

WINKLER & SANDRINI

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti - Revisori Contabili

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

Dottori Commercialisti e Revisori Contabili

Peter Winkler Stefan Sandrini

Stefan Engele

Martina Malfertheiner

Stefano Seppi

Andrea Tinti

Carla Kaufmann

Rechtsanwalt - avvocato

Chiara Pezzi

Mitarbeiter - Collaboratori

Karoline de Monte

Thomas Sandrini

Stefan Sandrini

Oskar Malfertheiner

Massimo Moser

Michael Schieder

Iwan Gasser

Mariatheresia Obkircher

Rundschreiben

Nummer:	26
vom:	2025-02-19
Autor:	Andrea Tinti

An alle Kunden

Unbezahlte Steuerzahlkarten oder Steuerrollen: Einschränkung Verrechnung durch F24 bestimmter Steuerguthaben

Bekanntlich¹ bestehen grundsätzlich zwei Einschränkungen für die Verrechnung durch F24 von Steuerguthaben, solange **verfallene Steuerschulden** aus Steuerzahlkarten oder vollstreckbare Steuerbescheide bestehen.

1 Verfallene Steuerschulden und zugehörigem Nebenkosten von mehr als 1.500 Euro

Falls **verfallene Steuerschulden** und zugehörigem Nebenkosten oder vollstreckbare Steuerbescheide für die Einkommenssteuer, die IRAP und die Mehrwertsteuer² von mehr als **1.500,00 Euro** vorhanden sind, darf die Verrechnung³ über den Zahlungsvordruck F24 von **Guthaben aus Steuern der Staatskasse**⁴ nicht angewandt werden.⁵

Um das Steuerguthaben dennoch verrechnen zu können wurden mit einem Ministerialdekret⁶ die Tilgungsmodalitäten der Steuerzahlkarten festgelegt (siehe Punkt 1.5).

1.1 Betroffene Steuerguthaben

Die Einschränkung der Verrechnung im F24 betrifft:

- A) **die horizontale Verrechnung** von Guthaben⁷ der gesamtstaatlich eingeforderte Steuern (sog. **Steuern der Staatskasse**) mit Schulden unterschiedlicher Art (z. B. MwSt.-Guthaben mit IRPEF-Quellensteuern, IRES-Guthaben mit INPS-Beiträgen usw.)⁸.

1.1.1 Nicht betroffene Steuerguthaben

Die Einschränkung der Verrechnung betrifft nicht:

- die sogenannte interne oder vertikale Verrechnung, d.h. jene Verrechnungen, welche die dieselbe Steuer betreffen (z. B. MwSt.-Guthaben mit MwSt.-Zahlungen, IRES-Guthaben mit IRES-Vorauszahlungen usw.)
- Beiträge und Erleichterungen, die aus irgendeinem Grund in Form von **Steuerguthaben** gewährt werden, auch wenn sie in der Abschnitt „ Staatskasse“ des Formulars F24

1 Vgl. Rundschreiben Nr. 20/2024 und Nr. 15/2024 Punkt 22

2 Siehe Art. 29 und 31 DL 31.5.2010 n. 78

3 Art. 17 Absatz 1 Gesetzesdekret 241/1997

4 Rundschreiben Einnahmeagentur Nr. 13/E vom 11. März 2011

5 **Art. 31 Absatz 1 Gesetzesdekret 78/2010**, umgewandelt in Gesetz Nr. 122/2010

6 Ministerialdekret 10.2.2011, veröffentlicht im Amtsblatt der Republik Nr. 40 vom 18.2.2011

7 Art. 17 Abs. 1 D.lgs. 241/1997

8 Rundschreiben der Agentur der Einnahmen 15.2.2011, Nr. 4/E

I - 39100 Bozen - Bolzano, via Cavour - Straße 23/c, Tel. +39 0471 062828, Fax +39 0471 062829

E-Mail: info@winkler-sandrini.it, zertifizierte E-Mail PEC: winkler-sandrini@legalmail.it

Internet <http://www.winkler-sandrini.it>, Steuer- und MwSt.-Nummer 0144587 021 3 codice fiscale e partita IVA Raiffeisenkasse Bozen, Cassa Rurale di Bolzano - IBAN IT05 V 08081 11600 000300018180 - SWIFT RZSBIT21003

anzugeben sind⁹.

1.2 Betroffene Steuerschulden

Die horizontale Verrechnung über den Zahlungsvordruck F24 ist nun immer dann ausgeschlossen, **wenn gleichzeitig:**

- Steuerschulden und zugehöriges Nebenkosten d.h. direkte Steuern (z.B. IRPEF, IRES), Mehrwertsteuer, andere indirekte Steuern, IRAP, regionale und kommunale Zuschläge zur IRPEF¹⁰,
- für mehr als 1.500 Euro (einschließlich Strafen, Zinsen und Inkassogebühren¹¹) die in den Steuerlisten eingetragen sind
- und überfällig sind d.h. für welche die die vollstreckbaren Abgabenbescheide zur Einziehung weitergeleitet wurden oder die 60-Tage-Frist ab Zustellung des Zahlscheins¹² abgelaufen ist.

Falls die Steuerzahlkarten termingerecht bezahlt werden, kann die horizontale Verrechnung des Guthabens weiterhin durchgeführt werden.

1.2.1 Nicht betroffene Steuerschulden oder Beiträge

Folgende eventuelle Schulden sind nicht zu berücksichtigen:

- lokale Steuern (ICI/IMI/IMU, TOSAP), Sozialversicherungsbeiträge und Sozialleistungen (INPS-Beiträge, INAIL-Prämien);
- Steuerschulden für die gerichtliche oder administrative Aussetzungsmaßnahmen gelten¹³,
- Akzeptanz der Stundung der Beträge in den Steuerlisten¹⁴.

1.3 Grenzen der Einschränkung

Es muss zuerst die gesamte Schuld der verfallenen Steuerzahlkarte bezahlt werden, bevor das restliche Guthaben mit anderen Schulden verrechnet werden kann, falls der Betrag der verfallenen Steuerzahlkarte Euro 1.500 überschreitet.¹⁵

1.4 Höhe der Strafen

Im Fall der Nichteinhaltung der Einschränkung ist eine Strafe von 50% der akkumulierten und verrechneten Steuerschulden der Steuerzahlkarten fällig. Die Strafe darf aber auf jeden Fall nicht höher sein als 50% des verrechneten Steuerguthabens.

Zum Beispiel führt die volle Verrechnung eines Steuerguthabens von Euro 3.000 bei vorhandener Steuerzahlkarte aus der Körperschaftssteuer von Euro 1.600 zu einer Strafe von Euro 800 (50% der akkumulierten und verrechneten Steuerschulden der Steuerzahlkarten).

Sollte für oben genannte Steuern ein Rekurs bei der zuständigen Steuergerichtsbarkeit eingereicht worden sein, darf die Einschränkung und die Strafe zunächst nicht angewandt werden.¹⁶ Falls die Verrechnung des Steuerguthabens durchgeführt wurde, aber sich in weiterer Folge herausstellt, dass die Steuerschulden der Steuerzahlkarten rechtmäßig sind, wird die Verrechnung als unrechtmäßig betrachtet und die dafür festgesetzte Strafe von 50% der akkumulierten und verrechneten Steuerschulden der Steuerzahlkarten fällig.

⁹ Rundschreiben Einnahmenagentur vom 11.3.2011 Nr. 13 § 2; Auskunft Ag.Einnahmen vom 1.7.2021 Nr. 451; Erlass Ag.Einnahmen vom 1.7.2021 Nr. 451 zum Steuerguthaben für Neue Investitionsgüter gemäß Art. 1 Abs. 191 des Gesetzes 160/2019 und Art. 1 Abs. 1059 des Gesetzes 178/2020; im gleichen Sinne auch Rundschreiben Ag.Einnahmen vom 1.31.7.2014 Nr. 24 zum Thema des Kunstbonus gemäß Art. 1 des DL 83/2014.

¹⁰ Rundschreiben Einnahmenagentur vom 15.2.2011, Nr. 4/E

¹¹ Rundschreiben Einnahmenagentur vom 11.3.2011 Nr. 13 § 2

¹² Art. 25 co. 2 DPR 602/73

¹³ Rundschreiben Einnahmenagentur vom 11.3.2011 Nr. 13 § 3

¹⁴ Gemäß Art.19 DPR 602/73

¹⁵ Rundschreiben Einnahmenagentur vom 15.2.2011, Nr. 4/E

¹⁶ Art. 31 Absatz 1 Gesetzesdekret 78/2010, umgewandelt in Gesetz Nr. 122/2010

1.5 Zahlungsmodalitäten der Steuerzahlkarten

Die Tilgung der Steuerschulden von verfallenen Steuerzahlkarten (inklusive aller Zusatzspesen, Gebühren, Strafen und Zinsen) mit der Verrechnung bestehender Steuerguthaben kann durch Vorlage des Zahlungsvordruckes „F24 Accise“ erfolgen.¹⁷

Es wird angenommen, obgleich nicht ausdrücklich festgelegt, dass die Verrechnung auch für die Verzugszinsen vorgesehen ist.

Es muss diesbezüglich der Abschnitt „Accise / Monopoli ed altri versamenti non ammessi in compensazione“ bzw. folgende Felder ausgefüllt werden:

Körperschaftkodex: „R“

Abgabe der Provinz, in welcher sich der Konzessionär (Agentur der Einnahmen-Einzug) befindet z.B. BZ für die Provinz Bozen

Steuerkodex: RUOL¹⁸

Die Felder Monat und Bezugsjahr bzw. Identifizierungskodex sind nicht auszufüllen.

Die Steuerschuld der verfallenen Steuerzahlkarte kann auch teilweise bezahlt werden. Dies ergibt sich z.B. wenn das Steuerguthaben geringer ist als die vorgenannte Steuerschuld. In diesem Falle muss man vorher dem Steuerkonzessionär mitteilen, welche Steuerschulden auf der Steuerzahlkarte mit dem Guthaben bezahlt werden sollen. Ansonsten wird der Steuerkonzessionär automatisch jene Steuerschulden zuerst tilgen, welche am längsten verfallen sind. Bei Ratenzahlung wird ebenso jene Rate als erstes getilgt, welche am längsten verfallenen ist.

Des Weiteren ist die Verrechnung auch für alle Staatssteuern vorgesehen, vom Konzessionär¹⁹ eingetrieben werden²⁰, oder für welche der Termin der Anfechtung schon abgelaufen ist, sowie bei provisorischen Steuerschulden²¹ bei Vorliegen eines Einspruches gegen den Feststellungsbescheid.

Am folgenden Beispiel wird gezeigt wie die Vorlage „F24 Accise“ ausgefüllt werden muss, um die verfallene Steuerzahlkarte zu tilgen:

Das Unternehmen Alfa GmbH, mit Sitz in Bozen befindet sich in folgender Situation:

- Vorhandensein einer abgelaufenen und noch nicht bezahlten Steuerkarte von Euro 3.100 (regionale Wertschöpfungssteuer, Strafe, Zinsen) und
- ein bestehendes MwSt. - Guthaben von Euro 5.000

Diese sollen miteinander verrechnet werden.

SEZIONE ERARIO						
	codice tributo	rateazione/ regione/ prov./ mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati	
IMPOSTE DIRETTE - IVA	6099	0101	2024		3 1 0 0,0 0	
RITENUTE ALLA FONTE						
ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI						
codice ufficio	codice atto					
TOTALE A				B	3 1 0 0,0 0	SALDO (A-B)
						- 3 1 0 0,0 0

SEZIONE ACCISE/MONOPOLI E ALTRI VERSAMENTI NON AMMESSI IN COMPENSAZIONE						
ente	prov.	codice tributo	rateazione	mese	anno di riferimento	importi a debito versati
R	B Z	RUOL				3 1 0 0,0 0
codice ufficio	codice atto					
TOTALE O						SALDO (O)
					3 1 0 0,0 0	+ 3 1 0 0,0 0

¹⁷ Ministerialdekret des Ministeriums der Wirtschaft und Finanzen vom 10.2.2011

¹⁸ Entscheid Nr. 18/E vom 21.02.2011 der Agentur der Einnahmen

¹⁹ „Agentur der Einnahmen – Einzug“, Körperschaft die der Führung und Aufsicht des Ministeriums für Wirtschaft und Finanzen unterliegt und im Auftrag der Agentur der Einnahmen handelt

²⁰ Laut Art. 29 Gesetzesdekret Nr. 78/2010

²¹ Provisorische Steuerschuld muss auf jeden Fall bezahlt werden, auch wenn noch eine Einspruch auf der gesamten Steuerschuld wirkt, und man richterlich noch nicht festgestellt hat, ob die Steuerschuld geschuldet ist, oder nicht (laut Art. 68 Gesetzesdekret 546/92)

Nach erfolgter Zahlung und Verrechnung durch die Vorlage „F24 Accise“, kann die Alfa GmbH frei über den restliche Betrag des Guthabens Euro 1.900 (Euro 5.000 – Euro 3.100) verfügen und weitere Verrechnungen tätigen.

Die restlichen Bestimmungen bezüglich Verrechnung von Steuerguthaben bleiben bestehen²². Die Verrechnung der Steuer-Guthaben über „F24 Accise“ hat immer über *Entratel* oder *Fisconline* zu erfolgen. Bei Guthaben von über **Euro 5.000** muss zuerst die jährliche Steuer- bzw. MwSt.-erklärung elektronisch übermittelt werden und die Verrechnung darf erst ab dem **10. Tag** nach Abgabe derselben Erklärung erfolgen, welche, wenn keine Befreiung greift, mit dem **Bestätigungsvermerk**²³, versehen werden muss.

1.6 Überprüfung verfallener Steuerzahlkarten

Über die Internet Seite der Agentur der Einnahmen-Einzug²⁴ kann jeder der einen Zugang zu den elektronischen Diensten der Agentur der Einnahmen²⁵ oder der Inps besitzt, seine eigene Position abfragen. Dadurch ist es schnell und unbürokratisch möglich festzustellen ob offene Steuerzahlkarten vorliegen.

Sollte ein solcher Zugang noch nicht beantragt worden sein und Sie nicht sicher sind, ob bei Ihnen Steuerzahlkarten verfallen sind, so kann:

- entweder ein solcher Zugang beantragt werden,
- oder direkt mit dem Konzessionär, Agentur der Einnahmen-Einzug, Kontakt aufgenommen werden, um die Position überprüfen zu lassen.

Selbstverständlich sind wir gerne bei der Beantragung des Zugangs *fisconline* oder *Entratel* behilflich.

2 Verbot zur Verrechnungen in F24 für Subjekte mit Steuerrollen über 100.000

Wenn bestimmte Steuerschulden von der Steuerbehörde beanstandet werden,²⁶ gibt es in weiteres Verbot der Verrechnung von Guthaben in F24.²⁷

Seit 1.7.2024²⁸ ist die Verrechnung²⁹ von Guthaben im Vordruck F24 allgemein für Subjekte nicht mehr erlaubt, die in den Steuerlisten eingetragene Steuerschulden und zugehörige Nebenkosten oder Vollstreckungsbescheide beim Steuerkonzessionär laufen haben, deren Gesamtbetrag 100.000,00 Euro übersteigt.³⁰

2.1 Betroffene Guthaben

Die Einschränkung der Verrechnung im F24 betrifft:

A) die **horizontale Verrechnung** von Guthaben in F24 **mit Ausnahme:**

- o jener für Sozialversicherungsbeiträge und Prämien für die Versicherung gegen Arbeitsunfälle und Berufskrankheiten³¹;
- o von Guthaben, die innerhalb von 60 Tagen ab Zustellung der Steuerrolle verrechn-

22 Siehe unsere Rundschreiben Nr. 7/2020 zur Verrechnung von Steuerguthaben durch F24 und Nr. 25/2020 zur Verrechnung von MwSt.-guthaben und Bestätigungsvermerk

23 Bekanntlich gilt in gewissen Fällen auch die Befreiung vom Bestätigungsvermerk: In Bezug auf die verschiedenen Zuverlässigkeitsstufen, die sich aus der Anwendung Zuverlässigkeitsindex (ISA) gemäß Artikel 9-bis DL 50/2017 ergeben, wird die Befreiung vom Bestätigungsvermerk für die Verrechnung Steuerguthaben in Bezug auf: a) direkte Steuern und IRAP für einen jährlichen Betrag von höchstens 20.000 Euro bzw. 50.000 Euro anerkannt b) MwSt.-guthaben für einen Jahresbetrag von höchstens 50.000 EUR oder 70.000 EUR anerkannt (Artikel 14 des DLgs. 8.1.2024 Nr. 1 und Verordn. 22.4.2024 Nr. 205127). Darüber hinaus kommen Subjekte die den Zuverlässigkeitsindex (ISA) unterliegen und für den Zweijahresvorabvergleich (CPB) für die Jahre 2024-2025 optiert haben auch für genannte Jahre von dieser Befreiung gemäß Art. 9-bis Abs. 11 des DL 50/2017 genießen (siehe Rundsch. Einnahmenagentur vom 17.9.2024 Nr. 18, § 2.5)

24 <https://servizi.agenziaentrateriscossione.gov.it/equititaliaServiziWeb/home/login.do>

25 *Fisconline* oder *Entratel*

26 Art. 1 Abs. 94 des Gesetzes Nr. 213/2023

27 Siehe unser Rundschreiben Nr. 15/2024 Pkt. 22

28 Art. 1, Abs. 94, Buchstabe b) und Abs. 96 nach Einführung des neuen Abs. 49-quinquies Art. 37 von Gesetzesdekret Nr. 223/2006

29 ex. articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241

30 Abs. 49-quinquies Art. 37 DL Nr. 223/2006

31 Also Verrechnungen gemäß Art. 17 des Dlgs. Nr. 241/1997 ausgenommen die im Absatz 2 Buchstaben e), f) und g) aufgelisteten Guthaben

net werden;

- B) Steuergutschriften, die im Quader RU der Einkommenssteuererklärung anzugeben sind, z. B. Gutschriften für Forschung und Entwicklung³² und Steuerguthaben für Wiedergewinnungsarbeiten³³.

2.2 Betroffene Steuerrollen und Lasten

Zum genannten Verrechnungsverbot führen:

- Steuerrollen und damit verbundenes Zubehör oder vollstreckbare Steuerbescheide;
- Schulden, die dem Steuerkonzessionär anvertraut wurden und die sich auf Handlungen beziehen, die in jedem Fall von der Agentur der Einnahmen auf der Grundlage der geltenden Vorschriften erlassen wurden, einschließlich derjenigen, die sich aus Beitreibungshandlungen³⁴ oder aus Bescheiden über die Beitreibung von Steuergutschriften ergeben, die dem Steuerkonzessionär anvertraut wurden.

wenn diese **in Summe 100.000 Euro überschreiten**, dessen Zahlungsfristen abgelaufen und keine Aussetzungsmaßnahmen erlassen wurden.

2.2.1 Nicht betroffene Steuerrollen und Lasten

Nicht zu berücksichtigen sind hingegen sicherlich:

- Steuerrollen für lokale Steuern, Sozialversicherungsbeiträge und INAIL-Prämien;
- Steuerrollen, die weniger als 100.000 Euro betragen oder für welche die Aussetzungsmaßnahmen erlassen wurden;
- Steuerrollen, die infolge einer gerichtlichen Aussetzung oder eines Urteils oder einer Zahlung durch den Steuerpflichtigen unter 100.000 EUR gefallen sind;³⁵
- die Annahme der Stundung der Beträge in den Steuerlisten³⁶
- Steuerrollen die im Zuge einer Verschrottung gestundet werden³⁷.

2.3 Dauer des Verbots

Der gegenständliche Verrechnungsverbot entfällt ab dem Tag, an dem der Gesamtbetrag der offenen gegenständlichen Steuerschulden auf einen Betrag von 100.000 Euro oder weniger reduziert wird, und zwar infolge:

- der Zahlung der geschuldeten Beträge.
- einer gerichtlichen oder behördlichen Aussetzung;
- der Gewährung eines Ratenzahlungsplans, solange dieser eingehalten wird.

2.3.1 Bezahlung der Steuerschulden durch Verrechnung im F24

Die gegenständlichen Schulden können auch durch Verrechnung im F24³⁸ mit dem Steuerschlüssel „RUOL“³⁹ (siehe Punkt 1.5) bezahlt werden⁴⁰, jedoch nur mit Steuerguthaben aus Staatsschulden, d.h. nicht mit anderen Guthaben aus Steuerbegünstigungen bzw. Steuerbonusse (Rollen, die sich aus Steuergutschriften-Rückforderungsbescheiden ergeben, können auf keinen Fall im Wege der Verrechnung bezahlt werden).

2.4 Höhe der Strafen

Soweit die Guthaben bestehen, sollte die nicht erlaubte Verrechnung mit 30 %⁴¹. Die Abfindung durch Reduzierung auf einen Drittel steht zu⁴².

32 Rundschreiben Agentur der Einnahmen 28.6.2024 Nr. 16

33 Art. 121 DL 34/2020, Erlass Agentur der Einnahme 20.6.2024 Nr. 136

34 ausgestellt gemäß Artikel 1 Nr. 421-423 des Gesetzes 311/2004 und Artikel 38-bis des DPR 600/73

35 Das Verbot des Artikels 31 des Gesetzes 78/2010 (siehe Punkt 1), das alternativ zu dem hier behandelten Verbot gilt, bleibt jedoch bestehen.

36 gemäß Artikel 19 DPR 602/73

37 Gesetz 197/2022

38 Gemäß Art. 31 DL 78/2010

39 Anwendung von Artikel 31 DL 78/2010.

40 Rundschreiben Einnahmenagentur 16/E 28.6.2024

41 gemäß Artikel 13 des Dlgs 471/97 (Rundschreiben Assonime 31.1.2024 Nr. 1)

42 gemäß Artikel 16 des Gesetzesdekrets 472/97

3 Vorbeugende Kontrollen

Es wird darauf hingewiesen, dass die Steuerbehörde die Ausführung des Formulars F24 für 30 Tage aussetzen kann, um zu überprüfen, ob Risikoprofile in Bezug auf die Verrechnung der Steuerguthaben bestehen⁴³.

4 Schlussfolgerung

Sollten Sie Steuerschulden, wie die in diesem Rundschreiben in den Punkten 1 und 2 beschriebenen, haben so bitten wir Sie, dies uns umgehend mitzuteilen bzw. uns eine Kopie dieser verfallenen Steuerzahlkarten bzw. Bescheide zukommen zu lassen, damit die entsprechenden Schritte eingeleitet werden können.

In diesem Falle müssen wir Ihre Steuerguthaben in unserem Archiv bis zur Abklärung der Sachlage blockieren, damit die entsprechenden Strafen nicht anfallen.

Für weitere Fragen stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

*Winkler & Sandrini
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater*

