

# La Compensación en el Código Tributario Peruano Vigente

Luis Hernández Berenguel

Profesor de Derecho Tributario de la PUC

Las normas que regulan la compensación en el Código Tributario Peruano vigente desde el 1o. de diciembre de 1992 -al que en adelante llamaremos "el Código"-, como medio de extinción de la obligación tributaria, reflejan la tendencia, cada vez más pronunciada en nuestro país, de legislar en materia tributaria buscando, casi exclusivamente, alcanzar ciertas metas de recaudación y prescindiendo, en muchos casos, del necesario equilibrio que debe existir entre los derechos del Fisco y los de los deudores tributarios.

La compensación ha sido tratada conjuntamente con la condonación y la consolidación en el Capítulo III del Título III del Libro Primero del Código.

Una primera lectura permite constatar en esta materia, como ocurre en otras, la inadecuada estructura del Código en cuanto a las diversas instituciones comprendidas en él, lo que constituye una de sus características criticables.

En efecto, el Título III del Libro Primero legisla sobre la transmisión de la obligación tributaria y sobre su extinción, incluyendo dos instituciones claramente diferenciadas que deberían ser tratadas en Títulos distintos.

De otro lado, el Título III comprende cuatro Capítulos. El Capítulo I se denomina "Disposiciones Generales", pero en realidad contiene el tratamiento que se dispensa a la transmisión de la obligación tributaria y, además, enumera los medios de extinción de la obligación tributaria pero regula uno de dichos medios, mas no los demás.

El Capítulo II es denominado inadecuadamente "La Deuda Tributaria y el Pago", incluyendo regu-

laciones destinadas a definir los alcances del concepto "deuda tributaria", los componentes de la deuda y los casos en que cada componente resulta aplicable, todo lo cual nada tiene que ver con el pago como medio de extinción de la obligación tributaria y tampoco, con la transmisión de dicha obligación.

El Capítulo III legisla a la vez sobre tres medios de extinción de la deuda tributaria, cuales son, como ya se dijo, la compensación, la condonación y la consolidación, dedicándole un artículo a cada uno de dichos medios. La decisión de incluirlos en un solo capítulo sólo parece sustentarse en el hecho que, para quienes redactaron el Código, resultaría absurdo que puedan existir capítulos con un solo artículo y que lo que justifica la existencia de un capítulo es que abarque un mínimo de artículos aunque éstos versen sobre instituciones diferentes.

Lo expuesto en el párrafo anterior quedaría corroborado al advertir que el Capítulo IV, que sí contiene varios artículos -del 43 al 48- sólo está dedicado a la prescripción extintiva.

En cuanto al tema de la compensación que es materia de este trabajo, el Código lo regula exclusivamente en el artículo 40, que contiene tres párrafos que trataremos de analizar con cierto grado de detalle.

## I. Compensación por la administración tributaria

El primer párrafo del artículo 40 pretende señalar los límites de la actuación de la Administración Tributaria -es decir, de todos los órganos administradores de tributos- en orden a que ella compense directamente la deuda tributaria.

Dicho párrafo dice lo siguiente: "La deuda tributaria podrá ser compensada, total o parcialmente, por la Administración Tributaria, con los créditos por tributos, sanciones e intereses pagados en exceso o indebidamente, siempre que no se encuentren prescritos y sean administrados por el mismo Organismo".

Como señala Giuliani<sup>1</sup> la compensación tiene lugar cuando dos personas, por derecho propio, reúnen la calidad de acreedor y deudor recíprocamente, produciendo como efecto la extinción de ambas deudas hasta el límite de la menor. El mismo autor<sup>2</sup> reconoce que la tendencia de los ordenamientos jurídicos modernos se manifiesta en favor de la compensación, algunas veces con carácter amplio y otras con limitación a créditos y deudas tributarias exclusivamente.

### 1. Concepto y componentes de la deuda tributaria

Actualmente la deuda tributaria sólo está conformada por tres componentes. El primero de ellos es el tributo, que será el único componente de la deuda en tanto sea pagado oportunamente, esto es dentro del plazo legalmente establecido. El segundo componente es la multa, en la medida en que ella consiste en una sanción pecuniaria aplicable por haber incurrido en una infracción. El tercer componente son los intereses, que a su vez se aplican en las siguientes tres situaciones; a) sobre el monto del tributo, cuando éste, total o parcialmente, no ha sido pagado dentro del término establecido legalmente, en cuyo caso han sido específicamente denominados "intereses moratorios"; b) sobre la multa, hasta que ella sea pagada, caso en cual son también llamados "intereses moratorios"; y, c) en los casos de otorgamiento de facilidades de pago, consistentes en el fraccionamiento o en el aplazamiento de la deuda tributaria o en ambos a la vez.

No es objeto de este trabajo referirse en detalle a los intereses moratorios ni a las hipótesis en que ellos recaen sobre el producto de la capitalización de los componentes de la deuda tributaria, pues solamente se quiere llamar la atención sobre los alcances del concepto "deuda tributaria", habida cuenta que esta última puede quedar extinguida mediante compensación.

Como quiera que el primer párrafo del artículo 40 se refiere a la "deuda tributaria", como susceptible de compensación, resulta evidente que bajo sus alcances se encuentran todos y cada uno de sus componentes, sin excepción alguna.

### 2. Concepto y componentes de los créditos

Para facilitar la comprensión del texto y su correcta aplicación, el primer párrafo del artículo 40 mantiene la distinción que existía desde que entró en vigencia, el 17 de octubre de 1966, el primer Código Tributario.

La distinción está basada en el titular de la acreencia. Si dicho titular es el acreedor tributario, la acreencia es denominada "deuda tributaria". En cambio, si el titular de la acreencia es el llamado deudor tributario, aquella es denominada "crédito". El crédito puede existir como consecuencia de un pago indebido o en exceso efectuado por el deudor tributario, pero como quiera que ese crédito puede estar referido al tributo mismo o a una multa o a intereses, resulta que la norma bajo análisis considera como susceptibles de ser compensados con una deuda tributaria los mismos componentes de la deuda si constituyen pagos indebidos o en exceso y, por lo tanto, integrantes de un crédito tributario por tributos, sanciones e intereses pagados en exceso o indebidamente.

En este orden de ideas, un tributo adeudado puede ser compensado con cualquiera de los componentes de un crédito -tributo, multa o intereses-, o con dos de ellos o con los tres. Asimismo, una multa adeudada puede ser compensada con un crédito constituido por tributo, multa o intereses, o por dos de estos componentes o por los tres. De otro lado, los intereses adeudados, provenientes de un tributo o de una multa no pagados o de una deuda tributaria sometida a facilidades de pago, pueden ser compensados por un crédito tributario conformado por tributo o por multa o por intereses, o por dos de esos componentes o por los tres. Todas las combinaciones son al efecto posibles.

Interesa destacar que si bien la norma comentada se refiere, en cuanto al crédito, a "sanciones", resulta evidente que las multas, en cuanto únicas sanciones pecuniarias, son las compensables, mas no así otras sanciones de carácter tributario.

1. GIULIANI FONROUGE, Carlos M. *Derecho Financiero*. Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1977, Vol. I, 3a. ed., ampliada y actualizada, pp. 523 a 525

2. GIULIANI FONROUGE, Carlos M. ob. cit., p. 524.

### 3. Los créditos no pueden estar prescritos

Para que un crédito resulte compensable, en los términos del citado primer párrafo del artículo 40 del Código, es absolutamente imprescindible que no se encuentre prescrito. Vale decir, que no haya prescrito la acción que posee el titular de ese crédito para solicitar y obtener la devolución del crédito o su reconocimiento con fines de compensación. Otras normas del Código se encargan de establecer que dicha acción prescribe a los cuatro años contados a partir del 1o. de enero del año siguiente a aquél en que se realizó el pago indebido o en el que el pago devino indebido, aunque adicionalmente establece que la presentación de la solicitud de devolución o de compensación interrumpe el término prescriptorio y que éste queda suspendido mientras se tramite la mencionada solicitud.

Cabe resaltar que un pago puede resultar indebido desde que se realiza o con posterioridad. En el primer caso se puede citar como ejemplo el pago por concepto de un determinado tributo, que realiza quien está exonerado del mismo. En el segundo caso podemos mencionar los adelantos realizados por mandato legal, por el monto que surge de ese mandato, respecto de una obligación tributaria que aún no ha nacido -como los adelantos del Impuesto a la Renta o del Impuesto al Patrimonio Empresarial-, de forma tal que al nacer la obligación ésta queda cuantificada por un monto menor al de los adelantos efectuados, por lo que el exceso -y la calidad de pago indebido- se produce al momento del nacimiento de la obligación principal.

### 4. Créditos por componentes administrados por el mismo órgano administrador

La última exigencia, para que opere la compensación prevista por el primer párrafo del artículo 40 del Código, es que los créditos estén referidos a componentes administrados por el mismo órgano que administra los componentes de la deuda tributaria con cargo a la cual el crédito se va a compensar.

En nuestro sistema tributario existen varios órganos administradores de tributos, que a su vez administran las multas por infracciones vinculadas a dichos tributos así como los intereses de los referidos tributos y multas.

En este orden de ideas, no es legalmente posi-

ble que al amparo del primer párrafo que venimos comentando se compense una deuda tributaria integrada por componentes administrados por un órgano "X" con créditos constituidos por componentes administrados por un órgano distinto.

Así por ejemplo, la deuda por componentes administrados por un determinado Gobierno Local -ejemplo, Concejo Distrital de San Isidro- no puede compensarse con el crédito por componentes administrados por otro Gobierno Local -ejemplo, el Concejo Distrital de Miraflores-, aunque estén referidos a tributos de la misma naturaleza y denominación, como sería el caso del Impuesto al Valor del Patrimonio Predial que afecta dos casas, una ubicada dentro de la jurisdicción del primero de dichos Concejos y otra dentro de la jurisdicción del segundo de los citados Concejos.

A su vez, y también a manera de ejemplo, bajo la norma en cuestión no son compensables tributos aduaneros con tributos internos. Los primeros administrados por la Superintendencia Nacional de Aduanas y los segundos por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria -en adelante SUNAT- o por los Gobiernos Locales u otros entes.

### 5. Otras precisiones

A diferencia de lo que ocurre con las normas que sobre el particular contenía el Código Tributario antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo 769, la letra del primer párrafo del artículo 40 del actual Código no condiciona la compensación a que el crédito se encuentre liquidado y sea exigible. Los conceptos de liquidación y exigibilidad suponían el reconocimiento del crédito por la Administración Tributaria. Debe interpretarse, sin embargo, que tales exigencias se mantienen, salvo el caso de situaciones en que la compensación automática ha sido regulada, respecto de hipótesis especiales -por la simple declaración del deudor y sin necesidad del reconocimiento del crédito-, pues sería absurdo suponer que un crédito tributario existe siempre por la sola declaración del deudor y que, por tal razón y si se cumplen los requisitos analizados en los puntos precedentes, resulta compensable.

De la Garza<sup>3</sup>, refiriéndose a la exigibilidad, expresa que los créditos fiscales compensables deben ser de dinero, y en cuanto a la liquidez menciona que la doctrina considera como deuda líquida

3. DE LA GARZA, Sergio Francisco. *Derecho Financiero Mexicano*. Editorial Porrúa S.A., México, 1983, 12a. ed., pp. 586 y 587.

aquella cuya cuantía está perfectamente determinada o que pueda determinarse sin más que una sencilla operación aritmética.

De otro lado, es claro que bajo la norma actual, que en esto no difiere de las versiones anteriores, no es posible compensar un crédito tributario con una deuda que no tiene naturaleza tributaria. Este sería el caso, por ejemplo, de una deuda tributaria que una sociedad anónima "X" tiene a favor del Gobierno Central, cuando a su vez dicho Gobierno le debe a "X" -poseedor, por lo tanto, de un crédito- el precio de la construcción de una carretera.

Pero más importante es definir los alcances de la expresión "(...) podrá ser compensada", pues literalmente ella significaría que el órgano administrador del tributo, encontrándose frente a una deuda tributario y un crédito de la misma naturaleza, compensables entre sí por cumplir con todos los requisitos exigidos para ello, queda en libertad de efectuar o no la compensación. La literalidad de la norma llevaría a interpretarla de manera que resulte inequitativa, pues en definitiva la compensación de oficio quedaría al libre arbitrio del órgano administrador y permitiría abusos en su aplicación.

Es indudable que ante la concurrencia de los requisitos que resultan necesarios para que opere la compensación, el órgano administrador **debe** proceder a efectuarla, sin que sea lícito apelar a una interpretación literal para evitar la aplicación de dicho medio de extinción de la obligación.

Nada haría justificable que el órgano administrador, con pleno conocimiento de la existencia de una deuda tributaria y de un crédito tributario compensables, se negara a compensar y, por ejemplo, exigiera -inclusive coactivamente- el pago de la totalidad de la deuda y, por otro lado, demorara la devolución del crédito.

Es rechazable de plano la posibilidad de esta negativa, más aún actualmente en el caso de la SUNAT, pues este organismo sólo puede devolver con Notas de Crédito Negociables que a la fecha no existen por no haberse expedido la regulación que al respecto exige el Código en cuanto a su emisión, utilización y transferencia a terceros, siendo de destacar que justamente es ella la que debe efectuar tal regulación expidiendo la correspondiente norma.

En un régimen de Derecho sería insólito -y evidentemente habría una responsabilidad de los funcionarios respectivos- que la SUNAT no realizara la compensación, cobrara coactivamente la deuda y negara la devolución del crédito por no existir las Notas de Crédito Negociables que -incumpliendo el mandato que el Código le ha conferido- ella misma no ha regulado.

Dentro de este contexto, es lícito interpretar que al deudor tributario que tiene un crédito compensable le asiste el derecho de exigir a SUNAT -si ésta no efectuara la compensación- que realice la compensación.

Es preciso recordar, y así lo hace ver Villegas<sup>4</sup>, que la compensación -como lo señala el Modelo de Código Tributario para América Latina en su exposición de motivos- no puede ser el "resultado de una decisión discrecional de la administración, sino de un derecho que pertenece al sujeto pasivo".

## II. Compensación automática practicada por el deudor

El segundo párrafo del artículo 40 del Código permite, en casos excepcionales, la compensación automática practicada por el deudor tributario, sin necesidad de solicitud o trámite alguno.

Resulta imprescindible, para que la compensación automática opere, que el interesado tenga una deuda tributaria y, al mismo tiempo, un crédito tributario.

El referido segundo párrafo establece lo siguiente: "Tratándose de tributos administrados por la SUNAT, los deudores tributarios o sus representantes podrán compensar **los pagos a cuenta realizados en exceso con los pagos a cuenta o de regularización del mismo tributo devengados con posterioridad**, siempre que no se encuentren prescritos. Respecto de los demás pagos en exceso o indebidos, deberán solicitar a la Administración Tributaria la devolución, conforme a lo dispuesto en los artículos 38<sup>o</sup> y 39<sup>o</sup>" (las negritas son nuestras).

### 1. Caso de tributos administrados por la SUNAT susceptibles de la compensación automática

4. VILLEGAS, Héctor B. *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Ediciones Depalma, Buenos Aires, 4a. ed. actualizada, p. 265.

Como en múltiples artículos, se aprecia que el Código vigente ha sido preparado para regular en especial los tributos que administra la SUNAT, lo que de por sí resulta criticable pues el Código es de principios generales y éstos no deben ser diferentes por razón de quién sea el órgano administrador del tributo.

Asimismo, queda claramente establecido que la compensación automática practicada por el deudor sólo es posible respecto de tributos administrados por la SUNAT.

De otro lado, se mantiene justificadamente la exigencia relativa a que no estén prescritos los créditos que van a ser compensables con las deudas.

Sin embargo, la redacción de este segundo párrafo plantea una interrogante que vamos a tratar de responder. En efecto, cabe preguntarse si cualquiera de los componentes de una deuda tributaria es compensable con cualquiera de los componentes de un crédito tributario, a condición claro está que se trate del mismo tributo.

Para este efecto es importante hacer la separación entre deuda tributaria y crédito tributario, siguiendo la terminología que el Código ha venido usando para evitar confusiones.

En lo que al crédito tributario se refiere, el segundo párrafo menciona exclusivamente **los pagos a cuenta realizados en exceso**, con lo que la letra descarta la posibilidad de compensar automáticamente los créditos tributarios constituidos por los pagos de regularización del tributo y, además, los créditos por tributos que no están sometidos al régimen de pagos a cuenta. Pero, por otra parte, restringe la compensación automática al componente denominado "tributo", sin incluir a los intereses moratorios y a las multas vinculadas al tributo que de manera indebida pudieran haberse pagado conjuntamente con los pagos a cuenta. Sin embargo, en nuestra opinión, y habida cuenta que el Derecho positivo peruano permanentemente incluye en la expresión "pagos a cuenta" los adelantos -que doctrinariamente no son pagos a cuenta, pues resultan exigibles antes del nacimiento de la obligación principal a la que van a imputarse- y los pagos a cuenta en sentido estricto -que incluyen los pagos de regularización y todos los pagos parciales efectuados con posterioridad al nacimiento de la obligación principal-, legalmente cabe considerar como un crédito tributario compensable automáticamente el proveniente del pago de regularización

o del pago parcial de un tributo no sometido al régimen de pagos a cuenta.

Además, en principio nada debería impedir la inclusión en dicho crédito compensable de los intereses moratorios y de las multas vinculadas al tributo que fueron cancelados indebida y conjuntamente con los pagos a cuenta indebidamente.

Por lo demás, la expresión "pagos a cuenta realizados **en exceso**" debe entenderse que incluye la expresión "pagos a cuenta realizados **indebidamente**". No vemos razón alguna para efectuar una distinción entre pagos en exceso o pagos indebidamente, ni para conferir un tratamiento distinto según una u otra hipótesis.

En cuanto a la deuda tributaria compensable automáticamente, ésta está restringida al tributo mismo, e incluye los pagos a cuenta y, por lo tanto, los pagos de regularización y toda clase de pagos parciales. La norma se refiere expresamente a los pagos de regularización, aunque -para hacerlos compensables- ello no habría sido estrictamente necesario a tenor de lo expresado líneas arriba.

Pero, además, se exige un requisito adicional para que funcione la compensación automática. Este requisito consiste en que la deuda compensable haya surgido con posterioridad al crédito compensable, lo que nos parece una exagerada e injustificada restricción en la utilización de la compensación como medio de extinción de la obligación tributaria. De acuerdo con esta exigencia, si "X" ha efectuado un pago a cuenta en exceso por concepto del Impuesto a la Renta del ejercicio gravable 1991, dentro del plazo que al efecto le concedía la norma respectiva, y posteriormente omitió el pago a cuenta del Impuesto a la Renta correspondiente a un determinado mes del ejercicio gravable 1992, sería aplicable la regla de compensación automática porque la deuda nació con posterioridad al crédito. Si en cambio "X" hubiera omitido el pago a cuenta del Impuesto a la Renta por un determinado mes del ejercicio gravable 1991, pero hubiera realizado un pago a cuenta en exceso por determinado mes del ejercicio gravable 1992, respecto del mismo tributo, la compensación automática no sería procedente, pues estaríamos frente a un caso en que la deuda nació con anterioridad al crédito.

Se pierde de vista que la compensación, como medio de extinción de la obligación tributaria, sólo pretende aplicar un criterio de razonabilidad en virtud del cual, frente a la existencia de dos deudas

con acreedores y deudores recíprocos, sólo debería proceder la cobranza por la parte de la deuda de mayor monto que excede a la deuda de monto menor. En el ejemplo desarrollado en el párrafo anterior -en que la compensación automática no es procedente por mandato de la ley-, nada debería impedir que tal compensación se efectúe. Ello no perjudica los intereses del Fisco puesto que al haber nacido la deuda con anterioridad al crédito, esa deuda -hasta la fecha en que se produjo el crédito y a la que debería retrotraerse la compensación- se irá incrementando con la aplicación de intereses moratorios.

## **2. Caso de tributos administrados por la SUNAT no susceptibles de la compensación automática**

Dentro de este orden de ideas, los intereses moratorios y las multas pagadas en exceso o indebidamente, relacionadas con o derivadas de tributos administrados por la SUNAT, no son compensables automáticamente con deudas tributarias. Asimismo, no son compensables los pagos a cuenta realizados en exceso pero con posterioridad al nacimiento de la deuda tributaria que se desea compensar. Tampoco sería posible compensar automáticamente el crédito por un determinado tributo con la deuda por tributo distinto, aun cuando ambos tributos estén administrados por la SUNAT.

Para estos casos quedaría el camino de la devolución o, en su caso, de la compensación practicada por la Administración Tributaria de la que hemos tratado en el numeral 1. del rubro II. de este trabajo.

## **3. Casos de pagos en exceso vinculados a tributos no administrados por SUNAT**

Todos los pagos efectuados en exceso o indebidamente, sean o no adelantos o pagos a cuenta o de regularización, vinculados a tributos no administrados por SUNAT sino por otros órganos, no son susceptibles de compensación automática, siendo recuperables por la vía de la devolución, o de la compensación practicada por la Administración Tributaria de la que hemos tratado en el numeral 1. del rubro II o de la compensación que pueda solicitarse conforme lo veremos en el rubro III.

## **III. Solicitud de compensación**

Independientemente de lo expuesto en los dos primeros párrafos del artículo 40 del Código, el

último párrafo debe ser entendido como una facultad concedida al deudor tributario que posee un crédito para solicitar la compensación del mismo con una deuda tributaria que es de su cargo, a condición de que el órgano administrador no sea la SUNAT.

En efecto, el tercer y último párrafo del artículo 40 señala lo siguiente: "Respecto de los tributos administrados por otros Organos, los deudores tributarios o sus representantes podrán solicitar la compensación total o parcial de los créditos liquidados o exigibles por tributos, sanciones o intereses, pagados en exceso o indebidamente, **siempre que no se encuentren prescritos y sean administrados por el mismo Organo**" (las negritas son nuestras).

Atendiendo a lo expuesto en los puntos anteriores de este trabajo, respecto del párrafo que acabamos de transcribir podemos señalar lo siguiente:

a )Resultaba innecesario referirse a que la solicitud de compensación pueden realizarla los deudores tributarios o sus representantes, pues ello resulta obvio. Hubiera bastado con mencionar a los deudores tributarios.

b) Este párrafo sólo es de aplicación cuando el órgano administrador es distinto a la SUNAT. Ello, sin perjuicio de lo expuesto en el rubro I. de este trabajo, cuando mencionamos que es posible que un deudor tributario exija a la SUNAT la aplicación de la norma de compensación prevista en el primer párrafo del artículo 40.

c) Para que sea posible solicitar la compensación de un crédito tributario con una deuda tributaria, el primero no debe estar prescrito.

d) La solicitud de compensación sólo puede ser declarada procedente si es que tanto la deuda tributaria como el crédito tributario están vinculados a tributos administrados por el mismo órgano.

e) La solicitud de compensación debe estar referida a créditos liquidados y exigibles, lo que -como ya se dijo- supone su previo reconocimiento por el órgano administrador.

f) Todos los componentes de la deuda tributaria así como todos los componentes del crédito tributario pueden ser compensables, previa solicitud ante el órgano administrador.

#### IV. CONCLUSIONES

1. La compensación es un medio legítimo de extinción de las deudas tributarias, no debiendo estar sujeta a demasiadas restricciones para su aplicación. El actual Código contiene, en nuestra opinión, restricciones innecesarias para el uso de la compensación.
2. No hay razón alguna que justifique la dación de normas diferentes, en lo que a la compensación se refiere, según que las deudas y los créditos tributarios estén referidos o vinculados a tributos administrados por la SUNAT o por otros órganos.
3. No es en nuestra opinión justificable -pese a que reconocemos que muchas legislaciones no lo permiten- que bajo el Código vigente no sea posible compensar deudas tributarias con créditos no tributarios poseídos frente al mismo acreedor. Sin embargo, también hay que admitir que nunca el Código Tributario permitió la compensación con alcances tan amplios, aunque hubo el caso de algunas normas contenidas en otras leyes que sí contemplaron esa posibilidad.
4. Sólo razones de control y otras destinadas a facilitar la labor de cada órgano administrador de tributos, explican que el Código limite la compensación a deudas y créditos tributarios referidos o vinculados a tributos administrados por el mismo

órgano. Tales razones, sin embargo, terminan afectando derechos fundamentales del acreedor tributario.

5. La compensación -como medio de extinción de la obligación tributaria- siempre debería alcanzar a todos los componentes de la deuda tributaria -vale decir, tributo, multas e intereses-, y dichos componentes también deberían ser pasibles de integrar un crédito tributario compensable.
6. Es perfectamente válido que un crédito tributario sólo sea compensable en la medida que no esté prescrito.
7. Salvo los casos de compensación automática, los créditos tributarios compensables previamente deben estar liquidados por el órgano administrador y ser exigibles. Ello supone necesariamente el previo reconocimiento del crédito.
8. La compensación automática supone que pueda ser practicada por el deudor sin autorización previa del órgano administrador, siendo lícito que quede restringida a casos especiales.
9. Las normas de compensación deberían referirse adecuadamente a adelantos y pagos a cuenta. Empero, la expresión "pagos a cuenta" utilizada por el Código debe entenderse comprensiva de ambos conceptos.

Lima, 07 de junio de 1993