



## **Urteil vom 15. Juni 2016**

---

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),  
Richter Michael Beusch, Richter Pascal Mollard,  
Gerichtsschreiberin Zulema Rickenbacher.

---

Parteien

**A.** \_\_\_\_\_,  
vertreten durch  
lic. iur. Marco Bissig, Rechtsanwalt,  
Beschwerdeführer,

gegen

**Eidgenössische Alkoholverwaltung EAV,**  
Länggassstrasse 35, 3000 Bern 9,  
Vorinstanz.

---

Gegenstand

Alkoholsteuer.

**Sachverhalt:****A.**

**A.a** A. \_\_\_\_\_ (nachfolgend: Steuerpflichtiger) bewirtschaftet einen Landwirtschaftsbetrieb und ist von der Eidgenössischen Alkoholverwaltung (EAV) seit dem 22. Januar 1999 als Landwirt bzw. Hausbrenner ohne eigene Brennerei anerkannt. Als solcher hat er der EAV jeweils eine "Jahreserklärung für die Meldung von Weitergaben und der Endvorräte" einzureichen.

**A.b** In seiner Jahreserklärung für das Brennjahr 2012/2013 (unterzeichnet am 5. August 2013) deklarierte der Steuerpflichtige sowohl in der Rubrik "Weitergaben vom 1. Juli 2012 bis 30. Juni 2013" als auch in der Rubrik "Endvorrat am 30. Juni 2013" 810 Liter (ohne Angabe der Sorte oder der Alkoholstärke). Zusätzlich gab er an, den Landwirtschaftsbetrieb seinem Sohn verpachtet zu haben. Die auf der Jahreserklärung jeweils vorgedruckte Beschreibung der Betriebsverhältnisse zur Berechnung der steuerfreien Eigenbedarfsmenge liess der Steuerpflichtige unverändert. Gleichentags teilte der Steuerpflichtige der EAV jedoch telefonisch mit, dass ihm bei der Jahreserklärung 2011/2012 betreffend die Vorratsmeldung ein Fehler unterlaufen sei. Er habe am 30. Juni 2012 nur einen Vorrat von 762 Litern gehabt. Dies würde sich auch auf die Zahlen des Brennjahres 2012/2013 auswirken.

Aufgrund der gemeldeten Änderung der Betriebsverhältnisse wurde der zuständige Sektorleiter der EAV beauftragt, beim Steuerpflichtigen eine Schlussabrechnung für die Spirituosen zu erstellen. Auch sollte er den tatsächlichen Spirituosenvorrat per 30. Juni 2013 feststellen, um die betreffende Jahreserklärung entsprechend anpassen zu können. Am 30. August 2013 nahm der Sektorleiter mit dem Steuerpflichtigen telefonisch Kontakt auf, um einen entsprechenden Termin zu vereinbaren. Dazu kam es allerdings nicht mehr, zumal der Steuerpflichtige der EAV am 23. September 2013 mitteilte, der gesamte Spirituosenvorrat sei in der Nacht vom 22. auf den 23. September 2013 entwendet worden.

In Anbetracht der Umstände, unter welchen der Spirituosenvorrat des Steuerpflichtigen verschwunden war, wurde nicht nur ein Strafverfahren gegen Unbekannt wegen des Diebstahls eröffnet, sondern auch eines gegen den Steuerpflichtigen wegen Verdachts auf (Versicherungs-)Betrug und Irreführung der Rechtspflege.

**A.c** Mit Schreiben vom 12. November 2013 wies die EAV den Steuerpflichtigen darauf hin, dass Landwirte für alle Spirituosen, die verkauft, verschenkt, gestohlen oder sonst wie weitergegeben werden, steuerpflichtig seien. Als Produzent trage er das Risiko bei einem Diebstahl, jedoch könne der Warenwert einschliesslich der Fiskalabgaben bei der Versicherung eingefordert werden. Entsprechend wurde der Steuerpflichtige aufgefordert, die auf den 810 Litern (entsprechend 502.2 Litern r. A.) lastenden Abgaben von Fr. 14'563.80 zu bezahlen.

**A.d** Nach Eingang einer Zahlungserinnerung, gelangte die Versicherungsmaklerin des Steuerpflichtigen mit E-Mail vom 28. Januar 2014 an die EAV. Sie bat um Zahlungsaufschub, zumal die polizeilichen Ermittlungen in der Sache noch nicht abgeschlossen seien und die Schadenszahlung durch die Versicherung noch nicht erfolgt sei. Die EAV bewilligte den vorläufigen Zahlungsaufschub.

**A.e** Am 11. April 2014 ging bei der EAV ein Bericht der Kantonspolizei Schwyz betreffend Nichtversteuern von verkauftem Schnaps datierend vom 1. April 2014 zwecks "Information und Prüfung allfälliger Massnahmen" ein. Darin wurde erwähnt, dass der Steuerpflichtige einen Teil seiner selbstgebrannten Spirituosen unversteuert "verkauft haben dürfte". Darauf angesprochen habe der Steuerpflichtige zwar angegeben, keinen Schnaps zu verkaufen. Er habe jedoch geäussert, ab und zu Schnaps an Personen weitergegeben zu haben, die ihm bei etwas geholfen hätten und dafür kein Geld nehmen wollten.

**A.f** Mit Schreiben vom 6. November 2014 ersuchte die EAV die zuständige Staatsanwaltschaft um Akteneinsicht im Strafverfahren gegen den Steuerpflichtigen. Die Untersuchungsakten betreffend das Verfahren gegen den Steuerpflichtigen wegen Verdachts auf Betrug und Irreführung der Rechtspflege wurden der EAV mit Begleitschreiben vom 12. Dezember 2014 zugestellt.

## **B.**

**B.a** Mit Verfügung vom 18. August 2015 verpflichtete die EAV den Steuerpflichtigen zur Zahlung der auf den 810 Litern Spirituosen (entsprechend 502.2 Litern r. A.) lastenden Abgaben, abzüglich der ihm aufgrund der Aufgabe der landwirtschaftlichen Tätigkeit zustehenden Freimenge von 20 Litern r. A. Unter Berücksichtigung dieser Freimenge reduzierte sich die ursprüngliche Forderung der EAV von Fr. 14'563.80 (vgl. oben Bst. A.c) um Fr. 580.-- (20 Liter r. A. à Fr. 29.--) auf Fr. 13'983.80. In ihrer Verfügung hielt

die EAV fest, die steuerbefreite Verwendung des Spirituosenvorrates sei nicht nachgewiesen worden. Vielmehr müsse aufgrund der polizeilichen Ermittlungen davon ausgegangen werden, dass die Spirituosen (zumindest teilweise) unversteuert an Dritte weitergegeben worden seien. Allerdings seien die Spirituosensteuern selbst dann nachzuerheben, wenn der Diebstahl des Spirituosenvorrats tatsächlich nachgewiesen würde.

**B.b** Mit Eingabe vom 16. September 2015 erhob der Steuerpflichtige (nachfolgend: Beschwerdeführer) gegen die Verfügung der EAV (nachfolgend: Vorinstanz) vom 18. August 2015 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Beantragt wird die Aufhebung der angefochtenen Verfügung (Ziff. 1) und das "Absehen" von der Steuererhebung (Ziff. 2); dies unter Kosten- und Entschädigungsfolgen (zzgl. 8% MWST) zulasten der Vorinstanz.

**B.c** Mit Vernehmlassung vom 30. Oktober 2015 beantragt die Vorinstanz die Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge. Sie nimmt dabei Bezug auf die Rüge des Beschwerdeführers, sie sei in ihrer Verfügung vom 18. August 2015 zu Unrecht davon ausgegangen, dass nicht erwiesen sei, dass der Spirituosenvorrat tatsächlich gestohlen wurde. Diesbezüglich hält die Vorinstanz fest, erst mit Schreiben der Staatsanwaltschaft vom 14. Oktober 2015 darüber informiert worden zu sein, dass das entsprechende Verfahren gegen den Beschwerdeführer (vgl. oben Bst. A.b am Ende sowie Bst. A.f) mit Einstellungsverfügung vom 3. August 2015 abgeschlossen worden sei. Allerdings ändere der Umstand, dass nunmehr davon auszugehen sei, dass der Spirituosenvorrat des Beschwerdeführers tatsächlich gestohlen wurde, nichts an der nach wie vor bestehenden Steuerpflicht hinsichtlich dieses Vorrats.

*Auf die einzelnen Vorbringen in den Eingaben der Parteien wird – soweit entscheidrelevant – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.*

## **Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:**

### **1.**

**1.1** Gemäss Art. 31 VGG beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG, sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt im vorliegenden Fall nicht vor und die EAV ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der Beschwerde

ist somit gegeben. Damit ist auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde einzutreten.

**1.2** Das Verfahren richtet sich gemäss Art. 37 VGG nach den Bestimmungen des VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt.

**1.3** Anfechtungsobjekt im Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht bildet ausschliesslich der vorinstanzliche Entscheid, vorliegend die Verfügung der EAV vom 18. August 2015.

**1.4** Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl., 2013, Rz. 2.149).

## **1.5**

**1.5.1** Das Verwaltungsverfahren und die Verwaltungsrechtspflege werden von der Untersuchungsmaxime beherrscht (vgl. Art. 12 VwVG). Die Behörde, die einen Entscheid treffen muss, hat den Sachverhalt von sich aus abzuklären. Sie muss die für das Verfahren notwendigen Sachverhaltsunterlagen beschaffen und die rechtlich relevanten Umstände abklären sowie darüber ordnungsgemäss Beweis führen. Art. 12 VwVG beinhaltet gewissermassen eine "behördliche Beweisführungspflicht" (BVGE 2009/60 E. 2.1.1). Im Sinne eines Vorbehalts nimmt Art. 2 Abs. 1 VwVG die Steuerverfahren vom Anwendungsbereich von Art. 12 VwVG aus. Nach dem Willen des historischen Gesetzgebers sollte das Steuerverfahren soweit vorbehalten bleiben, als "das normale Verwaltungsverfahren für die Steuerverwaltung nicht passt und das Bundessteuerrecht ein abweichendes, besser auf ihre Bedürfnisse zugeschnittenes Verfahren kennt" (Botschaft des Bundesrates vom 24. September 1965 über das Verwaltungsverfahren, BBl 1965 II 1348, 1361).

Im Steuerrecht wird der Untersuchungsgrundsatz insbesondere dadurch relativiert, dass den Beteiligten Mitwirkungspflichten auferlegt werden (BVGE 2009/60 E. 2.1.2). So ist gemäss Art. 23 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 21. Juni 1932 über die gebrannten Wasser (Alkoholgesetz, AlkG; SR 680) jeder Steuerpflichtige gehalten, die Aufzeichnungen zu machen,

die Formulare auszufüllen und die Anzeigen zu erstatten, die zur Veranlagung erforderlich sind (vgl. nachfolgend E. 2.6.1). Die Steuerveranlagung hingegen ist Sache der EAV (Art. 23 Abs. 1 AlkG; vgl. nachfolgend E. 2.6.1), wobei sie die Veranlagung gemäss Art. 19 Abs. 1 der Alkoholverordnung vom 12. Mai 1999 (AlkV; SR 680.11) auch auf Grund ihrer eigenen Feststellungen vornehmen kann (vgl. nachfolgend E. 2.6.2; vgl. zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-7597/2010 vom 24. Mai 2012 E. 2.2).

**1.5.2** Wie sich allfällige Zweifel nach gehörig durchgeführter Sachverhaltsermittlung auf den Entscheid der Behörde auswirken, wird weder im VwVG noch im AlkG oder in der AlkV geregelt. Für die (materielle) Beweislast ist mangels spezialgesetzlicher Regelung auf Art. 8 ZGB zurückzugreifen, wonach derjenige den Nachteil der "Nichtnachweislichkeit" einer Tatsache trägt, der aus ihr Rechte ableiten will (statt vieler: BGE 130 III 321 E. 3.1; BVGE 2009/60 E. 2.1.3). Daraus ergibt sich für das Steuerrecht, dass die Steuerbehörde für die steuerbegründenden und steuermehrenden Tatsachen den Nachweis zu erbringen hat, während dem Steuerpflichtigen der Nachweis jener Tatsachen obliegt, welche die Steuerschuld mindern oder aufheben (BVGE 2009/60 E. 2.1.3 mit Hinweisen; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1974/2015 vom 3. Dezember 2015 E. 1.3; vgl. zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-7597/2010 vom 24. Mai 2012 E. 2.3).

**1.5.3** Nach dem bundesrechtlichen Regelbeweismass gilt ein Beweis als erbracht, wenn das Gericht nach objektiven Gesichtspunkten von der Richtigkeit einer Sachbehauptung überzeugt ist. Ausnahmen von diesem *Regelbeweismass der vollen Überzeugung* ergeben sich einerseits aus dem Gesetz; andererseits wurden sie durch Rechtsprechung und Lehre herausgearbeitet. Danach wird insbesondere eine *überwiegende Wahrscheinlichkeit* als ausreichend betrachtet, wo ein strikter Beweis nicht nur im Einzelfall, sondern der Natur der Sache nach nicht möglich oder nicht zumutbar ist und insofern eine "Beweisnot" besteht (BGE 132 III 715 E. 3.1; BGE 130 III 321 E. 3.2 mit Hinweisen). Nach dem *Beweismass der überwiegenden Wahrscheinlichkeit* gilt ein Beweis als erbracht, wenn für die Richtigkeit der Sachbehauptung nach objektiven Gesichtspunkten derart gewichtige Gründe sprechen, dass andere denkbare Möglichkeiten vernünftigerweise nicht massgeblich in Betracht fallen. Das Beweismass der überwiegenden Wahrscheinlichkeit ist wiederum von der *Glaubhaftmachung* abzugrenzen (BGE 132 III 715 E. 3.1; BGE 130 III 321 E. 3.3 mit Hinweisen; zum Ganzen: BGE 140 III 610 S. 613 E. 4.1).

## **2.**

Gemäss Bundesverfassung ist die Gesetzgebung über Herstellung, Einfuhr, Reinigung und Verkauf gebrannter Wasser Sache des Bundes. Dieser hat insbesondere den schädlichen Wirkungen des Alkoholkonsums Rechnung zu tragen (Art. 105 BV). Entsprechend steht das Recht zur Herstellung und zur Reinigung gebrannter Wasser gemäss Art. 3 Abs. 1 AlkG ausschliesslich dem Bund zu (sog. Alkoholmonopol). Allerdings wird die Ausübung dieses Rechts genossenschaftlichen und anderen privatwirtschaftlichen Unternehmungen durch Brennereikonzessionen übertragen (Art. 3 Abs. 2 AlkG).

### **2.1**

**2.1.1** Der hauptsächliche Zweck der Alkoholordnung liegt im Schutz der öffentlichen Gesundheit (Urteile des Bundesgerichts 2C\_712/2011 vom 19. Januar 2012 E. 3.1, 2A.660/2004 vom 14. Juni 2005 E. 3.4, BGE 128 I 295 vom 28. März 2002 E. 3d/aa; BVGE 2012/15 E. 2.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6613/2011 vom 24. Mai 2012 E. 3.1; MARC D. VEIT/JENS B. LEHNE/TOMAS POLEDNA, in: Die Schweizerische Bundesverfassung – St. Galler Kommentar, Bernhard Ehrenzeller et al. [Hrsg.], 3. Aufl., 2014, [nachfolgend: BV-Kommentar], Art. 105 N. 4; ebenso bereits in der Botschaft des Bundesrates zum Entwurf eines Bundesgesetzes über die gebrannten Wasser [Alkoholgesetz] vom 1. Juni 1931 [nachfolgend: Botschaft zum AlkG 1931], BBl 1931 I 697, 700 f.). Seinen gesundheitspolitischen Auftrag erfüllt der Bund insbesondere durch Reduktion der Nachfrage nach gebrannten Wassern mittels fiskalischer Belastung (vgl. Art. 131 Abs. 1 Bst. b BV; Urteil des Bundesgerichts 2A.660/2004 vom 14. Juni 2005 E. 3.4; VEIT/LEHNE/POLEDNA, BV-Kommentar, Art. 105 N. 5). Gleichzeitig reguliert er über das Alkoholmonopol das Angebot (VEIT/LEHNE/POLEDNA, BV-Kommentar, Art. 105 N. 6).

**2.1.2** Allerdings wird mit der Alkoholgesetzgebung neben dem gesundheitspolitischen auch ein Fiskalzweck verfolgt (vgl. BGE 125 II 192 E. 2a/bb): Die auf den gebrannten Wassern erhobenen Steuern dienen als zweckgebundene Steuern zur Mitfinanzierung der AHV (vgl. Art. 45 AlkG und Art. 112 Abs. 5 BV; vgl. auch: MICHAEL BEUSCH, «Massnahmen zur Verminderung des Verbrauchs gebrannter Wasser zu Trinkzwecken» – eine Auslegeordnung, jusletter vom 28. Januar 2013, Rz. 8 ff. und Rz. 12).

## 2.2

**2.2.1** Im Alkoholgesetz wird zwischen Gewerbebrennereien (Art. 4 ff. AlkG) – wozu im weiteren Sinne auch die Lohnbrennereien (Art. 13 AlkG) gehören – und Hausbrennereien (Art. 14 ff. AlkG) unterschieden. Unter "Hausbrennerei" ist die "landwirtschaftliche Brennerei" zu verstehen (vgl. dazu Art. 3 Abs. 1 AlkV sowie das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-335/2015 vom 2. Oktober 2015 E. 3.1.1 f. und E. 3.2.3).

### 2.2.2

**2.2.2.1** Gemäss Art. 3 Abs. 3 AlkG ist die *nicht gewerbsmässige* Herstellung gebrannter Wasser zu Trinkzwecken aus Obst und Obstabfällen, Obstwein, Most, Trauben, Wein, Traubentrestern, Weinhefe, Enzianwurzeln, Beerenfrüchten und ähnlichen Stoffen gestattet, wenn diese Stoffe ausschliesslich inländisches Eigengewächs oder selbst gesammeltes, inländisches Wildgewächs sind; sie darf jedoch ausschliesslich in hierzu konzessionierten Hausbrennereien oder im Brennauftrag erfolgen.

Als "Eigengewächs" gelten dabei nur die Rohstoffe aus dem Boden, den der Hausbrenner oder die Hausbrennerin oder die Person, welche einen Brennauftrag an die Lohnbrennerei erteilt, selbst bewirtschaftet (Art. 3 Abs. 4 AlkG).

**2.2.2.2** Nach Art. 19 Abs. 2 AlkG werden Produzenten, die ausschliesslich inländisches Eigengewächs oder selbstgesammeltes inländisches Wildgewächs brennen lassen, als den Hausbrennern gleichgestellte "Brennauftraggeber" mit Anspruch auf steuerfreien Eigenbedarf (Hausbrennauftraggeber) anerkannt, sofern sie den Anforderungen entsprechen, die der Bundesrat auf Grund von Art. 3 Abs. 5 AlkG an die nicht gewerbsmässige Herstellung gebrannter Wasser stellt.

## 2.3

### 2.3.1

**2.3.1.1** Die Alkoholgesetzgebung sieht ein Steuerprivileg für Hausbrenner bzw. ihnen gleichgestellte Brennauftraggeber (E. 2.2.2.2) vor: Nach Art. 16 AlkG (1. Satz) dürfen Hausbrenner – nur, aber immerhin – die im eigenen Haushalt und Landwirtschaftsbetrieb erforderlichen gebrannten Wasser als "Eigenbedarf" steuerfrei zurückbehalten. Aus dieser Bestimmung ergibt sich zweierlei: zum einen beschränkt sich der "Eigenbedarf" im Sinne des Gesetzes in jedem Fall auf die Menge an Spirituosen, welche im Haushalt und Landwirtschaftsbetrieb des Hausbrenners bzw. Hausbrennauftraggebers tatsächlich *erforderlich* ist und zum anderen ist ausschliesslich dieser

Eigenbedarf von der Steuer befreit. Dies bedeutet, dass beispielsweise Eigenkonsum in einem Umfang, der offensichtlich nicht als "erforderlich" gelten kann, nicht steuerfrei ist. In diesem Zusammenhang wurde der Bundesrat gemäss Art. 16 AlkG (2. Satz) angehalten, Vorschriften aufzustellen, um die Umgehung dieser Bestimmung und die missbräuchliche Verwendung des zurückbehaltenen Eigenbedarfs zu verhindern. Diesem Auftrag ist der Verordnungsgeber nachgekommen:

So wird beispielsweise in Art. 25 Abs. 1 AlkV bestimmt, dass die EAV für den steuerfreien Eigenbedarf bestimmter Betriebsformen oder Personen eine Höchstgrenze festsetzen kann (Bst. a - i). Etwa kann eine solche Beschränkung bei Landwirten erfolgen, die sich über die rechtmässige Verwendung des steuerfreien Eigenbedarfs nicht ausweisen können, bei denen ein aussergewöhnlich hoher Eigenbedarf festgestellt wird oder bei denen infolge besonderer Verhältnisse die Kontrolle der Erzeugung oder Verwendung der Spirituosen erschwert ist. Bei Beschränkung des jährlichen steuerfreien Eigenbedarfs beträgt die Höchstgrenze 5 Liter Spirituosen je erwachsene, im Landwirtschaftsbetrieb ständig tätige Person und 1 Liter je Stück Grossvieh (Art. 25 Abs. 2 AlkV).

Der Verhinderung einer missbräuchlichen Verwendung dient denn auch die Bestimmung von Art. 20 Abs. 1 AlkV, wonach präzisiert wird, dass Landwirte für die Spirituosenmenge veranlagt werden, welche sie entgeltlich oder unentgeltlich an Dritte abgeben (vgl. E. 2.4.1), oder für welche der steuerfreie Eigenbedarf nicht beansprucht werden kann.

**2.3.1.2** Der Anspruch auf steuerfreien Eigenbedarf fällt in dem Zeitpunkt dahin, in dem die Voraussetzungen für die Anerkennung als Landwirt nicht mehr erfüllt sind (Art. 24 Abs. 3 AlkV). Fällt der steuerfreie Eigenbedarf dahin, können vom Vorrat an Spirituosen höchstens 20 Liter zum Eigengebrauch steuerfrei belassen werden (Art. 24 Abs. 4 AlkV).

**2.3.2** Die Hausbrennerei steht unter der Aufsicht der Eidgenössischen Alkoholverwaltung (Art. 15 Abs. 1 AlkG).

**2.4** Im Alkoholgesetz wird zwischen "Kernobstbrand" und "Spezialitätenbrand" unterschieden. Was unter diesen Begriffen zu verstehen ist, ergibt sich aus Art. 4 Abs. 2 Bst. b AlkG respektive Art. 4 Abs. 3 Bst. a AlkG. Der Besteuerung unterliegen beide:

**2.4.1** Wird Kernobstbrand, welcher im Haushalt und Landwirtschaftsbetrieb des Hausbrenners nicht erforderlich ist, entgeltlich oder unentgeltlich an Drittpersonen abgegeben, unterliegt er der Besteuerung nach den Artikeln 20 - 23 AlkG (Art. 17 Abs. 2 i.V.m. Abs. 1 AlkG). Derselben Besteuerung unterliegt – in Hausbrennereien hergestellter – Spezialitätenbrand (Art. 18 Abs. 2 i.V.m. Abs. 1 AlkG).

**2.4.2** Gemäss Art. 20 Abs. 2 Bst. b AlkG ist die Steuer auf Spezialitätenbrand vom Hausbrenner (Art. 18 Abs. 2 AlkG) oder vom Brennauftraggeber (Art. 19 AlkG) zu entrichten. Dasselbe gilt gemäss Art. 17 Abs. 2 AlkG auch für Kernobstbrand. Sodann werden in Art. 16 AlkV unter Bst. b explizit Landwirte als Steuerpflichtige genannt – ohne dass zwischen Kernobst- oder Spezialitätenbrand unterschieden wird.

**2.4.3** Die Steuer beträgt gemäss Art. 22 AlkG i.V.m. Art. 23 AlkV Fr. 29.-- je Liter r. A.

**2.5** Gemäss Art. 18 AlkV entsteht die Steuerforderung in folgenden Zeitpunkten:

- bei Gewerbe-, Kleinproduzenten und -produzentinnen im Zeitpunkt der Erzeugung (Bst. a),
- bei Landwirten mit oder ohne begrenztem steuerfreiem Eigenbedarf im Zeitpunkt der Weitergabe (Bst. b) und
- bei Landwirten mit begrenztem steuerfreiem Eigenbedarf auf der über die steuerfreie Höchstmenge hinaus verbrauchten Menge im Zeitpunkt der Eröffnung der Steuerrechnung (Bst. c).

In Bezug auf Art. 18 Bst. c AlkV wird in Art. 20 Abs. 4 AlkV bestimmt, dass bei Landwirten mit begrenztem steuerfreiem Eigenbedarf die Steuerabrechnung der über die steuerfreie Menge hinaus verbrauchten Spirituosen am Ende des Rechnungsjahres erfolgt.

## **2.6**

**2.6.1** Nach Art. 21 Abs. 3 AlkG wird die Steuer für die in Hausbrennereien oder kraft Brennauftrags hergestellten gebrannten Wasser nach der an Drittpersonen abgegebenen Menge veranlagt (vgl. dazu jedoch vorne E. 2.3.1.1), wobei die Veranlagung auch pauschal erfolgen kann.

Gemäss Art. 23 Abs. 1 AlkG ist die Steuerveranlagung Sache der EAV, wobei das Veranlagungsverfahren durch Verordnung des Bundesrates geregelt wird (vgl. nachfolgend E. 2.6.2).

Nach Art. 23 Abs. 2 AlkG ist jeder Steuerpflichtige – wie gesehen (E. 1.5.1) – gehalten, die Aufzeichnungen zu machen, die Formulare auszufüllen und die Anzeigen zu erstatten, die zur Veranlagung erforderlich sind. Darüber hinaus sind die mit der Veranlagung betrauten Organe befugt, sich an Ort und Stelle die Brennereianlagen und Vorräte vorweisen zu lassen (Abs. 3, erster Satz).

**2.6.2** In Art. 19 Abs. 1 AlkV wird bestimmt, dass die Veranlagung auf Grund der Erklärung der steuerpflichtigen Person erfolgt, wobei die EAV die Veranlagung auch auf Grund ihrer eigenen Feststellungen vornehmen kann. Für die Steuerveranlagung sind sodann das Volumen oder die Masse und die Alkoholgradstärke massgebend (Art. 19 Abs. 2 AlkG).

Gemäss Art. 20 Abs. 2 AlkV sind Landwirte (mit oder ohne begrenztem steuerfreiem Eigenbedarf; vgl. dazu nachfolgend E. 3.2.3) verpflichtet, jede Weitergabe unverzüglich in die Brennkarte einzutragen. Erreichen die zu versteuernden Weitergaben eine Menge von 50 Liter effektiver Gradstärke, so sind sie jeweils am Ende des betreffenden Monats der Brennereiaufsichtsstelle zur Veranlagung anzumelden. Mengen von weniger als 50 Liter werden am Ende des Rechnungsjahres auf Grund der Eintragungen in der Brennkarte veranlagt (Art. 20 Abs. 3 AlkV).

**2.7** Der Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuer wird nach Art. 23 Abs. 4 AlkG durch die EAV festgelegt.

**2.8** Gemäss Art. 69 AlkG wird eine Abgabe dem Abgabepflichtigen, welcher der Aufzeichnungspflicht nach diesem Gesetz untersteht (vgl. E. 1.5.1), erlassen oder rückvergütet, wenn er nachweist, dass die mit der Abgabe belastete Ware untergegangen ist.

### **3.**

Im vorliegenden Fall ist zu beurteilen, ob der Beschwerdeführer für Alkohol, welcher ihm abhandengekommen ist, Abgaben zu entrichten hat.

#### **3.1**

**3.1.1** Der Beschwerdeführer macht geltend, der Inhalt seines Alkoholagars sei ihm gestohlen worden. Dies habe zur Folge, dass er keine Alkoholsteuer für den gestohlenen Bestand schulde. Dabei beruft er sich auf

Art. 17 Abs. 2 AlkG respektive Art. 18 Abs. 2 AlkG (vgl. E. 2.4.1) und argumentiert, aus diesen Bestimmungen ergebe sich, dass Kernobstbrand bzw. Spezialitätenbrand nur dann der Besteuerung (nach Art. 20 - 23 AlkG) unterliege, wenn er entgeltlich oder unentgeltlich an Drittpersonen *abgegeben* werde. Mit "entgeltlicher Abgabe" sei der Verkauf und mit "unentgeltlicher Abgabe" das Verschenken der Spirituosen gemeint. Dieser Wortlaut umfasse den vorliegenden Fall des Diebstahls gerade nicht, weshalb sich eine Besteuerung als unrechtmässig erweise. Eine Besteuerung im Falle eines Diebstahls wäre sodann auch unbillig, zumal ein Bestohler nicht nur den Verlust des Alkohols zu tragen, sondern auch noch Steuern auf diesem zu bezahlen hätte.

**3.1.2** Demgegenüber verweist die Vorinstanz auf Art. 20 Abs. 1 AlkV. Aus dieser Bestimmung gehe hervor, dass Landwirte für die Spirituosenmenge veranlagt würden, welche sie entgeltlich oder unentgeltlich an Dritte abgeben *oder für welche der steuerfreie Eigenbedarf nicht beansprucht werden könne* (E. 2.3.1.1). Letzteres treffe insbesondere auf die Spirituosen zu, welche ein Landwirt – über die ihm als steuerfreier Eigenbedarf zugestandene Menge hinaus – verbrauche. Nach dem Konzept des steuerfreien Eigenbedarfs sei der bei Hausbrennern und Hausbrennauftraggebern vorhandene Spirituosenvorrat nicht per se steuerfrei, er könne lediglich steuerfrei "gelagert" werden. Je nach Art der Verwendung würden die vorrätigen Spirituosen steuerpflichtig oder blieben (bis auf weiteres) unbesteuert. Massgebendes Kriterium für die Besteuerung sei somit die *Verwendung* der Spirituosenvorräte. Jede Verwendung, die nicht im Rahmen des betrieblichen Bedürfnisses im Sinne von Art. 16 AlkG erfolge, sei steuerpflichtig (vgl. dazu E. 2.3.1.1). In Bezug auf den vorliegenden Sachverhalt bedeute dies Folgendes: Durch den Diebstahl der Spirituosen seien diese der steuerfreien Verwendung durch den Beschwerdeführer im Rahmen des betrieblichen Bedürfnisses endgültig entzogen worden und seien unversteuert auf den Markt gelangt. Daher sei der gestohlene Spirituosenvorrat gestützt auf Art. 16 AlkG nachträglich zu besteuern.

Sodann sei Folgendes zu beachten: Auf dem unversteuerten Vorrat einer Hausbrennerei bestehe eine bedingte Abgabepflicht, welche erst als Folge einer bestimmten Verwendung entstehe. Daraus ergebe sich eine Verantwortlichkeit des Produzenten zur sicheren Aufbewahrung der Spirituosen. Insbesondere habe der Hausbrenner die Waren durch geeignete Massnahmen vor dem Zugriff unberechtigter Dritter zu schützen, um zu verhindern, dass sie unversteuert in Verkehr gebracht werden.

Würde in der Vollzugspraxis auf die Besteuerung gestohlener Spirituosenvorräte verzichtet, müsste dies konsequenterweise auch für Fälle gelten, in welchen unversteuerte Ware aus anderen Gründen "verschwunden" oder "unauffindbar" sei. Dadurch könnte die Steuerpflicht jedoch allzu leicht umgangen werden. Eine derartige Praxis wäre mit dem Willen des Gesetzgebers, den Missbrauch des landwirtschaftlichen Steuerprivilegs wirksam zu bekämpfen unvereinbar.

**3.2** Den Ausführungen der Vorinstanz ist aus folgenden Gründen beizupflichten:

**3.2.1** Der Beschwerdeführer ist Landwirt, welcher eigene Rohstoffe in einer Lohnbrennerei brennen lässt (vgl. Sachverhalt Bst. A.a). Damit ist er ein sogenannter (Haus-)Brennauftraggeber (vgl. E. 2.2.2.2). Dies wiederum macht ihn zum Steuerpflichtigen (vgl. E. 2.4.2). Als solchen trifft ihn eine Aufzeichnungspflicht und er hat die Formulare auszufüllen sowie die Anzeigen zu erstatten, die zur Veranlagung erforderlich sind (vgl. E. 2.6.1).

Auf dem Formular "Jahreserklärung für die Meldung von Weitergaben und Endvorräte" (nachfolgend: Formular) betreffend den Zeitraum 1. Juli 2012 bis 30. Juni 2013 hat der Beschwerdeführer sowohl unter der Rubrik "Weitergaben vom 1. Juli 2012 bis 30. Juni 2013" als auch unter der Rubrik "Endvorrat am 30. Juni 2013" die Menge von 810 Liter angegeben. Der Beschwerdeführer hat also zum einen deklariert, zwischen 1. Juli 2012 und 30. Juni 2013 810 Liter Alkohol verkauft, verschenkt oder sonst wie weitergegeben zu haben und zum anderen, per 30. Juni 2013 noch über einen Alkoholvorrat von 810 Liter zu verfügen (vgl. Sachverhalt Bst. A.b). Die Vorinstanz scheint (wohl unter Berücksichtigung des ihr bekannten Lagerbestandes im Vorjahr) davon ausgegangen zu sein, dass es sich bei der Deklaration von 810 Litern als "Weitergaben" um ein Versehen handelte und hat in der Folge – und letztlich zu Gunsten des Beschwerdeführers – nur den Lagerbestand von 810 Litern per 30. Juni 2013 berücksichtigt. Der Beschwerdeführer seinerseits wollte danach den Umfang des Lagerbestandes gemäss Jahreserklärung 2012/2013 noch korrigieren (vgl. Sachverhalt Bst. A.b), hat die 810 Liter jedoch später mehrfach bestätigt.

Vor dem Hintergrund, dass sowohl die Vorinstanz als auch der Beschwerdeführer von derselben Zahl ausgehen und der Umfang des Lagerbestandes aufgrund dessen Verschwindens nicht mehr überprüft werden kann, ist auch im Rahmen des vorliegenden Verfahrens von einem Spirituosenvorrat von 810 Litern auszugehen (vgl. auch E. 1.5.1).

**3.2.2** Wie in E. 2.5 erwähnt, entsteht die Steuerforderung auf Spirituosen bei Gewerbe- und Kleinproduzenten bereits im Zeitpunkt der Erzeugung, ungeachtet der späteren Verwendung. Anders verhält es sich bei Hausbrennern bzw. ihnen gleichgestellten Brennauftraggebern: Diese kommen in Bezug auf die im eigenen Haushalt und Landwirtschaftsbetrieb *erforderlichen* gebrannten Wasser in Genuss eines Steuerprivilegs, indem der gesetzlich vorgesehene "Eigenbedarf" nicht der Besteuerung unterliegt. Was im eigenen Haushalt und Landwirtschaftsbetrieb nicht erforderlich ist, kann hingegen per Definition kein Eigenbedarf sein und unterliegt der Besteuerung (E. 2.3.1.1). So auch Spirituosen, welche entgeltlich oder unentgeltlich an Drittpersonen abgegeben werden.

Damit geht die Vorinstanz im Ergebnis zu Recht davon aus, dass die Steuerfreiheit von Erzeugnissen gesetzlich abschliessend geregelt ist (vgl. E. 2.3.1.1 und Randtitel zu Art. 16 AlkG) und an die Verwendung durch den Hausbrenner als zulässigen Eigenbedarf anknüpft. Für eine weitere Steuerfreiheit mangelt es diesbezüglich an einer gesetzlichen Grundlage.

**3.2.3** Gestützt auf den Auftrag, Vorschriften zu erlassen, welche die Umgehung von Art. 16 AlkG und die missbräuchliche Verwendung des zurückbehaltenen Eigenbedarfs verhindern, hat der Ordnungsgeber geregelt, dass unter gegebenen Umständen Höchstgrenzen für den steuerfreien Eigenbedarf festgesetzt werden können (E. 2.3.1.1). Somit gibt es neben Landwirten ohne konkret begrenztem Eigenbedarf (wobei der Eigenbedarf immer durch die Voraussetzung der *Erforderlichkeit* für den eigenen Haushalt bzw. Betrieb begrenzt wird), auch solche mit ziffernmässig begrenztem Eigenbedarf. Zu Letzteren gehört auch der Beschwerdeführer, zumal aus dem Formular "Jahreserklärung für die Meldung von Weitergaben und der Endvorräte" hervorgeht, dass sich die ihm zustehende steuerfreie Eigenbedarfsmenge auf 26.5 Liter r. A. beläuft (wobei die steuerfreie Eigenbedarfsmenge für den Zeitraum 2012/2013 aufgrund Aufgabe der landwirtschaftlichen Tätigkeit tatsächlich 20 Liter r. A. beträgt; E. 2.3.1.2).

Ist der Eigenbedarf konkret d.h. zahlenmässig beschränkt, besteht kein Zweifel darüber, wo die Grenze zwischen steuerbefreiten und steuerbelasteten Spirituosen verläuft: Hat per Ende der Abrechnungsperiode eine grössere Menge Spirituosen das Lager verlassen, als dem Hausbrenner als Eigenbedarfsmenge zugestanden wird, unterliegt die Differenz der Besteuerung und zwar ungeachtet dessen, ob eine Weitergabe an Dritte stattgefunden hat oder nicht. Entsprechend hat der Ordnungsgeber – um

auftragsgetreu eine missbräuchliche Verwendung des Eigenbedarfs tatsächlich zu verhindern – präzisiert, dass Landwirte für die Spirituosenmenge veranlagt werden, welche sie entgeltlich oder unentgeltlich an Dritte abgeben oder für welche der steuerfreie Eigenbedarf nicht beansprucht werden kann (E. 2.3.1.1). Diese Verordnungsbestimmung steht in Einklang mit der Gesetzesvorgabe, dass bei Erzeugnissen von Hausbrennern einzig die zulässige Verwendung als Eigenbedarf Steuerfreiheit auszulösen vermag (E. 3.2.2). Mit Blick auf die Verfassungsvorgabe, der schädlichen Wirkung des Alkoholkonsums vorzubeugen, aber auch auf die übrige Gesetzgebung hält das fragliche Ordnungsrecht vor übergeordnetem Gesetzesrecht ohne weiteres Stand. Gegenteiliges wird denn auch nicht substantiiert.

**3.2.4** Wie in E. 3.2.1 festgehalten, ist im vorliegenden Fall von einem Spirituosenbestand von 810 Litern auszugehen, was 502.2 Litern r. A. entspricht (vgl. Sachverhalt Bst. B.a). Wird davon die im konkreten Fall zulässige Eigenbedarfsmenge von 20 Litern r. A. abgezogen, verbleiben 482.2 Liter r. A., was wiederum der Menge entspricht, um welche die dem Beschwerdeführer zustehende Eigenbedarfsmenge überschritten wird. Dies hat nach der Gesetzeskonzeption, wonach der Steuer unterliegt, was nicht zulässigerweise als Eigenbedarf zurückbehalten werden kann, ohne weiteres zur Folge, dass die Steuerforderung auf den 482.2 Liter r. A. entstanden (vgl. E. 2.5) und grundsätzlich zu entrichten ist.

**3.3** Nun macht der Beschwerdeführer geltend, diese Steuer nicht zu schulden, da die in Frage stehenden Spirituosen *gestohlen* worden seien. Im (behaupteten) Diebstahl sieht der Beschwerdeführer demnach eine steueraufhebende bzw. steuermindernde Tatsache (vgl. dazu E. 1.5.2). Diesbezüglich ist Folgendes zu beachten:

**3.3.1** In Anbetracht des Umstandes, dass der Gesetzgeber abschliessend bestimmt hat, dass nur *Eigenbedarf* (also ausschliesslich Spirituosen, welche im Haushalt bzw. dem Hof des Hausbrenners erforderlich sind und entsprechend verwendet werden) Steuerfreiheit auszulösen vermag, wäre aus Sicht des Gerichts von vornherein fraglich, ob (selbst) ein nachgewiesener Diebstahl Steuerfreiheit auf den gestohlenen Spirituosen nach sich ziehen würde. Hinzu kommt, dass der Gesetzgeber – mit Blick auf die Verfassungsvorgabe, den schädlichen Wirkungen des Alkoholkonsums vorzubeugen bzw. die öffentliche Gesundheit zu schützen – betreffend den Aufzeichnungspflichtigen (wie dem Beschwerdeführer [E. 3.2.1]) einzig die Abgabe auf *untergegangenen* Spirituosen als beispielsweise erlasswürdig

qualifiziert (vgl. Art. 69 AlkG; E. 2.8) und damit ausschliesslich Ware als im Ergebnis abgabeentlastet statuiert hat, welche nicht konsumiert bzw. in Verkehr gebracht worden ist bzw. werden kann. Damit kann a fortiori nicht überzeugend behauptet werden, für gestohlene und damit eben gerade *nicht untergegangene* Erzeugnisse sei nach der Gesetzeskonzeption ebenfalls Steuerentlastung vorgesehen (auch nicht via Steuerbefreiung).

Selbst wenn die Auffassung zu vertreten wäre, dass nachweislich gestohlene Spirituosen im Ergebnis zu entsprechender Steuerfreiheit führen, könnte der Beschwerdeführer daraus im vorliegenden Fall nichts zu seinen Gunsten ableiten. Es gelingt ihm nämlich nicht nachzuweisen, dass sein Spirituosenvorrat tatsächlich gestohlen worden ist. Namentlich bedeutet der Umstand, dass das Verfahren gegen ihn wegen Versicherungsbetrugs und Irreführung der Rechtspflege mangels Beweisen eingestellt worden ist, nicht automatisch, dass tatsächlich ein Diebstahl stattgefunden hat (vgl. dazu BGE 130 III 321 E. 3.1, wonach aus der Beweislosigkeit bei einem Thema [z.B. absichtliche Herbeiführung des Versicherungsfalls] nicht einfach auf den Beweis beim anderen Thema [z.B. Eintritt des Versicherungsfalls] geschlossen werden darf). Auch wenn von einer Beweiserleichterung in dem Sinne ausgegangen würde, dass nicht der Vollbeweis erbracht, sondern lediglich eine überwiegende Wahrscheinlichkeit für das Bestehen des geltend Gemachten (hier des Diebstahls) dargetan werden müsste, würde sich im vorliegenden Fall nichts ändern; dies, zumal sich aus den Akten diverse Punkte ergeben (beispielsweise die dokumentierte Aussage des Beschwerdeführers, er wisse schon, was er tun müsse, um keine [Alkohol-]Steuern zu bezahlen), welche die Sachbehauptungen des Beschwerdeführers nicht als überwiegend wahrscheinlich erscheinen lassen bzw. welche den vom Beschwerdeführer zu leistenden Hauptbeweis zu erschüttern vermögen (vgl. dazu BGE 130 III 321 E. 3.4).

Damit hätte der Beschwerdeführer – entsprechend der Beweislastverteilung im Steuerrecht, wonach die Steuerbehörde für die steuerbegründenden und steuermehrenden Tatsachen den Nachweis zu erbringen hat, während dem Steuerpflichtigen der Nachweis jener Tatsachen obliegt, welche die Steuerschuld mindern oder aufheben (E. 1.5.2) – die Folgen dieser Beweislosigkeit zu tragen.

**3.3.2** Es bleibt, auf die Rüge des Beschwerdeführers einzugehen, eine Besteuerung im Falle eines Diebstahls wäre "unbillig", zumal ein Bestohler nicht nur den Verlust des Alkohols zu tragen, sondern auch noch Steuern

auf diesem zu bezahlen hätte (E. 3.1.1). Diesbezüglich ist dem Beschwerdeführer zunächst entgegenzuhalten, dass es grundsätzlich in der Verantwortung jedes Einzelnen liegt, seinen Spirituosenvorrat vor dem Zugriff Unbefugter zu schützen. Dass der Diebstahl (sollte er denn tatsächlich stattgefunden haben) im vorliegenden Fall offenbar ohne Sachbeschädigung erfolgen konnte, berechtigt zur Frage, ob das Spirituosenslager tatsächlich genügend gesichert war. In Fällen, in welchen ein Lager ordnungsgemäss gegen unrechtmässigen Zugriff gesichert ist, dürfte dem Inhaber schon deshalb kein zusätzlicher Verlust entstehen, weil die Versicherung den Schaden (wozu auch die auf den Spirituosen lastende Steuer gehört) grundsätzlich deckt.

Letztlich ändert diese Rüge des Beschwerdeführers nichts am Umstand, dass es für die Steuerfreiheit von gestohlenen Spirituosen an einer gesetzlichen Grundlage mangelt und im Ergebnis Steuerfreiheit – was hier allerdings nicht zu entscheiden ist – auch nicht über einen Abgabeerlass (siehe Billigkeitsargument des Beschwerdeführers) erreicht werden kann (vgl. E. 3.3.2).

**3.4** Aus dem Gesagten folgt, dass der Beschwerdeführer die auf dem "vermissten" Spirituosenvorrat lastenden Steuern zu entrichten hat. Die Beschwerde ist entsprechend abzuweisen.

#### **4.**

**4.1** Ausgangsgemäss hat der Beschwerdeführer die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 2'400.-- festzusetzen (Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist für die Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

**4.2** Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario i.V.m. Art. 7 Abs. 3 VGKE).

*Das Dispositiv befindet sich auf der folgenden Seite.*

## **Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**

Die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 2'400.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

**3.**

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

**4.**

Dieses Urteil geht an:

- den Beschwerdeführer (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. [...]; Gerichtsurkunde)

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Daniel Riedo

Zulema Rickenbacher

## **Rechtsmittelbelehrung:**

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 BGG). Die Rechtschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: