

Ritenuta d'acconto non versata: il professionista non ne risponde

SINTESI OPERATIVA

Se il sostituto d'imposta ha trattenuto la ritenuta d'acconto sul compenso ma non l'ha versata, il professionista conserva il diritto di scomputarla e non deve pagare nuovamente l'imposta. La ritenuta effettivamente subita può essere provata anche senza Certificazione unica, con fattura, accredito bancario del netto e dichiarazione sostitutiva. La responsabilità solidale del professionista può invece emergere quando la ritenuta non è stata mai effettuata: è quindi decisiva la distinzione tra ritenuta operata e semplice omissione del versamento.

[Articolo originale](#)

LEGGI ONLINE

Quando il sostituto d'imposta trattiene la ritenuta d'acconto sul compenso professionale ma omette di versarla, il professionista non è tenuto a pagare una seconda volta. Il diritto allo scomputo resta fermo se la ritenuta è stata effettivamente subita e può essere provato anche senza Certificazione unica, mediante fattura, evidenza bancaria del netto incassato e dichiarazione sostitutiva di atto notorio. Occorre però distinguere nettamente l'omesso versamento dall'omessa effettuazione della ritenuta: solo nel secondo caso può operare la responsabilità solidale del sostituto.

RITENUTA OPERATA MA NON VERSATA: IL DEBITO RESTA DEL SOSTITUTO

Il professionista che ha incassato un compenso al netto della ritenuta d'acconto non perde il diritto allo scomputo se il cliente, quale sostituto d'imposta, ha trattenuto la somma ma non l'ha poi versata all'Erario. L'inadempimento resta imputabile al sostituto e non può tradursi in una duplicazione del prelievo a carico del percettore.

Il principio, già affermato dalle Sezioni Unite della Corte di cassazione con la sentenza n. 10378/2019, è stato nuovamente ribadito dalla Cassazione con l'ordinanza n. 23 del 1° gennaio 2026. La pronuncia conferma l'importanza di distinguere tra ritenuta non effettuata e ritenuta effettuata ma non versata.

Ai sensi dell'articolo 25 del D.P.R. 600/1973, i soggetti che corrispondono compensi per prestazioni di lavoro autonomo devono operare, ricorrendone i presupposti, una ritenuta a titolo d'acconto dell'Irpef dovuta dal professionista.

Quando il cliente paga il compenso al netto della ritenuta, il professionista ha già subito il prelievo. L'eventuale omissione del successivo versamento mediante modello F24 costituisce un inadempimento del sostituto d'imposta, sul quale gravano il debito tributario, le sanzioni e gli interessi.

L'articolo 35 del D.P.R. 602/1973 prevede la responsabilità solidale del sostituto esclusivamente quando la ritenuta non sia stata effettuata. La disposizione non consente, invece, di coinvolgere il percettore quando il sostituto abbia trattenuto la ritenuta e abbia poi omesso di riversarla.

Le Sezioni Unite, con la sentenza n. 10378/2019, hanno chiarito che il sostituto può scomputare la ritenuta effettivamente subita anche se non risulta il versamento da parte del sostituto. L'ordinanza n. 23/2026 si colloca nel medesimo orientamento e ribadisce che l'omesso versamento non può giustificare il diniego dello scomputo o del rimborso richiesto dal professionista.

LA DISTINZIONE DECISIVA: RITENUTA NON EFFETTUATA O NON VERSATA

FATTISPECIE	EFFETTO PER IL PROFESSIONISTA	RESPONSABILITÀ
Ritenuta effettuata e versata	Scomputo ordinario della ritenuta in dichiarazione	Nessuna criticità

FATTISPECIE	EFFETTO PER IL PROFESSIONISTA	RESPONSABILITÀ
Ritenuta effettuata ma non versata	Scomputo ammesso, purché sia provata l'effettiva trattenuta	Il debito per omesso versamento resta del sostituto
Ritenuta non effettuata, pur dovuta	Nessuno scomputo, perché il professionista ha incassato il lordo	Può operare la responsabilità solidale ex articolo 35 del D.P.R. 602/1973

PROVA DELLA RITENUTA SENZA CERTIFICAZIONE UNICA

La Certificazione unica è il documento ordinario con cui il sostituto attesta i compensi corrisposti e le ritenute operate. La sua mancata consegna non determina però, di per sé, la perdita del diritto allo scomputo.

La risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 68/E del 19 marzo 2009 riconosce la possibilità di provare la ritenuta subito anche con documentazione equipollente. In sede di controllo, il professionista deve poter dimostrare sia il compenso fatturato sia il pagamento ricevuto al netto della ritenuta.

La documentazione da conservare comprende:

- ♦ La fattura o parcella emessa, nella quale risulti l'esposizione della ritenuta d'acconto.
- ♦ La contabile bancaria o altra documentazione finanziaria che attesti l'effettivo incasso del corrispettivo netto.
- ♦ Una dichiarazione sostitutiva di atto notorio, con la quale il professionista attesti che il pagamento ricevuto si riferisce alla fattura indicata e che non sono stati effettuati ulteriori pagamenti da parte del sostituto.
- ♦ L'eventuale corrispondenza con il cliente relativa alla richiesta della Certificazione unica o al sollecito di regolarizzazione.

La dichiarazione sostitutiva non sostituisce la Certificazione unica sotto il profilo degli obblighi del sostituto, ma consente al percettore di documentare lo scomputo quando la certificazione non sia stata consegnata o risulti irregolare.

NUOVA IMPUTAZIONE TEMPORALE DEI COMPENSI

Il decreto legislativo n. 192/2024 ha modificato l'articolo 54, comma 1, del Tuir, introducendo una regola specifica per i compensi corrisposti dai sostituti d'imposta a cavallo d'anno. Se il professionista percepisce le somme in un periodo d'imposta successivo a quello nel quale il sostituto ha effettuato la ritenuta, il compenso e la ritenuta si imputano al periodo in cui la ritenuta è stata operata.

La disposizione evita il disallineamento tra il periodo di tassazione del compenso e quello di scomputo della ritenuta. Il presupposto applicativo è che il pagamento sia effettuato da un soggetto obbligato a operare la ritenuta sui compensi di lavoro autonomo.

Esempio: una società dispone il bonifico il 30 dicembre 2025, opera la ritenuta e il professionista riceve l'accredito il 2 gennaio 2026. In presenza dei presupposti previsti dall'articolo 54 del Tuir, il compenso e la ritenuta rilevano nel periodo d'imposta 2025.

La regola non opera se il pagamento proviene da un soggetto che non riveste la qualifica di sostituto d'imposta, come un privato consumatore. In tale ipotesi resta applicabile l'ordinario principio di cassa, con imputazione del compenso al periodo nel quale avviene la percezione.

CERTIFICAZIONE UNICA 2026 E COMPENSI FORFETTARI

Per la CU 2026, relativa ai redditi corrisposti nel 2025, il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 15707 del 15 gennaio 2026 ha confermato il termine ordinario del 16 marzo per la consegna al percettore e la trasmissione telematica. Per le certificazioni contenenti esclusivamente redditi di lavoro autonomo derivanti dall'esercizio abituale di arti o professioni e provvigioni non occasionali, la trasmissione telematica può essere effettuata entro il 30 aprile 2026.



La consegna della certificazione sintetica al percettore resta invece soggetta al termine ordinario del 16 marzo. Non è quindi corretto affermare che anche il rilascio della CU al professionista possa essere differito al 30 aprile: tale differimento riguarda esclusivamente la trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate.

Per effetto dell'articolo 3 del decreto legislativo n. 1/2024, i soggetti che corrispondono compensi a contribuenti in regime forfettario o di vantaggio sono esonerati dal rilascio e dalla trasmissione della CU soltanto quando il percettore sia obbligato all'emissione della fattura elettronica. L'esonero, quindi, non discende automaticamente dalla sola applicazione del regime forfettario.

La risposta a interpello n. 127 del 22 giugno 2026 ha confermato tale impostazione con riferimento ai produttori di quarto gruppo, iscritti alla sezione E del Rui, che applicano il regime forfettario. Qualora i compensi non transitino attraverso il Sistema di interscambio, il sostituto resta obbligato al rilascio e alla trasmissione della Certificazione unica.

CASI OPERATIVI

CASO	TRATTAMENTO CORRETTO	DOCUMENTI UTILI
Ritenuta trattenuta ma non versata dal cliente	Il professionista scomputa la ritenuta effettivamente subita. L'omesso versamento resta a carico del sostituto.	Fattura, bonifico netto, CU se disponibile, dichiarazione sostitutiva se necessaria.
CU non consegnata	Lo scomputo resta possibile se la ritenuta subita è dimostrata con documenti equipollenti.	Fattura, evidenza bancaria, dichiarazione sostitutiva di atto notorio.
Pagamento al netto ma ritenuta non indicata correttamente nella CU	Va verificata l'effettiva trattenuta. Lo scomputo può essere sostenuto con la prova del pagamento netto e della fattura.	Fattura, bonifico, corrispondenza con il sostituto, dichiarazione sostitutiva.
Pagamento ricevuto al lordo per errore del cliente	Il professionista dichiara l'intero importo percepito e non scomputa alcuna ritenuta, perché non l'ha subita.	Fattura e prova dell'accredito dell'intero importo lordo.

ATTENZIONE AL RUOLO DEL PROFESSIONISTA DEL SOSTITUTO

L'eventuale conoscenza dell'omesso versamento da parte del professionista non modifica il regime della responsabilità solidale. Neppure il fatto che il professionista abbia ricevuto un incarico per la tenuta contabile, l'elaborazione delle deleghe F24 o la predisposizione del modello 770 del proprio cliente può trasformare una ritenuta effettivamente subita in una ritenuta non effettuata.

È tuttavia opportuno distinguere il profilo tributario del percettore da eventuali profili professionali o civilistici connessi all'incarico ricevuto dal cliente. Sul piano dello scomputo, ciò che rileva è l'effettiva applicazione della ritenuta sul compenso, non la consapevolezza dell'inadempimento successivo del sostituto.

INDICAZIONI PRATICHE

Il professionista che rilevi l'assenza della CU o un'anomalia nelle ritenute dovrebbe anzitutto verificare la corrispondenza tra fattura, importo effettivamente incassato e ritenuta esposta. Se il pagamento è avvenuto al netto, è consigliabile richiedere formalmente al cliente la Certificazione unica e la regolarizzazione dei versamenti omessi.

In mancanza di riscontro, è opportuno predisporre e conservare tempestivamente il fascicolo probatorio. L'adozione di tale cautela riduce il rischio di contestazioni in sede di controllo automatizzato o formale della dichiarazione e consente di difendere lo scomputo con documentazione coerente e completa.



STUDIO PIZZANO
COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

STUDIO SABATINO PIZZANO

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 (31/07/2026). Per la trattazione di casistiche specifiche si raccomanda il ricorso a una consulenza professionale personalizzata.