Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-1690/2006
{T 0/2}

Urteil vom 13. April 2007

Mitwirkung: Richter Daniel Riedo (Vorsitz), Michael Beusch und Pascal Mollard; Gerichtsschreiberin Iris Widmer.

S._____
Beschwerdeführerin,

gegen

Oberzolldirektion (OZD), Hauptabteilung Recht und Abgaben, Monbijoustrasse 40, 3003 Bern,
Vorinstanz

betreffend
Mineralölsteuer; Steuerbefreiung; Art. 12 VStrR.

Sachverhalt:

A. Eine Strafuntersuchung der Zollkreisdirektion Genf ergab, dass die Treibstoffkarten für Diplomaten "CD CC Petrol Card" Nr. _____ und Nr. _____, lautend auf die Fahrzeuge "CD-GE _____" sowie "CD-GE _____", beide immatrikuliert für die Botschaft V._____ bei der UNO in Genf, in der Zeit zwischen 1. Januar 1999 und 31. Dezember 2001 missbräuchlich verwendet wurden. Mit den beiden Karten seien bei den Tankstellen P._____ bzw. C._____, beide in Genf, 112'162.50 l bzw. 11'167.79 l steuerbefreite Treibstoffe durch unbefugte Personen bezogen worden. Auf diesen Bezügen laste eine Mineralölsteuer von Fr. 90'094.55 (P._____: Fr. 81'940.90; C._____: Fr. 8'153.65).

B. Am 6. November 2003 entschied die Zollkreisdirektion, die S._____, schulde die Steuer in Höhe von Fr. 90'094.55; M._____, Verantwortlicher der Tankstelle P._____, werde als solidarisch haftbar erklärt für den Betrag von Fr. 81'940.90, A._____, Verantwortliche der Tankstelle C._____, für die Summe in Höhe von Fr. 8'153.65. Die Zollverwaltung stützte diese Forderungen auf Art. 12 Abs. 1 und 2 VStrR, Art. 13 ZG sowie Art. 9 Abs. 1 Bst. d MinöStG.

C. Mit Beschwerde vom 4. Dezember 2003 beantragte die S._____, der Entscheid vom 6. November 2003 sei aufzuheben. Zur Begründung trug sie im Wesentlichen vor, die beiden fraglichen Tankstellen würden von unabhängigen Haltern betrieben. S._____ habe weder gegen die im Entscheid genannten Bestimmungen noch sonstwie gegen Bundesverwaltungsrecht verstossen. Selbst wenn die Treibstoffkarten missbräuchlich verwendet worden seien, fehle es an einer gesetzlichen Grundlage für ihre Nachleistungspflicht.

D. Am 9. Dezember 2004 wies die OZD die Einsprache ab. Zur Begründung des Beschwerdeentscheides hielt die Verwaltung im Wesentlichen dafür, sie habe festgestellt, dass an den genannten beiden Tankstellen steuerbefreiter Treibstoff für Diplomaten in aussergewöhnlichem Umfang verkauft worden sei. Es habe sich ergeben, dass unbefugte Personen die zwei Treibstoffkarten der Botschaft V._____ in der fraglichen Zeit missbräuchlich verwendeten und dem Fiskus durch die deshalb ungerechtfertigte Rückerstattung von Mineralölsteuern Fr. 90'094.55 entgingen. Infolge dieses Verstosses gegen das MinöStG sei die Steuer in Anwendung von Art. 12 VStrR zurückzufordern, auch wenn die S._____ keine subjektiven Straftatbestände erfülle und die eigentliche Täterschaft nicht ermittelt werden könne.

E. Mit Eingabe vom 21. Januar 2005 an die Eidgenössische Zollrekurskommission (ZRK) erhebt die S._____ Beschwerde und beantragt, den Entscheid der OZD aufzuheben. Zur Begründung macht sie im Wesentlichen geltend, die Betreiber der Tankstellen seien von ihr unabhängig und würden mit der Zollverwaltung direkt eine Vereinbarung abschliessen, welche sie zur steuerbefreiten Abgabe von Treibstoff an Diplomaten berechtige. Sie selber habe weder gegen Verwaltungsrecht

noch gegen vertragliche Verpflichtungen verstossen. Auch habe sie keinen unrechtmässigen Vorteil erzielt, weshalb eine Nachforderung der Steuer ungerechtfertigt sei.

F. Mit Vernehmlassung vom 5. April 2005 beantragt die OZD, die Beschwerde abzuweisen und den Beschwerdeentscheid zu bestätigen.

G. Am 2. Februar 2007 teilt das Bundesverwaltungsgericht (BVGer) den Verfahrensbeteiligten mit, es habe das vorliegende Verfahren zuständigkeitshalber übernommen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Bis zum 31. Dezember 2006 unterlagen erstinstanzliche Verfügungen oder Beschwerdeentscheide der OZD der Beschwerde an die ZRK (aArt. 109 Abs. 1 Bst. c des Zollgesetzes vom 1. Oktober 1925 [ZG, SR 631.0]). Das Bundesverwaltungsgericht übernimmt, sofern es zuständig ist, die am 1. Januar 2007 bei der ZRK hängigen Rechtsmittel. Die Beurteilung erfolgt nach neuem Verfahrensrecht (Art. 53 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32]). Soweit das VGG nichts anderes bestimmt, richtet sich gemäss Art. 37 VGG das Verfahren nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Beschwerden an das Bundesverwaltungsgericht sind zulässig gegen Verfügungen im Sinne von Art. 5 VwVG (Art. 31 VGG). Verfügungen der OZD betreffend den Nachbezug von Mineralölsteuer unterliegen der Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht (Art. 109 Abs. 1 Bst. c ZG in Verbindung mit Art. 10 ZG und Art. 33 Bst. d VGG). Dieses ist somit zur Beurteilung der Beschwerde sachlich wie funktionell zuständig.

1.2 Die Beschwerdeführerin bestreitet nicht die als steuerbefreit behandelten Treibstoffverkäufe in mengenmässiger sowie die Nachforderung in der Höhe von Fr. 90'094.55 in rechnerischer und damit in tatsächlicher Hinsicht, sondern ihre subjektive Nachzahlungspflicht.

2.

2.1 Der Bund erhebt eine Mineralölsteuer und einen Mineralölsteuerzuschlag u.a. auf Treibstoffen (Art. 1 des Mineralölsteuergesetzes vom 21. Juni 1996 [MinöStG, SR 641.61]). Steuerobjekt bildet die Einfuhr solcher Treibstoffe ins Inland (Art. 3 Abs. 1 Bst. b MinöStG). Steuerpflichtige Personen sind u.a. die Importeure sowie Personen, die unversteuerte Waren abgeben, verwenden oder verwenden lassen (Art. 9 Bst. a und d MinöStG).

Von der Steuer befreit sind u.a. Treibstoffe, die nach internationalen Abkommen steuerfrei sind (Art. 17 Abs. 1 Bst. a MinöStG).

2.2 Art. 26 der Mineralölsteuerverordnung vom 20. November 1996 (MinöStV,

SR 641.611) zählt die Begünstigten von steuerbefreiten Lieferungen von Treibstoffen im Rahmen der diplomatischen und konsularischen Beziehungen auf. Steuerfreier Treibstoff kann verwendet werden, sofern: a. die begünstigte Person einen Treibstoffausweis besitzt; b. das im Treibstoffausweis aufgeführte Fahrzeug mit dem Treibstoff betankt wird; c. das Fahrzeug für den amtlichen Gebrauch oder den ausschliesslichen Gebrauch der begünstigten Person verwendet wird; d. der Treibstoff bei einer von der Oberzolldirektion bezeichneten Tankstelle bezogen wird (Art. 27 MinöStV). Treibstoffausweise sind bei den zuständigen Ausgabestellen zu beantragen; die Oberzolldirektion bezeichnet diese. Der Antragsteller verpflichtet sich auf amtlichem Formular, den Treibstoff nach Artikel 27 Buchstaben b und c zu verwenden (Art. 28 Abs. 1 und 2 MinöStV).

3.

3.1 Gemäss Art. 12 des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR, SR 313.0) ist die infolge einer Widerhandlung zu Unrecht nicht erhobene Abgabe ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit einer Person nachzuentrichten (Abs. 1). Art. 12 Abs. 2 VStrR ergänzt, dass zur Nachleistung verpflichtet ist, wer in den Genuss des unrechtmässigen Vorteils gelangt ist, insbesondere der zur Zahlung der Abgabe Verpflichtete oder der Empfänger der Vergütung oder des Beitrages. Zu den gestützt auf Art. 12 Abs. 2 VStrR Nachleistungspflichtigen gehören insbesondere jene Personen, welche dem Kreis der Zollzahlungspflichtigen nach Art. 13 und 9 ZG entsprechen, denn sie gelten ipso facto als durch die Nichtbezahlung der Abgabe bevorteilt (statt vieler: Entscheide der ZRK vom 9. März 2004 [ZRK 2003-060] E. 2c bb, vom 12. November 2003 [ZRK 2003-013] E. 2a; vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.82/2005 vom 23. August 2005 E. 3.1). Für diese Gruppe bewirkt Art. 12 Abs. 2 VStrR damit einzig eine Verlängerung der Verjährungsfrist. Sie sind direkt unrechtmässig bevorteilt, weil sie die geschuldeten Abgaben infolge der Widerhandlung nicht entrichten mussten. Der Genuss dieses Vorteils soll den Leistungspflichtigen mit dem Institut der Nachleistungspflicht entzogen werden. Diese Personen - für welche die gesetzliche Vermutung eines unrechtmässigen Vermögensvorteils gilt - haften solidarisch für den gesamten nicht erhobenen Abgabebetrag. Sie bleiben deshalb selbst dann leistungspflichtig, wenn sie selber aus der Widerhandlung keinen persönlichen Nutzen gezogen haben (Urteile des Bundesgerichts 2A.199/2004 vom 15. November 2004 E. 2.2.1, 2A.603/2003 vom 10. Mai 2004 E. 3.3.1).

3.2 Darüber hinaus sind weitere Personen leistungspflichtig, wenn sie durch die Widerhandlung in den Genuss des unrechtmässigen Vorteils gelangen bzw. wenn sie aus der Nichtleistung der Abgabe einen wirtschaftlichen Vorteil gezogen haben. Der unrechtmässige Vorteil, in dessen Genuss der Leistungspflichtige nach Art. 12 VStrR gelangen muss, liegt im Vermögensvorteil, der durch die Nichtleistung der Abgabe entstanden ist. Ein Vermögensvorteil braucht nicht in einer Vermehrung der Aktiven, er kann auch in einer Verminderung der Passiven bestehen. Dies trifft

regelmässig zu, wenn eine Abgabe, obwohl sie geschuldet ist, infolge einer Widerhandlung nicht erhoben wird (Urteil des Bundesgerichts 2A.199/2004 vom 15. November 2004 E. 2.2.1, mit Hinweisen auf weitere Rechtsprechung; BGE 110 Ib 310 E. 2b). Ein solcher Vorteil liegt vor, wenn die unverzollt eingeführte Ware zu einem Preis erworben wird, der günstiger ist als der auf dem legalen Markt übliche. Er kann sich beispielsweise auch daraus ergeben, dass der Erwerber in den Besitz von Warenmengen gelangt, die die Importkontingente übersteigen, und er dadurch seinen Umsatz markant erhöht (Urteile des Bundesgerichts 2A.552/2001 vom 14. Mai 2002 E. 3.4.2, 2A.233/1999 vom 2. Dezember 1999 E. 3b, je mit Hinweisen auf weitere Rechtsprechung).

3.3 Das Bundesgericht hat in früheren Urteilen in Frage gestellt, jedoch nicht entschieden, ob Art. 12 Abs. 2 VStrR ausser den unmittelbar durch die Widerhandlung Begünstigten auch die nur indirekt Begünstigten, die die illegal eingeführte Ware gutgläubig erwerben, der Nachleistungspflicht unterwerfen wolle (Urteil des Bundesgerichts 2A.233/1999 vom 2. Dezember 1999 E. 3d, mit Hinweisen auf weitere unveröffentlichte Urteile des Bundesgerichts). In diesem Zusammenhang hielt die ZRK - sich auf diverse Bundesgerichtsurteile stützend - in konstanter Rechtsprechung dafür, es sei zu unterscheiden zwischen den direkt Bevorteilten und den indirekt Bevorteilten. Von einem direkten Vorteil sei dann auszugehen, wenn er in unmittelbarem Zusammenhang mit dem Nichtbezahlen der Abgaben stehe. Es sei jeweils im Einzelfall zu prüfen, ob der Vorteil ein direkter sei oder nicht. Beim direkt Bevorteilten sei für die Leistungspflicht irrelevant, ob er in gutem Glauben gehandelt habe und die gebotene Vorsicht habe walten lassen. Er hafte so oder anders für den gesamten Abgabebetrag (s. E. 3.1 hievor). Ohne bis anhin die Frage nach der Leistungspflicht des indirekt Bevorteilten abschliessend zu beurteilen, stellte die ZRK klar, der Vorteil sei beispielsweise dann indirekt, wenn eine illegal eingeführte Ware im Inland bereits über mehrere Handelsstufen weiterveräussert worden sei und in diesem Sinne eine gewisse Distanz zum die Gesetzgebung verletzenden Vorfall bestehe. Der bösgläubig indirekt Bevorteilte hafte wie derjenige, der einen direkten Vorteil ziehe. Die ZRK hielt jedoch für problematisch, eine indirekt bevorteilte Person der Abgabepflicht von Art. 12 Abs. 2 VStrR gleicherweise zu unterstellen wie die direkt bevorteilte, wenn sie die Ware in gutem Glauben erworben hat. Eine gutgläubig indirekt bevorteilte Person habe - auch gestützt auf die Rechtsprechung des Bundesgerichts - höchstens für den Wert ihres effektiven Vorteils einzustehen und nicht für den gesamten Betrag der dem Bund vorenthaltenen Abgaben. Anders als beim direkt Begünstigten und beim Bösgläubigen müsse bei ihr die Frage des Umfangs des Vorteils folglich abgeklärt werden (Entscheid der ZRK vom 1. September 1999 [ZRK 1998-011] E. 2b cc, mit zahlreichen Hinweisen). Es sei präzisierend, aber unpräjudiziell anzumerken, dass eine in Umgehung der Zollvorschriften in die Schweiz eingeführte Ware, welche über mehrere Handelsstufen im Inland weiter veräussert werde, etwa beim (gutgläubigen) Endverbraucher nur schwer vorstellbar einen die

Leistungspflicht gemäss Art. 12 Abs. 2 VStrR auslösenden Vermögensvorteil bewirken könne; dies schon deshalb, weil die Zwischenhändler nacheinander - ob bös- oder gutgläubig - bestrebt sein würden, den durch die Zollwiderhandlung bewirkten wirtschaftlichen Vorteil für sich zu behalten und deshalb infolge mehrerer Handelsstufen keine Preisvorteile für den Endkonsumenten mehr vorstellbar seien, die als relevant zu berücksichtigen wären (zum Ganzen statt vieler: Entscheid der ZRK vom 12. November 2003 [ZRK 2003-013] E. 2a, mit Hinweisen).

3.4 Voraussetzung für die Anwendbarkeit von Art. 12 Abs. 2 VStrR ist eine objektive Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes. Die Leistungspflicht hängt jedoch weder von einer strafrechtlichen Verantwortlichkeit noch von einem Verschulden oder gar der Einleitung eines Strafverfahrens ab (*zur Publikation vorgesehener* BGE 2A.242/2006 vom 2. Februar 2007 E. 2.1, mit Hinweisen; BGE 106 Ib 221 E. 2c). Vielmehr genügt es, dass der durch die Nichtleistung der Abgabe entstandene Grund in einer Widerhandlung im objektiven Sinne liegt (BGE 129 II 167, 115 Ib 360 E. 3a; Entscheid der Eidg. Steuerrekurskommission vom 25. November 2005, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 70.60 E. 3b; KURT HAURI, Verwaltungsstrafrecht (VStrR), Motive - Doktrin - Rechtsprechung, Bern 1998, S. 36).

3.5 Das Bundesverwaltungsgericht sieht sich nicht veranlasst, von dieser konstanten Rechtsprechung zu Art. 12 VStrR abzuweichen.

4.

4.1 Als Importeurin der fraglichen Treibstoffe und als diejenige Person, welche die Treibstoffe an die betroffenen Tankstellenbetreiber lieferte, trifft die Beschwerdeführerin zweifelsfrei und unbestrittenermassen die subjektive Steuerpflicht für die geschuldete Mineralölsteuer (E. 2.1 hievor). Als subjektiv abgabepflichtige Person ist sie durch die widerrechtlich als steuerbefreit behandelten Treibstoffverkäufe direkt bevorteilt, weil sie die infolge der Widerhandlungen geschuldeten Mineralölsteuern unrechtmässig zurückerstattet erhielt. Sie haftet solidarisch für den gesamten zu Unrecht erstatteten Steuerbetrag (E. 3.1 hievor).

Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin ändert nichts an diesem Ergebnis, dass sie die zurückerstatteten Steuerbeträge den Tankstellenbetreibern vergütete, wie sie behauptet. Als subjektiv steuerpflichtige Person gelangt sie von Gesetzes wegen "in den Genuss des unrechtmässigen Vorteils" im Sinne von Art. 12 Abs. 2 VStrR, der hier durch die unrechtmässige Rückerstattung von Mineralölsteuern an sie entstanden ist. Sie haftet für den gesamten Abgabebetrag, selbst wenn sie selber aus der Widerhandlung keinen persönlichen Nutzen gezogen hätte (E. 3.1 hievor). Überdies ist sie als nach dem massgebenden Abgabeerlass Zahlungspflichtige durch die widerrechtliche Nichterhebung bzw. Rückerstattung der Abgabe auch dann wirtschaftlich bevorteilt, wenn sie die Empfänger des Steuervorteils auf dem Wege des zivilrechtlichen Rückgriffs belangen kann (vgl. BGE 110 Ib 311), was hier zweifellos zutrifft, falls sie den Vorteil - wie sie behauptet - tatsächlich an die

Tankstellenbetreiber weiter reichte. Aus den selben Gründen ist das Argument der Beschwerdeführerin nicht zu hören, unrechtmässig bevorteilt sei diejenige Person, welche die Diplomatenkarte missbräuchlich verwendet habe.

4.2 Die Beschwerdeführerin geht ferner fehl in der Annahme, es spiele für ihre Leistungspflicht keinerlei Rolle, dass sie für die Widerhandlungen kein Verschulden trifft und dass diese im "Einflussbereich der Botschaft" liegen, wie sie behauptet. Vielmehr genügt nach konstanter Rechtsprechung, dass der durch die Nichtleistung der Abgabe entstandene Grund in einer objektiven Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes liegt. Ausser Zweifel steht und wird von der Beschwerdeführerin auch nicht in Abrede gestellt, dass die unrechtmässige Erwirkung der Steuerbefreiung von Treibstoffbezügen objektive Straftatbestände gemäss Art. 38 ff. MinöStG verwirklichte. Es bedarf weder eines Verschuldens der Beschwerdeführerin noch muss ein Strafverfahren gegen sie eingeleitet worden sein (E. 3.4 hievor). Sie haftet selbst dann, wenn sie - wie vorliegend anzunehmen ist - von den missbräuchlichen Verwendungen der Treibstoffkarten nicht einmal wusste (vgl. *zur Publikation vorgesehener* BGE 2A.242/2006 vom 2. Februar 2007 E. 2.1).

4.3 Was die Beschwerdeführerin ferner vorbringt, vermag nicht durchzudringen. Sie trägt vor, die Tankstellenbetreiber seien von ihr unabhängig und würden mit der Zollverwaltung direkt Vereinbarungen abschliessen, die sie zur steuerbefreiten Abgabe von Treibstoff berechtigten. Die Beschwerdeführerin selbst könne deswegen nicht ins Recht gefasst werden.

Aus den Akten geht zweifelsfrei hervor, dass das Verhalten der fraglichen Tankstellenbetreiber und deren Personals fehlerhaft war und den missbräuchlichen Verwendungen der Treibstoffkarten geradezu Vorschub leistete. Die OZD hat denn auch die Tankstellenbetreiber mit ins Recht gefasst und für den sie betreffenden Teil der Abgabe als solidarisch leistungspflichtig erklärt. Die Leistungspflicht der Tankstellenbetreiber bildet indes nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens.

Der Beschwerdeführerin ist zunächst entgegenzuhalten, dass sie sich ausdrücklich gegenüber der OZD verpflichtete, u.a. dafür zu sorgen, dass "abgabefreier Treibstoff nur an bedienten Tankstellen und nur von Personal abgegeben wird, dem die einschlägigen Weisungen der OZD bekannt sind", "abgabefreier Treibstoff nur an Person abgegeben wird, die eine CD-CC-Petrol Card (P-Card) vorweisen" und dass auch entsprechende Verpflichtungserklärungen der einzelnen Tankstellen-betreiber Bestandteil dieser Vereinbarung bilden. Nach unwidersprochener Darstellung der Vorinstanz wurde diese Vereinbarung am 17. Mai 1989 erneuert und war für die massgebliche Zeitspanne in Kraft. Insofern ist die Nachleistungspflicht der Beschwerdeführerin auch unter diesem Gesichtspunkt gerechtfertigt und es kann jedenfalls nicht gesagt werden, einzig die Tankstellenbetreiber hätten sich gegenüber der Verwaltung verpflichtet, für eine vorschriftsgemässe Verwendung der Treibstoffkarten

für Diplomaten einzustehen. Überdies hat A._____, Verantwortliche der Tankstelle C._____, nach eigenen Angaben keine entsprechende Verpflichtungserklärung gegenüber der Zollverwaltung abgegeben (Einvernahmeprotokoll A._____ vom 29. April 2002, S. 4). M._____ hat mit Bezug auf die massgebliche Zeitspanne zwar für die Tankstellen S._____ "V._____" und "E._____" eine solche Verpflichtung erklärt, nicht aber für die hier fragliche Tankstelle "P._____", für die er verantwortlich zeichnet (Einvernahmeprotokoll M._____ vom 29. April 2002, S. 2). Selbst wenn solche Verpflichtungserklärungen der Tankstellenbetreiber vorlägen, könnte die Beschwerdeführerin im vorliegenden Fall sich ihrer Leistungspflicht aber ohnehin nicht entledigen. Massgebend bliebe vielmehr, dass sie bereits aufgrund ihrer subjektiven Steuerpflicht mit den fehlbaren Tankstellenbetreibern für die gesamte zu Unrecht rückerstattete Abgabe solidarisch haftbar zu machen ist (E. 4.1 hievor).

5. Nach dem Gesagten ist die Beschwerde abzuweisen und der Beschwerdeentscheid der OZD vom 9. Dezember 2004 zu bestätigen. Die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 2'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt (Art. 63 Abs. 1 VwVG).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Die Verfahrenskosten im Betrag von Fr. 2'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt und mit dem von ihr geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 2'000.-- verrechnet.
3. Dieses Urteil wird eröffnet:
   - der Beschwerdeführerin (mit Gerichtsurkunde)
   - der Vorinstanz (_____) (mit Gerichtsurkunde)

Der vorsitzende Richter: Die Gerichtsschreiberin:

Daniel Riedo Iris Widmer

Rechtsmittelbelehrung
Urteile des Bundesverwaltungsgerichts können innert 30 Tagen seit Eröffnung beim Schweizerischen Bundesgericht in Lausanne angefochten werden. Die Beschwerde ist unzulässig gegen Entscheide über die Zollveranlagung, wenn diese aufgrund der Tarifierung oder des Gewichts der Ware erfolgt; sowie gegen Entscheide über die Stundung oder den Erlass von Abgaben. Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Sie muss spätestens am letzten Tag der Frist beim

Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Handen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben werden (Art. 42, 48, 54, 83 Bst. l und m und Art. 100 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht [Bundesgerichtsgesetz, BGG, SR 173.110]).

Versand am: