

Certificazione unica errata o mancante: come tutelare la ritenuta d'acconto

SINTESI OPERATIVA

Il compenso incassato al netto della ritenuta può essere dichiarato e la ritenuta scomputata anche senza Certificazione unica, se il percipiente dimostra l'operazione con fattura, prova dell'incasso netto e dichiarazione sostitutiva di atto notorio. La giurisprudenza ammette mezzi di prova diversi dalla certificazione del sostituto e tutela chi non può rispondere dell'omesso versamento quando la ritenuta è stata realmente operata. Se la CU è errata, è opportuno chiedere subito una certificazione sostitutiva e conservare ogni evidenza per il controllo.

[Articolo originale](#)

LEGGI ONLINE

Il professionista o l'impresa che abbia incassato un compenso al netto della ritenuta può scomputarla anche se non dispone della Certificazione Unica. La prassi dell'Agenzia delle Entrate richiede, in via ordinaria, la fattura, la prova dell'incasso netto e una dichiarazione sostitutiva di atto notorio. La giurisprudenza di legittimità ha però chiarito che la certificazione del sostituto non è l'unico mezzo di prova e che il sostituto non risponde dell'omesso versamento quando la ritenuta sia stata effettivamente operata. In presenza di una CU errata, resta preferibile ottenere dal sostituto l'invio di una certificazione sostitutiva, senza attendere l'eventuale controllo fiscale.

IL DIRITTO ALLO SCOMPUTO DELLE RITENUTE

La mancata consegna della Certificazione Unica, la sua omessa trasmissione oppure l'indicazione di dati errati non fanno venire meno, di per sé, il diritto del percipiente allo scomputo delle ritenute d'acconto effettivamente subite. Il contribuente deve tuttavia essere in grado di dimostrare l'avvenuta applicazione della ritenuta, con una documentazione coerente con il rapporto e con le modalità di pagamento.

L'articolo 22 del TUIR consente di scomputare dall'imposta sui redditi dovuta le ritenute alla fonte a titolo di acconto operate sui redditi che concorrono alla formazione del reddito complessivo. Il presupposto sostanziale è quindi l'effettiva effettuazione della ritenuta e non il successivo versamento da parte del sostituto.

La Certificazione Unica costituisce il documento ordinario con cui il sostituto attesta somme corrisposte, ritenute operate, addizionali e dati previdenziali. La sua funzione probatoria è particolarmente rilevante nella dichiarazione del percipiente e nei controlli automatizzati o formali, ma la sua assenza non può trasformarsi in una duplicazione dell'imposta in capo al sostituto.

Attenzione: occorre distinguere tra ritenuta non operata e ritenuta operata ma non versata. Solo nel secondo caso il percipiente può invocare lo scomputo della ritenuta effettivamente subita, purché sia in grado di provarla.

CU MANCANTE: LA DOCUMENTAZIONE ALTERNATIVA

La Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 68/E del 19 marzo 2009 ammette lo scomputo delle ritenute anche in assenza della certificazione rilasciata dal sostituto. La soluzione è stata formulata con riferimento ai redditi di lavoro auto-

uomo e d'impresa e richiede una prova documentale idonea a collegare il compenso fatturato al netto incassato dal percipiente.

Secondo l'impostazione dell'Amministrazione finanziaria, il contribuente deve esibire congiuntamente la fattura emessa e la documentazione bancaria o finanziaria dalla quale risulti l'accredito di un importo netto coerente con la ritenuta. Alla documentazione deve essere associata una dichiarazione sostitutiva di atto notorio, resa ai sensi del D.P.R. n. 445/2000, che identifichi la fattura, il committente, l'importo lordo, la ritenuta e il compenso netto percepito.

La dichiarazione sostitutiva non prova autonomamente l'avvenuta ritenuta. Essa serve a rendere univoco il collegamento tra la fattura e l'incasso documentato, che rappresenta il principale elemento probatorio richiesto nella prassi amministrativa.

PAGAMENTI TRACCIATI E PAGAMENTI IN CONTANTI

Per i pagamenti eseguiti mediante bonifico, assegno o altro strumento finanziario tracciabile, la ricostruzione probatoria è normalmente più agevole. L'estratto conto, la contabile bancaria o la copia dell'assegno devono consentire di individuare il soggetto pagatore, la data dell'operazione e l'importo netto incassato.

Il pagamento in contanti crea invece un rilevante problema probatorio. Non è corretto affermare che l'assenza della prova bancaria precluda in assoluto lo scomputo, poiché la giurisprudenza ammette l'utilizzo di mezzi di prova diversi dalla certificazione. Tuttavia, sul piano operativo, l'assenza di tracciabilità rende più difficile dimostrare che il pagamento sia avvenuto al netto della ritenuta e aumenta il rischio di contestazione.

LA GIURISPRUDENZA SUPERA LA PROVA TIPICA

La Corte di cassazione ha riconosciuto che la certificazione rilasciata dal sostituto rappresenta una prova tipica dell'applicazione della ritenuta, ma non una prova esclusiva. L'assenza della CU non può impedire al contribuente di dimostrare, con elementi equipollenti, di avere percepito il compenso al netto della ritenuta.

In particolare, la Cassazione, con la sentenza n. 14138 del 2017, ha escluso che la mancata certificazione possa determinare una preclusione probatoria per il sostituto. Le Sezioni Unite, con la sentenza n. 10378 del 12 aprile 2019, hanno inoltre precisato che il sostituto non è responsabile in solido dell'omesso versamento delle ritenute quando il sostituto le abbia effettivamente operate.

Il principio è coerente con la struttura della sostituzione d'imposta. L'obbligo di versamento della ritenuta grava sul sostituto, mentre il diritto allo scomputo tutela il percipiente che abbia già subito il prelievo sul compenso. La responsabilità solidale prevista dall'articolo 35 del D.P.R. n. 602/1973 opera infatti quando il sostituto non abbia effettuato le ritenute, oltre a non averle versate.

L'orientamento è stato ribadito anche dalla giurisprudenza successiva, che ha valorizzato il diritto del contribuente a fornire una prova effettiva dell'imposta già trattenuta. Resta quindi necessario costruire un quadro documentale completo e coerente, evitando di fondare la difesa su una mera dichiarazione del percipiente.

CU ERRATA E CONTROLLI DELL'AGENZIA

La certificazione errata può esporre il contribuente a disallineamenti con i dati presenti nell'Anagrafe tributaria e, di conseguenza, a controlli sulla dichiarazione. L'errore può riguardare l'ammontare del compenso, la ritenuta, il codice fiscale del percipiente oppure l'imputazione del reddito a un soggetto diverso.



In queste ipotesi, la prima azione da intraprendere è richiedere formalmente al sostituto l'emissione e la trasmissione di una Certificazione Unica sostitutiva. La correzione deve riguardare sia la consegna al percipiente sia l'invio telematico all'Agenzia delle Entrate, perché la sola rettifica cartacea non elimina il disallineamento nelle banche dati fiscali.

Qualora sia già pervenuta una comunicazione di irregolarità o un atto impositivo, il contribuente deve produrre la documentazione contrattuale, le fatture, le prove di incasso, le attestazioni del committente e ogni altro elemento utile a dimostrare l'errore. L'eventuale certificazione sostitutiva del sostituto costituisce un elemento difensivo particolarmente rilevante, ma non esclude la possibilità di provare diversamente l'effettiva ritenuta.

Precisazione: non tutti gli atti fondati su dati delle certificazioni uniche sono automaticamente esclusi dal contraddittorio preventivo. L'applicazione dell'articolo 6-bis della legge n. 212/2000 richiede una verifica puntuale della tipologia di atto, delle norme speciali applicabili e delle eventuali cause di esclusione previste dalla disciplina vigente.

SANZIONI PER IL SOSTITUTO

Il sostituto d'imposta che omette, ritarda o trasmette con dati errati la Certificazione Unica è soggetto alla sanzione di 100 euro per ciascuna certificazione, con un massimo di 50.000 euro per sostituto. La sanzione non si applica quando la certificazione corretta è trasmessa entro cinque giorni dalla scadenza ordinaria o dalla segnalazione di scarto.

Se la trasmissione corretta avviene entro sessanta giorni dalla scadenza, la sanzione è ridotta a un terzo, con un massimo di 20.000 euro. Per le CU contenenti esclusivamente redditi derivanti da prestazioni di lavoro autonomo rientranti nell'esercizio abituale di arti o professioni, dal 2025 la trasmissione telematica è fissata al 31 marzo dell'anno successivo a quello di corresponsione delle somme.

SITUAZIONE	DOCUMENTI E AZIONI CONSIGLIATE	PROFILO DI RISCHIO
CU non rilasciata	Fattura, prova dell'incasso netto, dichiarazione sostitutiva di atto notorio e sollecito scritto al sostituto	Disallineamento in dichiarazione e possibile richiesta documentale
CU non trasmessa, ma consegnata al percipiente	Conservare la CU ricevuta e richiedere l'invio telematico tardivo o sostitutivo	Possibili anomalie nei dati precompilati o nei controlli incrociati
Pagamento tracciato senza CU	Fattura, contabile o estratto conto, dichiarazione sostitutiva e corrispondenza con il sostituto	Gestibile se importi, soggetti e date risultano coerenti
Pagamento in contanti senza CU	Richiedere attestazione del sostituto e raccogliere ricevute, quietanze, corrispondenza e ogni elemento di riscontro	Elevato, per la maggiore difficoltà nel provare il netto incassato
CU errata	Richiedere immediatamente una CU sostitutiva e conservare la documentazione che dimostra il dato corretto	Recupero di imposta o comunicazione di irregolarità per dati non allineati
Ritenuta operata ma non versata	Provare l'avvenuta decurtazione dal compenso e opporre il diritto allo scomputo	L'omesso versamento resta imputabile al sostituto, non al percipiente

INDICAZIONI OPERATIVE PER IL PERCIPIENTE

In presenza di una Certificazione Unica mancante o errata, il contribuente non dovrebbe limitarsi a solleciti informali. È opportuno inviare al sostituto una richiesta scritta, preferibilmente tramite PEC o altro mezzo che attesti l'avvenuta rice-



zione, indicando le fatture interessate, gli importi corretti e la necessità di trasmettere una CU sostitutiva all'Agenzia delle Entrate.

In parallelo, deve essere predisposto un fascicolo probatorio contenente fatture, contratti o lettere di incarico, estratti conto, contabili, corrispondenza, eventuali quietanze e dichiarazione sostitutiva di atto notorio. La coerenza tra imponibile fatturato, aliquota della ritenuta, importo netto incassato e dati dichiarativi è l'elemento decisivo per sostenere lo scomputo in sede di controllo.

■ INFOGRAFICA



STUDIO PIZZANO STUDIO SABATINO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

Sede: via Sant'Alessio, 5, 83030 Venticano (AV)
Contatti: info@studiopizzano.it • dev.studiopizzano.it

***Nota informativa:** Il presente approfondimento ha scopo puramente informativo e divulgativo alla data di redazione (04/08/2026). Per la trattazione di casistiche specifiche si raccomanda il ricorso a una consulenza professionale personalizzata.*



Studio
Sabatino
Pizzano
2022
via
Sant'Alessio,
5,
83030
Venticano

STUDIO PIZZANO