

21 de enero 2014
PJD-01-2014

Señor
Jose Arias, jefe
Área de Comunicación y Servicios
Superintendencia de Pensiones

Estimado señor:

En atención a su consulta, respecto al *Fondo Especial de Pensiones del Régimen Transitorio de Reparto del Magisterio Nacional* (en adelante: “el Fondo”) concretamente para determinar “la procedencia de realizar el cobro por supervisión al Ministerio de Hacienda por la administración el Fondo Especial de Pensiones del Régimen Transitorio de Reparto del Magisterio Nacional. Adicionalmente, en caso de que proceda el cobro, indicar la fecha de rige del mismo y la base imponible (ingresos o gastos)”, la División Jurídica realizó el siguiente análisis:

I. Antecedentes

Los artículos 3 y 4 de la Ley N°8721, *Reforma del Sistema de Pensiones y Jubilaciones del Magisterio Nacional*, de 24 de abril de 2009, disponen:

“Artículo 3.-Traslado de cuotas

La Jupema deberá trasladar al Régimen de Reparto, en un solo tracto, y en el plazo de tres (3) meses, las cuotas obreras, patronales y estatales de los salarios de los funcionarios nacidos el 1° de agosto de 1965 o en fecha posterior (...) que sean cotizantes del Régimen de capitalización colectiva y que dado a esta reforma legal deban ser trasladados al Régimen de reparto. (...).

Para cumplir lo dispuesto en el párrafo anterior, el Poder Ejecutivo emitirá un reglamento en el plazo máximo de dos (2) meses, a partir de la publicación de la presente reforma. El plazo para el traslado de las cuotas regirá a partir del momento en que sea promulgado el decreto correspondiente.”

“Artículo 4.- Autorización para la creación del Fondo de Pensiones

Autorízase al Ministerio de Hacienda para que mantenga, en un Fondo Especial de Pensiones administrado por un banco del Sistema Bancario Nacional o por una operadora de pensiones autorizada por la Supen (sic), los recursos que la Jupema le traslada por concepto de cuotas obreras, patronales y estatales deducidas de los salarios de los funcionarios nacidos el 1° de agosto de 1965 o en fecha posterior, que hayan sido nombrados por primera vez antes del 15 de julio de 1992, que sean cotizantes

PJD-01-2014
Página No. 2

del Régimen de capitalización colectiva y que dado a esta reforma legal deban ser trasladados al Régimen de reparto, así como las cotizaciones futuras de estos cotizantes.

Si en el momento del traslado de los recursos por parte de la Jupema, aún no se ha concluido el proceso para la selección del ente encargado de la administración, serán administrados transitoriamente por la Dirección de Crédito Público, en procura de obtener el mayor rendimiento mediante inversión del Sector Público costarricense.”

Mediante Decreto Ejecutivo N° 36209-H, publicado en La Gaceta N° 200 del 14 de octubre del 2010, se emitió el Reglamento a los Artículos 3 y 4 de la Reforma del Sistema de Pensiones y Jubilaciones del Magisterio Nacional, en el cual se reglamentan, entre otras cosas, disposiciones sobre la administración del nuevo Fondo.

Mediante oficio TN-865-2011 del 5 de octubre de 2011, la Tesorería Nacional solicitó a la Superintendencia de Pensiones una certificación, en la que se indique que la Tesorería Nacional, como administradora de los recursos del Fondo de Pensión Transitorio de Reparto del Magisterio Nacional, está excluida de las “*normas regulatorias*” emitidas, o que emita, este órgano de supervisión; o en su defecto, se precisen cuales normas se deben atender.

Por medio del oficio SP-892-2012, del 4 de mayo de 2012, la Superintendencia de Pensiones se pronunció en relación con lo solicitado en el oficio TN-865-2011 y se indicó que se dictaría un acuerdo que desarrollara las bases de supervisión diferenciada para el Fondo Especial de Pensiones del Régimen Transitorio de Reparto del Magisterio Nacional.

Mediante el oficio SP-A-173-2013, del 19 de noviembre del 2013, la Superintendencia de Pensiones emitió el “*Acuerdo para la Supervisión Diferenciada del Fondo Especial de Pensiones del Régimen Transitorio de Reparto del Magisterio Nacional*”.

A través del oficio TN-1397, del 2 de diciembre del 2013, la Tesorería Nacional respondió al SP-A-173-2013 informando a la Superintendencia de Pensiones sobre las tareas realizadas hasta esa fecha en relación con la supervisión diferenciada establecida sobre el fondo.

II. Análisis de la normativa aplicable

a) Sobre el hecho generador y el sujeto pasivo de la contribución establecida en los artículos 174 y 175 de la Ley Reguladora del Mercado de Valores

La contribución de los sujetos fiscalizados al presupuesto de sus respectivas superintendencias tiene como fundamento legal los artículos 174 y 175 de la Ley Reguladora del Mercado de Valores, los cuales disponen:

“ARTÍCULO 174.- Financiamiento. El presupuesto de las superintendencias será financiado en un ochenta por ciento (80%) con recursos provenientes del Banco Central de Costa Rica y en un veinte por

PJD-01-2014

Página No. 3

ciento (20%) de los gastos efectivamente incurridos, mediante contribuciones obligatorias de los sujetos fiscalizados.”

“ARTÍCULO 175.- Aparte de cada superintendencia al financiamiento de sus gastos. Cada sujeto fiscalizado por la Superintendencia General de Entidades Financieras, la Superintendencia General de Valores y la Superintendencia de Pensiones contribuirán, hasta con un máximo del dos por ciento (2%) de sus ingresos brutos anuales, al financiamiento de los gastos efectivos de la respectiva Superintendencia. En el caso de los emisores no financieros, la contribución será de hasta un cero coma uno por ciento (0,1%) anual sobre el monto de la emisión. Mediante reglamento del Poder Ejecutivo, se especificarán los porcentajes de la contribución, según los diversos tipos de sujetos fiscalizados, dentro de los límites máximos antes indicados, de manera que se cubra el veinte por ciento (20%) de los gastos de cada una de las superintendencias. No se impondrá una contribución adicional cuando un mismo sujeto quede sometido a las supervisión de más de una superintendencia, sino que el sujeto de que se trate contribuirá únicamente al presupuesto de su supervisor natural o principal, conforme a los términos del reglamento.”

Según ha sido señalado en reiteradas ocasiones por la Procuraduría General de la República (ver Dictamen 344-2008), la contribución señalada en los artículos anteriores es de naturaleza tributaria y, por ende, le son aplicables las disposiciones contenidas en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, asimismo, como todo tributo, contiene todos los elementos propios de este, a saber: hecho generador, sujeto pasivo y activo, base imponible, entre otros.

Para determinar si procede el cobro de un tributo corresponde analizar si ocurre el hecho generador, situación que determina el nacimiento de la obligación de pago en favor del sujeto activo de dicho tributo.

En el caso de las contribuciones especiales, el hecho generador está claramente definido en el artículo 4 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios:

“Contribución especial es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios de la realización de obras públicas o de actividades estatales, ejercidas en forma descentralizada o no; y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o de las actividades que constituyen la razón de ser de la obligación.”

En línea con lo anterior, es claro que el hecho generador de la contribución establecida en los artículos 174 y 175 de la Ley Reguladora del Mercado de Valores es la realización de una actividad estatal ejercida en forma descentralizada, como lo es la supervisión realizada por cada una de las Superintendencias. Es decir, en tanto se realicen labores de supervisión sobre un fondo ocurre el hecho generador del tributo.

La normativa también es clara respecto al sujeto pasivo (sujeto obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias) en el tributo en análisis. Los artículos 174 y 175 lo identifican como los “sujetos fiscalizados” y el considerando VIII del Decreto Ejecutivo N° 36345-H denominado *Reglamento para regular la participación de los sujetos fiscalizados en el financiamiento del*

presupuesto de las superintendencias, indica que en el caso de los fondos creados por leyes especiales la figura del sujeto pasivo se asigna al administrador de dicho fondo, a quien le corresponde el pago de la obligación con base en los gastos de administración en que incurra (artículo 11 del Decreto Ejecutivo N° 36345-H).

b) Sobre la situación del Fondo Especial de Pensiones del Régimen Transitorio de Reparto del Magisterio Nacional

Según lo expuesto en líneas anteriores, para determinar la procedencia del cobro de la contribución establecida en los artículos 174 y 175 de la Ley Reguladora del Mercado de Valores, es clave establecer si ocurre o no el hecho generador, en otras palabras, si ocurren actividades de supervisión sobre el fondo.

Mediante la emisión del SP-A-173-2013 del 19 de noviembre del 2013, *“Acuerdo para la Supervisión Diferenciada del Fondo Especial de Pensiones del Régimen Transitorio de Reparto del Magisterio Nacional”*, la Superintendencia de Pensiones comunica al Ministerio de Hacienda la forma en que se llevará a cabo la supervisión sobre el Fondo, así como los deberes de remisión de información a los cuales se encuentra sujeta la administración del fondo.

La emisión del SP-A-173-2013 presupone que a partir de la vigencia de este acuerdo, el Fondo Especial de Pensiones del Régimen Transitorio de Reparto del Magisterio Nacional será supervisado en los términos y condiciones dispuestos por la Superintendencia de Pensiones. Así las cosas, en el tanto se realicen actividades de supervisión se estaría materializando el hecho generador del tributo y, por ende, procedería el cobro.

El rol de la Tesorería Nacional como administrador del Fondo también se encuentra definido en el Decreto Ejecutivo N° 36209-H, denominado Reglamento a los Artículos 3 y 4 de la Reforma del Sistema de Pensiones y Jubilaciones del Magisterio Nacional, que indica en su artículo 19:

“Artículo 19. Administración del Fondo Especial de Pensiones de Régimen de Reparto. La Tesorería Nacional podrá realizar todas las actividades propias de un Administrador del Fondo Especial de Pensiones del Régimen de Reparto, tendentes a la consecución de una eficiente administración de los recursos y deberá informar mensualmente al Ministro de Hacienda sobre la situación del Fondo Especial de Pensiones del Régimen de Reparto y los rendimientos obtenidos.”

En este escenario, y al materializarse el hecho generador del tributo mediante la realización de actividades de supervisión, le correspondería a la Tesorería Nacional como administrador del fondo supervisado el pago de la obligación tributaria.

El cobro del tributo debe empezar a regir a partir de la emisión del SP-A-173-2013 del 19 de noviembre del 2013, *“Acuerdo para la Supervisión Diferenciada del Fondo Especial de Pensiones del Régimen Transitorio de Reparto del Magisterio Nacional”*, en razón de que es a

partir de este acuerdo que se establecen los términos y condiciones para la realización de actividades de supervisión sobre el fondo.

Para efectuar el cobro sería de aplicación el artículo 11 del Decreto Ejecutivo N° 36345-H que establece:

“Artículo 11. Cálculo de la contribución a cargo de los fondos creados por leyes especiales o convenciones colectivas. Tratándose de fondos creados por leyes especiales o convenciones colectivas cuyos administradores no perciban retribución alguna por su administración, se tomará como base de cálculo de la contribución los gastos anuales, directos e indirectos, en que se haya incurrido con motivo de la administración de los fondos los cuales, para los efectos de este reglamento, se reputarán como los ingresos brutos de la entidad administradora.”

Al no encontrarse en la documentación referida en la consulta ninguna indicación que permita determinar si el administrador del fondo en análisis recibe ingresos por su gestión, el cálculo de la contribución debe hacerse sobre la base de los gastos anuales, directos e indirectos, en los que haya incurrido por concepto de la administración de los recursos del fondo, tal y como lo señala el artículo 11 del reglamento vigente.

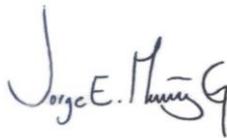
III. Conclusiones

- a) El nacimiento de una obligación tributaria depende de la materialización de su hecho generador, situación que crea la obligación de pago en favor del sujeto activo de dicho tributo.
- b) En el caso de las contribuciones especiales, el hecho generador se materializa con la realización de actividades estatales. En el caso específico de la contribución establecida por los artículos 174 y 175 de la Ley Reguladora del Mercado de Valores, este se materializa con el ejercicio de actividades de supervisión por parte de las distintas Superintendencias.
- c) Mediante el SP-A-173-2013 del 19 de noviembre de 2013, la Superintendencia de Pensiones definió la forma en cómo será supervisado el Fondo Especial de Pensiones del Régimen Transitorio de Reparto del Magisterio Nacional, dando inicio a partir de este momento con las actividades de supervisión que conforman el hecho generador del tributo.
- d) El artículo 19 del Reglamento a los Artículos 3 y 4 de la Reforma del Sistema de Pensiones y Jubilaciones del Magisterio Nacional define que la Tesorería Nacional asumirá el rol de administrador del fondo en análisis. En consecuencia, según lo establecido en el considerando VIII del Decreto Ejecutivo N° 36345-H, dicho órgano se constituye en el sujeto pasivo de la obligación tributaria.

PJD-01-2014
Página No. 6

- e) En el caso que la Tesorería Nacional no reciba ingresos por su gestión de administración, la base del cobro se efectuará sobre la base de los gastos anuales, directos e indirectos, en los que haya incurrido por concepto de la administración de los recursos del fondo, según lo dispuesto en el artículo 11 del Decreto Ejecutivo N° 36345-H.

Cordialmente,



Elaborado por: Jorge E. Muñoz García



Revisado por: Jenory Díaz Molina



Autorizado por: Nelly Vargas Hernández

División de Asesoría Jurídica