# Compensazione: i debiti tributari di una società non possono essere estinti in F24 con crediti di altri soggetti, nemmeno invocando una surrogazione legale o l'art. 8 dello Statuto, perché l'art. 17 del d.lgs. n. 241 del 1997 richiede l'identità soggettiva fra credito e debito; i versamenti così eseguiti si considerano non avvenuti, con la sanzione per omesso versamento, e la comunicazione di irregolarità che li recupera è impugnabile

La Corte ammette l'impugnazione dell'avviso bonario, secondo la lettura estensiva dell'art. 19 del d.lgs. n. 546 del 1992, e nel merito conferma il recupero: il divieto di compensazione fra soggetti diversi vale anche in presenza di accordi negoziali o di appartenenza allo stesso gruppo, e preesisteva al d.l. n. 124 del 2019. La surrogazione invocata non ricorre, perché le società terze non erano tenute al debito né avevano interesse a pagarlo, e i crediti utilizzati risultano inesistenti.

| | |
|---|---|
| PROVVEDIMENTO | Corte di giustizia tributaria di primo grado di Milano, sez. 15, sentenza 17 luglio 2026, n. 2928 · Pres. e rel. Marcellini |
| DECISIONE | Ricorso respinto · esito favorevole all'Ufficio · spese a carico della ricorrente, liquidate in 12.000,00 euro |
| OGGETTO | Comunicazione di irregolarità a seguito del controllo automatizzato della dichiarazione integrativa del modello 770/2023 (periodo d'imposta 2022) · compensazioni disconosciute per 1.791.731,93 euro · maggiore imposta recuperata 1.789.026,06 euro oltre interessi e sanzioni |

## 1. MASSIMA

> La compensazione è ammessa, ai sensi dell'art. 17 del d.lgs. n. 241 del 1997, soltanto fra crediti e debiti del medesimo soggetto: non è consentito estinguere i debiti tributari di una società con crediti di altre società, anche in presenza di accordi negoziali o dell'appartenenza alla stessa rete o allo stesso gruppo, né la facoltà è attribuita dall'art. 8 della legge n. 212 del 2000, che non disciplina il pagamento mediante compensazione; il divieto era vigente anche prima dell'art. 1, comma 2, del d.l. n. 124 del 2019, che lo ha reso espresso per l'accollo.
>
> Non ricorre la surrogazione legale quando le società titolari dei crediti non erano tenute con altri o per altri al pagamento del debito né avevano interesse a soddisfarlo; i versamenti eseguiti mediante compensazione con crediti altrui si considerano non avvenuti, con applicazione della sanzione dell'art. 13 del d.lgs. n. 471 del 1997. La comunicazione di irregolarità che porta a conoscenza del contribuente la pretesa è autonomamente impugnabile, secondo la lettura estensiva dell'elenco dell'art. 19 del d.lgs. n. 546 del 1992.

## 2. RIFERIMENTI NORMATIVI

Articolo 17 del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241; articolo 1, comma 2, del d.l. 26 ottobre 2019, n. 124, convertito dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157; articolo 8 della legge 27 luglio 2000, n. 212; articolo 36-bis del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600; articolo 13 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471; articolo 19 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546; articolo 1203, n. 3, del codice civile.

## 3. FATTO E DECISIONE

Dopo il controllo automatizzato della dichiarazione integrativa del modello 770/2023, l'Ufficio aveva recuperato a carico di una società 1.789.026,06 euro, oltre interessi e sanzioni, per debiti tributari estinti nel 2024 mediante compensazione con presunte eccedenze di versamento di ritenute. Le compensazioni, pari a 1.791.731,93 euro, erano disconosciute perché nelle dichiarazioni della società non risultava alcuna eccedenza né l'indicazione della compensazione nel quadro previsto, e perché in alcuni modelli F24 era indicato il codice fiscale di una società terza; un secondo recupero, di 111,63 euro per un parziale omesso versamento, non era contestato. La ricorrente sosteneva che i crediti appartenevano a due società con cui aveva stipulato un contratto di surrogazione legale e rivendicava il diritto di utilizzare crediti di terzi, invocando l'art. 8 dello Statuto, oltre all'inapplicabilità delle sanzioni; l'Ufficio eccepiva l'inammissibilità del ricorso contro l'avviso bonario e ribadiva il divieto di compensazione fra soggetti diversi.

La Corte respinge l'eccezione preliminare: l'elenco dell'art. 19 del d.lgs. n. 546 del 1992, pur tassativo, va letto in senso estensivo alla luce degli artt. 24 e 97 della Costituzione, e il contribuente ha la facoltà, non l'onere, di impugnare l'avviso bonario. Nel merito richiama l'art. 17 del d.lgs. n. 241 del 1997 e il principio per cui ogni operazione di versamento, riscossione e rimborso è regolata da norme inderogabili; osserva che l'art. 8 dello Statuto non disciplina il pagamento mediante compensazione e che, come affermato dalla Corte di cassazione nel 2024 e nel 2025, già prima del d.l. n. 124 del 2019 nessuna norma abilitava alla compensazione con crediti altrui, sicché quella disposizione ha reso espresso un divieto preesistente. Esclude la surrogazione, perché le società terze non erano tenute al pagamento né avevano interesse a soddisfare il debito della ricorrente, e aggiunge che i crediti erano inesistenti: le due società avevano subito la cessazione d'ufficio della partita IVA anche per compensazioni di valore abnorme prive di base dichiarativa, una di esse aveva eseguito versamenti in proprio per poche centinaia di euro e non aveva presentato le dichiarazioni del 2023, e dalla dichiarazione dei sostituti dell'altra non emergeva alcun credito. I versamenti sono dunque non avvenuti e la sanzione dell'art. 13 del d.lgs. n. 471 del 1997 è dovuta; ricorso respinto con condanna alle spese.

## 4. COLLOCAZIONE NELL'ORIENTAMENTO

La decisione applica un orientamento ormai stabile. La Corte di cassazione ha affermato che, anche prima del d.l. n. 124 del 2019, l'accollo del debito d'imposta non abilitava alla compensazione con i crediti dell'accollante (Cass. n. 23934 del 2024 e n. 3930 del 2025, citate dalla sentenza), e lo ha ribadito per l'IVA chiarendo che l'accollo ha efficacia solo interna e che il debitore verso l'Erario resta l'accollato (Cass. n. 21897 del 2026). Nel merito il principio è applicato in modo uniforme ai contratti di accollo, surroga, rete d'impresa o appalto con cui si cerca di trasferire crediti di terzi nel modello F24 (CGT II Lombardia n. 1283/2026; CGT I Pisa n. 150/2026). Sull'impugnabilità dell'avviso bonario la sentenza segue la lettura della Corte di cassazione, che riconosce l'immediata impugnabilità di ogni atto che porti a conoscenza del contribuente una pretesa definita, comprese le comunicazioni di irregolarità (Cass. n. 25950 del 2026, per l'art. 36-ter).

L'interesse della pronuncia sta nella veste giuridica scelta dalla ricorrente: non l'accollo, ormai precluso in modo espresso, ma la surrogazione legale dell'art. 1203 c.c., presentata come titolo per subentrare nei crediti fiscali altrui. La Corte la esclude sul piano civilistico, perché la surrogazione presuppone un adempimento del terzo tenuto al debito o interessato a estinguerlo, e la svuota sul piano fiscale con l'inesistenza dei crediti; anche ammessa in astratto, l'operazione resterebbe soggetta al limite dell'identità soggettiva dell'art. 17. Restano fuori dalla motivazione due profili che in appello potrebbero assumere rilievo: la qualificazione dei crediti utilizzati come inesistenti anziché non spettanti, dalla quale dipendono le sanzioni e i termini di recupero dopo il d.lgs. n. 87 del 2024, e l'uso della procedura di liquidazione automatizzata, anziché dell'atto di recupero, per contestare compensazioni con crediti di terzi. Per le imprese che hanno acquistato crediti o aderito a schemi di compensazione infragruppo la conseguenza è immediata: il pagamento non estingue il debito, e il rischio è doppio, perché si somma la sanzione per omesso versamento.

---

Pubblicato il 22 ottobre 2026 · Simmaco Riccio

Il commento espone la decisione e il relativo contesto giurisprudenziale a fini informativi; non costituisce parere professionale né sostituisce la valutazione della fattispecie concreta.