

ERFAHRUNGEN AUS 25 JAHREN MWST-KONTROLLEN

Vom Papierberg zu den elektronischen Akten

Zur MWST gehören auch MWST-Kontrollen. Viele Unternehmungen haben schon eine oder mehrere solcher MWST-Kontrollen erlebt. Im Verlauf der Jahre haben sich die MWST-Kontrollen verändert und die Hilfsmittel wurden professionalisiert. Ihre Ergebnisse haben sich aus verschiedenen Gründen geändert und – im Vergleich mit unseren Nachbarländern – in den letzten Jahren auf tiefem Niveau eingependelt.

1. DER ABLAUF EINER MWST-KONTROLLE

1.1 Allgemeines. Die MWST ist als Selbstveranlagungssteuer ausgestaltet. Somit führen die von der steuerpflichtigen Person eingereichten Deklarationen nach Abschluss der Steuerperiode [1] zu keiner automatischen definitiven Festsetzung der Steuerforderung. Erst nach Eintritt der Festsetzungsverjährung [2] von fünf Jahren gilt die Steuerforderung als definitiv festgesetzt. Die ESTV hat jedoch das Recht, innerhalb der relativen Verjährung eine MWST-Kontrolle [3] anzukündigen. Mit dieser Ankündigung wird die Verjährung unterbrochen, und es beginnt eine neue Frist von zwei Jahren zu laufen.

1.2 Was löst eine Kontrolle aus? Im letzten Jahr wurden ca. 2,3% der im Register eingetragenen Unternehmen pro Jahr kontrolliert. Das bedeutet, dass rein rechnerisch eine Unternehmung nur ca. alle 40 bis 45 Jahre kontrolliert wird. Da anlässlich einer Kontrolle die vergangenen vier bis fünf Steuerperioden angeschaut werden, kann man jedoch davon ausgehen, dass beispielsweise die Steuerperiode 2017 bei ca. 9–10% aller steuerpflichtigen Unternehmen vor Ort geprüft worden ist oder noch werden wird.

Der Grossteil der Unternehmen in der Schweiz erfüllt seine Abrechnungs- und Zahlungspflichten gegenüber der ESTV pflichtbewusst und seriös. Daher ist es eminent wichtig, diejenigen Unternehmen für eine MWST-Kontrolle auszuwählen, die ein hohes steuerliches Risiko aufweisen bzw. bei denen ein höheres Korrekturpotenzial besteht. Die Auswahl kann

u. a. branchenbedingt erfolgen oder aufgrund vorhandener Erfahrungszahlen, bspw. wenn die deklarierten Umsätze und Vorsteuern stark von den Branchenverhältnissen abweichen. Drittmeldungen oder anderweitige Erkenntnisse der Steuerbehörden sind weitere Gründe für eine externe MWST-Kontrolle. Zudem werden auch sogenannte *Zufallskontrollen* durchgeführt. Unter diese fallen Unternehmen, bei denen kein Risiko erkennbar ist. Sie dienen als Vergleichswerte, um potenzielle Risiken frühzeitig erkennen zu können.

1.3 Wie wird die Ankündigung einer MWST-Kontrolle vorgenommen? Im Normalfall nehmen die Aussendienstmitarbeitenden vorgängig mit der steuerpflichtigen Person oder deren Vertretung telefonisch Kontakt auf. Dabei geht es darum, einen Termin zu finden, der für beide Parteien möglich ist. Zudem ist es sehr hilfreich, diverse Informationen wie bspw. eingesetzte Buchhaltungssoftware, Abschlussdatum usw. von der steuerpflichtigen Person zu erfahren. Anlässlich dieses Telefonats können sich die Aussendienstmitarbeitenden ein erstes Bild über die Unternehmung machen. Zusätzlich wird besprochen, welche Unterlagen zur Verfügung gestellt werden sollen und wie lange die Kontrolle vor Ort in etwa dauern wird.

Nach der telefonischen Besprechung versenden die Aussendienstmitarbeitenden eine schriftliche Kontrollankündigung. Diese beinhaltet die Kontrollperiode [4], die geplante Dauer und den Ort, an dem die Kontrolle durchgeführt wird. Zusätzlich wird aufgeführt, welche Unterlagen bereitzustellen



ROGER ZBINDEN,
DIPL. STEUEREXPERTE,
FACHMANN IN FINANZ- UND
RECHNUNGSWESEN
MIT EidG. FACHAUSWEIS,
TEAMCHEF, EXTERNE
PRÜFUNG, ESTV,
HAUPTABTEILUNG MWST



MARKUS METZGER,
DIPL. STEUEREXPERTE,
MWST-EXPERTE FH,
DIPL. BETRIEBSÖKONOM
FH, EMBA UNI ZH, MITGLIED
DER SUBKOMMISSION
MWST VON EXPERTSUISSE,
PARTNER, TAX TEAM AG

len sind. Diese Ankündigung führt zu einer Unterbrechung der Verjährung bzw. es läuft neu eine zweijährige Frist [5]. Wird die Kontrolle nicht innert dieser Frist mittels einer Einschätzungsmittelteilung abgeschlossen, tritt die Festsetzungsverjährung ein. Grundsätzlich muss die Kontrolle aber innert 360 Tagen ab Kontrollankündigung abgeschlossen sein und den Umfang der Steuerforderung in der kontrollierten Periode festhalten [6].

1.4 Wie läuft eine externe Kontrolle vor Ort ab? Nach dem Eintreffen und der Begrüssung erarbeiten sich die Aussendienstmitarbeitenden in einem ersten Schritt ein Gesamtbild über die Unternehmung sowie über die Geschäftsabläufe. Die Gespräche mit der steuerpflichtigen Person sind ein wichtiger Bestandteil dieser Prüfung, einerseits um Problemfelder zu erkennen, die nicht aus der Buchhaltung ersichtlich sind, andererseits auch, um erkannte Unklarheiten/Problemfelder für die Zukunft zu eliminieren. In einem zweiten Schritt erfassen die Aussendienstmitarbeitenden die detaillierten Jahresrechnungen in einem auf Excel basierenden Audit-Tool und vergleichen die verbuchten Umsätze und Vorsteuern mit den vorgenommenen Deklarationen in den ordentlichen Abrechnungen.

Die steuerpflichtige Person hat die Pflicht, eine Umsatz- und Vorsteuerabstimmung zu erstellen [7]. Diese dient primär der steuerpflichtigen Person, damit allfällige Differenzen früh erkannt und innerhalb der sog. Finalisierungsfrist [8] korrigiert werden können. Zusätzlich ist die Umsatz- und Vorsteuerabstimmung anlässlich der Kontrolle hilfreich, um allfällige Differenzen rasch und effizient nachvollziehen zu können.

1.5 Welche Prüfungshandlungen werden bei einer MWST-Kontrolle vorgenommen? Die Buchhaltung wird neben den steuerrechtlichen Prüfungen auch auf die handelsrechtliche Korrektheit hin geprüft, im Wesentlichen auf die Grundsätze ordnungsmässiger Buchführung und Rechnungslegung (GoB [9] und GoR [10]).

Folgende Fragen stellen sich diesbezüglich anlässlich der Prüfungshandlungen:

- Ist die Buchhaltung vollständig (Vollständigkeit: Wurden sämtliche Umsätze in der Buchhaltung korrekt erfasst)?
- Werden Verrechnungen vorgenommen (Bruttoprinzip bzw. Verrechnungsverbot)? → Ist die Prüfspur gegeben?

Liegen grobe Verstösse gegen diese Grundsätze vor, kann die Buchhaltung formell abgelehnt werden, und die Aussendienstmitarbeitenden nehmen eine Ermessenseinschätzung [11] vor. Vielfach beruht eine solche Ermessenseinschätzung rechnerisch dennoch auf den vorhandenen Buchhaltungsunterlagen, damit eine realistische Einschätzung vorgenommen werden kann.

Schwergezwichtig werden jedoch die steuerrechtlichen Sachverhalte auf ihre Richtigkeit geprüft:

Umsatzseitig:

- a) Werden sämtliche Leistungen steuerlich korrekt qualifiziert? → steuerbare Leistungen (inkl. Anwendung der richti-

gen Steuersätze); → steuerbefreite Leistungen (u. a. Exporte); → Leistungen im Ausland; → von der Steuer ausgenommene Leistungen; → Nicht-Entgelte

b) Werden Leistungen gegenüber eng verbundenen Personen oder dem Personal steuerlich korrekt behandelt?

c) Werden Leistungen an eng verbundene Personen [12] zu einem Drittpreis [13] verrechnet?

Vorsteuerseitig:

a) Stimmen die verbuchten Vorsteuern mit den in den Deklarationen geltend gemachten Vorsteuern überein (Vorsteuerabstimmung)?

b) Berechtigten die Vorsteuern auch zum Vorsteuerabzug?

c) Liegt eine gemischte Verwendung vor?

d) Wenn ja: Führt die Vorsteuerkorrektur zu einem sachgerechten Ergebnis?

e) Sind Vorsteuerkürzungen [14] notwendig?

f) Wurden Nutzungsänderungen korrekt gehandhabt?

g) Weitere branchenbedingte Prüfungshandlungen sind möglich.

Für diese Prüfungshandlungen sind meistens die entsprechenden Belege (Kunden- und Lieferantenrechnungen, Verträge usw.) vorzulegen, damit sie – wenn auch nur stichprobenweise – geprüft werden können.

Die Aussendienstmitarbeitenden werden im Normalfall die Feststellungen, die während der Kontrolle gemacht werden, laufend mit der steuerpflichtigen Person besprechen, damit diese noch während der Kontrolle mögliche Erklärungen abgeben oder sich mit ihrer Vertretung (Treuhandler, Steuerexperte) besprechen kann.

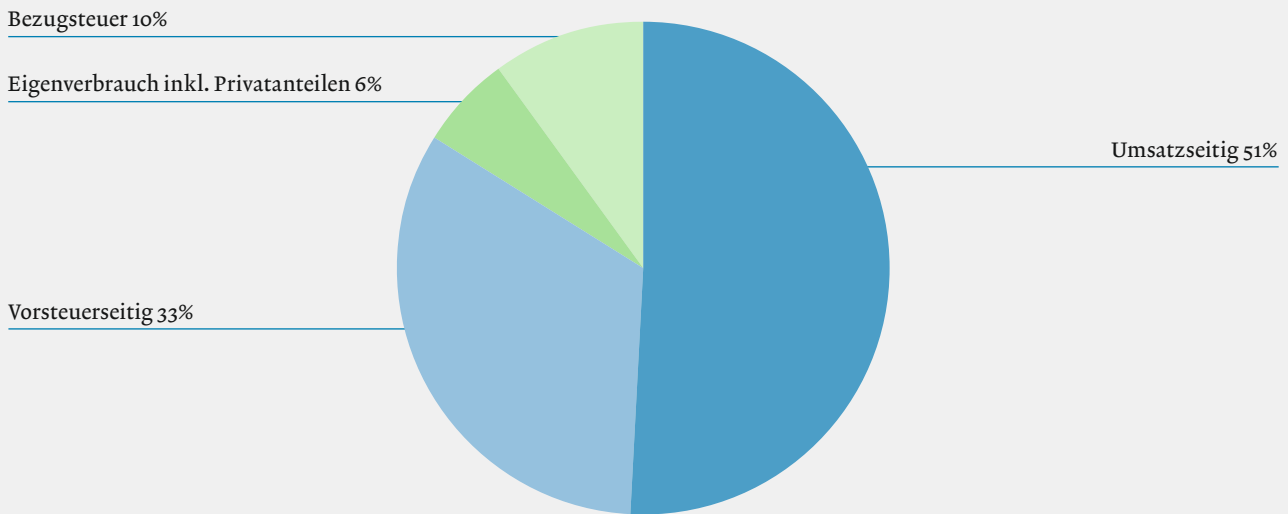
1.6 Wie wird eine MWST-Kontrolle abgeschlossen? Am Ende der Kontrolle geben die Aussendienstmitarbeitenden der steuerpflichtigen Person in der Regel ein Kontrollergebnis ab. Dieses umfasst eine detaillierte Aufstellung, aus welcher ersichtlich ist, welche Korrekturen zugunsten oder zu lasten der steuerpflichtigen Person vorgenommen werden. Sind einzelne Punkte noch offen, ist dies entsprechend zu vermerken und in der Nachbearbeitung zu klären.

In einem Abschlussgespräch vor Ort werden die korrigierten Punkte in der Regel nochmals ausführlich erläutert. Aufgrund des Kontrollergebnisses steht es der steuerpflichtigen Person bei einer Nachbelastung frei, bereits eine Zahlung zu leisten, um den Verzugszins [15] zu reduzieren. Eine solche *vorbehaltlose Bezahlung des Kontrollergebnisses* führt noch nicht zur Rechtskraft [16].

Die vorgenommene Kontrolle wird anschliessend durch den direkten Vorgesetzten der Aussendienstmitarbeitenden nochmals auf die materiell-rechtliche Korrektheit sowie auf die administrative Vollständigkeit geprüft. Ist alles in Ordnung, wird die Einschätzungsmittelteilung der steuerpflichtigen Person per Post zugestellt.

Von der Anmeldung bis zum Versand der Einschätzungsmittelteilung vergehen in der Regel drei bis vier Monate. Dies gilt jedoch nur, wenn zeitnah ein Termin vereinbart werden konnte und nach der Kontrolle vor Ort keine grösseren Abklärungen mehr gemacht werden müssen.

Abbildung 1: KORREKTURARTEN DER JAHRE 2015–2019 (PROZENTUALE MITTELWERTE)



Die der steuerpflichtigen Person zugestellte Einschätzungsmitteilung tritt in Rechtskraft, wenn sie vorbehaltlos bezahlt wird oder – sollten keine Korrekturen vorgenommen worden sein oder ist eine Gutschrift zugunsten der steuerpflichtigen Person erfolgt – durch schriftliche Anerkennung der Einschätzungsmitteilung oder ohne Anerkennung zwei Jahre nach Zustellung der Einschätzungsmitteilung. Wurde bereits mit dem Erhalt des Kontrollergebnisses eine vorbehaltlose Zahlung geleistet, hat die steuerpflichtige Person ab Erhalt der Einschätzungsmitteilung noch 30 Tage Zeit, um die festgesetzte Steuer anzufechten [17].

Seit dem Entscheid des Bundesgerichts [18], der besagt, dass die Einschätzungsmitteilung keine Verfügung im Sinn des VwVG [19] darstellt, hat die steuerpflichtige Person, die nicht mit dem Ergebnis einverstanden ist, eine einsprachefähige Verfügung [20] bei der ESTV zu verlangen und gegen diese im Rechtsmittelverfahren Einsprache zu erheben. Das Verlangen dieser Verfügung bei der ESTV ist nicht an eine bestimmte Form gebunden. In vielen Fällen ist es jedoch ratsam, dass die steuerpflichtige Person oder deren Vertretung bei der Bestellung einer solchen Verfügung bereits mitteilt, mit welchen Punkten sie nicht einverstanden ist und aus welchen Gründen. Damit können bereits in der Verfügung Anpassungen zur Einschätzungsmitteilung durch die ESTV vorgenommen werden.

2. HITLISTE DER AM MEISTEN VORKOMMENDEN KORREKTUREN

Es gibt diverse Sachverhalte, die seit der Einführung der MWST vor 25 Jahren regelmässig zu Korrekturen führen, beispielsweise Differenzen aus der Umsatz- oder Vorsteuerabstimmung. Die in den Anfangsjahren geltenden hohen formalistischen Anforderungen bei der Rechnungsstellung an steuerpflichtige Unternehmen führten nur aufgrund der Tatsache, dass die Kreditorenrechnungen nicht den For-

merfordernissen [21] entsprachen, teilweise zu hohen Nachbelastungen. Der Bundesrat passte per 1. Juli 2006 die Ausführungsverordnung zum damaligen MWSTG mit den sogenannten Pragmatismus-Artikeln [22] an, was dieser zu formalistischen Praxis entgegenwirkte. Mit der Totalrevision des MWSTG per 1. Januar 2010 hat sich dieser Sachverhalt auf Gesetzesstufe entschärft. Die steuerpflichtige Person kann die ihr in Rechnung gestellte Inlandsteuer als Vorsteuer abziehen, wenn sie belegen kann, dass sie die Vorsteuer bezahlt [23] hat. Selbstverständlich sind dazu immer noch entsprechende Belege notwendig.

Der Umstand, dass die zuständigen Personen in den jeweiligen Unternehmen immer besser ausgebildet sind, über das entsprechende Know-how verfügen und sensibilisiert mit der Thematik der MWST umgehen und/oder mit externen MWST-Spezialisten zusammenarbeiten, führt dazu, dass die Korrekturen tendenziell sinken.

Über 90% der steuerpflichtigen Unternehmen erarbeiten einen Umsatz von unter CHF 5 Mio. pro Jahr. Bei den Kontrollen zeigt sich, dass erfreulicherweise auch der Grossteil solcher kleineren Unternehmen grundsätzlich ihren Pflichten bezüglich MWST gut bis sehr gut nachkommt.

Für ein aussagekräftiges Bild, was Korrekturen angeht, sind in *Abbildung 1* die Korrekturen von fünf Jahren berücksichtigt. Einzelne Ausreisser verzerren damit nicht das Gesamtbild.

In den Jahren 2015–2019 wurden 51% der Korrekturen umsatzseitig vorgenommen. Darin enthalten sind u. a.:

→ Umsatzdifferenzen, → sog. unverbuchte Umsätze (nicht in der Buchhaltung erfasste Einnahmen), → steuerlich falsch qualifizierte Leistungen, → Anwendung des falschen Steuersatzes.

33% der Korrekturen wurden vorsteuerseitig vorgenommen. Diese beinhalten u. a.:

Abbildung 2: **ERSTER IN DER EXTERNEN PRÜFUNG EINGESETZTER LAPTOP**

→ Differenzen aus der Vorsteuerabstimmung; → zu Unrecht geltend gemachte Vorsteuern von Leistungserbringern, die keine Steuer ausgewiesen haben und für die auch keine Möglichkeit eines Abzugs einer fiktiven Vorsteuer besteht; → Vorsteuerkorrekturen im Zusammenhang mit Bezügen, die für eine von der Steuer ausgenommene Leistung verwendet worden sind; → Vorsteuerkürzungen beim Erhalten von Subventionen und Ähnlichem; → Zollgebühren, die bei der Einfuhr von Gegenständen fälschlicherweise als Vorsteuern geltend gemacht worden sind.

6% der Korrekturen betrafen Nutzungsänderungen (Eigenverbrauch bzw. Einlageentsteuerung) sowie Privatanteile. Darunter subsumiert sind teilweise auch Privatanteile (u. a. für die private Nutzung von Geschäftsfahrzeugen), da keine differenzierte Erfassung der Privatanteile [24] vorgenommen wurde.

10% der Korrekturen betrafen Nachbelastungen der geschuldeten Bezugsteuer bei Leistungsbezügen von ausländischen Unternehmen. Für diese Korrekturen wird eine steigende Tendenz festgestellt.

Tabelle: **RESULTATE DER EXTERNEN PRÜFUNG/VERGLEICH ALTES UND NEUES MWSTG**

Jahr	Anzahl Kontrollen	Saldo Aufrechnung in CHF Mio.	Durchschnittliche Aufrechnung pro Kontrolle in CHF Tsd.	
2001	6797	397	58,41	aMWSTG
2002	7062	430	60,89	
2003	8314	467	56,17	
2004	8984	388	43,19	
2005	8852	490	55,35	
2006	9309	109	11,71	
2007	9096	124	13,63	
2008	9400	94	10,00	
2009	9300	162	17,42	
Mittelwert	8568	296	36,31	
2010	8200	89	10,85	nMWSTG
2011	8300	81	9,76	
2012	8576	100,7	11,74	
2013	8777	82,6	9,41	
2014	8969	97,2	10,84	
2015	8867	75,3	8,49	
2016	8468	107,4	12,68	
2017	9018	128,5	14,25	
2018	8508	136,3	16,02	
2019	8835	140,5	15,90	
Mittelwert	8652	104	12,00	

3. WAS HAT SICH IN DEN LETZTEN 25 JAHREN IM ABLAUF DER KONTROLLE VERÄNDERT?

In den ersten Jahren nach der Einführung der MWST per 1. Januar 1995 wurden nur vereinzelt MWST-Kontrollen durchgeführt. Grund dafür war, dass der gesamte Verwaltungsapparat innert ein paar Monaten auf die neue Steuer ausgerichtet werden musste. Dies bedingte unter anderem einen hohen Ausbildungsbedarf der Aussendienstmitarbeitenden sowie der Mitarbeitenden anderer Abteilungen. Zusätzlich war man damit beschäftigt, die Praxis festzulegen und diese in den Branchen- und Spezialbroschüren sowie den Merkblättern niederzuschreiben und zu publizieren. Vielfach wurde festgestellt, dass Unternehmen bereits unter der WUST [25] steuerpflichtig gewesen wären. Dies führte dazu, dass eine hohe Zahl von Unternehmen rückwirkend noch der WUST unterstellt wurden.

Nach der Fertigstellung der Publikationen konnte man sich wieder der eigentlichen Kernaufgabe der Abteilung widmen und MWST-Kontrollen durchführen. Die Auswahl der zu prüfenden Unternehmen wurde immer wichtiger. In den Anfangsjahren wurden die zu prüfenden Unternehmen nicht immer aufgrund bestimmter Kriterien ausgewählt, sondern durch eine zufällige Auswahl der verantwortlichen Personen. Dazu wurde ein gedrucktes Buch mit allen steuerpflichtigen Personen verwendet.

Danach nahm die Anzahl der durchgeführten Kontrollen stetig zu. Bis 2009 wurden grundsätzlich sämtliche nicht

verjährten Abrechnungsperioden kontrolliert, inkl. der bereits fälligen Abrechnungsperioden des laufenden Jahres. Die Prüfperiode betrug damals im Normalfall vier drei Viertel bis maximal fünf drei Viertel Jahre. Die Prüfperiode wurde nicht formell abgeschlossen und erwuchs danach nicht in Rechtskraft. Der ESTV war es so möglich, auch nur einzelne Tatbestände wie beispielsweise eine Einlagesteuerung zu kontrollieren.

Die Unterlagen wurden den Aussendienstmitarbeitenden in dieser Zeit hauptsächlich noch in Papierform zur Verfügung gestellt, was für beide Seiten zu einer richtigen Papierschlacht führen konnte. Das gesamte interne Reporting wurde in Papierform erstellt, und die Akten wurden physisch archiviert.

Trotz ungefähr gleichbleibender Anzahl Kontrollen nahm die Höhe der Nachbelastungen ab 2006 massiv ab. Zu einem kleineren Teil dürfte dies darauf zurückzuführen sein, dass nach zehn Jahren MWST die steuerpflichtigen Personen die Bestimmungen der MWST besser umgesetzt haben. Zu einem Grossteil führte aber sicher auch die Einführung der vorerwähnten Pragmatismus-Artikel zu dieser starken Reduktion der Nachbelastungen.

Nachdem sich die Anzahl Kontrollen bis Ende 2009 auf über 9 000 gesteigert hatte, ging sie ab 2010 um fast 10% zurück (vgl. *Tabelle*). Einerseits führte die Teilrevision des MWSTG per 1. Januar 2010 zu viel Anpassungsbedarf in den Publikationen, für den die ESTV auch Aussendienstmitar-

beitende einsetzte. Andererseits hat die Teilrevision dazu geführt, dass die Kontrollen mit einer Einschätzungsmitteilung [26] abgeschlossen werden können, welche die Steuerforderung der kontrollierten Periode festhält. Durch diese Gesetzesänderung können zwar nur noch abgeschlossene Geschäftsjahre geprüft werden, was einerseits zu einer Reduktion der Prüfperiode um ein Dreivierteljahr auf vier bis fünf Jahre geführt hat. Andererseits sind durch die Festsetzung der Steuerforderung grundsätzlich nur noch vollumfängliche und keine punktuellen Kontrollen mehr möglich. Zu einer Reduktion der Anzahl Kontrollen hat auch geführt, dass die Prüfungen immer risikoorientierter vorgenommen werden. Die Auswahl der zu prüfenden Unternehmen ist immer wichtiger geworden. Solche Kontrollen nehmen zwangsläufig mehr Zeit in Anspruch als eine Zufallskontrolle.

Mit den neuen technologischen Möglichkeiten sowohl bei der ESTV als auch bei den steuerpflichtigen Personen ist man von den Papierakten zu einem grossen Teil weggekommen. In den letzten Jahren hat man vermehrt damit begonnen, die Buchhaltungsunterlagen in elektronischer Form zu verarbeiten. Die internen Reportings werden seit 2015 nur noch in elektronischer Form erstellt. Dies hat zu einer weiteren Effizienzsteigerung bei der Durchführung der Kontrolle geführt.

Zusätzlich werden seit mehreren Jahren für Kleinunternehmen mit einfachen Verhältnissen die Kontrollen in gewissen Fällen nicht mehr zwingend vor Ort, sondern im Büro in Bern durchgeführt, wobei für diese Arbeiten auch die Abteilung Erhebung der ESTV eingesetzt wird. ■

Anmerkungen: 1) Art. 34 MWSTG. 2) Art. 42 Abs. 1 MWSTG. 3) Art. 78 MWSTG. 4) Steuerperioden, die anlässlich der Kontrolle geprüft werden. 5) Art. 42 Abs. 3 MWSTG. 6) Art. 78 Abs. 5 MWSTG. 7) Art. 128 MWSTV. 8) Art. 72 Abs. 1 MWSTG. 9) Grundsätze ordnungsmässiger Buchführung (GoB) nach Art. 957a Ziff. 2 OR. 10) Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung (GoR) nach Art. 958c Ziff. 1 OR. 11) Art. 79 MWSTG. 12) Definition eng verbundene Person gemäss Art. 3 Bst. h MWSTG. 13) Gemäss Art. 24 Abs. 2 MWSTG. 14) Art. 33 Abs. 2 MWSTG. 15) Art. 87 MWSTG. 16) Art. 43 Abs. 1 Bst. b MWSTG. 17) Hinweis zur Rechtskraft auf der Einschätzungsmitteilung (Art. 43 Abs. 1 Bst. b MWSTG). 18) BGer-Urteil 2C_805/2013 vom 21. März 2014. 19) Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren (VwVG; SR 172.021). 20) Art. 82 MWSTG. 21) Art. 26 MWSTG. 22) Art. 45a, Art. 15a und Art. 14 Abs. 2 MWSTGV, gültig ab 1. Juli 2006. 23) Art. 28 Abs. 3 MWSTG. 24) Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch (Art. 31 MWSTG) beim Einzelfirmeninhaber oder Leistungsverhältnis bei allen übrigen Gesellschaftsformen (Art. 18 Abs. 1 MWSTG). 25) Warenumsatzsteuer (WUST; Wirtschaftsverkehrssteuer vom 29. Juli 1941 bis am 31. Dezember 1994 in der Schweiz gültig). 26) Art. 78 Abs. 5 MWSTG.