San José, 17 de noviembre de 2021
DGA-DN-1133-2021
Exp. DN-AL-324-2021 / Temas 23.2.5

Señor
Gerardo Rodríguez Campos
Contador Público Autorizado N° 4138
S. O.

Asunto: Solicitud de compensación de créditos generados por la Dirección General de Tributación con obligaciones aduaneras por concepto del impuesto al valor agregado

Estimado señor:

En atención a su escrito sin número de fecha 29 de octubre de 2021, recibido en esta Dirección General el día 03 de noviembre de 2021, su persona consulta sobre la posibilidad de solicitar la compensación de créditos generados por la Dirección General de Tributación con obligaciones aduaneras por concepto del impuesto al valor agregado, esto de conformidad con los artículos 45 y 46 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios (CNPT), respectivamente, a continuación, esta Dirección procede a informar lo siguiente:

De conformidad con lo establecido en el artículo 60 inciso b) de la Ley General de Aduanas, la figura de compensación es una forma de extinción de la obligación tributaria aduanera, siendo su aplicabilidad entre dos sujetos en el que ambos deudores y acreedores lo son en forma recíproca, sin embargo, en la actualidad no existe a nivel aduanero un procedimiento definido, ni una reglamentación que defina los requisitos y condiciones aplicables para su configuración.

De tal manera, debemos remitirnos supletoriamente a las normas que, sobre el particular, contienen los artículos 45 y siguientes del CNPT en forma expresa, así como la demás normativa tributaria que al efecto se haya establecido.

Sobre esta materia, el jurista nacional Adrián Torrealba Navas, experto en derecho tributario, señala que:

> *"La compensación, como se sabe, es una forma de extinción de obligaciones entre dos sujetos cuando ambos son deudores y acreedores en forma recíproca. El requisito básico de la compensación es que ambas deudas sean líquidas y exigibles.*
>
> *Esta forma de extinción de las obligaciones está prevista en los artículos 45 y siguientes del Código Tributario.*
>
> *El requisito de que los créditos sean líquidos y exigibles viene establecido en el artículo 45, en forma expresa. Con buena técnica, se habla, respecto del contribuyente, de que su crédito sea, precisamente, "líquido y exigible", mientras que, respecto de la Administración, que las deudas tributarias estén determinadas, sea por el mismo contribuyente, sea de oficio.*

San José, 17 de noviembre de 2021
DGA-DN-1133-2021
Exp. DN-AL-324-2021 / Temas 23.2.5

> *Debe precisarse, además, que el crédito a favor del contribuyente debe estar reconocido por acto administrativo firme o por ejecución de sentencia judicial, a efecto de cumplir con el requisito de liquidez y exigibilidad. A este último respecto, debe aclararse que no basta que una sentencia firme declare deudora a la Administración para que pueda aplicarse la compensación. Es necesario que esta sentencia sea ejecutada, ya en vía administrativa, ya en vía judicial. La práctica en nuestro país es que el contribuyente, una vez que obtiene una sentencia judicial favorable a la devolución de tributos ingresados o cobrados indebidamente, escoge solicitarle a la Administración que proceda a liquidar el monto de lo que se debe devolver, a efecto de pedir su posterior compensación o, bien, ejecuta la sentencia ante la autoridad judicial, que liquida directamente el monto a devolver". (Torrealba Navas (Adrian) Derecho Tributario, Parte General, Tomo I, págs. 396-397)* (Lo subrayado no corresponde al original)

Así las cosas, para la aplicación de esta figura, se requiere por parte del contribuyente que su **crédito sea líquido y exigible**, mientras tanto, para la Administración las deudas tributarias deberán estar **determinadas**, ya sea de oficio o por el mismo contribuyente. Asimismo, debe indicarse que el crédito a favor del contribuyente debe estar reconocido por un **acto administrativo firme** o mediante la **ejecución de una sentencia judicial**, a fin de cumplir con el requisito de liquidez y exigibilidad.

Por su parte, según lo establecido en el artículo 45 del CNPT, la compensación procede sólo si el tributo a satisfacer es administrado por el mismo órgano administrativo que debe devolver los tributos al sujeto pasivo. En este sentido, se fija la competencia del sujeto legitimado para el cobro cuando se trata de compensación.

Vale la pena señalar que la Dirección de Recaudación de la Dirección General de Tributación, emitió la directriz DR-DI-07-2015 de fecha 26 de agosto de 2015, denominada *"Procedimiento para compensar débitos aduaneros, con créditos tributarios, en etapa de regularización ante la Dirección General de Aduanas"*, donde se instruye a los funcionarios de las áreas de Recaudación de las Administraciones Tributarias, sobre el procedimiento a seguir en los casos en que los sujetos pasivos, luego de haber regularizado por una actuación de control de la Dirección General de Aduanas, se haya generado deudas en los impuestos general sobre las ventas (hoy impuesto al valor agregado) y/o selectivo de consumo, y soliciten compensar esas deudas con créditos líquidos y exigibles, que constan en la cuenta Integral Tributaria de la Dirección General de Tributación.

En razón de lo plasmado, ya existe un trámite debidamente establecido para la compensación entre débitos aduaneros, con créditos tributarios en etapa de regularización ante la Direccion General de Aduanas, sin embargo, es primordial aclarar que el trámite para la **compensación entre débitos aduaneros, con créditos tributarios en los procedimientos ordinarios de cobro del adeudo tributario aduanero aún no se encuentra regulado por parte de esta Dirección**.

Por otro lado, en el caso de la compensación en el control inmediato, ésta es improcedente, debido a que la declaración aduanera está supeditada al pago previo del monto liquidado por impuestos, y el hecho generador del débito lo constituye el acto de aceptación de la declaración aduanera. De esta forma, el débito es a futuro, por ende, no es líquido y exigible, siendo este un requisito exigido por la normativa señalada con anterioridad.

San José, 17 de noviembre de 2021
DGA-DN-1133-2021
Exp. DN-AL-324-2021 / Temas 23.2.5

Finalmente, se aclara al interesado que la solicitud para la compensación de créditos generados por la Dirección General de Tributación con obligaciones aduaneras, deberá solicitarse para cada caso específico ante la autoridad correspondiente en donde se encuentre el adeudo tributario aduanero pendiente, y no de forma genérica.

En virtud de lo expuesto, el interesado deberá presentar una nota de solicitud (indicando el nombre de la Administración Tributaria donde se encuentra el crédito, monto del crédito, período, entre otros) en la que manifieste su intención de aplicar los saldos generados en los impuestos de **Valor Agregado** y/o **Selectivo de Consumo**, según corresponda, y que se encuentren declarados ante la Dirección General de Tributación, a las deudas de los impuestos de igual naturaleza, que se encuentren pendientes ante la Dirección General de Aduanas. Es importante indicar que deberá realizarse la indicación de cual obligación aduanera pretende cancelar por medio de compensación (Documentos Únicos Aduaneros asociados), aportando la prueba respectiva y demás datos que permitan a la Administración, determinar lo que pretende el interesado compensar, a manera de ejemplo: número de expediente, datos del Documento Único Aduanero (aduana, año, consecutivo), fecha, nombre del importador, entre otros.

Sin otro particular, atentamente.

GERARDO ANTONIO BOLAÑOS ALVARADO (FIRMA)
Firmado digitalmente por GERARDO ANTONIO BOLAÑOS ALVARADO (FIRMA)
Fecha: 2021.11.22 21:27:32 -06'00'

Gerardo Bolaños Alvarado
Director General de Aduanas

OLMAN ADRIAN RIVAS ALVAREZ (FIRMA) Firmado digitalmente por OLMAN ADRIAN RIVAS ALVAREZ (FIRMA) Fecha: 2021.11.17 11:17:56 -06'00'	GIANNI BALDI FERNANDEZ (FIRMA) Firmado digitalmente por GIANNI BALDI FERNANDEZ (FIRMA) Fecha: 2021.11.19 18:19:10 -06'00'
Elaborado por: Olman Adrián Rivas Álvarez Abogado, Depto. Asesoría	Revisado por: Gianni Baldi Fernández Director Normativo a.i.

C.: Consecutivo