



ZRK 2004-052

Der Vizepräsident: Pascal Mollard  
Die Richterinnen: Kaspar Engeli; Peter Spinnler  
Die Gerichtsschreiberin: Jeannine Müller

### **Entscheid vom 29. Juli 2004**

in Sachen

**X. AG**, ..., Beschwerdeführerin

gegen

**Eidgenössische Oberzolldirektion**, Gutenbergstrasse 50, 3003 Bern

betreffend

Gesuch um Erlass der Mehrwertsteuer auf der Einfuhr von Gegenständen

---

#### **Sachverhalt:**

A.- Am 27. August 2003 meldete die X. AG im Auftrag der Y., Finance Division, ..., beim Zollamt Z. eine Sendung rostfreien Stahl mit Geleitschein 11.51 Nr. 4515 zum Transit an. Als Bestimmungszollstelle war das Zollamt Genf und als Transitfrist der 4. September 2003 vermerkt. Die Sendung wurde am 28. August 2003 bei der Y. in Genf abgeladen. Da der Geleitschein in der Folge ungelöscht geblieben ist, wurde keine Einfuhrverzollung vorgenommen. Das Zollamt Z. wandelte das Transitdokument daraufhin wegen fehlender Geleitscheinlöschung in-

nerhalb der Transitfrist in eine definitive Einfuhrverzollung um (Einfuhrzoll-/MWST-Ausweis Nr. ... vom 15. Oktober 2003). Es wurden Zollabgaben von Fr. 85'938.50 (Anwendung des höchsten Zollansatzes von Fr. 3'999.-- je 100 kg brutto) und eine Erledigungsgebühr von Fr. 22.- erhoben.

Gegen diese Abgabenerhebung reichte die X. AG mit Schreiben von 17. Oktober 2003 beim Zollamt Z. Beschwerde ein und ersuchte um "Nachverzollung" und Rückerstattung des zu viel erhobenen Abgabebetrags. Die Beschwerde, welche an die Zollkreisdirektion Z. als zuständige Instanz weitergeleitet wurde, wurde gutgeheissen und die Einfuhrverzollung nach Tarifnummer 7218.9900 sowie die Rückerstattung des zu viel erhobenen Abgabebetrags bewilligt. Die Stahlsendung wurde neu mit Einfuhrzoll-/MWST-Ausweis Nr. ... vom 24. Oktober 2003 zur Einfuhr verzollt, auf der Einfuhr ein Mehrwertsteuerbetrag von Fr. 12'709.55 erhoben und die Differenz zum Abgabebetrag gemäss Einfuhrzoll-/MWST-Ausweis Nr. ... gegen Gebühr erstattet. Mit Brief vom 12. November 2003 ersuchte die X. AG das Zollamt Z. um Rückerstattung des erhobenen Mehrwertsteuerbetrags. Sie führte an, die Y. mache geltend, sie besitze den Status einer internationalen Institution und sei als solche von der Entrichtung von Steuern befreit.

B.- Das Zollamt Z. überwies das Gesuch an die Zollkreisdirektion Z., welche es ihrerseits zur Behandlung an die Zollkreisdirektion Genf übergab. Diese informierte die X. AG mit Schreiben vom 27. November 2003, dass eine Abgabebefreiung von Diplomatsendungen nur möglich sei, wenn die zollrechtlichen Verfahrensvorschriften eingehalten würden und die Abgabebefreiung innerhalb der Transitfrist beantragt werde. Eine nachträgliche Abgabebefreiung sei nicht möglich, auch wenn der Diplomatenstatus des Sendungsempfängers nicht in Zweifel stehe. Weiter wies die Zollkreisdirektion Genf die X. AG darauf hin, dass gegen die Einfuhrverzollung mit Einfuhrzoll-/MWST-Ausweis Nr. ... vom 24. Oktober 2003 innert einer Frist von 60 Tagen ab Ausstelldatum Beschwerde bei der Zollkreisdirektion Z. eingereicht werden könne.

Mit Brief vom 3. Dezember 2003 richtete die X. AG ihr Gesuch um Rückerstattung der Mehrwertsteuer an die Zollkreisdirektion Z., da ihm in Genf nicht stattgegeben wurde. Die Zollkreisdirektion Z. antwortete mit Schreiben vom 18. Dezember 2003, die Abgabebefreiung sei mittels visiertem Formular 14.60 anlässlich der Einfuhrverzollung zu beantragen. Art. 34 der Verordnung vom 13. November 1985 über Zollvorrechte der internationalen Organisationen, der Staaten in ihren Beziehungen zu diesen Organisationen und der Sondermissionen fremder Staaten (SR 631.145.0) sehe vor, dass die bei einer endgültigen Einfuhrverzollung bezahlten Abgaben nicht erstattet werden, auch dann nicht, wenn diese Verordnung die Abgabebefreiung an sich zugelassen hätte. Somit fehle eine rechtliche Möglichkeit, das Gesuch gutzuheissen.

C.- Daraufhin stellte die X. AG mit Datum vom 22. Dezember 2003 bei der Eidgenössischen Oberzolldirektion (nachfolgend OZD genannt) ein Gesuch um "Nachlass" der MWST und beantragte, die Angelegenheit sei unter dem Aspekt eines Härtefalles zu prüfen. Mit Schreiben vom 6. Januar 2004 erklärte die OZD, dass ein Erlassgesuch nur aufgrund einer rechtskräftigen

oder zumindest vom Steuerpflichtigen nicht bestrittenen Forderung gestellt werden könne. Das Erlassgesuch werde somit nicht als Beschwerde gegen die nachträgliche tarifmässige Verzollung der Geleitschein-Sendung mit Einfuhrzoll-/MWST-Ausweis Nr. ... vom 24. Oktober 2003 betrachtet und sofern die X. AG einen bei der OZD anfechtbaren Entscheid zum Rückerstattungs-gesuch wünsche, sei zuerst eine anfechtbare Verfügung zu verlangen. Mit Schreiben vom 12. Januar 2004 bestätigte die X. AG schriftlich, dass sie die Forderung gemäss Einfuhrzoll-/MWST-Ausweis Nr. 123558 nicht bestreite, jedoch um Steuererlass ersuche. Im ganzen Ab-wicklungsprozess sei sie lediglich als Dienstleisterin (Ausstellerin des Geleitscheins) aufgetreten und habe nun – aufgrund der Steuerbefreiung der Y – die anlässlich der nachträglichen Verzollung erhobenen Mehrwertsteuern zu tragen. Die OZD wies das Gesuch um Erlass der Mehr-wertsteuer mit Entscheid vom 24. Februar 2004 ab.

D.- Dagegen reicht die X. AG (nachfolgend Beschwerdeführerin genannt) mit Eingabe vom 15. März resp. mit verbesserter Eingabe vom 30. März 2004 bei der Eidgenössischen Zoll-rekurskommission (nachfolgend ZRK genannt) Beschwerde ein und beantragt einerseits sinngemäss die Aufhebung des angefochtenen Entscheids der OZD vom 24. Februar 2004 sowie ander-seits die Überprüfung, ob eine steuerbefreite Einfuhr einer Diplomatsendung doch noch geltend gemacht werden könne. Mit Vernehmlassung vom 21. Mai 2004 beantragt die OZD, es sei auf die Beschwerde wegen fehlender Zuständigkeit nicht einzutreten und die Sache zur Behand-lung an die Zollverwaltung zurückzuweisen. Die Beschwerdeführerin sei in ihrer Eingabe an die ZRK vom 15. resp. 30. März 2004 nicht auf den ablehnenden Erlassentscheid vom 24. Februar 2004 eingegangen, sondern ersuche lediglich um Prüfung, ob eine steuerbefreite Einfuhr doch noch geltend gemacht werden könne. Für den Fall, dass sich die Beschwerdeführerin lediglich ungeschickt ausgedrückt habe und eigentlich Beschwerde gegen den Erlassentscheid führen wol-le, so werde auf die Erwägungen im Entscheid verwiesen.

Auf die weiteren Begründung der Eingaben an die ZRK wird – soweit entscheidrele-vant – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

### **Erwägungen:**

1.- a) Seit Inkrafttreten des neuen Mehrwertsteuergesetzes am 1. Januar 2001 ist die ZRK Beschwerdeinstanz für Verfügungen der OZD über den Zollnachlass (Art. 127 des Zollgesetzes vom 1. Oktober 1925 [ZG; SR 631.0]) und den Erlass der Einfuhrsteuer (Art. 84 des Bundesge-setzes vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer [MWSTG; SR 641.20]; Art. 92 MWSTG i.V.m. Art. 109 Abs. 1 Bst. c Ziff. 5 ZG).

b) Die vorliegende Beschwerde richtet sich gemäss deren Rubrum gegen die Verfügung der OZD vom 24. Februar 2004, d.h. gegen die Abweisung des Gesuchs um Erlass der Mehrwertsteuer über Fr. 12'709.55. In der Begründung hält die Beschwerdeführerin erneut fest, dass sie die genannte Verfügung der OZD vom 24. Februar 2004 als Härtefall betrachte, weshalb sie sich entschlossen habe, diese anzufechten. Im Begehren wird hingegen beantragt, es sei zu prüfen, ob eine steuerbefreite Einfuhr einer Diplomatensendung doch noch geltend gemacht werden könne. Parteieingaben sind nach ihrem erkennbaren, wirklichen Sinn auszulegen. Dennoch muss die Beschwerdeschrift den vom Gesetz vorgesehenen formellen und inhaltlichen Anforderungen genügen, wie insbesondere in Bezug auf die Begehren mit den entsprechenden Anträgen. Die Praxis stellt jedoch namentlich an Laieneingaben keine hohen Anforderungen (BGE 118 IB 135 E. 2). Dem Antragserfordernis ist denn auch bereits Genüge getan, wenn sich aus dem Zusammenhang und unter Zuhilfenahme der Begründung sinngemäss ergibt, was angebeht wird (vgl. BGE 116 V 356 f. E. 2b und c; Entscheid der Rekurskommission EVD vom 6. April 1995, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 60.39 E. 5.3; André Moser, in Moser/Uebersax, Prozessieren vor eidgenössischen Rekurskommissionen, Basel und Frankfurt am Main 1998, Rz. 2.84). Aufgrund dieser Überlegungen kann ohne weiteres davon ausgegangen werden, dass sich die Beschwerde – wenn auch nicht ausschliesslich – auch gegen den abweisenden Erlassentscheid der OZD richtet und diesen überprüft wissen will. Den Ausführungen der Vorinstanz in der Vernehmlassung vom 21. Mai 2004 kann diesbezüglich nicht zugestimmt werden und der Antrag, auf die Beschwerde wegen fehlender Zuständigkeit nicht einzutreten, wird deshalb abgewiesen. Wie es sich hingegen mit dem beschwerdeführerischen Antrag hinsichtlich der Prüfung der steuerbefreiten Einfuhr verhält, ist unter E. 2 zu beurteilen.

c) Die Verfügung der OZD vom 24. Februar 2004 wurde mit Eingaben vom 15. resp. vom 30. März 2004 frist- und formgerecht angefochten (Art. 50 und 52 VwVG). Die Beschwerdeführerin ist durch die angefochtene Verfügung beschwert und zur Anfechtung befugt (Art. 48 VwVG). Auf die Beschwerde ist daher grundsätzlich einzutreten. Das Verfahren vor der ZRK bestimmt sich gemäss Art. 71a Abs. 2 VwVG nach diesem Gesetz, soweit nicht spezialgesetzliche Normen des Zoll- oder Steuerrechts anzuwenden sind. Das VwVG findet indes keine Anwendung auf das Verfahren der Zollabfertigung (Art. 3 Bst. e VwVG). Die Zollabfertigung unterliegt den durch das Selbstdeklarationsprinzip getragenen spezialgesetzlichen Verfahrensvorschriften des Zollrechts (Art. 29 ff. ZG), welche dem VwVG vorgehen (vgl. Entscheid der ZRK vom 28. Oktober 2003 [ZRK 2003-016], E. 3c). So hat das Bundesgericht die Anwendbarkeit von Formvorschriften über die Eröffnung und Begründung von Verfügungen und deren Rechtsmittelbelehrung (Art. 34 f. VwVG) ausdrücklich vom Zollverfahren ausgeschlossen (BGE 100 Ib 11 E. 2a; vgl. auch Entscheid der ZRK vom 13. Februar 1995, veröffentlicht in VPB 61.18 E. 3b).

2.- a) Vorab ist zu klären, wie es sich mit dem beschwerdeführerischen Antrag, zu prüfen, ob eine steuerbefreite Einfuhr der Diplomatensendung doch noch geltend gemacht werden könne, verhält. Aus Art. 5 Abs. 3 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV; SR 101) geht hervor, dass sowohl staatliche Organe als auch Private nach Treu und Glauben zu handeln haben. Der Grundsatz von Treu und Glauben gebietet ein

loyales und vertrauenswürdiges Verhalten im Rechtsverkehr und hat als solcher nicht nur im Rechtsverkehr zwischen Privaten oder bezüglich des gebotenen Verhaltens des Staates gegenüber Privaten Geltung, er bindet auch die Privaten in ihrem Verhalten gegenüber dem Staat. Widersprüchliches Verhalten der Privaten findet daher keinen Rechtsschutz. Widersprüchlich handelt beispielsweise derjenige, der auf eine ihm zustehende Verfahrensmassnahme wie z.B. eine öffentliche Verhandlung verzichtet, dann aber im Rechtsmittelverfahren vor der angerufenen Instanz die Missachtung des Öffentlichkeitsprinzips nach Art. 6 Ziff. 1 der Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten vom 4. November 1950 (Europäische Menschenrechtskonvention; SR 0.101) rügt (BGE 119 Ia 227 ff; vgl. zum Ganzen Ulrich Häfelin/Georg Müller, Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Auflage, Zürich 2002, Rz. 622 ff., insbesondere Rz. 712 – 714).

b) aa) Im vorliegenden Fall hat sich die Beschwerdeführerin nach den erfolglosen Versuchen um Rückerstattung der mit Einfuhrzoll-/MWST-Ausweis Nr. 123558 erhobenen Mehrwertsteuer bei den Zollkreisdirektionen Genf und Z. mit einem “Gesuch um Nachlass der Mehrwertsteuer“ an die OZD gewandt. Diese hat in ihrem Schreiben vom 6. Januar 2004 explizit darauf hingewiesen, dass ein Erlassgesuch nur bezüglich einer rechtskräftigen oder zumindest vom Steuerpflichtigen nicht bestrittenen Forderung gestellt werden könne. Sofern tatsächlich um Steuererlass ersucht werde, möge die Beschwerdeführerin deshalb schriftlich bestätigen, dass sie die mit Einfuhrzoll-/MWST-Ausweis Nr. 123558 geltend gemachte Mehrwertsteuer-Forderung nicht bestreite. Das vorliegende Erlassgesuch werde daher nicht als Beschwerde gegen diese Forderung betrachtet. Falls die Beschwerdeführerin jedoch genau dies beabsichtige, werde sie gebeten, das Erlassgesuch zurückzuziehen und einen anfechtbaren Entscheid bei der Zollkreisdirektion Z. zu verlangen. In Kenntnis der Lage hat die Beschwerdeführerin mit Datum vom 12. Januar 2004 bestätigt, dass die Forderung an sich nicht bestritten und um Steuererlass ersucht wird. Auch wenn die Beschwerdeführerin zuerst zwei Gesuche um Rückerstattung der Mehrwertsteuer gestellt hat, worin allenfalls ein Beschwerdewille gegen die erhobene Mehrwertsteuer-Forderung gesehen werden könnte, so hat sie mit dem Bestätigungsschreiben klar zum Ausdruck gebracht, dass zu diesem Zeitpunkt einzig noch die Prüfung eines Mehrwertsteuererlasses angebeht und auf eine Überprüfung der Mehrwertsteuer-Forderung verzichtet wird. Die Beschwerdeführerin selbst hat mit diesem Vorgehen den weiteren Verfahrensablauf bestimmt.

bb) Wenn die Beschwerdeführerin in casu nun erneut eine Prüfung einer steuerbefreiten Einfuhr der betreffenden Diplomatensendung beantragt, verlangt sie eine materielle Überprüfung der Mehrwertsteuer-Forderung, auf welche sie indes – wie bereits erwähnt – schriftlich verzichtet hat. Bei einem Steuererlassgesuch wird denn auch einzig überprüft, ob die gesetzlich geregelten Voraussetzungen für einen Erlass erfüllt sind. Die materielle Beurteilung der entsprechenden Steuerforderung ist hingegen nicht mehr Gegenstand des Verfahrens. Der Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens kann daher nur die Frage bilden, ob die Vorinstanz zu Unrecht das Vorliegen der für einen Mehrwertsteuererlass massgeblichen Voraussetzungen verneint hat. In diesem Sinne handelt die Beschwerdeführerin hinsichtlich ihres Antrags auf Prüfung einer steuerbefreiten Einfuhr nicht nur widersprüchlich und verstösst damit gegen das Gebot von Treu und Glauben, der Antrag geht auch über den hier massgeblichen Streitgegenstand hinaus. Soweit die

Beschwerdeführerin die Prüfung einer steuerbefreiten Einfuhr der Diplomatensendung verlangt, ist auf die Beschwerde daher nicht einzutreten. Zudem wird der diesbezügliche Antrag der OZD, die Sache zur Behandlung an die zuständige Zollverwaltung zurückzuweisen, abgewiesen.

cc) Aufgrund der ausdrücklichen Bestätigung der Beschwerdeführerin an die OZD, dass sie die mit Einfuhrzoll-/MWST-Ausweis Nr. 123558 vom 24. Oktober 2003 einverlangte Mehrwertsteuer nicht bestreite und lediglich um Steuererlass ersuche, erübrigt sich an dieser Stelle auch eine eingehendere Auseinandersetzung mit dem weiteren Inhalt oder der rechtlichen Ausgestaltung der Schreiben der Zollkreisdirektionen Genf und Z. vom 27. November resp. 18. Dezember 2003 an die Beschwerdeführerin. So ist es in vorliegender Beschwerdeangelegenheit nicht Sache der ZRK, die Voraussetzungen einer Abgabenbefreiung von Diplomatensendungen zu überprüfen. Ebenso kann eine nähere Betrachtung der Aussage der OZD im Schreiben vom 6. Januar 2004 an die Beschwerdeführerin, wonach diese für den Fall einer beabsichtigten Beschwerde gegen die Mehrwertsteuer-Forderung zuerst eine anfechtbare Verfügung verlangen müsse, unterbleiben.

3.- a) aa) Die Erhebung der Mehrwertsteuer auf der Einfuhr von Gegenständen bestimmt sich vorab nach den entsprechenden Vorschriften des MWSTG (Art. 72 – 84 MWSTG). Art. 72 MWSTG weist indes ausdrücklich darauf hin, dass die Zollgesetzgebung überall dort gilt, wo die Bestimmungen des MWSTG nichts anderes anordnen. Der Erlass der Mehrwertsteuer auf der Einfuhr von Gegenständen ist in Art. 84 MWSTG geregelt. Demnach besteht nicht unbesehen ein Rechtsanspruch auf vollumfänglichen Erlass. Vielmehr kann die Steuer ganz oder teilweise erlassen werden, wenn ein entsprechender Sachverhalt vorliegt. Die OZD als für Entscheidungen über den Steuererlass zuständige Instanz (Art. 84 Abs. 2 MWSTG) hat den Erlassentscheid nach pflichtgemäsem Ermessen vorzunehmen. Bei der Ermessensausübung hat sie sich insbesondere an das Rechtsgleichheitsgebot, das Verhältnismässigkeitsprinzip und die Pflicht zur Wahrung der öffentlichen Interessen zu halten. Die unter Bst. a und b von Art. 84 Abs. 1 MWSTG festgelegten Voraussetzungen betreffen noch unter Zollkontrolle oder unter Zwischenabfertigung stehende Gegenstände, welche ganz oder teilweise vernichtet worden sind. Art. 84 Abs. 1 Bst. d MWSTG gilt für Fälle, in denen der mit der Verzollung Beauftragte (z.B. der Spediteur) die Steuer wegen Zahlungsunfähigkeit des Importeurs nicht weiterbelasten kann. Schliesslich kommt Art. 84 Abs. 1 Bst. c MWSTG zur Anwendung, wenn eine Nachforderung mit Rücksicht auf besondere Verhältnisse die steuerpflichtige Person unbillig belasten würde, wobei die Voraussetzungen, wie bei allen Erlassstatbeständen, kumulativ gegeben sein müssen.

bb) Bei der vom Gesetz verlangten Nachforderung handelt es sich gemäss Rechtsprechung zwingend um eine solche gemäss Art. 126 ZG (BGE 94 I 478 E. 2; Entscheid des Bundesrates vom 11. Dezember 1995 in Sachen A. SA, veröffentlicht in VPB 61.93 E. 5.2. mit weiteren Hinweisen; vgl. auch Hans Beat Noser, Der Zollnachlass nach Art. 127 ZG – wozu, wie, wann?, in Zollrundschau 3/90 S. 47). Nach dieser Bestimmung kann die zuständige Zollbehörde binnen Jahresfrist seit der Zollabfertigung oder Abgabefestsetzung eine Zollabgabe nachfordern, wenn infolge Irrtums der Zollverwaltung bei der Zollabfertigung eine nach Gesetz geschuldete Abgabe

nicht oder zu niedrig, oder ein rückvergüteter Abgabebetrag zu hoch festgesetzt worden ist (Art. 126 Abs. 1 ZG; vgl. Peter A. Müller in mwst.com, Basel/Genf/München 2000, ad Art. 84 Rz. 7). Die Nachforderung stellt das Gegenstück der Rückerstattung von Zollzahlungen nach Art. 125 ZG dar (vgl. die Botschaft des Bundesrates vom 4. Januar 1924, BBl 1924 I, S. 62). Aus dem Wortlaut von Art. 125 und Art. 126 ZG geht hervor, dass ein Irrtum im Bezug auf Tatsachen nur dann im Rahmen dieser Bestimmungen zu berücksichtigen ist, wenn diese Tatsachen bei der ordentlichen Kontrolle der Papiere entdeckt werden konnten. Der Irrtum muss objektiv sein, d.h. sich auf die für die Zollfestsetzung massgebenden Tatsachen, insbesondere die Beschaffenheit der zollpflichtigen Ware beziehen. Hierbei handelt es sich speziell um Fehler bei der Festsetzung des Betrags der Zollabgabe sowie um Irrtümer bei der Wahl der Position des Zolltarifs (vgl. BGE 106 Ib 220 E. 2b und BGE 82 I 254 f. E. 2; Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Auflage, Zürich 2002, S. 345). Nach der ZRK kann der Irrtum auch in einer unrichtigen rechtlichen Würdigung bestehen oder sich auf die subjektive Zollzahlungspflicht beziehen (vgl. Entscheide der ZRK vom 15. November 1956, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgabenrecht [ASA] 25,387 E. 3b, vom 6. Dezember 1954, veröffentlicht in ASA 24,254 E. 3 sowie vom 4. Dezember 1952, veröffentlicht in ASA 22,119 E. 4). Ungeachtet der vorstehenden Ausführungen findet ein Steuererlass nach Art. 84 Abs. 1 Bst. c MWSTG indes nur dann Anwendung, wenn die Verantwortung für die Falschberechnung nicht bei der steuerpflichtigen Person liegt, was etwa bei einer von ihr zu vertretenden Falschdeklaration der Fall wäre (vgl. Müller, a.a.O., ad Art. 84 Rz. 7).

b) aa) Im vorliegenden Fall ist offensichtlich, dass einzig die Bestimmung von Art. 84 Abs. 1 Bst. c MWSTG näher zu betrachten ist; weder ist die rostfreie Stahlsendung ganz oder teilweise vernichtet worden, noch konnte die Steuer wegen Zahlungsunfähigkeit der Y. nicht weiterverrechnet werden. Bei der hier in Frage stehenden Mehrwertsteuer handelt es sich um eine bei der nachträglichen Einfuhrverzollung nach Tarifnummer 7218.9900 erhobene Abgabe. Hierzu kam es, weil der Geleitschein nicht ordnungsgemäss gelöscht und demzufolge das Transiddokument von Amtes wegen in eine definitive Einfuhrverzollung zum höchsten Zollansatz umgewandelt worden war. Auf Beschwerde hin wurde die nachträgliche Verzollung zum genannten Tarif bewilligt und es wurde der auf der Einfuhr anfallende Mehrwertsteuerbetrag erhoben. Es erhellt, dass es sich bei diesem Vorgehen nicht um eine Nachforderung gemäss Art. 126 ZG handelt. Die Mehrwertsteuer ist weder aufgrund eines sich auf die Beschaffenheit der Ware beziehenden Irrtums noch wegen einer unrichtigen rechtlichen Würdigung nicht erhoben worden. Vielmehr führte einzig das Verfahrensversäumnis der verpassten Löschung des Geleitscheins dazu, dass dieser von Gesetzes wegen in eine definitive Einfuhrabfertigung umgewandelt und der sichergestellte Abgabebetrag – ohne spezielle Ausscheidung der Mehrwertsteuer – endgültig verrechnet wurde. Beim Geleitscheinverfahren handelt es sich nach dem ZG lediglich um eine Zwischenabfertigung (vgl. Überschrift der systematischen Einordnung vor Art. 40 ZG), da im Zeitpunkt der Meldung beim Zollamt nicht bekannt ist, ob die Ware tatsächlich in die Schweiz eingeführt oder ob sie allenfalls wieder ausgeführt wird. Wie die Vorinstanz richtig erwogen hat, liegt hier gar kein Irrtum der Zollverwaltung bei der Zollabfertigung vor. Mit dem Einfuhrzoll-/MWST-Ausweis Nr. 123588 vom 24. Oktober 2003 wurde – nach Gutheissung der

Beschwerde – einzig eine Korrektur des bereits sichergestellten und endgültig verrechneten Abgabebetrags vorgenommen.

bb) In diesem Zusammenhang ist auch der Einwand der Beschwerdeführerin in den Schreiben vom 27. November resp. vom 3. Dezember 2003 an das Zollinspektorat Z. resp. an die Zollkreisdirektion Z. sowie in demjenigen vom 22. Dezember 2003 an die OZD, dass der Geleitschein nicht gelöscht worden sei, weil Y. die Sendung nicht fristgerecht verzollt habe, unbeachtlich. Die Beschwerdeführerin als Spediteurin ist gemäss ZG sowohl zollmelde- als auch zollzahlungspflichtig (Art. 9 und 13 ZG) und hat damit als Zollpflichtige (Art. 1 Abs. 2 ZG) laut Art. 78 Abs. 3 der Verordnung vom 10. Juli 1926 zum Zollgesetz (ZV; SR 631.01) die Ware innerhalb der Geleitscheinfrist vorzuführen und den Geleitschein und die neue Deklaration vorzulegen sowie den Löschantrag zu stellen. Auch wenn Y. nach den gesetzlichen Bestimmungen grundsätzlich ebenfalls zollpflichtig ist – abgabefrei können nur Gegenstände für den amtlichen Gebrauch eingeführt werden (Art. 14 Ziff. 4 ZG) –, ändert dies nichts an der Verantwortlichkeit der Beschwerdeführerin gegenüber den Zollbehörden. Wie es sich mit der Verantwortlichkeit im Innenverhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und Y. und einem allfälligen Regress verhalten könnte, ist nach den Bestimmungen des Zivilrechtes zu prüfen und nicht Sache der ZRK (Art. 13 Abs. 1 Satz 3 ZG). Da es vorliegend bereits am Erfordernis der Nachforderung gemäss Art. 126 ZG mangelt, erübrigt sich die weitere Überprüfung der übrigen für einen Steuererlass gemäss Art. 84 Abs. 1 Bst. c MWSTG notwendigen Voraussetzungen wie das Vorhandensein besonderer Verhältnisse oder die unbillige Belastung der Beschwerdeführerin.

cc) Dem weiteren Einwand, dass der negative Erlassentscheid der OZD angesichts der Tatsache, dass die Beschwerdeführerin in casu lediglich als Dienstleisterin/Transporteurin aufgetreten sei, einen Härtefall darstelle, ist entgegenzuhalten, dass er verkennt, dass das MWSTG – im Gegensatz zum ZG hinsichtlich Zollnachlass – für reine Härtefälle gar keinen Steuererlass kennt. Nach Art. 127 Abs. 1 Ziff. 4 ZG nämlich wird ein Zollbetrag ganz oder teilweise erlassen, wenn aussergewöhnliche, nicht die Bemessung der Abgaben betreffende Verhältnisse den Bezug als besondere Härte erscheinen liessen. Dieser Zollnachlass-Tatbestand wurde dem ZG erst später hinzugefügt und ist seit 1. Juni 1973 in Kraft. Die Erlassnormen der MWSTV sowie auch des MWSTG, welches die MWSTV ersetzt hat, sind mit den restlichen Bestimmungen über den Zollnachlass gemäss Art. 127 ZG weitgehend identisch. Bis heute fehlt indes ein Art. 127 Abs. 1 Ziff. 4 ZG entsprechender Steuererlass gänzlich. Es erhellt, dass der Gesetzgeber ganz bewusst auf eine derartige Regelung im Mehrwertsteuerrecht bzw. bei der Einfuhrsteuer verzichtet hat, weil er eben gar keinen Erlass für besondere Härtefälle einführen wollte. Für einen solchen Steuererlass mangelt es daher an der gesetzlichen Grundlage. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass keine der gesetzlich geregelten Steuererlass-Bestimmungen vorliegend Anwendung findet, weshalb die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen ist.

4.- Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat die Beschwerdeführerin als unterliegende Partei die Verfahrenskosten vor der ZRK (bestehend aus Spruch- und Schreibgebühren), welche auf Fr. 1'600.-- festgesetzt werden, zu tragen. Die Beschwerdeinstanz hat im Dispositiv den Kos-



tenvorschuss mit den Verfahrenskosten zu verrechnen und einen allfälligen Überschuss zurückzuerstatten (Art. 63 Abs. 1 VwVG und Art. 1 ff., insbesondere Art. 5 Abs. 3 der Verordnung über Kosten und Entschädigungen im Verwaltungsverfahren [SR 172.041.0]).

Aus diesen Gründen hat die Eidgenössische Zollrekurskommission nach Art. 23 Abs. 1 der Verordnung über Organisation und Verfahren der Eidgenössischen Rekurs- und Schiedskommissionen (SR 173.31) auf dem Zirkulationsweg

**e r k a n n t:**

- 1.- Die Beschwerde der X. AG vom 15. resp. 30. März 2004 wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird, und die Verfügung der OZD vom 24. Februar 2004 wird bestätigt.
  2. Die Anträge der OZD in der Vernehmlassung vom 21. Mai 2004 werden abgewiesen.
  - 3.- Die Verfahrenskosten im Betrage von Fr. 1'600.-- (Spruch- und Schreibgebühren) werden der Beschwerdeführerin auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 1'600.-- verrechnet.
  - 4.- Dieser Entscheid wird der Beschwerdeführerin und der OZD schriftlich eröffnet.
-

### **Rechtsmittelbelehrung**

Der Entscheid kann innerhalb von dreissig Tagen seit der Eröffnung mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde (Art. 97 ff. des Bundesgesetzes über die Organisation der Bundesrechtspflege [OG; SR 173.110]) beim Schweizerischen Bundesgericht angefochten werden; **ausgenommen sind Entscheide über die Zoll-Veranlagung, soweit diese von der Tarifierung oder von der Gewichtsbemessung abhängt (Art. 100 Abs. 1 lit. h OG), sowie Entscheide über Erlass oder Stundung geschuldeter Abgaben (Art. 99 Abs. 1 lit. g OG)**. Die Beschwerdeschrift ist dem Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, in drei Ausfertigungen einzureichen. Sie hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift des Beschwerdeführers oder seines Vertreters zu enthalten; die Ausfertigung des angefochtenen Entscheides und die als Beweismittel angerufenen Urkunden sind beizulegen, soweit der Beschwerdeführer sie in Händen hat (Art. 106 Abs. 1 und Art. 108 Abs. 1 und 2 OG). Die Beschwerdefrist steht still (Art. 34 Abs. 1 OG):

- a) vom siebten Tage vor Ostern bis und mit dem siebten Tage nach Ostern;
- b) vom 15. Juli bis und mit dem 15. August;
- c) vom 18. Dezember bis und mit dem 1. Januar.

---

Eidg. Zollrekurskommission

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Pascal Mollard

Jeannine Müller