



Tratamiento impositivo y jurídico de las regalías en la Argentina

Por *María Gabriela Peralta, Andrea Paula Abella y Juan Francisco Albarenque*

El presente trabajo es un informe sobre el tratamiento impositivo y jurídico de las regalías en la Argentina. Su naturaleza, las relaciones entre el concesionario y la provincia, el papel del Estado y de Cammesa, la competencia de la Secretaría de Energía, la determinación y los pagos de regalías tanto de gas como de hidrocarburos líquidos son algunos de los temas abordados en este interesante documento.

Naturaleza de las regalías

Si bien no es nuestro propósito hacer un análisis jurídico acerca de las regalías, entendemos que resulta necesario comentar acerca de la naturaleza tributaria, o no, de las mismas, al tener en cuenta las controversias que se han generado en torno a ello y en atención a que, de calificarse como “impuestos”, es oportuno considerar si la estabilidad fiscal las alcanza o no.

Los primeros en esbozar opinión en la materia han sido los doctrinarios del derecho minero, quienes sostenían que las regalías mineras eran compensaciones pagadas al Estado por el agotamiento de los yacimientos mineros de su propiedad, con el mismo alcance que el impuesto a las ganancias, que es una compensación por vivir en sociedad. Estos argumentos acerca de la “compensación” podrían justificar políticamente el establecimiento de las regalías, pero jamás influir en su calificación jurídica.¹

Afirmamos que las regalías son tributos de la especie de impuestos encuadrada en la definición de éstos, ya que se trata de prestaciones pecuniarias de un particular (el concesionario) a favor del Estado, obligatorias por voluntad unilateral de dicho Estado, manifestada en una ley (ley 17.319 en el caso de los hidrocarburos) y debatidas a partir de acaecimiento de los presupuestos de hecho detallados en la norma sin contraprestación especial por parte del Estado, calculadas en función de una manifestación de riqueza del sujeto alcanzado y con una estructura de recaudación cuyo incumplimiento da lugar a un proceso ejecutivo. Entonces, se trata de una detracción de riqueza a favor del Estado en virtud de una ley cuya demanda es coactiva. Ello califica a la regalía como un impuesto.

Esta posición también se apoya en fallos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación respecto de regalías mineras y su especie, regalías petroleras.²

También la ley 11.683 de Procedimiento Tributario las califica como impuestos cuando en su artículo 112 establece el régimen aplicable a los distintos gravámenes.

Así, en el ámbito de las regalías, los elementos que surgen del artículo 59 de la ley 17.319 son los siguientes:

- a) *Hecho imponible*: es el producido por la explotación de hidrocarburos considerando sólo la producción computable (la misma se define en el acápite de liquidación y pago 7.)
- b) *Sujeto pasivo*: concesionario de la explotación y/o permisionario de exploración.
- c) *Sujeto activo*: Estado nacional.
- d) *Base imponible*: valor de boca de pozo de la producción computable de los hidrocarburos líquidos y gas natural.
- e) *La alícuota*: 12%.

Cabe mencionar otras consideraciones jurídicas en torno a la naturaleza de las regalías como la ley 12.161 y de la Ley de Hidrocarburos, sustancialmente idénticas, excepto en lo referente a la iniciativa del pago en especie. El doctor Eduardo Bidou entendía que la regalía no podía ser un impuesto en atención a que ni el Código de Minería ni ningún otro código puede establecer un impuesto. Así, en su artículo publicado en La Ley, titulado “Carácter jurídico de la contribución establecida por ley 12.161 de petróleo”,



decía: “La regalía, condición de la concesión, emana del dominio originario sobre las minas que la Nación y las Provincias recibieron como sucesores de la Corona española, mientras que los impuestos, tasas y contribuciones, del poder impositivo que tiene el Estado. Por ello me inclino a considerarla un elemento del amparo como el canon minero” (amparo es, en el Código de Minería, el mantenimiento de la propiedad minera por su explotación continua). La Corte Suprema de Justicia de la Nación en el caso Calderón, Horacio c/ Estado Nacional³ acogió argumentos de esta línea doctrinaria.

El doctor Horacio Beccar Varela, que analizó el problema de la regalía de la ley 12.161 en un libro que sirvió de tesis doctoral en 1945, cita la opinión del senador Matienzo durante la discusión de esta ley en el sentido de la falta de poderes del Congreso para establecer impuestos en una ley reformatoria del Código de Minería (concordante en este sentido con la opinión del doctor Bidou). Reforzaba el doctor Beccar Varela su argumento: “La regalía no es un impuesto en atención a que la ley 12.161 se originó en el Senado de la Nación y no en la Cámara de Diputados a quien le corresponde exclusivamente la iniciativa de las leyes sobre contribución conforme lo dispone el artículo 44 de la Constitución Nacional (hoy artículo 52), por lo tanto no puede interpretarse que la regalía minera fuera un impuesto porque habría una nulidad formal que lo tornaría inconstitucional”.

A pesar de las objeciones del doctor Horacio Beccar Varela, un año más tarde, la Cámara Federal de la Capital Cía. Ferrocarrilera de Petróleo c/ Gobierno Nacional (16 de diciembre de 1946, La Ley, tomo 45, p. 185) sostuvo que: “El hecho que no se haya observado el precepto del artículo 44 de la Constitución Nacional, no puede determinar la nulidad de la misma, pues la Carta Magna fija un privilegio para la Cámara de Diputados que ella misma debe defender y cuidar, asimismo si dicha Cámara ha contribuido con su voto a la sanción, al Poder Judicial no le corresponde pronunciarse sobre ello, pues la ley no deja de ser tal porque se haya invertido el orden de la Cámara que debió considerarlo”.

El artículo 59 de la ley 17.319 de Hidrocarburos incluye a la regalía entre los tributos del título II, sección VI de la ley.



María Gabriela Peralta, Juan F. Albarenque y Andrea Paula Abella

Sin perjuicio de ello tiene también la característica de amparo minero al disponer la caducidad de la concesión por el no pago en término, al igual que el canon anual respectivo.

Por las cuestiones hasta aquí analizadas, entendemos que estamos en presencia de un impuesto.

Dominio y jurisdicción

Es imperativo analizar cuál es la situación en que se encuentran los yacimientos de hidrocarburos luego de la reforma constitucional de año 1994, que modificó la redacción del artículo 124 de la Constitución Nacional por la siguiente: “Corresponde a las provincias el dominio originario de los recursos naturales existentes en su territorio”.

La norma se refiere al dominio de los recursos naturales, mas no a la jurisdicción sobre ellos, entendiéndose por tal la facultad de regulación legal que sigue perteneciendo al Congreso de la Nación conforme surge de los artículos 75 incisos 13 y 18, y artículo 32 de la Constitución Nacional.

La nueva cláusula constitucional no modifica el régimen jurídico de las concesiones y los permisos otorgados con anterioridad a su sanción sino que amplía su vigencia a las concesiones y los permisos otorgados con posterioridad.

Sin embargo, aun al admitir la operatividad inmediata del nuevo artículo 124 de la Constitución Nacional, lo que implicaría que el dominio de los recursos corresponde a la Nación o a las provincias según el territorio en que el respectivo recurso natural se encuentre, ello no conlleva que la jurisdicción sobre ellas ya no pertenezca a la Nación.

El dominio es la titularidad del derecho de propiedad sobre una cosa y la jurisdicción es la facultad de la autoridad para dictar normas regulatorias sobre un determinado ámbito; regula las relaciones jurídicas que nacen del uso y del aprovechamiento de los recursos naturales.

El Código Civil define dominio en el artículo 2506 como “el derecho real en virtud del cual una cosa se encuentra

sometida a la voluntad y a la acción de una persona. El dominio se ejerce sobre las cosas”. El dominio originario es la potestad atribuida al Estado en su carácter de órgano para conceder permisos, concesiones y/o licencias destinadas a transformar el dominio abstracto de las sustancias minerales yacientes en dominio efectivo y concreto, y extinguirlas si no se cumplen los presupuestos determinados por la ley, a cambio de ciertas prestaciones fijadas por la misma (canon/regalías/inversiones mínimas).

En consecuencia, el dominio se ejerce sobre las cosas, y la jurisdicción sobre las relaciones.

Como lo observa Pedro Frías: “No siempre hay coincidencia entre el titular del dominio y de la jurisdicción. El dominio lleva a la jurisdicción si nada la limita o la excluye; y la jurisdicción no lleva necesariamente al dominio...”.⁴

La cuestión relativa al dominio y a la jurisdicción fue objeto de debate en el seno de la Convención Constituyente de Santa Fe. Destacamos las posturas de María Cristina Arellano y de Cristina Fernández de Kirchner, esta última decía: “Las provincias tienen el dominio y la jurisdicción de su territorio y de los recursos naturales de su suelo, subsuelo, ríos, mar, costas, lecho, plataforma continental y espacio aéreo, con excepción de los que correspondan a dominio privado”.⁵

De los antecedentes expuestos, surge claro que la cuestión se discutió en forma extensa en la Convención Constituyente y que, a pesar de los reclamos de algunos de sus miembros, por último se decidió sólo el reconocimiento a las provincias del dominio de los recursos naturales, sin sustraerlos de la jurisdicción exclusiva del Congreso Nacional, entendida como potestad de regulación jurídica.

En consecuencia, tanto la exploración y explotación de yacimientos de hidrocarburos así como la determinación y el pago de regalías continúan regidas por la ley 17.319 sancionada con anterioridad a la reforma constitucional.

Así mismo, aun cuando las provincias ostenten el dominio sobre los recursos naturales, la reforma constitucional no modificó el ejercicio de la jurisdicción exclusiva de la Nación en materia de hidrocarburos, de acuerdo con el artículo 75 incisos 13, 18 y 32 de la Constitución Nacional. Con ello se compatibiliza la interpretación de los artículos 124 y 75 de la Constitución Nacional.

Por último, el artículo 124 de la Constitución Nacional transfiere el dominio sobre los yacimientos a las provincias en las que se encuentren, teniendo la facultad de regular el uso y aprovechamiento de los recursos naturales, limitándose éstas a dictar códigos de procedimientos. Sin embargo no se transfiere la jurisdicción y queda en el Estado nacional, en virtud del artículo 75 inciso 12, la facultad de redactar las normas de fondo.

El decreto 546/2003 del 6 de agosto de 2003 ha sido dictado en ejercicio de las facultades conferidas por el artículo 99 inciso 3 de la Constitución Nacional, y en el marco de los siguientes artículos:

- artículo 124, segundo párrafo de la Constitución Nacional, que reconoce el dominio originario de las provincias sobre los recursos existentes en su territorio;
- artículos 97 y 98 de la ley 17.319 respecto de la distribución de competencias a la Secretaría de Energía o a los organismos que dentro de su ámbito se determinen, o al Estado Nacional;

“Las regalías son impuestos y del artículo 59 de la ley 17.319 surge claro el hecho imponible, la base imponible, los sujetos activos y pasivos y la alícuota correspondiente, que es del 12%.”

- c) artículo 1 de la ley 24.145 de Federalización de Hidrocarburos que reconoció a los Estados provinciales el derecho de otorgar permisos de exploración y concesiones de explotación, almacenaje y transporte de hidrocarburos en sus jurisdicciones sobre aquellas áreas que reviertan a la provincias; y
- d) el decreto 1955/1994 que aprobó un régimen transitorio para la adjudicación de áreas de exploración y posterior explotación de hidrocarburos en las denominadas áreas de transferencia, cuya aplicación ha sido limitada al no contar con la adhesión de todas las provincias.⁶

El decreto mencionado ha venido a considerar algunas cuestiones de particular relevancia, así conforme surge de sus considerandos: “Considerando... Que el Estado Nacional no puede desconocer la necesidad de las Provincias de promover sus recursos hidrocarbúferos, ni puede permanecer ajeno o ignorar la realidad provincial imperante vinculada al efectivo ejercicio de las Provincias de los derechos dominiales emergentes de la Constitución Nacional en la medida en que los artículos 2 y 3 de la ley 17.319 le han confiado la facultad de definir la política nacional para el sector y la facultad para reglamentar las actividades de exploración, explotación y transporte de hidrocarburos. Que, teniendo en cuenta lo expuesto, es obligación del Estado Nacional dar adecuado respaldo a la actividad estableciendo que el Estado Nacional tendrá a su cargo la coordinación y dictado de la política general en materia de hidrocarburos...”.

En consecuencia, y teniendo en cuenta lo expuesto, el artículo 1 del decreto 546/2003 reconoce a las provincias la facultad de otorgar concesiones y permisos sobre determinadas áreas, pero “dando acabado cumplimiento a los requisitos y condiciones que determina la ley 17.319 y sus normas reglamentarias y complementarias”.

Así mismo, el artículo 4 del citado decreto 546/2003, autoriza a los Estados provinciales a elaborar procesos licitatorios conforme a sus propias leyes, lo hace “en la medida en que sea compatible con la legislación nacional vigente”.

En resumen:

- a) se transfiere a las provincias facultades con relación a áreas denominadas “en transferencia” por decreto 1955/1994 y sobre aquellas áreas que se definan en sus planes de exploración y/o explotación. Las facultades transferidas a las provincias comprenden: el otorgamiento de permisos y concesiones, las competencias que el artículo 98 de la ley 17.319 otorga al Poder

Ejecutivo Nacional, la elaboración de pliegos de licitaciones y la celebración de los concursos públicos y las potestades otorgadas por el artículo 97 de la ley 17.319 a la Secretaría de Energía en su carácter de autoridad de aplicación de ley;

- b) Los permisos de exploración y las concesiones de explotación y de transporte de hidrocarburos otorgados por el Estado nacional sobre áreas o yacimientos localizados en las provincias continuarán en jurisdicción nacional hasta el dictado de la ley modificatoria de la ley 17.319;
- c) El Poder Ejecutivo Nacional continuará ejerciendo las facultades emergentes de los artículos 2 y 3 de la ley 17.319, esto es lo atinente a actividades de exploración, explotación, industrialización, transporte y comercialización de los hidrocarburos;
- d) Los conflictos que se generen en relación al cumplimiento de los permisos y concesiones que otorgue cada provincia en el marco del decreto 546/2003 serán resueltos en la esfera provincial, bajo jurisdicción de los organismos competentes y bajo las normas del derecho administrativo local.

La Nación sigue ejerciendo jurisdicción exclusiva sobre áreas concesionadas por el Poder Ejecutivo Nacional, siendo la autoridad de aplicación la Secretaría de Energía, cuyas competencias son indelegables.

La reforma constitucional de 1994 ha traído el gran interrogante acerca de la jurisdicción sobre los yacimientos: ¿corresponde a las provincias el ejercicio de todos los derechos inherentes a su calidad de “titular del dominio originario”, dado que ellas tienen la potestad de dictar las normas necesarias para regular las relaciones jurídicas que nacen del uso y aprovechamiento de los recursos? La respuesta a este interrogante se encuentra en el marco de funciones y atribuciones establecidas en el decreto del 27 de mayo de 2003 de la Secretaría de Energía.

También la normativa de emergencia ha hecho un aporte en torno a esta materia, por cuanto el artículo 8 del decreto 546/2003 dispuso expresamente: “Los permisos de exploración y concesiones de explotación y de transporte de hidrocarburos otorgados por el Poder Ejecutivo Nacional sobre áreas o yacimientos localizados en las Provincias, continuarán en jurisdicción nacional hasta el dictado de la Ley modificatoria de la Ley 17.319”.

Certificado de deuda emitido por las provincias

En materia de regalías, no podemos dejar de mencionar que a los efectos del cobro judicial de las regalías, las leyes locales en materia de hidrocarburos otorgan a las provincias la facultad de expedir el certificado de deuda que servirá de base a la ejecución por cobro de regalías ante los tribunales provinciales. El interrogante que surge es cuán legitimada está la provincia para emitir dicho certificado partiendo de la base que es la Secretaría de Energía la encargada de determinar y liquidar las regalías ¿Por qué el sujeto que determina y liquida las regalías no es quien persigue el cobro de las mismas?

La respuesta no es sencilla y el análisis recorre no sólo la

Constitución Nacional y las normas federales sino las constituciones provinciales y las leyes locales que en su consecuencia han sido dictadas.

Si partimos de la Carta Magna, y luego de la reforma constitucional de 1994, tal como ya se desarrolló *ut supra*, el dominio pertenece a las provincias y la jurisdicción a la Nación. La doctrina y los antecedentes legislativos imperantes con relación a este tema han puesto de manifiesto la interpretación, la intención y el alcance del artículo 124 de la Constitución Nacional.

El citado artículo dice: "Corresponde a las Provincias el dominio originario de los recursos naturales existentes en su territorio". No delega en las provincias la jurisdicción sobre tales recursos sino sólo el dominio, quedando en cabeza del Estado nacional la facultad de regulación legal a través del Congreso de la Nación. Hasta aquí parecería que la emisión de un certificado de deuda por parte de la provincia es inhábil en atención a que la autoridad provincial es incompetente para expedir dicho instrumento ejecutivo.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación, en un fallo reciente con fecha del 17 de mayo de 2005 en la causa Tecpetrol SA s/inhibitoria en los autos caratulados "Provincia de Neuquén c/ Tecpetrol SA s/cobro ejecutivo de regalías" expuso *obiter dictum* en sus considerandos lo siguiente: "...La cuestión del modo planteada se refiere a la percepción de uno de los recursos financieros previstos en los artículos 228 y 232 de la Constitución de la Provincia de Neuquén según los cua-

les todo el contenido en el subsuelo del territorio provincial pertenece a su jurisdicción y dominio, inclusive las utilidades provenientes de la explotación del petróleo, las que forman parte del haber de la hacienda pública provincial... El artículo 124 de la Constitución Nacional reformada en el año 1994, establece que los recursos naturales existentes en el territorio de cada provincia pertenecen al dominio originario y exclusivo de ésta, en consecuencia corresponde partir de la premisa de que el título que sirve de base a la ejecución promovida ante los tribunales provinciales fue expedido a resultas de los actos administrativos dictados por la autoridad local en el procedimiento de determinación de oficio del importe del tributo de cuya ejecución se trata que, evidentemente, es reclamado por la provincia a título de derecho propio mediante una acción autorizada por el ordenamiento local...".

Sin perjuicio de que la Corte se ha manifestado sólo en lo que atañe a la competencia originaria, el máximo tribunal: a) cita los artículos 228 y 232 de la Constitución provincial de Neuquén, que se refieren a que los recursos financieros previstos en la Constitución provincial según los cuales todo el contenido en el subsuelo del territorio provincial, incluso las utilidades por la explotación del petróleo, son de dominio y jurisdicción provincial; y b) manifiesta que cuando se trata de hacer efectivo el cobro de tributos o gravámenes o derechos reclamados con arreglo a la ley local, en atención a que la recaudación de sus rentas es función que le incumbe al Estado provincial.

Competencia de la Secretaría de Energía

La Secretaría de Energía ha sido designada por el artículo 97 de la ley 17.319 como autoridad de aplicación.

Las competencias asignadas en tal carácter no son delegables según lo establece el artículo 3 de la ley 19.549: "La competencia de los órganos administrativos será la que resulte, según los casos de la Constitución Nacional, de las leyes y de los reglamentos dictados en su consecuencia. Su ejercicio constituye una obligación de la autoridad o del órgano correspondiente y es improrrogable, a menos que la delegación o sustitución estuvieren expresamente autorizadas; la avocación será procedente a menos que una norma expresa disponga lo contrario".

Hasta aquí se advierten dos situaciones muy diferentes en lo que atañe a la distribución de facultades y competencias: a) las áreas "en transferencia" respecto de las cuales el decreto 546/2003 transfirió a las provincias las facultades conferidas por la ley 17.319 a la autoridad de aplicación y b) las otras áreas que permanecen bajo jurisdicción nacional y en consecuencia el otorgamiento de derechos o facultades a las provincias es improcedente porque la autoridad de aplicación sigue siendo la autoridad nacional.

La primera cuestión es clara: en las llamadas áreas "en transferencia", las provincias cuentan con las facultades establecidas por la ley 17.319. Ahora bien, respecto de las segundas, son áreas que, por permanecer bajo jurisdicción nacional, siguen dentro del ámbito de competencia de la Secretaría de Energía como autoridad de aplicación. Las competencias que en tal carácter le confirió la ley 17.319 no son delegables por la autoridad de aplicación, salvo autorización expresa.

El decreto 27/2003 enumera las facultades de la Secretaría de Energía:

- a) elaborar una política nacional en materia de energía, con un amplio criterio de coordinación federal con las jurisdicciones provinciales supervisando su cumplimiento y proponiendo el marco normativo destinado a facilitar su ejecución, y el planeamiento estratégico en materia de energía eléctrica, hidrocarburos y otros combustibles, promoviendo políticas de competencia y de eficiencia en la asignación de recursos;
- b) atender, cuando corresponda, los recursos de carácter administrativo contra las resoluciones emanadas del órgano superior de los entes descentralizados de su jurisdicción con motivo de sus actividades específicas;

- c) intervenir en los acuerdos de cooperación e integración internacionales e interjurisdiccionales en los que la Nación sea parte, y supervisar los mismos coordinando las negociaciones con los organismos internacionales;
- d) intervenir en el control respecto de aquellos entes u organismos de control de los servicios privatizados o concesionados, cuando ellos tengan una vinculación funcional con la Secretaría;
- e) supervisar el cumplimiento de los marcos regulatorios. No hay norma alguna que autorice a la Secretaría de Energía a delegar sus competencias en las autoridades provinciales. La resolución 435/2004 cita al artículo 97 de la ley 17.319 y al artículo 8 del decreto 546/2003 como normas que confieren competencia a la Secretaría de Energía para su dictado.

Así, los citados textos establecen: "Artículo 97-Ley 17.319-La aplicación de la presente ley compete a la Secretaría de Estado de Energía y Minería o a los organismos que dentro de su ámbito se determinen, con las excepciones que determina el artículo 98 (competencia del Poder Ejecutivo en forma privativa)".

"Artículo 8-Decreto 546/2003-Los permisos de exploración y concesiones de explotación y de transporte de hidrocarburos otorgados por el Poder Ejecutivo Nacional sobre áreas o yacimientos localizados en las Provincias, continuarán en jurisdicción nacional hasta el dictado de la Ley modificatoria de la 17.319."

Ninguno de los artículos mencionados autoriza a delegar facultades a las provincias, se limitan a conferir competencias como autoridad de aplicación a la Secretaría de Energía reafirmando así que las facultades deben ejercerlas las autoridades nacionales.

La doctrina nacional es unánime en cuanto a la improrrogabilidad de la competencia de los órganos administrativos, fundado en que la misma ha sido establecida en interés público.⁷

El sujeto activo de las regalías.
Relaciones jurídicas reconocidas por la ley 17.319 y su decreto reglamentario 1671/1969

El sujeto activo de las regalías es el Estado nacional, no las provincias. La relación jurídica que origina la obligación

Ingrese al Foro de la Industria del Petróleo y del Gas

www.foroiapg.org.ar

Más de 50.000
visitantes ya lo hicieron!

“El dominio es la titularidad del derecho de propiedad sobre una cosa y la jurisdicción es la facultad de la autoridad para dictar normas regulatorias.”

de pago de las regalías es entre el Estado nacional y los concesionarios. No existe una relación directa entre los concesionarios y las provincias (salvo en el caso de las regalías hidroeléctricas en donde la relación es directa entre las provincias y los concesionarios); y éstas –nos referimos a las provincias– no están legitimadas para reclamar el pago de supuestas deficiencias en las regalías ni para efectuar cálculos o liquidaciones de este tributo.

El artículo 59 de la ley 17.319 señala con claridad quién es el sujeto activo de las regalías por cuanto establece: “El concesionario de la explotación pagará mensualmente al Estado Nacional en concepto de regalía sobre el producido de los hidrocarburos líquidos extraídos en boca de pozo, un porcentaje del doce por ciento (12%), que el Poder Ejecutivo podrá reducir hasta el cinco por ciento (5%) teniendo en cuenta la productividad”.

El artículo 12 de la ley 17.319 destaca una relación entre las provincias y el Estado Nacional, de la que resulta que el concesionario debe pagarle al Estado nacional y éste transfiere el mismo importe a la provincia. Así el citado artículo dispone: “El Estado Nacional reconoce en beneficio de las provincias dentro de cuyos límites se explotaren yacimientos de hidrocarburos por empresas estatales, privadas o mixtas, una participación en el producido de dicha actividad pagadera en efectivo y equivalente al monto total que el Estado Nacional perciba con arreglo a los artículos 59, 61, 62 y 93 de este texto legal”.

Con ello es dable destacar las relaciones jurídicas que se generan en ambos casos y las diferencias que de ellas resultan (ver tabla).

Respecto del artículo 12, se destaca que la provincia sólo puede reclamar la transferencia de lo que la Nación haya cobrado del concesionario porque ese es el objeto de la obligación.

Ambas relaciones se dan en forma casi simultánea, en atención a que, por un lado, el concesionario paga al Estado nacional lo que corresponde en concepto de regalía conforme lo autoriza el artículo 59 de la ley 17.319; luego, el

Estado nacional abona la totalidad de lo percibido al Estado provincial conforme lo dispuesto en el artículo 12 del mismo cuerpo legal.

La distinción entre ambas relaciones jurídicas se reconoce en los considerandos del decreto 1671/1969, que reglamenta la ley 17.319 cuando expone: “Que el sistema que se estructura persigue conferir certeza a la relación que vincula al Estado con los sujetos pasivos de la obligación tributaria aludida. Que asimismo, se establece que las provincias destinatarias de la participación estatal en el producido de los yacimientos percibirán las sumas que les corresponda en forma directa y en plazos breves”.

El artículo 11 del decreto 214/1994 establece, respecto de los titulares de concesiones de explotación y contratos de unión transitorias de empresas y respecto de provincias determinadas, lo siguiente: “A partir del día siguiente a la publicación en el Boletín Oficial del presente Decreto, los titulares de las Concesiones de explotación y de los Contratos de Unión transitoria de Empresas, en la medida de sus respectivas participaciones, tendrán a su cargo el pago al Estado Nacional y por cuenta de éste, en forma directa a las Provincias de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur y Neuquén, según corresponda, de las regalías resultantes de la aplicación de los arts. 59 y 62 de la Ley 17.319, abonando hasta el DOCE POR CIENTO (12%) de la producción valorizada sobre la base de los precios efectivamente obtenidos en las operaciones de comercialización de hidrocarburos provenientes de las áreas sobre las cuales se hubieren adquirido derechos en virtud de este Decreto o del Acta acuerdo, con las deducciones previstas en el artículo 61, 62 y 63 de dicha Ley...”.

Es decir que, la obligación de pago asumida por las concesionarias es al Estado nacional y el pago directo a la provincia lo hacen por cuenta de aquél. Más aún se prevé que el pago directo a la provincia cesará en determinadas situaciones en las cuales los concesionarios deban volver a pagar al Estado nacional. El citado artículo 11 no ofrece dudas en cuanto al carácter en el que actúan los concesionarios por cuanto establece un mandato del Estado nacional a los concesionarios para que éstos, actuando por cuenta de aquél, efectúen el pago de regalías de manera directa a las provincias.

El sujeto activo del tributo sigue siendo el Estado nacional, el mandato no modifica, no produce novación subjetiva ni delega facultades o derechos del Estado nacional a las provincias; el mandato sólo produce efectos jurídicos entre mandante y mandatario, sin alterar las relaciones jurídicas respecto de las cuales se ejerce.

La conclusión a la que arribamos encuentra su fundamento en el mismo artículo 11 del decreto 214/1994 cuando establece: “A falta de operaciones de comercialización o si

EN CUANTO A LOS SUJETOS	Artículo 59 ley 17.319 (regalías) Sujeto activo: Estado nacional Sujeto pasivo: concesionario	Artículo 12 ley 17.319 (participación en la producción) Sujeto activo: Estado provincial Sujeto pasivo: Estado nacional
EN CUANTO AL OBJETO	Porcentaje de la producción: 12%	Provincia recibe el mismo importe recibido por la Nación del concesionario

los hidrocarburos extraídos fueren destinados a ulteriores procesos de industrialización por el concesionario, o si existiesen discrepancias acerca del volumen de producción atribuible a jurisdicción nacional y provincial, en caso de hidrocarburos extraídos de lotes de explotación que se extiendan sobre ambas jurisdicciones o acerca del precio tenido en cuenta para la liquidación de regalías, o sobre las deducciones practicadas sobre el mismo, los referidos titulares podrán proceder al pago en especie o al Estado Nacional”.

Mediante esta disposición normativa surge claro que la provincia no tiene acción directa contra el concesionario, pues en caso de discrepancia sobre la forma de cálculo de las regalías, cesa el mandato y el concesionario o titular de los derechos puede pagar directamente al Estado nacional.

Como ya destacamos, la ley 17.319 distingue dos tipos de relaciones con diferentes sujetos y diferentes objetos. Esto implica que la obligación de pago de regalías cuenta como sujeto activo al Estado nacional y como sujeto pasivo al concesionario; sin embargo, en cuanto a la obligación de participar del producido de la explotación, el sujeto activo es la provincia y el sujeto pasivo es el Estado nacional.

Como se aprecia, el Estado nacional es parte en ambas relaciones y, en consecuencia, corresponde que sea parte en cualquier contienda o proceso que tenga por objeto las “regalías”.

Relaciones entre el Estado nacional y los Estados provinciales

Las relaciones existentes entre el Estado nacional y el Estado provincial se asemejan a un mandato de carácter irrevocable; ello surge claro del artículo 20 del decreto 1671/1969, cuando establece: “Cuando el Estado Nacional perciba el monto de la Regalía en efectivo, la participación de las provincias en el producido de dicha actividad (artículo

12 de la ley 17.319) será satisfecha mediante el pago directo a las mismas del monto resultante de la liquidación mencionada en el artículo 4 de la presente reglamentación, por los concesionarios y empresas estatales, respecto de sus áreas de explotación por cuenta y orden del Estado Nacional, salvo comunicación en contrario emanada de la autoridad de aplicación. Cuando el Estado Nacional perciba el monto de la regalía en especie, acordará con las provincias correspondientes la participación respectiva que se efectivizará dentro de los 30 días siguientes a la fecha de percibir la regalía.”

Ahora bien, el artículo 1869 del Código Civil establece que el mandato tiene lugar cuando una parte da a otra el poder que ésta acepta para representarla, a efectos de ejecutar en su nombre un acto jurídico o una serie de actos jurídicos. El otorgamiento de dicho mandato puede ser expreso o tácito y no requiere formalidades (artículo 1873 del Código Civil). En el caso que analizamos, se trata de un mandato otorgado por un decreto del Poder Ejecutivo Nacional.

Respecto de los efectos del mandato con relación a terceros es dable destacar que los artículos 1946 y 1947 del Código Civil aluden a las consecuencias de los actos celebrados por el mandatario en representación de su mandante y dentro de los límites de sus poderes. En tal sentido, alude la normativa que el acto se reputa celebrado en forma personal por el mandante. Así, el citado artículo 1947 del Código Civil establece que el mandatario no contrae ninguna obligación respecto del tercero ni puede ser demandado por éste por cumplimiento del mandato. El mandante tiene los mismos derechos y obligaciones que tendría si él hubiera celebrado el acto.

Lo dicho hasta aquí significa que un concesionario (o titular de participaciones en una unión transitoria de empresas) que realiza el pago de regalías a la provincia en nombre y por cuenta del Estado nacional, no adquiere nin-

“El Estado nacional es parte en ambas relaciones (las que surgen de los artículos 12 y 59 de la ley 17.319) y por ello corresponde que sea parte en cualquier contienda o proceso que tenga por objeto las regalías.”

guna obligación respecto de las provincias, y éstas no pueden demandar a los concesionarios/mandatarios. Como instancia posible, será la provincia quien tendrá una acción contra el Estado nacional, que es quien asumió la obligación de otorgar una participación en las regalías.

Liquidación y pago de las regalías. Hidrocarburos líquidos

Resolución 155/1992, antecedente de la resolución 435/2004

El artículo 1 de la resolución 155/1992 de la Secretaría de Energía, establece: “Los concesionarios de explotación responsables del pago de regalías informarán a la Secretaría de Energía, con carácter de Declaración Jurada, los volúmenes de petróleo crudo efectivamente producidos... Esta información se elaborará mensualmente y deberá presentarse ante la Dirección Nacional de Combustibles...”.

El artículo 4 de la resolución mencionada prevé que la Subsecretaría de Combustibles podrá requerir a los concesionarios toda información vinculada a las transacciones que considere necesaria para otorgar transparencia al proceso de determinación de precios. Así mismo, el artículo 5 agrega: “Los concesionarios de explotación responsables del pago de regalías informarán a la Subsecretaría de Combustibles mediante la Declaración Jurada, las liquidaciones definitivas en forma mensual y por Provincia, por yacimiento y por concesión, de acuerdo a lo establecido por el decreto 1671/1969”.

En el supuesto que el valor informado por el concesionario para el cálculo de las regalías no refleje el precio real de mercado, la resolución 155/1992 establece el procedimiento a aplicar en su artículo 9. Así, si la provincia no considera satisfactorias los antecedentes presentados por el concesionario, deberá remitir a la Secretaría de Energía de la Nación, las actuaciones del caso para su resolución.

Ahora bien, si la Secretaría de Energía de la Nación considera que el concesionario ha liquidado en forma indebida a la provincia, procederá a la liquidación y a tal efecto fijará el valor de boca de pozo. Caso contrario, si la Secretaría entiende que las regalías han sido liquidadas en forma correcta, entonces la provincia no podrá efectuar ningún reclamo al concesionario. Esto indica que en materia de liquidación de regalías, la última palabra la tiene la Secretaría de Energía.

Cabe mencionar que el decreto 1671/1969 entiende por boca de pozo el lugar donde concurren los hidrocarburos de uno o varios pozos que conforman una unidad de explotación caracterizada por la calidad similar de su producción y donde se puedan efectuar las mediciones en las condiciones técnicas que determine la autoridad de aplicación.

¿Qué es *producción computable*? También definido por el decreto 1671/1969:

- En el caso de los *hidrocarburos líquidos*: la que resulta de deducir de la producción total de acuerdo a las normas que fije la autoridad de aplicación: 1) el agua y las impurezas que contengan los hidrocarburos extraídos; 2) el volumen cuyo uso sea necesario para el desarrollo de las explotaciones y exploraciones en cualquiera de las áreas en que el concesionario fuere titular de derechos; 3) el volumen de las pérdidas producidas por caso fortuito o fuerza mayor, debidamente comprobadas y aceptadas por autoridad de aplicación.
- En el caso del *gas natural*: la que resulta de deducir de los volúmenes que el concesionario vendiere, o cualquier otro volumen que efectivamente aprovechado en actividades que no sean necesarias a la explotación o exploración en cualquiera de las áreas en que fuera titular, el volumen de las pérdidas producidas por caso fortuito o fuerza mayor, debidamente comprobadas y aceptadas por autoridad de aplicación y los volúmenes reinyectados.

HCL: PC = producción total - agua e impurezas - consumo propio - pérdidas por fuerza mayor

GAS: PC = producción total - consumo propio - pérdidas por fuerza mayor - volúmenes reinyectados

El artículo 3 del decreto 1671/1969 establece el porcentaje y la base sobre la cual la misma se calcula, y dice: “El monto de la regalía de los hidrocarburos es del 12% y se determinará mensualmente sobre la producción computable”.

Así mismo, el referido decreto expresamente faculta al concesionario a solicitar la reducción del porcentaje de la regalía aplicable a cada boca de pozo, cuando se acredite de manera fehaciente que la producción obtenida no resulta económicamente explotable en virtud de la cantidad y calidad de los hidrocarburos extraídos, la profundidad de los estratos productivos o la ubicación de los pozos. En este caso, la autoridad de aplicación estudiará el pedido y propondrá al Poder Ejecutivo el temperamento a adoptar.

Hasta aquí se consideró como tema medular en cuanto a la fórmula para la liquidación de regalías en materia hidrocarburos líquidos y gas natural, la obligación del concesionario de presentar la declaración jurada mensual y el procedimiento en caso de disconformidad. A continuación analizaremos las novedades que la resolución 435/2004 suma y complementa respecto de los hidrocarburos líquidos, y la resolución 188/1993 y complementarias para el caso del gas.

Determinación y pago de regalías de hidrocarburos líquidos

La resolución 435/2004 establece que los permisionarios de exploración y los concesionarios de explotación, responsables del pago de regalías, informarán a la provincia pro-

ductora respectiva y a la Secretaría de Energía, con carácter de declaración jurada: los volúmenes efectivamente producidos, la calidad, la producción computable de hidrocarburos líquidos y el total de la gasolina extraída del gas natural sin flexibilizar.

Al dictado de dicha resolución se han considerado algunas cuestiones de particular importancia, a saber:

- que la resolución 155/1992 reglamentó aspectos relativos al cálculo y pago de las regalías a las provincias productoras de hidrocarburos con el propósito de dar solución a los reclamos de las mismas;
- que en concordancia con lo dispuesto por la Constitución Nacional reformada en el año 1994, al reconocer a las provincias el dominio originario de sus recursos naturales, entre los que se encuentran los hidrocarburos, se dictó el decreto 536/2003 previéndose que los permisos y las concesiones otorgados por el Poder Ejecutivo continuarán en jurisdicción nacional hasta el dictado de la ley modificatoria de la ley 17.319;
- que mientras rija la ley 17.319 compete a la Secretaría de Energía el ejercicio de las competencias necesarias para controlar las conductas de las compañías en lo que se refiere al cálculo y la liquidación de las regalías. Se aclara que, entonces, no compete la provincia productora.

Es preciso destacar que la resolución 155/1992 sigue vigente y la resolución 435/2004 es una suerte de actualización y ampliación de su contenido, mejorando el sistema de infor-

mación vigente para el pago de las regalías e introduciendo aquellos cambios que resultaron necesarios para poner fin a las controversias que no habían recibido un tratamiento legal adecuado. Entre ellos podemos destacar el control volumétrico, la calidad de crudos, los contaminantes, los puntos de medición, la verificación de precios, el detalle de ventas, los procedimientos de reclamos por diferencia de precio, la determinación de facultades, los intereses por mora y la reglamentación de descuentos por tratamiento.

Los artículos 1 y 2 de la resolución en análisis disponen la obligación por parte de los permisionarios de exploración y concesionarios de explotación de informar a la provincia productora y a la Secretaría de Energía con carácter de declaración jurada: a) los volúmenes efectivamente producidos; b) la calidad de los mismos; c) la producción computable de los hidrocarburos líquidos discriminando entre el petróleo crudo, el condensado y la gasolina extraída del gas natural sin flexibilizar dentro de la respectiva jurisdicción, entre otras diferenciaciones que detalla la resolución. El artículo 1 de la resolución 435/2004 es más amplio que el artículo 1 de la resolución 155/1992, pues:

- La resolución 435/2004 establece la obligación de informar en cabeza del concesionario de explotación y del permisionario de exploración; en cambio, la resolución 155/1992 hace pesar dicha obligación en el primero de ellos y no en el segundo.

“El artículo 14 de la resolución 435/2004 incurre en varias causales de invalidez por establecer disposiciones contrarias a normas de jerarquía superior.”

- Así mismo, la resolución 435/2004 requiere del permisionario y del concesionario una información mucho más completa, que abarque no sólo el volumen de la producción computable sino de la calidad del producto, discriminando los tipos de hidrocarburos líquidos extraídos.

Tal como mencionáramos antes, los permisionarios de exploración y concesionarios de explotación deben informar a la provincia productora respectiva y a la Secretaría de Energía en forma mensual, con carácter de declaración jurada, tipo de hidrocarburo, área, yacimiento y provincia productora dentro de los primeros diez días hábiles del mes inmediato posterior al que se informa, conforme los términos de la planilla que, como anexo I. a., forma parte de la resolución de la referencia y que detallamos a continuación:

1. Producción total en m³:

Hayan sido o no transferidos por venta, con o sin precio fijado, ya sea que cuenten con acuerdos de intercambio o que estén destinados a ulteriores procesos de industrialización, en el mercado interno y externo.

2. Deduciones en m³:

- a) Consumo interno: utilizaciones del concesionario o permisionario en necesidades de explotaciones y explotaciones.
- b) Pérdidas por fuerza mayor. Cabe mencionar que el artículo 65 de ley 17.319 establece que los hidrocarburos que se pierdan por culpa o negligencia del concesionario serán incluidos en el cómputo de su respectiva producción, sin perjuicio de las sanciones que fueran aplicables.

3. Producción computable m³:

Es el saldo resultante de restar las deducciones enunciadas precedentemente (en el punto 2) de la producción total.

4. Porcentaje a aplicar:

Se aplica el 12% en concepto de regalías de explotación y, en el caso de un permisionario de exploración, el porcentaje se eleva al 15%.

5. Regalías m³:

Es el producto de la producción computable por el porcentaje de regalías aplicable.

6. Ajuste por gravedad 8 US\$/m³: según surge de la fórmula:

$$= (0,005 * (API \text{ precio} - API \text{ venta}) * \text{precio de venta})$$

7. Valor boca de pozo definitivo (us\$/m³):

El valor boca de pozo se establecerá a través del mecanismo denominado *net back*, es decir, detrayendo del precio de transferencia del hidrocarburo (realmente transado) las deducciones admitidas por la resolución 435/2004 y que se detallan a continuación.

A los efectos de su determinación, se calculará el precio promedio ponderado de las ventas efectuadas por tipo de hidrocarburo, área, yacimiento y provincia (informadas en el anexo I. c.: “Soporte de ventas mensuales por tipo de hidrocarburo y mercado”, resolución 435/2004).

Cabe mencionar que de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 56 de la ley 17.319:

- El precio de venta de los hidrocarburos extraídos será el que se cobre en operaciones por terceros.
- En el caso de transferencias sin precio, que exista vinculación económica entre el concesionario y el comprador o se destine el producto a ulteriores procesos de industrialización, deberá acordar con la provincia y la Secretaría de Energía según corresponda, el precio de referencia para el cálculo y liquidación de regalías.

En aquellos casos que se omita cumplir con el requerimiento previsto en el párrafo anterior, la provincia productora y la Secretaría de Energía, según corresponda, fijarán el precio a los efectos del pago de las regalías, teniendo en cuenta el valor corriente del producto al tiempo de enajenarse o industrializarse.

El precio deberá ser representativo de la calidad del crudo y, en el caso de las exportaciones, será el precio real obtenido por el concesionario en la exportación.

En tal sentido, algunos decretos de concesión han establecido: “...La producción valorizada sobre la base de precios efectivamente obtenidos en las operaciones de hidrocarburos provenientes de las áreas sobre las cuales hubiesen adquirido en virtud de este decreto o del acta acuerdo...”.

Cabe señalar que si la provincia productora y/o la Secretaría de Energía consideran que el precio de venta informado no refleja el precio real de mercado, formulará la observación correspondiente adjuntando los fundamentos de la misma. En un plazo no mayor a diez días hábiles desde la notificación, el permisionario o concesionario deberá presentar la documentación necesaria para convalidar el precio declarado, caso contrario o no habiendo sido aceptadas las mismas, la provincia productora o la Secretaría de Energía fijarán el valor boca de pozo que consideren razonable.

En consecuencia, el valor boca de pozo así establecido será de aplicación sobre la producción computable total del mes y los permisionarios y concesionarios ajustarán el pago de las regalías respectivas en la forma y el modo que disponga la respectiva jurisdicción.

Entonces, se concluye que los precios a utilizar para la liquidación y el pago de regalías son los efectivamente transados y facturados en operaciones en el mercado, debiendo ser esos valores razonables. Caso contrario se deberán fundar en precios de referencia que se establecerán en forma periódica y para el futuro sobre bases técnicamente aceptables.

Una vez establecido el precio, y con el objeto de arribar al valor boca de pozo, se le descontarán los siguientes gastos:

- a) Por *fletes*: los fletes interjurisdiccionales correspon-



María Gabriela Peralta



Juan F. Albarenque



Andrea Paula Abella

dientes a la producción del concesionario o permisionario para el transporte de los hidrocarburos líquidos en condición comercial, desde el punto en que se adquiere la condición comercial –playas de tanques de yacimiento– hasta el lugar de la transferencia comercial –puerto de embarque o entrada a refinería–, se calcularán según el régimen tarifario vigente y/o que fijare en el futuro la Secretaría de Energía. En el caso que corresponda, se incluirá una merma en volumen de hasta veinticinco centésimos por ciento (0,25%). Cuando el transporte no se realice por ducto, deberá justificarse el valor consignado presentando los contratos respectivos y la facturación mensual. Si la autoridad de aplicación considerase que el valor deducido en concepto de flete no refleja el precio real de mercado, podrá obligar al permisionario o concesionario a presentar los análisis de precios que justifiquen dicho valor.

Mientras la provincia productora o la Secretaría de Energía no determinen el valor del transporte a descontar, el permisionario o concesionario utilizará los valores provisorios con que cuente hasta el momento hasta que la autoridad competente determine el mismo.

b) De *tratamiento*: sólo podrán realizarlos aquellos permisionarios o concesionarios autorizados en el título otorgado. En el caso de estar prevista su deducción, tendrán un límite máximo de descuento equivalente al 1% del precio de venta.

Aquellos permisionarios o concesionarios que consideren que el límite antes establecido no es suficiente para cubrir los gastos efectivamente incurridos en el yacimiento, podrán solicitar la revisión del mismo a la provincia o a la Secretaría de Energía, presentando la documentación y los estudios correspondientes que acrediten la necesidad de elevar el porcentaje señalado.

8. Regalías en dólares:

Es el producto de las regalías en m³ y el valor boca de pozo.

9. Tipo de cambio:

Al tener en cuenta que el cálculo debe hacerse en dólares, el tipo de cambio a utilizar es el de transferencia vendedor Banco Nación del día 14 del mes en que se efectúa el pago o de ser éste inhábil, el inmediato hábil anterior.

10. Monto a ingresar en concepto de regalías en pesos:

Es el producto del monto de regalías a pagar en dólares por el tipo de cambio Banco Nación vendedor correspondiente.

Los concesionarios de explotación y permisionarios de exploración abonarán a cada provincia productora y/o al Estado, según corresponda, hasta el día quince (15) de cada mes, los montos resultantes.

Resulta importante señalar que la normativa vigente establece para el cálculo e ingreso de regalías tres instancias: a) una liquidación provisoria; b) una determinación definitiva; y c) un mecanismo de liquidación de diferencias e intereses.

Tanto en la primera etapa como en la segunda, la planilla de liquidación es la misma, con la única diferencia que en la liquidación definitiva se consigna el importe ya ingresado en la liquidación provisoria a efectos de ingresar el saldo correspondiente resultante.

En el pago anticipado de las regalías, el concesionario o permisionario podrá consignar valores provisorios tanto en lo relativo a los volúmenes y a los precios como al tipo de cambio, incluyendo la declaración jurada soporte de ventas y los depósitos correspondientes.

Si en el período de liquidación no se produjeran ventas, el pago de las regalías se efectuará de manera provisoria, valorizando los hidrocarburos de acuerdo al último precio utilizado para el cálculo y la liquidación de regalías.

Por último, cualquier acreditación de pago posterior a los vencimientos que realice el concesionario o permisionario devengará intereses resarcitorios a la tasa prevista en el artículo 7 del decreto 1671/1969.

En el caso de que la mora perdure por más de treinta días corridos de la fecha de pago establecida en la resolución 435/2004, la compañía deudora deberá abonar, además, intereses punitivos a una tasa equivalente a dos y media (2 1/2) veces la tasa prevista en el párrafo precedente.

Deducción de gastos. El artículo 14 de la resolución 435/2004 en contradicción con el decreto 1757/1990

La deducción de gastos vinculados con la puesta de los hidrocarburos en condiciones comerciales se encuentra establecida en el decreto ley 1757/1990. Esta norma es de jerarquía superior a la resolución 435/2004. El artículo 111 del decreto 1757/1990 dispone: "La Autoridad de Aplicación procederá a descontar del 'precio de referencia' dispuesto en el artículo anterior los gastos incurridos por el productor para colocar el petróleo, y el gas natural en condiciones de comercialización, de acuerdo con lo establecido por el decreto 1671 del 9 de abril de 1969".

Por su parte, el decreto 1671/1969 exige que los hidrocarburos sean puestos en condiciones comerciales a efectos del cálculo de las regalías. El artículo 2, apartado III, inciso a) establece que la producción computable será, para los hidrocarburos líquidos, la que resulte de deducir de la producción total, de acuerdo a las normas que fije la autoridad de aplicación: "...El agua e impurezas que contengan los hidrocarburos extraídos...".

Esa escueta fórmula se refiere a los procedimientos que deben llevarse a cabo para la puesta en condiciones comerciales del petróleo crudo, consistentes en a) separación de líquidos y gases, b) deshidratación y desalinización de los líquidos, con la finalidad de cumplir con las especificaciones establecidas en el decreto 44/1991 y las particulares de las empresas transportadoras de petróleo crudo.

De manera que el decreto 1757/1990 reconoce la deducción de los gastos en que los productores deben incurrir para cumplir con lo dispuesto por el decreto 1671/1969. A tal efecto, no establece exigencia alguna, monto o autorización previa ni que tal deducción se haya autorizado de manera expresa en el decreto o acto administrativo que confiere el derecho a la explotación de los yacimientos.

El artículo 14 de la resolución 435/2004 incurre en varias causales de invalidez, por establecer disposiciones contrarias a normas de jerarquía superior. La primera es que restringe el cómputo de gastos de puesta en condición comercial a aquellos casos en que la deducción esté autorizada en el título del permiso o concesión, cuando tal condición no resulta del decreto 1757/1990; la resolución 155, que no estableció tal condicionamiento y estuvo vigente durante años. Los considerandos de la resolución 435/2004 indican que se trata de un cambio de interpretación, argumento que resulta descartable, ya que el texto del artículo 111 del decreto 1757/1990 no ofrece cabida a la restricción que introduce la resolución 435/04. La modificación excede lo que sería un simple cambio de criterio entre dos soluciones, se trata de dos soluciones inconciliables entre sí. En efecto, o el decreto 1757/1990 exige que la deducción esté autorizada en el título, en cuyo caso la resolución 155/1992 era ilegal, o no lo exige y, en consecuencia, lo ilegal es el artículo 14 de la resolución 435/2004. Entendemos que el art. 14 de la resolución 435 es la ilegal en este aspecto.

La segunda causal de invalidez es el límite impuesto por la nueva norma, cuando el decreto 1757/1990 no establece monto máximo alguno y, por tanto, la autoridad de aplicación no puede limitar la deducción en la forma en que lo

ha hecho. Dicha cuestión parte de la base que si las regalías son un impuesto debe ser establecido por ley y, por ende, los porcentajes que representen el tributo no pueden reflejarse o establecerse vía resolución administrativa.

Incumplimientos de proveer información relativa al cálculo de regalías

El incumplimiento señalado se sancionará con una multa variable en pesos de acuerdo con lo establecido en el artículo 87 de la ley 17.319. Dentro de los diez días de abonada la multa, los permisionarios y concesionarios podrán promover su repetición ante el tribunal competente.

La reiteración de esta infracción se sancionará con la penalidad prevista en el inciso d) del artículo 80 de la ley antes mencionada, en el cual se establece que es causal para que las concesiones o permisos caduquen: "La trasgresión reiterada del deber de proporcionar la información exigible, de facilitar las inspecciones de la autoridad de aplicación o de observar las técnicas adecuadas en la realización de los trabajos".

Así mismo, la omisión del deber de informar facultará a la provincia productora o a la Secretaría de Energía para suplir la información no suministrada con información generada de sus propios recursos, practicando de oficio las liquidaciones correspondientes.

Por último, las liquidaciones o reliquidaciones de deuda que realicen las provincias podrán ser apeladas a la Secretaría de Energía, pero el recurso que se interponga a tal efecto en ningún caso suspenderá la obligación de pago ni inhibirá a la provincia para perseguir su cobro por vía judicial.

Liquidación y pago de regalías de gas

De acuerdo con lo establecido por la resolución 188/1993, los concesionarios de explotación (no menciona a los permisionarios de exploración tal como lo hace la resolución 435/2004) responsables del pago de regalías informarán a la Secretaría de Energía, con carácter de declaración jurada, los volúmenes de gas natural efectivamente producidos a fin de determinar la producción computable.

Tal como en el caso de los hidrocarburos líquidos, la declaración jurada incluirá la información de los precios efectivamente facturados en cada período e incluirán las ventas al mercado interno y externo.

Con tal objeto de determinar la producción computable se podrán descontar los siguientes conceptos:

- El volumen cuyo consumo sea justificadamente necesario para el mantenimiento de las explotaciones y exploraciones. No podrán deducirse los volúmenes de gas y gasolina que se utilicen para la generación de otros tipos de energía.
- El volumen de las pérdidas por caso fortuito o fuerza mayor, debidamente comprobadas y aceptadas por la autoridad competente.
- Los volúmenes reinyectados a la formación del yacimiento.
- El flete comprendido entre el lugar de tratamiento del gas natural y su punto de ingreso al sistema de transporte para cuya determinación se utilizará la tarifa única en dólares de doce milésimos (us\$0,012) por mil metros

cúbicos kilómetro (1000m³/km). La autoridad de aplicación podrá modificar este valor en la medida que varíen las tarifas reguladas para el transporte de gas natural por gasoductos troncales.

e) Los gastos de compresión: de acuerdo con la resolución 73/1994, el importe a deducir en concepto de gastos de compresión variará de acuerdo a las etapas de compresión requeridas, es decir, que:

- e. 1. Cuando el gas producido necesita ser comprimido en un compresor de tres etapas para ser introducido en el gasoducto del sistema de transporte podrá descontarse hasta us\$10,74Mm³ de gas comprimido.
- e. 2. Cuando el gas producido necesita ser comprimido en un compresor de dos etapas para ser introducido en el gasoducto del sistema de transporte podrá descontarse hasta us\$5,37Mm³ de gas comprimido.
- e. 3. Cuando el gas producido necesita ser comprimido en un compresor de una etapa para ser introducido en el gasoducto del sistema de transporte podrá descontarse hasta us\$2,69Mm³ de gas comprimido.
- e. 4. Cuando el gas producido se introduzca en el gasoducto del sistema de transporte sin ser comprimido, no podrá efectuarse descuento alguno por este concepto.

f) Gastos de tratamiento: a los gastos de compresión podrá adicionárseles hasta us\$0,32Mm³ de gas procesado en concepto de gastos internos del yacimiento e incluir los gastos de acondicionamiento y tratamiento, cuando tal situación hubiera sido expresamente contemplada en los actos de adjudicación.

Establecida la producción computable, se le aplica 12% en concepto de participación provincial de la producción.

Obtenidas las regalías en m³, se multiplica por el precio promedio ponderado que surge del total vendido del mes. Así surge el importe a ingresar.

Cabe mencionar que el tipo de cambio utilizado es 1.

Medida cautelar solicitada por la provincia de Neuquén con motivo de la creación de los derechos de exportación

Con fecha 1 de septiembre de 2004, el juez interino a cargo del Juzgado Federal N° 1 de la ciudad de Neuquén dictó una medida cautelar ordenando a varias compañías petroleras a abonar las regalías hidrocarburíferas como lo dispone el artículo 6 de la ley 25.561 de Emergencia Económica, es decir, de acuerdo a la cotización del barril de crudo a precio internacional, hasta tanto recaiga sentencia definitiva en autos.

Cuando el juzgado concedió la medida cautelar expresó las cuestiones siguientes: "...Las medidas cautelares genéricamente consideradas son actos procesales del órgano jurisdiccional, adoptadas en el curso del proceso o previamente a él, a pedido de interesados, de oficio para asegurar bienes, mantener situaciones de hecho, seguridad de personas físicas o jurídicas, anticipo de la garantía jurisdiccional que

puede ser o no definitivo para hacer eficaces las sentencias de los jueces. Corresponde precisar que la pretensión cautelar para su procedencia, se halla básicamente sujeta a los mismos requisitos que toda pretensión procesal...". Agrega el *a quo*: "Que conforme lo dispuesto por el artículo 124 de la Constitución Nacional, el accionante reúne el presupuesto procesal de estar legitimada, atento asistírle el derecho de cobro de las regalías por su carácter de Provincia productora de hidrocarburos...".

En cuanto a los presupuestos para conceder la medida, el *a quo* fundamentó lo siguiente: a) en cuanto a la verosimilitud del derecho: entiende que liminarmente se configura el requisito por cuanto "el artículo 6 de la ley 25.561 establece que en ningún caso el derecho a la exportación de hidrocarburos podrá disminuir el valor de boca de pozo para el cálculo y pago de regalías..."; y b) en cuanto al peligro en la demora expuso: "El modo en que actualmente se liquidarían las regalías, hace que se configure un potencial riesgo para el Estado provincial de verse impedido a cumplir funciones que constitucionalmente le son propias, y que tienen como fin último el bienestar de su población...".

El alcance de la medida cautelar era muy amplio y creó ciertas dudas acerca de si todas las regalías, sin diferenciación alguna, debían liquidarse y abonarse conforme a la cotización del barril de petróleo crudo en los mercados internacionales, con independencia del destino del hidrocarburo comercializado (mercado local o exportación).

Es imperativo destacar que muchas de las diecinueve compañías demandas apelaron esta resolución y pidieron aclaratoria de la misma. Como consecuencia de ello, la actual titular del juzgado interviniente, doctora María Pandolfi, proveyó diversas apelaciones y presentaciones realizadas por varias de las firmas demandadas y aclaró en forma expresa que la medida cautelar se limita a ordenar a las empresas accionadas a liquidar y abonar las regalías hidrocarburíferas conforme lo dispone el artículo 6 de la ley 25.561, de acuerdo a la cotización del barril del crudo a precio internacional, aclarándose en forma expresa que con ello se alude a la hipótesis regulada en la citada norma, es decir, a las regalías de hidrocarburos sujetos a derecho de exportación.

No obstante la aclaratoria mencionada, la provincia de Neuquén denunció el incumplimiento de la medida del 1 de septiembre de 2004 dispuesta por el juez subrogante, y la juez actual extrañamente resolvió intimar a varias de las compañías a acreditar el cumplimiento de las obligaciones dispuestas por la medida cautelar.

Cuestiones formales en torno a la improcedencia de la medida cautelar

El peligro en la demora para hacer admisible el dictado de una medida cautelar "debe consistir en la existencia de un temor grave fundado, en el sentido de que el derecho que se va a reclamar se pierda, deteriore, o sufra un menoscabo durante la sustanciación del proceso" (*Código Procesal Civil y Comercial comentado*, Buenos Aires, Abeledo Perrot, tomo II, p. 195).

En este sentido, señalamos que la provincia de Neuquén no alegó ni probó que el peligro en la demora, entendido éste como un peligro cierto o temor fundado que el derecho

invocado se pierda de no concederse la medida, esté presente en este caso. Tampoco el juez se encargó de definirlos, pues sólo hizo referencia a la necesidad de asegurar el cumplimiento de las funciones estatales.

La doctrina ha relacionado el peligro en la demora con la solvencia y estado patrimonial del obligado, ello significa que debe existir un grave temor fundado en que el derecho que se va a reclamar se deteriore durante la sustanciación del proceso y, de este modo, se trata de evitar que la sentencia a dictarse sea una mera declaración sin posibilidad de cumplimiento concreto.

Cuestiones en torno a la vía de amparo elegida por la provincia

El marco en el que ha sido dictada la medida cautelar fue una acción de amparo promovida por la provincia de Neuquén. Lo utópico es que se trata de un Estado provincial que busca ampararse de y contra actos de particulares (compañías petroleras demandadas). Lo cierto es que la acción de amparo –artículo 43 de la Constitución Nacional y ley 16.986– no puede ser interpuesta por la provincia en su carácter de tal.

Adolfo Rivas (*El amparo*, Buenos Aires, La Rocca, p. 733) sostiene lo siguiente: “es redundante señalar que la legitimación activa corresponde siempre a un particular, ya que normalmente el Estado tiene en sus manos los instrumen-

tos necesarios como para cumplir con sus objetivos, y especialmente enfrentar con ellos los poderes que ostentaren los demás sujetos del derecho. Sin embargo puede ocurrir que no se encuentren con esa posibilidad por estar obrando como un simple particular, en esas condiciones podría plantear amparo por la vía del artículo 321 inciso 2 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación.”

El Estado provincial no actuó como particular sino como Estado, e invocó normas de derecho público.

Cuestiones normativas en torno a la improcedencia de la medida cautelar

La normativa que rige la materia (artículo 59 de la ley 17.319 y artículo 9 del decreto 2178/1991, Plan Argentina) consagra la obligación de la compañías petroleras de liquidar y pagar las regalías conforme al producido o los precios efectivamente obtenidos por las operaciones de comercialización, y no sobre la base de un parámetro como es el sugerido por la medida cautelar cuando aluden a “la cotización de un barril de petróleo crudo...”. Los mencionados artículos establecen lo siguiente:

- *Artículo 59 ley 17.319*: “El concesionario de explotación pagará mensualmente al Estado Nacional en concepto de Regalías sobre el producido de los hidrocarburos líquidos extraídos en boca de pozo, un porcentaje del 12%...”.
- *Artículo 9 decreto 2178/1991*: “El concesionario tendrá a

su cargo el pago directo a la provincia dentro de la cual se ubiquen las concesiones, por cuenta del Estado Nacional, de las regalías resultantes de la aplicación de los artículos 589, 62 de la ley 17.319. A tal fin el concesionario abonará hasta el 12% de la producción valorizada sobre la base de los precios efectivamente obtenidos por éste en la operación de comercialización de hidrocarburos del área, con las deducciones previstas en los artículos 61 y 62 de la ley 17.319.”

Por otra parte, las resoluciones 155/1992 y 435/2004 establecieron procedimientos y mecanismos aplicables para la liquidación y pago de las regalías, considerando los precios efectivamente facturados por las ventas correspondientes, con los descuentos por flete.

Otro tema no menor a considerar en esta materia es la interpretación errónea que el juez federal da al artículo 6 de la ley 25.561, en atención a que dicho artículo dispone la creación de derechos de exportaciones (retenciones) por un plazo limitado de cinco años (esto es, hasta el año 2007). En el caso de las exportaciones (ventas al exterior) que en ventas o comercialización de hidrocarburos tributen regalías, el legislador creyó necesario aclarar que en ningún caso las retenciones o los derechos que se estaban creando reducirán el valor de boca de pozos sobre el que se calculan las regalías.

El citado artículo 6 establece: “El Poder Ejecutivo Nacional dispondrá medidas tendientes a disminuir el impacto producido por la modificación de la relación de cambio dispuesta en el artículo 2 de la presente ley, en las personas de existencia visible o ideal que mantuviesen con el sistema financiero deudas nominadas en dólares estadounidenses u otras divisas extranjeras. Al efecto dispondrá normas necesarias para su adecuación. El Poder Ejecutivo Nacional podrá establecer medidas compensatorias que eviten desequilibrios en las entidades financieras comprendidas y emergentes del impacto producido por las medidas autorizadas en el párrafo precedente, las que podrán incluir la emisión de títulos del Gobierno nacional en moneda extranjera garantizados. A fin de constituir esa garantía créase un derecho a la exportación de hidrocarburos por el término de cinco (5) años facultándose al Poder Ejecutivo nacional a establecer la alícuota correspondiente. A ese mismo fin, no podrán afectarse otros recursos incluidos préstamos internacionales en ningún caso el derecho a la exportación de hidrocarburos podrá disminuir el valor boca de pozo, para el cálculo y pago de regalías a las provincias productoras”.

Entonces, es claro que sólo gravan las exportaciones y no las ventas al mercado interno. Esto implica que los precios facturados por ventas en el mercado interno no están sujetos a dicha retención y, por lo tanto, no sufren ninguna deducción por ese concepto.

En otro orden de ideas, y al abordar el tema de la legitimidad, entendemos que la provincia no tiene legitimación activa para reclamar la liquidación de regalías establecidas por la ley 17.319, en atención a que el legitimado es el Estado nacional (véase relaciones jurídicas entre el Estado nacional y el Estado provincial).

En síntesis: a) el artículo 6 de la ley 25.561 no se aplica

a operaciones de comercialización de hidrocarburos en el mercado local sino que se refiere únicamente a las exportaciones; b) la acción de amparo deviene improcedente por tratarse de una autoridad pública en ejercicio de su función contra un particular; c) la provincia no está legitimada para incoar la acción; d) la actora no demostró que se cumplan los requisitos exigidos para la admisión de la medida cautelar, sin embargo y de manera arbitraria, la misma fue concedida.

Principio de legalidad tributaria aplicable al caso de las regalías, partiendo del carácter de que se trata de un impuesto

Este principio también es consagrado en forma general en nuestra Constitución en el artículo 19 en cuanto expresa que: “Nadie puede ser obligado a hacer lo que la ley no manda ni privado de lo que ella no prohíbe”. Este principio resulta aplicable a la imposición por razones históricas (que van desde el principio *no taxation without representation* como regla fundamental de derecho público hasta los distintos estatutos, reglamentos y constituciones, proyectados o sancionados, que precedieron a la Constitución de 1853) y constitucionales. La legalidad fiscal, expresamente incorporada a la Constitución Nacional (artículos 4, 17, 75 incisos 1 y 2, 52) ha sido reconocida en forma unánime por la doctrina y la jurisprudencia.

Los atributos de este liminar principio de la materia tributaria son harto conocidos, atento lo cual nos limitaremos a señalar su esencia recogida en los tradicionales postulados sostenidos por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la materia, tales como: “La facultad atribuida al Congreso para crear impuestos constituye uno de los rasgos esenciales del régimen representativo y republicano de gobierno” (fallos 155:293; 182:412). “El principio de reserva de la ley tributaria, de rango constitucional y propio del estado de derecho, sólo admite que una ley formal tipifique el hecho que se considera imponible y que constituirá la posterior causa de la obligación tributaria” (fallos 294:152). “El Poder Ejecutivo no puede establecer o extender los impuestos a distintos objetos de los expresamente previstos en las leyes” (fallos 294:152).

Este principio elemental, según el cual sólo la ley puede crear hechos imponibles y sólo resultan imponibles aquellos eventos, actos u operaciones definidos como tales por el legislador, se asimila claramente en materia tributaria a la tipicidad penal. Esta identidad se hace evidente desde el simple examen de los aforismos utilizados en su definición: *nullum crimen nulla poena sine lege*, dice el derecho penal, *nullum tributum sine lege*.

Entendemos que en mérito al principio de reserva legal, y ante el hecho de encontrarnos con una resolución administrativa en la que se fijan porcentajes y topes, es necesario contar con una ley que delimite no sólo los porcentajes de deducciones sino cuestiones de procedimiento específicas en la materia.

Convenio de bases para el acuerdo entre productores y refinadores para la estabilidad de los precios del petróleo crudo, de naftas y gas oil

Como ya lo expresamos, las regalías consisten en un “porcentaje sobre el producido de los hidrocarburos líquidos extraídos en boca de pozo”. El valor del petróleo crudo se determina según las normas establecidas por el artículo 56 de la Ley de Hidrocarburos que prescribe lo siguiente: “El precio de venta será el que se cobre en operaciones con terceros”. El decreto 214/1994, que otorga derechos de explotación, también incluye disposiciones pertinentes en cuanto a pago de regalías, se evidencia ello en el citado artículo 11 del decreto.

El 2 de enero de 2003, a instancias del Poder Ejecutivo Nacional, se firmó un convenio entre las empresas refinadoras y productoras de hidrocarburos en el cual se estableció un precio de petróleo crudo de referencia y el pago de regalías sobre el precio efectivamente percibido. Dicho convenio, llamado “Bases para el acuerdo entre productores y refinadores para la estabilidad de los precios del petróleo crudo, de las naftas y el gasoil”, ha sido homologado por el secretario de Energía de la Nación mediante la resolución 85/2003 y publicado en el *Boletín Oficial* el 11 de febrero de 2003.

El artículo 1 de la resolución 85/2003, establece: “Los productores y refinadores que no hayan suscripto el ‘Acuerdo de bases’ tendrán el derecho a realizar operaciones de compraventa del petróleo crudo en el marco del mismo”.

El punto 2 de dicho acuerdo establece el precio al que se facturará el petróleo crudo: “Precio básico: las entregas de petróleo crudo efectuadas durante el primer trimestre de 2003 (período de estabilidad) serán facturadas y pagadas sobre la base de un precio base de petróleo crudo WTI de referencia de us\$28,50/bbl”.

El artículo 2 de la resolución 85/2003 dicta: “Establécese que para el cálculo y liquidación de regalías de petróleo crudo correspondiente a operaciones de compra y venta realizadas en el marco del ‘Acuerdo de bases’, se utilizará el valor resultante de aplicar, en la respectiva fórmula contractual de determinación de precio, el ‘WTI establecido’ de dólares estadounidenses veintiocho con cincuenta centavos por barril (us\$28,50/bbl), teniendo en cuenta lo siguiente:

- a) Lo precedentemente establecido sólo será aplicable por aquellos productores que acrediten las operaciones de compra y venta realizadas en el marco del ‘Acuerdo de bases’ mediante la declaración jurada establecida en el artículo 5 de la presente resolución.
- b) El régimen establecido en la presente resolución será de aplicación durante la vigencia del ‘Acuerdo de bases’”.

El Acuerdo de bases se complementó y prorrogó con varios acuerdos más, que a su turno homologó la Secretaría de Energía de la Nación por medio de las resoluciones 220/2003 y 7/2003 y, posteriormente en el mismo cuerpo de los acuerdos, que mantuvieron la disposición y precio

establecido en el artículo 2 de la resolución 85/2003 para el pago de las regalías.

El punto 3 del Acuerdo de bases contiene el mecanismo de ajuste de precio, que establece: “3. Ajuste de precio: las diferencias en más o en menos resultantes de aplicar el WTI real que hubiera correspondido según el contrato respectivo y el que resulte de aplicar el valor de us\$28,50/bbl, se computarán en una cuenta de ajuste de precio entre cada vendedor y cada comprador. Las diferencias de precio así determinadas, positivas o negativas, aplicadas a los volúmenes entregados, serán contabilizadas en dólares estadounidenses, con más un interés anual igual a LIBOR más 2 puntos porcentuales u 8% anual, la que resulte mayor, generando un crédito a favor del productor que será facturado y pagado de acuerdo con el siguiente procedimiento: a) Si el WTI real es mayor que us\$28,50/bbl, el valor del WTI a aplicar en la fórmula de precio de los respectivos contratos será igual a us\$28,50/bbl, el que se mantendrá aun cuando la cotización del WTI real sea inferior a dicho valor hasta que se haya compensado el crédito. b) A partir de ese momento se aplicarán los precios de mercado hasta tanto el valor del WTI real supere us\$28,50/bbl en cuyo caso se reiniciará la aplicación del sistema aquí previsto. c) El saldo que pudiera resultar a favor del productor a la finalización del acuerdo será cancelado manteniendo el valor de us\$28,50/bbl en los contratos existentes mientras el valor real del WTI esté por debajo de ese monto. d) En caso que las partes no hubieran renovado el contrato y siempre que el valor real del WTI esté por debajo del valor de us\$28,50/bbl el saldo será pagado en efectivo en pesos al tipo de cambio y en los plazos que hubiera resultado de haberse mantenido el contrato respectivo, con independencia de lo establecido en el punto 8 del presente”.

El ajuste establecido en el punto 3, a favor del productor, formará parte, en su momento, de la base de cálculo de las regalías en el momento en que se perciba, según lo dispone el punto 5 del Acuerdo de bases: “Regalías: las regalías se pagarán sobre el precio efectivamente percibido, en los mismos tiempos en que la empresa productora perciba los ajustes, con más los intereses resultantes del punto 3. Es condición de la vigencia de este acuerdo que este sistema sea homologado por la Secretaría de Energía”.

Y para preservar los derechos que les pudieran corresponder a las provincias respecto de ajustes que efectivamente perciban los productores, el artículo 5 de la resolución 85/2003, modificada por la resolución 7/2003, les impone la presentación de declaraciones juradas con el detalle de todas las operaciones efectuadas en el marco del Acuerdo de bases y sus prórrogas y los eventuales saldos de precio que pudieran surgir y tasas de interés aplicables.

Pero ese pago adicional de regalías sólo será procedente en tanto los productores perciban los ajustes establecidos en los respectivos acuerdos, según surge de la homologación del sistema por parte de la Secretaría de Energía y los considerandos de la resolución 85/2003 que dicen: “Que las diferencias resultantes de aplicar el ‘West Texas Intermediate (WTI)’ real que hubiera correspondido según el contrato respectivo y el que resulte de aplicar el valor del ‘WTI establecido’, serán saldadas cuando los valores del

'West Texas Intermediate (WTI)' real se encuentren por debajo del 'WTI establecido', hasta tanto los productores hayan recibido el total del crédito y las Provincias respectivas hayan percibido el total de las regalías correspondientes a los ajustes de precio, en ambos casos con más los intereses correspondientes calculados del modo establecido en el mencionado 'Acuerdo de bases'".

Es imperativo destacar que una errónea interpretación de este párrafo puede llevar a un aumento del porcentaje de regalías que ha sido fijado en la ley y en los decretos del Estado Nacional que confirieron derechos a los productores y, con ello, se afectaría el derecho de propiedad de los productores quienes se verían obligados a tributar una suma en exceso de lo que corresponde según la legislación de orden federal aplicable al caso. Tal supuesto implicaría la privación ilegítima y confiscatoria de la propiedad.

Acuerdos transaccionales suscriptos entre las provincias y las compañías petroleras

La ley 17.319/1969 impone a las compañías petroleras el pago de las regalías al Estado nacional con relación a las áreas concesionadas. Por su parte, el decreto 1671/1969 dispuso que cuando el Estado nacional perciba el monto de regalías en efectivo, la participación de las provincias en el producido de dicha actividad será satisfecha mediante el pago directo a las mismas del monto resultante de la liquidación, por cuenta y orden del Estado provincial.

Sin perjuicio de ello, a partir de la sanción de la ley 25.561 y el decreto 214/2002, algunas compañías petroleras y compradores locales de petróleo crudo, con el conocimiento de la Secretaría de Energía y a los efectos de impedir un alza desmedida de precios de los combustibles a los consumidores, acordaron determinados tipos de cambio vendedor Banco de la Nación Argentina aplicables a las ventas de petróleo originadas en contratos anteriores al 6 de enero de 2002 para adecuar los valores facturados en dólares a valores en pesos aplicables al mercado local. En base a dichos montos y cálculos se realizaron los cálculos de regalías a pagar a la provincia por la producción de petróleo crudo vendida al mercado interno.

En lo que atañe al precio del gas natural facturado en moneda extranjera y vendido en el mercado interno bajo contratos también anteriores al 6 de enero de 2002, en mérito a las restricciones regulatorias aplicadas a las empresas reguladoras de gas natural, y en vistas a tratarse de un servicio público, se destaca que se ha impedido alcanzar acuerdos transaccionales del tenor de los mencionados en el apartado anterior en materia de tipo de cambio aplicable, razón por la cual el precio que percibe el productor se ha mantenido pesificado a la relación: us\$1 = \$1 .

Este es el panorama visto desde la citada Ley de Emergencia hasta la fecha. Las provincias han efectuado reclamos a diversas compañías petroleras dado que, a su entender, éstas han utilizado a partir del año 2002 un tipo de cambio distinto al previsto en la reglamentación vigente en ese momento para el pago de las regalías, esto es, resoluciones 155/1992 y 188/1993.

En el marco de estos reclamos, y luego de tratativas efectuadas entre compañías petroleras y diversas provincias, se han suscripto diversos acuerdos transaccionales tendientes, entre otras cosas, a resolver diferencias interpretativas por el tipo de cambio utilizado. Estos acuerdos es que los mismos se circunscriben a diferencias por regalías de petróleo crudo por un período determinado.

Los acuerdos transaccionales se someten no sólo a homologación por parte de la Secretaría de Energía en los términos de la resolución 231/2002 (artículo 3), sino a aprobación por parte del Poder Legislativo de la provincia con carácter y fuerza de ley.

Señalamos que en el mismo acuerdo, como anexos, se especifica no sólo el listado de las áreas que se encuentran comprendidas en el acuerdo, sino las bases que en materia de tipo de cambio se aplicarán entre las partes. A modo de ejemplo, las bases para ajustar las regalías de petróleo por un período determinado se establecen de acuerdo a las siguientes condiciones:

- a) el tipo de cambio a utilizar será:

diciembre 2001	1,400
enero 2002	1,556
febrero 2002	1,94;
- b) las diferencias así calculadas se transforman a dólares a tipo de cambio vendedor Banco de la Nación Argentina al cierre anterior al vencimiento de la declaración jurada de regalías;
- c) la diferencia de dólares devengarán intereses a la tasa del 8% anual desde el vencimiento de la declaración jurada de regalías hasta la fecha de la firma del acuerdo transaccional;
- d) el pago se efectuará en pesos al tipo de cambio vendedor Banco de la Nación Argentina al cierre de dos días anteriores al pago.

A la fecha, son muchas las compañías que suscriben acuerdos transaccionales con las provincias en los términos aquí expuestos, y da un marco más seguro a las petroleras en atención a que las provincias, una vez que reciben el pago de las sumas comprometidas, no pueden reclamar diferencias durante los períodos comprendidos en el mismo.

Regalías petroleras. Pago en especie. Resolución 232/2002

El pago de regalías en especie constituye una alternativa válida emergente de la ley 17.319 para que las provincias comiencen a analizar la posibilidad de disponer de los hidrocarburos derivados de las regalías y evitar incurrir en discusiones y conflictos con los productores, tratando de mejorar los precios de referencia que en general se adoptan para el pago de las regalías.

A fin de tornar operativo el pago de regalías en especie, se definió un mecanismo que dio flexibilidad a los conflictos que sobre el particular se evidenciaban. Así, la resolución mencionada establece en su artículo 1 lo siguiente: "De acuerdo a lo establecido en el artículo 60 de la ley 17.319, las regalías pueden ser percibidas en efectivo o en especie, a opción de las provincias productoras quienes podrán manifestar su voluntad de percibirla en especie

noventa (90) días antes de la fecha de pago. La opción en especie podrá ser total o parcial. Se considera que la opción es parcial cuando se expresa respecto de uno o más yacimientos del concesionario u obligado al pago, en el caso que el sujeto obligado tenga más de un yacimiento”.

En tal sentido, la norma establece que la opción de pago en especie la tiene la provincia siempre que notifique con una antelación de 90 días antes de la fecha de pago su voluntad de hacerlo bajo dicha modalidad, por medio fehaciente identificando los yacimientos o las concesiones de los cuales desea le sea entregada su participación del 12% de la producción computable.

Los productores están obligados a almacenar los hidrocarburos líquidos objeto de pago, por el plazo de treinta (30) días contados a partir de los períodos de entrega que se establecen en la resolución (que prevé retiros semanales, quinquenales y mensuales), libres de todo gasto. Así mismo, destaca la normativa que no podrán descontarse gastos de transporte, flete de ninguna especie, ningún tipo de derecho, gravamen, impuesto o tasa de carácter nacional, provincial o municipal.

En lo que atañe a los retiros de los hidrocarburos, sus compradores deben acordar con los productores las condiciones operativas de los retiros en función de los términos y las condiciones que la resolución establece.

Ahora bien, aunque los plazos y las condiciones cuentan con un margen de negociaciones entre las partes, no es tan flexible lo que respecta al “lugar de entrega”, que expresamente establece la normativa: es el lugar de la medición de la producción computable en condición comercial, conforme lo establecido por el artículo 2 del decreto 1671/1969 antes analizado.

El comprador puede denunciar a la provincia y a la Secretaría de Energía, cualquier inconveniente que se suscite relacionados con: a) las condiciones comerciales de entrega de hidrocarburos; b) las condiciones operativas de almacenamiento, despacho y entrega; c) descuentos realizados o que se pretendan realizar; d) dificultades que afecten, amenacen o impidan la cancelación del pago de regalías en especie.

Las provincias y sus contratistas gozarán de los derechos de libre disponibilidad que les corresponden a los productores y tienen derecho a acceder a los sistemas de transporte en las mismas condiciones que los concesionarios.

Los volúmenes de petróleo crudo y gasolina que sean motivo de discusión entre el productor y la provincia se entregarán el día en que el productor los tenga disponibles y la provincia los facturará dentro de los cinco (5) días siguientes.

La resolución 435/2004 trajo una modificación a esta resolución en lo que atañe al porcentaje de descuentos autorizados para la puesta en condición comercial. La resolución 232/2002 establecía que “los descuentos por puesta en condición comercial deberán realizarse sobre el volumen producido. Para el presente caso, los productores podrán descontar hasta un máximo de dos por ciento (2%) del volumen que corresponde pagar en especie. El descuento indicado reviste el carácter de descuento máximo, cuya graduación debe ser acreditada en cada caso, en función de los gastos reales verificados”. La resolución 435/2004 ha reducido el porcentaje para descuentos a 1%.

Controversias en caso de “precios públicos del mercado inter-

no”: las controversias técnicas que se susciten entre las provincias y las empresas bajo esta modalidad las resolverá la Secretaría de Energía en trámite sumario.

Incumplimiento o falta de entendimiento respecto de algún aspecto del contrato: la parte interesada podrá solicitar la intervención de la Secretaría de Energía, quien deberá convocar a audiencia de conciliación dentro de los cinco (5) días posteriores a la radicación de la denuncia. De no llegarse a una conciliación, se emplaza a la otra parte por el término de diez (10) días para que presente su descargo y ejerza su derecho de defensa. La resolución que adopte la Secretaría de Energía será definitiva en el ámbito administrativo y la parte afectada deberá cumplirla sin dilación alguna.

Regalías hidroeléctricas

Sin intención de desarrollar este tema y sólo a título ilustrativo esbozamos algunos comentarios acerca de las regalías hidroeléctricas.

La normativa aplicable en materia de energía eléctrica es ley 15.336 y su ley modificatoria 24.065, ahora bien, respecto a regalías, el artículo 43 enuncia sin mayores detalles lo siguiente: “Las provincias en cuyos territorios se encuentren las fuentes hidroeléctricas, percibirán mensualmente el doce por ciento (12%) del importe que resulte de aplicar la energía vendida a los centros de consumo...”.

La resolución 8/1994 de la Secretaría de Energía reglamenta la norma, que en sus artículos 1 y 2 establece lo siguiente: “Artículo 1: la cantidad de energía generada por la fuente hidroeléctrica a los efectos del cálculo de la Regalía establecida en el artículo 43 de la ley 15.336, será la energía neta teniendo en cuenta exclusivamente los consumos internos de la central generadora... Artículo 2: para determinar la base de cálculo de la regalía mensual deberá utilizarse el precio monómico de la energía producida por la fuente hidroeléctrica en el mercado electrónico mayorista (MEM) que resulta de efectuar la sumatoria del monto resultante de valorizar la energía generada en el mes al precio horario sancionado en el MEM para el nodo correspondiente y del monto que le correspondería recibir por potencia puesta a disposición en el mercado spot, durante el mes de comercializar toda la energía en ese Mercado, procediendo a dividir tal sumatoria por la energía total generada en tal mes”.

Se destaca que a diferencia de las relaciones que se evidencian en materia hidrocarburífera, las relaciones aquí son exclusivamente entre los concesionarios y el Estado provincial y las regalías se pagan en una cuenta asignada a los concesionarios por éste.

La injerencia del Estado nacional es mínima a través de la Subsecretaría de Energía Eléctrica, dependiente de la Secretaría de Energía y no comprende la fiscalización y auditoría de las cuentas existentes entre los concesionarios y las provincias. Al no auditar no toma conocimiento, contacto ni participación con los importes que en concepto de regalías perciben las provincias.

En el marco reglamentario de la ley aplicable mencionada, se dictó la resolución 8/1994 de la Secretaría de Energía que estableció: a) un nuevo método para determinar la base

de cálculo de las regalías mensuales, tomando en consideración la energía vendida hora a hora (y no la generada), en el mercado *spot* (contratos con modalidad a corto plazo); b) una modificación en la medición (se consideran los nodos desde la central); y c) se elevaron los porcentajes al 12% (antes el porcentaje era del 5%).

Esta resolución 8/1994 sólo alude al cálculo; sin embargo, no da tratamiento a otras cuestiones, tales como el procedimiento rectificativo en caso de pago erróneo cuestiones de competencia y/o procedimientos en caso de reclamos o divergencias por parte de las concesionarias.

El cálculo y la facturación está en manos de Cammesa (Compañía Administradora del Mercado Mayorista de Energía Eléctrica), que es un organismo sin fines de lucro que representa a las corporaciones eléctricas y administra los contratos.

Hasta aquí queda claro que:

- Las relaciones se dan directamente entre el concesionario y la provincia.
- El Estado nacional, a través de la Secretaría de Energía, no tiene poder de fiscalización y auditoría, motivo por el cual no le es posible verificar ingresos, gastos, pagos, etc.; lo que significa, a su vez, que no puede resolver cuestiones que hagan a los estados contables, la percepción de regalías, etcétera.
- Sin perjuicio de la existencia de Cammesa, ésta no está facultada a intervenir en cuestiones como las planteadas por las empresas petroleras.
- No hay resolución que prevea un procedimiento específico con anexos que contengan las rectificativas de las declaraciones juradas, similares a los que establece la resolución 435/2004 en materia hidrocarburífera. ■

María Gabriela Peralta es abogada (Universidad Nacional del Nordeste, 1995), integrante del Departamento de Impuestos del Estudio Pérez Alati, Grondona, Benites, Arntsen & Martínez de Hoz (h). Realizó estudios de posgrado en Procedimiento Tributario (Universidad del Museo Social Argentino) y Derecho de Petróleo y Gas (Universidad de Buenos Aires). Además, es miembro activo de la Comisión de Tributos Locales de la Asociación Argentina de Estudios Fiscales.

Andrea Paula Abella es contadora pública (Universidad de Belgrano, 1993). Se desempeñó en el Departamento de Impuestos del Estudio Price Waterhouse Coopers durante el período 1993-2002 y, en la actualidad, integra la gerencia de Administración Tributaria de Petrobras Energía SA. Realizó estudios de posgrado en Derecho de Petróleo y Gas (UBA, 2005).

Juan Francisco Albarenque es abogado (UNNE, 1996). Integra el Estudio Abeledo Gottheil Abogados SC. Realizó estudios de posgrado en Navegación y Comercio Exterior (UBA) y Derecho de Petróleo y Gas (UBA).