

*Esta nota ha sido publicada por la Secretaría Internacional del EITI para orientar a los países implementadores en el cumplimiento de los requisitos establecidos en el Estándar del EITI. Se sugiere a los lectores que consulten el Estándar del EITI directamente, y se comuniquen con la Secretaría Internacional si necesitan alguna aclaración. La información de contacto se encuentra en: [www.eiti.org](http://www.eiti.org)*

# Nota guía 13 sobre la definición de materialidad, los umbrales y las entidades declarantes

---

## Requisito 4.1

### 1. Resumen

Un elemento fundamental del EITI es la declaración de los pagos e ingresos provenientes del petróleo, el gas y la minería. Se requiere que todos los países implementadores divulguen información sobre las cantidades que las empresas extractivas pagan por concepto de impuestos, regalías y otros pagos, y las cantidades que reciben los organismos gubernamentales. Estos datos deben ser exhaustivos, es decir, deben ofrecer al lector un panorama completo de los ingresos totales que provienen de los recursos naturales. La experiencia con la implementación del EITI muestra que muchos países implementadores han tenido dificultades para definir de modo sistemático lo que constituyen “todos los pagos e ingresos significativos”. En algunos casos se han omitido importantes flujos de ingresos. En otros casos, ha resultado difícil determinar si todas las empresas que realizan pagos significativos han divulgado información sus pagos. Se trata de un desafío especial en aquellos países donde una cantidad de empresas pequeñas hacen pagos que individualmente son insignificantes pero que, tomados en conjunto, son significativos.

El Estándar del EITI procura abordar esto a través del Requisito 4.1 sobre el carácter exhaustivo de los informes. Esta nota ofrece orientación a los grupos de multipartícipes sobre la definición de materialidad en función de cuatro pasos: (1) desarrollar una clara comprensión de los flujos de ingresos en los sectores extractivos pertinentes; (2) establecer cuáles flujos de ingresos son significativos y si es necesario fijar umbrales de pagos; (3) identificar las entidades declarantes; y (4) documentar los debates del grupo de multipartícipes.

El **Requisito 4.1** de la EITI se refiere a la divulgación completa de los impuestos y los ingresos y la necesidad de acordar qué pagos e ingresos son materiales y por lo tanto deben ser revelados.

El **Requisito 4.1.a** establece que “el EITI requiere la producción de Informes EITI exhaustivos que incluyan la divulgación completa por los gobiernos de los ingresos obtenidos de las industrias extractivas, y la divulgación de todos los pagos significativos al gobierno por las empresas petroleras, gasíferas y mineras”.

Además, el **Requisito 4.1** aclara que “antes del proceso de elaboración del informe, el grupo de multipartícipes deberá llegar a un acuerdo acerca de cuáles pagos e ingresos son significativos y, por ende, deben ser informados; esto incluye las correspondientes definiciones y umbrales de importancia relativa. Los pagos y los ingresos se consideran significativos si su omisión o declaración inexacta podría afectar sustancialmente el carácter exhaustivo del Informe EITI. Una descripción de cada flujo de ingresos, así como las definiciones y los umbrales de materialidad correspondientes debe ser informada. Al establecer las definiciones y los umbrales de importancia relativa, el grupo de multipartícipes deberá tener en cuenta el tamaño de los flujos de ingresos con relación a los ingresos totales. El grupo de multipartícipes deberá documentar las opciones consideradas y los fundamentos de las definiciones y los umbrales.

El **Requisito 4.1.b** enumera las fuentes de ingresos que se encuentran típicamente en el sector extractivo y se deben declarar como parte del proceso del EITI.

El **Requisito 4.1.c** indica los requisitos vinculados a la identificación de las entidades declarantes. “los países implementadores deben proporcionar un cotejo exhaustivo de los ingresos del gobierno y los pagos de las empresas, que incluya los pagos hechos y recibidos por las empresas de titularidad estatal, de conformidad con el alcance convenido. Todas las empresas que hagan pagos significativos al gobierno tienen la obligación de hacer una declaración completa de estos pagos de conformidad con el alcance convenido. Solo se deberá eximir a una entidad de la presentación de informes si se puede demostrar que sus pagos e ingresos no son significativos. Todas las entidades del gobierno que reciban ingresos significativos tienen la obligación de hacer una declaración completa de estos ingresos de conformidad con el alcance convenido”.

El **Requisito 4.1.d** ofrece detalles sobre la necesidad de una divulgación plena de parte del gobierno: “A menos que haya obstáculos prácticos importantes, el gobierno tiene además la obligación de proporcionar información en valores desglosados sobre los ingresos totales recibidos de cada uno de los flujos de beneficios acordados en el alcance del Informe EITI, incluyendo los ingresos por debajo de los umbrales de materialidad acordados. Cuando no sea posible acceder a estos datos, el Administrador Independiente deberá servirse de los datos y estimaciones pertinentes de otras fuentes para proporcionar un relato exhaustivo de los ingresos totales del gobierno”.

Fuente: Estándar del EITI, págs. 23-24.

## 2. Orientación

La Secretaría Internacional del EITI recomienda a los grupos de multipartícipes una serie de pasos para el abordaje de la importancia relativa:

### Paso 1: desarrollar una clara comprensión de los flujos de ingresos en el sector extractivo

Se recomienda al grupo de multipartícipes que analice y comprenda qué impuestos, tarifas y otros pagos deben hacer las empresas extractivas al gobierno. Los flujos de ingresos generalmente incluyen las regalías, el impuesto sobre la renta de las sociedades, la producción compartida, las bonificaciones y las tarifas. Estos pagos pueden ser obligatorios en virtud de la constitución, de una ley o un reglamento nacional o local, o estar establecidos en una licencia o contrato. Los pagos más grandes suelen hacerse por las empresas que están en la etapa de producción, pero el grupo de multipartícipes deberá tener en cuenta los pagos que se hagan en todas las etapas del ciclo de producción. El grupo de multipartícipes deberá prestar especial atención a los flujos de ingresos mencionados en el Requisitos 4.1.b. Puede ser conveniente que el grupo de multipartícipes tenga en cuenta las leyes, los reglamentos y los contratos modelo pertinentes, y consulte a los ministerios, las entidades recaudadoras de impuestos y las empresas extractivas pertinentes para reunir un panorama completo de todos los flujos de ingresos existentes. En algunos casos puede ser útil trazar estos flujos de ingresos en un diagrama de flujo que ilustre cuáles entidades del gobierno recaudan los diversos flujos de ingresos.

Figura 1. Flujos de ingresos provenientes del sector petrolero en Albania.

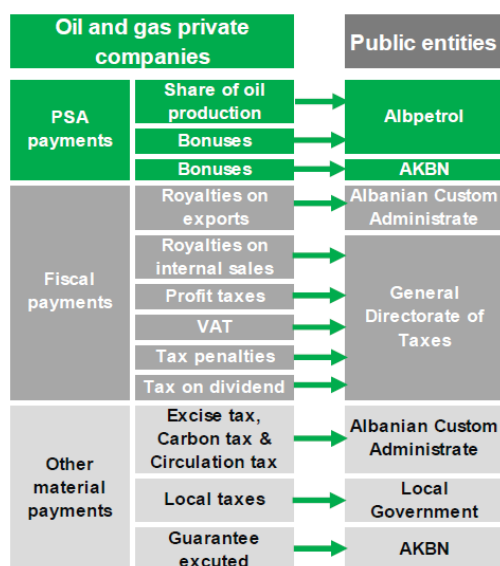
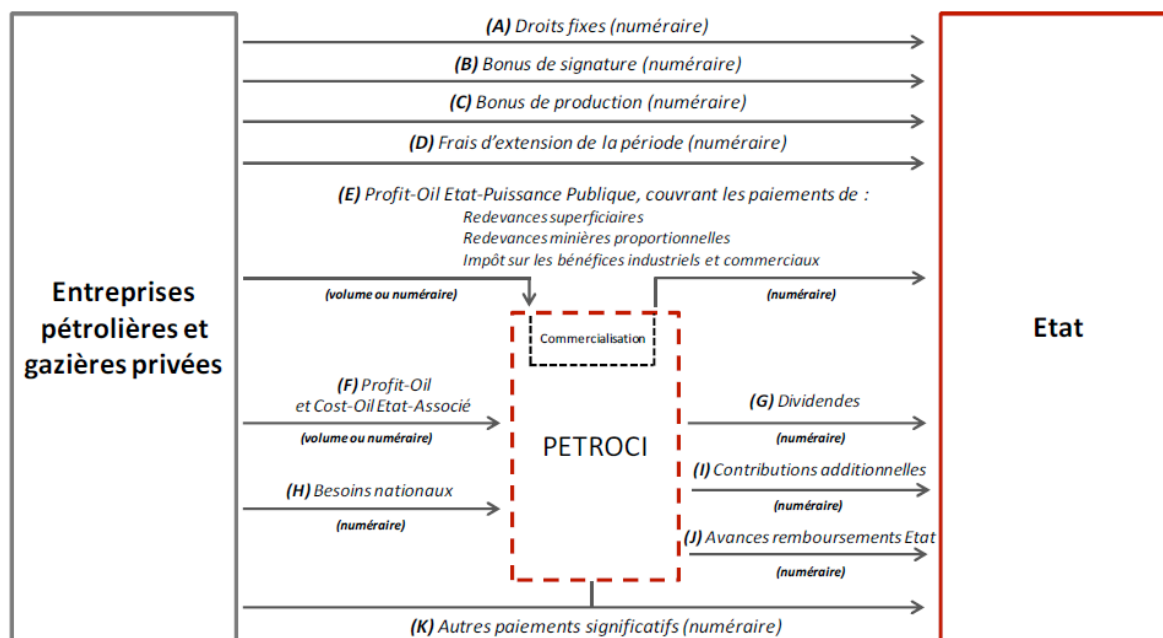


Figura 2. Flujos de ingresos provenientes del sector extractivo en Côte d'Ivoire



Además, el grupo de multipartícipes deberá considerar si existen flujos de ingresos tales como los ingresos procedentes de la venta de la porción de la producción que corresponde al Estado u otros ingresos en especie (4.2), suministros de infraestructura y de trueque (4.3), los gastos sociales (6.1) y los ingresos por transporte (4.4) y si son significativos. Al definir la importancia relativa, se recomienda al grupo de multipartícipes que tenga en cuenta las notas guía elaboradas por la Secretaría Internacional para cada uno de estos asuntos.

## Paso 2: establecer cuáles flujos de ingresos son significativos y si es necesario fijar umbrales de pagos

Según el Requisito 4.1.a, "los pagos e ingresos se consideran significativos si su omisión o declaración inexacta podría afectar sustancialmente el carácter exhaustivo del Informe EITI... Al establecer las definiciones y umbrales de importancia relativa, el grupo de multipartícipes deberá tener en cuenta el tamaño de los flujos de ingresos con relación a los ingresos totales". Cuando el grupo de multipartícipes haya identificado todos los flujos de ingresos del sector, un punto de partida útil para determinar la materialidad es calcular la porción de los ingresos totales provenientes de las industrias extractivas que representa cada flujo de ingresos. Para ello, el grupo de multipartícipes podría analizar los datos sobre ingresos de los ministerios y las entidades recaudadoras de impuestos pertinentes, los informes EITI anteriores y otra información valiosa a fin de identificar los flujos de ingresos más significativos (Véase ejemplo de indonesia en la figura 3 a continuación). Solamente se deberá excluir un flujo de ingresos si el grupo de multipartícipes puede justificar que no es significativo. De conformidad con el Requisito 4.1.a, se deberá incluir una descripción de los flujos de ingresos significativos en el Informe EITI.

Figura 3: Estableciendo la materialidad del flujo de ingreso de la industria extractiva en Indonesia

Table 3.1-1 Revenues from Oil and Gas<sup>29</sup>

REVENUE STREAMS	2012 (IDR)	%of total Oil and Gas sector	2013 (IDR)	%of total Oil and Gas sector	Y/N Reconciled in EITI 2012/2013 report
<b>NON - TAX REVENUE</b>					
Revenue from Oil production	144,717,087,022,468	45.00	135,329,234,847,290	41.46	Yes
Revenue from Gas production	61,106,427,615,761	19.00	68,300,185,200,293	20.92	Yes
Revenue from DMO	12,339,481,343,731	3.84	12,941,088,975,472	3.96	Yes
Signature bonus	162,411,318,000	0.05	176,740,500,000	0.05	Yes
Production bonus	3,750,000	0.00	17,500,000	0.00	Yes
<b>TAX REVENUE</b>					
Oil Income Tax	32,976,020,386,273	10.25	32,363,301,224,444	9.91	Yes
Gas Income Tax	50,484,720,419,499	15.70	56,384,134,954,761	17.27	Yes
Land and Building Tax	19,793,314,708,579	6.16	20,940,660,552,311	6.41	Unilaterally reported by DG of Budget
Value Added Tax	-	< 1%	-	< 1%	Unilaterally reported by DG of Budget
Other local taxes and levies	-	< 1%	-	< 1%	Unilaterally reported by DG of Budget
<b>Total OIL and GAS</b>	<b>321,579,466,564,311</b>		<b>326,435,363,754,571</b>		

Luego de determinar cuáles son los flujos de ingresos significativos, el grupo de multipartícipes deberá considerar si es necesario fijar **umbrales para las declaraciones de las empresas** (Requisito 4.1.c). En los casos en que el sector sea relativamente pequeño, la **divulgación plena por parte de las empresas** puede ser factible. La divulgación plena por parte de las empresas significa que se declararían todos los pagos que caigan dentro del alcance de los flujos de ingresos significativos acordados sin importar el tamaño del pago. En otras palabras, todas las empresas que contribuyen a los flujos de ingresos identificados como significativos deberán participar en el proceso de presentación de informes.

En algunos casos, por ejemplo, en los países donde hay una gran cantidad de empresas pequeñas, la divulgación plena por parte de las empresas puede no ser factible (véase el estudio de caso de Tanzania). En estos casos, el grupo de multipartícipes deberá considerar la posibilidad de establecer un umbral que determine a cuáles empresas se les pedirá una declaración. Podría realizar un análisis de costos y beneficios para determinar si la divulgación plena por parte de las empresas es factible o si es necesario fijar umbrales. Hay varias opciones para la determinación de umbrales para las declaraciones de las empresas:

- Fijar un umbral de pagos agregados que se base en los pagos totales efectuados por una empresa. Por ejemplo: "Toda empresa que haga pagos totales (dentro del alcance de los flujos de ingresos significativos acordados) que superen los US\$ 50 000 se considera significativa y deberá declarar todos los pagos sin importar el tamaño de los pagos individuales". La Figura 4 ofrece un ejemplo de opciones para los umbrales de pagos agregados que muestra el porcentaje de los ingresos que serían abarcados al usar los diferentes umbrales de pagos, y el número de empresas declarantes para cada caso.

Figura 4- Opciones para umbrales de pagos agregados en Zambia

Umbral	Número de compañías	Ingresos recaudados por la autoridad impositiva y la agencia de auditoría de minerales (ZMK)	Peso / ingreso recaudado total	Peso acumulado
Cantidad > 100 mil millones de ZMK	4	1,309,695	79.14%	79.14%
10 mil millones de ZMK < Cantidad < 100 mil millones de ZMK	6	287,751	17.39%	96.53%
1 mil millones de ZMK < Cantidad < 10 mil millones de ZMK	14	50,452	3.05%	99.58%
0.5 mil millones de ZMK < Cantidad < 1 mil millones de ZMK	6	4,255	0.26%	99.83%
Cantidad < 0.5 mil millones de ZMK	43	2,733	0.17%	100.00%
<b>Total</b>	<b>73</b>	<b>1,654,886</b>	<b>100%</b>	

- b) Fijar umbrales de pago desglosados: este enfoque utiliza el mismo fundamento que el anterior, pero fija umbrales diferentes para cada uno de los flujos de ingresos significativos. Por ejemplo: “Toda empresa que pague impuestos sobre la renta de las sociedades superiores a US\$ 10 000 o regalías superiores a US\$ 5000 o dividendos superiores a US\$ 10 000 o derechos de licencia superiores a US\$ 1000 deberá presentar una declaración”. El grupo de multipartícipes deberá establecer si todas las entidades que cumplen con estos criterios deberán divulgar todos los pagos o tan solo los pagos significativos<sup>1</sup>.

El grupo de multipartícipes deberá examinar y ajustar los umbrales para cada ciclo de declaración.

El Estándar del EITI requiere que el gobierno haga una **divulgación plena de todos los ingresos** del sector extractivo. Según el Requisito 4.1.b *“a menos que haya obstáculos prácticos importantes, el gobierno tiene además la obligación de proporcionar información en valores desglosados sobre los ingresos totales recibidos de cada uno de los flujos de beneficios acordados en el alcance del Informe EITI, incluyendo los ingresos por debajo de los umbrales de materialidad acordados. Cuando no sea posible acceder a estos datos, el Administrador Independiente deberá servirse de los datos y estimaciones pertinentes de otras fuentes para proporcionar un relato exhaustivo de los ingresos totales del gobierno”*.

Esto significa que, aunque el grupo de multipartícipes podrá acordar el establecimiento de umbrales de pagos para las declaraciones de las empresas, el gobierno, en cambio, deberá divulgar los ingresos totales recibidos, incluidos los ingresos provenientes de pagos de las empresas que sean inferiores al umbral de importancia relativa. Los ingresos adicionales provenientes de las empresas que están por debajo del umbral no pueden ser cotejados, por lo que el grupo de multipartícipes podría incluir la

<sup>1</sup> Por ejemplo, si la empresa XYZ pagó US\$ 20 000 en regalías y US\$ 5000 en dividendos, y el umbral para ambos flujos está fijado en US\$ 10 000, el grupo de multipartícipes debería acordar expresamente si la empresa deberá divulgar todos los pagos (las regalías y los dividendos) o solamente aquellos pagos que superan el umbral acordado (en este ejemplo, solo las regalías).

información sobre estos ingresos adicionales en un anexo del Informe EITI o simplemente especificar en el Informe EITI la cantidad recibida por el gobierno de parte de las empresas que no llegaron al umbral de importancia relativa. El estudio de caso de Tanzania muestra cómo funciona esto en la práctica:

#### **Identificación de flujos de ingresos significativos y entidades declarantes en Tanzania**

En noviembre de 2011, el grupo de multipartícipes del TEITI llevó a cabo un estudio de alcance para establecer cuáles flujos de ingresos eran significativos y, en consecuencia, cuáles empresas y entidades gubernamentales debían ser abarcadas por su Informe EITI 2009/2010. Luego de examinar los datos proporcionados por el Ministerio de Energía y Minerales, la Tanzania Petroleum Development Corporation, la autoridad impositiva de Tanzania y la agencia de auditoría de minerales de Tanzania, así como las leyes y reglamentos pertinentes, el grupo de multipartícipes resolvió que 19 flujos de ingresos eran significativos. Según los datos proporcionados por las entidades gubernamentales, un total de 269 empresas hicieron pagos al gobierno en el ejercicio financiero 2009/2010. El grupo de multipartícipes consideró varias opciones para los umbrales de importancia relativa:

#### **Tabla 6(a) Escenarios de umbrales:**

Luego de considerarlas, el grupo de multipartícipes decidió que un umbral de pagos de TzS 200 millones garantizaría la captura de todos los pagos e ingresos significativos. Como se ilustra en la tabla anterior, el umbral de pagos aseguró que el 99,4 % de los ingresos provenientes del sector extractivo sería cubierto. Un total de 23 empresas hicieron pagos iguales o superiores a este umbral y por ello se les pidió que participaran en el ejercicio de presentación del informe. No se solicitó la participación de las 247 empresas ubicadas por debajo del umbral, pero el gobierno divulgó los ingresos recibidos de parte de estas empresas en un anexo al Informe EITI, asegurando así una divulgación plena de parte del gobierno.

Umbral	Número de empresas	Ingresos recaudados por la autoridad impositiva y la agencia de auditoría de minerales (ZMK)	Peso / ingreso recaudado total	Peso acumulado
Cantidad > 25 mil millones de TZS	5	169.124.400.835	59 %	59,30 %
10 mil millones de TZS < Cantidad < 25 mil millones de TZS	5	91.323.909.211	32 %	91,30 %
2 mil millones de TZS < Cantidad < 10 mil millones de TZS	6	20.568.461.141	7,20 %	98,50 %
0,2 mil millones de TZS < Cantidad < 2 mil millones de TZS	7	2.670.309.736	0,90 %	99,40 %
Cantidad < 0.2 mil millones de TZS	247	1.752.458.102	0,60 %	100,00 %
<b>Total</b>	<b>269</b>	<b>285.439.539.024</b>	<b>100 %</b>	

Como se ilustra en las Figuras 5 y 6, el Informe EITI 2011 de Camerún también incluye la divulgación de los ingresos recibidos por el gobierno de parte de empresas mineras que no alcanzaban el umbral:

*Figura 5. Lista de empresas mineras por debajo del umbral de importancia relativa.*

Las restantes empresas mineras y operadores artesanales identificados en Camerún que contribuyen una cantidad inferior al umbral de materialidad de FCFA 55 millones fueron elegidas para el alcance del cotejo en función de una declaración unilateral de los organismos del Gobierno de conformidad con el Requisito 11.b del EITI. Nuestra muestra (además de los operadores artesanales) incluyó 109 empresas (71 mineras y 38 explotadoras de canteras), según la lista que aparece abajo:

N°	Company name	N°	Company name
1	AFKO CEMENT PRODUCTION	56	HARVEST MINING CORPORATION SA
2	AFRICAN AURA RESOURCES Sarl	57	HDS Cameroun Sarl
3	AK MINING AND SHIPING COMPANY	58	IMPERIAL MINING AND REFINING Ltd
4	ALL BRIGHT MINING RESOURCES S.A.	59	INVEST - AFRICA Plc
5	ARAB CONTRACTOR	60	KETCH
6	AUCAM Sarl	61	KOREA & CAMEROON MINING INC
7	AYISSI NGABA Jean S/C	62	KUKAMA DIAMONDS CAMEROON Ltd (*)
8	BATCHANDJI Pascal	63	L.C.C.
9	BAZA Sarl (*)	64	L.D.C.
10	BEIG3 Sarl	65	LES CARRIERES DU LITTORAL

*Figura 6. Divulgación de los ingresos del gobierno provenientes de las empresas mineras que se encuentran por debajo del umbral de importancia relativa*

Flujos totales de pagos informados unilateralmente por el Gobierno como recibidos de parte de las empresas mineras que no están incluidas en el alcance del importe de cotejo (no cotejado) a **FCFA 324.996.114** según datos proporcionados por las empresas, según el siguiente detalle:

Company	Flat fees	Land royalties	Ad Valorem Tax	Extraction Tax	Customs duty	Total
AFRICA AURA	1 482 250	-	-	-	3 513 036	4 995 286
AK MINING	-	-	8 502 480	-	-	8 502 480
AK MINING & C&K MINING	-	-	6 640 680	-	34 164 794	40 805 474
AK MINING & XING RONG	-	-	4 502 744	-	-	4 502 744
AK MINING C&K IMPERIAL MIN	-	-	4 375 440	-	-	4 375 440



### **Paso 3: identificar las entidades declarantes**

Luego de establecer una definición de materialidad y si es necesario fijar umbrales de presentación de informes, el grupo de multipartícipes deberá identificar las empresas que realizan pagos según la definición de materialidad aceptada (y de los umbrales, cuando corresponda) así como las entidades gubernamentales que reciben esos ingresos (Requisito 4.1.c). Se recomienda al grupo de multipartícipes que en primer lugar considere la posibilidad de solicitar a los principales organismos recaudadores de impuestos que proporcionen una lista de las empresas que cumplen el criterio de la importancia relativa. El grupo de multipartícipes podría comparar la lista de empresas identificadas con los registros catastrales, de tenedores de licencias para la industria extractiva, la lista de empresas que participaron en los procesos de presentación de Informes EITI anteriores, etc.

En algunos casos podría no ser factible que el gobierno revele esta información al grupo de multipartícipes, p. ej., por razones de confidencialidad o por falta de datos confiables. En esos casos, el grupo de multipartícipes podría decidir la entrega de formularios para la presentación de información a todos los tenedores de licencias, indicándoles claramente que toda empresa que llegue al umbral de materialidad deberá presentar una declaración. Otra posibilidad es que, dado que el gobierno tiene la obligación de hacer una divulgación plena de todos los ingresos desglosados (Requisito 4.7), el grupo de multipartícipes podría empezar por encargar al Administrador Independiente que recoja los datos del Gobierno. Entonces el Administrador Independiente podría presentar al grupo de multipartícipes la lista de empresas que alcanzan el umbral de importancia relativa, para su aprobación.

En los países en los cuales hay empresas de titularidad estatal que operan en el sector extractivo, se recomienda que el grupo de multipartícipes preste especial atención al hecho de si esa empresa funciona como pagadora de impuestos, recaudadora de impuestos o ambas cosas. Se recomienda al grupo de multipartícipes que consulte la nota guía sobre empresas de titularidad estatal para obtener más detalles.

#### **Paso 4: documentar las opciones consideradas con referencia a la materialidad, y los fundamentos de la definición de materialidad y los umbrales acordados.**

Los debates del grupo de multipartícipes con relación a las definiciones de materialidad y los umbrales deben ser claramente documentados en las actas del grupo (Requisito 1.4.b(viii) y deben estar reflejados en los términos de referencia del Administrador Independiente. El grupo de multipartícipes deberá acordar una declaración sobre la definición de materialidad que pueda ser publicada e incorporada al Informe EITI. La Figura 7 que sigue es un ejemplo de esto.

*Figura 7. Ejemplo de una declaración sobre la importancia relativa*

##### **5.1.3 Consideraciones sobre la importancia relativa**

En función de los resultados del estudio de alcance, las empresas mineras, petroleras y gasíferas que pagaron impuestos de más de TzS 200 millones (0,2 mil millones de TZS) fueron consideradas como de materialidad para el segundo informe de cotejo del TEITI. En consecuencia, 23 empresas (15 mineras y 8 de petróleo y gas respectivamente), que representaban más del 99 % de los ingresos totales recaudados por la autoridad impositiva de Tanzania, el Ministerio de Energía y Minerales y la TPDC durante el año 2010 fueron elegidas para el segundo informe de cotejo. El estudio de alcance reveló que 246 empresas contribuían solo el 0,4 % de los ingresos totales. En el Anexo 2 se puede ver una lista de estas empresas.