# APUNTES SOBRE LA EXPORTACIÓN DE GAS POR DUCTO\*

por Juan Patricio Cotter

#### **SUMARIO**

- I. La desregulación económica y la industria del gas.
- II. Los permisos de exportación. La función de la Secretaría de Energía.
- III. El régimen aduanero de la exportación de gas por ducto. La resolución AFIP 588/99
- IV. Reflexiones sobre la Resolución AFIP 588/99
  - IV.1. La declaración comprometida y el valor de exportación
  - IV.2. La determinación del valor imponible
  - IV.3. La declaración comprometida de valor y la imposibilidad de su fijación al momento de la presentación de la destinación
  - IV.4. Dudas generales a partir de algunas cláusulas contractuales
  - IV.5. Las diferencias de cantidad y la tolerancia admitida
- V. Las declaraciones comprometidas. La figura infraccional prevista en el artículo 954 del Código Aduanero.
- VI. Conclusiones

#### I. LA DESREGULACIÓN ECONÓMICA Y LA INDUSTRIA DEL GAS.

El Decreto 2284/91 significó el comienzo de la desregulación económica implementada en la primera mitad de la década pasada.

La importancia estratégica y económica de los mercados del petróleo y del gas natural implicaron que sobre estas materias existieran normas específicas.

El Decreto 1589/89 desreguló el mercado del petróleo y ley 24.076 estableció el nuevo marco regulatorio de la actividad de importación y exportación de gas natural.

La ley reguló el transporte y la distribución del gas natural y autorizó su importación sin previa autorización y su exportación con la previa autorización de las autoridades nacionales dentro de los 90 días de recibida la petición, implicando el silencio la conformidad a la operación.

La ley también creo el Ente Nacional del Gas, en el ámbito del Ministerio de Economía y estableció que los exportadores deben entregar copia de los contratos de venta de gas al ente.

También estableció que el transporte y distribución del gas debe ser realizado por personas jurídicas de derecho privado habilitadas por el Poder Ejecutivo con la correspondiente concesión, licencia o permiso, previa selección por licitación pública.

Determinó también que la habilitación será por 35 años.

<sup>\*</sup> Consideraciones formuladas en la Conferencia Regional de Exportación de Gas realizada el día 17 de diciembre de 2002 en el Hotel Sheraton Libertador de Buenos Aires.

### II. LOS PERMISOS DE EXPORTACIÓN. LA FUNCIÓN DE LA SECRETARÍA DE ENERGÍA.

Por el Decreto 1738/92, luego modificado por el Decreto 951/95, el Poder Ejecutivo delegó en la Secretaría de Energía la facultad de aprobar o rechazar las solicitudes de exportación de Gas Natural.

El Decreto también otorgó facultades de reglamentación a la Secretaría.

Por Resolución 299/98 la Secretaría de Energía reglamentó la exportación de Gas Natural. El artículo 1° de la resolución expresamente establece que las exportaciones de gas se encuentran sujetas a los términos y condiciones establecidas por la presente resolución.

En primer término la Secretaría estableció que las exportaciones de gas deben sujetarse a los principios de transparencia (corresponde brindar toda la información que se solicite para su aprobación) y no discriminación (no corresponde vender gas al exterior en condiciones sustancialmente diferentes que las condiciones de venta del mercado interno).

Se estableció que toda persona física o jurídica con intenciones de realizar una exportación de gas debe solicitar autorización ante la Secretaría de Energía.

En tal presentación debe informar el destino y origen del gas natural, plazo de duración, las cantidades máximas programadas, máximos diarios y anuales, niveles de tolerancia, condiciones de entrega y recepción, precio y fórmula de ajuste.

También debe presentar un resumen sumario de la documentación comercial y nominar un representante técnico.

Recibida la solicitud la Secretaría debe verificar el cumplimiento de los requisitos exigidos. Cumplido debe darse a publicidad.

Los terceros interesados podrían objetar la operación, en la medida que acrediten que son potenciales compradores que en el año previo han intentado comprar el gas natural y no han podido hacerlo.

En última instancia y con carácter previo a la autorización, la Secretaría deberá constatar que la exportación no afecte el abastecimiento interno. En tal caso no se concederá la autorización.

Respecto de estas autorizaciones la Secretaría distinguió entre las operaciones a largo plazo y las operaciones a corto plazo. Las primeras son las operaciones pactadas a más de dos años y por volúmenes superiores a 100.000 metros cúbicos al día y las operaciones a corto plazo son las operaciones concretas por plazos y/o volúmenes inferiores a los antes detallados.

Estableció un procedimiento abreviado de autorización para las operaciones a corto plazo.

Esta resolución fue modificada por la Resolución SEM 131/2001 que expresamente dispuso la aprobación automática de las solicitudes de exportación de gas natural, en la medida que se cumplan determinados requisitos que ella misma determinó en su artículo 1°, vinculadas a niveles de reservas.

También determinó que la autorización se otorgará formalmente dentro de los 30 días y que la exportación debe dar comienzo dentro de los 180 días de la publicación en el boletín oficial, bajo pena de caducidad de la autorización.

# III. EL RÉGIMEN ADUANERO DE LA EXPORTACIÓN DE GAS POR DUCTO. LA RESOLUCIÓN AFIP 588/99.

Por Resolución AFIP 588/99 se reglamentaron los aspectos netamente aduaneros de la operación.

La resolución importó un paso significativo puesto que hasta el momento de su vigencia, los exportadores debieron documentar sus operaciones, siguiendo los lineamientos generales del C.A. que evidentemente tratándose de una ley marco, no contemplan este tipo especial de operaciones por ducto.

La resolución estableció que los operadores de los ductos debidamente autorizados por la autoridad competente, deben estar inscriptos como Agentes de Transporte Aduaneros.

También determinó que los ATA que operan los ductos deben instalar medidores en la totalidad de los puntos de entrada y salida.

Estableció que, a partir del último punto de

control, el ducto no podrá tener derivaciones que permitan el desvío del producto o en su defecto, de tenerlas, deberá contar con válvulas de cierre que dispongan de alojamiento para su precintado para así evitar la desviación para la derivación.

La resolución especialmente se ocupa de destacar que, sin perjuicio de los ajustes admitidos, el operador y el exportador son responsables acerca de la exactitud de la declaración contenida en la documentación aduanera. Expresamente se deja aclarado que la inexactitud podría encuadrar en la figura infraccional prevista en el artículo 954 del Código Aduanero.

El Anexo I estableció la secuencia operativa de la exportación de gas por ducto.

Concretamente estableció que dos días hábiles anteriores al inicio de la operación, el exportador debe presentar la destinación de exportación.

Esta declaración que debe formular el exportador al presentar la destinación, es una verdadera declaración jurada y debe contener la mención de la posición arancelaria, la naturaleza, especie, calidad, estado, peso, cantidad, precio, lugar de destino y toda otra circunstancia o elemento que se estime conveniente para el correcto control aduanero (art. 332 del C.A.).

También deberá determinar los volúmenes y valores caloríficos de gas natural que se estima exportar.

Con la destinación también corresponderá la presentación de toda la información comercial vinculada al contrato que sustenta la operación.

Esta destinación es inalterable y no puede ser rectificada o modificada una vez que fuere formulada (art. 321 del C.A.), salvo las excepciones que el código prevé.

El servicio aduanero admitirá la rectificación cuando su inexactitud fuere comprobable de su simple lectura o de los documentos adjuntos a ella y fuere solicitada con anterioridad a que hubiera sido advertida por el servicio aduanero. También podrá ser autorizada la rectificación siempre que la misma no configure un delito o infracción (art. 322 del C.A.).

El exportador puede exportar mercadería en menos (siempre que después diere aviso a la Aduana) (art. 346 del C.A.), pero nunca puede exportar en más. De allí que en la práctica, si se estima que en el mes declarado se pudiera llegar a exportar más mercadería que la proyectada, el exportador debe formular una nueva destinación de exportación.

Presentada la destinación de exportación, el primer día hábil del mes a las 6:00 AM el servicio aduanero se constituye con el exportador y el agente de transporte y realizan una constatación de volúmenes y cantidades. Se labra una planilla de medición.

Se labra un acta y a las 6:01 AM comienzan a computarse las cantidades correspondientes a el mes en curso, imputables al permiso de embarque que se presentara 48 horas antes.

Durante el curso del mes las cantidades que se van exportando se imputan a los permisos que se documentaran con carácter previo a la medición.

Los funcionarios aduaneros podrán constituirse en más de una oportunidad en el transcurso de cada mes. De hecho existen algunas aduanas que se constituyen en más de 10 oportunidades.

En un plazo de 48 horas de efectuada la medición, el Agente de Transporte Aduanero (operador del ducto) debe presentar un "Manifiesto Internacional de Transporte", donde debe consignar los volúmenes y valores caloríficos de gas natural efectivamente exportados por el ducto en el período vencido.

Asimismo dentro de los 3 días de producida la medición, el Agente de Transporte Aduanero debe presentar al servicio aduanero —con copia a los exportadores— un "informe de ajuste" en el cual asentaran las diferencias entre lo realmente exportado y lo que fuera documentado.

Sobre la base de la información contenida en el Informe de ajuste y dentro de las 48 horas siguientes debe realizarse el cumplido del permiso de embarque. El plazo de 48 horas de que dispone el exportador para cumplir el embarque se cuenta a partir de que el agente presenta el informe de ajuste.

La operación queda así cumplida con la documentación aduanera intervenida por el guarda.

#### IV. REFLEXIONES SOBRE LA RESOLU-CIÓN AFIP 588/99

Este es el mecanismo operativo establecido por la Resolución AFIP 588/99 y su aplicación armonizada con las normas del Código Aduanero.

Debemos tener presente que la propia Resolución AFIP 588/99 especialmente se preocupó por destacar que los exportadores y agentes de transportes deben tener especial cuidado en las declaraciones comprometidas que formulan ante el Servicio Aduanero.

Esto es así dado que el control aduanero se materializa a partir de un sistema de control selectivo que se sustenta en la confianza del poder público en los exportadores e importadores y sus declaraciones que, como contrapartida, sanciona severamente las inexactitudes en las que pueden incurrir (art. 954 del C.A.).

En relación a la declaraciones comprometidas consideramos que hay dos puntos que, en este tipo de exportaciones, podrían ser los puntos más críticos. Estos son los valores y las cantidades.

# IV.1. La declaración comprometida y el valor de exportación.

Uno de los elementos que conforman la declaración comprometida es el valor. En operaciones de exportación, corresponde la aplicación de las normas de valoración establecidas por el Comité de Valor de Bruselas, receptuadas por el Código Aduanero en los artículos 735 y concordantes del Código Aduanero.

El valor sobre el cual corresponde aplicar los derechos de exportación es el valor FOB/FOT/FOR concertado entre un comprador y un vendedor independientes uno de otro, en un momento determinado, en condiciones de libre competencia.

Por artículo 748 del C.A. se establece que cuando el precio no constituya una base idónea de valoración el servicio aduanero podrá apartarse de él.

Pero en términos generales en un mercado tan transparente como el del gas o el del crudo, no existen mayores inconvenientes directos con el precio de venta y la Aduana no suele formular objeciones de valor.

#### IV.2. La determinación del valor imponible.

De conformidad con lo establecido por el artículo 735 del Código Aduanero el valor imponible de la mercadería que se exporta para consumo es el valor FOB-FOT-FOR.

En los artículos 736, 739 y concordantes, el código determinará los gastos que deben considerarse dentro del FOB y como tales, incluidos dentro de la base imponible sobre la que se liquidarán y eventualmente pagarán los derechos de exportación.

Concretamente consideró que debían incluirse los gastos ocasionados hasta la carga y específicamente consideró que debían incluirse los gastos de transporte hasta el lugar de carga del puerto, aeropuerto o del automotor o ferrocarril.

El código se ocupa de las distintas operaciones y hace mención a los gastos ocasionados hasta el puerto, el aeropuerto o lugar de carga del automotor o ferrocarril, pero no consideró los ductos.

Existió alguna duda respecto a la determinación de la base imponible y esta inquietud fue también planteada al servicio aduanero.

Por Instrucción General Nº 0051/02 del 28.06.02 del Subdirector General de Legal y Técnica Aduanera, se asimiló la operación por ducto a las operaciones terrestres y se estableció que el valor comprende los gastos hasta el lugar en el cual la mercadería se carga con destino al exterior, independientemente de la condición de venta de la operación y la Aduana por la cual se realice la destinación.

#### IV.3. La declaración comprometida de valor y la imposibilidad de su fijación al momento de la presentación de la destinación.

Existen algunas cláusulas de venta que generan algunos inconvenientes en torno al valor a declarar en la destinación.

En algunos supuestos por contrato se determina que el precio se fija en función de un pre-

cio promedio de una cuenca determinada, precio que es fijado por el ENERGAS.

El gas es un producto de valor estacional y que por tanto el precio depende de la época del año de que se trate. El ENERGAS establece los precios en Mayo y Octubre. El precio que se informa en el mes de Mayo corresponde para las operaciones de Mayo a Septiembre y el precio que se da a conocer en Octubre corresponde para las operaciones de Octubre a abril.

En muchos casos los valores son dados a conocer por el ENERGAS vencido el mes de Mayo o Octubre. En consecuencia existe algún inconveniente a la hora de documentar el valor en estas operaciones de exportación, en los momentos en los cuales corresponde la aplicación del nuevo precio o valor, pero el ENERGAS aun no lo ha dado a conocer.

El problema fue elevado a la Aduana y en algún caso concreto por Nota Nº 565/00 del Departamento de Técnica de Exportación se estableció que en estos supuestos se podía utilizar el régimen de precios revisables.

Por Resolución 2780/92 se estableció el régimen de precios revisables que permite instrumentar las operaciones de exportación en las cuales se ha establecido un precio FOB sujeto a una determinación posterior al registro del permiso de embarque.

Es un régimen que se utiliza con mucha frecuencia en las operaciones de venta de crudo por barco en donde el precio se determina—por ejemplo— en función de un promedio a tantos días del embarque de la mercadería.

El exportador debe acreditar esta condición de venta adjuntando al permiso de embarque el contrato del cual surja que la fijación depende de un acontecimiento posterior al registro de la operación.

Se pagan los derechos por el precio consignado y dentro de los 60 días posteriores se deberá realizar una segunda declaración en la cual se consigna el precio definitivo de la operación y abonado los derechos que pudieran corresponder si el valor definitivo de la operación resultó mayor que el estimado.

En el caso bajo análisis, si bien en los contratos de venta que sustenta la operación podría no existir un precio FOB sujeto a una determinación posterior al registro del permiso de embarque, existe un precio sujeto a una determinación –si bien anterior– que no se conoce al momento del registro del permiso.

Vemos pués, que por Nota Nº 565/00, el Departamento de Técnica de Exportación ha sabido brindar una razonable solución al problema operativo generado.

# IV.4. Dudas generadas a partir de algunas cláusulas contractuales.

Existen también algunas modalidades o cláusulas de venta que generaron algún inconveniente operativo aduanero. Nos referimos a las cláusulas "TAKE OR PAY" y "MAKE UP".

En función de la cláusula "TAKE OR PAY" si el comprador del gas decide un mes comprar menos gas que el acordado mensualmente por contrato y así lo solicita, el exportador enviará menos producto que el acordado y documentará su exportación por esta menor cantidad solicitada pero facturará al exterior y percibirá del exterior el precio de la cantidad oportunamente concertada con independencia de la cantidad enviada.

Como contrapartida de esta modalidad está la cláusula "MAKE UP" en función de la cual el comprador podrá utilizar el derecho de tomar más gas que el acordado, en recupero del gas que oportunamente dejara de recibir, abonando el precio concertado por el envío mensual y no por la mayor cantidad remitida.

En estos casos las cantidades documentadas en los permisos de embarque y cumplidas no coincidirán con las cantidades y precio consignados en la factura de venta. La documentación comercial no coincidirá con la documentación aduanera.

El tema también fue consultado con el servicio aduanero. Por Nota 107/2001, el Departamento de Técnica de Exportación consideró – en algún caso concreto— que si las cantidades han sido controladas por la Aduana y existe un cierre anual de cantidades coincidentes, se permitirá la situación, en la medida que se acredite que esta cláusula de venta ha sido consignada en el contrato que sustenta la operación.

Este inconveniente también se puede produ-

cir a partir de algunas modalidades de contratación del flete en función del cual se acuerda el pago de una determinada cantidad de metros cúbicos, independientemente de que finalmente se exporte esta cantidad.

# IV.5. Las diferencias de cantidad y la tolerancia admitida.

En relación al problema de las diferencias de cantidad, corresponde destacar que el artículo 959 del Código Aduanero establece que no será sancionado quien hubiere presentado una declaración inexacta siempre que la diferencia de cantidad de mercadería de una misma posición arancelaria no excediere del 2% sobre la unidad de medida que correspondiere a la misma.

Por su parte, el artículo 97 del Decreto 1001/82 (reglamentario del C.A.) establece que cuando se tratase de mercadería sólida, líquida o gaseosa que, en razón de sus condiciones intrínsecas o por circunstancias extrínsecas fuere susceptible de aumentar o disminuir su cantidad, se admitirá hasta un 4% de diferencia.

En términos generales correspondería aplicar la tolerancia del 2%. En algún caso puntual podría analizarse la posibilidad de aplicar la tolerancia del 4%, en la medida que se pueda demostrar que las condiciones intrínsecas o circunstancias extrínsecas pueden modificar su cantidad.

# V. LAS DECLARACIONES COMPRO-METIDAS. LA FIGURA INFRAC-CIONAL PREVISTA EN EL ARTÍCULO 954 DEL CÓDIGO ADUANERO.

Todas estas particularidades que hemos analizado en relación a los valores y cantidades a documentar y su necesaria exactitud tienen que ver con el compromiso de veracidad asumido por el exportador y el agente de transporte en cada declaración comprometida ante la Aduana.

Es importante tener presente que el artículo 954 del Código Aduanero sanciona al exportador que formule una declaración ante el servicio aduanero que difiera del resultado de la comprobación, en la medida que esta diferencia ocasione o pudiera ocasionar: a) perjuicio fiscal; b) una vulneración a una prohibición o c) una diferencia de ingreso de divisas.

Hay que tener presente entonces que una declaración inexacta de valor o cantidad, podrá ser sancionada con la aplicación de una multa equivalente al prejuicio fiscal que pudiera generarse o a la diferencia de valor, el importe que resulte mayor.

Es cierto que el actual régimen de ingreso de divisas que beneficia al sector (artículo 5° del decreto 1589/89) simplifica la situación, dado que los exportadores están obligados solamente a ingresar el 30% de las divisas declaradas con lo cual cualquier diferencia existente a partir del cierre comercial distinto del cierre aduanero es de difícil constatación.

Sin embargo es importante tener presente que el código sanciona este tipo de inexactitudes y que el propio artículo 5° de la Resolución AFIP 588/98 expresamente hace mención al tema.

Vinculado a ello también corresponde tener presente que este tipo de diferencias podría generar inconvenientes con el Control de cambios reimplementado en nuestro país. Y de esta manera las diferencias antes comentadas podrían también generar algún inconveniente con el Régimen Penal Cambiario.

#### VI. CONCLUSIONES.

- La desregulación del mercado del gas natural implementada hace ya diez años ha generado un gran mercado exportador que ha permitido desarrollar una industria a niveles de primer nivel mundial.
- Las particularidades de estas exportaciones ininterrumpidas por ductos han generado algunos inconvenientes operativos. Las exportaciones por ducto comenzaron sin que los funcionarios aduaneros ni los exportadores y agentes tuvieran experiencia en la materia.
- La resolución AFIP 588/98 ha importado un gran avance en la exportación de gas por ductos. Se recogió la experiencia adquirida en

los años previos y se reglaron muchos de los aspectos operativos que habían generado muchos inconvenientes.

- Existen algunos puntos que merecen ser considerados en una eventual modificación de la resolución.