

Risposta n. 291/2025

OGGETTO: Accollo debito d'imposta altrui e divieto di compensazione (Art. 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997)

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

Con istanza di interpello ordinario trasmessa il 16 luglio 2025 e integrata il 18 luglio 2025 in via spontanea, [ALFA], nel prosieguo istante, in qualità di "società promotrice", rappresenta di voler costituire una Rete di Impresa, denominata "[BETA] - Rete Integrata per la Gestione Tributaria e la Compensazione Fiscale", con l'obiettivo di favorire pratiche condivise di gestione fiscale, ottimizzazione dei flussi tributari e gestione efficiente dei crediti d'imposta tra i partecipanti (di seguito "retisti").

Precisa che il contratto di rete prevede, tra gli obiettivi principali, la compensazione multilaterale dei crediti tributari tra i retisti, ove ogni retista sia titolare del proprio credito tributario legittimamente maturato.

Afferma che *«intende utilizzare il modello F24 con indicazione del codice tributo "50" (coobbligazione) per effettuare compensazioni tra soggetti retisti, in esecuzione di un contratto di appalto o servizio stipulato tra la Rete e i retisti, nel rispetto dei principi generali di trasparenza, tracciabilità e autonomia fiscale di ciascun aderente».*

Tanto premesso, l'istante chiede se:

1) sia *«legittimo e fiscalmente conforme effettuare la compensazione dei crediti tributari tra i retisti, ai sensi del contratto di rete stipulato, utilizzando il codice tributo "50 - coobbligazione"»;*

2) l'*«operazione, realizzata sulla base di rapporti contrattuali tra i retisti e la Rete (es. appalto), possa rientrare tra le forme ammesse di gestione condivisa della fiscalità»;*

3) tale *«pratica non configuri un accollo fiscale (ex art. 8, comma 2, Legge 212/2000) ma piuttosto l'impiego di crediti propri in compensazione orizzontale tra soggetti che cooperano sulla base di un contratto di rete con oggetto fiscale».*

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che la *«compensazione tra soggetti aderenti a una Rete d'Impresa regolarmente costituita, con oggetto specifico la gestione tributaria e compensazione fiscale, sia legittima, purché:*

- i crediti siano effettivamente esistenti e di titolarità del soggetto che esegue la compensazione;

- vi sia un contratto di appalto o prestazione di servizi tra retisti o tra il retista e la rete, a fondamento della transazione;

- venga utilizzato il codice tributo "50 - coobbligazione" per indicare la relazione tra soggetto versante e beneficiario;

- la trasmissione del modello F24 avvenga da parte del soggetto titolare del credito compensato;

- non si configuri accollo ai sensi del divieto di cui all'art. 8, comma 2, della Legge n. 212/2000, trattandosi di crediti propri;

- venga rilasciata al contribuente copia della ricevuta telematica dell'Agenzia delle Entrate, attestante l'avvenuta presentazione del modello F24.».

Alla luce di quanto esposto, ritiene che l'operazione proposta «sia conforme alla normativa vigente, anche alla luce delle modifiche introdotte dalla Legge di Bilancio 2024».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere viene reso sulla base delle informazioni e degli elementi rappresentati dal contribuente, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità, completezza, concretezza ed esaustività e non riguarda, in particolare, la verifica della sussistenza, in capo all'istante, di tutti gli altri requisiti richiesti dalla legge e dai documenti di prassi ai fini della spettanza di qualsiasi beneficio. Tali verifiche, infatti, esulano dalle competenze esercitabili dalla scrivente in sede di risposta ad interpello ed in relazione a tali aspetti resta impregiudicato il potere di controllo dell'amministrazione finanziaria nelle opportune sedi (cfr. circolare n. 9/E del 2016).

Con il presente interpello l'istante, in riferimento allo schema operativo proposto, chiede se lo stesso possa ritenersi *«legittimo e fiscalmente conforme»* e, quindi, non riconducibile all'accollo del debito altrui di cui all'articolo 8 della legge n. 212 del 2000.

Chiede conferma, inoltre, che sia corretto utilizzare il "codice tributo 50 - coobbligazione" nella predisposizione dei modelli F24 con cui i retisti titolari dei crediti fiscali intenderebbero compensare i debiti fiscali di altri retisti, in adempimento di un contratto di appalto stipulato tra l'istante ed i retisti o tra i retisti stessi.

Occorre rammentare, al riguardo, come l'articolo 8, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212 (cd. Statuto del contribuente) stabilisce che: *«È ammesso l'accollo del debito d'imposta altrui senza liberazione del contribuente originario»*.

In base poi all'articolo 1 del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019 n. 157, *«1. Chiunque, ai sensi dell'articolo 8, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, si accolli il debito d'imposta altrui, procede al relativo pagamento secondo le modalità previste dalle diverse disposizioni normative vigenti.*

2. Per il pagamento, in ogni caso, è escluso l'utilizzo in compensazione di crediti dell'accollante. (sottolineatura aggiunta, ndr.). [...]».

Dalla lettura congiunta delle due norme appena menzionate discende che l'accollo, in ambito tributario, è consentito unicamente al verificarsi della seguente condizione: il debito dell'accollato deve essere estinto senza che si ricorra all'utilizzo della compensazione di crediti facenti capo al soggetto accollante.

In tal senso si è espressa di recente anche la Corte di Cassazione, la quale, con l'ordinanza n. 3930 del 16 febbraio 2025, ha enunciato il seguente principio di diritto:

«In tema di compensazione di obbligazioni tributarie, poiché l'accollo di debiti erariali assume solo efficacia di accollo interno nei confronti dell'amministrazione finanziaria, ne deriva che soggetto debitore nei confronti dell'erario resta sempre l'accollato, e che, pur relativamente a crediti e debiti d'imposta afferenti alla medesima annualità, l'assenza di identità soggettiva, presupposto già prescritto dall'art.17 del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241, comporta che anche per le annualità precedenti l'entrata in vigore dell'art. 1, comma 2, del d.l. n. 124 del 2019, convertito con modificazioni, dalla l. n. 157 del 2019, né l'accollante può compensare con i propri crediti d'imposta i debiti tributari erariali negoziabilmente accollati, né che l'accollato può pretendere dall'erario che i propri debiti si compensino con i crediti d'imposta dell'accollante» (sottolineatura aggiunta, ndr.).

Sul tema la risoluzione n. 140/E del 15 novembre 2017 aveva già chiarito che la compensazione ex art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, non trova applicazione nell'ambito dell'accollo in quanto la stessa è ammessa soltanto «[...] per i debiti (e i contrapposti crediti) in essere tra i medesimi soggetti e non tra soggetti diversi», tant'è vero che «*deve negarsi [...], in via generale, che il debito oggetto di accollo possa essere estinto utilizzando in compensazione crediti vantati dall'accollante nei confronti dell'erario*». Ciò con la precisazione che, al verificarsi di tale circostanza (così come previsto al comma 3, dell'articolo 1 del d.l. n. 124 del 2019), «*I versamenti [...] si considerano come non avvenuti a tutti gli effetti di legge. [...] [e] si applicano le sanzioni di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471*».

Giova in ultimo sottolineare come le indicazioni appena richiamate siano in linea con quelle già fornite con la recente risposta a interpello n. 246, pubblicata nell'apposita sezione del sito istituzionale dell'Agenzia delle entrate lo scorso 17 settembre 2025.

In quella sede, a fronte della specifica richiesta di un contribuente - il quale domandava se "il modello operativo" adottato, in cui il *«retista A provvederà a pagare debiti tributari riferiti al retista B utilizzando crediti fiscali riferibili al retista A»*, fosse o meno estraneo all'accollo tributario - è stato evidenziato come tale modello *«[...] - prevedendo il ricorso alla compensazione tra crediti e debiti tributari riconducibili a soggetti diversi - a prescindere dal nomen iuris e dalla forma degli strumenti negoziali utilizzati per la circolazione dei debiti tributari (elementi la cui valutazione non è oggetto del presente interpello, restando al riguardo impregiudicata ogni attività di controllo) configuri un illegittimo accollo fiscale»* (sottolineatura aggiunta, ndr.).

Alla luce di quanto esposto, si ritiene che lo schema operativo proposto dall'istante configuri una compensazione tra debiti e crediti facenti capo a soggetti diversi, la quale, stante la normativa vigente, è vietata.

La soluzione interpretativa avanzata dall'istante non può dunque essere condivisa.

**Per il Vicedirettore Capo Divisione Contribuenti
Atto di delega RU 323979 dell'11.08.2025**

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**