

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA



PROYECTO DE GRADO

PARA LA OBTENCIÓN DEL GRADO ACADÉMICO DE LICENCIATURA

**“DISEÑO DE UN MODELO DE CONTROL INTERNO DE
LAS REGALÍAS Y EL I.D.H. PARA EL TESORO
GENERAL DE LA NACIÓN A PARTIR DE LA
PROMULGACIÓN DE LA LEY N° 3058”**

AUTOR:

RUTH ESMERALDA MOLLINEDO QUISPE

TUTOR:

LIC. JUAN PEREZ VARGAS

LA PAZ - BOLIVIA

2019

INDICE DE CONTENIDO

CARACTERÍSTICAS FUNDAMENTALES DE LA INVESTIGACIÓN

1. INTRODUCCIÓN	1
2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	2
2.1. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	4
2.2. SISTEMATIZACIÓN DEL PROBLEMA.....	5
3. JUSTIFICACIÓN	5
3.1. JUSTIFICACIÓN METODOLÓGICA.....	5
3.2. JUSTIFICACIÓN PRACTICA	6
4. DEFINICIÓN DE OBJETIVOS	6
4.1. OBJETIVO GENERAL.....	6
4.2. OBJETIVO ESPECIFICO.....	6
5. DELIMITACIÓN DEL TEMA	6
5.1. LIMITE ESPACIAL.....	6
5.2. LÍMITE TEMPORAL	7
5.3. LIMITE PROPIO DE LA INVESTIGACIÓN.....	7
6. METODOLOGÍA	7
6.1. MÉTODO INDUCTIVO	7
6.2. MÉTODO DEDUCTIVO.....	7
6.3. MÉTODO CRONOLÓGICO	7
6.4. MÉTODO DE ANÁLISIS Y SÍNTESIS.....	8
6.5. MÉTODO INTERPRETATIVO	8
7. TÉCNICAS	8
7.1. TÉCNICAS DE OBSERVACIÓN DIRECTA.....	8
7.2. TÉCNICAS DE OBSERVACIÓN INDIRECTA	8
7.3. TÉCNICAS DE DESCRIPCIÓN CUANTITATIVAS	8

CAPITULO I
ANTECEDENTES HISTORICOS DE BOLIVIA

1. HISTORIA DE LOS HIDROCARBUROS EN BOLIVIA	9
1.1.1. INICIO DE LA EXPLOTACIÓN PETRÓLEO EN BOLIVIA	12
1.1.2. CARACTERÍSTICAS DE LA EXPLOTACIÓN PETROLERA.....	15
1.1.2.1. LA FUNDACIÓN DE YPFY Y SUS RESULTADOS.....	15
1.1.2.2. LA NACIONALIZACIÓN DE LA GULF OIL DE 1937	16
1.1.2.3. ANTECEDENTES Y NACIONALIZACIÓN DE LA GUFF OIL CO 1969....	18

CAPITULO II
MARCO TEORICO

2.1. LOS HIDROCARBUROS.....	19
2.1.1. DEFINICIONES FUNDAMENTALES	19
2.2. DEFINICIÓN GENERAL DE AUDITORIA.....	27
2.2.1. AUDITORÍA FINANCIERA Y AUDITORIA OPERACIONAL	28
2.2.2. AUDITORIA INTERNA	29
2.2.3. AUDITORIA EXTERNA.....	29
2.2.4. AUDITORÍA FISCAL.....	30
2.2.5. FUNCIÓN DE LA AUDITORIA	30
2.2.6. RAZONES PARA PRACTICAR AUDITORÍA FINANCIERA E IMPOSITIVA	32
2.3. CONTROL INTERNO	34
2.3.1. FUNDAMENTOS TEÓRICOS DEL CONTROL INTERNO.....	34
2.3.1.1. DEFINICIÓN DEL CONTROL INTERNO	34
2.3.2. OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO	34
2.3.3. IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO	35
2.3.4. ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO	35
2.3.5. VENTAJAS Y DESVENTAJAS DEL CONTROL INTERNO.....	36
2.3.6. RESPONSABILIDAD DEL CONTROL INTERNO.....	36
2.3.7. CARACTERÍSTICAS DEL CONTROL INTERNO	37

2.3.8. CLASIFICACIÓN DEL CONTROL INTERNO	38
2.3.9. MÉTODOS DE EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO.....	40
2.3.9.1. MÉTODO DESCRIPTIVO O DE MEMORÁNDUM	40
2.3.9.2. MÉTODO GRÁFICO O FLUJOGRAMAS	41
2.3.9.3. MÉTODO DE CUESTIONARIO.....	44
2.3.9.4. RIESGOS DE CONTROL.....	45
2.3.9.5. ORIGEN DE LOS RIESGOS	46
2.4. CONTROL INTERNO SEGÚN MODELO COSO	49
2.4.1. ORIGEN	49
2.4.2. ANTECEDENTES	49
2.4.3. DEFINICIÓN	51
2.4.4. IMPORTANCIA	51
2.4.5. EFECTIVIDAD	52
2.4.6. COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO SEGÚN MODELO COSO	53
1) AMBIENTE DE CONTROL.....	54
2) EVALUACIÓN DE RIESGOS.....	55
3) ACTIVIDAD DE CONTROL	58
4) INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN	60
5) SUPERVISIÓN Y SEGUIMIENTO.....	62
2.5. IMPACTO SOBRE LA LEY DE HIDROCARBUROS	63
2.5.1. IMPUESTO DIRECTO A LOS HIDROCARBUROS (IDH) LEY 3058	63
2.5.1.1. DISTRIBUCIÓN DEL IDH.....	65
2.5.1.2. DISTRIBUCIÓN DE LAS REGALÍAS.....	67
2.6. REFUNDACIÓN DE YACIMIENTOS PETROLÍFEROS FISCALES BOLIVIANOS (YPFB)	68
2.6.1.1. LÍMITES A LA COMERCIALIZACIÓN.....	68
2.6.1.2. INCENTIVOS TRIBUTARIOS	68
2.6.1.3. SUBSIDIOS	69
2.6.2. NUEVOS PROYECTOS	69

2.6.3. SOBRE LAS EXPORTACIONES	70
2.6.4. SOBRE EL CRECIMIENTO DEL SECTOR DE HIDROCARBUROS	76
2.6.5. SOBRE LOS INGRESOS FISCALES	80

CAPITULO III

MARCO CONCEPTUAL

3.1. DISTRIBUCIÓN DE LA RENTA.....	83
3.2. EQUILIBRIO ECONÓMICO.....	83
3.3. EXPLORACIÓN	84
3.4. EXPLOTACIÓN.....	84
3.5. GAS LICUADO DEL PETRÓLEO (GLP)	84
3.6. GAS NATURAL.....	84
3.7. IMPUESTO.....	85
3.8. MODELO ECONÓMICO	85
3.9. PETRÓLEO	85
3.10. REGALÍA	85
3.11. PARTICIPACIONES.....	86
3.12. REDISTRIBUCIÓN DE LA RENTA	86
3.13. YACIMIENTO	86
3.14. WEST TEXAS INTERMEDIATE (W.T.I).....	86
3.15. RESIDUAL	86
3.16. INDUSTRIALIZACIÓN DE HIDROCARBUROS.....	86
3.17. PUNTO DE FISCALIZACIÓN DE LA PRODUCCIÓN	87
3.18. EL APOGEO EXPORTADOR DE YPFB	87

CAPITULO IV

MARCO LEGAL

4.1. CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL ESTADO	90
4.2. NUEVA LEY DE HIDROCARBUROS N° 3058	90

4.3. LEY N°843, IMPUESTOS NACIONALES.....	93
4.4. CÓDIGO DE COMERCIO LEY N°14379	96

CAPITULO V

ANALISIS E INTERPRETACION DE DATOS DEL PROCESO DE CONTROL INTERNO FISCAL DE IMPUESTO Y REGALIAS SOBRE HIDROCARBUROS

5. CONCEPTOS DE REFERENCIA ELEMENTALES.....	99
5.1. CONTROL INTERNO FISCAL	99
5.2. COMPETENCIA DE IMPUESTOS NACIONALES (IN)	99
5.3. AUDITORIA INTERNA DE LA GERENCIA DE HIDROCARBUROS.....	99
5.4. DISTRIBUCIÓN DEL IMPUESTO DIRECTO A LOS HIDROCARBUROS (IDH)	100
5.4.1. DISTRIBUCIÓN DEL IDH A MUNICIPIOS	100
5.4.2. DISTRIBUCIÓN DEL IDH A UNIVERSIDADES PUBLICAS	101
5.4.3. RESUMEN DE LA DISTRIBUCIÓN DEL IDH DEPARTAMENTAL.....	102
5.4.4. DISTRIBUCIÓN GENERAL O AGREGADA DEL IDH.....	102
5.4.5. OTROS INDICADORES Y DATOS ECONÓMICOS.....	104
5.5. PROCESAMIENTO DE INFORMACIÓN.....	104
5.5.1. ANÁLISIS DE LAS ENCUESTAS	105
5.5.2. ANALISIS DE ENTREVISTA.....	111
5.5.3. CONCLUSIÓN DE ANÁLISIS	111

CAPITULO VI

PROPUESTA

6.1. OBJETIVOS DEL MODELO DE PROPUESTA DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO.....	113
6.2. PROPUESTA.....	114
6.2.1. AMBIENTE DE CONTROL.....	114
6.2.2. EVALUACIÓN DE RIESGOS	119

6.2.3. ACTIVIDADES DE CONTROL.....	122
6.2.4. INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN	128
6.2.5. SUPERVISIÓN.....	130

CAPITULO VII

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

7.1. CONCLUSIONES	133
7.2. RECOMENDACIONES.....	134
BIBLIOGRAFÍA	135
ANEXOS	138

INDICE DE ILUSTRACIONES

ILUSTRACIÓN 1. IDH DECRETO SUPREMO N°28421	65
ILUSTRACIÓN 2. DISTRIBUCION GENERAL DE LAS REGALIAS HIDROCARBURIFERAS	67
ILUSTRACIÓN 3. REGALIA A FAVOR DEL TGN	68
ILUSTRACIÓN 4. DISTRIBUCIÓN DEL IDH POR DEPARTAMENTO Y TGN ...	103

INDICE DE FIGURAS

FIGURA 1. COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO BASE COSO.....	54
FIGURA 2. EXPORTACIÓN DE ÚLTIMOS AÑOS.....	74
FIGURA 3. CUADRO COMPARATIVO DE EXPORTACIONES.....	75
FIGURA 4. CRECIMIENTO DE LA ECONOMÍA.....	76
FIGURA 5. CRECIMIENTO DEL PIB POR ACTIVIDAD ECONÓMICA (HIDROCARBUROS).....	77
FIGURA 6. CRECIMIENTO DEL PIB POR ACTIVIDAD ECONÓMICA (MINERIA).....	77
FIGURA 7. CRECIMIENTO DEL PIB POR ACTIVIDAD ECONÓMICA (INDUSTRIA MANUFACTURERA).....	78
FIGURA 8. CRECIMIENTO DEL PIB POR ACTIVIDAD ECONÓMICA (CONSTRUCCIÓN).....	78
FIGURA 9. CRECIMIENTO DE LA PRODUCCIÓN DE GAS NATURAL.....	79
FIGURA 10. EVOLUCIÓN DE PRODUCCIÓN DE GAS NATURAL E HIDROCARBUROS LÍQUIDOS.....	80
FIGURA 11. EVOLUCIÓN DE INGRESOS POR REGALÍAS E IDH.....	81
FIGURA 12. EVOLUCIÓN DE INGRESOS POR REGALÍAS E IDH.....	82
FIGURA 13. SALDOS EN CUENTAS FISCALES.....	100

INDICE DE TABLAS

TABLA 1. SIGNOS DEL FLUJOGRAMA.....	43
TABLA 2. CALIFICACIÓN DE LA CONFIANZA Y RIESGO	47
TABLA 3. ESQUEMA DE RIESGOS	48
TABLA 4. ESTRUCTURA DE REGALÍAS Y PARTICIPACIONES NACIONALES.....	64
TABLA 5. ESTRUCTURA DE REGALIAS Y PARTICIPACIONES E IDH (LEY N°3058).....	65
TABLA 6. EVOLUCIÓN DE EXPORTACIÓN DE HIDROCARBUROS	71
TABLA 7. PRODUCCIÓN Y COMERCIALIZACIÓN DE PETRÓLEO Y GAS NATURAL.....	72
TABLA 8. EVOLUCIÓN DE LAS EXPORTACIONES.....	73
TABLA 9. PRODUCCIÓN DE GAS NATURAL (MM MCD)	79
TABLA 10. DISTRIBUCIÓN DEL IDH A UNIVERSIDADES PÚBLICAS	101
TABLA 11. DISTRIBUCIÓN GENERAL DEL IDH DEPARTAMENTAL	102
TABLA 12. DISTRIBUCION DEL IDH Y PROPORCIONESDISTRIBUCION NACIONAL DEL IDH Y PROPORCIONES.....	103
TABLA 13. INDICADORES MACROECONÓMICOS.....	104

**DISEÑO DE UN MODELO DE CONTROL INTERNO DE LAS REGALIAS
Y EL I.D.H. PARA EL TESORO GENERAL DE LA NACIÓN A PARTIR DE LA
PROMULGACION DE LA LEY N° 3058**

El control interno es un plan de organización en el cual se utilizan métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en una entidad para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera y la complementaria administrativa y operacional, promueve la eficiencia en las operaciones y provoca adherencia a las políticas prescritas por la administración, permite a una organización limitar los fraudes o apropiaciones, limita las facultades de determinados ejecutivos y directivos, permitiendo evitar y detectar arbitrariedades, decisiones indebidas, incompetencia y otros hechos de más gravedad, lo que pudiera ser la causa de que en ocasiones determinados directivos sean remisos a la aplicación de un sistema que los controle y los limite.

Aplicar el modelo COSO como herramienta para desarrollar un sistema de control interno o para evaluar el control de Yacimiento Petrolíferos Fiscales Bolivianos permitirá realizar un análisis de los riesgos de está, a partir de la identificación de sus objetivos estratégicos y factores críticos de éxito, la responsabilidad de la autoridad máxima es fortalecer el control interno con evaluaciones periódicas que detecten a tiempo las dificultades que afecten al logro de objetivos.

DISEÑO DE UN MODELO DE CONTROL INTERNO DE LAS REGALIAS Y EL I.D.H. PARA EL TESORO GENERAL DE LA NACIÓN A PARTIR DE LA PROMULGACION DE LA LEY N° 3058

1. INTRODUCCIÓN

La explotación y comercialización de los recursos naturales, es generadora de riqueza, especialmente en materia de hidrocarburos, donde la tuición la tiene impuestos nacionales y otras entidades que coadyuvan en el control de las recaudaciones con destino al Tesoro General de la Nación, a fin de mejorar la eficiencia de su situación económica, la fiscalización requiere mayor eficacia en el proceso del sistema de control interno fiscal gubernamental, con el fin de elevar sus ritmos de crecimiento económico, con el objetivo principal de disminuir los niveles de pobreza de la mayoría de las familias, que constituyen la población del Estado Boliviano.

Este crecimiento solo puede obtenerse en base a políticas económicas y de fiscalización protectora, integral e interdependiente fundamentalmente con el aporte de las ciencias económicas y financieras, que permite encaminar la reactivación económica en beneficio de Bolivia.

En este sentido, es importante contar con un eficiente y eficaz sistema de control interno fiscal, sobre los “bienes y recursos del estado y su distribución”, establecidos en los Artículos 341 (1, 2 y 3) y 359 al 368, de la nueva constitución política del estado, es importante constituir proceso de observación y medición a través de los cuales se realizarán comparaciones de forma regular sobre las previsiones, para planificar lo venidero, con los resultados obtenidos.

Un eficaz control, tiene que dar la capacidad suficiente para mantener estable la eficiencia del proceso. Además, ayudar en efectiva toma de decisiones en las actividades económicas y financieras de las políticas de hidrocarburos del Estado Boliviano.¹

¹ *Diccionario de Contabilidad y Finanzas.* (2000). Madrid: Cultural S.A.

En la presente investigación se busca plantear realizar una evaluación del proceso del sistema de control interno fiscal de impuestos y regalías sobre hidrocarburos. El entorno correspondiente será a través del ministerio de economía y finanzas, tesoro general de la nación, impuestos nacionales, el ministerio de hidrocarburos, YPFB hizo relación con la superintendencia de hidrocarburos, como entidades involucradas en la generación y recepción de ingresos con destine al tesoro general de la nación, por concepto de impuestos y/o regalías, para explicar con ello el comportamiento de ese control.

2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Bolivia, la distribución de recursos públicos provenientes de diferentes fuentes, los montos que le corresponden al nivel central ingresan a una bolsa común denominada Tesoro General de la Nación (TGN), transcurridos más de 12 años, desde la aprobación de la ley de hidrocarburos 3058, de 17 de mayo de 2005, el IDH nace como efecto de demandas sociales y de la revisión de la política sobre hidrocarburos, estableciendo el cobro de impuestos y/o regalías a las empresas petroleras.

La renta hidrocarburífera para el Estado se incrementó al 50% de la producción, compuesta por la regalía ya existente de 18% (11% como regalía en beneficio de los departamentos productores, 1% como regalía nacional compensatoria para los departamentos de Beni y Pando, 6% como participación en favor del Tesoro General de la Nación (TGN) y 32% como IDH). y un 32% adicional correspondiente al nuevo Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH).²

La regalía hidrocarburífera beneficia principalmente a la gobernación del departamento de donde se extrae el recurso, pero también al Tesoro General de la Nación (TGN) y a las gobernaciones de Beni y Pando, a estas últimas por concepto de regalía compensatoria establecida en la ley para estos departamentos.

² GAMAL SERHAN JALDIN, <https://es.slideshare.net/gamalsershan/nuevo-pacto-fiscal-bolivia>

En el caso del IDH, éste es distribuido entre gobierno nacional, gobernaciones de todos los departamentos, además de universidades, fondo indígena y, desde la gestión 2008, para la renta dignidad. Bolivia cuenta con una gran cantidad de recursos de hidrocarburos; los cuales, representan ingresos de gran magnitud para el país cuyo control debe ser adecuado y riguroso.

De acuerdo a la ley de creación del IDH todos los beneficiarios de estos recursos deben destinarlos a los sectores de “educación, salud, caminos, desarrollo productivo y todo lo que contribuya a la generación de fuentes de empleo”. Sin embargo, el nivel central del Estado desde el año 2005 ha emitido diversas normas legales permanentes para condicionar en gran parte el uso de estos recursos, denominándolos gastos obligatorios que deben cumplir todos los beneficiarios e inscribir en sus presupuestos anualmente, conceptos que varían desde festivales, fondos de promoción a la inversión y a la educación cívico patriótica, ítems en salud y educación, renta dignidad y, otros. Estos gastos son inflexibles al momento de su priorización y están exigidas por transferencias automáticas.

Las estadísticas del destino de estos recursos muestran que existe una dispersión en su uso hacia un gran número de finalidades, lo que refleja que todos los niveles de Gobierno han atendido diferentes necesidades y demandas. La mayor parte es asignada a la renta dignidad, gastos corrientes y otros del nivel central del Estado; educación; y transporte.

Los recursos asignados hacia sectores como el agropecuario, desarrollo económico/productivo y turismo son mínimos, aproximadamente 3% en promedio sobre el total. Claramente los sectores productivos generadores de empleo no han sido priorizados.

Estos resultados muestran que estos recursos se están atomizando cada día más, dispersando en miles de programas y proyectos pequeños. En vez de dividir estos recursos en varios conceptos, se deberían destinar a lo establecido en la norma de creación con la ejecución de megaproyectos.³

³ JAVIER REVOLLO PIZARROSO, <http://www.lostiempos.com/actualidad/opinion/20170701columna/12-anos-del-impuesto-directo-hidrocarburos>

A pesar del buen desempeño en los últimos años y del optimismo de la política de hidrocarburos, existen riesgos que tienen que ver con el cálculo del valor de la producción base imponible del IDH. Por una parte, la volatilidad de los precios internacionales del petróleo, base para el cálculo de los precios del gas de exportación, se constituye en la principal amenaza para la recaudación del IDH.

Por otra parte, los niveles de producción también revelan amenazas por su disminución, como las registradas en la gestión 2016, debido a la falta de actividad exploratoria que permita una reposición de reservas consumidas, e idealmente el incremento de las mismas mediante el descubrimiento de nuevos reservorios de hidrocarburos y el correspondiente desarrollo de nuevos campos.

Para garantizar los ingresos del IDH es importante que, en el mediano y largo plazo, los niveles actuales de producción se mantengan o en su caso se incrementen, por lo que resulta necesaria la sostenibilidad de la actividad exploratoria.

Con relación a las prioridades de gasto por sector, se observa una dispersión en el uso de estos recursos hacia un gran número de finalidades, habiendo sido utilizados para cubrir distintas necesidades y demandas de gastos corrientes e inversiones en los diferentes niveles de gobierno. Del total de los recursos IDH administrado por todos los beneficiarios, la mayor parte del IDH está siendo consumido en gastos corrientes y no así en inversiones (66% a gastos corrientes y otros, y 34% a inversión, para el periodo 2011-2017), lo que genera riesgo de insostenibilidad e implica una pérdida de patrimonio.

2.1. Formulación del Problema

¿El diseño de un modelo de control interno de las regalías y el I.D.H. para el T.G.N. a partir de la promulgación de la Ley N° 3058, permitirá un mejor funcionamiento en los rendimientos y beneficios de las operaciones de manera eficiente y eficaz?

2.2. Sistematización del Problema

- ¿Qué efectos genera la ley de hidrocarburos en el manejo del proceso de sistemas de control interno?
- ¿Cuáles son las características del actual proceso del sistema del control interno fiscal de regalías y el IDH sobre los hidrocarburos, con el destino al Tesoro General de la Nación, en el marco de la ley de hidrocarburos?
- ¿Cuál es la función de impuestos nacionales, en relación a los impuestos sobre la producción y comercialización del gas de hidrocarburos?
- ¿Cuáles son las atribuciones de la contraloría general del Estado en el proceso de control interno fiscal de impuestos y regalías de hidrocarburos?

3. JUSTIFICACIÓN

La presente investigación pretende buscar la aplicación de la teoría y conceptos relacionados al proceso del sistema de control interno fiscal de impuestos, regalías y el impuesto directo a los hidrocarburos en Bolivia, por otro lado, se pretende encontrar explicaciones a situaciones de carácter económico financiero del tesoro general de la nación y el entorno de los hidrocarburos (explotación, comercialización y/o exportación) que afecta a los intereses económicos del país.

3.1. Justificación Metodológica

Para lograr el cumplimiento de los objetivos del estudio, se acude al uso de técnicas de investigación relativo a la ciencia de la auditoría, para medir los sistemas de control interno, validados por la ley N° 1178.

En el proceso del sistema de control interno, se busca conocer las características de los mismos, los procesos de control, su grado de aplicación, base de la toma de decisiones y los resultados. De esta forma los resultados de la investigación se apoyan en la aplicación de técnicas de investigación validas dentro los conocimientos de la Auditoría.

3.2. Justificación practica

La investigación como resultado permitirá, cumplir con los objetivos a señalar y describir moderadamente la realidad encontrada y sugerir probables soluciones, conclusiones y/o recomendaciones concretas para los problemas del proceso del sistema de control interno fiscal, enfocado en el presente estudio.

4. DEFINICIÓN DE OBJETIVOS

4.1. Objetivo General

- Establecer un modelo de control interno de las regalías y el I.D.H. para el tesoro general de la nación a partir de la promulgación de la ley N° 3058, que permita mejorar los rendimientos y beneficios de las operaciones de manera eficiente y eficaz.

4.2. Objetivo específico

- Proponer las estrategias para mejorar la implantación del proceso del sistema de información y control interno fiscal, para la toma de decisiones.
- Analizar el marco legal, que regula la actividad económica financiera de la explotación y comercialización de hidrocarburos y su entorno.
- Identificar los factores del entorno que se toman como referencia en el proceso del sistema de control Interno de impuestos, regalías y el impuesto directo a los hidrocarburos.

5. DELIMITACIÓN DEL TEMA

5.1. Limite espacial

Se fija como límite espacial, a la temática del proceso del sistema de control interno fiscal gubernamental sobre impuestos, regalías y el IDH sobre hidrocarburos, que genera recursos para el Tesoro General de la Nación de Bolivia, en el marco de la ley de hidrocarburos, a partir de la promulgación de la nueva Ley N° 3058.

5.2. Límite temporal

Se establece como límite temporal, desde la promulgación de la nueva ley de hidrocarburos N° 3058 del 17 de mayo del año 2005, en la empresa Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (Y.P.F.B.).

5.3. Límite propio de la investigación

Partiendo del hecho que la nueva ley de hidrocarburos fue aprobada el año 2005, por el senado del Estado Boliviano, en el proceso de elaboración del presente proyecto de grado, se determina como límite propio de la investigación temporal, la aprobación o modificaciones de la nueva ley de hidrocarburos N° 3058.

6. METODOLOGÍA

6.1. Método inductivo

Porque en algunos puntos del estudio se requiere comprender las partes a fin de llegar a la explicación del universo de investigación, es decir, ir de lo particular a lo general.

El método científico a usar es el inductivo debido a que “...es aquel que parte de datos de particulares aceptados como válidos para, mediante la lógica, llegar a una conclusión de tipo general”⁴

6.2. Método deductivo

Debido a que permite estudiar partiendo del todo a las partes del objeto de la investigación, para comprender los elementos constitutivos del universo estudiando, es decir, que permite que las verdades particulares contenidas en las verdades universales, se vuelvan explícitas.

6.3. Método cronológico

Describe las etapas históricas, sucesivas del desarrollo e incidencias de cambios y evolución de los fenómenos económicos financieros del rubro señalado.

⁴ (MOLINA TIBERIUS, 2010) *El Metodo Cientifico Global*. Molwick.

6.4. Método de análisis y síntesis

Permite comprender desde los elementos macro teóricos para llegar al micro teórico, más simple y fácil de conocer para ascender poco a poco, gradualmente, al conocimiento más completo, que será el escrito en la síntesis más comprimida posible.⁵

6.5. Método interpretativo

Facilita realizar la descripción del fenómeno jurídico legal y económico financiero, relativo al objeto de la investigación propuesta.

7. TÉCNICAS

7.1. Técnicas de observación directa

Se acude a fuentes primarias y secundarias, para obtener la información exploratoria y de profundidad, contenida fundamentalmente en entrevistas a entendidos, libros, periódicos, publicaciones especializadas, enciclopedias, diccionarios de auditoría, útiles a los objetivos fijados.

7.2. Técnicas de observación indirecta

Se obtuvo información de fuentes documentales y datos estadísticos que sirven y validan el trabajo presentado.

7.3. Técnicas de descripción cuantitativas

Son útiles, para elaborar la presentación de cuadros y datos, obtenidos en el proceso de realización del presente trabajo, se llegó a encuestar al departamento financiero de Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos, dicho departamento está conformado por 14 personas, no se realizará un muestreo por el número reducido de personas.

Se obtuvo aspectos relacionados con el control interno y la conformidad con el actual sistema de control interno.

⁵ (HERNANDEZ SAMPIERI , FERNANDEZ COLLADO, & BAPTISTA, 2000) *Metodología de Investigacion*. Mexico: Mc. Graw Hill.

CAPITULO I

ANTECEDENTES HISTORICOS DE BOLIVIA

1. Historia de los hidrocarburos en Bolivia

Los hidrocarburos son un componente muy importante de la historia del siglo XX en Bolivia, si bien el país ha estado históricamente asociado a la minería, a través del descubrimiento del petróleo se logró vincular el oriente con el resto del país. Pero este proceso resultó ser altamente explosivo y volátil, con dos nacionalizaciones y un actual proceso de cambio de políticas en relación con este sector. Los hechos más importantes serán abordados a continuación.

Las primeras concesiones de petróleo en Bolivia datan de 1865 aunque éstas no tuvieron resultados prácticos. Gracias a las gestiones de un visionario empresario, Luís Lavadenz se perforó el primer pozo descubriendo petróleo en 1913, obteniendo una concesión de un millón de hectáreas para la exploración de petróleo. Debido a los cuantiosos gastos y capital requerido para esta tarea, Lavadenz vendió sus intereses y concesiones a la empresa Richmond Levering Company de Nueva York en 1920. Posteriormente, otra compañía norteamericana, Standard Oil Company compró las concesiones de Richmond Levering. En 1924 esta empresa descubrió el campo Bermejo, en 1926 Sanandita, en 1927 Camiri y en 1931 instaló refinerías en estas dos últimas localidades.

Pero esta empresa tendría problemas legales de gran envergadura con el estado boliviano. A partir de 1931 empezó a retirar equipo y maquinaria del país e incluso realizó exportaciones clandestinas a Argentina. Durante la guerra del chaco (donde se peleó por territorio donde hipotéticamente había petróleo con Paraguay) se rehusó a suministrar petróleo al gobierno boliviano para las fuerzas armadas en 1932.

Estos hechos tensionaron la relación entre estado y empresa. Cuando los militares asumieron el poder después de la guerra, la imagen y reputación de la empresa estaba gravemente dañada.

En 1935, el presidente José Luís Tejada inició un juicio contra la empresa por fraude y por las denuncias de exportaciones clandestinas de petróleo entre 1926 y 1927. Esta denuncia fue probada y luego admitida por la empresa.

Posteriormente, en 1937, otro militar, David Toro quien ocupaba la presidencia, expropió y confiscó bienes de la empresa por cargos de traición a la patria. Asimismo, el 21 de diciembre de 1936 se creó la empresa estatal Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB). Recién en 1942 se logró un acuerdo transaccional por las expropiaciones con la Standard Oil Company.

Apenas un año después de concluida la contienda bélica, el 21 de diciembre de 1936 se creó Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos, empresa estatal para el manejo de las áreas revertidas y sus instalaciones, comercialización interna de petróleo y el manejo de la producción de hidrocarburos. Personajes de notable aporte a la creación de YPFB fueron Dionisio Foianini Banzer, Jorge Muñoz Reyes, José Lavadenz Inchausti, Guillermo Mariaca y José Vázquez Machicado.

En 1939 YPFB perforó el primer pozo en Sanandita. En 1938, el presidente militar, Germán Busch, decretó el pago del 11% de la producción a favor de los departamentos productores. Asimismo, suscribió con Brasil un convenio de vinculación ferroviaria que dio origen a las exportaciones de gas a este país.

En 1941, la producción tomó impulso, llegando a 230.000 barriles por año (BPA). Posteriormente en 1942 logró producir 334.000 BPA. En 1953, Camiri llegaba a producir 1.58 millones de BPA. Para 1954, producía 2.8 millones de BPA.

A partir de este momento, el país y YPFB vivirían el período denominado los “años dorados” de YPFB, entre 1954-1958. Se aprobó el Código de Petróleo, o “Davenport”. Los volúmenes de producción se superaron cada año. Las refinerías de Cochabamba y Santa Cruz fueron complementadas con centros de acopio.

Las estaciones de YPFB empezaron a proliferar por todo el país y se extendió la actividad exploratoria. A partir de la década de 1960, se otorgaron nuevas concesiones para empresas privadas. La más importante y perdurable fue la Bolivian Gulf Oil Company (BOGOC). Esta empresa descubrió y explotó pozos en el norte cruceño, en la zona de Caranda, Colpa y Río Grande entre 1960 y 1962.

En 1965, la producción de BOGOC en Caranda llegaba a los 40.000 BPD y sus reservas eran diez veces mayores a las de YPFB. Esta empresa también firmó un contrato de veinte años de venta de gas a Argentina. La explotación de gas trajo un grave problema, porque no figuraba en el Código de Petróleo. Aunque en 1969 derogaron el código de petróleo para incluir al gas, el gobierno del presidente militar Alfredo Ovando declaró la nacionalización de la empresa. En medio de una turbulenta situación política, donde BOGOC hizo que embarguen la producción petrolera del país, Hugo Banzer asumió el gobierno, luego de que Juan José Torres haya derrocado a Ovando.

En 1972 se aprobó la ley general de hidrocarburos, donde el estado mantenía la propiedad sobre todos los yacimientos y el operador dividía la producción de petróleo y gas en porcentajes iguales (50/50). Mientras tanto, la producción de gas natural llegaba a 400 millones de pies cúbicos por día (MMPCD) y la exportación de gas a 150 MMPC. Este período coincidió con el registro de precios de materias primas más altos de la historia. Las refinerías de Cochabamba y Santa Cruz duplicaron su capacidad.

En 1990 se derogó nuevamente la ley general de hidrocarburos, para permitir el ingreso de 20 nuevas compañías extranjeras. Luego de tratativas con otras empresas petroleras en 1993 se firmó un contrato para la venta de gas al Brasil. Con este hecho, empezó un proceso de capitalización y privatización de YPFB.⁶

⁶ <http://www.congresogeologicoboliviano.santacruz.gob.bo/codephi/departamentos-productores/historia-hidrocarburifera>

1.1.1. Inicio de la explotación petróleo en Bolivia

La ley orgánica de petróleo, promulgada durante el gobierno de Bautista Saavedra el 20 de junio de 1921, establecía que los yacimientos de petróleo y demás hidrocarburos sólidos, pastosos, líquidos o gaseosos, son del dominio directo de la Nación, inalienable e imprescriptible, y solamente podrían ser explorados y explotados por el poder ejecutivo, ya sea directamente o por medio de concesiones en sociedad, en las cuales el Estado tendría una participación en el producto bruto.

El 24 de octubre de 1936, bajo la presidencia del Coronel David Toro, se dictó una nueva Ley Orgánica de Petróleos. La ley de 1936 consideraba que la anterior legislación contenía obstáculos para la inversión de capitales en el desarrollo de la industria petrolera, y que la actividad de los industriales permanecía estacionaria por las dificultades e imposiciones a que se les sometía. La nueva Ley contemplaba mayores facilidades para los capitales privados.

Considerando que el Gobierno de Bolivia tenía el deber ineludible de buscar los procedimientos más eficientes para intensificar la exploración y explotación de los yacimientos prolíferos, así como la necesidad de la Republica de contar con una entidad fiscal que ejerciera el control de las actividades relacionadas con el petróleo y sus derivados, mediante Decreto Ley de 21 de diciembre de 1936, se creó una entidad con personería jurídica y autonomía propias, bajo la denominación de YACIMIENTOS PROLIFEROS FISCALES BOLIVIANOS, cuya actividad fue normada mediante la Ley Orgánica de YPFB de 6 de mayo de 1937.

En resguardo de la economía del país, el 17 de octubre de 1969, se decretó la nacionalización de Bolivian Gulf Oil Company, debido al incumplimiento en sus compromisos contraídos en Bolivia. A partir de esa fecha YPFB intervino inmediatamente en el control técnico, operativo y administrativo de las instalaciones y pertenencias de dicha empresa.

Durante más de 60 años YPFB desarrollo actividades de exploración, explotación, transporte, refinación y comercialización de hidrocarburos en todo el territorio nacional como una empresa integrada, constituyéndose en una importante fuente de ingresos para el erario nacional y para los departamentos productores, faltando posteriormente el capital necesario de inversión para la realización de actividades propias de la industria, a través de los diferentes marcos legales en el sector de hidrocarburos, como el Código Davenport aprobado en fecha 26 de octubre de 1955, Ley General de Hidrocarburos aprobada mediante Decreto Ley 10170 del 28 de marzo de 1972 y Ley de Hidrocarburos 1194 del 1 de noviembre de 1990.

Con la promulgación de la Ley de Capitalización 1544 del 21 de marzo de 1994, como consecuencia del proceso de capitalización de las principales empresas productivas estatales y promulgación de la Ley de Hidrocarburos de 1689 del 30 de abril de 1996, las operaciones de exploración, explotación y comercialización han sido desarrolladas por las empresas capitalizadas Chaco S.A. y Andina S.A., en tanto que el transporte de crudo y gas natural por los ductos existentes a diciembre de 1996 estaba a cargo de Transredes S.A. quedando YPFB con funciones específicas como la suscripción, administración y fiscalización de los contratos de riesgo compartido y de administrador, agregador y cargador de los contratos de exportación de gas natural suscritos con las Repúblicas de Argentina y Brasil.

Posteriormente, mediante la Ley de Privatización 1330 de 24 de abril de 1992 y Ley 1982 del 27 de mayo de 1999, se privatizaron las Refinerías, a cargo de la Empresa Boliviana de Refinación (EBR), que es de su propiedad, cambia de razón social y en adelante será Petrobras Bolivia Refinación S.A. los oleoductos y plantas de almacenaje a cargo de la Compañía Logística de Hidrocarburos Boliviana y las estaciones de servicio de los aeropuertos a favor de Air BP.

Las demás instalaciones como ser engarrafadoras, almacenamiento de GLP, redes de gas domiciliario y surtidores no fueron privatizadas quedando a cargo de YPFB, aunque sin respaldo legal.

El 17 de mayo de 2005 fue promulgada la ley de Hidrocarburos N°3058, por la cual el Estado Boliviano recupera la propiedad de todos los hidrocarburos en boca de pozo a través de YPFB, que ejercerá su derecho propietario sobre la totalidad de los hidrocarburos, además de adjudicar en forma directa, áreas reservadas a favor de YPFB en las cuales podrá ejecutar por si o a través de terceros actividades de exploración y explotación de hidrocarburos en el país.

La ley de Hidrocarburos N° 3058 establece funciones y atribuciones de YPFB, disponiendo además su refundación a través de la recuperación de la propiedad estatal de las acciones de los Bolivianos en las empresas petroleras capitalizadas, de manera que YPFB pueda participar en toda la cadena productiva de los hidrocarburos por medio de la conformación de sociedades de economía mixta, reestructurando los fondos de capitalización colectiva y garantizando el financiamiento del Bonosol (en la actualidad bono dignidad).

El 1 de mayo de 2006 con la promulgación del Decreto Supremo 28701 Héroes del Chaco, el Gobierno Boliviano nacionaliza los recursos naturales hidrocarburíferos en Bolivia, el Estado recupera la propiedad, posesión y el control total y absoluto de los mismos a través de YPFB, debiendo las compañías petroleras que operan en el país regularizar la actividad mediante la suscripción de contratos en un plazo no mayor a 180 días, asimismo, se establece dentro del periodo de transición, una participación adicional del 32% para YPFB de acuerdo a la producción certificada promedio de gas natural del año 2005 de acuerdo a parámetros establecidos en el Artículo 4, además de ser el Ministerio de Hidrocarburos y Energía el que regule y norme las actividades del sector en ese periodo.

Se establece también, la transferencia a título gratuito a favor de YPFB de las acciones de los ciudadanos Bolivianos que formaban parte del fondo de capitalización colectiva en las

empresas petroleras capitalizadas Chaco S.A., Andina S.A. y Transredes S.A. del mismo modo, se nacionaliza las acciones necesarias para que YPFB controle como mínimo el 50% más 1 en las empresas Chaco S.A., Andina S.A. y Transredes S.A., Petrobras Bolivia Refinación S.A. y Compañía logística de hidrocarburos de Bolivia S.A.

A la fecha y habiéndose cumplido con la suscripción de los Contratos de Operación en el plazo establecido, los mismos se encuentran en consideración, aprobación y autorización por parte del honorable congreso nacional de la república, para su posterior protocolización y consiguiente vigencia.

Es así, que ahora Yacimiento Petrolíferos Fiscales Bolivianos, se encuentra bajo un cambio sustancial y estructural por las actividades que debe cumplir, lo cual representa un reto, ya que, la refundación de YPFB debe estar orientada básicamente a la organización de una empresa eficiente que disponga de los recursos humanos, materiales y económicos, para conseguir consolidarla como una empresa petrolera que pueda responder a las expectativas del cambio que se está dando en nuestro país, y a futuro poder también ingresar a la cadena productiva de los hidrocarburos a nivel internacional.⁷

1.1.2. Características de la explotación petrolera extractiva

1.1.2.1. La fundación de YPFB y sus resultados

El nacimiento de Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB) formó parte de la estrategia de expropiación de la Estándar Oil. La empresa estatal se creó durante el gobierno del General David Toro mediante el decreto ley del 21 de diciembre de 1936 y como consecuencia de la declaratoria de caducidad de concesiones de la Estándar Oil.

Decreto del 13 de marzo de 1937

En diciembre de 1936 se organizó YPFB y al año siguiente le asignaron y adjudicaron con carácter definitivo todos los bienes, acciones y derechos que pertenecieron a la petrolera.

⁷ ARAGON, MANUEL (1969), "Petróleo en Bolivia", Segunda Edición, 1969, La Paz - Bolivia

La Estándar Oil fue la primera compañía estadounidense en Latinoamérica en ser confiscada. Desde entonces, el Estado tuvo la posibilidad de intervenir en la economía. En los años 50 llegó a producir el 50 % del Producto Interno Bruto (PIB).

Según la publicación del centro de documentación e información Bolivia (CEDIB). La nacionalización y transformación social en Bolivia, de Crystian Ferreyra, "posteriormente en el país se produjeron varios golpes de Estado que originaron que no se afecten a más compañías para que el objetivo del presidente Toro de nacionalizar todos los recursos se quede sólo en la reversión de Standard Oil".

Bolivia mantuvo su dependencia hacia Estados Unidos y, a cambio, este país le proporcionó préstamos y pidió indemnización para la Standard Oil.

Durante el golpe de Estado del general Enrique Peñaranda, la Standard volvió a exigir la devolución de sus bienes y la indemnización. La presión de Estados Unidos consiguió que Bolivia suscribiera, el 27 de marzo de 1942, un compromiso mediante el cual la Standard Oil recibiría 1.700.000 dólares como indemnización a cambio de informes y documentos de la empresa.

El Gobierno tuvo que convencer a diversos sectores de la importancia de pagar esa suma a cambio de la compra de minerales por parte de Estados Unidos.⁸

1.1.2.2. La nacionalización de la Gulf Oil de 1937

En 1969, durante el Gobierno de Alfredo Ovando Candia, se produjo la nacionalización de la Gulf Oil. Mediante un Decreto Ley, fue impulsado por Marcelo Quiroga Santa Cruz, quien fue ministro de Minas y Petróleo. El responsable del control y toma de los campos petrolíferos de la petrolera fue el general Juan José Torres.

⁸ (NIZKOR, 2006,)

El decreto puso fin a las ventajas de las que gozaba la Gulf, amparada en el Código del Petróleo más conocido como Código Davenport-, considerado totalmente lesivo a los intereses del Estado.

Según la investigación de Ferreyra, el Gobierno del MNR, en 1956, aprobó el código para generar mayor seguridad para la inversión extranjera, el que fue elaborado con la ayuda técnica de Estados Unidos, denominado Código Davenport. Su aprobación fue considerada como un acto de buena voluntad del Gobierno nacional hacia el país estadounidense.

La norma establecía un régimen de regalías nacionales del 18 por ciento, promovía el debilitamiento de YPFB y otorgaba prioridad a las concesiones para las empresas norteamericanas.

Como resultado de los beneficios que este código otorgaba a las empresas transnacionales, catorce compañías norteamericanas ingresaron al país de manera inmediata, entre las que se encontraba la Gulf Oil Company.

Para el Gobierno de Ovando Candia, la norma petrolera de 1956 era lesiva a los intereses del Estado, por lo que consideró importante recuperar la propiedad de los hidrocarburos que se encontraban en manos de esta última empresa.

La expropiación de la Gulf se constituyó en una medida de trascendencia mayor que la nacionalización de las minas, según José Ortiz Mercado, ministro de Planificación del Gobierno de Ovando. Al justificar la nacionalización de la Gulf, Marcelo Quiroga Santa Cruz recordaba que YPFB compraba a esta empresa el petróleo necesario para abastecer al mercado interno.

José Ortiz Mercado, ministro de planificación del gobierno de Ovando, en una entrevista que otorgó a la prensa (2004) dio a conocer los argumentos técnico-económicos de la estatización. La ex autoridad murió poco tiempo después.

Bajo el Código Davenport, la Gulf pagaba el 11 por ciento en concepto de regalías. También debía tributar el 30 por ciento por utilidades, aporte que nunca se efectivizó pues la transnacional se descontaba sus inversiones. Además se le fijó una tasa del 17 por ciento por factor de agotamiento, que tampoco pagó a falta de una reglamentación.⁹

1.1.2.3. Antecedentes y Nacionalización de la Guff Oil Co 1969

Como consecuencia del nuevo Código de Hidrocarburos, llegan al país 14 empresas, el 23 de mayo de 1956 se firma con la Gulf Oil Company, los contratos llamados de “financiación de oleoductos” y “contrato de operación”, el primero para que YPFB constituya el oleoducto (OSSA) y el segundo para la operación de la empresa americana.

Durante el tercer gobierno del General Alfredo Ovando Candia (1969-1970), cuando Marcelo Quiroga Santa Cruz ocupaba la cartera de ministro de energía e hidrocarburos, el 17 de octubre de 1969, se determinó la nacionalización de los bienes desde 1956.

Debido a que el 11% de regalías departamentales y el 30 % sobre utilidades que se recibía, era un porcentaje insuficiente, además de mantener el control sobre el gas en poder de empresarios extranjeros.

En el lapso de 12 años los beneficiarios para el Estado Boliviano, particularmente en la explotación del gas, justificaron esa nacionalización que en un primer momento fue criticada por sectores conservadores y sus temores de represalias y bloqueo.

⁹ (NIZKOR, 2006,)

CAPITULO II

MARCO TEORICO

2.1. Los hidrocarburos

Son los compuestos orgánicos más simples y pueden ser considerados como las sustancias principales de las que se derivan todos los demás compuestos orgánicos. Los hidrocarburos se clasifican en dos grupos principales, de cadenas abiertas y cíclicas. En los compuestos de cadena abierta que contienen más de un átomo de carbono, los átomos de carbono están unidos entre si formando una cadena lineal que puede tener una o más ramificaciones. En los compuestos cíclicos, los átomos de carbono forman uno o más anillos cerrados. Los dos grupos principales se subdividen según su comportamiento químico en saturados e insaturados.

2.1.1. Definiciones fundamentales

En adelante se muestran los conceptos más adecuados estipulados en la Ley N° 3058.

- **Agregador.** - Es YPF, quien establecerá las fuentes y los destinos de la producción, asignando las cuotas de abastecimiento del gas natural a los titulares de la producción para los mercados de exportación de acuerdo a contratos “back to back”.
- **Almacenaje.** - Es la actividad de acumular hidrocarburos, productos refinados de petróleo y GLP en tanques estacionarios para su comercialización.
- **Autorización.** - Es el acto administrativo mediante el cual el Estado Boliviano, a través de la superintendencia de hidrocarburos, otorga un derecho a favor de una persona individual o colectiva legalmente establecida, para desarrollar una gestión comercial o económica de la actividad de los hidrocarburos, en forma temporal o para un único objetivo, conforme a la presente Ley.
- **Boca de Pozo.** - Es el punto de salida de la corriente total de fluidos que produce un pozo (petróleo, gas natural, agua de formación y sedimentos), antes de ser conducidos a un sistema de adecuación.

- **Campo.** - Área de suelo debajo del cual existe uno o más reservorios de hidrocarburos, en una o más formaciones en la misma estructura o entidad geológica.
- **Campo Compartido.** - Área de suelo debajo del cual existen uno o más reservorios, en una o más formaciones en la misma estructura o entidad geológica que se puede encontrar ubicada entre dos o más departamentos que debe ser desarrollado de forma eficiente, en la que la producción será compartida en proporción a la reserva ubicada en cada departamento, el poder ejecutivo, complementará la definición.
- **Campo Marginal.** - Es aquel campo que ha producido el 90% de sus reservas probadas de hidrocarburos.
- **Comercialización de Productos Resultantes de la Explotación.** - La compra-venta de petróleo, gas natural, GLP de plantas y otros hidrocarburos medidos en el punto de fiscalización.
- **Comercialización de Productos Refinados de Petróleo e Industrializados.** - La compra - venta de productos resultantes de los procesos de refinación de petróleo e industrialización.
- **Compensación de Áreas.** - Cuando el titular no pueda operar en el área de contrato, YPFB empleará el criterio de compensación con áreas similares en zonas donde sea viable su operación.
- **Comité de Producción y Demanda (PRODE).** - Órgano conformado por representantes de las empresas productoras, refinadoras, transportadoras por ductos, comercializadoras, YPFB y la superintendencia de hidrocarburos. se reúne mensualmente para evaluar los balances de producción demanda ejecutados en el mes anterior y programar el abastecimiento al mercado interno y la exportación para los tres meses siguientes.
- **Contrato de Asociación.** - Es el contrato suscrito entre YPFB y el titular de un contrato de operación, para ejecutar las actividades de explotación y comercialización, adoptando el régimen de los contratos de asociación accidental o cuentas de participación, establecidos en el código de comercio.

- **Contrato de Operación.** - Es aquel por el cual, el titular ejecutará con sus propios medios y por su exclusiva cuenta y riesgo a nombre y representación de YPFB, las operaciones correspondientes a las actividades de exploración y explotación dentro del área materia del contrato, bajo el sistema de retribución, en caso de ingresar a la actividad de explotación.

YPFB no efectuará inversión alguna y no asumirá ningún riesgo o responsabilidad en las inversiones o resultados obtenidos relacionados al contrato, debiendo ser exclusivamente el titular quien aporte la totalidad de los capitales, instalaciones, equipos, materiales, personal, tecnología y otros necesarios.

- **Contrato de Producción Compartida.** - Es aquel por el cual una persona colectiva, nacional o extranjera, ejecuta con sus propios medios y por su exclusiva cuenta y riesgo las actividades de exploración y explotación a nombre y representación de YPFB.

El Titular en el contrato de producción compartida tiene una participación en la producción, en el punto de fiscalización, una vez deducidas regalías, impuestos y participaciones.

- **Contrato “back to back”.** - Contrato de transferencia de obligaciones y derechos.
- **Contratos Petroleros.** - Son los contratos de producción compartida, operación y asociación.
- **Concesión.** - Es el acto mediante el cual el Estado Boliviano, a través de la Superintendencia de Hidrocarburos, otorga el derecho de administración a una persona individual o colectiva legalmente establecida para desarrollar o ejecutar las actividades de transporte de hidrocarburos por ductos, distribución de gas natural por redes, el suministro y distribución de los productos refinados de petróleo y la refinación.
- **Declaratoria de Comercialidad.** - Es la notificación del descubrimiento comercial por reservorio de un campo, que en opinión de YPFB y del Titular, justifica su desarrollo y explotación.
- **Descubrimiento Comercial.** - Es el hallazgo de hidrocarburos, en uno o más reservorios, en un campo dentro del área del contrato, cuya explotación y producción

se encuentre respaldada por un análisis económico que demuestre su rentabilidad. El titular deberá notificar a YPFB.

- **Ente Regulador.** - Es la Superintendencia de Hidrocarburos.
- **Exploración.** - Es el reconocimiento geológico de superficie, levantamientos aereofotogramétricos, topográficos, gravimétricos, magnetométricos, sismológicos, geoquímicos, perforación de pozos y cualquier otro trabajo tendiente a determinar la existencia de hidrocarburos en un área o zona geográfica.
- **Explotación.** - Es la perforación de pozos de desarrollo y de producción, tendido de líneas de recolección, construcción e instalación de Plantas de Almacenaje, de procesamiento y separación de líquidos y licuables, de recuperación primaria, secundaria y mejorada y toda otra actividad en el suelo y en el subsuelo dedicada a la producción, separación, procesamiento, compresión y almacenaje de hidrocarburos.
- **Gas Licuado de Petróleo (GLP).** - Es la mezcla de propano y butano en proporciones variables. El GLP es producido en plantas y refinerías.
- **Gas Natural.** - Son los hidrocarburos, con predominio de metano, que en condiciones normalizadas de presión y temperatura se presentan en la naturaleza en estado gaseoso.
- **Gas Natural Rico.** - Es el gas natural antes de extraer los licuables.
- **Gas Natural Despojado.** - Es el gas natural después de extraer los licuables.
- **GLP de Plantas.** - Es el gas licuado de petróleo (GLP) extraído del gas natural en plantas de extracción de licuables en campos de producción.
- **Industrialización.** - Son las actividades de transformación química de los hidrocarburos y los procesos industriales y termoeléctricos que tienen por finalidad añadir valor agregado al gas natural: petroquímica, gas a líquidos (GTL), producción de fertilizantes, área, amonio, metanol y otros.
- **Licuables del Gas Natural.** - Hidrocarburos que en las plantas de extracción pasan al estado líquido. propano y butano (componentes del GLP) y pentanos y superiores (componentes de la gasolina natural).
- **Líneas de Recolección.** - Son las tuberías mediante las cuales el productor recolecta y traslada la producción de sus pozos hasta la entrada del sistema de adecuación.

- **Licencias.** - Es el acto administrativo mediante el cual el Estado Boliviano, a través de la superintendencia de hidrocarburos, otorga permiso o autorización a una persona individual o colectiva legalmente establecida para desarrollar una gestión comercial o económica de la actividad de los hidrocarburos conforme a la presente ley.
- **Operador.** - Es el ejecutor de cualquiera de los contratos establecidos en la presente Ley para efectuar las actividades de exploración y explotación, designado el titular.
- **Parcela.** - La unidad de medida de las áreas de exploración y explotación de hidrocarburos. planimétricamente, corresponde a un cuadrado de 5.000 (cinco mil) metros de lado y a una superficie total de Has. 2.500 (dos mil quinientas hectáreas). Sus vértices superficiales están determinados mediante coordenadas de la proyección universal y transversal de mercator (UTM), referidos al sistema geodésico internacional WGS-84. Cada parcela está identificada por el número de la carta geográfica nacional y por un sistema matricial de cuadrículas petroleras establecido por el ministerio de hidrocarburos.
- **Paridad de Exportación.** - Corresponde al precio del mercado de exportación en el punto de entrega, descontando los costos de transporte y seguros asociados a la exportación hasta el punto de entrega.
- **Paridad de Importación.** - Corresponde al precio de referencia internacional, sumados los costos de Transporte y seguros asociados a la importación desde el punto de origen hasta el mercado interno.
- **Participaciones.** - Son los pagos en especie que corresponden al titular en el punto de fiscalización, conforme a lo establecido en el contrato de producción compartida o contrato de asociación, punto en el cual asume el derecho propietario.
- **Petroquímica.** - Son los procesos químicos que permiten reestructurar las moléculas de los Hidrocarburos, en polímeros, resinas, plásticos, fertilizantes y otros, que son comúnmente denominados productos petroquímicos.
- **Planificación de Política Petrolera.** - Es la propuesta indicativa del desarrollo del sector de hidrocarburos, que permitirá establecer las políticas a largo plazo, buscando el mejor aprovechamiento de los recursos hidrocarbúricos, mediante el análisis de

ciertos indicadores tales como las reservas, la producción, infraestructura y el mercado de hidrocarburos en el marco del sistema nacional de planificación. Dicha política respetará los acuerdos de comercialización existentes y los mercados de exportación obtenidos por las empresas. Aquellos mercados que sean obtenidos por el Estado serán asignados siguiendo los lineamientos de esta política, de acuerdo al mejor interés de la Nación.

- **Producción Bruta.** - Es el volumen total de fluidos que produce un pozo: petróleo, gas natural, agua de formación y sedimentos, antes de ser conducidos a un sistema de adecuación.
- **Producción Fiscalizada.** - Son los volúmenes de hidrocarburos medidos en el punto de fiscalización de la producción.
- **Productos Derivados del Gas.** - Son los productos que provienen de la separación y/o industrialización del gas.
- **Productos Regulados.** - Cualquier producto derivado de los hidrocarburos que tiene un precio final regulado por la autoridad competente.
- **Productos Refinados de Hidrocarburos.** - Son los productos denominados carburantes, combustibles, lubricantes, grasas, parafinas, asfaltos, solventes, GLP y los sub-productos y productos intermedios que se obtienen de los procesos de Refinación del Petróleo.
- **Punto de Fiscalización de la Producción.** - Es el lugar donde son medidos los hidrocarburos resultantes de la explotación en el campo después que los mismos han sido sometidos a un Sistema de Adecuación para ser transportados. Para campos con facilidades de extracción, el Punto de Fiscalización de la Producción, será a la salida de la planta ubicada antes del Sistema de Transporte y debe cumplir con los requerimientos de adecuación del gas o los líquidos de acuerdo a reglamentación.

En los campos donde no existan facilidades de extracción de GLP y/o Gasolina Natural, el Punto de Fiscalización de la Producción será a la salida del sistema de separación de fluidos. Para este efecto, los productores instalarán los instrumentos necesarios como ser: gravitómetros, registradores multiflujo, medidores másicos,

cromatógrafos para análisis cualitativos y cuantitativos, registradores de presión y temperatura y todo equipo que permita establecer las cantidades de GLP y Gasolina Natural incorporadas en la corriente de Gas Natural despachada.

- **Refinación.** - Son los procesos que convierten el Petróleo en productos denominados carburantes, combustibles, lubricantes, grasas, parafinas, asfaltos, solventes, GLP y los sub-productos y productos intermedios que generen dichos procesos.
- **Regalías.** - Compensación económica obligatoria pagadera al Estado, en dinero o en especie, en favor de los departamentos productores por la explotación de sus recursos naturales no renovables.
- **Regalía Nacional Compensatoria.** - Beneficio económico otorgado a los departamentos de Beni y Pando, de conformidad a la Ley N° 981, de 7 de marzo de 1988.
- **Regulación.** - Es la actividad realizada por la superintendencia de hidrocarburos de cumplir y hacer cumplir la Ley y la normativa sectorial, promover la competencia en materia económica, asegurar el cumplimiento de las disposiciones antimonopólicas y defensa de la competencia, así como las normas técnicas y de seguridad.
- **Reservas Certificadas.** - Son las reservas de hidrocarburos cuantificadas por empresas especializadas que corresponden a la suma de reservas probadas y reservas probables.
- **Reservas Probadas.** - Son las cantidades de hidrocarburos que, de acuerdo a informaciones geológicas y de ingeniería de reservorios, demuestran con razonable certeza, que, en el futuro, serán recuperables los hidrocarburos de los reservorios bajo las condiciones económicas y operacionales existentes.
- **Reservas Probables.** - Son reservas de hidrocarburos no probadas, en las que los estudios geológicos y los datos científicos sugieren que la probabilidad de que sean recuperables es mayor a la probabilidad de que no lo sean.
- **Reservorio Compartido.** - Es un reservorio que se encuentra bajo contratos petroleros, que se extiende más allá de los límites de un área de contrato, con continuidad dinámica de la fase de hidrocarburos.

- **Reservorio de Hidrocarburos.** - Es uno o varios estratos bajo la superficie que estén produciendo o sean capaces de producir hidrocarburos, con un sistema común de presión en toda su extensión, en los cuales los hidrocarburos estén rodeados por roca impermeable o agua. Para fines de la presente ley, yacimiento y reservorio de hidrocarburos son sinónimos.
- **Sistema de Adecuación.** - Son las instalaciones necesarias para acondicionar los hidrocarburos a ser transportados, de acuerdo a reglamentación. El Sistema de Adecuación deberá ajustarse a la naturaleza de los hidrocarburos que produzca el campo.
- **Titular.** - Es toda persona individual o colectiva, nacional o extranjera, que haya suscrito contratos de desarrollo compartido, contratos de producción compartida, contratos de riesgo compartido y contratos de asociación con YPFB.
- **Transporte.** - Es la actividad de trasladar hidrocarburos, productos refinados de petróleo y GLP de un lugar a otro por medio de ductos, utilizando instalaciones complementarias. se excluye de esta definición la distribución de gas por redes y líneas de recolección.
- **Unidades de Trabajo.** - Son las obligaciones de trabajo expresadas en números, para las actividades exploratorias (geofísica, magnetometría, gravimetría, perforación de pozos exploratorios y otras actividades exploratorias), que deberán ser ejecutadas por el Titular en las diferentes fases de Exploración.
- **Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB).** - Empresa pública creada por decreto ley de 21 de diciembre de 1936.
- **Zona Tradicional.** - Región con información geológica donde existe producción de hidrocarburos con explotación comercial. el poder ejecutivo, mediante decreto supremo, designará las zonas tradicionales hidrocarburíferos.
- **Zona No Tradicional.** - Región no comprendida en la definición de zona tradicional.

2.2. Definición general de Auditoría

La auditoría ha sido definida de modo general como “...un proceso sistemático que consiste en obtener y evaluar objetivamente evidencia sobre las afirmaciones relativas a los actos y eventos de carácter económico; con el fin de determinar el grado de correspondencia entre esas afirmaciones y los criterios establecidos para luego comunicar los resultados a las personas interesadas”.

El propósito de la auditoría es emitir una opinión independiente sobre el cumplimiento o incumplimiento que puede determinar responsabilidades administrativas, civiles, penales, ejecutivas o de otra naturaleza a las empresas y también para quienes deberían fiscalizar y controlar.

Para poner un ejemplo una organización podría hacer cierto número de afirmaciones (llamadas a veces declaraciones), incluyendo las siguientes:

- Los Estados Financieros representan mediciones imparciales de los eventos económicos y las operaciones comerciales que influyen en la organización durante cierto periodo.
- El sistema computarizado de contabilidad que se sigue en la organización es eficaz y confiable.

Mediante la auditoría se obtiene y se evalúa la evidencia necesaria para determinar si las afirmaciones de la organización están de acuerdo con los criterios que se han establecido.

En el caso de las afirmaciones hechas por medio de los estados financieros, el criterio establecido es, si dichos estados concuerdan con los principios de contabilidad generalmente aceptados. En cambio, los del sistema contable computarizado constituyen juicios acerca de que es un sistema eficaz y confiable. Los auditores pueden evaluar el grado en que esas afirmaciones satisfacen los criterios de eficacia y confiabilidad que se consideren apropiados.

2.2.1. Auditoría financiera y Auditoría Operacional

En un sentido más limitado, la auditoría financiera es un examen sistemático de los estados financieros, los registros y las operaciones correspondientes para determinar la observancia de los principios de contabilidad generalmente aceptados, de las políticas de la administración y de requisitos fijados.

Un ejemplo de auditoría financiera es la obtención de evidencia respecto a los que se afirma en los estados financieros de una empresa lucrativa y recurriendo a dicha evidencia, determinar la observancia de los principios generalmente aceptados.

La auditoría operacional cae dentro de la definición general de una auditoría, sin embargo los criterios con los cuales se comparan las afirmaciones de la gerencia difieren del tipo de auditoría financiera, “la auditoría operacional... es un examen sistemático de las actividades de una organización (o de un segmento estipulado de las mismas), en relación con los objetivos específicos, a fin de evaluar el comportamiento, señalar las oportunidades de mejorar y generar recomendaciones para el mejoramiento o para favorecer la acción”. El examen del sistema contable computarizado de una empresa, la evaluación de su eficacia y confiabilidad y las recomendaciones para el mejoramiento del sistema podrían constituir una auditoría operacional.

Las áreas que comprende la auditoría son:

- **Operativa.** - si existe una correcta calibración de medidores, certificación de volúmenes de hidrocarburos producidos y transportados, si se abasteció correctamente al mercado interno y la comercialización.
- **Financiera.** - si se cumplió con la ejecución de las intervenciones comprometidas.
- **Jurídica.** - se revisará la composición accionaria de las empresas y el cumplimiento de disposiciones legales por parte de las compañías para que puedan ejercer en Bolivia.

- **Técnica.** - ver las actividades de las unidades técnicas de explotación, la medición de volúmenes de producción y transporte, la conservación de reservorios, si se hizo correctamente la certificación de reservas y temas relacionados con el medio ambiente.

2.2.2. Auditoria interna

La Auditoria interna se describe como “...una función evaluadora independiente establecida dentro de la organización con el fin de examinar y evaluar sus actividades, como servicios a la organización”.¹⁰ Los auditores internos son empleados de las organizaciones cuyas actividades evalúan.

Los auditores internos de una empresa pueden practicar auditorias financieras, la finalidad y el alcance se difieren de los que caracterizan a las prácticas de los contadores públicos. Los auditores internos determinan el grado en que las diversas funciones de su organización observan las políticas y requisitos administrativos establecidos.

Muchos auditores internos desempeñan funciones de auditoria operacional para su empresa. La evaluación de su sistema contable computarizado y las recomendaciones para mejorarlo son un ejemplo. Sin embargo, a diferencia de lo que ocurre con los auditores externos, los internos pueden involucrarse en la ejecución cotidiana sus recomendaciones.

2.2.3. Auditoria externa

La auditoría externa consiste en que una empresa ajena supervise que los estados financieros de una organización cumplan la normativa específica.

A través de la auditoría externa se realiza un análisis y control exhaustivos por parte de un auditor, el cual es totalmente ajeno a la actividad de la empresa, con el objetivo de emitir una opinión imparcial e independiente sobre el sistema de operación de la empresa y su control interno. Además, a través de la auditoría externa, se formulan sugerencias de mejora de la organización.

¹⁰ (SANDOVAL MORALES, 2012)

2.2.4. Auditoría fiscal

La auditoría fiscal es una inspección de la situación tributaria para verificar si cumplen con sus obligaciones, por lo tanto, es un proceso que consiste en la obtención y evaluación de evidencias acerca de los hechos vinculados a los actos de carácter tributario. El auditor debe comparar las declaraciones y los pagos de impuestos con las finanzas del ente auditado para determinar si todo está en regla.

Además de todo lo expuesto tendríamos que subrayar que existen básicamente dos tipos de auditorías: la interna y la externa. Esta última puede ser, a su vez, de tipo gubernamental o bien de carácter privado.

De esta manera, con esos datos y a partir de los mismos, el auditor realizará un profundo análisis, después inspeccionará y confirmará lo estudiado, investigará y observará, como se puede ver por estas descripciones, la auditoría fiscal incluye tanto los aspectos financieros como los operacionales.

Sin embargo, como ocurre en el caso de la auditoría interna, las auditorías financieras son practicadas por los contadores públicos. En su mayoría, aquellas se ocupan de ciertas afirmaciones de otras unidades gubernamentales satisfagan los criterios de observancia de las leyes, reglas y disposiciones aplicables.

2.2.5. Función de la auditoría

La función de auditoría, ya que se clasifica por objetivos (financiera u operacional), o por afiliación de las auditorías (internas, externas o fiscal) opera dentro de un marco teórico, se basa en el supuesto de que los estados financieros se pueden verificar.

El grado de verificabilidad de los estados financieros dependerá del tipo de auditoría que se practica y de la cuenta, departamento o programa que se examina. La existencia del efectivo es más fácil de verificar, por ejemplo, que la calidad de control interno es un

sistema de compras y distribución. Si bien los Estados y los datos financieros verificables, la verificación raramente es absoluta.

No existe necesariamente un conflicto de larga duración entre los auditores y los administradores de las organizaciones que auditan; pero si existe un posible conflicto a corto plazo.

Tanto a los auditores como a los administradores debe interesarles la presentación imparcial de los estados financieros, porque a la larga, la sociedad se beneficia con las decisiones inteligentes de inversión y con la distribución eficiente de los recursos. Las auditorías se practican con el fin de dar una seguridad relativa de que los estados financieros han sido presentados imparcialmente. Sin embargo, el conflicto a corto plazo entre auditores y administradores puede surgir por diversas razones:

- La auditoría examina y evalúa las afirmaciones hechas por los administradores, puede haber un intento de “ocultar” afirmaciones que pudieran resultar embarazosas por los administradores.
- Los administradores pueden requerir utilidades elevadas y otras mediciones favorables, para satisfacer el Sistema de retribución en el cual operan.

Los auditores deben mantener una actitud de escepticismo respecto a lo que afirma la administración sin suponer necesariamente que las afirmaciones sean sinceras o poco integrales.

- Los controles contables internos eficaces disminuyen la probabilidad de que se cometan fraudes o irregularidades en una organización.

Sin los controles adecuados es más fácil que se cometan errores en los estados financieros y que los activos se asignan en forma incorrecta, dificultando la elaboración de estados y datos financieros verificables.

Por esta razón, en las auditorías de estados financieros se acostumbra revisar u evaluar los controles de la empresa

- La aplicación consiste de los principios de contabilidad generalmente aceptados da lugar a una presentación imparcial de los estados financieros.

Una interpretación actual de este postulado es que los principios de contabilidad generalmente aceptados, constituyen el factor principal de la opinión del auditor respecto a si los estados financieros han sido presentados imparcialmente. Se supone que estos principios de contabilidad sin normas o lineamientos adecuados. Sin la presencia de esta norma en la auditoría financiera, sería sumamente difícil, sino imposible, que los auditores emitieran juicios sobre imparcialidad de los estados financieros.

El producto final de la auditoría financiera es la opinión del auditor, la opinión indica si los estados financieros fueron presentados imparcialmente de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados y se aplicaron en forma consistente.

- Salvo pruebas en contrario, lo que fue cierto el pasado seguirá ocurriendo en el futuro.

2.2.6. Razones para practicar auditoría financiera e impositiva

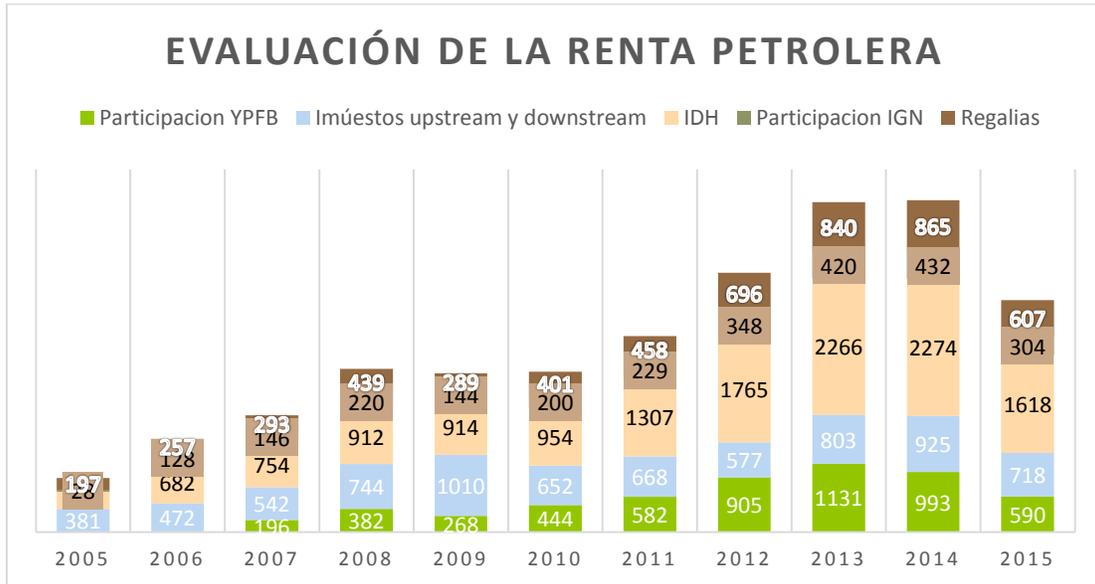
Las principales empresas petroleras que operan en Bolivia según un informe del sin evadieron unos 600 millones de bolivianos. Las empresas petroleras observadas por conducta ilegal evadieron obligaciones fiscales por el impuesto al valor agregado (IVA), el impuesto a las transacciones (IT) y el impuesto a las utilidades de las empresas (IUE).

De acuerdo con los datos de la administración tributaria, en el rubro de exploración y explotación existen empresas que no pagaron el IT por las ventas del gas licuado de petróleo (GLP).

En el sector de refinación, algunas empresas evaden al fisco porque no declaran sus impuestos correctamente. El fisco determino luego de verificar los datos de la superintendencia de hidrocarburos, que algunas empresas refinaron productos gravados con el impuesto especial a los hidrocarburos y sus derivados (IEDH), pero no declararon ni pagaron los tributos de manera correcta.

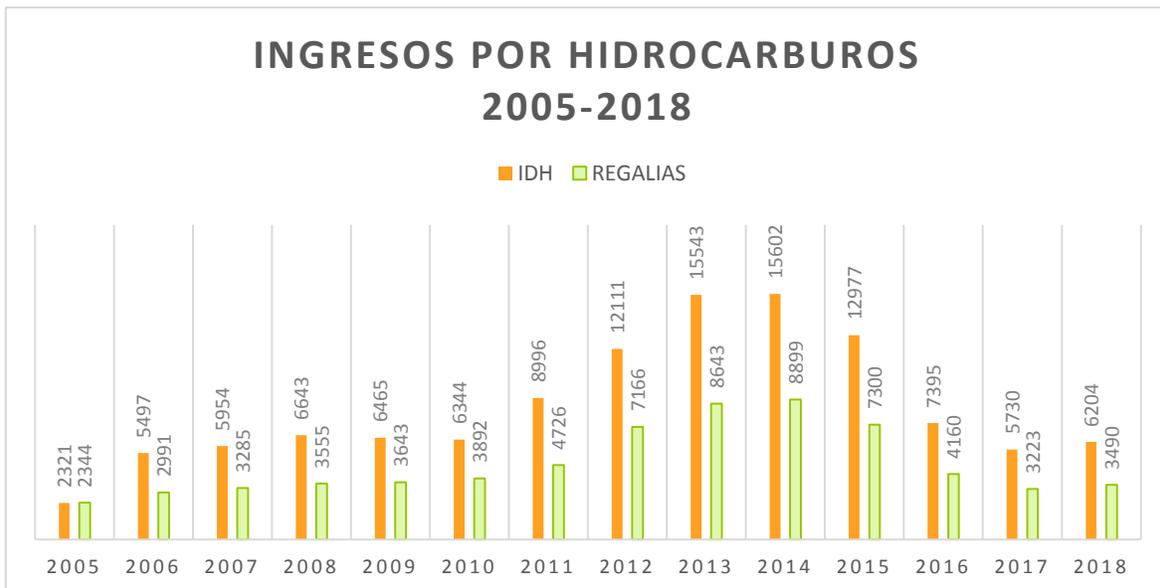
En el rubro de la comercialización mayorista, el SIN determino evasión por empresas que venden gasolina mezclada con otros productos (alcohol principalmente) para evitar el pago de impuestos.

Figura 1. Evolución de la Renta Petrolera



Fuente: Ministerio de Economía/Grafico Rubén A./Pagina siete

Figura 2. Venta de Hidrocarburos



Fuente: Fundación Jubileo/Pagina siete/

2.3. Control Interno

2.3.1. Fundamentos teóricos del control interno

2.3.1.1. Definición del control interno

El control interno “comprende el plan de organización y todos los métodos y medidas coordinadas adoptadas dentro de una empresa para salvaguardar sus bienes, comprobar la exactitud y veracidad de los datos contables, promover la eficiencia operante y estimular la adhesión a los métodos prescritos por la gerencia”.¹¹

“Control Interno es un proceso, ejecutado por la junta directiva o consejo de administración de una entidad, por su grupo directivo (gerencial) y por el resto del personal, diseñado específicamente para proporcionarles seguridad razonable de conseguir en la empresa las tres siguientes categorías de objetivos:

- Efectividad y eficiencia de las operaciones.
- Suficiencia y confiabilidad de la información financiera.
- Cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables”.¹²

El control interno se puede considerar eficaz en cada una de las tres categorías, si el consejo de administración y la dirección tienen la seguridad razonable de que:

- Dispongan de información adecuada sobre hasta qué punto se están logrando los objetivos operacionales de la entidad.
- Se preparan de forma fiable los estados financieros.
- Se cumplen las leyes y normas aplicables.

2.3.2. Objetivos del control interno

Hay una relación directa entre los objetivos de la entidad y el control interno que la entidad implementa para asegurar el logro de tales objetivos, una vez que se establecen los objetivos es posible identificar y valorar los eventos (riesgos) potenciales que impedirían el

¹¹ <http://www.auditorias.com/riesgos/control-interno/control-interno.html>

¹² ESTUPIÑAN, Gaitán Rodrigo. “Control Interno y Fraudes con base en los ciclos transaccionales”. Bogotá-Colombia. Ecoe Ediciones Cía Ltda. 2da. Edición. Pag. 25

logro de los objetivos. Con base en esta información la administración puede desarrollar respuestas apropiadas las cuales incluirán el diseño del control interno. A continuación, se menciona los siguientes objetivos:

- Proteger los activos de la organización evitando pérdida por fraudes o negligencias.
- Asegurar la exactitud y veracidad de los datos contables y extracontables, los cuales son utilizados por la dirección para la toma de decisiones.
- Promover la eficiencia de la explotación.
- Estimular el seguimiento de las prácticas ordenadas por la gerencia.
- Promover y evaluar la seguridad, la calidad y la mejora continua.

2.3.3. Importancia del control interno

Toda organización debe llevar un control interno de las operaciones, procedimientos o actividades y demás operaciones que realiza, con la finalidad de poder observar y seguir con detalle el ciclo de desarrollo de las actividades o procedimientos permitiendo detectar errores, corregirlos y evitar que ocurran nuevamente.

Esto permite a la entidad y a cada departamento desempeñar sus actividades de manera más óptima y segura contribuyendo al logro de los objetivos y metas propuestas.

2.3.4. Estructura del control interno

Se denomina estructura de control interno al conjunto de planes, métodos, procedimientos y otras medidas incluyendo la actitud de la dirección de una entidad, para ofrecer seguridad razonable respecto a que están lográndose los objetivos del control interno.

El concepto moderno de control interno fluye por sus componentes y diversos elementos, los que se integran en el proceso de gestión y operan en distintos niveles de efectividad y eficiencia. Es por esta razón que afirmamos que una estructura sólida del Control Interno es fundamental para promover la efectividad y eficiencia en las operaciones del Electro Instalaciones.

2.3.5. Ventajas y desventajas del control interno

2.3.5.1. Ventajas

- Apoya a la entidad a lograr su desempeño y metas de rentabilidad.
- Previene pérdida de sus recursos.
- Puede ayudar a garantizar lo confiable de sus informes financieros.
- Garantiza que la organización cumpla con las leyes y regulaciones.
- Evita perjuicios y demás consecuencias a su reputación.
- Ayuda a la entidad a evitar trampas y sorpresas a lo largo del camino.

2.3.5.2. Desventajas

Muchas personas tienen una expectativa amplia y poco realista sobre el control interno, ellos esperan lo absoluto creyendo que:

- El control interno puede garantizar el buen éxito de la entidad, que es de seguro el logro de los objetivos básicos del negocio, o cuando menos asegurar la supervivencia.
- El control interno puede garantizar la confiabilidad de los informes financieros y el cumplimiento de las regulaciones legales.

2.3.6. Responsabilidad del control interno

La responsabilidad más directa corresponde a la dirección que se le asigna a los departamentos de gestión y control interno pero casi todo el personal cumple alguna función de control interno, transmitiendo posibles sugerencias por los canales adecuados, los miembros de la organización deben concientizarse de que el control interno no es ajeno a ellos, sino que todos están implicados.

No se debe olvidar del papel clave de la dirección financiera y contable, así como el del departamento de auditoría interna, que cubre los 3 tipos de objetivo (operativos, formación financiera y cumplimiento). En organizaciones complejas se corre el riesgo de identificar el control interno con las funciones de auditoría interna en vez de considerarlo responsabilidad de toda la organización, la garantía de independencia más

importante que se puede dar al departamento de auditoría es situarla bajo el control del propio Consejo de Administración y concederle acceso al Consejo o Comité de Auditoría, con los terceros que colaboran en el control interno (auditores externos, reguladores, etc.).

Los auditores externos informan los estados financieros, representan adecuadamente la situación financiera patrimonial, los resultados del período y los motivos de fondos, los reguladores emiten normativas, inspeccionan y controlan la información, mientras que los clientes y proveedores como otros terceros aportan informaciones útiles.

2.3.7. Características del control interno

El Control Interno es un proceso evaluado en cualquier punto de su desarrollo integrado por un conjunto de acciones estructuradas, coordinadas y un medio para lograr un fin. Lo llevan a cabo los empleados, trabajadores y directivos que actúan en todos los niveles y en los diferentes departamentos, las personas deben actuar en todos los niveles, no se trata solamente de contar con manuales de organización y procedimientos.

En cada área de la organización la persona encargada de dirigirla es responsable por el Control Interno ante su jefe inmediato, de acuerdo con los niveles de autoridad establecidos, en su cumplimiento participan todos los trabajadores de la entidad independientemente de la categoría ocupacional que tengan, es decir:

- Debe haber organización de manera que se pueda diferenciar la autoridad y la responsabilidad relativa a las actividades de la empresa.
- Autorización y registro operacional de manera que sea de la atribución del departamento de contabilidad el hacer los registros de las informaciones y de mantener el control
- Eficiencia para evitar que en determinado tipo de operaciones intervengan cuando menos tres (3) personas para evitar fraude.

2.3.8. Clasificación del control interno

De acuerdo a las definiciones anteriormente presentadas sobre control interno se puede observar que abarca algo más que sólo las funciones del departamento financiero y de contabilidad como se observa en la siguiente clasificación:

a) Por la función

➤ Administrativo

Lo conforma el plan de organización, procedimientos y registros relacionados con los procesos de decisión para poder autorizar las actividades comerciales de la dirección quien debe alcanzar los objetivos establecidos, lo cual es el principio para establecer un control contable.

➤ Financiero o Contable

“Consiste el plan de organización y los procedimientos y registros referentes a la salvaguarda de los activos y a la fiabilidad de los registros financieros y, en consecuencia, está diseñado para proporcionar una razonable seguridad de que:

- i. Las transacciones se efectúan de acuerdo con la autorización general o específica de la dirección.
- ii. Las transacciones se registran, según sea necesario:
 - ◆ Para permitir la preparación de estados financieros de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptadas o cualesquiera otros criterios aplicables a tales estados; y,
 - ◆ Para mantener el control sobre los activos.
- iii. El acceso de los activos está permitido únicamente con la autorización de la dirección.
- iv. El activo contabilizado se compara con el existente a intervalos de tiempo razonables y adoptan medidas correspondientes en el caso de que existan diferencias”.¹³

b) Por la acción

¹³ REEVE, Jhon, CASHIN, James A., NETWIRT, Paúl D, Jhon F. CATCHIN James. “Manual de Auditoria1” Centrun Madrid. 1988. Pág. 278

➤ **Previo**

Es el que se aplica antes de que las operaciones se lleven a cabo o de que los actos administrativos queden en firme para tutelar su corrección y pertinencia. Está constituido por el conjunto de normas, procedimientos, políticas, reglas, implantados para evitar errores en el proceso de las transacciones.

➤ **Concurrente**

El control concurrente está inmerso en el proceso de las operaciones, se aplica simultáneamente a la ejecución de las operaciones y desempeño de los funcionarios se debe concentrar en la obtención de los mejores con los menores esfuerzos y recursos, y es ineludible la responsabilidad de verificar la corrección de las operaciones.

➤ **Posterior**

“Examen de las operaciones financieras y administrativas que se efectúan después de que estas se han producido, con el objeto de verificarles, revisarlas, analizarlas y, en general, evaluarlas de acuerdo a la documentación y resultados de las mismas. Las funciones del control posterior en medianas y grandes organizaciones son ejercidas, por regla general, por la auditoría interna, sin perjuicio de los exámenes profesionales que prestan las auditorías externas o independientes, o en forma combinada”.¹⁴

c) Por la ubicación

➤ **Control Interno**

“Elemento básico y fundamental de toda administración y expresión utilizada para definir, en general, las medidas adoptadas por los propietarios, administradores, verificar la precesión de la empresa o titulares de las entidades públicas o privadas para dirigir y controlar las operaciones financieras y administrativas de sus negocios o instituciones”.¹⁵

➤ **Control Externo Privado**

¹⁴ DÁVALOS, Arcentales Nelson CPA. “Enciclopedia Básica de Administración, Contabilidad y Auditoría”. Editorial Ecuador. Quito 1984. Segunda Edición. Pág. 145

¹⁵ Idem., Pág. 142

Examen o vigilancia a cargo de personas que actúan por mandato de una empresa o de sus accionistas, socios o acreedores, generalmente, esta función es encomendada a los auditores independientes, fideicomisarios, síndicos, etc., para el control posterior del área financiera o parte de ella.

➤ **Control Externo Público**

Examen o vigilancia a cargo de organismos del Estado, cuyas facultades y ámbito de acción son determinados en la Constitución Política y en Leyes Orgánicas o especiales, los organismos públicos más representativos son: La Contraloría General del Estado o, en otros países o empresas, los Tribunales de Cuentas, la Superintendencia de Bancos y la Superintendencia de Compañías.

2.3.9. Métodos de evaluación del control interno

La evaluación del control interno puede ser efectuada por un auditor como parte de su examen, en este caso se lo realizará con el objeto de cumplir la norma de ejecución del trabajo que requiere que el auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuado del control interno existente, que le sirva de base para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría; sin embargo, el control interno también puede y debe ser realizado por la propia entidad con el concurso de todos los servidores, no siendo necesaria la creación de departamentos o unidades para ello.

Los métodos más conocidos y utilizados para evaluar el control interno de una organización son:

- a) Método Descriptivo o de Memorándum
- b) Método Gráfico o Flujogramas
- c) Método de Cuestionario

2.3.9.1. Método Descriptivo o de memorándum

Este método consiste en la descripción detallada de los procedimientos más importantes y las características del sistema de control interno para las distintas áreas, mencionando los registros y formularios que intervienen en el sistema.

Consiste en la descripción de las actividades y procedimientos utilizados por el personal en las diversas unidades administrativas que conforman la entidad, haciendo referencia a los sistemas o registros contables relacionados con esas actividades y procedimientos; la descripción debe hacerse de manera tal que siga el curso de las operaciones en todas las unidades administrativas que intervienen, nunca se practica en forma aislada o con subjetividad.

Se detalla ampliamente por escrito los métodos contables y administrativos en vigor, mencionando los registros y formas contables utilizadas por la empresa, los empleados que los manejan son las personas que custodian bienes, cuanto perciben por sueldos, etc.

La información se obtiene y se prepara según lo juzgue conveniente el Contador, por funciones, por departamentos, por algún proceso que sea adecuado a las circunstancias.

Ventajas:

- El estudio es detallado de cada operación con lo que se obtiene un mejor conocimiento de la empresa.
- Se obliga al Contador a realizar un esfuerzo mental que acostumbra el análisis y escrutinio de las situaciones establecidas.

Desventajas:

- No se tiene un índice de eficiencia.
- Se pueden pasar inadvertidos algunas situaciones anormales.

2.3.9.2. Método Gráfico o Flujogramas

El método de flujogramas es aquel que se expone por medio de cuadros o gráficos, si el auditor diseña un flujograma del sistema debe ser preciso que visualice el flujo de la información y los documentos que se procesan. Debe elaborarse usando símbolos estándar, de manera que quienes conozcan los símbolos puedan extraer información útil relativa al sistema.

Se denominan también diagramas de secuencia y constituyen una herramienta para levantar la información y evaluar en forma preliminar las actividades de control de los sistemas funcionales que operan en una organización.

Ventajas:

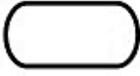
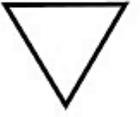
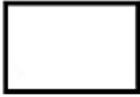
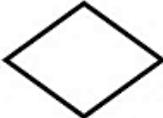
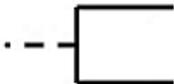
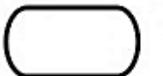
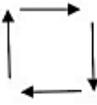
- Representa un ahorro de tiempo.
- Por su amplitud cubre con diferentes aspectos, lo que contribuye a descubrir si algún procedimiento se alteró o discontinuó.
- Es flexible para conocer la mayor parte de las características del control interno.

Desventajas:

- Pérdida de tiempo cuando no se está familiarizando a este sistema o no cubre las necesidades del contador público.
- El estudio de dicho cuestionario puede ser laborioso por su extensión.
- Muchas de las respuestas si son positivas o negativas resultan intrascendentes si no existen una idea completa del porqué de estas respuestas.
- Dificultad para realizar pequeños cambios o modificaciones, por lo que se debe elaborar de nuevo

Los símbolos gráficos para dibujar un diagrama de flujo están más o menos normalizados o estandarizados y son los siguientes:

Tabla 1. Signos del Flujoograma

SÍMBOLO	REPRESENTA	SÍMBOLO	REPRESENTA
	Terminal. Indica el inicio o la terminación del flujo, puede ser acción o lugar; además se usa para indicar una unidad administrativa o persona que recibe o proporciona información.		Documento. Representa cualquier tipo de documento que entra, se utilice, se genere o salga del procedimiento.
	Disparador. Indica el inicio de un procedimiento, contiene el nombre de éste o el nombre de la unidad administrativa donde se da inicio		Archivo. Representa un archivo común y corriente de oficina.
	Operación. Representa la realización de una operación o actividad relativas a un procedimiento.		Conector. Representa una conexión o enlace de una parte del diagrama de flujo con otra parte lejana del mismo.
	Decisión o alternativa. Indica un punto dentro del flujo en que son posibles varios caminos alternativos.		Conector de página. Representa una conexión o enlace con otra hoja diferente, en la que continúa el diagrama de flujo.
	Nota aclaratoria. No forma parte del diagrama de flujo, es un elemento que se adiciona a una operación o actividad para dar una explicación.		Línea de comunicación. Proporciona la transmisión de información de un lugar a otro mediante?
SÍMBOLO	REPRESENTA	SÍMBOLO	REPRESENTA
	Operación con teclado. Representa una operación en que se utiliza una perforadora o verificadora de tarjeta.		Dirección de flujo o línea de unión. Conecta los símbolos señalando el orden en que se deben realizar las distintas operaciones.
	Tarjeta perforadora. Representa cualquier tipo de tarjeta perforada que se utilice en el procedimiento.		Cinta magnética. Representa cualquier tipo de cinta magnética que se utilice en el procedimiento.
	Cinta perforada. Representa cualquier tipo de cinta perforada que se utilice en el procedimiento.		Teclado en línea. Representa el uso de un dispositivo en línea para promocionar información a una computadora electrónica u obtenerla de ello.
NOTA: Los símbolos marcados con * son utilizados en combinación con el resto cuando se está elaborando un diagrama de flujo de un procedimiento en el cual interviene algún equipo de procesamiento electrónico.			

Fuente: <http://jaimetorresy.blogspot.com/p/concepto-basico-fundamentos-de.html>

2.3.9.3. Método de Cuestionario

Son documentos orientados a obtener información a través de preguntas enfocadas hacia el tema de investigación, a las personas relacionadas directamente con la empresa, de igual manera consiste en usar como instrumento para la investigación, cuestionarios previamente formulados que incluyen preguntas acerca de la forma en que se manejan las transacciones u operaciones de las personas que intervienen en su manejo; la forma en que fluyen las operaciones a través de los puestos o lugares donde se definen o se determinan los procedimientos de control para la conducción de las operaciones.

Radica en la evaluación con base en preguntas las cuales deben ser contestadas por parte de los responsables de las distintas áreas bajo examen por medio de las respuestas dadas, el auditor obtendrá evidencia que deberá constatar con procedimientos alternativos los cuales ayudarán a determinar si los controles operan tal como fueron diseñados.

La aplicación de cuestionarios ayudará a determinar las áreas críticas de una manera uniforme y confiable se asienta en el empleo de cuestionarios previamente elaborados por el auditor, los cuales incluyen preguntas respecto a cómo se efectúa el manejo de las operaciones y quién tiene a su cargo las funciones.

Los cuestionarios son formulados de tal manera que las respuestas afirmativas indican la existencia de una adecuada medida de control mientras que las respuestas negativas señalan una falla o debilidad en el sistema establecido.

➤ Utilización de cuestionarios

Como parte de la preparación para el examen de estados financieros el auditor debe elaborar el cuestionario de comprobación sobre control interno, este documento está constituido por varias listas de preguntas que deben ser contestadas por los funcionarios o empleados de la entidad bajo revisión o que el auditor mismo contesta durante el curso de la auditoría basado en sus observaciones.

Cuando el auditor llena el cuestionario por medio de una entrevista con uno o más funcionarios de la entidad debe tomar en cuenta la necesidad de confirmar durante el curso de la auditoría la veracidad de las respuestas dadas, sin confiar completamente en las obtenidas.

La aplicación correcta de los cuestionarios sobre el control interno consiste en una combinación de entrevistas y observaciones, es esencial que el auditor entienda perfectamente los propósitos de las preguntas del cuestionario.

Ventajas:

- Representa un ahorro de tiempo.
- Por su amplitud cubre con diferentes aspectos, lo que contribuyen a descubrir si algún procedimiento se alteró o discontinuó.
- Es flexible para conocer la mayor parte de las características del control interno.
- Posibilita abarcar la totalidad de un ciclo de transacciones de una sola vez.
- Permite controlar el proceso de obtención de información.

Desventajas:

- El estudio del cuestionario puede ser laborioso por su extensión.
- Muchas de las respuestas si son positivas o negativas resultan intrascendentes si no existe una idea completa del porqué de estas respuestas.
- En el caso de utilizar preguntas cerradas, delimitan la información que se pretende obtener.
- Cuando son aplicados a una muestra representativa, demanda tiempo y recursos.

2.3.9.4. Riesgos de control

2.3.9.4.1. Riesgo

Se produce riesgo cuando hay probabilidad de que algo negativo suceda o que algo positivo no suceda, la ventaja de una empresa es que conozca claramente los riesgos oportunamente y tenga la capacidad para afrontarlos. El “Riesgo” es un concepto que bien podríamos llamar vital por su vínculo con todo lo que hacemos, casi podríamos decir que no hay

actividad de la vida de los negocios o de cualquier asunto que se nos ocurra, que no incluya la palabra riesgo.

2.3.9.5. Origen de los riesgos

Pueden ser derivados por las amenazas externas y las debilidades internas, algunos cuantificables y otros no originados específicamente por una inadecuada estructura organizacional, la competencia desleal por la mala calidad de los productos por exigencias exageradas de los empleados, huelgas, nuevos impuestos, catástrofes, iliquidez, tasas de interés exageradas, aumento de precios de los proveedores, pérdida de imagen, por inadecuada auditoría externa o interna o por autocontroles no aplicados.

Se pueden clasificar los diferentes riesgos de gestión en:

- Riesgos Estratégicos y del Negocio.
- Riesgos Financieros.
- Riesgos generales o de Apoyo.

2.3.10. Categorías de los Riesgos

Dentro del estudio trabajaremos para detectar las diferentes categorías de los riesgos de auditoría que se puedan presentar dentro del marco de la evaluación como son:

- A. Riesgo Inherente
- B. Riesgo de Control
- C. Riesgo de Detección

A. Riesgo Inherente

El riesgo inherente es la susceptibilidad de los estados financieros a la existencia de errores o irregularidades significativas antes de considerar la efectividad de los sistemas de control.

B. Riesgo de Control

El riesgo de control es el riesgo de que los sistemas de control estén incapacitados para detectar o evitar errores o irregularidades significativas en forma oportuna.

C. Riesgo de Detección

El riesgo de detección es el riesgo de que los procedimientos de auditoría seleccionados no detecten errores o irregularidades existentes en los estados contables.

Una vez que hayamos detectado el riesgo existente procederemos a la Evaluación del Riesgo de auditoría, que es un “proceso por el cual, a partir del análisis de la existencia e intensidad de los factores de riesgo, se mide el nivel de riesgo procedente en cada caso.”¹⁶

La evaluación del nivel de riesgo es un proceso totalmente subjetivo y depende exclusivamente del criterio, capacidad y experiencia del auditor, además es la base para la determinación del enfoque de auditoría a aplicar y la cantidad de satisfacción de auditoría a obtener, por lo tanto, debe ser un proceso cuidadoso y realizado por quienes posean la mayor capacidad y experiencia en un equipo de trabajo.

Tabla 2 Calificación de la confianza y riesgo

Nivel de Confianza		Riesgo
Alta	76 - 95%	Bajo
Moderado	51 - 75%	Moderado
Baja	15 - 50%	Alto

$$\text{Nivel de Confianza} = \frac{\text{Calificación Ponderada}}{\text{Ponderado}}$$

$$\text{Riesgo} = \text{Ponderado} - \text{Nivel de Confianza}$$

No obstante ser un proceso subjetivo y de tratar de estandarizar o disminuir esa subjetividad, en ese sentido se tratan de medir tres elementos que combinados son herramientas a utilizar en el proceso de evaluación del nivel del riesgo. Estos elementos son:

1. La significatividad del componente (saldos y transacciones).
2. La inexistencia de factores de riesgo y su importancia relativa.

¹⁶ Santillán Gonzáles Juan Ramón, “Manual del Auditor: Elementos de Auditoría”, Ediciones Contables Administrativas y Fiscales, México, Tmo1, 1997.

3. La probabilidad de ocurrencia de errores o irregularidades básicamente obtenida del conocimiento, la experiencia anterior de ese ente.

A continuación, se explica la combinación de los posibles elementos que brinda un marco para evaluar el riesgo de auditoría.

- Un nivel de riesgo mínimo estaría conformado cuando en un componente poco significativo no existan factores de riesgo, donde la probabilidad de ocurrencia de errores o irregularidades sea remota.
- Cuando en un componente significativo existan factores de riesgo, pero no demasiado importantes y la probabilidad de existencia de errores o irregularidades sea baja-improbable, ese componente tendrá una evaluación de riesgo bajo.
- Un componente claramente significativo, donde existan varios factores de riesgo y es posible que se presenten errores o irregularidades, será de un riesgo medio.
- Por último, un componente tendrá un nivel de riesgo alto cuando sea claramente significativo, con varios factores de riesgo, algunos de ellos muy importantes y donde sea totalmente probable que existan errores o irregularidades.

La siguiente tabla esquematiza estos conceptos:¹⁷

Tabla 3 Esquema de riesgos

NIVEL DE RIESGO	SIGNIFICATIVIDAD	FACTORES DE RIESGO	PROBABILIDAD DE OCURRENCIA DE ERRORES
Mínimo	No Significativo	No existen	Remota
Bajo	Significativo	Existen algunos pero poco importantes	Improbable
Medio	Muy significativo	Existen algunos	Posible
Alto	Muy significativo	Existen varios y son importantes	Probable

¹⁷ Maldonado E., Milton K., "Auditoría de Gestión", Producciones Digitales Abya Yala, Quito, Tercera Edición, 2006.

2.4. Control interno según modelo coso

2.4.1. Origen

Se piensa que el origen del control interno surge con la partida doble que es una de las principales medidas de control. Pero fue probablemente hasta fines del siglo XIX y principios del XX, cuando los hombres de negocios se preocuparon por tomar medidas y establecer sistemas adecuados para la protección de sus intereses.

En la actualidad el control interno de los negocios ha tenido mayor auge debido a la nueva tecnología que ha permitido desarrollar de manera acelerada todos los procedimientos, con la finalidad de obtener mayor dominio en las operaciones de los negocios.

El control interno es un instrumento de eficiencia y no un plan que proporciona un reglamento tipo policiaco o de carácter tiránico, el mejor sistema de control interno es aquel que no daña las relaciones de empresa a clientes y mantiene en un nivel de alta dignidad humana las relaciones de patrón empleado.

“Por lo tanto el control interno se define: como el plan coordinado entre la contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos, de tal manera que la administración de un negocio pueda depender de estos elementos para obtener una información segura, proteger adecuadamente los bienes de la empresa como promover la eficiencia de las operaciones y la adhesión a las políticas prescritas por la administración”¹⁸

2.4.2. Antecedentes

El denominado “Informe Coso” sobre control interno publicado en EE.UU. en 1992, surgió como una respuesta a las inquietudes que planteaban la diversidad de conceptos, definiciones e interpretaciones existentes en torno a la temática referida.

¹⁸ GÓMEZ Morfin Joaquín. “El Control Interno en los Negocios”. México, Fondo de Cultura Económica, Quinta Edición 2000, pág. 4

El control interno fue sometido a un riguroso estudio por la Comisión de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treedway (COSO por sus siglas en inglés).

Plasma los resultados de la tarea realizada durante más de cinco años por el grupo de trabajo que la TREADWAY COMMISSION, NATIONAL COMMISSION ON FRAUDULENT FINANCIAL REPORTING creó en Estados Unidos en 1985 bajo la sigla COSO (COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS). El grupo estaba constituido por representantes de las siguientes organizaciones:

- American Accounting Association (AAA)
- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)
- Financial Executive Institute (FEI)
- Institute of Internal Auditors (IIA)
- Institute of Management Accountants (IMA)

“La redacción del informe fue encomendada a Coopers & Lybrand. Se trataba entonces de materializar un objetivo fundamental: definir un nuevo marco conceptual de control interno, capaz de integrar las diversas definiciones y conceptos que venían siendo utilizados sobre este tema, logrando así que, al nivel de las organizaciones públicas o privadas, de la auditoría interna o externa, o de los niveles académicos o legislativos, se cuente con un marco conceptual común, una visión integradora que satisfaga las demandas generalizadas de todos los sectores involucrados”.¹⁹

A. Finalidad del Informe

- Establecer una definición de control interno que responda a las necesidades de las distintas partes.
- Facilitar un modelo en base al cual las empresas y otras entidades, cualquiera sea su tamaño y naturaleza, puedan evaluar sus sistemas de control interno.

B. Objetivos del control

¹⁹ <http://www.ilustrados.com/publicaciones/EpyZFAuAAFMSmRLmys.php>

- La primera categoría se dirige a los objetivos empresariales básicos de una entidad incluyendo los objetivos de rendimiento, rentabilidad y la salvaguarda de los recursos.
- La segunda está relacionada con la elaboración y publicación de estados confiables incluyendo estados intermedios y abreviados, así como la información financiera extraída de dichos estados.
- La tercera concierne al cumplimiento de aquellas leyes y normas a las que está sujeta la entidad.

2.4.3. Definición

“El control interno es un proceso:

- Diseñado y efectuado por quienes tienen a cargo el gobierno, la administración y otro personal; y
- Que tiene la intención de dar seguridad razonable sobre el logro de los objetivos de la entidad con relación a la confiabilidad de la información financiera, la efectividad y eficiencia de las operaciones, y el cumplimiento con las leyes y regulaciones aplicables.”²⁰

“Control Interno se denomina al conjunto de normas mediante las cuales se lleva a cabo la administración dentro de una organización, y también a cualquiera de los numerosos recursos para supervisar y dirigir una operación determinado o las operaciones en general”²¹

2.4.4. Importancia

El Control Interno es un proceso aplicado en la ejecución de las operaciones, es una herramienta y un medio utilizado para apoyar la consecución de los objetivos institucionales, definido también como un proceso integrado a las actividades operativas de la entidad y es necesario debido a las condiciones que las grandes organizaciones enfrentan.

²⁰ MANTILLA, Samuel Alberto. “Auditoría Financiera de PYMES”. ECOE Ediciones. Bogotá – Colombia 2008. Pág. 43

²¹ BACON, Charles. “Manual de Auditoría Interna”. UTEHA, México D.F 1996. 2da. Edición. Pág. 5

Su identificación e incorporación en el funcionamiento de la entidad es importante al formar parte de las actividades sustantivas de la empresa, el marco integrado de Control Interno está inmerso en los programas de calidad y es esencial para que estos tengan éxito. El control interno es de gran importancia pues para obtener resultados de eficiencia, eficacia y economía en la gestión empresarial no se puede ignorar la planeación y la aplicación de un sistema de control interno con los requerimientos necesarios para el logro de dichos objetivos.

2.4.5. Efectividad

Los sistemas de control interno de entidades diferentes operan con diferentes niveles de efectividad en forma similar, un sistema en particular puede operar en forma diferente en tiempos diferentes, cuando un sistema de control interno alcanza una calidad razonable puede ser efectivo.

“El control interno puede ser juzgado efectivo en cada uno de los tres grupos, respectivamente, si el consejo de administración o la junta directiva y la gerencia tiene una razonable seguridad de que:”²²

- Entienden el grado en que se alcancen los objetivos de las operaciones de las entidades.
- Los informes financieros sean preparados en forma confiable.
- Se observen las leyes y los reglamentos aplicables.

Dado que el mismo es un proceso su efectividad es un estado o condición del mismo en un punto en el tiempo.

Determinar si un sistema de control interno en particular es “efectivo: es un juicio subjetivo resultante de una evaluación de si los cinco componentes mencionados están presentes y funcionando con efectividad. Su funcionamiento efectivo da la seguridad razonable en

²² SANTILLANA, González Juan Ramón. “Establecimiento de Sistemas de Control Interno, La función de Contraloría”. Editorial Thomson. Tercera edición, México 2003. Pág. 98

cuanto al logro de los objetivos de uno o más de los logros citados, constituyen criterios para un control interno efectivo.

A pesar de que los cinco criterios deben ser adecuados, esto no significa que cada componente deba funcionar idénticamente o al mismo nivel en entidades diferentes, puede haber algunos ajustes entre ellos dado que los controles pueden obedecer a una variedad de propósitos, aquellos incorporados a un componente pueden cumplir el propósito de controles que normalmente podrían estar presentes en otro componente. Adicionalmente los controles pueden diferir en el grado en que previenen un riesgo en particular, sin embargo, en combinación con otros pueden lograr un efecto de conjunto satisfactorio.

2.4.6. Componentes del control interno según modelo COSO

El Control Interno según modelo COSO consta de cinco componentes relacionados entre sí y están integrados en el proceso de dirección. Estos componentes que se presentan independientemente del tamaño o naturaleza de la organización:

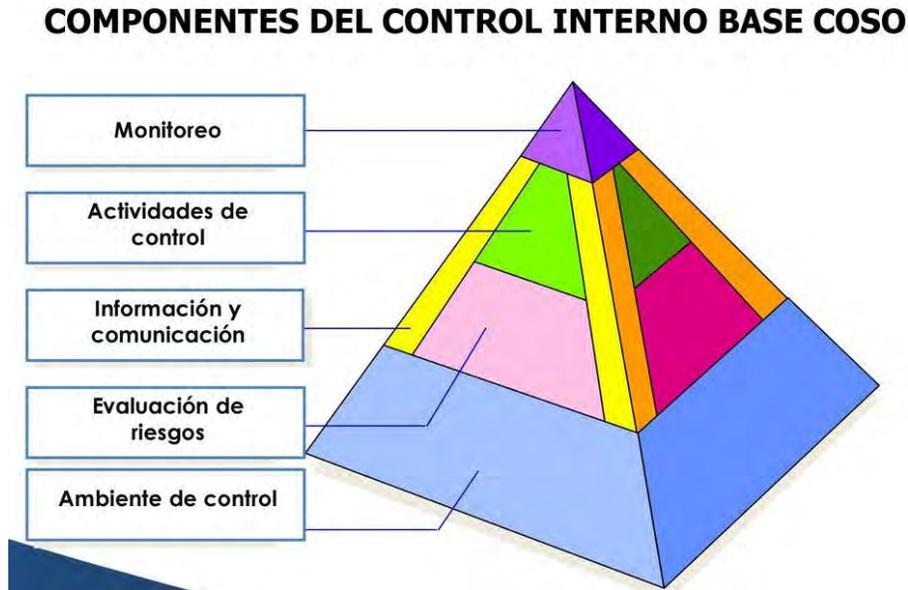
- 1) Ambiente de control
- 2) Evaluación de riesgos
- 3) Actividades de control
- 4) Información y comunicación
- 5) Supervisión y seguimiento

Estos elementos generan una agrupación y forman un sistema integrado que va adecuándose conforme a las circunstancias cambiantes del entorno, la función es aplicable a todas las áreas de operación de los negocios, de su efectividad depende que la administración obtenga la información necesaria para seleccionar alternativas y mejor los intereses de la empresa.

En la siguiente figura, se ve como el entorno de control es aquel en el que las personas desarrollan sus actividades y cumplen con sus responsabilidades, sirve de base a los otros

componentes dentro de este entorno se evalúan los riesgos y se establecen las actividades que ayudaran a hacer frente a los riesgos, mientras la información se capta y se comunica por toda la organización, supervisando todo este proceso y modificándolo según las circunstancias.²³

Figura 1. Componentes del Control Interno Base COSO



1) Ambiente de control

El entorno o ambiente de control es el conjunto de circunstancias y conductas que conforman el funcionar de una entidad desde la perspectiva del Control Interno es la base de todo sistema de control interno, es decir determina las pautas de comportamiento en una organización e influye en el nivel de concientización del personal respecto del control.

Tiene gran influencia en la forma en que son desarrollados los procesos, se establecen los objetivos y estiman los riesgos, igualmente tiene relación con el comportamiento de los sistemas de información y con las actividades de supervisión.

²³ COOPER & Lybrand, Los nuevos conceptos del control interno (informe COSO), Madrid España, Ediciones Díaz de Santos S.A., 1997, pág. 21.

Dentro de la empresa el ambiente de control es fundamental para el armonioso, eficiente y efectivo desarrollo de cada proceso correspondiente a los diferentes tipos de productos que ofrecen.

➤ **Factores del Ambiente de Control**

“Los principales factores del ambiente de control son:

- La integridad y los valores éticos.
- El compromiso a ser competente.
- Las actividades de la junta directiva y el comité de auditoría.
- La mentalidad y estilo operación de la gerencia.
- La estructura de la organización.
- La asignación de autoridad y responsabilidades.
- Las políticas y prácticas de recursos humanos”.²⁴

Entre otros factores que constituyen el entorno de control se encuentran la honradez, los valores éticos y la capacidad del personal, la filosofía de la dirección y su forma de actuar, la manera en que distribuye la autoridad y las responsabilidades, organiza y desarrolla profesionalmente a sus empleados, así como la atención y orientación que proporciona el consejo de administración.

2) Evaluación de riesgos

El riesgo se define como la probabilidad de que un evento o acción afecte adversamente a la entidad su evaluación implica la identificación, análisis y manejo de los riesgos que pueden incidir en el logro de los objetivos del control interno de la entidad; estos riesgos incluyen eventos o circunstancias que pueden afectar el registro, procesamiento y reporte de información.

²⁴ ESTUPIÑAN, Gaitán Rodrigo. “Control Interno y Fraudes con base en los ciclos transaccionales”. Bogota-Colombia. Ecoe Ediciones Cía Ltda. 2da. Edición. Pag.28

“La identificación y análisis de riesgos, es relevante para el logro de los objetivos y la base para determinar la forma en que tales riesgos deben ser manejados, así mismo, se refiere a los mecanismos necesarios para identificar y manejar riesgos específicos asociados con los cambios, tanto los que influyen en el entorno exterior de la organización como en el interior de la misma”.²⁵

En toda entidad es indispensable el establecimiento de objetivos tanto globales de la organización como de actividades relevantes obteniendo con ello una base sobre la cual sean identificados y analizados los factores de riesgo que amenazan su oportuno cumplimiento.

Esta actividad de auto-evaluación que practica la dirección deber ser revisada por los auditores internos o externos para asegurar que los objetivos tengan un enfoque, alcancen y sus procedimientos hayan sido apropiadamente ejecutados. La evaluación de riesgos puede realizarse desde dos perspectivas:

- Probabilidad de ocurrencia e impacto, considera que la evaluación se debe realizar tanto para riesgos inherentes como residuales.
- La metodología de evaluación de riesgos comprende una combinación de técnicas cualitativas y cuantitativas.

Los aspectos sobresalientes de este componente, son:

➤ **Objetivos**

Es de gran importancia este componente en cualquier organización debido a que representa la orientación básica de todos los recursos y esfuerzos y proporciona una base sólida para un control interno efectivo. La fijación de objetivos es el camino adecuado para identificar factores críticos de éxito, la gerencia tiene la responsabilidad de establecer criterios para medirlos y prevenir su posible ocurrencia a través de mecanismos de control e información.

²⁵ PERDOMO Moreno Abraham. Fundamentos de Control Interno. Editorial Thomson, Novena Edición, México, 2003, pág. 236.

A pesar de su diversidad, los objetivos pueden agruparse en tres categorías:

A. Objetivo de Cumplimiento

Están dirigidos a la adherencia de leyes y reglamentos, así como también a las políticas emitidas por la administración, dependen de factores externos (tales como la reglamentación en materia de medio ambiente), y tienden a ser parecidos en todas las entidades, en algunos casos, en todo un sector.

B. Objetivos de Operación

Son aquellos relacionados con la efectividad y eficacia de las operaciones de la organización, incluyendo los objetivos de rendimiento, rentabilidad y la salvaguarda de los recursos contra posibles pérdidas.

C. Objetivos de Información Financiera

Se refieren a la obtención de información financiera confiable, y a la prevención de la falsificación de la información financiera publicada.

➤ **Riesgos**

La identificación y el análisis de riesgos es un proceso interactivo, continuo y constituye un componente fundamental de un sistema de control interno eficaz; la dirección debe de examinar detalladamente los riesgos existentes a todos los niveles de la empresa, y tomar las medidas oportunas y gestionarlos.

Para ello, la organización debe establecer un proceso suficientemente amplio, que tome en cuenta sus interacciones más importantes entre todas las áreas y de éstas con el exterior, considerando dos niveles importantes de los riesgos, y son:

❖ **A nivel de empresa:** Los riesgos pueden ser la consecuencia tanto de factores externos como internos, como se exponen a continuación:

Externos: Los avances tecnológicos, necesidades y expectativas de los clientes, la competencia, nuevas normas y reglamentos, cambios políticos, económicos y sociales.

Internos: Las averías en los sistemas informáticos, los cambios en las responsabilidades de los directivos, un consejo de administración débil, calidad de los empleados y los métodos de motivación, entre otros.

❖ **A nivel de actividad:** Además de identificar los riesgos a nivel empresa, éstos deben ser identificados por cada actividad de la empresa, el tratar los riesgos a nivel de actividad ayuda a enfocar la evaluación de los riesgos en las unidades o funciones más importantes del negocio, como ventas, producción, mercadotecnia, investigación y desarrollo, entre otras.

➤ **El análisis de Riesgo y su Proceso**

Después de que se hayan identificado los riesgos a nivel entidad y actividad, ha de llevarse a cabo un análisis de riesgos, las metodologías de análisis de riesgos pueden variar, principalmente porque muchos riesgos son difíciles de cuantificar, sin embargo, el proceso que puede ser más o menos formal, normalmente incluirá:

- La estimación de la importancia del riesgo y sus efectos.
- La evaluación de la probabilidad de ocurrencia.
- El establecimiento de acciones y controles necesarios.
- La evaluación periódica del proceso anterior.

Una vez analizadas la importancia y la probabilidad de un riesgo, la dirección debe estudiar la mejor forma de gestionarlo, para ello, debe aplicar su juicio en base a ciertas hipótesis acerca del riesgo, además de efectuar en análisis de los costos en los que puede incurrir para reducir el riesgo.

3) Actividad de control

Las actividades de control realizan la dirección, la gerencia y demás personal de la organización para cumplir diariamente con sus actividades asignadas, estas están relacionadas con las políticas, sistemas y procedimientos principalmente.

Están constituidas por los procedimientos que permitan el cumplimiento de los objetivos para evitar y anular los riesgos, las actividades de control se ejecutan en todos los niveles de la organización y en cada una de las etapas de la gestión, partiendo de la elaboración de un mapa de riesgos.

Para que las actividades puedan actuar como elementos de control es necesario contar con una base sólida en que apoyar sus resultados; por lo tanto, el apoyo se encuentra en los instructivos, estos proporcionan muchas facilidades a los empleados en el ejercicio de las actividades encomendadas.

➤ **Características**

Las actividades de control tienen distintas características pueden ser manuales o computarizadas, gerenciales u operacionales, generales o específicas, preventivas o detectivas, sin embargo, conociendo los riesgos se disponen los controles destinados a evitarlos o minimizarlos por lo que se agrupan en tres categorías, según el objetivo de la entidad con el que estén relacionados:

- Eficiencia y eficacia en las operaciones.
- La confiabilidad de la información financiera y operativa.
- El cumplimiento de disposiciones legales y normas aplicables.

Los procedimientos son planes que describen detalladamente la secuencia de los pasos que deben seguirse para ejecutar ciertas actividades de manera más eficiente, establecen un método obligatorio para realizar las actividades futuras. Son pautas de acción más que de pensamiento y detallan la forma exacta en que se deben realizar determinadas actividades.

Las actividades de control pensadas para un objetivo suelen ayudar a otros, los operacionales pueden contribuir a los relacionados con la confiabilidad de la información financiera, éstas al cumplimiento normativo y así sucesivamente.

➤ **Tipos de Control**

Estos a su vez en cada categoría existen diversos tipos de control:

- Preventivos / Correctivos.

- Manuales / Automatizados o informativos.
- Gerenciales o directivos.

Son importantes las actividades porque implican la forma correcta de hacer las cosas, debido a que son el medio idóneo de asegurar en mayor grado el logro de los objetivos y éstos tienen mayor relevancia en hacer las cosas de forma correcta.

Por lo tanto, es importante mencionar, la integración que existe entre las actividades de control y la evaluación de riesgos ya que se debe establecer planes y aplicarlos por medio de las actividades que se realizan en la empresa, por tal motivo es necesario identificar los controles que se establecen en los sistemas de información.

➤ **Clasificación**

- **Controles generales**

Tienen como propósito asegurar una operación y continuidad adecuada e incluyen el control sobre el centro de procesamiento de datos y su seguridad física, contratación y mantenimiento del hardware y software, así como la operación propiamente dicha.

También lo relacionado con las funciones de desarrollo y mantenimiento de sistemas, soporte técnico y administración de base de datos y otros.

- **Controles de aplicación**

Están dirigidos hacia el interior de cada sistema y funcionan para lograr el procesamiento, integridad y confiabilidad de la información mediante la autorización y validación correspondiente, desde luego estos controles incluyen las aplicaciones destinadas a interrelacionarse con otros sistemas de los que reciben o entregan información.

Es conveniente considerar en esta parte las tecnologías que evolucionan a los sistemas de información y que también en su momento será necesario diseñar controles a través de ellas.

4) Información y comunicación

Para poder controlar una empresa y tomar decisiones correctas respecto a la obtención, uso y aplicación de los recursos, es necesario disponer de información adecuada y oportuna ciertamente los estados financieros constituyen una parte importante de esa información, su contribución es incuestionable.

Es necesario que se identifique plenamente la importancia que tiene cada uno de estos elementos, los cuales se mencionan a continuación:

- **Información**

Es imprescindible que dentro de la organización se cuente con la información periódica y pertinente para que puedan orientar sus acciones en consonancia con los demás hacia el mejor logro de los objetivos. La información relevante debe ser captada, procesada y transmitida de tal modo que llegue oportunamente a todos los sectores permitiendo asumir las responsabilidades individuales.

Esta información está conformada no sólo por datos generados internamente sino por aquellos provenientes de actividades externas necesarios para la toma de decisiones. Con frecuencia, se pretende evaluar la situación actual y predecir la situación futura con base en la información contable, este enfoque por su parcialidad puede conducir a juicios equivocados.

Consecuentemente la información pertinente debe ser identificada, capturada, procesada y comunicada al personal en forma y dentro del tiempo indicado, de forma tal que le permita cumplir con sus responsabilidades. Los sistemas producen reportes, conteniendo información operacional, financiera y de cumplimiento que hace posible conducir y controlar la organización.

- **Comunicación**

La comunicación es inherente a los sistemas de información, las personas deben conocer a tiempo las cuestiones relativas a sus responsabilidades de gestión y control, cada función debe especificarse con claridad, entendimiento en ello los aspectos relativos a la responsabilidad de los individuos dentro del control interno.

Además de una buena comunicación interna es importante una eficaz comunicación externa que favorezca el flujo de toda la información necesaria y en ambos casos importa contar con medios eficaces dentro de los cuales tan importantes como los manuales de políticas, memorias, difusión institucional, canales formales e informales, resulta la actitud que asume la dirección en el trato con sus subordinados.

Una entidad con una historia basada en la integridad y una sólida cultura de control no tendrá dificultades de comunicación. Al respecto, es claro que deben existir adecuados canales para que el personal conozca sus responsabilidades sobre el control de sus actividades, estos deben comunicar los aspectos relevantes del sistema de información, indispensable para los gerentes.

Los hechos cruciales para el personal encargado de realizar las operaciones críticas, también los conductos de comunicación, entre la gerencia y el consejo de administración o los comités son de vital importancia.

5) Supervisión y seguimiento

Corresponde a la dirección la existencia de una estructura de control interno adecuada y eficiente como su revisión y actualización periódica para mantenerla en un nivel adecuado, se procede la evaluación de las actividades de control de los sistemas a través del tiempo pues toda organización tiene áreas donde los mismos están en desarrollo y necesitan ser reforzados o remplazan debido a que perdieron su eficacia o resultaron inaplicables.

- **Objetivo**

El objetivo es asegurar que el control interno funciona adecuadamente, a través de dos actividades de supervisión: actividades continuas o evaluaciones puntuales.

- **Actividades continuas**

Son aquellas incorporadas a las actividades normales y recurrentes que ejecutándose en tiempo real y radicadas a la gestión generan respuestas dinámicas a las circunstancias sobrevinientes.

- **Evaluaciones puntuales**

Aunque los procedimientos y supervisión continuada suelen proporcionar información importante sobre la eficacia de otros componentes de control de vez en cuando un replanteamiento del sistema resultará útil, en ocasiones con él se puede examinar la continuidad de la eficacia de los procedimientos de supervisión continuada. Debemos de considerar lo siguiente:

- a. Su alcance y frecuencia estén determinados por la naturaleza e importancia de los cambios y riesgos que éstos conllevan, la competencia y experiencia de quienes aplican los controles.
- b. Son ejecutados por los propios responsables de las áreas de gestión, la auditoría interna y los auditores externos.
- c. Constituyen en sí, todo un proceso dentro del cual, los enfoques y técnicas varíen, se lleve a cabo una disciplina apropiada y principios inevitables.
- d. Responden a una determinada metodología, con técnicas y herramientas para medir la eficacia directamente, o través de la comparación con otros sistemas de control.
- e. El nivel de documentación de los controles varía según la dimensión y complejidad de la entidad.

Debe confeccionarse un plan de acción que contemple: el alcance de la evaluación, las actividades de supervisión continuadas existentes, la tarea de los auditores internos y externos, áreas o asuntos de mayor riesgo, presentación de conclusiones y documentos de soporte para que se adopten las correcciones pertinentes.

2.5. Impacto sobre la ley de hidrocarburos

2.5.1. Impuesto directo a los hidrocarburos (IDH) Ley 3058

El 17 de mayo de 2005, se promulgó la nueva Ley de Hidrocarburos No. 3058. Esta Ley busca promover un marco de economía mixta para el sector de hidrocarburos, con el fortalecimiento de Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB), para que tenga un rol más activo en toda la cadena productiva de los hidrocarburos, con el objetivo de masificar el consumo doméstico de gas natural, aumentar su exportación y fomentar su

industrialización, generando mayor valor agregado. La Ley de Hidrocarburos también buscaría que mayores beneficios de explotación queden en el estado y la población. En esta nota se analizan cuáles son los temas más relevantes y/o controversiales de la nueva ley de hidrocarburos, y los posibles impactos que puede generar sobre la inversión privada, los nuevos proyectos de consolidación y diversificación de los mercados de exportación e industrialización del gas que se tenían programados, las exportaciones, el crecimiento económico y los ingresos fiscales en Bolivia.

Se crea el IDH de 32% sobre el total de la producción de hidrocarburos, como un impuesto no acreditable ni deducible, que se mide y paga como las regalías. Está vigente desde la promulgación de la Ley, con lo que sumado a las regalías y participaciones de 18% y los otros impuestos (como el impuesto a las utilidades de las empresas), podría implicar en una carga impositiva superior al 50% del valor de la producción de hidrocarburos, establecido en el referéndum sobre la política hidrocarburífera de julio de 2004.

Tabla 4. Estructura de Regalías y participaciones Nacionales

ESTRUCTURA DE REGALÍAS Y PARTICIPACIONES NACIONALES (Ley Nº1689)		
Regalías y Participaciones	Hidrocarburos Existentes	Hidrocarburos Nuevos
Regalías Departamentales:		
Regalía Departamental (Deptos. Productores)	11%	11%
Regalía Nacional Compensatoria. Beni (2/3) y Pando (1/3)	1%	1%
Total Regalías Departamentales	12%	12%
Participaciones Nacionales:		
Participación YPFB-TGN	6%	6%
Regalía Nacional Complementaria TGN	13%	0%
Participación Nacional TGN	19%	0%
Total Participaciones Nacionales	38%	6%
Total Regalías y Participaciones Nacionales	50%	18%

Fuente: Ley Nº 1689 de 30-04-1996. Modificada su definición con la Ley Nº 1731 de 25-11-1996.

2.5.1.1. Distribución del IDH

El IDH se coparticipará de la siguiente manera:

- i. 4% para los departamentos productores de hidrocarburos,
- ii. 2% para cada departamento no productor.

Además, el Poder Ejecutivo asignará el saldo del IDH a favor del Tesoro General de la Nación (TGN), Pueblos Indígenas y Originarios, Comunidades Campesinas, Municipios, Universidades, Fuerzas Armadas, Policía Nacional, entre otros.

Tabla 5. Estructura de Regalías y Participaciones e IDH (LEY N°3058)

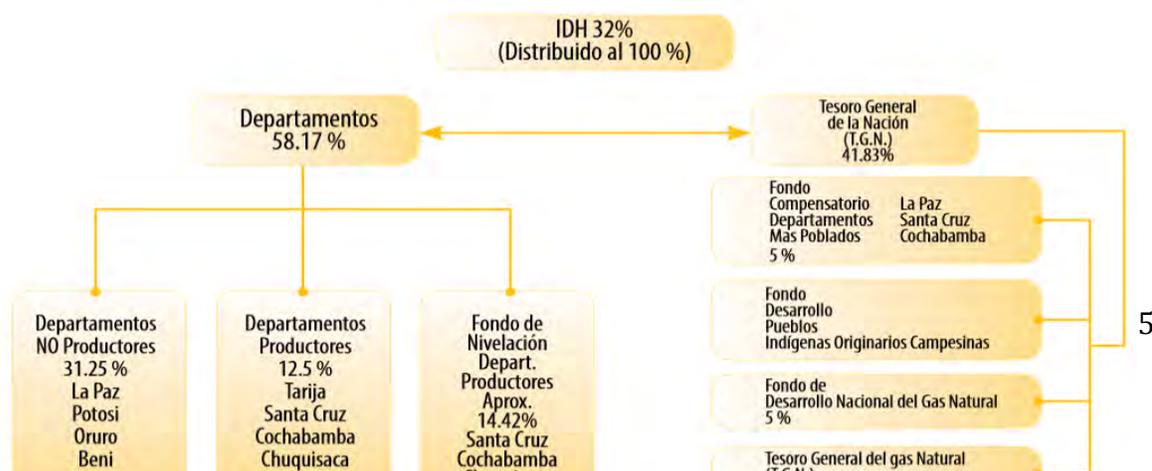
ESTRUCTURA DE REGALÍAS Y PARTICIPACIONES E I.D.H. (LEY N°3058)		Proporción
Contribución al Estado		
Regalías Departamentos Productores de Hidrocarburos (Chuquisaca, Cochabamba, Santa Cruz y Tarija).		11%
Regalía Nacional Compensatoria - Pando (1/3)	0,33%	1%
Regalía Nacional Compensatoria - Beni (2/3)	0,67%	
Participación Tesoro General de la Nación (TGN)		6%
Total Regalías y Participaciones		18%
Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH)		32%
Total Regalías y Participaciones + IDH		50%

Fuente: Ley N°3058 de Hidrocarburos de 17 de mayo de 2005.

Los beneficiarios deben destinar los recursos recibidos para los sectores de educación, salud, caminos, desarrollo productivo y a la generación de fuentes de trabajo, es distribuido entre gobierno nacional, gobiernos subnacionales de todos los departamentos, además de universidades, Fondo Indígena y, desde la gestión 2008, para la Renta Dignidad.

Ilustración 1. IDH Decreto Supremo N°28421

DISTRIBUCIÓN IMPUESTO DIRECTO A LOS HIDROCARBUROS (I.D.H.) DECRETO SUPREMO N° 28421



1. Departamentos

- a. 12.5% en favor de los Departamentos Productores de hidrocarburos, distribuidos según su Producción departamental fiscalizada.
- b. 31.25% a favor de los Departamentos NO Productores de hidrocarburos, a razón de 6.25% para cada uno.
- c. Un fondo de Nivelación al Departamento Productor cuyo ingreso por concepto de IDH sea menor al de un Departamento NO Productor.

2. Tesoro General de la Nación

El saldo del monto total recaudado en efectivo por el IDH se destinará en favor del Tesoro General de la Nación – TGN, recursos que serán distribuidos de la siguiente manera:

- a) 5% destinado a un Fondo Compensatorio para los Municipios y Universidades de los Departamentos de La Paz, Santa Cruz y Cochabamba por tener mayor población. Del mismo monto se asignará de acuerdo al siguiente criterio:
 - La Paz 46.19%
 - Santa Cruz 36.02%
 - Cochabamba 17.79%

Del monto recibido un 80% para Municipios de acuerdo al número de habitantes de cada jurisdicción y 20% para Universidades Públicas. En el caso de los Departamentos de La Paz, Santa Cruz y Cochabamba que cuenten con dos o más universidades públicas, los porcentajes de distribución se determinarán mediante reglamento consensuado entre el Ministerio de Hacienda, Ministerio de Educación, Comité Ejecutivo de la Universidad Boliviana–CEUB y las Universidades Públicas beneficiarias, respetando el límite financiero asignado a cada Departamento.

- b) 5% destinado al Fondo de Desarrollo de Pueblos Indígenas y Originarios y Comunidades Campesinas.
- c) Un monto otorgado anualmente a: - Las Fuerzas Armadas de la Nación - La Policía Nacional de Bolivia. Se utilizará estos recursos mediante la acreditación de programas y proyectos específicos, así como en actividades de fortalecimiento institucional.
- d) 5% para el Fondo de Ayuda Interna al Desarrollo Nacional destinado a la masificación del uso del Gas Natural en el país.

2.5.1.2. Distribución de las Regalías

Ilustración 2. Distribución General de las Regalías Hidrocarburíferas

GRÁFICO N° 2: DISTRIBUCIÓN GENERAL DE REGALÍAS HIDROCARBURÍFERAS



Ese 18% de pago por regalías al Estado nacional será distribuido de la siguiente manera:

1. Una Regalía Departamental, equivalente al once por ciento (11%) de la Producción Departamental Fiscalizada de Hidrocarburos, en beneficio del Departamento donde se origina la producción.
2. Una Regalía Nacional Compensatoria del uno por ciento (1%) de la Producción Nacional Fiscalizada de los Hidrocarburos, pagadera a los Departamentos de Beni (2/3) y Pando (1/3), de conformidad a lo dispuesto en la Ley N° 981, de 7 de marzo de 1988.

3. Una participación del seis por ciento (6%) de la Producción Nacional Fiscalizada en favor del Tesoro General de la Nación (TGN).

Ilustración 3. Regalía a favor del TGN



2.6. Refundación de Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB)

A partir de la recuperación de las acciones de las empresas capitalizadas del sector de hidrocarburos, administradas por las Administradoras de Fondos de Pensiones (AFP), que se destinan para el pago del BONOSOL (en la actualidad bono dignidad), y con la descentralización de sus oficinas en diversos departamentos productores del país. Se pretende que YPFB pueda participar en toda la cadena productiva de los hidrocarburos.

2.6.1.1. Límites a la comercialización

Se fijarán límites a la comercialización (tanto en volúmenes como en precios) de hidrocarburos, dando prioridad al abastecimiento doméstico. Por otro lado, se eliminan los mayoristas privados de la cadena de comercialización de hidrocarburos.

2.6.1.2. Incentivos tributarios

Se determina la posibilidad de conceder incentivos tributarios para proyectos de industrialización, redes de gasoductos, instalaciones domiciliarias y cambio de la matriz energética, basado en la liberación y/o diferimiento de los pagos de aranceles, del Impuesto al Valor Agregado (IVA), el Impuesto a las Utilidades (IU) y exención temporal del

Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles destinado a la infraestructura industrial, además de posibilitar el otorgamiento de terrenos fiscales en usufructo para la instalación de plantas de industrialización de gas natural.

2.6.1.3. Subsidios

Las tarifas de distribución de gas natural por redes deben contemplar subsidios para los consumidores de menores ingresos, pequeña industria, salud pública, educación fiscal, electrificación rural, turismo, y al gas natural vehicular

2.6.2. Nuevos proyectos

Si bien a corto plazo, las compras de gas boliviano se encuentran garantizadas, principalmente por el contrato de venta al Brasil por 20 años, hasta el 2019, el nuevo escenario internacional en torno a la Ley aprobada podría implicar una paulatina reducción de las inversiones en explotación y exploración, y la postergación de nuevos proyectos para:

➤ Consolidar los mercados de exportación de la región (Brasil y Argentina) y ampliar a nuevos mercados como el Paraguay. Argentina manifestó la intención de buscar alternativas al gas natural de Bolivia, como el desarrollo de la producción de gas de la provincia de Salta, conceder incentivos tributarios para inversiones de exploración, y está analizando la posibilidad de postergar las inversiones para la construcción del gasoducto del norte argentino.

Brasil también indicó que buscaría reducir su dependencia del gas boliviano, mediante el desarrollo de la cuenca de Santos y bahía de Campos, donde se descubrieron reservorios de gas. El Gobierno paraguayo expresó su temor de que las nuevas condiciones creadas para la actividad petrolera dificulten o inviabilicen la venta de gas licuado de petróleo boliviano.

➤ Diversificar y desarrollar nuevos mercados externos de gas natural.

El proyecto de exportación de Gas Natural Liquidificado (GNL) a México y Estados Unidos se encuentra postergado. Se requieren elevadas inversiones, de US\$ 400 millones a

US\$ 600 millones para la construcción del gasoducto en el lado boliviano, y una inversión total de por lo menos US\$ 3.500 millones, por lo que se requiere la participación de la inversión privada. Por otro lado, Chile lanzará en agosto una licitación buscando una oferta de GNL, que podría llegar desde Camisea en el Perú.

➤ La implantación de tecnología de transformación de Gas a Líquidos (GTL). Para lograr la autosuficiencia en las importaciones de diésel (se importa con subsidios el 40% del consumo doméstico), y exportar excedentes. También se requiere de inversiones privadas estimadas en US\$ 350 millones.

➤ La instalación de la industria petroquímica para promover la industrialización y exportación de valor agregado. Este proyecto se instalaría cerca de la frontera con Brasil. Sin embargo, Brasil anunció la postergación de nuevas inversiones, como resultado de la promulgación de la Ley 3058.

➤ Construcción de termoeléctricas para exportar electricidad. Brasil anunció la postergación de nuevas inversiones por el momento.

➤ Expandir el mercado doméstico de gas natural, implementando las redes de conexión de gas domiciliario, comercial, industrial y social, y la promoción de la utilización de Gas Natural Comprimido (GNC) en vehículos automotores. Son necesarios recursos financieros de la cooperación internacional para impulsar la implementación de estos proyectos, que contarían con subsidios. El FMI ha indicado que la nueva Ley del Gas puede ser poco viable por la falta de recursos fiscales que tiene el Estado para poder invertir en el negocio del gas y explotación de hidrocarburos.

2.6.3. Sobre las exportaciones

Las exportaciones de hidrocarburos se incrementaron después de la inauguración de la planta de Río Grande en 2013 y, además, Bolivia empezó a autoabastecerse. En ese contexto, entre 2013 y 2014 los mayores envíos se dan desde esa planta en Santa Cruz. No obstante, como la demanda interna es creciente, entonces se priorizó el abastecimiento del mercado interno.

"En agosto de 2015 entró en operación la Planta Gran Chaco, con una capacidad inicial del 50% (1.100 TMD), con lo que debía duplicarse la producción de GLP. Sin embargo, en 2015 las exportaciones, en volumen, caen en 5% por los problemas de la planta Gran Chaco, que de acuerdo con la ANH produce a un promedio de 322 TMD desde septiembre de 2015 hasta enero de 2016, por lo menos la planta debe operar a un 60% o 70% de su capacidad, con el fin de que genere ingresos se debe abrir inmediatamente nuevos mercados para la producción de Gran Chaco como Chile, Brasil u otros.

El volumen exportado de Gas Licuado de Petróleo (GLP) cayó en 5%, según datos comparativos entre 2014 y 2015, reportados por el Instituto Nacional de Estadística y elaborados por el Instituto Boliviano de Comercio Exterior (IBCE).

Las cifras oficiales dan cuenta que en 2014 Bolivia vendió 35.568 toneladas métricas de GLP, pero en 2015 la cantidad fue menor y cerró en 33.787 toneladas.

Tabla 6. Evolución de Exportación de Hidrocarburos

EXPORTACION DE HIDROCARBUROS							
VALOR, VOLUMEN Y VALOR UNITARIO				En millones Sus			
HIDROCARBUROS	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012 Ene-Jun
GAS NATURAL	1667762	1971238	3159086	1967574	2797774	3884884	2487862
Volumen	11159	11859	12093	9805	11589	12535	6745
Valor unitario	149	166	261	201	241	310	369
PETROLIO	343474	268792	324291	139715	186644	227562	77263
Volumen	4653	3254	2854	1883	1931	1927	596
Valor unitario	74	83	114	74	97	118	130
GASOLINA Y OTROS	2781	1950	3245	2927	2834	2040	336
Volumen	23	15	25	41	29	19	3
Valor unitario	120	128	132	72	98	108	109
FUEL OILS	19390	26695	29394	24957	27594	34174	14951
Volumen	145	189	177	171	171	173	71
Valor unitario	134	141	166	162	162	197	210

FUENTE: YACIMIENTOS PETROLÍFEROS FISCALES BOLIVIANOS - INSTITUTO NACIONAL DE ESTADÍSTICA.
 ELABORACIÓN: BANCO CENTRAL DE BOLIVIA - ASESORÍA DE POLÍTICA ECONÓMICA - SECTOR EXTERNO.
 NOTAS:
¹ Millones de metros cúbicos
² Dólares por miles de metros cúbicos
³ Incluye Diesel Oil
⁴ Miles de barriles
⁵ Dólares por barril
⁶ Incluye un proceso de elaboración y es por lo tanto se clasifica como no tradicional
^p Cifras preliminares.

Tabla 7. Producción y Comercialización de petróleo y gas natural

PRODUCCIÓN Y COMERCIALIZACIÓN DE PETRÓLEO Y GAS NATURAL						
Gestiones 2000 a 2009						
Año	Producción y Comercialización del Petróleo en Bbl.			Producción y Comercialización del Gas Natural en MPC		
	MI	ME	Total	MI	ME	Total
2000	11.182.676	95.847	11.278.523	36.909.962	74.235.543	111.145.505
2001	9.795.287	900.040	10.695.327	34.700.735	135.223.928	169.924.664
2002	11.041.209	879.905	11.921.114	38.730.666	182.779.131	221.509.796
2003	12.467.113	999.180	13.466.293	45.162.655	209.521.802	254.684.457
2004	15.322.225	2.309.304	17.631.529	51.581.893	301.128.488	352.710.382
2005	15.674.563	2.897.980	18.572.543	61.119.755	430.961.210	492.080.965
2006	14.317.171	1.784.966	16.102.137	61.151.449	396.692.051	457.843.500
2007	16.600.712	1.240.266	17.840.978	62.142.937	423.013.454	485.156.392
2008	17.299.851	195.684	17.495.535	68.784.670	432.443.902	501.228.572
2009	14.942.287	-	14.942.287	59.852.450	344.144.652	403.997.103

Fuente: Ministerio de Hidrocarburos y Energía.
Ref.: Bbl: Barriles; MPC: Miles de Pies Cúbicos; MI: Mercado Interno; ME: Mercado Externo.

Tabla 8. Evolución de las exportaciones



Fuente: Instituto Boliviano de Comercio Exterior

El incremento de las exportaciones de hidrocarburos, y en especial de gas se basa en convenios suscritos entre Bolivia con Brasil y Argentina, por lo que no se espera una reducción de las exportaciones en el corto plazo. Si bien el contrato con Argentina tiene una vigencia más temporal hasta el 2006, el convenio de venta de gas a Brasil, tiene un volumen de exportación programado de 30 MMM3D hasta el 2019, con volúmenes mínimos (“take or pay”), que llegarían a 80% de lo programado.

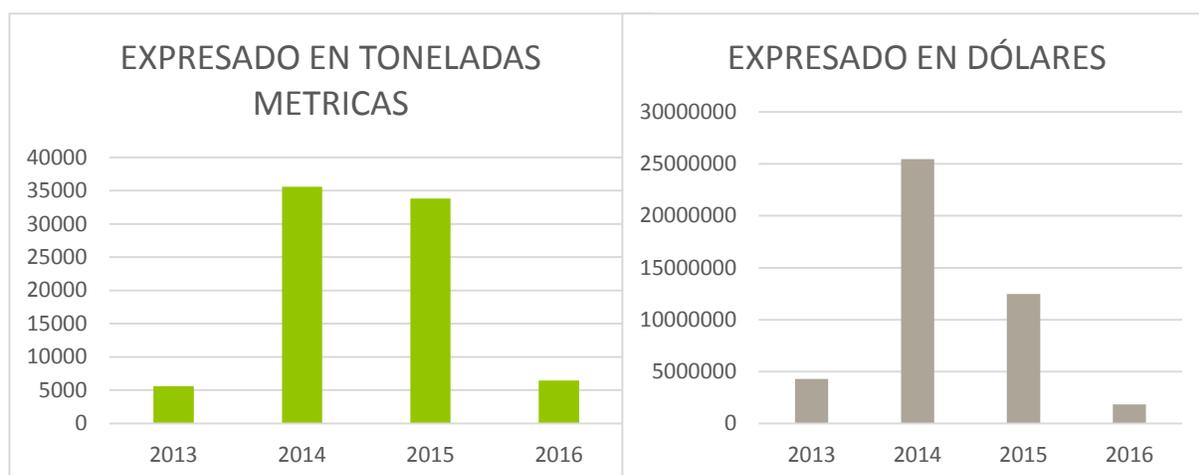


Figura 2. Exportación de últimos años.

Departamento	2013		2014		2015		2016	
	Volumen	Valor	Volumen	Valor	Volumen	Valor	Volumen	Valor
Cochabamba			1000	632000	0		0	0
Tarija	0	0	0	0	13132	3671501	4435	1118996
Santa Cruz	5577	4280019	34568	24867988	20655	8804121	2000	708260
Total	5577	4280019	35568	25499988	33787	12475622	6435	1827256

Fuente: INE, elaborado por IBCE/Grafico Rubén A./Pagina Siete

Sin embargo, mantener estos niveles de exportaciones a futuro presupone que:

- i. se renueve el convenio de exportación de gas natural a la Argentina,
- ii. no se revisen las condiciones de exportación de gas natural a Brasil, tomando en cuenta que el Gobierno brasilero ha manifestado su intención de revisar tanto los volúmenes,

pero principalmente los precios, debido a considerar que son superiores, respecto a las exportaciones a Argentina.

Sin embargo, las implicaciones negativas de la Ley podrían implicar que no se generen las exportaciones adicionales, que estaban previstas con la realización de las nuevas inversiones, y la apertura de nuevos mercados, de 90 MMM3D, implicando un valor superior a US\$ 2.5 mil millones al año. Por otro lado, en el marco de las negociaciones del TLC con Estados Unidos se requería la aprobación de una Ley de Hidrocarburos que hubiese garantizado la seguridad jurídica de las inversiones. En este sentido, no se tiene seguridad sobre una participación plena de Bolivia en las negociaciones de un TLC, lo que podría poner en riesgo las preferencias comerciales otorgadas por el ATPDEA, que tiene vigencia hasta el 2006. Se debe mencionar que una parte importante de las exportaciones no tradicionales de maderas y derivados, joyería y prendas de vestir y cuero ingresan al mercado norteamericano, debido a las preferencias otorgadas.

Figura 3. Cuadro comparativo de exportaciones



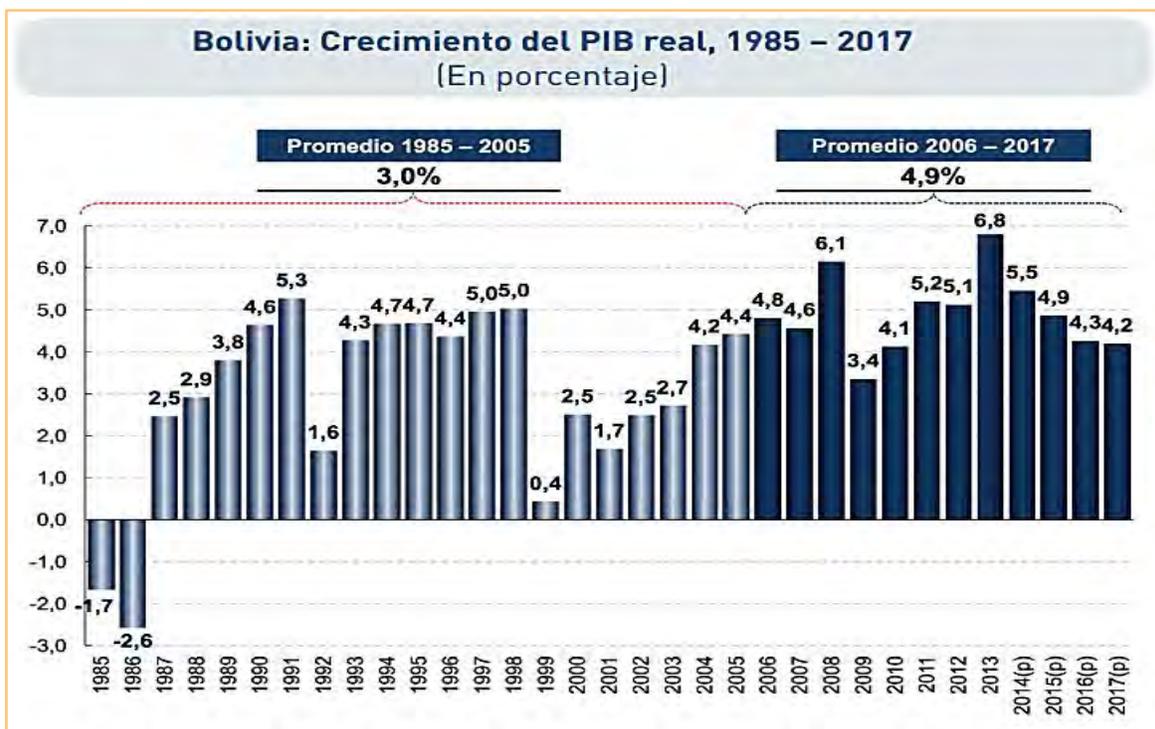
Fuente: Instituto Boliviano de Comercio Exterior/ Boletín Electrónico Bisemanal No 755 – Bolivia

2.6.4. Sobre el crecimiento del sector de hidrocarburos

Se espera que en el corto plazo la nueva Ley de Hidrocarburos no afecte sustancialmente el crecimiento del sector, a pesar del efecto negativo que puede tener la promulgación de la nueva Ley de Hidrocarburos sobre las inversiones en exploración y explotación, debido a la capacidad instalada existente y los contratos suscritos de venta de gas al Brasil, y a la Argentina. Sin embargo, a mediano plazo se podría afectar negativamente la dinámica de desarrollo del sector. Se debe mencionar que, en los últimos 10 años, el sector de hidrocarburos fue uno de los sectores más dinámicos de la economía boliviana, con un crecimiento promedio anual de 7.6%, bastante superior al crecimiento promedio de la economía de 3.2%. De esta manera, la participación del sector en la generación del PIB, se incrementó de 1.2% del PIB en 1995 a 5.9% del PIB el 2004. Se debe mencionar que el 2004, el crecimiento del sector llegó a casi 24% en términos reales, y fue el principal responsable de la recuperación de la actividad económica en el país.

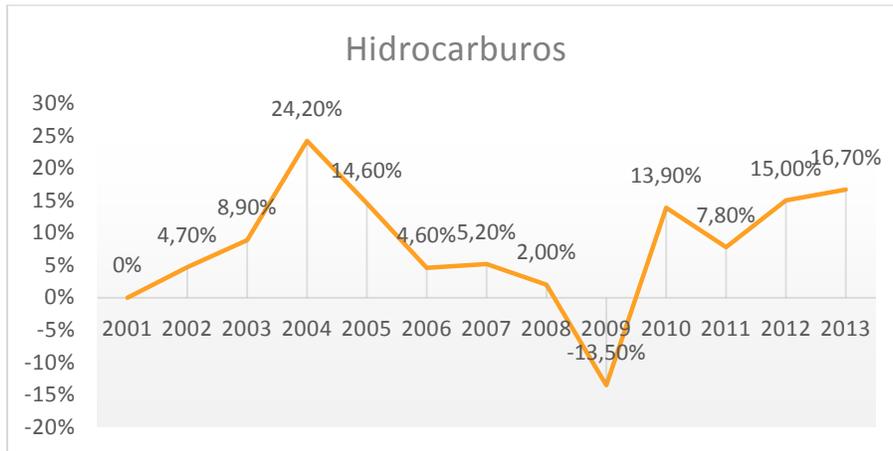
El crecimiento del sector se explica principalmente por la mayor producción de gas natural, que se incrementó desde 516 millones de pies cúbicos diarios (MMPCD) en 1997 a más de 1.224 MMPCD en el año 2004.

Figura 4. Crecimiento de la economía



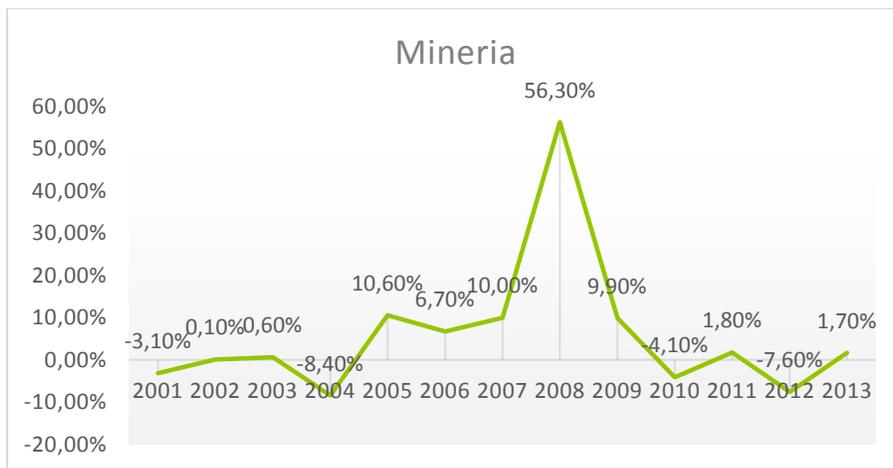
(p) Preliminar Fuente: Instituto Nacional de Estadística (INE)/Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, Unidad de Análisis y Estudios Fiscales

Figura 5. Crecimiento del PIB por actividad económica (hidrocarburos)



Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas públicas

Figura 6. Crecimiento del PIB por actividad económica (Minería)



Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas públicas

Figura 7. Crecimiento del PIB por actividad económica (Industria Manufacturera)



Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas públicas

Figura 8. Crecimiento del PIB por actividad económica (Construcción)



Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas públicas

Se debe enfatizar que la producción de hidrocarburos (gas natural y petróleo) en Bolivia ha respondido, sobre todo, a incrementos/decrementos en la demanda internacional de gas natural, y en particular de aquella proveniente del vecino Brasil. Seguidamente, presentamos, de forma conjunta, la evolución tanto de la producción como de los mercados que se abasteció en los últimos años.

El cuadro de abajo presenta la trayectoria de la producción del gas natural boliviano durante el período 2007-2018. Comparando estas cifras con el primer quinquenio de la década pasada, es indudable que el crecimiento de la producción en ese período fue importante.

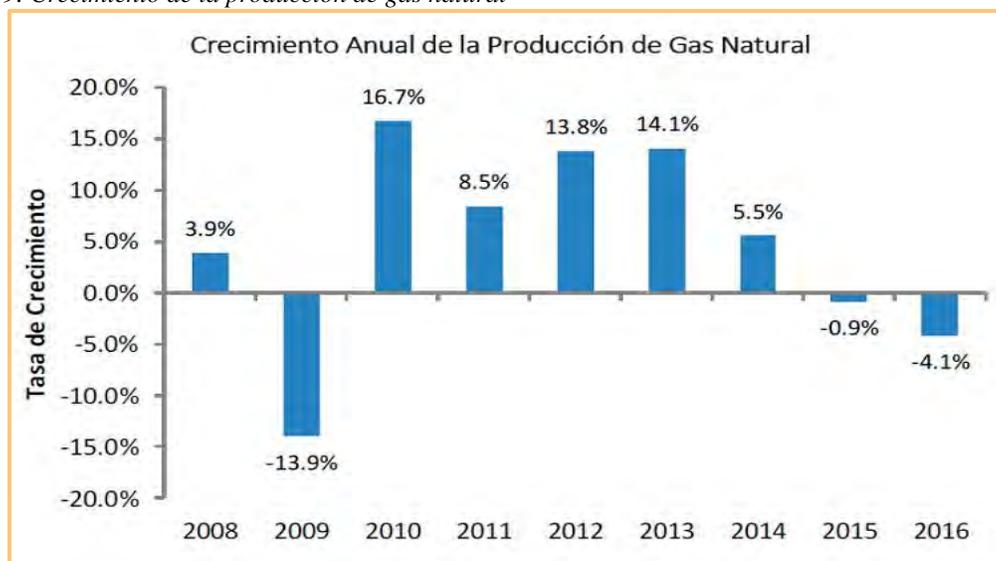
Tabla 9. Producción de Gas Natural (MM mcd)

Año	Sábalo	San Alberto	Margarita/H uacaya	Incahuasi	Resto	Total
2007	12.30	11.20	1.80	-	14.00	39.30
2008	12.70	11.00	1.60	-	14.00	39.30
2009	12.70	8.10	1.50	-	12.00	34.30
2010	13.60	10.30	2.10	-	14.00	40.00
2011	13.90	10.90	2.60	-	16.00	43.40
2012	15.80	10.50	6.50	-	17.00	49.80
2013	18.40	10.90	10.30	-	17.00	56.60
2014	18.20	9.10	15.00	-	17.00	59.30
2015	18.50	8.00	17.00	-	17.00	60.50
2016	16.10	6.00	16.90	4.70	15.00	58.70
2017	13.90	4.70	16.50	6.80	14.00	55.90
2018	12.40	3.90	17.10	7.30	12.40	53.20

Fuente: Secretaria de energías, minas e hidrocarburos

Ahora bien, y como se puede ver en la figura siguiente, los años 2015 y 2016 (tendencia que ha proseguido en 2017) fueron de crecimiento negativo en la producción de gas natural, lo cual obedece a la menor demanda internacional del gas natural boliviano y, también, a la imposibilidad de enviar los volúmenes contractuales comprometidos.

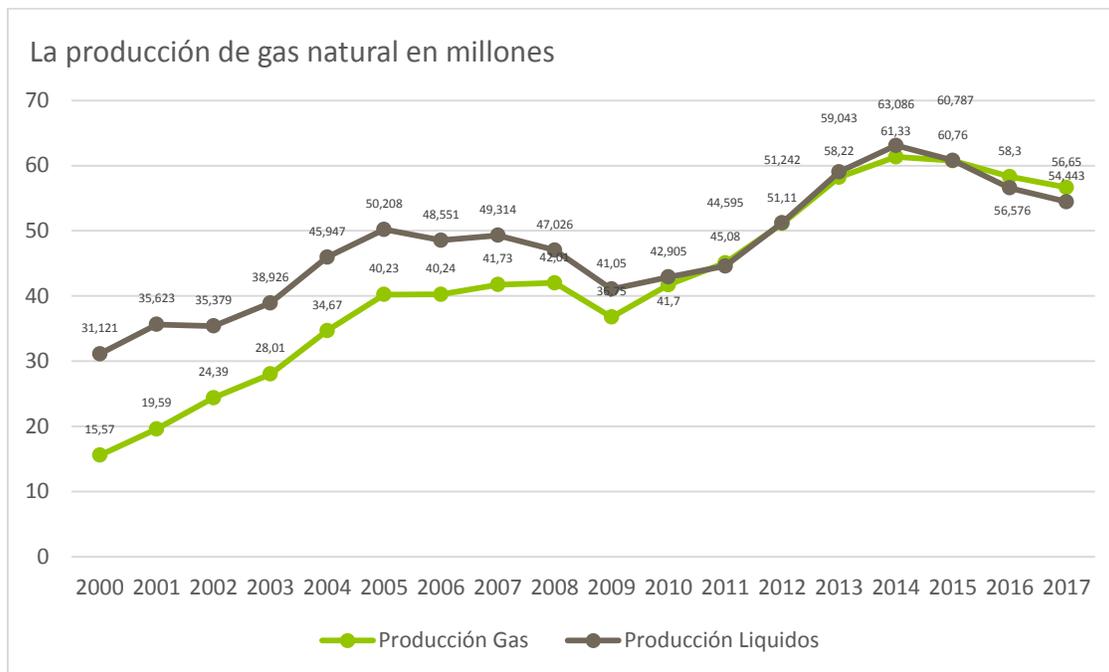
Figura 9. Crecimiento de la producción de gas natural



Fuente: Agencia Nacional de Hidrocarburos

La producción de gas natural bajo del pico máximo que había alcanzado que había alcanzado 61,3 millones de metros cúbicos día (MMmcd) en 2014 a 56,6 (MMmcd) en 2017.

Figura 10. Evolución de producción de Gas Natural e Hidrocarburos líquidos



Fuente: Agencia Nacional de Hidrocarburos

2.6.5. Sobre los ingresos fiscales

La nueva distribución del IDH podría ser entre otras fórmulas de la siguiente forma:

- Gobernaciones productoras 25%;
- Gobernaciones no productoras 8%;
- Municipios, 30%;
- Tesoro General de la Nación 7%;
- Universidades 10%;
- Fuerzas Armadas y Policía 5%;
- Fondo Indígena 5% y

- Renta Dignidad 10%.
- Y en cada división una subdivisión particular, por ejemplo, en el caso FF.AA. dividir ese 5% entre sus 3 fuerzas, ejército, fuerza aérea, y fuerza naval.

Para ello YPFB deberá aportar con datos precisos sobre producción real certificada en cada campo productor de hidrocarburos, volumen de hidrocarburos exportados desde cada campo y los precios de exportación y/o venta al mercado interno/externo, datos mínimos que podrían arrojar cifras que corresponden a cada gobernación productora por regalías e IDH, y cuánto se desembolsaron a la fecha y cuánto queda por deuda.

La distribución y destino de los recursos del IDH han sido determinados el año 2005, en medio de un clima de crisis social y política, por lo que gran parte del resultado de estas determinaciones no han respondido a criterios técnicos o de planificación.

Figura 11. Evolución de ingresos por regalías e IDH



Fuente: infografía MEFP/SIN/YPFB

Figura 12. Evolución de ingresos por regalías e IDH



CAPITULO III

MARCO CONCEPTUAL

Es importante definir con claridad cada uno de los términos que se utilizaron en el presente documento, a fin de unificar criterios y evitar interpretaciones equivocadas, estas definiciones permitieron entender de mejor manera los conceptos básicos sustento de la investigación.

3.1. Distribución de la renta

La renta nacional es la suma de recursos percibidos por los factores productivos en pago de su contribución a la actividad productiva del correspondiente periodo del tiempo. Desde el punto de vista funcional o factorial, la renta nacional se halla integrada por las siguientes categorías de rentas:

1. Ingreso de asalariados o rentas de trabajo.
2. Renta de capital; y
3. Renta de los empresarios.

La renta se distribuye, pero también se redistribuye por medio de los sistemas impositivos progresivos y transferencias.

El crecimiento continuo de la población requiere el cultivo de tierras de peor calidad y rendimiento por tanto más bajos, con el consiguiente aumento de la renta de las tierras cultivadas con anterioridad una vez que el precio de los alimentos va a ser el mismo, cualquiera que sea la calidad de las tierras en las que se produzcan, y suficientemente remunerados como para cubrir los costos de los agricultores que cultivan tierras de peor calidad.

3.2. Equilibrio económico

Estado de reposo o armonía al que llega como consecuencia de la acción de fuerzas contrapuestas o intereses encontrados. Una situación de equilibrio es generalmente una

situación de óptimo: Máximo bienestar o satisfacción, Máximo beneficio, mínimos costos, etc.

3.3. Exploración

Es el reconocimiento geológico de superficie, levantamientos aereofotogramétricos, topográficos, gravimétricos, magnetométricos, sismológicos, geoquímicos, perforación de pozos y cualquier otro trabajo tendiente a determinar la existencia de hidrocarburos en un área o zona geográfica.

3.4. Explotación

Es la perforación de pozos de desarrollo y de producción, tendido de líneas de recolección, construcción e instalación de Plantas de Almacenaje, de procesamiento y separación de líquidos y licuables, de recuperación primaria, secundaria y mejorada toda otra actividad en el suelo y en el subsuelo dedicada a la producción, separación, procesamiento, compresión y almacenaje de hidrocarburos.

3.5. Gas licuado del petróleo (GLP)

Fracción de hidrocarburos ligeros constituido por propano y butano, que se obtiene por destilación de petróleo crudo o por extracción de gas natural a través de absorción o turbo expandir. Se mantiene gaseoso en condiciones normales de temperatura y presión, y pasa al estado líquido elevando la presión o disminuyendo la temperatura.

3.6. Gas natural

Mezcla de hidrocarburos gaseosos formada en rocas sedimentarias en yacimientos seco o conjuntamente con crudo de petróleo. Es un combustible fósil catalogado como una de las fuentes de energía más limpia, segura y útil. Típicamente está compuesto por metano en un ochenta y seis por ciento (86%), propano y otros componentes más pesados.

No tiene olor ni color y por lo general se encuentra en forma natural mezclado con otros hidrocarburos fosiles. Al momento de su extracción, el gas natural contiene impureza como agua, ácido sulfhídrico, dióxido de carbono y nitrógeno que tienen que ser removidas antes de su transporte y comercialización.

3.7. Impuesto

Exacción coactiva sin contraprestación que por imperativo legal se establecen a favor del Estado, con cargo a la renta o al patrimonio de un sujeto económico. Los impuestos constituyen la principal fuente del financiamiento del Estado.

En una economía con un cierto grado de desarrollo suele existir una gran diversidad de impuestos: sobre la renta de las personas físicas, sobre el patrimonio, sobre el valor añadido, sobre la tendencia, y el tráfico de inmuebles, etc. La clasificación usual de los impuestos en directos e indirectos, lo cual se ejecuta atendiendo a diferentes criterios.

3.8. Modelo económico

Representación simplificada, generalmente de términos matemáticos, de una determinada realidad económica. Los modelos, sean tipos matemático o no, se utilizan profundamente en economía, del mismo modo que en otras muchas ciencias. Según BUNGE, en su obra economía y Filosofía (1982), los modelos son hipotéticos- deductivos que se diferencian de las teorías en tres aspectos.

3.9. Petróleo

Mezcla compleja natural constituida por hidrocarburos y otros compuestos de carbono e hidrogeno con cantidades proporcionalmente pequeñas de azufre, nitrógeno, oxígeno y otros compuestos con níquel y vanadio. Se puede refinar para obtener sus derivadas: gasolina, diésel oíl, gas licuado de petróleo jet fuel, querosene, etc. Para fines de interpretación de la normativa vigente, se define al petróleo como la mezcla de condensados, crudo y gasolina natural.

3.10. Regalía

En una compensación económica obligatoria pagadera al Estado, en dinero o en especie, a favor de los departamentos productores por la explotación de sus recursos naturales no renovables.

3.11. Participaciones

Son los pagos en dinero o en especie al Estado por la explotación de los recursos naturales, que corresponden al titular pagar en el punto de fiscalización, conforme a lo establecido en el contrato petróleo.

3.12. Redistribución de la renta

Ajustes o correcciones efectuadas por los poderes público para reducir las diferencias en la distribución de la renta petrolera que resulta del mero juego de las fuerzas económicas del mercado.

3.13. Yacimiento

Lugar donde se halla naturalmente una roca, un mineral o un fósil. Acumulación de los hidrocarburos en una roca porosa y permeable del subsuelo. Los fluidos se segregan por densidades, de forma que el gas ocupa la parte más alta, el petróleo la intermedia y agua al inferior.

3.14. West Texas Intermediate (W.T.I)

Es un promedio, en cuanto a calidad, del petróleo producido en los campos occidentales del estado de Texas (Estados Unidos). Se emplea como precio de referencia para fijar el precio de otros petróleos crudos producidos en medio oriente o el mar del norte (Petróleo Brent).

3.15. Residual

Relativo a residuo, que es una parte o porción que queda de un todo, en el caso de YPF, significa que no tenía capital, ni condiciones, ni normas que se permitan entrar en sociedad o por iniciativa o por iniciativa propia en la cadena productiva de los hidrocarburos, situación que es cambiada por la nueva ley de hidrocarburos 3058, de 17 de mayo de 2005, artículo 6 referido a la “Refundación de Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos”.

3.16. Industrialización de hidrocarburos

Son todas las actividades de transformación química de los hidrocarburos para añadirles valor agregado. Comprende la petroquímica y la transformación del gas a combustibles líquidos. “Son las acciones de transformación química de los hidrocarburos y los procesos industriales y termoeléctricas que tienen por finalidad añadir valor agregado al Gas Natural:

Petroquímica, gas a líquidos (GTL), producción de fertilizantes, urea, amonio, metanol y otros”

3.17. Punto de fiscalización de la producción

Es el lugar donde son medidos los hidrocarburos resultantes de la explotación en el campo después que los mismos han sido sometidos a un Sistema de Adecuación para ser transportados.

Para campos con facilidades de extracción, el Punto de Fiscalización de la Producción, será a la salida de la planta ubicada antes del Sistema de Transporte y debe cumplir con los requerimientos de adecuación del gas o los líquidos de acuerdo a reglamentación.

En los campos donde no existan facilidades de extracción de GLP y/o Gasolina Natural, el Punto de Fiscalización de la Producción será a la salida del sistema de separación de fluidos. Para este efecto, los productores instalarán los instrumentos necesarios como ser: gravitómetros, registradores multiflujo, medidores máscicos, cromatógrafos para análisis cualitativos y cuantitativos, registradores de presión y temperatura y todo equipo que permita establecer las cantidades de GLP y Gasolina Natural incorporadas en la corriente de Gas Natural despachada.

3.18. El apogeo exportador de YPFB

Luego de la nacionalización de 1969, YPFB quedo con importantes reservas de petróleo descubiertas y desarrolladas por la Gulf Oil. Durante los años 70 sobreviene la crisis del petróleo y los precios internacionalmente suben.

YPFB, paga en 7 años la indemnización a la Gulf Oil y entrega cuantiosos recursos económicos al país. También crece en recursos humanos y en bienes de capital (equipos).

CAPITULO IV

MARCO LEGAL

A partir de la norma fundamental que es la Constitución Política del Estado vigente, existen un conjunto de leyes, decretos supremos que reglamentan la distribución y el uso de los recursos provenientes del IDH. Estas normas, son la base legal que tiene directa relación con el tema objeto de estudio.

Entre las principales son:

1. Constitución Política del Estado, vigente que fue aprobada en las urnas por el pueblo boliviano a través de Referéndum el 25 de enero de 2009 y promulgada por Presidente Evo Morales Ayma, el 7 de febrero de 2009.
2. La Ley N° 3058 de Hidrocarburos, de 17 de mayo de 2005, esta Ley abroga (anula) la Ley N° 1689 de 30 de abril de 1996, entre otros aspectos crea el Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH) y se encuentra vigente a la fecha.
3. Decreto Supremo (DS) N° 28223 de 27 de junio de 2005, primer decreto reglamentario del IDH, para la distribución de este tributo a las Prefecturas, Municipios, Universidades Públicas, Fondo Indígena y Tesoro General de la Nación.
4. Decreto Supremo N° 28333 de 12 de septiembre de 2005, se modifica el numeral 1, inciso c) del artículo 8 del Decreto Supremo N° 28223.
5. Decreto Supremo N° 28421 de 21 de octubre de 2005, que modifica el artículo 8 del DS. N° 28223 y abroga el DS. N° 28333, referido a la distribución del IDH y asignación de competencias.
6. Ley N° 3322 de 16 de enero de 2006, ley de creación de Fondo Compensatorio para los Municipios y universidades públicas de los departamentos de La Paz, Santa Cruz y Cochabamba, que será constituidos con recursos de TGN, con recursos provenientes del IDH.

7. Decreto Supremo N° 29322 de 24 de octubre de 2007, que modifica el artículo 2 del DS N° 28421 referido a la distribución del IDH, para las Prefecturas, Municipios y Universidades Públicas del departamento.
8. Ley N°3791 de Renta Universal de Vejez (Renta de 28 de noviembre de 2007, que crea el beneficio de la Renta Dignidad con 30% de los recursos provenientes IDH, de las Prefecturas, Municipios, Fondo Indígena y Tesoro General de la nación.
9. Decreto Supremo N° 29400 de 20 de diciembre de 2007, que reglamenta a la Ley NO 3791 de Renta dignidad y Gastos Funerarios.
10. Decreto Supremo N° 29565 de 14 de mayo de 2008, que aclara y amplía el objeto de gasto que deben ejercer los Gobiernos Municipales con los recursos del IDH y autoriza la asignación de dichos recursos a mancomunidades. Complementa el Decreto Supremo N° 28421.
11. Decreto Supremo del 21 de junio de 2004 Que mediante Decreto Supremo 27493 de 14 de mayo de 2004, ha quedado restringida la exportación de hidrocarburos líquidos, facultando al Ministerio de Minería e Hidrocarburos el otorgamiento de las autorizaciones de exportación de los mismos. Que es necesario aprobar un Reglamento que establezca los requisitos y procedimientos que deben concurrir para el otorgamiento de las autorizaciones de exportación de hidrocarburos líquidos por parte del Ministerio de Minería e Hidrocarburos.
12. Decreto Supremo del 27 de junio de 2005, Que en fecha 17 de mayo de 2005 se promulgó la Ley 3058 - Ley de Hidrocarburos. Que la Ley 3058 - Ley de Hidrocarburos dispone su reglamentación por el Poder Ejecutivo. Que tomando en cuenta lo anteriormente citado, es necesario dictar la presente norma, la misma que en el marco del Capítulo IX del Decreto Supremo 27230 de 31 de octubre de 2003, fue aprobada por el Consejo Nacional de Política Económica - CONAPE en fecha 24 de junio de 2005.
13. Decreto Supremo N° 28223, El presente Decreto Supremo tiene el objetivo de reglamentar la aplicación del Impuesto Directo a los Hidrocarburos - IDH, creado

mediante Ley N° 3058 de 17 de mayo de 2005 - Ley de Hidrocarburos, y publicada el 19 de mayo de 2005.

14. Decreto Supremo N° 29527, el presente Decreto Supremo tiene por objeto aclarar el tratamiento tributario para quienes realicen actividades de producción, comercialización mayorista y transporte de hidrocarburos.

Las normas citadas, son de carácter enunciativo y no tienen carácter limitativo, o sea que, existen otras normas que no tienen relación directa con la recaudación y distribución del IDH, por ello no se hacen referencias.

4.1. Constitución Política del Estado

Respecto a los hidrocarburos, su administración y las ganancias producidas con ellos se convierten en propiedad del Estado.

“Los hidrocarburos, cualquiera sea el Estado en que se encuentra o la forma en la que se presenten, son de propiedad inalienable e imprescriptible del pueblo Boliviano. El estado, en nombre y representación del pueblo Boliviano, ejerce la propiedad de toda la producción de hidrocarburos del país y es el único facultado para su comercialización. La totalidad de los ingresos percibidos por la comercialización de los hidrocarburos será propiedad del Estado”.²⁶

4.2. Nueva ley de hidrocarburos N° 3058

Este proyecto de ley ratifica la lógica de conceder la concentración de estas actividades a las empresas privadas liberándolas del control del Estado y excluyendo a YPFB de estas actividades como se expresa en el Art. 6: “Es libre la importación, exportación y comercialización de hidrocarburos, GLP de plantas, productos refinados de petróleo y productos industrializados.

Actualmente se ha consolidado la actual exportación de gas en condiciones totalmente negativas para el Estado boliviano, a la vez que ejecuta nuevas exportaciones en las mismas

²⁶ (Constitución Política del Estado)art 359, cuarta parte, Título II, Capítulo Tercero: Hidrocarburos

condiciones, como vemos en el artículo 98 sobre exportaciones: "los contratos y concesiones que hubiesen sido suscritos u otorgados bajo la ley 1689 se registrarán por aquella y sus reglamentos vigentes.

Impulsa aún más las exportaciones, ya que el artículo 60 libra del pago del Gravamen arancelario y el IVA a las empresas que exporten más del 70% de su producción, en el caso del gas natural, de esta forma el mercado interno corre un gran riesgo de no ser atendido, ya que las empresas preferirán exportar toda su producción.

A partir de este breve análisis, podemos ver claramente que el proyecto de ley del gobierno, no pretende impulsar una política energética nacional, que busque el beneficio del país y no de las empresas transnacionales.

Para lograr una política energética nacional, que use estos recursos para el desarrollo integral del país, el Estado debe recuperar el manejo y aprovechamiento de los hidrocarburos "esta potestad es inherente a la propiedad inalienable sobre los hidrocarburos que la constitución lega al Estado" (FIERE). Esta Nueva Ley no hace ningún cambio esencial a la antigua ley 1689, ratificando los elementos más dañinos para el Estado boliviano, e incluso incorporando una serie de beneficios adicionales, para las empresas transnacionales.

El modelo de contrato que generó la actual Ley 1689 (mediante el DS 24896) que se tiene que derogar (por mandato del referéndum), por la que está en discusión en el parlamento, la propiedad de los hidrocarburos en boca de pozo es de las petroleras.

Con la nueva ley, se quiere aplicar los conceptos de la Constitución Política del Estado, así como la voluntad de los bolivianos expresada en el referéndum, consagrando la propiedad del recurso energético como propiedad estatal inalienable e imprescriptible. Pero Esta Nueva Ley con la figura de contrato de producción compartida (a los cuales emigrarían los actuales contratos de riesgo compartido en 180 días) las empresas petroleras tendrán su parte de la misma producción.

El caso es que Esta Nueva Ley no define en ningún momento esta parte, ni asienta los principios o normas para fijarla. Deja tal definición a la discrecionalidad del mismo ejecutivo y según el contrato que definirán ambas partes; Estado y empresa petrolera (Artículos 15, 16, 17 y 58), eludiendo de este modo la fiscalización legítima y obligatoria del parlamento. Y lo más grave, deja a la voluntad del 92% de los bolivianos que dijeron si a la 2ª pregunta del referéndum, sin la respuesta transparente y adecuada quedando en entredicho la recuperación de la propiedad en boca de pozo.

El trato favorable a las transnacionales se refleja con excesiva claridad en el Artículo 30 del actual proyecto de ley, donde se le exime de la obligación de perforar, en el lapso de cinco años, un pozo por parcela donde haya habido un descubrimiento comercial, de acuerdo a la actual ley 1689. Si bien el Presidente Quiroga, en el 2001, mediante el Decreto Supremo 26366, eliminó esa obligación de inversión de las empresas, causando un grave daño económico, el Presidente Mesa abrogó dicho decreto en fecha 22 de marzo de 2004. Por añadidura, dicho compromiso de inversión de parte de las empresas es parte de los contratos firmados por ellas mismas.

Ahora bien, según la prensa del 22 de julio de 2004, la obligación pendiente de inversión en perforación de pozos de parte de las empresas, (es decir, de los pozos que no perforaron) para que sigan manteniendo bajo su poder las parcelas con reservas de gas, suma 2300 millones de dólares. Cita que, por ejemplo, en el campo Margarita, uno de los más grandes de Bolivia, el cual tiene 36 parcelas, solamente se han perforado 3 pozos. Esto quiere decir que a cinco años de la declaración de comercialidad del descubrimiento y en aplicación a la Ley y a los contratos, si la empresa respectiva no perfora, entonces debe devolver 33 parcelas con reservas de gas al Estado.

Pero según este artículo 30 de la Nueva Ley, las empresas que ahora tienen contratos de riesgo compartido – y que tienen una obligación acumulada de inversión de 2300 millones de dólares- en el marco de los nuevos contratos deben presentar un plan de desarrollo actualizado. Una vez que Petrobolivia haya aprobado ese plan de desarrollo, la empresa

tiene 5 años más para ejecutarlo. Si no lo hace, ya no devuelve las parcelas al Estado, sino paga "una suma equivalente al costo total del último pozo perforado en dicho campo" .

Total, con esto se exime a las transnacionales de una obligación que ellas mismas ya habían aceptado, tanto por ley como contractualmente. El Estado y el país pierden la posibilidad de una inversión de 2300 millones de dólares, ya sea en la apertura de nuevos pozos, o en la industrialización del gas, etc., o en su caso en la recuperación de una parte considerable de nuestras reservas de gas que podrían beneficiar a YPFB permitiéndola la consecución de inversiones, y la apertura de nuevos mercados para el gas. En fin, una vez más tenemos a nuestro estado nacional pujando en contra de los intereses nacionales y nos queda la amarga pregunta ¿A quién representa nuestro Ejecutivo Nacional?

Esta segunda parte es la que nuestro gobierno se niega a ejecutar, manteniendo su típica y tónica actitud de servir a las petroleras perjudicando a todo el sistema productivo nacional al aumentar desmesuradamente sus costos de producción. La alternativa que deja a los bolivianos es una de dos;

1. Mantener los precios actuales de los derivados haciendo que el TGN pague la diferencia a las petroleras. Es decir que los bolivianos terminen pagando esta diferencia indirectamente.
2. El pago directo a las petroleras por parte del consumidor liberando los precios en base a la paridad de exportación.
3. Con ello niega la 3° alternativa que acabamos de mencionar, la de los "Precios Diferenciados", que es la común en los países productores y la que incentiva el Sistema Productivo Nacional.

4.3. Ley N°843, Impuestos Nacionales

ARTICULO 6°. (ARTICULO 109° DE LA LEY N°843)

Se incluye como segundo párrafo del Artículo 109 de la ley 843 (Texto ordenado), el siguiente párrafo:

“se entiende por producidos internamente o importados, a los hidrocarburos y sus derivados que se obtienen de cualquier proceso de producción, refinación, mezcla agregación, separación, reciclaje adecuación, unidades de proceso (platforming, isomerización, cracking, blending y cualquier otra denominación) o toda otra forma de acondicionamiento para transporte uso o consumo”.

ARTICULO 7º. (ARTICULO 112º y 113º DE LA LEY N°843)

Se derogan los artículos 112º y 113º de la ley N°843 (Texto ordenado) y se declara vigente el texto original que tenían respectivamente los Artículos 112º y 113º de ley N°843 (Texto ordenado mediante Decreto Supremo N° 24602 de 6 de mayo de 1997), con el siguiente tenor:

ARTICULO 112º. - El impuesto se determinará aplicando a cada producto derivado de hidrocarburos una tasa máxima de Bs. 3.50.- (Tres Bolivianos 50/100) por litro o unidad de medida equivalente que corresponda según la naturaleza del producto, de acuerdo a lo que establezca la reglamentación.

El Impuesto a los Consumos Específicos (ICE) efectivamente pagado por el producto incluido en la mezcla con hidrocarburos y derivados, será acreditable como pago a cuenta del impuesto de este Título en la proporción, forma y condiciones establecidas por reglamentación.

ARTICULO 113º. - La tasa máxima del impuesto será actualizada de acuerdo a la variación anual de la Unidad de Fomento de Vivienda (UFV).

El Proyecto de Ley 495 regulariza los gastos que las empresas petroleras que operan en el país pueden deducir para determinar el monto a pagar por concepto del impuesto a las utilidades.

La norma —impulsada por el Ministerio de Economía y aprobada por el Senado— interpreta el artículo 47 de la Ley 843 de Reforma Tributaria y señala que “se admitirán como deducibles todos aquellos gastos que cumplan la condición de ser necesarios para la obtención de la utilidad gravada y la conservación de la fuente que la genera (...).”

El artículo 2 del proyecto especifica que los gastos deducibles en la determinación de la utilidad neta de la firma, sujeta al impuesto a las Utilidades a las Empresas (IUE),

“comprende el Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH) y las regalías y participaciones efectivamente pagadas”.

El proyecto permitió destrabar el plan de inversiones de la firma española Repsol, quien se comprometió a gastar \$us 1.600 millones entre el 2010 y el 2014.

A decir del ex superintendente de Hidrocarburos, Hugo de la Fuente, la ley “deja en claro que los impuestos que se han ido creando en el tiempo son considerados como deducibles, es decir que se tienen que sacar de las utilidades” de las compañías.

Entre esos tributos, indicó, está el IDH y el 32% de participación adicional para Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB) en los campos petroleros.

De la Fuente aclaró que, si bien la deducción ya está contemplada en los decretos de nacionalización del sector, lo que se busca ahora es plasmarla en una ley. “Lo que se está queriendo es generar confianza en las petroleras para que inviertan”, aseguró.

Con ello, complementó, las empresas no asumirán en el futuro costos mayores a los que realmente les corresponden.

Para el analista Carlos Alberto López, la norma “revierte una interpretación equivocada que el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) pretende aplicar al pago de regalías” petroleras.

Explicó que desde el 2003, el SIN impulsa un tratamiento tributario que establece que las regalías no son deducibles para establecer la base de cálculo del IUE, lo cual “no tiene sustento técnico ni de principios aplicables a nivel internacional. La medida pretende que se paguen impuestos sobre impuestos”.

“No es una señal de atracción”

El analista Carlos Alberto López afirmó que el proyecto de ley que formaliza las obligaciones impositivas de las petroleras no atraerá mayores inversiones al sector ni incrementará la competitividad tributaria del país.

“No es una señal de atracción de inversiones, es revertir una interpretación arbitraria (para cobrar impuestos por regalías), que no es la razón por la que las inversiones en el país han colapsado”, señaló el experto.

“No con eso Bolivia se va a volver competitiva en términos tributarios (...). Simplemente se está haciendo lo que es más correcto”, complementó.

López argumentó que el régimen impositivo que se aplica desde el 2005 —con la Ley 3058 de Hidrocarburos— “es sumamente pesado y no es competitivo para el tipo de explotación petrolera donde la comercialización se realiza a grandes distancias, como es el caso de la venta de gas a Brasil y Argentina”.

Agregó que normalmente el régimen tributario para la exportación de gas está entre el 55 y 65%, mientras que en el país el mismo llega hasta el 75%.

4.4. Código de Comercio Ley N°14379

Conceptualmente, se entiende como Código de Comercio, al conjunto de normas legales, recogidas y ordenadas metodológica y sistemáticamente, que “regula las relaciones jurídicas derivadas de la actividad comercial”²⁷ las operaciones mercantiles, lo que jurídicamente concierne a los comerciantes y sus contratos.

Este instrumento jurídico que interesa en el proceso del sistema de control Interno Fiscal de Impuestos y Regalías del TGN, la Ley de Capitalización y la Nueva Ley de Hidrocarburos, debido a que tiene relación en la fiscalización del cumplimiento de los 76 contratos de la capitalización, que siguen vigentes, conforme lo estipulan en su vigencia de 40 años y en las modificaciones de que sean objeto como resultado de la migración de los contratos de capitalización, conforme lo manda la Nueva Ley de Hidrocarburos 3058.

Es de interés particular para el presente estudio, en la parte concerniente a la Constitución de Sociedades Comerciales y a la suscripción de los contratos Mercantiles, figuras jurídicas que están contempladas en el Código de Comercio.

El Código de Comercio Boliviano, establece la existencia de las Sociedades Comerciales a partir del artículo 125 hasta el 446, detallando las particularidades de cada una de las contenidas en este documento normativo.

²⁷ Código de Comercio, artículo 1, editorial UPS, La Paz, Bolivia

A partir de la norma fundamental que es la Constitución Política del Estado vigente, existen un conjunto de leyes, decreto supremo que reglamenta la distribución y el uso de los recursos provenientes del IDH. Estas normas, son la base legal que tiene directa relación con el tema objeto de estudio. Entre las principales son:

1. Constitución Política del Estado, vigente que fue aprobada en las urnas por el pueblo boliviano a través de Referéndum el 25 de enero de 2009 y promulgada por Presidente Evo Morales Ayma, el 7 de febrero de 2009.
2. La Ley N° 3058 de Hidrocarburos, de 17 de mayo de 2005, esta Ley abroga (anula) la Ley N° 1689 de 30 de abril de 1996, entre otros aspectos crea el Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH) y se encuentra vigente a la fecha.
3. Decreto Supremo (DS) N° 28223 de 27 de junio de 2005, primer decreto reglamentario del IDH, para la distribución de este tributo a las Prefecturas, Municipios, Universidades Públicas, Fondo Indígena y Tesoro General de la Nación.
4. Decreto Supremo N° 28333 de 12 de septiembre de 2005, se modifica el numeral 1, inciso c) del artículo 8 del Decreto Supremo N° 28223.
5. Decreto Supremo N° 28421 de 21 de octubre de 2005, que modifica el artículo 8 del DS. N° 28223 y abroga el DS. N° 28333, referido a la distribución del IDH y asignación de competencias.
6. Ley N° 3322 de 16 de enero de 2006, ley de creación de Fondo Compensatorio para los Municipios y Universidades Públicas de los departamentos de La Paz, Santa Cruz y Cochabamba, que será constituidos con recursos de TGN, con recursos provenientes del IDH.
7. Decreto Supremo N° 29322 de 24 de octubre de 2007, que modifica el artículo 2 del DS. N° 28421 referido a la distribución del IDH, para las Prefecturas, Municipios y Universidades Públicas del departamento.
8. Ley N°3791 de Renta Universal de Vejez (Renta Dignidad) de 28 de noviembre de 2007, que crea el beneficio de la Renta Dignidad con 30% de los recursos provenientes

del IDH, de las Prefecturas, Municipios, Fondo Indígena y Tesoro General de la Nación.

9. Decreto Supremo N° 29400 de 20 de diciembre de 2007, que reglamenta a la Ley N° 3791 de Renta Dignidad y Gastos Funerarios.
10. Decreto Supremo N° 29565 de 14 de mayo de 2008, que aclara y amplía el objeto de gasto que deben ejercer los Gobiernos Municipales con los recursos del IDH y autoriza la asignación de dichos recursos a mancomunidades. Complementa el Decreto Supremo N° 28421.

Las normas citadas, son de carácter enunciativo y no tienen carácter limitativo, o sea que, existen otras normas que no tienen relación directa con la recaudación y distribución del IDH, por ello no se hacen referencias.

CAPITULO V

ANALISIS E INTERPRETACION DE DATOS DEL PROCESO DE CONTROL INTERNO FISCAL DE IMPUESTOS Y REGALIAS SOBRE HIDROCARBUROS

5. Conceptos de referencia elementales

5.1. Control interno fiscal

El proceso de control interno fiscal sobre hidrocarburos, se refiere al conjunto de fases sucesivas para hacer afectivo y eficaz el cobro de impuestos y regalías de la producción y comercialización de los hidrocarburos en Bolivia, comprobando que los pagos se ajustan a las disposiciones impositivas de la ley, cumpliendo así con la capacidad legal de inspeccionar, revisar, vigilar y defender teóricamente los estados financieros y el patrimonio del fisco Boliviano.

5.2. Competencia de Impuestos Nacionales (IN)

Impuestos Nacionales (IN), tiene como jurisdicción específica y competencia fundamental, a través de la Gerencia sectorial de hidrocarburos de impuestos nacionales, aplicar en su ámbito de acción, el cumplimiento de las leyes del sistema tributario, en este caso sobre la explotación y comercialización interna y externa de hidrocarburos, facilitando y asegurando el estricto cumplimiento, exacto, voluntario, verídico o confiable y oportuno de las obligaciones de todos los contribuyentes, en este caso, en función de la actividad de hidrocarburos y paralelamente cumplir con los objetivos y políticas tributarias asignadas por el Estado. (Artículo 53, 54, 55 y 58 de la Ley de hidrocarburos N° 3058).

5.3. Auditoria Interna de la Gerencia de Hidrocarburos

Como cabeza del sector recaudador, el cuerpo de auditores de la gerencia de hidrocarburos, debe constituirse en la macro estructura institucional fiscalizadora de Impuestos Nacionales de Hidrocarburos; en el pilar fundamental del proceso del sistema de control interno fiscal de Impuestos sobre hidrocarburos en Bolivia, por la magnitud generadora de recursos económicos para el Tesoro General de la Nación, ya que adquiere importancia de prioridad

relativa en las recaudaciones, por el enorme dimensión de los montos monetarios, definiendo su campo de acción específico y la independencia de sus actuaciones.

De lo contrario, al estar en la más alta jerarquía, se quebrantaría la efectividad de su fiscalización, sus recomendaciones, responsabilidad, el acceso a los niveles de mayor jerarquía interinstitucional integrada.

5.4. Distribución del Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH)

Conforme a las normas descritas, las Prefecturas de los nueve departamentos, hasta el 17 de mayo de 2005, no recibían recursos provenientes del IDH o recursos de hidrocarburos en general como es el caso de La Paz, Oruro y Potosí. Los departamentos de Beni y Pando desde 1988 recibían por concepto de Regalía Nacional Compensatoria. El Cuadro N°15, muestra los ingresos por concepto del IDH que perciben las nueve Prefecturas de los Departamentos que incluye el financiamiento de la Renta Dignidad a partir de 2008, por efecto de la norma, aportan con el treinta por ciento (30%) de estos recursos con destino a tal beneficio.

5.4.1. Distribución del IDH a Municipios

Figura 13. Saldos en cuentas Fiscales



Fuente: Dirección de Contabilidad Fiscal – SIGMA

5.4.2. Distribución del IDH A Universidades Publicas

Las Universidades Públicas utilizarán los recursos provenientes del IDH en actividades definidas en los Programas Operativos Anuales – POA y consignados en el presupuesto de la gestión, en los siguientes componentes:

- Infraestructura y equipamiento académico,
- Procesos de evaluación y acreditación bajo la normativa vigente,
- Programas de mejoramiento de la calidad y rendimiento académico,
- Investigación científica, tecnología e innovación en el marco de los planes de desarrollo y producción a nivel nacional, departamental y local,
- Programas de interacción social dirigidos principalmente a poblaciones vulnerables y con altos índices de pobreza.

Todas las Universidades Públicas prestarán apoyo pedagógico, disciplinar y curricular a los Institutos Normales Superiores – INS, además de programas de educación inicial y especial, sobre la base de convenios específicos.”

Tabla 10. Distribución del IDH a universidades Públicas

DISTRIBUCIÓN DEL I.D.H. A UNIVERSIDADES PÚBLICAS					
En Bolivianos					
UNIVERSIDADES PÚBLICAS	2005	2006	2007	2008	2009
Univ. Mayor San Francisco Xavier	4.317.063	29.602.286	31.509.073	37.747.121	34.747.352
Univ. UMSA y UPEA (2)	1.767.575	48.660.238	67.453.131	82.362.390	91.346.581
Univ. Mayor San Simon	6.922.951	41.660.398	48.796.673	59.795.019	56.548.512
Univ. Técnica de Oruro	6.478.254	29.622.348	32.080.153	35.792.100	34.747.350
Univ. Auto.Tomas Frias y Siglo XX	6.445.286	29.622.408	32.080.150	35.792.100	34.747.350
Univ. Juan Misael Saracho	8.415.174	37.876.393	41.419.833	48.076.157	46.616.324
Univ. Gabriel René Moreno	9.298.263	54.165.827	66.385.532	82.655.330	78.888.295
Univ. Técnica del Beni	6.471.260	29.629.320	32.087.342	35.794.008	34.747.350
Univ. Amazónica de Pando	6.471.242	29.621.905	32.079.772	35.792.004	34.747.350
TOTAL UNIVERSIDADES	56.587.067	330.461.122	383.891.660	453.806.229	447.136.465

Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.

5.4.3. Resumen de la Distribución del IDH Departamental

Los departamentos productores de hidrocarburos recibieron de Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB), los desembolsos que corresponden a las regalías departamentales beneficia a los departamentos productores de Tarija, Santa Cruz, Cochabamba y Chuquisaca, así como a Beni y Pando, por el mismo concepto.

Tabla 11. Distribución General del IDH Departamental

DISTRIBUCIÓN GENERAL DEL I.D.H. DEPARTAMENTAL			
Departamentos Productores de Hidrocarburos	Departamento Productor + Fondo de Nivelación	Fondo de Compensación	TOTAL
Tarija	8,38%	0%	8,38%
Santa Cruz	6,25%	3,42%	9,67%
Cochabamba	6,25%	1,69%	7,94%
Chuquisaca	6,25%	0%	6,25%
TOTAL	27,13%	5,11%	32,24%
Departamentos No Productores de Hidrocarburos	Departamentos No Productores	Fondo de Compensación	TOTAL
La Paz	6,25%	4,39%	10,64%
Oruro	6,25%	0%	6,25%
Potosí	6,25%	0%	6,25%
Beni	6,25%	0%	6,25%
Pando	6,25%	0%	6,25%
TOTAL	31,25%	4,39%	35,64%
TOTAL PARTICIPACIÓN DE LOS DEPARTAMENTOS			67,88%

Fuente: Decreto Supremo Nº28421 de 21-10-05 y Ley Nº 3322 de 16-01-06.

5.4.4. Distribución General o Agregada del IDH

Este impuesto está vigente desde 2005 con la nueva Ley de Hidrocarburos y es aplicado a la producción de hidrocarburos en boca de pozo y debe ser medido y pagado de la misma forma que las regalías.

Debido a la caída del precio del petróleo, los ingresos por este concepto han bajado a la mitad de los que se percibía hasta 2014 o 2015.

Ilustración 4. Distribución del IDH por Departamento y TGN

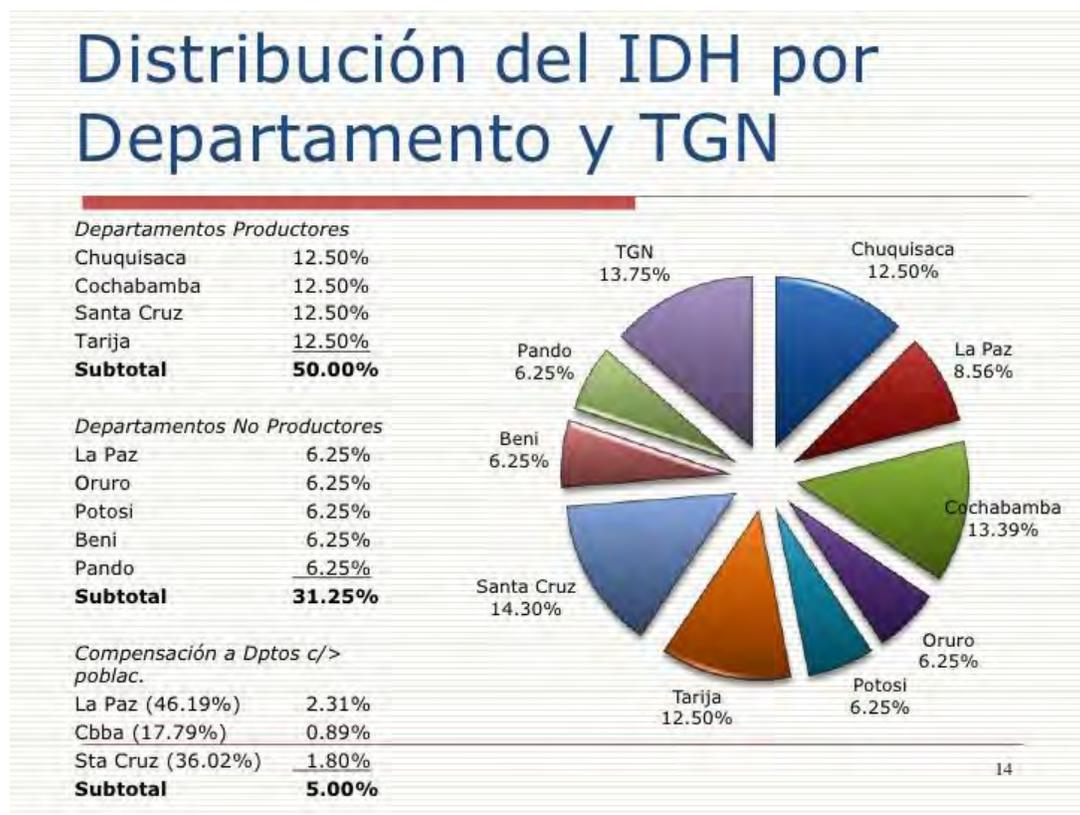


Tabla 12. Distribución del IDH y proporciones

DISTRIBUCIÓN NACIONAL DEL I.D.H. Y PROPORCIONES (2005-2009)										
En Bolivianos										
Entidades Beneficiarias	2005		2006		2007		2008		2009	
	Bs.	%								
Prefecturas	894.576.715	38,4%	1.815.043.197	33,0%	1.956.090.170	32,9%	1.095.700.169	16,5%	918.430.992	14,2%
Municipios	267.079.164	11,5%	1.370.738.012	24,9%	1.573.160.237	26,4%	2.926.721.452	44,1%	3.012.748.352	46,7%
Univ. Públicas	56.587.067	2,4%	330.461.122	6,0%	383.891.660	6,4%	453.806.229	6,8%	447.136.465	6,9%
Fondo Indígena	-	0,0%	274.387.374	5,0%	297.721.351	5,0%	242.494.155	3,7%	322.481.210	5,0%
T.G.N.	1.109.900.000	47,7%	1.707.556.661	31,1%	1.743.563.593	29,3%	1.924.738.567	29,0%	1.748.824.838	27,1%
TOTAL	2.328.142.947	100%	5.498.186.365	100%	5.954.427.011	100%	6.643.460.571	100%	6.449.621.858	100%

Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.

5.4.5. Otros Indicadores y datos Económicos

Se presenta algunos indicadores macroeconómicos, como efecto de las políticas económicas de los diferentes gobiernos.

Tabla 13. Indicadores Macroeconómicos

INDICADORES MACROECONÓMICOS GESTIONES 1997 A 2009								
Año	Tipo de Cambio Promedio Ventas	Superávit (Déficit) Fiscal En %	Crecimiento del PIB En %	PIB Nominal En MM US\$	Inflación a Doce Meses En %	Inversión Pública Ejecutada En MM US\$	Reservas Internas. Netas - BCB En MM US\$	Deuda Pública Externa En MM US\$
1997	5,26	-3,3	4,95	7.919	6,73	548,3	1.066	4.531,5
1998	5,52	-4,7	5,03	8.489	4,39	504,7	1.063	4.659,3
1999	5,82	-3,5	0,43	8.268	3,13	530,6	1.114	4.573,4
2000	6,19	-3,7	2,51	8.384	3,41	583,5	1.085	4.460,2
2001	6,62	-6,8	1,68	8.128	0,92	638,8	1.077	4.496,8
2002	7,18	-8,8	2,49	7.893	2,45	584,7	854	4.399,6
2003	7,67	-7,9	2,71	8.071	3,94	499,8	976	5.142,1
2004	7,95	-5,5	4,17	8.762	4,62	601,6	1.123	5.045,2
2005	8,09	-2,2	4,42	9.525	4,91	629,2	1.714	4.941,6
2006	8,06	4,5	4,80	11.384	4,95	879,5	3.178	3.248,1
2007	7,89	1,7	4,56	13.048	11,73	1.005,4	5.319	2.208,7
2008	7,29	3,2	6,15	16.562	11,85	1.351,2	7.722	2.443,8
2009	7,07	0,1	3,36	17.217	0,26	1.439,4	8.580	2.592,9

Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, Red de Análisis Fiscal (RAF). Instituto Nacional de Estadística (INE). Banco Central de Bolivia (BCB).

5.5. Procesamiento de información

En relación a la situación actual de YPFB en el proceso de la evaluación se han identificado las siguientes deficiencias de control interno que constituyen oportunidades de mejora, cabe mencionar que la siguiente encuesta fue aplicada al Departamento Financiero de Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos, ya que es donde se tiene mayor conocimiento del proceso actual de control y manejo.

El total del personal asciende a 10 personas, de esa manera se obtiene lo siguiente:

5.5.1. Análisis de las encuestas

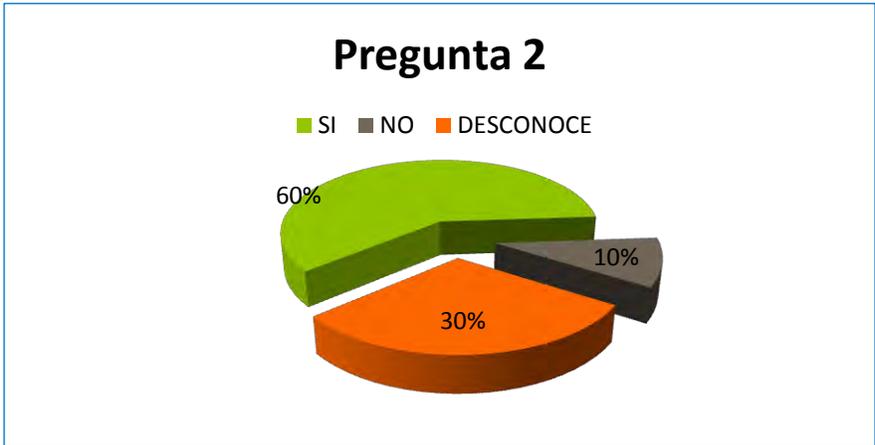
1. ¿Se encuentran definidos: misión, visión, políticas, valores, objetivos?

OPCION	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	9	90%
NO	0	0%
DESCONOCE	1	10%
TOTAL	10	100%



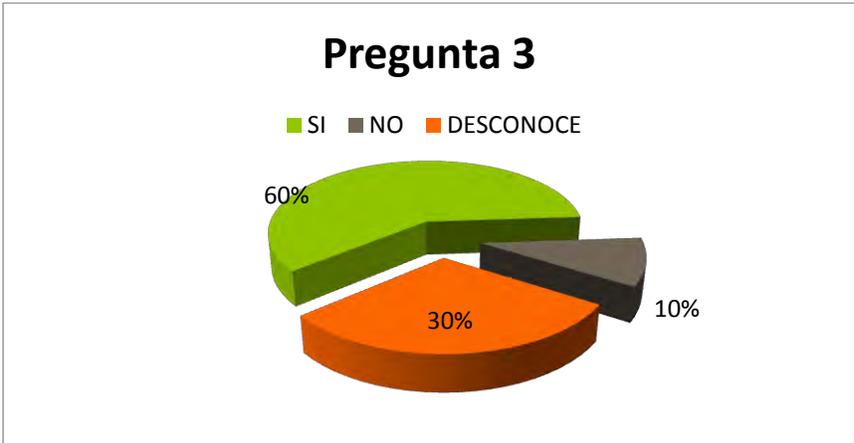
2. ¿YFPB cuenta con un organigrama organizacional definido?

OPCION	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	8	80%
NO	1	10%
DESCONOCE	1	10%
TOTAL	10	100%



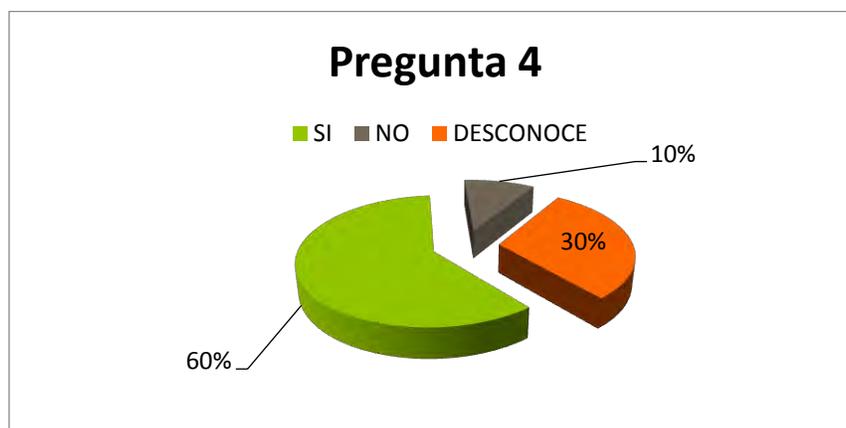
3. ¿Existe algún manual de procesos o procedimientos acerca de las actividades a realizar?

OPCION	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	1	10%
NO	7	70%
DESCONOCE	2	20%
TOTAL	10	100%



4. ¿Las funciones y responsabilidades de sus colaboradores se encuentran claramente definidas?

OPCION	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	5	50%
NO	5	50%
DESCONOCE	0	0%
TOTAL	10	100%



5. ¿Se encuentran detallados los procedimientos que se deben seguir para cada proceso?

OPCION	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	6	60%
NO	1	10%
DESCONOCE	3	30%
TOTAL	10	100%



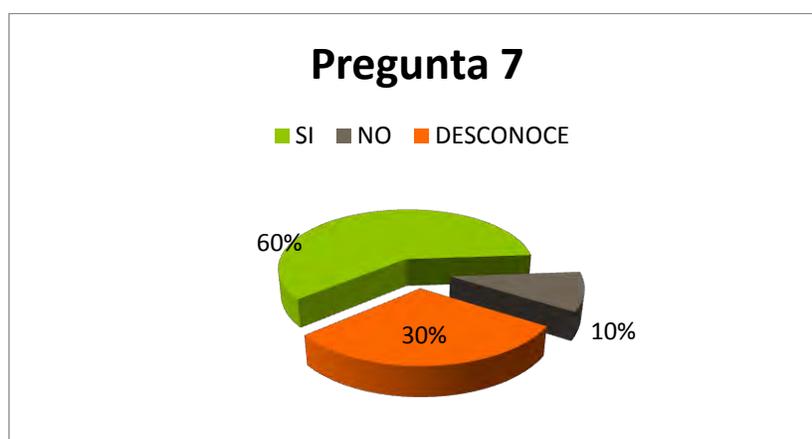
6. ¿Se ha definido claramente a quien se debe realizar reportes y/o informes?

OPCION	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	6	60%
NO	3	30%
DESCONOCE	1	10%
TOTAL	10	100%



7. ¿Las actividades de YPFB son planificadas?

OPCION	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	10	100%
NO	0	0%
DESCONOCE	0	0%
TOTAL	10	100%



8. ¿Se mantiene una buena comunicación interna?

OPCION	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	5	50%
NO	5	50%
DESCONOCE	0	0%
TOTAL	10	100%



9. ¿Se lleva algún tipo de control interno?

OPCION	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	8	80%
NO	1	10%
DESCONOCE	1	10%
TOTAL	10	100%



10. ¿Existe división de funciones en su área con respecto a la organización estructural?

OPCION	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	6	60%
NO	1	10%
DESCONOCE	3	30%
TOTAL	10	100%



5.5.2. Analisis de Entrevista

La entrevista dio información importante acerca de lo que ocurre dentro de la unidad de auditoría interna de la Empresa Estatal YPF, la entrevista fue dirigida a un funcionario de la unidad de Auditoría interna.

5.5.3. Conclusión de análisis

La conclusión específica del análisis realizado, se determina poder plantear un proceso de control interno de acuerdo a lo especificado en la ley N°3058 como también en el DS N° 28701.

Al respecto, con las respuestas obtenidas en el cuestionario que se realizó a 10 personas del área de administración y la entrevista dirigida a una persona dentro de la Unidad de Auditoría interna, se determina que es complicado lograr la eficacia del Control Interno, por lo tanto, con prioridad se deben adoptar las gestiones necesarias hasta lograr su cumplimiento, a fin de mitigar riesgos de responsabilidades por la función pública.

Asimismo, en el proceso de evaluación se han identificado las siguientes deficiencias de control interno:

- Inexistencia de manuales de procesos y procedimientos
- Demora en la toma de decisiones
- La efectividad para masificar el uso del Gas Natural a nivel nacional no ha sido conforme lo planificado.
- Carece de un plan de mitigación de riesgo.

CAPITULO VI

PROPUESTA

6. Sistema de Control Interno según modelo COSO de las Regalías y el IDH

En la actualidad es importante contar con una herramienta técnica que permita la obtención de la información relativa al control interno bajo en Método COSO.

La propuesta de un modelo de control interno bajo el método COSO, nos ayudara a detectar y prevenir posibles errores que estén dando durante el proceso productivo.

Por medio de esta propuesta, YPFB contara con guías que le permitan promover una buena administración de sus recursos, bajo el marco de una adecuada estructura de control interno.

6.1. Objetivos del modelo de propuesta del sistema de Control Interno

- Formular la propuesta del control interno basado en el método COSO para YPFB, como un instrumento de trabajo, objetivo y manejable que podrá ser cambiado o renovado con el tiempo, conforme con cambios que se generen en el desarrollo de sus funciones.
- Proponer un mecanismo de control, que ayude a YPFB a cumplir con los objetivos propuestos de una forma más eficiente.
- Asegurar la exactitud y veracidad de la información, que maneja cada departamento, la cual será utilizada por la dirección para la toma de decisiones.
- Promover la eficiencia laboral en cuanto al desempeño de las actividades por parte de los colaboradores, es decir, que se genere un buen ambiente laboral.
- Promover y evaluar la seguridad, la calidad y la mejora continua de YPFB.

6.2. Propuesta

Con la siguiente propuesta espero contribuir al correcto desempeño de Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos, la misma está elaborada en base al análisis del Control Interno enfocado al modelo COSO a través de componentes y sus factores respectivos realizados en la entidad.

A continuación, la propuesta planeada por componente:

6.2.1. Ambiente de Control

		CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO						
		YACIMIENTOS PETROLIFEROS FISCALES BOLIVIANOS						
ÁREA / UNIDAD:								
Responsable:							Entrevistado:	
N°	PREGUNTAS	DISEÑO			EFICACIA			
		SI	NO	N/A	Ref. PT	Calificación	Ref. PT	Hecho por:
Factor: Integridad y Valores Éticos								
1.	¿Existe un Código de Ética aprobado por las instancias correspondientes de la Entidad?							
2.	¿El Código de Ética ha sido difundido mediante talleres o reuniones para explicar su contenido?							
Factor: Administración Estratégica								
3.	¿Existe información periódica, oportuna y confiable sobre el cumplimiento de metas y objetivos por área y unidad funcional para el seguimiento del POA?							
4.	¿Los servidores públicos tienen acceso y conocen el contenido del Plan Estratégico de la entidad?							

5.	¿El POA de la entidad surge de una compatibilización de los POA elaborados por las áreas y unidades de la entidad?							
Factor: Sistema Organizativo								
6.	¿El Manual de Organización y Funciones contiene el Organigrama que representa la estructura organizacional vigente?							
7.	¿La entidad revisa y modifica la estructura organizacional de acuerdo con los cambios significativos en los objetivos o la experiencia de rendimientos insatisfactorios en gestiones anteriores?							
8.	¿Las áreas y unidades administrativas y sustantivas cuentan con los reglamentos específicos y el manual de procesos para aplicarlos como herramientas de gestión?							
Factor: Asignación de Responsabilidades y Niveles de Autoridad								
9.	¿Existe un Reglamento Interno para el personal de la entidad?							
10.	¿Se han elaborado la Programación Operativa Anual Individual (POAI) escritas para todos los servidores públicos?							
11.	¿Los servidores públicos que toman decisiones administrativas y operativas significativas tienen el nivel de autoridad correspondiente?							
12.	¿Existe personal suficiente para el desarrollo de las funciones de cada una de las unidades organizacionales?							
Factor: Filosofía de la Dirección								
13.	¿La dirección superior exige el cumplimiento de objetivos bajo criterios de eficacia y eficiencia en el marco legal que rige las actividades de la entidad?							
14.	¿Existen evidencias de la exigencia de la dirección superior para lograr confiabilidad y oportunidad respecto de la información financiera?							

15.	¿La dirección superior toma acciones oportunas procurando corregir las deficiencias del control interno?							
16.	¿La dirección superior exige el respeto de los controles internos establecidos y mantiene una actitud de no tolerancia sobre incumplimientos significativos?							
Factor: Competencia del Personal								
17.	¿Los responsables jerárquicos de las áreas y unidades tienen experiencia en las operaciones que están bajo su responsabilidad?							
Factor: Políticas de Administración de Personal								
18.	¿La entidad cuenta con políticas formalmente establecidas en el Reglamento Específico del Sistema de Administración de Personal o PEI?							
19.	¿Se someten a un examen especialmente minucioso los historiales o currículum vitae que presentan cambios frecuentes de trabajo o períodos amplios de inactividad?							
20.	¿Se considera específicamente para las promociones que los candidatos no hayan tenido cuestionamientos o problemas vinculados con la Ética?							
Factor: Auditoría Interna								
21.	Apoyo a la Unidad de Auditoría Interna (UAI) ¿La Máxima Autoridad Ejecutiva (MAE) ha emitido y difundido el documento de apoyo formal a la UAI junto a la Declaración Propósito Autoridad y Responsabilidad (PAR)?.							
22.	¿La UAI tiene acceso irrestricto a todas las áreas, archivos e información sin restricciones?							
23.	¿Los auditores internos han firmado la Declaración de Independencia para la presente gestión?							
24.	¿Las auditorías cubren las áreas más significativas de la entidad; como también, aquellas que presenten un mayor nivel de riesgos?							

25.	¿Los hallazgos informados son analizados bajo la perspectiva de la responsabilidad por la función pública a efectos de determinar los indicios correspondientes?							
Factor: Atmósfera de Confianza								
26.	¿Existen adecuados niveles de colaboración por parte de los servidores públicos para que la entidad alcance y mejore su eficiencia operativa?							
Σ Valores reales proporcionales (VRP)								
Óptimo para el componente								
Calificación proporcional obtenida (CPO) para el componente								

AMBIENTE DE CONTROL						
FACTORES	CALIFICACIONES					
	VALOR OPTIMO	FC	VOP	VALOR REAL	FC	VRP
1. Integridad y valores éticos	2	1.44	2.88		1.44	
2. Administración estratégica	3	0.96	2.88		0.96	
3. Sistema organizativo	3	0.96	2.88		0.96	
4. Asignación de resp y niveles de autoridad	4	0.72	2.88		0.72	
5. Filosofía de la dirección	4	0.72	2.88		0.72	
6. Competencia del personal	1	2.88	2.88		2.88	
7. Políticas de administración de personal	3	0.96	2.88		0.96	
8. Auditoría interna	5	0.576	2.88		0.576	
9. Atmósfera de confianza	1	2.88	2.88		2.88	
Σ	26				Σ	
Σ Valores reales proporcionales (VRP)						
Óptimo para el componente						26
Calificación proporcional obtenida (CPO) para el componente						

NIVELES	RANGOS CPO	CONCLUSIÓN SOBRE EL COMPONENTE
1° nivel	$0.67 \leq CPO \leq 1$	Eficaz
2° nivel	$0.34 \leq CPO < 0.67$	Eficaz con salvedades
3° nivel	$0 \leq CPO < 0.34$	Ineficaz

6.2.2. Evaluación de Riesgos

		CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO						
		YACIMIENTOS PETROLIFEROS FISCALES BOLIVIANOS						
ÁREA / UNIDAD:								
Responsable:			Entrevistado:					
COMPONENTE N° 2 EVALUACIÓN DE RIESGOS								
N°	PREGUNTAS	DISEÑO			EFICACIA			
		SI	NO	N/A	Ref. PT	Calificación	Ref. PT	Hecho por:
Factor: Identificación de Eventos								
1.	¿Existe la Unidad de Gestión de Riesgos (UGR) u otra unidad encargada de coordinar la Gestión de Riesgos?							
2.	¿Se han determinado las técnicas para la identificación de eventos a nivel de entidad estableciendo los responsables, el alcance y la oportunidad de su aplicación?							
3.	¿Se ha elaborado una Matriz de Configuración de Riesgos de acuerdo con los eventos identificados que mencione, al menos, los siguientes aspectos?: <ul style="list-style-type: none"> • Factores • Fuentes • Eventos • Controles • Causas • Consecuencias 							
Factor: Análisis de Riesgos								
4.	¿Existen criterios formales para definir la frecuencia de ocurrencia (FO) de los riesgos?							
5.	¿Existen criterios formales para definir la importancia relativa (IR) de los riesgos?							
6.	¿Se ha determinado una metodología para establecer el nivel de riesgos considerando la combinación de FO e IR?							
Factor: Respuesta al Riesgo								

7.	¿Se ha elaborado una matriz de respuesta al riesgo estableciendo las alternativas aplicables de acuerdo con los niveles de riesgo determinados?							
8.	¿Se analizan las alternativas de respuesta considerando la estimación de los costos y beneficios directos e indirectos?							
9.	¿Se conocen los controles que la entidad aplica en relación a los riesgos identificados?							
10.	¿El mapa de riesgos presenta los riesgos por Áreas y Unidades?							
11.	¿Se priorizan los riesgos considerando su nivel en función del producto entre la importancia relativa y la frecuencia de ocurrencia?							
12.	¿Se establece un cronograma para la implementación de las acciones propuestas?							
Σ Valores reales proporcionales (VRP)								
Óptimo para el componente								
Calificación proporcional obtenida (CPO) para el componente								

EVALUACION DE RIESGOS						
FACTORES	CALIFICACIONES					
	VALOR OPTIMO	FC	VOP	VALOR REAL	FC	VRP
1. Identificación de eventos	3	1.333	4.00		1.333	
2. Análisis de riesgos	3	1.333	4.00		1.333	
3. Respuesta al riesgo	6	0.667	4.00		0.667	
Σ	12				Σ	
Σ Valores reales proporcionales (VRP)						
Óptimo para el componente						12
Calificación proporcional obtenida (CPO) para el componente						

NIVELES	RANGOS CPO	CONCLUSIÓN SOBRE EL COMPONENTE
1° nivel	$0.67 \leq CPO \leq 1$	Eficaz
2° nivel	$0.34 \leq CPO < 0.67$	Eficaz con salvedades
3° nivel	$0 \leq CPO < 0.34$	Ineficaz

6.2.3. Actividades de Control

		CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO						
		YACIMIENTOS PETROLIFEROS FISCALES BOLIVIANOS						
ÁREA / UNIDAD:								
Responsable:								Entrevistado:
COMPONENTE N° 3 ACTIVIDADES DE CONTROL								
N°	PREGUNTAS	DISEÑO				EFICACIA		
		SI	NO	N/A	Ref. PT	Calificación	Ref. PT	Hecho por:
Factor: Eficacia y eficiencia de las operaciones								
1.	¿La entidad ha realizado una revisión, análisis y adecuación o reingeniería de sus procesos a efectos de lograr una mayor eficiencia operativa eliminando procedimientos innecesarios y burocráticos?							
2.	¿Existe una coordinación suficiente entre las unidades administrativas de apoyo y las unidades sustantivas procurando evitar ineficiencias que afectan el logro de objetivos?							
3.	¿Se ha analizado y regularizado, en la medida de las posibilidades, la existencia de excesos o defectos en la cantidad de personal operativo y administrativo a través de mediciones del desempeño de las áreas y unidades de la entidad?							
4.	¿La documentación relacionada con las operaciones de las unidades sustantivas está resguardada en lugares físicos protegidos y con acceso restringido?							
5.	¿Existen procedimientos para asegurar la confidencialidad de la información crítica o calificada de la entidad?							
6.	¿Se corrigen oportunamente las deficiencias detectadas sobre las existencias y las Operaciones que fueron verificadas mediante instancias independientes para mitigar impactos o consecuencias significativas?							

7.	¿Existen medidores e indicadores para la detección de desvíos en la eficacia y en la eficiencia operativa?							
Factor: Confiabilidad de la información financiera								
8.	¿La entidad ha implantado un sistema de contabilidad integrado de acuerdo con lo establecido en la Ley 1178 y en las normas básicas de contabilidad gubernamental integrada vigentes?							
9.	¿Los procedimientos establecen actividades de control para asegurar que el presupuesto aprobado correspondiente a la gestión sea correctamente incorporado al sistema contable?							
10.	¿La unidad de contabilidad registra en el sistema contable los comprobantes inmediatamente de emitidos?							
Factor: Cumplimiento de leyes y normas								
Sistema de Programación de Operaciones (SPO)								
11.	¿Existen procedimientos para la protección física de la documentación utilizada para la elaboración y el seguimiento del POA?							
12.	¿Los procedimientos establecen actividades de control para asegurar que exista coherencia entre los objetivos formulados?							
13.	¿La MAE está informada de los incumplimientos que haya detectado la UAI para que se tomen las acciones correctivas pertinentes?							
Sistema de Organización Administrativa (SOA)								
14.	¿Existe control por oposición entre los funcionarios que tienen las siguientes responsabilidades?: – Determinación y análisis organizacional. – Determinación del diseño organizacional. – Elaboración del plan de implantación. – Aprobación de los productos anteriores.							
15.	¿La UAI realiza auditorías SAYCO para examinar la adecuación de los procesos del SOA relacionados con el análisis y diseño organizacional, como también con la elaboración del plan de implantación respectivo?							
16.	¿La MAE está informada de los incumplimientos que haya detectado la UAI para que se tomen las acciones correctivas pertinentes?							
Sistema de Presupuesto (SP)								

17.	¿La UAI examina que la aprobación de las modificaciones presupuestarias haya sido previa a su ejecución y una vez cumplidas todas las instancias correspondientes?							
Sistema de Administración de Personal (SAP)								
18.	¿Existe control por oposición entre los funcionarios que tienen las siguientes responsabilidades?: – Formulación del plan del personal. – Comité de selección de personal. – Evaluación de la confirmación. – Elección del candidato							
19.	¿Los procedimientos incluyen actividades de control para asegurar que se toman las acciones correspondientes de acuerdo con los resultados de la evaluación del desempeño?							
20.	¿La UAI realiza auditorías SAYCO para examinar la adecuación de los procesos del SAP relacionados con la dotación de personal, la evaluación del desempeño, la movilidad del personal, la capacitación productiva y el registro?							
Sistema de Tesorería (ST)								
21.	¿Los procedimientos del ST establecen una adecuada separación de funciones?							
22.	¿Existen procedimientos para la protección física de la documentación utilizada y generada en los procesos de recaudación de recursos y administración de recursos?							
23.	¿Existen controles independientes desarrollados por la UAI?							
Sistema de Crédito Público (SCP)								
24.	¿Existe control por oposición entre el responsable de la Dirección Financiera (DF) y los funcionarios que tienen las siguientes responsabilidades relacionadas con la deuda pública?: – Inicio. – Negociación. – Contratación. – Utilización. – Registro							
Sistema de Administración de Bienes y Servicios (SAByS)								
25.	¿Existe control por oposición entre los funcionarios que tienen las siguientes responsabilidades?: – Dirección del Área Administrativa. – Solicitud de adquisición de bienes y							

	contratación de servicios. – Aprobación de las contrataciones. – Aprobación de la recepción definitiva de bienes y servicios							
26.	¿Los procedimientos determinan el responsable de la custodia de la documentación recibida, utilizada y generada por la Dirección Administrativa respecto de la contratación de bienes?							
27.	¿Existen controles independientes desarrollados por la UAI sobre el manejo y disposición de bienes?							
Sistema de Contabilidad Gubernamental Integrada (SCGI)								
28.	¿Existe control por oposición entre los funcionarios que tienen las siguientes responsabilidades?: – Aprobación de los comprobantes previamente al registro – Registro contable. – Custodia de registros, comprobantes y documentación de respaldo.							
29.	¿La UAI verifica la existencia de un manual de contabilidad consistente con las normas básicas de contabilidad vigentes?							
Σ Valores reales proporcionales (VRP)								
Óptimo para el componente								
Calificación proporcional obtenida (CPO) para el componente								

ACTIVIDADES DE CONTROL						
FACTORES	CALIFICACIONES					
	VALOR OPTIMO	FC	VOP	VALOR REAL	FC	VRP
1. Sistema de Programación	3	0.792	2.375		0.792	
2. Sistema de Organización	3	0.792	2.375		0.792	
3. Sistema de Presupuesto	1	2.375	2.375		2.375	
4. Sistema de Administración de Personal	3	0.792	2.375		0.792	
5. Sistema de Tesorería	3	0.792	2.375		0.792	
6. Sistema de Crédito Público	1	2.375	2.375		2.375	
7. Sistema de Contabilidad Integrada	3	0.792	2.375		0.792	
8. Sistema de Adm de Bienes y	2	1.188	2.375		1.188	
Σ	19				Σ	
Σ Valores reales proporcionales (VRP)						
Óptimo para el componente						19
Calificación proporcional obtenida (CPO) para el componente						

ACTIVIDADES DE CONTROL						
FACTORES	CALIFICACIONES					
	VALOR OPTIMO	FC	VOP	VALOR REAL	FC	VRP
1. Eficacia y eficiencia de las OP	7	1.381	9.667		1.381	
2. Confiabilidad de la inf. Financiera	3	3.222	9.667		3.222	
3. Cumplimiento de leyes y normas	19	0.509	9.667		0.509	
Σ	29				Σ	
Σ Valores reales proporcionales (VRP)						
Óptimo para el componente						29
Calificación proporcional obtenida (CPO) para el componente						

NIVELES	RANGOS CPO	CONCLUSIÓN SOBRE EL COMPONENTE
1° nivel	$0.67 \leq CPO \leq 1$	Eficaz
2° nivel	$0.34 \leq CPO < 0.67$	Eficaz con salvedades
3° nivel	$0 \leq CPO < 0.34$	Ineficaz

6.2.4. Información y Comunicación

	CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO							
	YACIMIENTOS PETROLIFEROS FISCALES BOLIVIANOS							
ÁREA / UNIDAD:								
Responsable:				Entrevistado:				
COMPONENTE N° 4 INFORMACION Y COMUNICACION								
N°	PREGUNTAS	DISEÑO				EFICACIA		
		SI	NO	N/A	Ref. PT	Calificación	Ref. PT	Hecho por:
Factor: Información								
1.	¿Los funcionarios que utilizan el sistema de información están conformes con respecto a la confiabilidad y oportunidad de los informes que emiten dichos sistemas?							
2.	¿Existe asignación de responsabilidades respecto de la custodia de las copias de seguridad de los programas y archivos informáticos?							
3.	¿La entidad tiene capacidad técnica para elaborar informes financieros anuales e intermedios confiables?							
4.	¿La Dirección recibe información analítica, financiera y operativa que le permita tomar decisiones oportunamente?							
5.	¿Los sistemas de información son útiles y consistentes con los planes estratégicos y programas operativos de la entidad?							
Factor: Comunicación								
6.	¿La entidad ha comunicado claramente las líneas de autoridad y responsabilidad dentro de la entidad?							
7.	¿Las políticas y los procedimientos establecidos centralmente se comunican al personal que se desempeña en otros Departamentos del país o en dependencias ubicadas en otros edificios?							
8.	¿Existen procedimientos para comunicar las irregularidades que los funcionarios hayan detectado?							

INFORMACION Y COMUNICACIÓN						
FACTORES	CALIFICACIONES					
	VALOR OPTIMO	FC	VOP	VALOR REAL	FC	VRP
1. Información	5	0.8	4.00		0.8	
2. Comunicación	3	0.8	4.00		0.8	
Σ	8				Σ	
Σ Valores reales proporcionales (VRP)						
Óptimo para el componente						8
Calificación proporcional obtenida (CPO) para el componente						

NIVELES	RANGOS CPO	CONCLUSIÓN SOBRE EL COMPONENTE
1° nivel	$0.67 \leq CPO \leq 1$	Eficaz
2° nivel	$0.34 \leq CPO < 0.67$	Eficaz con salvedades
3° nivel	$0 \leq CPO < 0.34$	Ineficaz

6.2.5. Supervisión

	CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO							
	YACIMIENTOS PETROLIFEROS FISCALES BOLIVIANOS							
Responsable:						Entrevistado:		
COMPONENTE N° 5 SUPERVISIÓN								
N°	PREGUNTAS	DISEÑO				EFICACIA		
		SI	NO	N/A	Ref. PT	Calificación	Ref. PT	Hecho por:
1.	¿Requieren los procedimientos vigentes que la Dirección revise el proceso de control interno para asegurarse que los controles se están aplicado adecuadamente?							
2.	¿Las comunicaciones de proveedores, bancos y deudores se utilizan para supervisar el control interno de los saldos relacionados?							
3.	¿Las evaluaciones puntuales sobre el control interno son adecuadas?							
4.	¿Los auditores internos y externos demuestran en sus trabajos un conocimiento suficiente de las actividades de la entidad sujetas a examen?							
5.	¿La Dirección decide sobre las acciones necesarias para corregir las deficiencias informadas por Auditoría Externa y por la UAI?							
6.	¿Existen pronunciamientos escritos sobre la aceptación o rechazo de las recomendaciones?							
7.	¿La UAI realiza el seguimiento a las recomendaciones aceptadas que haya incluido en sus informes y, también, de las recomendaciones aceptadas emitidas por las Firmas Privadas de Auditoría?							

SUPERVISION						
FACTORES	CALIFICACIONES					
	VALOR OPTIMO	FC	VOP	VALOR REAL	FC	VRP
1. Supervisión	7	1	7.00		1	
Σ	7				Σ	
Σ Valores reales proporcionales (VRP)						
Óptimo para el componente						7
Calificación proporcional obtenida (CPO) para el componente						

NIVELES	RANGOS CPO	CONCLUSIÓN SOBRE EL COMPONENTE
1° nivel	$0.67 \leq CPO \leq 1$	Eficaz
2° nivel	$0.34 \leq CPO < 0.67$	Eficaz con salvedades
3° nivel	$0 \leq CPO < 0.34$	Ineficaz

6.3. Proceso de Control Interno

PROCESO DE CONTROL INTERNO						
Entidad: YPF B			Supervisado por:			
Alcance:						
Componentes	Calificaciones					
	Óptimas			Obtenidas		
	Directa	Influencia	Proporcional	Directa	Influencia	Proporcional
1. Ambiente de Control	26	0.20	0.0077		0.20	0.0077
2. Evaluación de Riesgos	12	0.20	0.1667		0.20	0.1667
3. Actividades de Control	29	0.20	0.0069		0.20	0.0069
4. Información y comunicación	8	0.20	0.025		0.20	0.025
5. Supervisión	7	0.20	0.0286		0.20	0.0286
Σ Valores obtenidos por cada factor						
Óptimo para el componente						
Calificación proporcional obtenida						

CAPITULO VII

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

7.1. Conclusiones

Una vez concluido este trabajo de investigación se puede decir que, el control interno es un plan de organización en el cual se utilizan métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en una entidad para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera y la complementaria administrativa y operacional, promueve la eficiencia en las operaciones y provoca adherencia a las políticas prescritas por la administración.

Este trabajo puede ayudar administrar a las empresas para el logro de objetivos, por lo que fue monopolizado por los componentes del modelo COSO, por lo cual deben alinearse con los objetivos de la entidad y aquellos con cada departamento, estableciendo coordinación entre departamentos y control adecuado de las operaciones.

El control interno permite a una organización limitar los fraudes o apropiaciones, limita las facultades de determinados ejecutivos y directivos, permitiendo evitar y detectar arbitrariedades, decisiones indebidas, incompetencia y otros hechos de más gravedad, lo que pudiera ser la causa de que en ocasiones determinados directivos sean remisos a la aplicación de un sistema que los controle y los limite.

Aplicar el modelo COSO como herramienta para desarrollar un sistema de control interno o para evaluar el control de Yacimiento Petrolíferos Fiscales Bolivianos permitirá realizar un análisis de los riesgos de está, a partir de la identificación de sus objetivos estratégicos y factores críticos de éxito.

La responsabilidad de la autoridad máxima es fortalecer el control interno con evaluaciones periódicas que detecten a tiempo las dificultades que afecten al logro de objetivos.

7.2. Recomendaciones

- La Empresa YPFB debe hacer uso del presente trabajo para un buen entendimiento del concepto técnico de control interno, puesto que será de gran utilidad para un buen manejo.
- El presente trabajo permitirá tener una buena organización dentro de la empresa y sobre todo el cuidado profesional de los colaboradores que manejan los diferentes departamentos.
- Estructurar una base legal y normativa clara y completa, designando atribuciones y competencias a los diferentes departamentos contribuyendo así al cumplimiento eficiente de las funciones y responsabilidades de cada área.
- Establecer controles que permitan evaluar el adecuado cumplimiento y funcionamiento de las actividades de cada área y permita tomar decisiones adecuadas y oportunas.
- Implantar sistema de control de inventarios para el manejo adecuado de las existencias.
- Implementar un reglamento específico de operaciones que norme las responsabilidades y competencias del área de Recursos Humanos y permita a la misma tomar decisiones adecuadas.
- Se debe incorporar indicadores de rendimiento de todo el personal que labora en la empresa.
- Redacción, emisión y entrega de códigos y manuales sobre funciones, manuales de procesos y procedimientos, responsabilidades a cada integrante de la organización para que desempeñe sus tareas de mejor manera.

BIBLIOGRAFÍA

- BUNGE, M. (1982). *Economía y Filosofía*.
- *Diccionario de Contabilidad y Finanzas*. (2000). Madrid: Cultural S.A.
- FIERE. (s.f.). *Análisis crítico del proyecto de ley de hidrocarburos*.
- FLORES SARMIENTO , I. (s.f.). *Monografias.com*. Obtenido de <http://www.monografias.com/trabajos28/ley-hidrocarburos/ley-hidrocarburos.shtml>
- HERNANDEZ SAMPIERI , R., FERNANDEZ COLLADO, C., & BAPTISTA, P. (2000). *Metodología de Investigación*. Mexico: Mc. Graw Hill.
- MOLINA TIBERIUS, M. (2010). *El Método Científico Global*. Molwick.
- Norma formaliza tareas impositivas de las petroleras. (s.f.). *La Razon* .
- SANDOVAL MORALES, H. (2012). *Introducción a la Auditoría*. Estado de México: Red Tercer Milenio S.C.
- Código de Comercio, Decreto Ley 14379, 25 de febrero de 1977, UPS Editorial, La Paz Bolivia.
- Código Tributario Boliviano, Ley N° 2492, 2 de agosto de 2003.
- Código Tributario Boliviano, Ley N° 2650, 13 de abril de 2004, *Unidad de Coordinación para la Asamblea Constituyente*, la Paz, Bolivia.
- CABALLENAS DE LA CUEVA, Guillermo, (1992) *Diccionario de Ciencias Jurídicas, políticas, políticas y sociales*, Argentina: Editorial Eliasta.
- FERNANDEZ, Eduardo (1977), *contabilidad Comercial*, La Paz, Bolivia: Editores Gisbert & CIA.
- GIEBEL, Froilán, *Lecciones de Historia de Bolivia*, La Paz, Bolivia: Editorial Don Bosco.
- BOLETIN 3050, *Estudio Y Evaluación Del Control Interno, México*.
- Ley de Hidrocarburos, N° 1689, 30 de abril de 1996, La Paz, Bolivia: Editorial UPS.
- Ley 843 (Texto Ordenado), Servicio de Impuestos (SI), La Paz, Bolivia.
- Ley 1606, decretos Reglamentarios (actualizado) Servicio de Impuesto(SI).

- Ley 843, Impuesto, de 6 de junio de 1997, La Paz, Bolivia: Editorial UPS.
- Ley 3058, *Nueva ley de hidrocarburos*, 17 de mayo de 2005.
- Ley 1551, *Ley de Participación Popular*, 20 de abril de 1994.
- Memoria Anual 2003, *Yacimiento Petrolíferos Fiscales Bolivianos*, La Paz, Bolivia: Edición Institucional.
- Memoria 2003, *Superintendencia de Hidrocarburos*, La Paz, Bolivia: Edición Institucional.
- MENDEZ A, Carlos, (1988) *Metodología Guía para Elaborar Investigaciones en Ciencias Económicas, Contables, Administrativas*, Bogotá, Colombia: Mc. Graw Hill.
- SEJAS L. Elizabeth, (1990) *Guía para trabajadores de investigación*, La Paz, Bolivia: editorial Juventud.
- RETAMOZO L. Dulfredo, (1987) *Guía para la presentación de una memoria, tesis o Trabajo de fin de Estudios*, Universidad Católica boliviana, La Paz, Bolivia.
- COOPER & Lybrand, Los nuevos conceptos del control interno (informe COSO), Madrid España, Ediciones Díaz de Santos S.A., 1997, pág. 21.
- SANTILLANA, González Juan Ramón. “Establecimiento de Sistemas de Control Interno, La función de Contraloría”. Editorial Thomson. Tercera edición, México 2003. Pág. 98
- MANTILLA, Samuel Alberto. “Auditoría Financiera de PYMES”. ECOE Ediciones. Bogotá – Colombia 2008. Pág. 43
- BACON, Charles. “Manual de Auditoria Interna”. UTEHA., México D.F 1996. 2da. Edición. Pág. 5.
- <http://www.ilustrados.com/publicaciones/EpyZFAuAAFMSmRLmys.php>
- GÓMEZ Morfin Joaquín. “El Control Interno en los Negocios”. México, Fondo de Cultura Económica, Quinta Edición 2000, pág. 4
- Maldonado E., Milton K., “Auditoria de Gestión”, Producciones Digitales Abya Yala, Quito, Tercera Edición, 2006.

- Santillán Gonzáles Juan Ramón, “Manual del Auditor: Elementos de Auditoría”, Ediciones Contables Administrativas y Fiscales, México, Tmo1, 1997.
- DÁVALOS, Arcentales Nelson CPA. “Enciclopedia Básica de Administración, Contabilidad y Auditoría”. Editorial Ecuador. Quito 1984. Segunda Edición. Pág.145
- Idem., Pág. 142
- REEVE, Jhon, CASHIN, James A., NETWIRT, Paúl D, Jhon F. CATCHIN James. “Manual de Auditoría1” Centrun Madrid. 1988. Pág. 278
- <http://www.auditorias.com/riesgos/control-interno/control-interno.html>
- ESTUPIÑAN, Gaitán Rodrigo. “Control Interno y Fraudes con base en los ciclos transaccionales”. Bogota-Colombia. Ecoe Ediciones Cía Ltda. 2da. Edición. Pag.25.

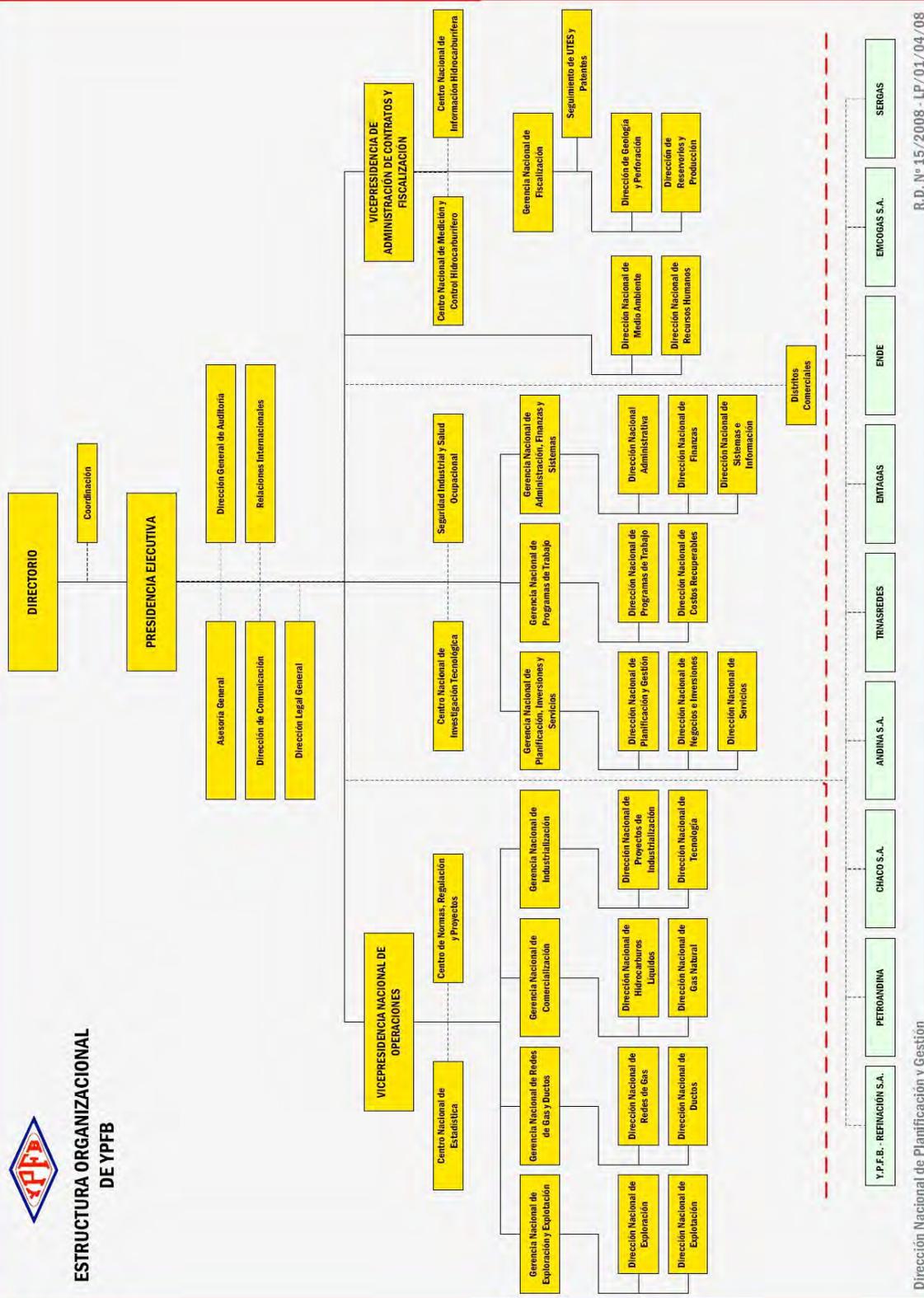
ANEXOS

ENTREVISTA
<p>1. ¿YPFB ha hecho los análisis respectivos para la toma de sus decisiones?</p> <p>No, lastimosamente nosotros nos manejamos según ordenes de nuestro superior, por lo tanto, no se realiza ningún análisis y toda la toma de decisiones se basa en la experiencia del área al que estamos sujetos.</p>
<p>2. ¿Cree que YPFB tiene una buena organización?</p> <p>Si, contamos con un organigrama estructural, pero los flujogramas de los procesos se los ha realizado de manera general por lo que usamos el Manual de procesos y procedimientos del Ministerio de Hidrocarburos y energía, creo que nos ha faltado detallar más ampliamente los procesos. Además, considero que falta establecer procedimientos para los procesos que tenemos.</p>
<p>3. ¿Considera que los procedimientos que se efectúan en YPFB se realizan de manera efectiva?</p> <p>No, creo que no aprovechamos todos los recursos y muchas veces se realiza actividades a destiempo.</p>
<p>4. ¿Cuáles considera que son las fortalezas, debilidades, oportunidades y amenazas de la empresa?</p> <p>Fortalezas: Experiencia en el sector de hidrocarburos Debilidades: No se cuenta con cobertura nacional de conexiones de gas licuado. Oportunidades: Mayor ingreso por venta de hidrocarburos al extranjero. Amenazas: La caída de precios de barriles de hidrocarburos.</p>
<p>5. ¿Cuáles son los riesgos a los que se encuentra expuesta YPFB realizar sus actividades diarias?</p> <p>Considero que los riesgos son: Pérdida de contratos de ventas al exterior.</p>
<p>6. ¿Existe algún plan de mitigación que se ha definido para los riesgos?</p> <p>No, no tenemos mitigación para los riesgos, pero si tenemos propuestas de comercialización a diferentes países.</p>

CUESTIONARIO PARA TODAS LAS AREAS DE YPFB			
Motivo	Conocer cómo se encuentra estructurada cada área de YPFB		
N°	PREGUNTAS	SI	NO
1	¿ Se encuentran definidos: mision, vision, politicas, valores, objetivos?		
2	¿ YPFB cuenta con un organigrama organizacional definido?		
3	¿ Existe algun manual de procesos o procedimientos acerca de las actividades a realizar?		
4	¿ Las funciones y responsabilidades de sus colaboradores se encuentran claramente definidas?		
5	¿Se encuentran detallados los procedimientos que se deben para cada proceso?		
6	¿Se ha definido claramente a quien se debe realizar reportes y/o informes?		
7	¿Las actividades de YPFB son planificadas?		
8	¿ Se mantiene una buena comunicación interna?		
9	¿Se lleva algún tipo de control interno?		
10	¿Existe división de funciones en su area con respecto a la organización estructural?		



ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL DE YPFB



R.D. Nº 15/2008 - LP/01/04/08

Dirección Nacional de Planificación y Gestión