

# WINKLER & SANDRINI

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater  
Dottori Commercialisti - Revisori Contabili

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater  
Dottori Commercialisti e Revisori Contabili

Dr. Peter Winkler  
Dr. Stefan Sandrini  
Dr. Stefan Engele

Dr. Martina Malfertheiner  
Dr. Alfredo Molinari  
Dr. Massimo Moser

Dr. Oskar Malfertheiner  
Rag. Stefano Seppi  
Dr. Andrea Tinti

Mitarbeiter - Collaboratori

Dr. Karoline de Monte  
Dr. Iwan Gasser

<b>Nummer:</b>	83
<b>vom:</b>	2016-12-06
<b>Autor:</b>	Dr. Alfredo Molinari

## Rundschreiben

An alle interessierten Kunden

### Kostennoten

In der Regel stellen Freiberufler für ihre erbrachten Leistungen so genannte **Kostennoten** oder **Proformarechnungen (ital. "avvisi di parcella")** aus, um damit die Kunden **vor** Ausstellung der definitiven Honorarnote zur Zahlung aufzufordern. Die definitive Honorarnote wird somit erst **nach** Erhalt des Entgeltes ausgestellt (mit den daraus folgenden buchhalterischen Vereinfachungen und finanziellen Vorteilen).

Wenn in der Kostennote sämtliche Bestandteile angeführt sind, die laut MwSt.-Gesetz<sup>1</sup> eine Rechnung auszeichnen, dann wird die Kostennote als definitive Rechnung angesehen, auch wenn auf der Kostennote „steuerlich nicht relevantes Dokument“ vermerkt ist: deshalb darf auf der Kostennote weder der MwSt.-Betrag noch der angewandte MwSt.-Satz gesondert ausgewiesen werden.

Sollte die Kostennote wie eine Rechnung ausgestellt werden, birgt dies sowohl in Hinblick auf die Mehrwertsteuer als auch auf die direkten Steuern ein erhebliches Risiko:

#### 1 Problematik hinsichtlich der Mehrwertsteuer

Die Gefahr besteht darin, dass für Zwecke der Mehrwertsteuer bereits die Kostennote als definitive Honorarnote angesehen wird (in der Tat, wird die Kostennote umgangssprachlich als „Proformarechnung“ bezeichnet).

**Laut MwSt.-Gesetz gilt eine Dienstleistung als erbracht, sobald die Zahlung<sup>2</sup> erfolgt ist, es sei denn, es wird vor Bezahlung des Entgeltes bereits eine Rechnung<sup>3</sup> ausgestellt.**

Der Gesetzgeber hat somit genau den Zeitpunkt festgelegt, ab welchem eine Dienstleistung als erbracht anzusehen ist. Ab diesem Zeitpunkt folgen formelle und substanzielle Verpflichtungen. Wird die Kostennote bereits als definitive Honorarnote angesehen, folgen ab deren Ausstellung alle steuerlichen Verpflichtungen (Verbuchung in den gewerblichen Registern, Berücksichtigung in der periodischen MwSt.-Abrechnung, Einzahlung einer eventuellen MwSt.-Schuld, Berücksichtigung in der MwSt.-Erklärung).

Wenn in der Kostennote sämtliche Bestandteile angeführt sind, die laut MwSt.-Gesetz<sup>4</sup> eine Rechnung auszeichnen, dann ist die „Bezeichnung“ des Dokumentes unbedeutend (Mitteilung,

1 Art. 21 VPR 633/1972

2 Art. 6, Absatz 3, VPR 633/1972

3 Art. 6, Absatz 4, VPR 633/1972

4 Art. 21 VPR 633/1972

Lastschrift, Kostenabrechnung oder Ähnliches): die Kostennote wird als definitive Rechnung angesehen. Wenn in einem Dokument alle Elemente einer Rechnung enthalten sind, reicht auch der Hinweis, dass das Dokument „steuerlich nicht relevant“<sup>5</sup> sei, nicht aus, den Beleg nicht als definitive Honorarnote anzusehen.<sup>6</sup>

Um genannte Probleme zu vermeiden, muss auch eine **Kostennote** korrekt ausgestellt werden. Im Grunde ist sie eine einfache **Mitteilung/Aufforderung, einen geschuldeten Betrag zu bezahlen** dar. Bei deren Abfassung ist Folgendes zu beachten:

- Verwendung der Bezeichnung „Kostennote“ - „avviso di parcella“;
- Vermerk des Hinweises „steuerlich nicht relevantes Dokument“ - „documento non valido ai fini fiscali“;
- Verwendung einer Nummerierung, die keine Ähnlichkeit mit jener der Ausgangsrechnung hat;
- weder der MwSt.-Betrag noch der angewandte MwSt.-Satz dürfen gesondert ausgewiesen werden.

Der Wert der Dienstleistung, der dem Kunden mit der Kostennote mitgeteilt wird, wird erst zum Zeitpunkt der Ausstellung der definitiven Honorarnote der MwSt. unterworfen.

Nur folgende Angaben sind in der Kostennote anzuführen (Beispiel: Leistung von Euro 1.000, die einer MwSt. von 22% unterworfen wird):

<i>Dienstleistung Gesamtsumme</i>	<i>1.000,00 Euro</i>
<i>Sozialfürsorgebeitrag 4%</i>	<i>40,00 Euro</i>
<i>einanzahlender Steuerrückbehalt 20%</i>	<i>200,00 Euro</i>
<i>Nettobetrag zu bezahlen</i>	<i>1.068,80 Euro</i>

## 2 Problematik hinsichtlich der Einkommenssteuer

Auch für die Bestimmung des Freiberuflereinkommens ist es von Bedeutung, ob die Kostennote als definitive Honorarnote anzusehen und somit bei der Berechnung des Einkommens zu berücksichtigen ist oder ob sie lediglich eine Mitteilung der erbrachten Leistung mit gleichzeitig enthaltener Aufforderung zur Zahlung darstellt und somit in steuerlicher Hinsicht nicht relevant ist. Das Überschreiten der Einkommensgrenzen wirkt sich besonders bei Anwendung von Sonderabrechnungssystemen gravierend aus, wenn Höchstgrenzen vorgesehen sind. Zu diesen Sonderabrechnungssystemen zählen das Besteuerungssystem mit Steuererleichterungen für Jungunternehmer und Arbeitnehmer in Mobilität<sup>7</sup> und das Pauschalsystem für Kleinunternehmen und Freiberufler<sup>8</sup>.

Die Festsetzung eines höheren Einkommens kann von einer in der Kanzlei vorgefundenen Notiz oder Anmerkung stammen, welche auf eine freiberufliche Leistung hinweist. In einem Steuerstreitverfahren, hat der Freiberufler, in dessen Kanzlei die Notiz/Anmerkung vorgefunden wurde, Rekurs eingereicht und bei der Anhörung sich lediglich darauf beschränkt festzustellen, den Betrag für die angegebene Leistung nicht kassiert und demzufolge die Rechnung auch nicht ausgestellt zu haben. Der Richter<sup>9</sup> hat jedoch die von der Finanzbehörde vorgenommene Erhöhung als gerechtfertigt angesehen und die Beanstandung des Freiberuflers

<sup>5</sup> In der Regel wird in der Kostennote folgender Text vermerkt: „Dieses Dokument stellt keine Rechnung im Sinne des VPR 633/1972. Die definitive Honorarnote wird nach Zahlung des Entgeltes ausgestellt.“ - „Il presente documento non costituisce fattura valida ai fini del DPR 633/1972. La fattura verrà emessa all'atto del pagamento del corrispettivo“

<sup>6</sup> Zentrale Steuerkommission, Sektion I, Entscheid vom 12.05.1990, Nr. 3592

<sup>7</sup> Ex Gesetzesdekret 98/2011 (regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità, detto regime dei minimi - ex DL 98/2011)

<sup>8</sup> Ex Gesetz 190/2014 (regime forfetario - ex L. 190/2014)

<sup>9</sup> Lokale Steuerkommission von Brindisi, Urteil vom 20.02.2013 n. 33/3/13

als nicht ausreichend angesehen, um die „vermutliche Eintreibung“ des auf der Notiz/Anmerkung angegebenen Betrages als nichtig anzusehen. Um die „vermutliche Eintreibung“ auszusetzen, hätte der Freiberufler zumindest eine schriftliche, wenn auch vergebliche Zahlungsaufforderung als Beweis erbringen müssen.

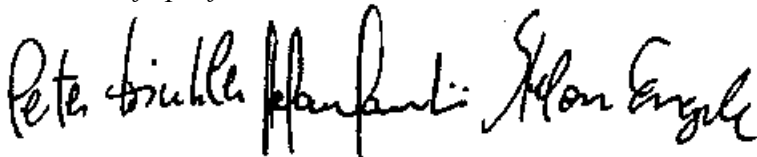
Wenn somit einem Kunden eine Kostennote zugestellt wird, muss in erster Linie darauf geachtet werden, dass diese korrekt abgefasst ist: die Kostennote darf nicht bereits als definitive Honorarnote angesehen werden. Kommt der Kunde der Zahlungsaufforderung nicht nach, ist mit geeigneten Unterlagen der Nachweis zu erbringen, dass die Bezahlung des Entgeltes nicht stattgefunden hat. Durch eine förmliche Zahlungsaufforderung kann der Nachweis erbracht werden, ebenso wie durch einen schriftlichen Verzicht auf das Mandat und die Forderung.

Für weitere Fragen stehen wir gerne zur Verfügung.

*Mit freundlichen Grüßen*

*Winkler & Sandrini*

*Wirtschaftsprüfer und Steuerberater*

Handwritten signatures of Peter Winkler, Manfredi, and Hans Engel.

**Anlage**

**Vorlage Kostennote**

## Vorlage Kostennote

Dr. Martin Maier  
Straße Nr. \_\_\_\_  
39 \_\_\_\_ ORT (\_\_\_\_)

S.g. Herr  
Otto Müller  
Straße Nr. \_\_\_\_  
39 \_\_\_\_ ORT (\_\_\_\_)

Kostennote Nr. \_\_\_\_ vom \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

**Betreff:** Freiberufliche Leistung für.....

<i>Dienstleistung Gesamtsumme</i>	<i>1.000,00 Euro</i>
<i>Sozialfürsorgebeitrag 4%</i>	<i>40,00 Euro</i>
<i>einzahlender Steuerrückbehalt 20%</i>	<i>200,00 Euro</i>
<i>Nettobetrag zu bezahlen</i>	<i>1.068,80 Euro</i>

*Dieses Dokument stellt keine Rechnung im Sinne des VPR 633/1972. Die definitive Honorarnote wird nach Zahlung des Entgeltes ausgestellt.*

*Die Begleichung der Honorarnote soll mittels Banküberweisung auf das K/K Nr. \_\_\_\_\_ bei der \_\_\_\_\_ (BANK) erfolgen.*