONIMA	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
3	GOL LINHAS AEREAS S.A. SUCURSAL DEL PERU	20513705540	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
4	AVIANCA-ECUADOR S.A. SUCURSAL DEL PERU	20543545504	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
5	AIRES, SUCURSAL DEL PERU	20536782541	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
6	LAN ARGENTINA S.A. - SUCURSAL PERU	20519053188	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
7	ABC AEROLINEAS S.A DE C.V. SUCURSAL DEL PERU	20601150477	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
8	ATLAS AIR INC.	20509617709	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
9	AMERICAN AIRLINES INC. SUCURSAL DEL PERU	20101070671	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
10	AIR CANADA SUCURSAL DEL PERU	20509452785	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
11	SOCIETE AIR FRANCE SUCURSAL EN EL PERU	20100142041	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.

12	AEROVIAS DE MEXICO SA DE CV SUCURSAL PER	20307246741	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
13	AEROLINEAS ARGENTINAS S.A.SUCURSAL LIMA	20100973392	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
14	AEROVIAS DEL CONTINENTE AMERICANO S.A (A VIANCA)SUCURSAL PERU	20100129290	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
15	JETBLUE AIRWAYS CORPORATION SUCURSAL DEL PERU	20552438591	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	PROV. CONST. DEL CALLAO	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
16	BRITISH AIRWAYS PLC, SUCURSAL DEL PERU	20601071801	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
17	COMPañIA PANAMEñA DE AVIACION SOCIEDAD ANONIMA (COPA) SUCURSAL DEL PERU	20258937784	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
18	DELTA AIR LINES INC. SUCURSAL DEL PERU	20387428331	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	PROV. CONST. DEL CALLAO	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
19	ABX AIR, INC. SUCURSAL DEL PERU	20546509223	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	PROV. CONST. DEL CALLAO	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
20	SKY LEASE I, INC. SUCURSAL DEL PERU	20600112059	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	PROV. CONST. DEL CALLAO	TRANSPORTE NO REGULAR POR VIA AEREA.
21	SKY AIRLINE PERU	20517607941	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.

22	IBERIA LINEAS AEREAS DE ESPAÑA SOCIEDAD ANONIMA OPERADORA	20100041449	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
23	TAM LINEAS AEREAS S.A. - SUCURSAL PERU	20518480554	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
24	KOREAN AIR LINES CO. LTD. SUCURSAL DEL PERU	20544677706	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	PROV. CONST. DEL CALLAO	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
25	K L M CIA REAL HOLANDESA DE AVIACION	20100103738	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
26	LATAM AIRLINES GROUP S.A. SUCURSAL PERU	20100103657	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
27	LATAM AIRLINES PERU S.A.	20341841357	VIGENTE	SOCIEDAD ANONIMA	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
28	AVIANCA COSTA RICA SOCIEDAD ANONIMA - AVIANCA COSTA RICA S.A.	20100989710	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
29	LATIN AMERICAN WINGS - SUCURSAL PERU	20601547962	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
30	SUCURSAL PERUANA DE ABSA AEROLINHAS BRASILEIRAS SA	20335829434	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
31	MARTINAIR HOLLAND N.V. SUCURSAL PERUANA	20334234381	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
32	PERUVIAN AIR LINE S.A.C.	20518042280	VIGENTE	SOCIEDAD ANONIMA	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.

33	PLUS ULTRA LÍNEAS AÉREAS S.A. SUCURSAL PERU	20601120691	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
34	TRANSPORTES AEREOS DEL MERCOSUR S.A.	20100102928	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
35	UNITED AIRLINES INC. SUCURSAL DEL PERU	20297995635	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
36	AIR EUROPA LINEAS AEREAS S.A. SUCURSAL DEL PERU	20512453857	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
37	VIVA AIRLINES PERU S.A.C	20601237211	VIGENTE	SOCIEDAD ANONIMA CERRADA	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.
38	AEROLANE LINEAS AEREAS NACIONALES DEL ECUADOR SUCURSAL PERU - LAN ECUADOR SUCURSAL PERU	20516070316	VIGENTE	SUCURSALES O AG. DE EMP. EXTRANJ.	LIMA	TRANSPORTE REGULAR VIA AEREA.

9 APÉNDICE

9.1 Apéndice A

Formato de entrevistas a profundidad al área de Contabilidad

Entrevista al área de Contabilidad

Nombre del entrevistado:

Empresa aerocomercial:

Área de trabajo:

Fecha:

Los presentes instrumentos tienen como finalidad conocer aspectos contextuales y específicos en base a su experiencia en el área contable de una empresa aerocomercial.

Sección I:

Sírvase a responder las siguientes preguntas en base a su experiencia sobre actividades inherentes a su área.

Preguntas principales	Respuesta
Durante los periodos 2015-2018 ¿Cuáles fueron los problemas usuales que se presentaron en el Cierre Contable mensual? ¿Cuán importante considera a los Reportes de Ventas e Ingresos? ¿Considera que estos problemas están asociados a su Sistema de Ventas?	

<p>¿El Sistema de Ventas y el ERP Contable permiten tener reportes que contengan toda la información exacta y detallada sobre las ventas de boletos aéreos a tiempo para el Registro de Ventas e Ingresos antes del Cierre Contable mensual?</p> <p>¿Es necesario que el área Comercial realice ajustes manuales o elabore reportes complementarios para ser enviados hasta el Cierre Contable a los responsables del área Contable?</p>	
<p>¿Cómo se comprueba que el total de boletos aéreos emitidos en el periodo se registren en el Registro de Ventas e Ingresos del mes?</p> <p>¿Realizan el cruce de los datos del Registro de Ventas y la cuenta contable de ingresos?</p>	
<p>¿Cómo se reconoce el ingreso de los boletos aéreos cuyo servicio de transporte aéreo inicia en un mes y finaliza el siguiente mes?</p> <p>¿La comercialización de boletos aéreos en el extranjero dificulta la elaboración del Registro de Ventas e Ingresos?</p>	
<p>¿Por qué existen ventas de boletos aéreos que no fueron reportados hasta el Cierre Contable?</p>	
<p>¿Realizan estimaciones relacionadas a boletos aéreos que no se reportaron hasta el Cierre Contable del mes?</p> <p>¿Estas estimaciones se efectúan por cada Canal de Venta?</p>	
<p>¿Cuál de los siguientes casos les produce mayor complejidad de análisis? Indicar su tratamiento contable.</p> <p>1) Ticket aéreo normal, 2) Ticket aéreo con cancelado con devolución parcial, 3) Ticket aéreo con cancelado sin devolución, 4) Ticket con postergación, 5) Ticket interlineal, 6) Ticket con transbordo y 7) Ticket no Utilizados.</p>	
<p>¿El ERP Contable se encuentra en la capacidad para identificar los boletos aéreos postergados en el último día del mes? ¿Asimismo, se puede identificar los boletos aéreos no utilizados en el último día del mes? Ver especificaciones</p>	

Con respecto a la elaboración del Registro de Ventas e Ingresos por los boletos aéreos, ¿Considera que algún canal de venta en particular genera desfases e inexactitudes para reportar las ventas del mes para que sean incluidas en la contabilidad antes del cierre contable de dicho mes? ¿Cuáles? ¿Por qué?	
¿Ha participado o ayudado a atender una fiscalización de la Administración Tributaria, en coordinación con el área de Impuestos? ¿Qué información fue requerida en dicha fiscalización? ¿Hubo alguna dificultad para atender la información solicitada?	

Formato de entrevistas a profundidad al área de Impuestos

Entrevista al área de Impuestos

Nombre del entrevistado:

Empresa aerocomercial:

Área de trabajo:

Fecha:

Los presentes instrumentos tienen como finalidad conocer aspectos contextuales y específicos en base a su experiencia en el área contable de una empresa aerocomercial.

Sección I:

Sírvase a responder las siguientes preguntas en base a su experiencia sobre actividades inherentes a su área.

Preguntas principales	Respuesta
Durante los periodos 2015-2018 ¿Cuáles fueron los problemas usuales que se presentaron en las declaraciones juradas mensuales? ¿Cuán importante considera a los Reportes de Ventas e Ingresos de boletos aéreos? ¿Considera que estos problemas están asociados a su Sistema de Ventas?	
¿El sistema de ventas y el ERP Contable permiten tener toda la información exacta y detallada sobre las ventas de boletos a tiempo para las correspondientes declaraciones juradas mensuales del Registro de Ventas, declaración mensual del IR e IGV?	
¿Qué validaciones se realizan para comprobar que los boletos aéreos hayan sido reportados en su totalidad para su declaración jurada mensual?	

<p>¿Cuál es el tratamiento tributario asignado al IGV e IR por los boletos aéreos cuyo servicio de transporte aéreo inicia en un mes y finaliza el siguiente mes?</p> <p>¿La comercialización de boletos aéreos en el extranjero dificulta la presentación de la declaración jurada mensual?</p>	
<p>¿Los boletos aéreos reportados después del cierre contable son incluidos en la declaración jurada mensual?</p> <p>¿La Administración Tributaria tiene las herramientas para validar las ventas realizadas en el extranjero?</p>	
<p>¿Cuáles son las validaciones de las estimaciones en el Libro de Ventas e Ingresos?</p> <p>¿Se realizan estimaciones por cada canal de venta?</p> <p>¿La Administración Tributaria está en la capacidad para detectar aquellas estimaciones de ventas con datos ingresados únicamente para ser validado en el PLE?</p>	
<p>¿Cuál de los siguientes casos les produce mayor complejidad de análisis? Indicar su tratamiento tributario</p> <p>¿Existen controversias en el tratamiento tributario de los siguientes casos?:</p> <p>1) Ticket aéreo normal, 2) Ticket aéreo con cancelado con devolución parcial, 3) Ticket aéreo con cancelado sin devolución, 4) Ticket con postergación, 5) Ticket interlineal, 6) Ticket con transbordo y 7) Ticket no Utilizados.</p>	
<p>¿Cuál es el análisis de los boletos aéreos por los casos que el pasajero postergó y no utilizó el ticket aéreo en el último día del mes?</p>	
<p>Con respecto a la presentación del Libro de Ventas e Ingresos por los boletos aéreos, ¿Considera que algún canal de venta en particular genera desfases e inexactitudes para reportar las ventas del mes para que sean incluidos en la declaración jurada de dicho mes? ¿Cuáles?</p> <p>¿Por qué?</p>	
<p>¿Cómo la Administración Tributaria podría identificar las estimaciones en la declaración del periodo mensual?</p>	

Formato de entrevistas a profundidad al Especialista

Entrevista al Especialista

Nombre del entrevistado:

Área de trabajo:

Fecha:

Los presentes instrumentos tienen como finalidad conocer aspectos contextuales y específicos en base a su experiencia en el área contable de una empresa aerocomercial.

Sección I:

Sírvase a responder las siguientes preguntas en base a su experiencia sobre actividades inherentes a su área.

Preguntas principales	Respuesta
¿Cuán importante considera a los Reportes de Ventas e Ingresos en una declaraciones juradas mensuales? ¿Considera que existen limitaciones con los Sistemas de Ventas para generar reportes exactos?	
¿La Administración Tributaria para evaluar la determinación del IR e IGV solicita información adicional al Registro de Ventas, tales como reportes del Sistema de Ventas o análisis de cuentas?	
¿Es una práctica usual realizar estimaciones de ingresos en el Libro de Ventas e Ingresos por comprobantes no reportados al Cierre Contable del mes? ¿Considera que generar estas estimaciones de ingresos en el Libro de Ventas genera algún riesgo tributario?	
¿Cuál es el tratamiento tributario asignado al IGV e IR cuyo servicio inicia en un mes y finaliza el siguiente mes? ¿Existe alguna controversia por este caso cuando se realizan en las declaraciones juradas mensuales?	

¿La Administración Tributaria tiene las herramientas para validar las ventas realizadas en el extranjero?	
¿La Administración Tributaria está en la capacidad para detectar aquellas estimaciones de ventas con datos ingresados únicamente para ser validado en el PLE?	
<p>¿Cuál de los siguientes casos les produce mayor complejidad de análisis? Indicar su tratamiento tributario.</p> <p>¿Existen controversias en el tratamiento tributario de los siguientes casos?:</p> <p>1) Ticket aéreo normal, 2) Ticket aéreo con cancelado con devolución parcial, 3) Ticket aéreo con cancelado sin devolución, 4) Ticket con postergación, 5) Ticket interlineal, 6) Ticket con transbordo y 7) Ticket no Utilizados.</p>	
¿Cuál es el análisis de los boletos aéreos por los casos que el pasajero postergó su vuelo y no utilizó el ticket aéreo en el último día del mes?	
Con respecto a la presentación del Libro de Ventas e Ingresos por los boletos aéreos, ¿Considera que algún canal de venta en particular genera desfases e inexactitudes para reportar las ventas del mes para que sean incluidos en la declaración jurada de dicho mes? ¿Cuáles? ¿Por qué?	
¿Cómo la Administración Tributaria podría identificar las estimaciones en la declaración del periodo mensual?	

9.2 Apéndice B

Formato de encuestas al área de Contabilidad e Impuestos

(Link:

<https://docs.google.com/forms/d/e/1FAIpQLSetWAY8uFPU9fcZ9wDUYNGv1f10AkLOobPvfCvSm3aqStKckQ/viewform?vc=0&c=0&w=1>)

Encuesta al área de Contabilidad e Impuestos

Nombre del encuestado:

Empresa aerocomercial:

Área de trabajo:

Fecha:

Agradecemos su total compromiso y apoyo ante este proyecto de investigación cuya finalidad es entender la importancia de la sincronización de las ventas de boletos aéreos realizadas para su posterior declaración jurada mensual del periodo.

Sección II:

Sírvase a marcar (X) las respuestas que describa su perspectiva de sus actividades y/o labores.

1. **¿Cuáles son las causales de mayor demanda de tiempo para el análisis del Registro de Ventas e Ingresos?**
 - a. Volumen de boletos aéreos por canal de venta
 - b. Ajustes manuales de formalidad de emisión del ticket aéreo
 - c. Demora en el traslado de información al ERP Contable
 - d. Demora en el cierre de los módulos de comercial
 - e. Ninguna de las anteriores
2. **¿Principalmente qué tipo de ajustes manuales realizan a los boletos aéreos registrados en el ERP Contable?**
 - a. IGV aplicado
 - b. Rutas de vuelo del ticket aéreo
 - c. Otros tributos nacionales (Impuesto al turismo)
 - d. Tasas aeroportuarias
 - e. Tipo de cambio
3. **En promedio, ¿Cuántos boletos aéreos son modificados manualmente?**
 - a. 0 – 10
 - b. 11 – 20
 - c. 21 – 30

- d. 31 – 40
- e. 41 – 50
- f. 51 a más

4. **¿Cuáles son las limitaciones relacionados al Sistema de ventas de boletos aéreos para la elaboración del Libro de Ventas e Ingresos?**
 - a. Demora en la sincronización con el ERP Contable
 - b. Reporte incompleto
 - c. Poco amigable para el usuario
 - d. Distorsiona la información al descargarse a Excel
 - e. Campos limitados de información
 - f. Ninguna de las anteriores
5. **¿El Sistema de Ventas ha sido ajustado en los últimos años de acuerdo a los lineamientos de la Administración Tributaria?**
 - a. Sí
 - b. No
6. **¿Considera que los boletos aéreos emitidos desde el Sistema de ventas logran migrar al ERP Contable en su totalidad durante el mes?**
 - a. Migra en su totalidad
 - b. Migra parcialmente
 - c. No migra en su totalidad
7. **¿Qué característica priorizas en los reportes del Sistemas de Ventas que contiene información de los boletos aéreos?**
 - a. Exactitud
 - b. Fiabilidad
 - c. Comprensibilidad
 - d. Comparabilidad
8. **Durante el periodo 2015-2018, ¿Qué canal de venta presentó mayor dificultad para presentar el total de boletos aéreos?**
 - a. Contact center
 - b. Aplicaciones móviles
 - c. Agencias de viaje
 - d. Mostradores aeropuertos
 - e. Oficinas de ventas
 - f. Página web aerolíneas
 - g. Ninguna de las anteriores
9. **Con respecto a la pregunta anterior ¿Se reporta nuevos boletos aéreos recientemente registrados luego de haber sido reportados en un primer momento?**
 - a. Sí
 - b. No
10. **¿Incluyen una venta estimada (provisión) en el Registro de Ventas e Ingresos por los boletos aéreos que no fueron reportados por Contabilidad?**

- a. Sí
 - b. No
11. **¿Todos los meses presentan esta estimación de boletos no reportados en las declaraciones juradas mensuales?**
- a. Sí
 - b. No
12. **¿Considera que el programa PLE podría identificar las ventas incluidas como estimación (provisión) de boletos aéreos en la validación del Registro de Ventas e Ingresos?**
- a. Sí
 - b. No
13. **¿Qué canal de venta contribuye en generar gran volumen de boletos aéreos donde finalmente una parte de estos formará parte de la estimación que será incluida en el Registro de Ventas e Ingresos?**
- a. Contact center
 - b. Aplicaciones móviles
 - c. Agencias de viaje
 - d. Mostradores aeropuertos
 - e. Oficinas de ventas
 - f. Página web aerolíneas
 - g. Ninguna de las anteriores
14. **En promedio ¿Cuánto es la proporción porcentual de la estimación por boletos aéreos no reportados sobre el total de boletos aéreos emitidos en el mes?**
- a. 0%
 - b. 0.1% - 2%
 - c. 2.1% - 4%
 - d. 4.1% - 5%
 - e. 5.1% a más
15. **¿Cuál de los siguientes puntos de emisión presentan dificultad para incluir todos los boletos aéreos en el Registro de Ventas e Ingresos?**
- a. Puntos de emisión nacional
 - b. Puntos de emisión internacional
16. **¿Qué Canal de Venta de boletos aéreos no permite implementar un control de correlatividad?**
- a. Contact center
 - b. Aplicaciones móviles
 - c. Agencias de viaje
 - d. Mostradores aeropuertos
 - e. Oficinas de ventas
 - f. Página web aerolíneas
 - g. Ninguna de las anteriores

- 17. ¿Qué Canal de Venta considera que está asociado a la estimación de venta de boletos aéreos no reportados en el mes?**
- a. Contact center
 - b. Aplicaciones móviles
 - c. Agencias de viaje
 - d. Mostradores aeropuertos
 - e. Oficinas de ventas
 - f. Página web aerolíneas
 - g. Ninguna de las anteriores
- 18. ¿Siempre coincide las declaraciones juradas mensuales del IGV y pago a cuenta IR con los importes totales declarado en el Registro de Ventas e Ingresos?**
- a. Sí
 - b. No
- 19. ¿Siempre coincide las declaraciones juradas mensuales del IGV y pago a cuenta IR con los importes totales declarado en el Registro de Ventas e Ingresos? ¿La Administración Tributaria solicita periódicamente conciliaciones entre los tributos pagados en las declaraciones juradas mensuales y los importes presentados en el Registro de Ventas e Ingresos?**
- a. Sustentos de pago
 - b. Políticas de la empresa
 - c. Registro de Ventas e Ingresos
 - d. Análisis de cuentas contables
 - e. Reportes emitidos por IATA
 - f. Rutas de los vuelos comprendidos en el ticket aéreo
- 20. ¿La Administración Tributaria solicita periódicamente conciliaciones entre los tributos pagados en las declaraciones juradas mensuales y los importes presentados en el Registro de Ventas e Ingresos?**
- a. Sí
 - b. No