RATIO QUOTIDIANO
Il commento e la critica delle più importanti notizie del momento

IMPOSTE DIRETTE

di GIANCARLO ROMITI

# Ritenuta effettuata ma non versata: inadempimento non sul sostituito

*L'omesso versamento delle trattenute operate non fa scattare il principio di solidarietà tra sostituto e sostituito, quest'ultimo escluso da ogni responsabilità in merito.*

**Normativa:** art. 35 D.P.R. 602/1973 (Dal 2027 art. 116 D.Lgs. 33/2025) - Solidarietà del sostituto d'imposta - *"Quando il sostituto viene iscritto a ruolo per imposte, soprattasse e interessi relativi a redditi sui quali non ha effettuato né le ritenute a titolo d'imposta né i relativi versamenti, il sostituito è obbligato in solido".*

**Ritenute a titolo d'imposta** - Il sostituito, fatti salvi ulteriori redditi da dichiarare, è esonerato dalla presentazione del modello Redditi. Di conseguenza, gli obblighi tributari sono trasferiti in capo al sostituto, soggetto quest'ultimo verso cui deve prioritariamente avviarsi l'attività coatta di riscossione.
Solo nell'ipotesi di ritenuta non effettuata, né versata, l'Amministrazione Finanziaria può chiamare in causa il sostituito, nella fattispecie detentore di una somma di denaro comprensiva anche di quanto avrebbe già dovuto incassare l'Erario.

**Ritenute a titolo d'acconto** - L'obbligazione tributaria e l'attività di riscossione del tributo rimane quasi sempre agganciata alla figura del sostituito che:
- qualora il sostituto non abbia effettuato né versato alcuna trattenuta, determinerà nel proprio modello Redditi un saldo Irpef più elevato in quanto calcolato sull'importo lordo incassato;
- potrà, al di là dell'effettivo pagamento da parte del sostituto, scomputare la ritenuta d'acconto subita dall'ammontare dell'imposta lorda calcolata in sede dichiarativa.

Il Fisco è legittimato ad agire nei confronti di ambo le parti solo nel caso di contemporanea omissione del sostituto (ritenuta non effettuata e non versata) e del sostituito (omessa dichiarazione).

**Giurisprudenza** - Le Sezioni Unite della Corte di Cassazione, con sentenza 12.04.2019, n. 10378, hanno evidenziato che *"Nel caso in cui il sostituto ometta di versare le somme, per le quali ha però operato le ritenute d'acconto, il sostituito non è tenuto in solido in sede di riscossione, atteso che la responsabilità solidale prevista dall'art. 35 D.P.R. 602/1973 è espressamente condizionata alla circostanza che non siano state effettuate le ritenute".*
La suddetta pronuncia trova un recentissimo riscontro nell'ordinanza n. 23/2026 tramite cui la Sezione tributaria della Cassazione ha ribadito che *"quando la ritenuta è stata effettivamente operata, il sostituito non può essere chiamato a rispondere in solido del mancato versamento in quanto la responsabilità contemplata dall'art. 35 D.P.R. 602/1973 origina esclusivamente nell'ipotesi in cui la ritenuta non sia stata effettuata".*

**Conclusioni** - Nell'ambito dei rapporti di sostituzione, salvo un paio di rare eccezioni sopra evidenziate, il vincolo di coobbligazione è un'arbitraria forzatura in totale spregio del principio della capacità contributiva. Bene hanno fatto i giudici di legittimità, a prescindere dalla tipologia della trattenuta effettuata ma non versata, a precludere che l'inadempimento del sostituto possa ricadere sul soggetto che abbia già subito un prelievo alla fonte.
Se è vero che le suddette sentenze ampliano l'ambito applicativo del prefato art. 35, ponendo sul medesimo piano le ritenute a titolo d'imposta e d'acconto, è pur vero che, grazie a tali estensive decisioni, si auspica una definitiva soluzione su alcuni controversi rilievi dell'Agenzia delle Entrate.




Riproduzione vietata - martedì 27 gennaio 2026