



# Convenio multilateral. Aplicación del artículo 9. Distribución de gas.

**Causa: Gasnor S.A. c/ Salta,  
Provincia de S/ acción  
declarativa de certeza.**

Abril 2016

[kpmg.com.ar](http://kpmg.com.ar)



# Introducción

## El planteo de la cuestión controvertida.

**La causa se refiere a la aplicación del artículo 9 del Convenio multilateral. Recordamos que el artículo 9 es uno de los regímenes especiales de distribución de base imponible previstos en el Convenio Multilateral (Impuesto Sobre los Ingresos Brutos), y se refiere específicamente a empresas de transporte.**

La controversia se inició cuando el Fisco de la Provincia de Salta determinó de oficio a Gasnor S.A. (en adelante la Compañía), ciertas diferencias en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos por los períodos fiscales enero de 1997 a junio de 2005, al cuestionar la atribución de los ingresos obtenidos en virtud de un contrato firmado con Pluspetrol Energy S.A. por la prestación de servicios en condiciones especiales bajo la licencia de distribución de gas por redes.

En dicha operación la Compañía había contratado a la Transportadora Gas del Norte (TGN) a fin de utilizar su capacidad de transporte adquirida para permitir a Pluspetrol Energy S.A. el acceso a ella en las condiciones fijadas en la reglamentación; sin que esto modifique su condición subjetiva de "distribuidora" ya que en todos los casos era TGN quien cumplía la función de transporte, operando los ductos y trasladando el gas desde el punto de recepción en boca de pozo hasta el de entrega en el cual era tomado por el usuario.

Al respecto la Compañía distribuyó la base imponible derivado del contrato de marras entre las jurisdicciones en las cuáles desarrollaba su actividad, aplicando los coeficientes unificados calculados en base a lo descripto por

el artículo 2 del Convenio Multilateral ya que sostuvo no ser una empresa de transporte. Por su parte, el Fisco provincial entendió que la empresa debía aplicar por dicho contrato el régimen especial del artículo 9 del convenio y el artículo 24 de la Resolución General N° 1/2007 de la Comisión Arbitral; los cuáles estipulan que la base imponible deben asignarse a la jurisdicción de origen.

Recordemos a estos fines que el artículo 9 del Convenio Multilateral establece que:

*"En los casos de empresas de transportes de pasajeros o cargas que desarrollen sus actividades en varias jurisdicciones, se podrá gravar en cada una la parte de los ingresos brutos correspondientes al precio de los pasajes y fletes percibidos o devengados en el lugar de origen del viaje."*

Por otra parte el artículo 24 de la Resolución General N° 1/2007 de la Comisión Arbitral establece que:

*"El servicio de traslado de gas por gasoductos hállase comprendido en las disposiciones del artículo 9° del Convenio Multilateral, por lo que corresponde asignar el 100 % de los ingresos derivados de la prestación de dicho servicio a la jurisdicción de origen del viaje."*

Adicionalmente debemos recordar que la Ley N° 24.076, referente al marco regulatorio de la actividad de gas, estableció en el artículo 11 los sujetos que se consideran transportistas y en el artículo 12 los sujetos que serán tenidos por distribuidor. Al respecto dichos artículos expresan:

**Artículo 11:** *"Se considera transportista a toda persona jurídica que es responsable del transporte del gas natural desde el punto de ingreso al sistema de transporte, hasta el punto de recepción por los distribuidores, consumidores que contraten directamente con el productor y almacenadores. (...)"*

**Artículo 12:** *"Se considera distribuidor al prestador responsable de recibir el gas del transportista y abastecer a los consumidores a través de la red de distribución, hasta el medidor de consumo, dentro de una zona, entendiéndose por tal, una unidad geográfica delimitada. El distribuidor, en su carácter de tal, podrá realizar las operaciones de compra de gas natural pactando directamente con el productor o comercializador. (...)"*

Al respecto la Compañía mediante el Decreto N° 2452/92 había obtenido la licencia para la prestación del servicio público de distribución de gas natural por redes en el noroeste del país en base al artículo 12 antes descripto.

En primera instancia, la Comisión Arbitral avaló el criterio de la Provincia de Salta a través de la Resolución (CA) N° 24/04, la cual fue ratificada por la Comisión Plenaria (CP) N° 3/05.

No conforme, la Compañía interpuso acción declarativa de certeza contra la Provincia de Salta a fin de que se haga cesar el estado de incertidumbre de la litis planteada.



“El artículo 9 es uno de los regímenes especiales de distribución de base imponible previstos en el Convenio Multilateral, y se refiere específicamente a empresas de transporte.”

# El fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación:

## Con fecha 15 de septiembre de 2015 la Corte sentenció que:

- La cuestión en debate requiere determinar si la actora debe aplicar las pautas del artículo 2 del Convenio Multilateral (asignación a través de coeficientes unificados) a los fines de distribuir la base imponible, o si como lo pretende la Provincia de Salta y en relación a los ingresos generados a partir del contrato con Pluspetrol Energy S.A. debe hacerlo conforme al régimen especial del artículo 9 del Convenio, referente a las empresas de transportes, atribuyendo la base imponible a la jurisdicción de origen (situado la Provincia de Salta).
- El principio rector del Convenio Multilateral consiste en aplicar a todas las actividades alcanzadas por el mismo el régimen general del artículo 2, salvo lo previsto para los casos especiales. Esto conlleva que los regímenes especiales deben aplicarse solo cuando se verifican plenamente los requisitos para su procedencia, por ende, si la actividad excede de ese marco se presenta una situación no prevista, siendo de aplicación el régimen general.
- De la propia letra del artículo 9 del Convenio Multilateral surge que se refiere a **“empresas de transportes”** de **“pasajeros o cargas”** que **“desarrollen sus**

**actividades en varias jurisdicciones”**, lo cual implica que comprende una realidad específica y diferente de la que empresa que distribuye gas. En consecuencia, los ingresos de estas últimas deben ser asignados de acuerdo al régimen general del artículo 2 del convenio.

- El régimen especial en crisis es aplicación exclusivamente a las **empresas de transporte** como lo dice de manera literal su texto y no a la mera actividad de transporte.

En palabras de la Corte:

*“Debe afirmarse, que la propia letra de la ley crea una tipicidad subjetiva. Y es que cuando se trata en realidad del “transporte” realizado por otro tipo de empresas -en el caso una distribuidora-, dicho traslado del “elemento” tiene un carácter complementario de la actividad principal y, por ende, debe seguir el tratamiento establecido para esta última por el Convenio Multilateral (el régimen general del artículo 2º)”*

- Lo determinante en el régimen especial del artículo 9 del convenio es el carácter de empresa de transporte, lo que implica que si la actividad es desplegada por sujetos que no tienen dicho carácter, es improcedente la aplicación del mismo.

En el caso concreto el transporte de gas a Pluspetrol Energy S.A.

es efectuado por una distribuidora, cuya actividad no es la de transporte. Por lo cual “en las condiciones expresadas, aunque haya una actividad de transporte, se insiste, esta no es cumplida por una “empresa de transporte” sino que complementa la actividad del contribuyente (“distribuidora” de gas)”

- Más allá de la calificación de “transporte de gas” dadas por las partes contratantes al acuerdo celebrado entre la Compañía y Pluspetrol Energy S.A., es evidente que la Compañía efectúa una actividad que es materialmente diferente a la contemplada en el contrato, toda vez que consiste en trasladar el gas por los ductos de su concesión, desde el punto de entrega de TGN, hasta el lugar convenido con el cliente.
- De seguir los argumentos de la Provincia de Salta esto podría traer aparejado que el régimen especial resulte procedente para cualquier actividad de transporte aun cuando el sujeto que lo realice no sea una “empresa de transporte”

En consecuencia y concordancia con lo dictaminado por la Procuradora Fiscal, la Corte decide hacer lugar a la demanda y declarar que corresponde aplicar la previsión contenida en el artículo 2 del Convenio Multilateral.

# La reflexión final

Con este pronunciamiento la Corte Suprema de Justicia de la Nación ratifica que el régimen especial del artículo 9 del Convenio Multilateral no rige para la actividad objetiva de transporte, sino para las empresas cuya actividad principal es el transporte de cargas o pasajeros. En este marco, el régimen especial previsto es de aplicación **subjetiva** para empresas de transporte, dejando afuera del mismo a los distribuidores de gas por los contratos que eventualmente celebren y que incluyan el mero transporte.

## Autores

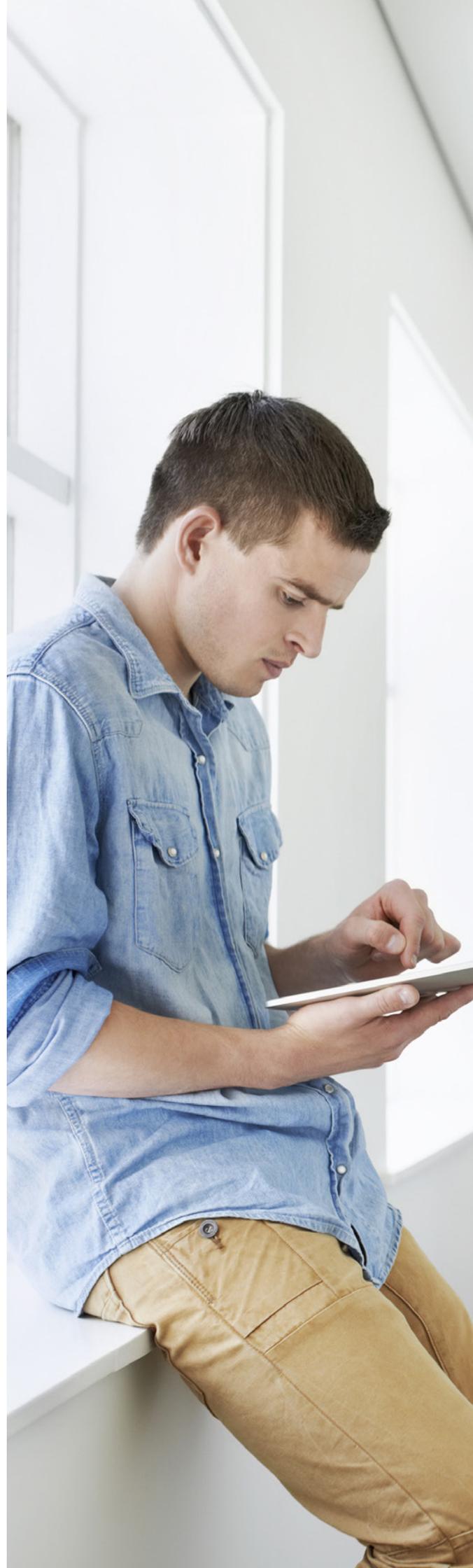
Omar Díaz

**Socio, Impuestos & Legales**  
**KPMG Argentina**

Richard L. Amaro Gómez

**Consultor Senior, Impuestos & Legales**  
**KPMG Argentina**

Diseñado por el equipo de Servicios Creativos -  
Marketing y Comunicaciones Externas - Argentina.



# Contáctenos

Para más información sobre el **Foro de Energía y Recursos Naturales de KPMG Argentina** contactarse con:

**Néstor García**  
**Socio Líder de Energía y Recursos Naturales**  
T: +54 11 4316 5870  
E: [ngarcia@kpmg.com.ar](mailto:ngarcia@kpmg.com.ar)

[kpmg.com.ar](http://kpmg.com.ar)



[kpmg.com/app](http://kpmg.com/app)



-  @KPMGArgentina
-  KPMG Argentina
-  KPMG Argentina
-  KPMG AR Talentos

La información aquí contenida es de naturaleza general y no tiene el propósito de abordar las circunstancias de ningún individuo o entidad en particular. Aunque procuramos proveer información correcta y oportuna, no puede haber garantía de que dicha información sea correcta en la fecha que se reciba o que continuará siendo correcta en el futuro. No se deben tomar medidas en base a dicha información sin el debido asesoramiento profesional después de un estudio detallado de la situación en particular.

© 2016 KPMG, una sociedad civil argentina y firma miembro de la red de firmas miembro independientes de KPMG afiliadas a KPMG International Cooperative ("KPMG International"), una entidad suiza. Derechos reservados.

Tanto KPMG como el logotipo de KPMG son marcas comerciales registradas de KPMG International Cooperative ("KPMG International").

Diseñado por el equipo de Servicios Creativos - Marketing y Comunicaciones - Argentina.