



Abteilung I  
A-3346/2020

## Urteil vom 27. April 2022

Besetzung

Richterin Iris Widmer (Vorsitz),  
Richter Keita Mutombo, Richter Jürg Steiger,  
Gerichtsschreiberin Anna Strässle.

Parteien

**Brennerei A. \_\_\_\_\_, A. \_\_\_\_\_,**  
(...),  
vertreten durch  
lic. iur. Marcel Aebi, Rechtsanwalt,  
Contractus AG,  
(...),  
Beschwerdeführer,  
gegen

**Bundesamt für Zoll und Grenzsicherheit (BAZG),  
(ehemals: Eidgenössische Zollverwaltung EZV),**  
Dienstbereich Grundlagen, Sektion Recht,  
Taubenstrasse 16, 3003 Bern,  
Vorinstanz,

Gegenstand

AlkG; Brennereikonzession; Spirituosensteuer.

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

**A.a** Die Brennerei A. \_\_\_\_\_ bzw. deren Inhaber, A. \_\_\_\_\_ (nachfolgend: Abgabepflichtiger), verfügt über eine Konzession zur Gewerbe- und Lohnbrennerei nach Art. 4 des Bundesgesetzes vom 21. Juni 1932 über die gebrannten Wasser (AlkG, SR 680) für diverse Brennereien. Die beiden Konzessionen (mit Produzentenummer [...]) wurden letztmals am 12. Dezember 2017 durch die ehemalige Eidgenössische Alkoholverwaltung (EAV) erneuert und bis zum 30. Juni 2019 ausgestellt; je mit automatischer Verlängerung um fünf Jahre, sofern die Bewilligungsvoraussetzungen erfüllt sind (Vernehmlassungsbeilage [VB] 10 und 11). Zudem wurde der Abgabepflichtige mittels Bewilligung Nr. (...) vom 27. Juni 2007 zur Führung eines Steuerlagers gemäss Art. 34 Abs. 2 AlkG zugelassen (VB 2).

**A.b** Mit Verfügung vom 18. Dezember 2019 entzog die Eidgenössischen Zollverwaltung (EZV), in welche die EAV per 1. Januar 2018 integriert wurde und heute Bundesamt für Zoll und Grenzsicherheit (BAZG) heisst, dem Abgabepflichtigen die Lohnbrennerei- und die Gewerbebrennereikonzession unter Aufhebung der aufschiebenden Wirkung einer allfälligen Einsprache und liess seine Brennereianlagen umgehend plombieren. Ausserdem entzog ihm die EZV die Steuerlagerbewilligung und forderte die Spirituosensteuer in Höhe von insgesamt Fr. 689'940.15 ein. Die EZV begründete dies unter anderem damit, dass ihr der Abgabepflichtige diverse Unterlagen wie beispielsweise Buchhaltungsunterlagen, Steuerlageranmeldungen und Produktionserklärungen auch nach mehreren Aufforderungen nicht eingereicht habe.

**A.c** Gegen diese Verfügung erhob der Abgabepflichtige am 3. Februar 2020 Einsprache bei der (damaligen) Oberzolldirektion (OZD) der EZV und beantragte unter anderem deren vollumfängliche Aufhebung. Ausserdem sei die aufschiebende Wirkung der Einsprache hinsichtlich des Entzuges der Brennereikonzessionen wieder zu erteilen, was die EZV mit Zwischenverfügung vom 11. Februar 2020 jedoch ablehnte. Am 23. März 2020 reichte der Abgabepflichtige einen Antrag auf Denaturierung von 187.11 Liter Spirituosen zur Weiterverarbeitung und Verkauf als Desinfektionsmittel ein, welcher per 27. März 2020 von der EZV bewilligt wurde (VB 42b und 42d).

**B.**

Mit Einspracheentscheid vom 19. Mai 2020 wies die EZV (Direktionsbereich Grundlagen) insbesondere die Einsprache des Abgabepflichtigen ab

(Ziff. 2) und entzog ihm mit Wirkung ab dem 18. Dezember 2019 die Lohn- und Gewerbebrennereikonzession, je vom 12. Dezember 2017, sowie die Bewilligung vom 27. Juni 2017 [recte: 2007] zur Führung eines Steuerlagers, wobei sie einer allfälligen Beschwerde hiergegen die aufschiebende Wirkung entzog (Ziff. 3 und Ziff. 4). Die Spirituosensteuer setzte sie auf total Fr. 685'583.20 fest (Ziff. 5). Die EZV begründete dies insbesondere damit, der Abgabepflichtige habe die Bedingungen für den Betrieb einer Lohn- und Gewerbebrennerei sowie die Voraussetzungen zur Führung eines Steuerlagers nicht eingehalten. Des Weiteren sei mit der Handlungsunfähigkeit des Abgabepflichtigen hinsichtlich der Gewährung einer ordnungsgemässen Betriebsführung die Hauptvoraussetzung zur Konzessionserteilung weggefallen. Durch die Auflösung des Steuerlagers sei das Lagergut dem steuerrechtlich freien Verkehr zugefallen und die Steuerpflicht entstanden. Insgesamt sei die Erhebung der Spirituosensteuer gefährdet worden, weshalb diese ungeachtet eines allfälligen Verschuldens nachzufordern sei.

### C.

Gegen diesen Einspracheentscheid liess der Abgabepflichtige (nachfolgend: Beschwerdeführer) am 29. Juni 2020 beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erheben. Er beantragt, der angefochtene Einspracheentscheid vom 19. Mai 2020 (Ziff. 1), der Entzug der Lohn- und Gewerbebrennereikonzession (Ziff. 3) sowie der Entzug der Steuerlagerbewilligung (Ziff. 4) seien aufzuheben. Weiter sei die Verpflichtung zur sofortigen Entrichtung der Spirituosensteuer von Fr. 685'583.20 aufzuheben (Ziff. 5). In prozessualer Hinsicht beantragt der Beschwerdeführer, seiner Beschwerde sei die aufschiebende Wirkung zu erteilen. Insbesondere sei ihm zu erlauben, sofort wieder als Lohn- und Gewerbebrenner tätig zu sein (Ziff. 2); dies alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der EZV (Ziff. 6). Der Beschwerdeführer beanstandet, der Entzug der Lohn- und Gewerbebrennereikonzession sowie der Steuerlagerbewilligung sei nicht gerechtfertigt. Die Produktionserklärungen und Steuermeldungen habe er nämlich alle erfasst, aber bloss nicht weitergeleitet. Eine Anhörung vor dem Entzug habe nicht stattgefunden. Er sei auch nicht handlungsunfähig im rechtlichen Sinn. Sodann sei zwischenzeitlich das Steuerlager von der Lohnbrennerware mittels baulicher Massnahmen klar getrennt worden. Schliesslich seien der Lagerbestand und die Fehlmenge fehlerhaft ermittelt worden und somit nichtig. Letztlich treffe auch die EZV ein Verschulden, da sie ihre Kontrollpflichten erheblich vernachlässigt und viel zu spät eingeschritten sei.

**D.**

**D.a** Mit Zwischenverfügung vom 7. Juli 2020 fordert das Bundesverwaltungsgericht die EZV auf, zum Antrag auf Erteilung der aufschiebenden Wirkung Stellung zu nehmen.

**D.b** In ihrer Stellungnahme vom 24. Juli 2020 stellt die EZV den Antrag, der Entzug der aufschiebenden Wirkung der Beschwerde sei aufrecht zu erhalten. Nebst diesem Antrag lässt sie in materiellrechtlicher Hinsicht zudem verlauten, es seien sämtliche Buchhaltungs- und Meldepflichten missachtet worden. Hierbei handle es sich um Verletzungen von Verfahrenspflichten, die zum Entzug der Konzessionen führen und nicht bloss um das «Nichtübermitteln» gewisser administrativer Meldungen. Der Beschwerdeführer sei angehört und das rechtliche Gehör gewährt worden. Die Handlungsunfähigkeit stelle – nebst der Nichteinhaltung der Alkoholgesetzgebung – ein weiterer Grund für die Aufrechterhaltung des verfügten Konzessionsentzuges dar. Eine Fristwiederherstellung gemäss Art. 24 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021) scheitere wohl bereits an einem unverschuldeten Hindernis in Form einer faktischen Unmöglichkeit zu Handeln. Letztlich sei aber auch kein entsprechendes Gesuch bzw. nicht innert 30 Tagen seit Wegfall des Hindernisses eingereicht worden.

**D.c** Mit Schreiben vom 3. August 2020 nimmt der Beschwerdeführer zu dieser Eingabe der EZV Stellung und begründete seinen Antrag, die aufschiebende Wirkung sei wiederherzustellen, näher. Frühestens bei der ersten Konsultation des (Arztes) am 31. Januar 2020 sei das Hindernis weggefallen und die 30-tägigen Frist zur Gesuchseinreichung habe zu laufen begonnen.

**D.d** Mit Zwischenverfügung vom 24. September 2020 hat das Bundesverwaltungsgericht das Gesuch des Beschwerdeführers um Erteilung der aufschiebenden Wirkung der Beschwerde hinsichtlich des Entzugs der Lohn- und Gewerbebrennereikonzession sowie der Bewilligung zur Führung eines Steuerlagers gutgeheissen und der Beschwerde in diesen Punkten die aufschiebende Wirkung erteilt.

**E.**

Zwischenzeitlich, d.h. am 27. August 2020, reichte die EZV (nachfolgend auch: Vorinstanz) ihre Vernehmlassung ein und beantragt, die Beschwerde sei unter Kostenfolge abzuweisen. Die Meldungen für die Lohnbrennaufträge in den Jahren 2018 und 2019 seien zwar tatsächlich grösstenteils vor Ort vorgefunden worden. Die Gewerbebrennereikonzession sei aber entzogen worden, weil zwei Mal eine Sperre umgangen und somit ohne Bewilligung gebrannt worden sei. Seit 2016 habe der Beschwerdeführer überhaupt keine Alkoholbuchhaltung geführt. Das Aufzeigen der Missstände und eine Fristansetzung zu deren Behebung stelle das mildeste Mittel dar. Zeige dies keine Wirkung, sei die Androhung des Entzugs und – in der Konsequenz – der Entzug selbst die einzig mögliche Massnahme. Der ermittelte Lagerbestand und die Fehlmenge seien korrekt berechnet worden. Sie (die Vorinstanz) treffe auch kein behördliches Verschulden.

**F.**

**F.a** Die Beschwerdeführerin repliziert am 14. Dezember 2020.

**F.b** Die Vorinstanz dupliziert am 18. Januar 2021.

**G.**

**G.a** Die Beschwerdeführerin nimmt darauf am 8. Februar 2021 Stellung.

**G.b** Darauf nimmt die Vorinstanz wiederum am 15. März 2021 Stellung.

*Auf die weiteren Vorbringen der Parteien und die Akten wird – soweit dies für den Entscheid wesentlich ist – im Rahmen der folgenden Erwägungen eingegangen.*

**Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:****1.**

**1.1** Die EZV wurde per 1. Januar 2022 zu BAZG umbenannt (nachfolgend: Vorinstanz; AS 2020 2743). Da die vorliegend geltenden Versionen der Rechtstexte noch von der «EZV» sprechen, wird diese Bezeichnung im Folgenden beibehalten, soweit diese Texte wiedergegeben werden.

**1.2** Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG, sofern

keine Ausnahme nach Art. 32 VGG vorliegt. Der angefochtene Einspracheentscheid vom 19. Mai 2020 stellt eine solche Verfügung dar. Eine Ausnahme nach Art. 32 VGG liegt nicht vor und die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Demnach ist das Bundesverwaltungsgericht für die Beurteilung der Beschwerde zuständig. Das Verfahren richtet sich – soweit das VGG nichts anderes bestimmt – nach den Vorschriften des VwVG (Art. 37 VGG).

**1.3** Die EAV wurde mit der Teilrevision des Alkoholgesetzes vom 30. September 2016 (AS 2017 777) per 1. Januar 2018 in die EZV überführt (vgl. oben Sachverhalt Bst. A.b). Zwar wurde die EAV noch nicht formell aufgehoben, da Art. 76b AlkG gemäss der Änderung vom 30. September 2016 (AS 2017 777) bisher nicht in Kraft gesetzt wurde, jedoch ist gemäss der genannten Änderung für die meisten bzw. per 1. Januar 2019 für alle, früher von der EAV wahrgenommenen Aufgaben des Alkoholrechts neu die EZV (nunmehr BAZG; vgl. E. 1.1) zuständig (vgl. Art. 29a und 29b der Organisationsverordnung vom 17. Februar 2010 für das Eidgenössische Finanzdepartement [OV-EFD, SR 172.215.1]).

**1.4** Gemäss Art. 91 Abs. 1 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 (ZG, SR 631.0) gliedert sich die EZV (nunmehr BAZG; vgl. E. 1.1) in die OZD, die Zollkreisdirektionen und die Zollstellen. Hierbei war die OZD bereits vor ihrer derzeitigen Umstrukturierung und den organisatorischen und personellen Anpassungen in sechs unterschiedliche *Abteilungen* eingeteilt (vgl. hierzu: RUDOLF DIETRICH, in: Kocher/Clavadetscher [Hrsg.], Handkommentar zum Zollgesetz, 2009, [nachfolgend: Zollkommentar], Art. 91 N 15 f.), wobei die OZD zwischenzeitlich in (sechs) *Direktionsbereiche* unterteilt wurde (vgl. Organigramm vom 15. Dezember 2021; abrufbar auf der Homepage des BAZG, [www.bazg.admin.ch](http://www.bazg.admin.ch) > Das BAZG > Organisation; letztmals abgerufen am 12. April 2022). Die sechs Abteilungen bzw. (neu) Direktionsbereiche der OZD gehören aber letztlich zur EZV bzw. zum BAZG. Die diesbezüglich vom Beschwerdeführer beanstandeten Unklarheiten hinsichtlich der Zuständigkeiten bei der EZV sind aufgrund der Integration der EAV in die EZV und den andauernden Wandel der EZV bzw. des BAZG nachvollziehbar. Da es sich aber insbesondere um eine begriffliche Abgrenzung handelt, vermag er daraus nichts für sich abzuleiten.

**1.5** Der Beschwerdeführer ist gemäss Art. 48 Abs. 1 VwVG zur Beschwerdeführung legitimiert. Da die Beschwerde im Übrigen frist- und formgerecht eingereicht wurde (Art. 20 i.V.m. Art. 50 Abs. 1 VwVG; Art. 52 Abs. 1 VwVG), ist auf die Beschwerde einzutreten.

**1.6** Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Einspracheentscheid 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 Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. c VwVG).

**1.7** Das Verfahren vor der Vorinstanz wie auch jenes vor dem Bundesverwaltungsgericht wird von der Untersuchungsmaxime beherrscht. Danach muss die entscheidende Behörde den rechtlich relevanten Sachverhalt von sich aus abklären und darüber ordnungsgemäss Beweis führen (BGE 144 II 359 E. 4.5.1; vgl. Urteile des BVGer A-2599/2020 vom 8. Dezember 2021 E. 2.2, A-5038/2020 vom 23. November 2021 E. 1.5.1 und A-5752/2015 vom 15. Juni 2016 E. 1.5.1).

Der Untersuchungsgrundsatz wird allerdings modifiziert durch die im Abgaberecht regelmässig gesetzlich vorgesehene Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen. So ist gemäss Art. 23 Abs. 2 AlkG jeder Steuerpflichtige gehalten, die Aufzeichnungen zu machen, die Formulare auszufüllen und die Anzeigen zu erstatten, die zur Veranlagung erforderlich sind (vgl. E. 3.8.1). Die Steuerveranlagung hingegen ist Sache der Vorinstanz (Art. 55 Abs. 1 der Alkoholverordnung vom 15. September 2017 [AlkV, SR 680.11] bzw. Art. 19 Abs. 1 der Alkoholverordnung vom 12. Mai 1999 [aAlkV, AS 1999 1731] i.V.m. Art. 23 Abs. 1bis AlkG; vgl. E. 3.8.1), wobei sie die Veranlagung gemäss Art. 55 Abs. 1 AlkV bzw. Art. 19 Abs. 1 aAlkV auch auf Grund ihrer eigenen Feststellungen vornehmen kann (vgl. E. 3.8.2; vgl. zum Ganzen: Urteile des BVGer A-5752/2015 vom 15. Juni 2016 E. 1.5.1 und A-7597/2010 vom 24. Mai 2012 E. 2.2).

**1.8** Nach der Rechtsprechung kann das Beweisverfahren geschlossen werden, wenn die noch im Raum stehenden Beweisanträge eine nicht erhebliche Tatsache betreffen oder offensichtlich untauglich sind, etwa weil ihnen die Beweiseignung abgeht oder umgekehrt die betreffende Tatsache aus den Akten bereits genügend ersichtlich ist und angenommen werden kann, dass die Durchführung des Beweises im Ergebnis nichts ändern wird («antizipierte Beweiswürdigung»; statt vieler: BGE 141 I 60 E. 3.3 und 131 I 153 E. 3; Urteile des BVGer A-714/2018 vom 23. Januar 2019 E. 2.3, A-477/2018 vom 11. September 2018 E. 1.7.3 und A-1746/2016 vom 17. Januar 2017 E. 1.5.5).

**1.9** Die Herstellung, Reinigung, Einfuhr, Aus- und Durchfuhr, der Verkauf und die fiskalische Belastung gebrannter Wasser ist den Vorschriften des AlkG unterstellt (Art. 1 AlkG), wobei der Bundesrat gestützt auf Art. 70 Abs. 1 und 78 AlkG die AlkV bzw. aAlkV erlassen hat. Die AlkV ist am 1. Januar 2018 in Kraft getreten; zuvor galt die aAlkV. Der zu beurteilende Sachverhalt erstreckt sich über die Jahre 2016 bis 2019. Betreffend die Jahre 2016 und 2017 kommt demnach noch die aAlkV zur Anwendung, während für die Jahre 2018 und 2019 die AlkV massgebend ist.

## **2.**

**2.1** Gemäss Art. 22 Abs. 2 VwVG kann eine behördlich angesetzte Frist aus zureichenden Gründen erstreckt werden, wenn die Partei vor Ablauf der Frist darum nachsucht. Somit hat die Partei, der die Frist angesetzt wurde, rechtzeitig, nämlich vor Ablauf der angesetzten Frist, ein Fristerstreckungsgesuch einzureichen und dieses zu begründen. Da es sich bei Art. 22 Abs. 2 VwVG um eine «Kann-Bestimmung» handelt, liegt es im pflichtgemäss auszuübenden Ermessen der Behörde, welche die Frist angesetzt hat, ob diese zu erstrecken ist (PATRICIA EGLI, in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz, 2. Aufl. 2016, Art. 22 N 15 ff.).

## **2.2**

**2.2.1** Laut Art. 24 Abs. 1 VwVG kann eine Frist wiederhergestellt werden, wenn die gesuchstellende Partei oder ihre Vertretung unverschuldeterweise davon abgehalten wurde, binnen Frist zu handeln. Wer eine Frist wiederhergestellt haben will, muss unter Angabe des Grundes innert 30 Tagen nach Wegfall des Hindernisses darum ersuchen und die versäumte Rechtshandlung nachholen.

**2.2.2** Die Rechtsprechung zur Wiederherstellung der Frist ist allgemein sehr restriktiv. Der Gesuchsteller oder sein Vertreter muss unverschuldeterweise abgehalten worden sein, binnen Frist zu handeln. Als unverschuldete Hindernisse gelten etwa obligatorischer Militärdienst, plötzliche schwere Erkrankung, nicht aber organisatorische Unzulänglichkeiten, Arbeitsüberlastung, Ferienabwesenheit oder Unkenntnis der gesetzlichen Vorschriften. Wenn die Verspätung durch den Vertreter verschuldet ist, muss sich der Vertretene das Verschulden desselben anrechnen lassen. Dasselbe gilt, wenn eine Hilfsperson beigezogen wurde (vgl. BGE 114 Ib 67 E. 2 f.; Urteile des BGer 8C\_171/2020 vom 14. April 2020 E. 3.1, 2C\_737/2018 vom 20. Juni 2019 [in BGE 145 II 201 nicht publizierte] E. 4.1; Urteile des BVGer A-2514/2021 vom 2. Februar 2022 E. 2.2.2 mit



weiteren Hinweisen und A-2433/2021 vom 16. November 2021 E. 2.4.3; vgl. zum Ganzen: ANDRÉ MOSER ET AL., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 2.139 ff. und 2.143 f.).

**2.2.3** Als unverschuldet im Sinne von Art. 24 Abs. 1 VwVG kann ein Versäumnis nur dann gelten, wenn dafür objektive Gründe vorliegen und der Partei bzw. ihrer Vertretung keine Nachlässigkeit vorgeworfen werden kann. Mit anderen Worten sind nur solche Gründe als erheblich zu betrachten, die der Partei auch bei Aufwendung der üblichen Sorgfalt die Wahrung ihrer Interessen verunmöglicht oder unzumutbar erschwert hätten (vgl. Urteile des BVGer A-2514/2021 vom 2. Februar 2022 E. 2.2.3 und A-2589/2020 vom 3. Mai 2021 E. 2.7.2; vgl. zum Ganzen: MOSER ET AL., a.a.O., Rz. 2.140 mit Hinweisen). Voraussetzung ist also, dass die körperliche, geistige oder psychische Beeinträchtigung jegliches auf die Fristwahrung gerichtetes Handeln, wie etwa den Beizug eines (Ersatz-)Vertreters, verunmöglicht (Urteil des BGer P 47/06 vom 4. Dezember 2006 E. 5.2 mit Hinweisen). Ein Hindernis ist dann nicht mehr im Sinne von Art. 24 Abs. 1 VwVG unverschuldet, sobald es für den Betroffenen objektiv und subjektiv zumutbar wird, die Rechtshandlung selber vorzunehmen oder die als notwendig erkennbare Interessenwahrung an einen Dritten zu übertragen (Urteil des BVGer A-1330/2018 vom 18. April 2018 E. 2.3 mit zahlreichen Hinweisen auf die Praxis und auch zum Folgenden).

**2.2.4** Eine plötzliche Erkrankung kann einen hinreichenden Fristwiederherstellungsgrund darstellen, wenn sie derart schwer ist, dass die gesuchstellende Partei von der notwendigen Rechtshandlung abgehalten wird und auch nicht mehr in der Lage ist, einen Vertreter zu bestimmen. Ein ärztliches Zeugnis, welches eine Arbeitsunfähigkeit von 100 % attestiert, ist dabei aber nicht zwingend ein genügender Beweis einer derartigen schweren Erkrankung. Vielmehr ist im Einzelfall zu prüfen, ob die Erkrankung tatsächlich das Bestellen eines Vertreters verunmöglichte (vgl. BGE 119 II 86 E. 2b; Urteil des BVGer A-2514/2021 vom 2. Februar 2022 E. 2.2.4; MOSER ET AL., a.a.O., Rz. 2.141).

**2.2.5** Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist die Tatsache, dass ein Krankheitszustand jegliches auf die Fristwahrung gerichtetes Handeln verunmöglicht und somit ein unverschuldetes, zur Wiederherstellung führendes Hindernis darstellt, nur dann als bewiesen anzusehen, wenn dies mit einschlägigen Arztzeugnissen belegt ist, wobei die blosser Bestätigung eines Krankheitszustandes bzw. die Bestätigung einer vollständigen Arbeitsunfähigkeit regelmässig nicht genügt (Urteile des BGer 5A\_280/2020

vom 8. Juli 2020 E. 3.4, 6B\_100/2020 vom 27. Januar 2020, 9F\_16/2019 vom 27. August 2019 E. 3.2 und 6B\_230/2010 vom 15. Juli 2010 E. 2.2; Urteile des BVGer A-2514/2021 vom 2. Februar 2022 E. 2.2.5 und A-1330/2018 vom 18. April 2018 E. 2.3.3).

**2.2.6** Der Nachweis, die Frist habe wegen eines unverschuldeten Hindernisses nicht gewahrt werden können, ist von der gesuchstellenden Partei zu erbringen, wobei die entsprechenden Umstände zu beweisen sind und ein blosses Glaubhaftmachen nicht genügt (Urteile des BVGer A-2514/2021 vom 2. Februar 2022 E. 2.2.6 und A-3159/2017 vom 20. Juni 2017 E. 2.2.2 mit weiteren Hinweisen).

### **3.**

**3.1** Gemäss der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) ist die Gesetzgebung über Herstellung, Einfuhr, Reinigung und Verkauf gebrannter Wasser Sache des Bundes (Art. 105 BV). Der hauptsächliche Zweck der Alkoholordnung liegt im Schutz der öffentlichen Gesundheit (vgl. statt vieler: Urteile des BVGer A-2514/2021 vom 2. Februar 2022 E. 3.1, A-477/2018 vom 11. September 2018 E. 2.1 und A-5752/2015 vom 15. Juni 2016 E. 2.1.1; ebenso bereits in der Botschaft zum Entwurf eines Bundesgesetzes über die gebrannten Wasser [Alkoholgesetz] vom 1. Juni 1931 [nachfolgend: Botschaft zum AlkG 1931], BBl 1931 I 697, 700 f., die von der «Verminderung des Branntweinverbrauches» spricht; MARC D. VEIT ET AL., in: Ehrenzeller/Schindler/Schweizer/Vallender [Hrsg.], Die schweizerische Bundesverfassung, 3. Aufl. 2014, Art. 105 Rz. 2 und 4).

**3.2** Nach Art. 3 Abs. 1 AlkG steht das Recht zur Herstellung und zur Reinigung gebrannter Wasser ausschliesslich dem Bund zu (sog. Alkoholmonopol). Die Ausübung dieses Rechts wird allerdings genossenschaftlichen und anderen privatwirtschaftlichen Unternehmungen durch BrennereikonzeSSIONen übertragen (Art. 3 Abs. 2 AlkG).

**3.3** 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). Gleichzeitig reguliert er über das Alkoholmonopol das Angebot (vgl. Urteile des BVGer A-4911/2021 vom 1. März 2022 E. 3.2, A-2514/2021 vom 2. Februar 2022 E. 3.3 und A-477/2018 vom 11. September 2018 E. 2.3; VEIT ET AL., a.a.O., Art. 105 Rz. 5).

Das System der Konzessionierung erlaubt zum einen eine Herabsetzung der Zahl der aktiven Brennereien und zum anderen eine bessere Qualitätskontrolle ihrer Erzeugnisse. Diese Wirkungen wurden bereits anlässlich der Schaffung des Alkoholgesetzes als Hauptziele genannt (Botschaft zum AlkG 1931 S. 701). Sodann bedingt die Durchsetzung des Systems der Konzessionierung eine effiziente Missbrauchsbekämpfung. Um eine solche zu gewährleisten, stehen die konzessionspflichtigen Brennereien unter der Kontrolle der EZV (Art. 7 Abs. 1 AlkG; zum Ganzen: Urteile des BVGer A-4911/2021 vom 1. März 2022 E. 4.2 und A-2514/2021 vom 2. Februar 2022 E. 3.3, je mit weiterem Hinweis).

**3.4** Das geltende Alkoholgesetz unterscheidet grundsätzlich zwischen «Gewerbebrennereien» (Art. 4 ff. AlkG) – und «Hausbrennereien» (Art. 14 ff. AlkG). Die «Lohnbrennereien» (Art. 13 AlkG) stellen eine Art der Gewerbebrennerei dar, für die es eine Konzession (ohne Übernahmerecht des BAZG) benötigt. Gemäss Alkoholverordnung werden die Konzessionen für das Herstellen oder Reinigen von gebrannten Wassern den Kategorien «Gewerbebrennerei», «Lohnbrennerei» und «landwirtschaftliche Brennerei» (Letzteres gilt gemäss Art. 1 Bst. f AlkV als Synonym für «Hausbrennerei»); vgl. auch Urteile des BVGer A-4911/2021 vom 1. März 2022 E. 5.1, A-5752/2015 vom 15. Juni 2016 E. 2.2.1 und A-335/2015 vom 2. Oktober 2015 E. 3.1.1 f. und E. 3.2.3) zugeordnet (Art. 3 Abs. 1 AlkV und Art. 3 Abs. 1 aAlkV). In der jeweiligen Konzession werden insbesondere die erlaubten Brennereirohstoffe, die Grösse und die Leistung der Brennerei sowie allfällige Bedingungen und Auflagen festgelegt (Art. 3 Abs. 2 AlkV und Art. 3 Abs. 2 aAlkV; vgl. zum Ganzen auch: Urteil des BVGer A-2514/2021 vom 2. Februar 2022 E. 3.4). «Brennaufträge» werden in Art. 19 AlkG sowie Art. 7 AlkV bzw. Art. 7 Abs. 2 aAlkV geregelt (Urteil des BVGer A-4911/2021 vom 1. März 2022 E. 5.1 mit Hinweis).

**3.4.1** Konzessionen für *Gewerbebrennereien* werden (auf Gesuch hin) erteilt, soweit dies den wirtschaftlichen Bedürfnissen des Landes entspricht (Art. 5 Abs. 1 AlkG und Art. 6 Abs. 1 AlkG; vgl. zu «wirtschaftlichen Bedürfnissen des Landes»: Urteile des BVGer A-4911/2021 vom 1. März 2022 E. 4.4 und E. 6 ff. sowie A-335/2015 vom 2. Oktober 2015 E. 3.2.1). Eine Konzession kann auf höchstens zehn Jahre erteilt werden, und dies auch nur, sofern der/die Konzessionsbewerber(in) sowie die baulichen und technischen Einrichtungen seiner/ihrer Brennerei die ordnungsgemässe Führung des Betriebs gewährleisten können (Art. 5 Abs. 4 AlkG). Gestützt darauf hat der Bundesrat bestimmt, dass Voraussetzung für die Konzessionserteilung an Gewerbe- oder Lohnbrennereien neben der fachlichen und der

persönlichen Eignung die Handlungsfähigkeit der für die Geschäftsführung verantwortlichen Person bzw. des Geschäftsinhabers oder der Geschäftsinhaberin ist (Art. 4 Abs. 1 AlkV bzw. aAlkV; zu den weiteren Voraussetzungen: Art. 4 Abs. 2-4 AlkV bzw. aAlkV). Personen, deren Jahresproduktion 200 Liter reinen Alkohol nicht übersteigt, werden als Kleinproduzenten bezeichnet (Art. 1 Bst. h AlkV; Art. 2 Bst. e aAlkV).

Die sich aus der Konzession ergebenden Pflichten des Gewerbebrenners bzw. der Gewerbebrennerin sind ausführlich in einem Pflichtenheft festgehalten (hierzu: E. 3.8.3). Die Gewerbebrennerei steht unter der Aufsicht der EZV (Art. 7 Abs. 1 AlkG; vgl. E. 3.3).

**3.4.2** Bei der «Lohnbrennerei» handelt es sich – wie erwähnt – um eine Art der Gewerbebrennerei. Konzessionen zum Betrieb einer Lohnbrennerei werden gemäss Art. 13 Abs. 1 AlkG für fahrbare Brennereien, und nur soweit diese nicht ausreichen oder wo örtliche oder bereits bestehende sonstige Verhältnisse es rechtfertigen, auch für feststehende Brennereien erteilt. Lohnbrennereien dürfen, soweit sie nicht eine weitere Konzession gemäss Art. 4 AlkG besitzen, nicht auf eigene Rechnung, sondern nur kraft Brennauftrags brennen. Ausserdem dürfen sie für ihre Auftraggeber nur die in Art. 14 AlkG genannten Rohstoffe verarbeiten (Art. 13 Abs. 2 AlkG). Das Brennerzeugnis ist dem Auftraggeber auszuhändigen (Art. 13 Abs. 3 AlkG; zum Ganzen: Urteile des BVGer A-4911/2021 vom 1. März 2022 E. 5.2 und A-335/2015 vom 2. Oktober 2015 E. 3.2.2). Auch die sich aus der Konzession ergebenden Pflichten des Lohnbrenners bzw. der Lohnbrennerin sind überdies im Pflichtenheft festgehalten (hierzu: E. 3.8.3).

**3.4.3** Laut Art. 6 Abs. 3 AlkG kann die EZV nach Anhörung des Konzessionsinhabers oder der Konzessionsinhaberin einen Entzug der Brennereikonzession anordnen, wenn die Konzessionsbedingungen nicht eingehalten werden oder eine Voraussetzung der Konzessionserteilung wegfällt (hierzu: E. 3.4.1; so explizit auch Art. 6 der beiden Konzessionen des Beschwerdeführers [mit Produzentenummer (...)] vom 12. Dezember 2017, VB 10 und 11).

### **3.5**

**3.5.1** Bieten Betriebe die erforderlichen Sicherheiten, kann der Bundesrat vorsehen, dass gebrannte Wasser in einem *Steuerlager* unter Steueraussetzung hergestellt, befördert, bewirtschaftet und gelagert werden dürfen (Art. 34 Abs. 2 AlkG). Er regelt die Voraussetzungen, unter denen ein Steuerlager bewilligt werden kann und zu betreiben ist (Art. 34 Abs. 3 AlkG).

Demnach muss der Betrieb so eingerichtet sein, dass der Eingang, die Herstellung, die Be- oder Verarbeitung und die Entnahme der Waren nachverfolgt werden können (Art. 25 Abs. 2 AlkV; Ziff. 3 des Pflichtenhefts für Steuerlagerbetreiberinnen und Steuerlagerbetreiber; jeweils in der neusten Version zu finden unter [www.bazg.admin.ch](http://www.bazg.admin.ch) > Themen > Alkohol > Inlandproduktion > Gewerbeproduktion > Steuerlager; letztmals abgerufen am 30. März 2022). Verkaufsflächen müssen sichtbar gekennzeichnet vom Steuerlager getrennt sein (Art. 25 Abs. 3 AlkV; Ziff. 3 des Pflichtenhefts für Steuerlagerbetreiberinnen und Steuerlagerbetreiber). Um Bewilligung eines Steuerlagers muss bei der EZV ersucht werden (Art. 26 AlkV; vgl. auch Art. 27 Abs. 2 aAlkV). Die EZV bewilligt ein Steuerlager, wenn: (a) jährlich mindestens 200 Liter reiner Alkohol i.S.v. Art. 25 AlkV bewirtschaftet werden; (b) die erforderlichen Sicherheiten (vgl. Art. 27 AlkV) geleistet werden; (c) die Räume und die Behälter den Anforderungen der Kontrolle genügen und (d) ein ordnungsgemässer Ablauf des Verfahrens und die Steuersicherheit gewährleistet sind (Art. 28 Abs. 1 Bst. a-d AlkV; siehe auch Art. 27 Abs. 2 Bst. a-c aAlkV). Die Bewilligung kann befristet erteilt und mit Auflagen versehen werden und ist nicht übertragbar (Art. 28 Abs. 2 und 3 AlkV; Ziff. 5 des Pflichtenhefts für Steuerlagerbetreiberinnen und Steuerlagerbetreiber). Der Lagerbetreiber oder die Lagerbetreiberin hat über die Ein- und Ausgänge, die Vorräte und die zugelassenen Tätigkeiten Aufzeichnungen zu führen (sog. «Alkoholbuchhaltung»; Art. 29 AlkV und Art. 30 aAlkV). Die Ein- und Ausgänge sind monatlich bis zum 8. Tag des Folgemonats bei der EZV zur Veranlagung (vgl. nachfolgend: E. 3.8) anzumelden, wobei gleichzeitig der Lagerbestand bekannt zu geben ist (Art. 31 Abs. 1 AlkV; vgl. auch Art. 34 Abs. 1 aAlkV). Die Pflichten für Steuerlagerbetreiberinnen und -betreiber sind darüber hinaus detailliert im Pflichtenheft festgehalten (hierzu: E. 3.8.3).

**3.5.2** Die Bewilligung zur Führung eines Steuerlagers kann von der EZV durch Verfügung entzogen werden (Art. 34 Abs. 1 AlkV; vgl. auch Art. 35 aAlkV); dies insbesondere, wenn die Voraussetzungen für die Bewilligung nicht mehr erfüllt sind oder wenn die Vorschriften über das Verfahren in schwerer Weise oder wiederholt missachtet werden (vgl. Art. 25 ff. AlkV und Art. 35 aAlkV). Wird die Steuerlagerbewilligung entzogen, so ist die Steuerschuld ab diesem Zeitpunkt geschuldet (Art. 34 Abs. 3 AlkV).

### 3.6

**3.6.1** Der Steuerpflicht *unterliegen* u.a. die *Gewerbeproduzenten und -produzentinnen*, die *Kleinproduzenten und -produzentinnen* sowie die Steuerlagerbetreiber und -betreiberinnen (Art. 19 Bst. a, c und e AlkV;

Art. 16 Bst. a und c aAlkV sowie Art. 32 aAlkV). Gemäss Art. 20 Abs. 1 Bst. a AlkV (i.V.m. Art. 23 Abs. 1bis AlkG) *entsteht* die Steuerforderung bei Gewerbe- sowie bei Kleinproduzenten und -produzentinnen im Zeitpunkt der Erzeugung (vgl. auch Art. 18 Bst. a aAlkV). Führt der Gewerbeproduzent jedoch ein Steuerlager (bereits: E. 3.5), so entsteht die Steuerforderung erst bei der Überführung von gebrannten Wassern aus dem Steuerlager in den steuerrechtlich freien Verkehr oder bei der Feststellung nicht steuerbefreiter Fehlmengen (vgl. E. 3.6.3; Art. 30 Abs. 1 AlkV; vgl. auch Art. 32 Abs. 1 aAlkV).

**3.6.2** Unmittelbar nach Entstehung der Steuerforderung muss die steuerpflichtige Person der EZV die Steueranmeldung einreichen (Art. 54 Abs. 1 und 2 AlkV; im Falle eines Steuerlagers: E. 3.5.1). Bei einer Lohnbrennerei übernimmt der Lohnbrenner oder die Lohnbrennerin diese Aufgabe im Namen des Auftraggebers bzw. der Auftraggeberin (Art. 54 Abs. 3 AlkV). Unter der aAlkV ergibt sich diese Pflicht aus den gestützt auf Art. 3 Abs. 2 aAlkV auferlegten Konzessionsbedingungen gemäss den Pflichtenheften (vgl. Art. 12 des Pflichtenhefts für gewerbliche Brennerinnen und Brenner, Art. 11 des Pflichtenhefts des Beschwerdeführers für Lohnbrenner und Lohnbrennerinnen, vgl. dazu unten E. 3.8.3.1 f.).

**3.6.3** Gewerbeproduzenten und -produzentinnen können bei der Herstellung, dem Umbrand, der Fabrikation und der Abfüllung von Spirituosen Fehlmengen geltend machen (Art. 64 Abs. 1 AlkV [i.V.m. Art. 23 Abs. 1bis und Art. 34 Abs. 3 AlkG]; vgl. zur aAlkV: E. 6.3.3.2). Darüber hinaus können Steuerlagerbetreiber oder Steuerlagerbetreiberinnen bei der Lagerung unsteuerter Spirituosen Fehlmengen geltend machen (Art. 64 Abs. 2 AlkV). Unter dem bis zum 31. Dezember 2017 geltenden AlkG und der entsprechenden Verordnung konnten nur Lagerinhaberinnen und -inhaber eine steuerbefreite Fehlmange geltenden machen (vgl. Art. 33 aAlkV). Zur Ermittlung der in einem Steuerlager angefallenen Fehlmengen wird der «SOLL-Lagerbestand» aufgrund der Lagerbuchhaltung ermittelt und mit dem «IST-Lagerbestand» (Inventarisierung) verglichen. Die Inventarisierung erfolgt zusammen mit dem ordentlichen Buchhaltungsabschluss einmal jährlich (Ziff. 8.2 und 11 des Pflichtenhefts für Steuerlagerbetreiberinnen und Steuerlagerbetreiber). Das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD) legt hierbei die Fehlmengen fest, die als steuerbefreit anerkannt werden (Art. 64 Abs. 4 AlkV; Art. 33 Abs. 4 aAlkV).

Für die diesbezügliche Steuerberechnung der *Jahre 2018 und 2019* ist die Verordnung des EFD vom 15. September 2017 über die als steuerbefreit

anerkannten Fehlmengen und Verlust von gebrannten Wassern (Alkoholfehlmengenverordnung, SR 680.114) massgebend. Danach erfolgt die Berechnung der Fehlmengen von Spirituosen pauschalisiert nach den im Anhang festgelegten Werten (Art. 2 Abs. 1 Alkoholfehlmengenverordnung), welche eine Pauschale von 5 % des durchschnittlichen jährlichen Lagerbestands für die Holzfasslagerung und eine solche von 1 % für die Lagerung von Offenware vorsehen. Diese pauschalisierte Fehlmenge ist – wie gezeigt (E. 3.5.1 und E. 3.6.1 f.) – in der monatlichen Steueranmeldung anzumelden.

Hinsichtlich der *Jahre 2016 und 2017* ist die damals noch geltende Verordnung vom 10. Juni 1997 über die als steuerbefreit anerkannten Fehlmengen von gebrannten Wassern in Steuer- und Verschlusslagern (Alkoholfehlmengenverordnung, AS 1997 1477, [nachfolgend: alte Alkoholfehlmengenverordnung]) anwendbar. Hiernach kann der Steuerlagerbetreiber oder die Steuerlagerbetreiberinnen zwischen einer detaillierten und einer pauschalisierten Abrechnungsart wählen (Art. 2 Abs. 1 alte Alkoholfehlmengenverordnung), wobei bei einer detaillierten Abrechnung die Fehlmengen anhand entsprechender Aufzeichnungen zu belegen sind (Art. 2 Abs. 2 alte Alkoholfehlmengenverordnung). Im Anhang 1 wird der maximal abzugsberechtigte Toleranzwert (in Prozent) je Arbeitsvorgang festgelegt, welcher – soweit vorliegend relevant – entweder auf dem durchschnittlichen jährlichen Lagerbestand (Offenware und Holzfasslagerung) oder dem jährlichen Alkoholumsatz (Offenware) angegeben wird. Für die Holzfasslagerung ist sowohl für die detaillierte, als auch für die pauschalisierte Abrechnung ein Toleranzwert von 5 % des durchschnittlichen jährlichen Lagerbestands vorgesehen. Bei der Lagerung von Offenware ist für die detaillierte Abrechnung ein Toleranzwert von 1 % des durchschnittlichen jährlichen Lagerbestands bzw. für die pauschalisierte Abrechnung ein Toleranzwert von 1.5 % des jährlichen Alkoholumsatzes festgesetzt. Fehlmengen, welche über diesem *prozentualen Maximaltoleranzwert* liegen, sind somit nicht von der Spirituosensteuer befreit. Gemäss Art. 4 Abs. 1 alte Alkoholfehlmengenverordnung sind die Fehlmengen, welche auf Lagerung zurückzuführen sind, sowie die pauschalisierten Fehlmengen auf Ende des Brennjahres zu berechnen, wobei die übrigen Fehlmengen mit der monatlichen Steueranmeldung auszuweisen sind.

**3.7** Den Steuersatz der Alkoholsteuer legt der Bundesrat fest (Art. 22 Abs. 1 AlkG). Er beträgt Fr. 29.-- je Liter reinen Alkohol (Liter rA; Art. 21 AlkV bzw. Art. 23 aAlkV).

### 3.8

**3.8.1** Die Steuerveranlagung ist Sache der EZV, wobei das Veranlagungsverfahren durch Verordnung des Bundesrates geregelt wird (Art. 23 Abs. 1 bis AlkG i.V.m. Art. 55 Abs. 1 AlkV und aArt. 23 Abs. 1 AlkG [in der bis 31. Dezember 2017 geltenden Fassung, AS 48 425]; vgl. nachfolgend: E. 3.8.2).

Nach Art. 23 Abs. 2 AlkG ist jeder Steuerpflichtige – wie aufgezeigt (E. 1.7) – gehalten, die Aufzeichnungen zu machen, die Formulare auszufüllen und die Anzeigen zu erstatten, die zur Veranlagung erforderlich sind. Darüber hinaus können die zuständigen Organe jederzeit und ohne Voranmeldung Kontrollen durchführen (Art. 23 Abs. 3 erster Satz AlkG).

**3.8.2** In Art. 55 Abs. 1 AlkV wird bestimmt, dass die Veranlagung auf Grund der Steueranmeldung der anmeldepflichtigen Person bzw. gemäss Art. 19 Abs. 1 aAlkV auf Grund der Erklärung der steuerpflichtigen Person erfolgt, wobei die EZV die Veranlagung auch auf Grund ihrer eigenen Feststellungen vornehmen kann. Die Veranlagung ergeht in Form einer Verfügung. Für die Steuerveranlagung sind sodann das Volumen oder die Masse und der Alkoholgehalt massgebend (vgl. Art. 55 Abs. 2 AlkV; Art. 19 Abs. 2 aAlkV). Im Falle der Gewerbebrennerei erfolgt die Steueranmeldung auf der Basis der zu führenden Rohstoff- und Alkoholbuchhaltung (Art. 55 Abs. 4 AlkV). Die EZV kann die Form der Anmeldung vorschreiben und namentlich den Einsatz der elektronischen Datenverarbeitung anordnen (Art. 23 Abs. 1 AlkG). Dies hat der Bundesrat in Art. 2 AlkV insofern konkretisiert, als demnach die Aufzeichnungen und Meldungen, die zur Veranlagung erforderlich sind, in der von der EZV vorgeschriebenen Form erfolgen, nämlich elektronisch (Bst. a) oder schriftlich (Bst. b; zum Ganzen: Urteil des BVerfG A-2514/2021 vom 2. Februar 2022 E. 3.7.2).

**3.8.3** Wie bereits erwähnt (E. 3.4.1 f. und E. 3.5.1), sind im jeweiligen Pflichtenheft unter anderem die einzelnen Pflichten des Gewerbebrenners bzw. der Gewerbebrennerin, des Steuerlagerbetreibers bzw. der Steuerlagerbetreiberinnen und des Lohnbrenners bzw. der Lohnbrennerin festgehalten. Das Pflichtenheft stellt integraler Bestandteil der entsprechenden Konzession dar (siehe Art. 4 der beiden Konzessionen [mit Produzentenummer (...)] vom 12. Dezember 2017, VB 10 und 11; vgl. auch Seite 1 der derzeit gültigen Pflichtenhefte für Gewerbebrennerinnen und Gewerbebrenner bzw. für Lohnbrennerinnen und Lohnbrenner der EZV; jeweils in



der neusten Version zu finden unter [www.bazg.admin.ch](http://www.bazg.admin.ch) > Themen > Alkohol > Inlandproduktion > Gewerbeproduktion bzw. Lohnbrennerei; letztmals abgerufen am 30. März 2022).

**3.8.3.1** Gemäss Art. 10 Abs. 1 Satz 1 des Pflichtenhefts des Beschwerdeführers für Lohnbrenner und Lohnbrennerinnen vom 1. Juli 2009 (VB 4, nachfolgend: Pflichtenheft LB) bedarf es bei Entgegennahme der Rohstoffe und für die Ausführung eines Brennauftrages einer Erklärung (der Kleinproduzenten und Kleinproduzentinnen sowie der Landwirte und Landwirtinnen). Ohne Vorliegen einer solchen Erklärung dürfen keine Rohstoffe von Dritten gelagert oder Brennaufträge ausgeführt werden (Satz 2 ebenda). Über die Verarbeitung dieser Rohstoffmengen und die Abgabe der Spirituosen hat sich der Lohnbrenner oder die Lohnbrennerin auszuweisen (Art. 10 Abs. 3 Pflichtenheft LB). Die Erklärungen für Kleinproduzenten und Kleinproduzentinnen sowie Landwirte und Landwirtinnen werden durch den Lohnbrenner oder die Lohnbrennerin abgegeben (Art. 11 Abs. 1 Pflichtenheft LB; vgl. auch oben E. 3.6.2). Hierbei sind in der Erklärung unter anderem die Art und Menge der Rohstoffe auszufüllen (vgl. Art. 11 Abs. 2 Pflichtenheft LB). Sobald die Rohstoffe gebrannt sind, muss der Kunde oder die Kundin benachrichtigt und die vollständig ausgefüllte Erklärung (durch den Lohnbrenner oder die Lohnbrennerin) innert 30 Tagen an die zuständige Behörde weitergeleitet werden (Art. 11 Abs. 5 Pflichtenheft LB). Die Spirituosenproduktionen sind laufend in die Erklärung der Kunden und Kundinnen zu übertragen (Art. 17 Abs. 1 Pflichtenheft LB).

**3.8.3.2** Laut Art. 9 Abs. 1 des vorliegenden Pflichtenhefts für gewerbliche Brenner und Brennerinnen vom 1. Juli 2009 (VB 3, nachfolgend: Pflichtenheft GB) muss der Konzessionsinhaber oder die Konzessionsinhaberin jeweils spätestens zehn Tage vor Brennbeginn ein Gesuch um Erteilung einer Brennbewilligung bei der zuständigen Behörde einreichen. Hierbei darf erst nach Erhalt der Brennbewilligung und nur innerhalb der bewilligten Brennfrist gebrannt werden (Art. 10 Abs. 1 Pflichtenheft GB). Die erzeugten Spirituosen müssen dem Leiter oder der Leiterin der Brennereiaufsichtsstelle unverzüglich nach Beendigung des Brennens zur Abnahme angemeldet werden (Art. 12 Abs. 1 Satz 1 Pflichtenheft GB; vgl. auch oben E. 3.6.2); dies mit der «Erklärung über die Erzeugung der buchführungspflichtigen Produzenten und Produzentinnen» (vgl. Art. 12 Abs. 1 Satz 3 Pflichtenheft GB). Der Konzessionsinhaber oder die Konzessionsinhaberin ist verpflichtet, die Aufzeichnungen über die Herkunft und die Verwendung der Rohstoffe sowie die daraus hergestellten Spirituosen laufend zu führen («Buchführung», Art. 15 Pflichtenheft GB).

**3.8.3.3** In Ziffer 8.2 des Pflichtenhefts für Steuerlagerbetreiberinnen und Steuerlagerbetreiber (bereits: E. 3.6.3) ist insbesondere festgehalten, dass Spirituosen die erzeugt, im Inland zugekauft oder importiert wurden, in einem Steuerlager ausnahmslos unter Steueraussetzung gelagert werden. Die Art, Menge und Gradstärke der eingehenden Spirituosen sind aufgrund der entsprechenden Eingangsdokumente buchhalterisch festzuhalten. In der Alkoholbuchhaltung müssen die entsprechenden Buchungen mit der Finanzbuchhaltung übereinstimmen. Zudem sind die betreffenden Lagerkarten oder Bestandsaufzeichnungen entsprechend zu ergänzen. Der Eingang von bereits versteuerter Ware muss vom Lagerbetrieb in der nächstfolgenden Steuerlagermeldung als solche aufgeführt werden. Über den «SOLL-Lagerbestand», der unter Steueraussetzung gelagerten Spirituosen, muss der Lagerbetrieb jederzeit Auskunft geben können.

### **3.9**

**3.9.1** Wer unter anderem die Erhebung einer Fiskalabgabe vorsätzlich gefährdet oder sich oder einem anderen einen sonstigen unrechtmässigen Abgabevorteil zu verschaffen versucht, insbesondere durch unrichtige Buchungen, durch Unterlassung vorgeschriebener Buchungen oder Meldungen oder durch falsche Auskünfte, begeht eine Widerhandlung gegen die Alkoholgesetzgebung (Gefährdung von Abgaben; Art. 54 Abs. 4 AlkG). Für den Ersatz des fiskalischen Ausfalls, den die EZV infolge einer Widerhandlung erlitten hat, gelten die Vorschriften des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR, SR 313.0) betreffend die Leistungs- und Rückleistungspflicht sinngemäss (Art. 62 Abs. 1 AlkG). Der fiskalische Ausfall wird von der Verwaltung durch Verfügung im Verwaltungsverfahren geltend gemacht. Lässt er sich nicht genau ermitteln, wird er mittels Schätzung festgelegt (Art. 62 Abs. 2 AlkG).

**3.9.2** Gemäss Art. 12 Abs. 1 Bst. a VStrR sind Abgaben nachzuentrichten, wenn sie infolge einer Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes zu Unrecht nicht erhoben worden sind. Art. 12 Abs. 1 VStrR präzisiert, dass dies «ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit einer bestimmten Person» gilt. Die Leistungspflicht im Sinne von Art. 12 VStrR hängt weder von einer strafrechtlichen Verantwortlichkeit noch von einem Verschulden oder gar der Einleitung eines Strafverfahrens ab. Vielmehr genügt es, dass der durch die Nichterhebung der entsprechenden Abgabe entstandene unrechtmässige Vorteil auf einer objektiven Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes gründet (zum Ganzen statt vieler: BGE 129 II 160 E. 3.2, 129 II 385 E. 3.4.3, 106 Ib 218 E. 2c; Urteile des BGer 2C\_219/2019 vom 27. April 2020 E. 5, 2C\_382/2017 vom

13. Dezember 2018 E. 2.1 f.; Urteile des BVGer A-1479/2019 vom 5. Januar 2021 E. 2.4.3, A-3371/2017 vom 28. Oktober 2020 E. 6.2.1, A-1497/2019 vom 7. Oktober 2020 E. 2.3.2; vgl. zum Ganzen auch: Urteil des BVGer A-6613/2011 vom 24. Mai 2012 E. 6.1 mit weiteren Hinweisen).

**3.9.3** Zu den gestützt auf Art. 12 Abs. 2 VStrR Nachleistungspflichtigen gehört nach dem Gesetzeswortlaut «insbesondere der zur Zahlung der Abgabe Verpflichtete».

#### **4.**

Im vorliegenden Fall ist zu prüfen, ob die Vorinstanz dem Beschwerdeführer zu Recht die Lohnbrennerei- und die Gewerbebrennereikonzession sowie die Bewilligung zur Führung eines Steuerlagers entzogen hat (E. 4.3) bzw. ob die Frist zur Einreichung der Buchhaltungsunterlagen, Steuerlageranmeldungen und Produktionserklärungen wiederhergestellt hätte werden sollen (E. 5). Schliesslich ist darauf einzugehen, ob die Spirituosensteuer korrekt ermittelt worden ist (E. 6).

#### **4.1**

**4.1.1** Der Beschwerdeführer bringt hinsichtlich des *Entzug der Lohn- und Gewerbebrennereikonzession* vor, diese sei nicht gerechtfertigt und unverhältnismässig. Er sei zwar «teilweise seinen Verpflichtungen gemäss AlkG und AlkV nicht rechtskonform nachgekommen» und habe «über längere Dauer tatsächlich seinen Meldepflichten gegenüber der [Vorinstanz] nicht genügt»; dies betreffe aber lediglich die Kommunikation mit der Vorinstanz. Die Produktionserklärungen und Steuermeldungen seien nämlich alle erfasst worden; lediglich die finale Zustellung an die Vorinstanz sei nicht erfolgt.

Er sei – entgegen der Behauptung der Vorinstanz – *nicht handlungsunfähig* im rechtlichen Sinn. Eine (...) -Erkrankung führe nicht zur Handlungsunfähigkeit, wobei sich sein Gesundheitszustand bereits erheblich verbessert habe. Auf eine Urteilsunfähigkeit und damit verbundene Handlungsunfähigkeit könne aufgrund seiner Versäumnisse nicht geschlossen werden. Diese Sachverhaltsannahme der Vorinstanz sei unzutreffend und unzulässig; geeignete diesbezügliche Beweiserhebung hätten nicht stattgefunden. Dadurch und weil er auch nie persönlich angehört worden sei, sei der Grundsatz des rechtlichen Gehörs, der Rechtsgleichheit, der Verhältnismässigkeit und das Willkürverbot verletzt worden.

Er (der Beschwerdeführer) besitze kein Vermögen, das es ihm erlauben würde, die festgesetzte Spirituosensteuer zu bezahlen. Eine *Anhörung* gemäss Art. 6 Abs. 4 AlkV [recte: Art. 6 Abs. 3 AlkG] habe *nicht stattgefunden*; lediglich Mahnungen seien verschickt worden. Die Vorinstanz habe weder aufgezeigt, wann telefoniert worden sei, noch was der Inhalt der angeblichen Telefonate gewesen sei. Die Konzessionen und die Steuerlagerbewilligung hätten ihm daher nicht entzogen werden dürfen. In der Replik wiederholt er, die Vorinstanz habe ihm vor der Verfügung vom 18. Dezember 2019 das rechtliche Gehör verweigert und die beantragte Einspracheverhandlung nicht durchgeführt, obwohl der Gehörsanspruch anhand konkreter tatsächlicher und rechtlicher Gegebenheiten im Einzelfall zu konkretisieren sei und vorliegend eine minimale Rücksichtnahme auf seine spezielle Situation angezeigt gewesen wäre. Zwischenzeitlich habe er mit dem Treuhänder die Alkoholbuchhaltung ordnungsgemäss nachgeführt und eingereicht.

In seiner Replik beanstandet der Beschwerdeführer ausserdem, es gebe keine gesetzliche Grundlage, die das Lohnbrennen im eigenen Namen verbieten würde. Selbst wenn eine solche Rechtsnorm existieren würde, erscheine es als nicht korrekt, ihm für die durchgeführten Workshops bzw. Brennkurse die Gewerbebrennereikonzession zu entziehen. Laut einem Besprechungsprotokoll vom 14. Januar 2020 – wobei die Besprechung nur zwischen der EZV und ausgesuchten Brennern stattgefunden habe – könnten nämlich auch Lohnbrenner mit einem jährlichen Mindestumsatz von 200 Litern Workshops durchführen, in denen die Teilnehmer unter Aufsicht des Konzessionärs die Geräte bedienen dürften.

In seiner Stellungnahme vom 8. Februar 2021 moniert der Beschwerdeführer schliesslich, die Mehrzahl der Teilnehmer der Besprechung vom 14. Januar 2020 sei gerade nicht dem Verband B. \_\_\_\_\_ zugehörig. Da er das Besprechungsprotokoll nicht erhalten habe, könne er nicht wissen, dass für die Workshops eine gewerbliche Konzession vorliegen müsse. Bei den Workshops I und II werde nicht Maische, sondern Schnaps verwendet, der immer wieder neu destilliert werde. Er werde den Teilnehmern nicht mitgegeben, sondern bleibe im Betrieb. Beim Workshop III werde vorversteuerter Trinksprit verwendet; bereits versteuerter Alkohol verlasse somit die Brennerei.

**4.1.2** Die Vorinstanz entgegnet, der Beschwerdeführer habe sowohl die Bedingungen für den Betrieb einer Lohn- als auch einer Gewerbebrennerei

nicht eingehalten, indem er einerseits über Jahre hinweg wiederholt Lohnbrennaufträge durchgeführt habe, ohne die entsprechenden Erklärungen über die Herstellung einzureichen. Andererseits habe der Beschwerdeführer zwei Brennvorgänge als Lohnbrennaufträge (auf den eigenen Namen) unter Umgehung der Sperrung der Gewerbebrennereikonzession sowie ohne vorgängige Bewilligung durch die zuständige Stelle vorgenommen.

Der Beschwerdeführer sei wiederholt aufgefordert worden, die notwendigen Unterlagen nachzureichen; diverse diesbezügliche Fristen seien ihm gewährt und Säumnisfolgen seien angedroht worden. Seit dem Jahr 2016 sei überdies kein Buchhaltungsabschluss für die Führung des Steuerlagers und ab April 2019 bis September 2019 seien die monatlichen Steuermeldungen nicht mehr eingereicht worden. Im Steuerlager seien «teilweise» versteuerte Spirituosen gelagert worden. Die Voraussetzungen zur Führung eines Steuerlagers seien nicht mehr erfüllt, weshalb die Bewilligung zu entziehen sei. In ihrer Stellungnahme vom 24. Juli 2020 wiederholt die Vorinstanz, es seien sämtliche Buchhaltungs- und Meldepflichten missachtet worden, indem Lohnbrennaufträge nicht gemeldet, Bewilligungen nicht eingeholt und keine Buchhaltung geführt wurde. Auch Lagerkarten seien nicht nachgeführt worden. Dass anlässlich der Kontrolle nicht verschickte Meldungen nach getätigten Brennvorgängen vorgefunden worden seien, vermöge daran nichts zu ändern.

Darüber hinaus sei mit der Handlungsunfähigkeit des Beschwerdeführers hinsichtlich der Gewährung einer ordnungsgemässen Betriebsführung die Hauptvoraussetzung zur Konzessionserteilung gemäss Art. 5 Abs. 4 AlkG i.V.m. Art. 4 Abs. 1 AlkV weggefallen, weshalb sowohl die Lohn- als auch die Gewerbebrennereikonzession zu entziehen sei. In der Stellungnahme vom 24. Juli 2020 weist die Vorinstanz darauf hin, der Beschwerdeführer habe übrigens selbst von «Handlungsunfähigkeit» gesprochen; letztlich stelle diese – nebst der Nichteinhaltung der Alkoholgesetzgebung – ein weiterer Grund für die Aufrechterhaltung des verfügten Konzessionsentzuges dar.

Hinsichtlich der angeblichen Verletzung des rechtlichen Gehörs erwidert die Vorinstanz, eine Anhörung habe nicht zwingend mündlich zu erfolgen; diverse Telefonate seien geführt worden. Vor dem Entzug der Konzessionen und der Bewilligung sei der Beschwerdeführer mehrfach telefonisch und per E-Mail über die Mängel informiert worden und habe wiederholt Fristen erhalten, die Mängel zu beheben. Mit Schreiben vom 24. September 2019 sei dem Beschwerdeführer das offizielle rechtliche Gehör gewährt

worden; der Beschwerdeführer habe sich jedoch nicht vernehmen lassen. In der Duplik präzisiert die Vorinstanz, eine Einspracheverhandlung sei nicht durchzuführen gewesen, da der rechtserhebliche Sachverhalt rechtsgenügend erhoben worden sei. Nach wie vor liege weder eine korrekte Alkohol- noch eine Rohstoffbuchhaltung vor.

Im Rahmen ihrer Duplik konkretisiert die Vorinstanz, der Beschwerdeführer habe die bestehende Sperre für die Gewerbeproduktion umgangen, indem er zwei Produktionen im Lohnbrand auf seinen Namen erfasst habe; die darauf entfallende Steuer sei ihr (der Vorinstanz) nicht zugeführt worden. Eine gleichzeitige Einteilung als Kleinproduzent und als Gewerbeproduzent sei entgegen der Behauptung des Beschwerdeführers nicht möglich. Art. 13 Abs. 2 AlkG sehe vor, dass Lohnbrenner und Lohnbrennerinnen – soweit sie keine weitere Konzession gemäss Art. 4 AlkG besitzen – nicht auf eigene Rechnung brennen dürften. Zudem bestünden unterschiedliche Vorschriften für Gewerbebrenner/Gewerbebrennerinnen und Lohnbrenner/Lohnbrennerinnen.

Die angebotenen Workshops bzw. Brennkurse des Beschwerdeführers bezüglich Früchte- oder Getreidemaische stellten als «Schaubrennkurse» normale Brennvorgänge dar. Ob Gin-Workshops durchgeführt worden seien, sei nicht belegt. Es sei Sache des Verbandes B. \_\_\_\_\_ ihre Mitglieder – und so auch den Beschwerdeführer – mit den erwähnten Besprechungsprotokollen zu bedienen. Darin stehe überdies unmissverständlich, dass auch bei der Verwendung von Kleindestillationsgeräten eine gewerbliche Konzession vorliegen müsse.

In ihrer Stellungnahme vom 15. März 2021 lässt die Vorinstanz schliesslich verlauten, es sei nicht relevant, ob der Beschwerdeführer vom Besprechungsprotokoll des Verbandes B. \_\_\_\_\_ Kenntnis gehabt habe, da Brennbewilligungen auf jeden Fall eingereicht hätten werden müssen. Jedenfalls divergieren die Angaben auf der Homepage mit den Angaben des Beschwerdeführers, bei den Workshops I und II werde nicht Maische, sondern Schnaps verwendet.

**4.2** Die Vorinstanz will dem Beschwerdeführer die Konzessionen sowie die Steuerlagerbewilligung entziehen, weil dieser mehrfach gegen die Alkoholgesetzgebung bzw. die jeweiligen Konzessionsbedingungen verstossen habe.

**4.3** Wie nachfolgend zu zeigen ist, hat der Beschwerdeführer mehrfach gegen die mit den Konzessionen verbundenen Bedingungen und Auflagen und somit gegen die Alkoholgesetzgebung verstossen:

**4.3.1** Der Beschwerdeführer hat unbestrittenermassen seit 2016 überhaupt keine Alkoholbuchhaltung über seine Tätigkeit als *Gewerbebrenner* geführt, welche als Basis für die Steueranmeldung dient (ausführlich: zu dieser Pflicht E. 3.8.2). Er wendet lediglich ein, dass er mit Unterstützung des Treuhänders ab sofort eine korrekte Alkoholbuchhaltung führen werde (Stellungnahme vom 3. August 2020, S. 2). Indem er aber diese Nachweise nicht eingereicht hat, hat er insbesondere gegen Art. 54 Abs. 1 und 55 AlkV (vgl. Art. 19 Abs. 1 aAlkV i.V.m. Art. 23 Abs. 1bis AlkG) verstossen und letztlich Konzessionsbedingung nicht eingehalten (vgl. E. 3.8.2, E. 3.8.3 und E. 3.8.3.2).

**4.3.2** Der Beschwerdeführer bestreitet auch nicht, dass die im Rahmen der *Lohnbrennerei* erstellten Erklärungen teilweise nicht an die zuständige Behörde weitergeleitet worden sind. Die Erklärungen bzw. Meldungen für die Brennaufträge in den Jahren 2018 und 2019 wurden zwar von der Vorinstanz im November 2019 grösstenteils tatsächlich vor Ort vorgefunden. Durch die Unterlassung der Weiterleitung hat der Beschwerdeführer jedoch seine Meldepflichten verletzt und somit ebenfalls gegen die Konzessionsbedingungen verstossen (vgl. E. 3.8.2, E. 3.8.3 und E. 3.8.3.1).

**4.3.3** Hinzu kommt, dass der Beschwerdeführer die LohnbrennereikonzeSSION zu Unrecht dazu verwendet hat, um die Produktionssperre der GewerbekonzeSSION zu umgehen: Laut Vorinstanz sind dem Beschwerdeführer anfangs Mai 2016 aufgrund ungenügender Sicherheiten und offener Steuerrechnungen weitere Brennbewilligungen für die gewerbliche Produktion verweigert (sog. «Sperrung») und somit bis zur Behebung des Mangels die gewerblichen Produktionen untersagt worden (Duplik, S. 3). In seiner Stellungnahme vom 8. Februar 2021 bestreitet der Beschwerdeführer, dass «im Mai 2016 [...] bereits Produktionen verweigert worden» seien (Stellungnahme vom 8. Februar 2021, S. 4). Zuvor führt er jedoch aus, er habe mit den erzielten Erträgen aus den Workshops die Zahlungsrückstände ausgleichen können und deshalb anschliessend «die GewerbekonzeSSION wiedererhalten» (Replik, S. 4) (mit anderen Worten wurde die Sperre aufgehoben).

Daraus lässt sich schliessen, dass zur besagten Zeit tatsächlich dem Beschwerdeführer die gewerbliche Produktion untersagt (bzw. die GewerbeKonzession gesperrt) war. Der Beschwerdeführer konnte sich demnach zum relevanten Zeitpunkt nicht auf die GewerbeKonzession gemäss Art. 4 AlkG stützen, um zu brennen. Vorliegend hat der Beschwerdeführer jedoch unbestrittenermassen am 30. Mai 2016 (Produktion Nr. X) sowie am 14. September 2017 (Produktion Nr. Y) im Rahmen von Workshops bzw. Brennkurse Produktionen im Lohnbrand auf seinen eigenen Namen – und nicht im Lohnbrennauftrag – erfasst. Laut den gesetzlichen Vorgaben darf aber ein Lohnbrenner nicht auf eigene Rechnung, sondern nur kraft Brennauftrages brennen (vgl. E. 3.4.2). Folglich hat er gegen das AlkG verstossen. Hinzu kommt, dass er auch die jeweiligen Erklärungen nach Abschluss der beiden Produktionen nicht der Vorinstanz eingereicht hat (zum Ganzen: Erklärung LB Nr. X, VB 7; Erklärung LB Nr. Y, VB 9; Ermittelte Steuerlagerbewegungen 2016 bis 2019, VB 32; offene Produktionserklärungen 2016 bis 2019, VB 33d). Dass der Vorinstanz die diesbezüglich angefallene Spirituosensteuer zugeführt worden ist, wie der Beschwerdeführer behauptet, vermag er jedoch nicht aufzuzeigen bzw. zu belegen. Auch eine Berufung darauf, für diese Produktionen als Kleinproduzent zu gelten, da die Jahresproduktion 200 Liter reinen Alkohol nicht übersteige (siehe dazu E. 3.4.1), hilft nicht: Eine gleichzeitige Einteilung als Klein- und als Gewerbeproduzent ist (schon) sachlogisch ausgeschlossen.

Im Lichte dieser Ausführungen vermag der Beschwerdeführer auch mit seinen Hinweisen auf das Besprechungsprotokoll vom 14. Januar 2020 und zu den angebotenen Workshops nichts für sich abzuleiten und weitere diesbezügliche Ausführungen erübrigen sich. Auch dass es sich bei den beiden Produktionen – wie der Beschwerdeführer einwendet – lediglich um zwei Vorfälle in den Jahren 2016 und 2017 gehandelt habe, welche schon einige Jahre zurückliegen würden, vermag daran nichts zu ändern. Die rechtlichen Grundlagen sind – wie gezeigt – sowohl für den Lohn- als auch für den Gewerbebrenner klar umschrieben, weshalb der Beschwerdeführer auch mit seinem Einwand, die formelle Einordnung der Workshops sei insbesondere damals unklar gewesen, nicht durchdringt.

**4.3.4** Aus den vorliegenden Akten ergibt sich weiter, dass der Beschwerdeführer seine Pflichten als Steuerlagerbetreiber nicht nachgekommen ist:

Der Beschwerdeführer hat seit dem Jahr 2016 trotz mehrmaliger Aufforderung durch die Vorinstanz die Alkoholbuchhaltungsunterlagen nicht (voll-



ständig) eingereicht (E-Mail-Verkehr zwischen Vorinstanz und Beschwerdeführer vom 27. November 2018 bis 13. Dezember 2018, 21. Januar 2019, 19. März 2019 und 29. April 2019 bis 6. Mai 2020, VB 17a-20; Schreiben vom 24. September 2019, VB 21a). Wie gezeigt, obliegt ihm jedoch die Pflicht über die Ein- und Ausgänge, die Vorräte und die zugelassenen Tätigkeiten Aufzeichnungen bzw. eine Alkoholbuchhaltung zu führen (Art. 29 AlkV und Art. 30 aAlkV; vgl. E. 3.5.1). Zudem lässt sich den Akten entnehmen und wird auch nicht bestritten, dass der Beschwerdeführer ab April 2019 bis September 2019 auch die monatlichen Steueranmeldungen nicht eingereicht hat (Schreiben vom 24. September 2019, VB 21a). Hiermit ist er seiner Aufzeichnungs- und Anmeldungspflicht, welche einem *Steuerlagerbetreiber* obliegen, wiederholt nicht nachgekommen.

Weiter hat als rechtsgenügend erstellt zu gelten, dass anlässlich der Kontrolle vom 28. November 2019 im Steuerlager des Beschwerdeführers festgestellt wurde, dass darin teilweise versteuerte Spirituosen gelagert wurden. Dies, obwohl die Trennung der Verkaufsflächen vom Steuerlager nicht sichtbar gekennzeichnet war. Der Beschwerdeführer bringt diesbezüglich nämlich vor, dass sich tatsächlich Lohnbrennereiware im Steuerlager befunden habe («klar gekennzeichnet, aber nicht räumlich getrennt») und er zwischenzeitlich bauliche Massnahmen getroffen habe, um die Lohnbrennereiware komplett vom Steuerlager zu trennen (Beschwerde, S. 13). Auf den beantragten Augenschein der Umbauten im Lager kann daher und auch mit Blick auf das in Erwägung 7 noch Folgende in antizipierte Beweiswürdigung (E. 1.8) verzichtet werden.

**4.3.5** Zu Recht wird mittlerweile die angebliche Handlungsunfähigkeit nicht mehr als Grund für den Entzug der Konzessionen genannt; diesbezügliche Ausführungen erübrigen sich somit. Insgesamt wurden vorliegend diverse Konzessionsbedingungen nicht eingehalten und die Vorschriften zur Führung eines Steuerlagers wurden wiederholt missachtet. Was die Ursache für die Verletzung all dieser Pflichten war, spielt – entgegen der Behauptung des Beschwerdeführers – tatsächlich keine Rolle, könnte aber im Rahmen einer Fristwiederherstellung relevant sein (hierzu nachfolgend: E. 5). An diesem Ergebnis vermögen auch die weiteren Vorbringen des Beschwerdeführers nichts zu ändern:

**4.3.6** Der Beschwerdeführer rügt, vor dem Entzug habe keine Anhörung gemäss Art. 6 Abs. 3 AlkG stattgefunden. Hierdurch sei das rechtliche Gehör verletzt worden, weshalb die Konzessionen und die Steuerlagerbewil-

ligung nicht entzogen hätten werden dürfen. Im Rahmen seiner Beschwerde räumt er jedoch ein, die Vorinstanz habe ihm «lediglich Mahnungen zugehen» lassen (Beschwerde, S. 12).

Aus den vorliegenden Akten ist ersichtlich, dass die Vorinstanz den Beschwerdeführer mehrfach per E-Mail über die Mängel informiert und ihm wiederholt Fristen gesetzt hat, um diese zu beheben (E-Mail vom 13. Dezember 2018, VB 17a; E-Mail vom 19. März 2019, VB 19). Die Vorinstanz drohte dem Beschwerdeführer zudem mit Säumnisfolgen wie dem Entzug der Bewilligung zur Führung eines Steuerlagers (E-Mail vom 19. März 2019, VB 19). Dass die Buchhaltungsunterlagen tatsächlich auch telefonisch durch die Vorinstanz eingefordert wurden, ergibt sich unter anderem aus der E-Mail vom 13. Dezember 2018 (VB 17a) und dem E-Mail-Verkehr zwischen dem Beschwerdeführer und der Vorinstanz im April/Mai 2019 (VB 20). Schliesslich wurde dem Beschwerdeführer mit Schreiben vom 24. September 2019 Frist bis am 2. Oktober 2019 zur Einreichung der fehlenden Unterlagen gesetzt und der Entzug der Konzession sowie der Steuerlagerbewilligung als Säumnisfolge angedroht (VB 21a; vgl. zum Ganzen bereits: E. 4.3.4). Der Beschwerdeführer bestreitet indes nicht, auch diese Frist verstreichen haben zu lassen. Das rechtliche Gehör vor Erlass der Verfügung vom 18. Dezember 2019 wurde somit rechtsgenügend gewährt. In Übereinstimmung mit der Vorinstanz ergibt sich kein Anspruch auf eine persönliche Unterredung. Ebenfalls im Rahmen des Einspracheverfahrens gemäss Art. 49 AlkG gegen den verfügten Entzug wurden dem vertretenen Beschwerdeführer alle Rechte gewährt; auch hier muss keine mündliche Verhandlung durchgeführt werden. Der Grundsatz der Rechtsgleichheit ist nicht verletzt.

**4.3.7** Der Beschwerdeführer bringt vor, eine administrative Unterstützung bzw. die Beiziehung eines Treuhänders wäre eine zulässige und mildere Massnahme gewesen. Er habe ja die ganze erforderliche Papierarbeit eines Lohn- und Gewerbebetreibers erfüllt, aber bloss nicht der Vorinstanz zukommen lassen. Eine Anhörung hätte dies offengelegt. Da eine solche nicht stattgefunden habe, erscheine der Entzug der Bewilligungen als unverhältnismässig.

Werden – wie vorliegend – die Konzessionsbedingungen nicht eingehalten (E. 4.3.1 ff.), kann die Vorinstanz die Konzession gemäss Gesetz nach Anhörung des Inhabers entziehen. Vorliegend hat die Vorinstanz dem Beschwerdeführer die diversen Mängel aufgezeigt und Fristen angesetzt, um

diese zu beheben. Sodann wurden dem Beschwerdeführer die Säumnisfolgen bzw. der Entzug der Konzessionen und der Steuerlagerbewilligung angedroht. Das rechtliche Gehör wurde gewährt. Die durch die Vorinstanz ergriffenen Massnahmen entsprechen dem Gesetz. Sie mögen unter den gegebenen Umständen – der Beschwerdeführer hat sich nach eigenen Angaben Hilfe geholt und ist gewillt, künftig die Situation zu verbessern – zwar hart erscheinen. Der Beschwerdeführer hat allerdings über Jahre hinweg seine Pflichten als Konzessionär und Bewilligungsinhaber verletzt hat und ist trotz mehrfacher Aufforderung zur Behebung der beanstandeten Mängel diesen Aufforderungen nicht nachgekommen. Mit Blick auf die Erhebungssicherheit und auf die Ziele der Alkoholgesetzgebung, wozu der Schutz der öffentlichen Gesundheit als zentrales Element zählt, ist eine strikte Anwendung des Gesetzes erforderlich und nicht unverhältnismässig.

## **5.**

Zu prüfen ist sodann, ob die Einsprache des Beschwerdeführers vom 3. Februar 2020 als Gesuch um Wiederherstellung der Frist zur Behebung der vorgeworfenen Mängel angesehen werden kann.

### **5.1**

**5.1.1** In der Einsprache führt der Beschwerdeführer zwar lediglich aus, die fehlenden Produktionsmeldungen und Steuerdeklarationen entsprächen einer mangelhaften Betriebsführung gemäss Art. 6 Bst. c der Konzession für Lohn- und Gewerbebrennereien. Das Gesetz sehe nun aber vor, dass die Konzession erhalten bleiben könne, wenn der Mangel innert einer gesetzten Frist behoben werden könne. Eine solche Frist sei bisher nicht angesetzt worden, obwohl der Konzessionär darauf Anspruch habe, insbesondere, wenn er krankheitshalber säumig war.

**5.1.2** Die Vorinstanz führt in ihrer Stellungnahme vom 24. Juli 2020 unter anderem aus, die Einsprache vom 3. Februar 2020 könnte als Gesuch um Wiederherstellung der Frist angesehen werden (S. 8 ebenda). Grundsätzlich wäre die Vorinstanz für die Behandlung eines Gesuchs um Fristwiederherstellung zuständig. Da jedoch die Voraussetzungen offensichtlich nicht erfüllt sind (E. 5.3), worauf auch die Vorinstanz in ihrer Stellungnahme vom 24. Juli 2020 bzw. in ihrer Vernehmlassung hinweist, und eine Rückweisung damit einen formaljuristischen Leerlauf darstellen würde, ist auf eine solche zu verzichten.

**5.2** Das formelle Erfordernis, wonach ein Gesuch zu stellen ist, kann nach dem gerade Ausgeführten als erfüllt betrachtet werden. Im Streit liegt, ob das Gesuch rechtzeitig bzw. innert 30 Tagen erfolgt ist. Der Beschwerdeführer ist der Meinung, das Hindernis sei am 31. Januar 2020 (Beginn [...] Behandlung) weggefallen und er habe sein Gesuch somit noch rechtzeitig gestellt. Die Vorinstanz geht davon aus, dass am 8. November 2019 mit Nachreichung der monatlichen Steueranmeldungen das Hindernis weggefallen und das Gesuch zu spät erfolgt sei. Darauf und ob es vorliegend auch am Nachholen der versäumten Handlungen innert 30 Tagen nach Wegfall des Hindernisses fehlt, muss hier jedoch nicht weiter eingegangen werden, mangelt es doch nämlich an den materiellen Voraussetzungen für eine Fristwiederherstellung:

**5.3** Den der Einsprache (VB 35, Beilage 2) und der Beschwerde (Beschwerdebeilage [BB] 3) beigelegten Arztzeugnissen ist nicht zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer im gesamten Zeitraum, während er die Buchhaltungsunterlagen, Steuerlageranmeldungen und Produktionserklärungen hätte erstellen bzw. einreichen müssen (2016 bis 2019), handlungsunfähig war. Es ist zwar von «(...) erkrankt» bzw. «(...) Erkrankung» die Rede, welche den Patienten «in seiner Tätigkeit teilweise eingeschränkt» habe. Es wird aber keine Handlungsunfähigkeit attestiert, die den Beschwerdeführer nicht nur von der Erstellung und Einreichung der Buchhaltungsunterlagen, Steuerlageranmeldungen und Produktionserklärungen, sondern auch von der Stellung eines Fristerstreckungsgesuchs oder der früheren Bestellung eines Vertreters abgehalten hätte. Auch wurde die Bescheinigung des behandelnden Arztes erst am 31. Januar 2020 bzw. 21. Juni 2020 ausgestellt. Es wird zwar im ersten Arztzeugnis darauf hingewiesen, dass die Krankheit des Beschwerdeführers schleichend sei und ca. 2012 begann. Auch im zweiten Arztzeugnis wird ausgeführt, dass die Erkrankung seit 2012 bestehe. Inwiefern dies den Beschwerdeführer aber zwischen 2016 bis 2019 davon abgehalten haben könnte, nur schon ein Fristerstreckungsgesuch zu stellen oder eine Drittperson damit zu beauftragen (E. 2.2.3 ff.), geht daraus in keiner Weise hervor.

Auch unter diesem Aspekt hat die Vorinstanz dem Beschwerdeführer damit zu Recht die Lohnbrennerei- und die Gewerbebrennereikonzession sowie die Bewilligung zur Führung eines Steuerlagers entzogen.

**5.4** Wird die Steuerlagerbewilligung entzogen, so ist die Steuerschuld gemäss Art. 34 Abs. 3 AlkV ab diesem Zeitpunkt geschuldet (E. 3.5.2). Der

Beschwerdeführer hat vorgeschriebene Buchungen und Meldungen unterlassen und dadurch eine Widerhandlung gegen die Alkoholgesetzgebung begangen bzw. die Abgaben gefährdet (Art. 54 Abs. 4 AlkG; E. 3.9.1). Die infolge dieser Widerhandlung nicht erhobene Spirituosensteuer ist ungeachtet eines allfälligen Verschuldens nachzuentrichten (E. 3.9.2), wobei der Beschwerdeführer, als zur Zahlung der Abgabe Verpflichteter, zu den Nachleistungspflichtigen gehört (E. 3.9.3).

## 6.

Damit bleibt noch auf die konkrete Berechnung der Nachforderung gegenüber dem Beschwerdeführer einzugehen:

### 6.1

**6.1.1** Die Vorinstanz stützte sich zur Bemessung der geschuldeten Alkoholabgabe auf den am 28. November 2019 beim Beschwerdeführer ermittelten Lagerbestand in Höhe von insgesamt 21'737.28 Liter rA («IST-Lagerbestand»); 4'301.36 Liter rA an Offenware, 17'435.92 Liter rA an Holzfassware; Inventar Holzfasslagerung per 28. November 2019, VB 29; Inventar Offenware per 28. November 2019, VB 30 und Inventar Zusammenfassung per 28. November 2019, VB 31) abzüglich der bewilligten Menge Alkohol zur Herstellung von Desinfektionsmitteln von 150.24 Liter rA (Bevolligter Denaturierungsantrag vom 27. März 2020, VB 42d). Die Differenz in Höhe von 21'587.04 Liter rA multiplizierte sie mit dem Steuersatz von Fr. 29.-- pro Liter rA, was eine (auf dem Lagerbestand lastende) Spirituosensteuer von Fr. 626'024.15 ergab.

**6.1.2** Um die steuerbefreiten Fehlmengen bzw. um die auf den nicht steuerbefreiten Fehlmengen bzw. Verlusten lastende Spirituosensteuer zu berechnen (vgl. E. 3.6.3), eruierte die Vorinstanz den «SOLL-Lagerbestand» per Auflösung des Lagers anhand der letztmalig ordnungsgemäss abgeschlossenen Buchhaltung Ende 2015 in Höhe von 21'598.70 Liter rA, welcher sich um die jeweiligen (belegten) Produktionen und Zukäufe vergrösserte bzw. um die Verkäufe und Verluste in den Jahren 2016 bis 2019 verringerte. Daraus resultierte ein Lagerbestand per 31. Oktober 2019 von 25'368.92 Liter rA.

Hierzu *addierte* die Vorinstanz die beiden auf den eigenen Namen des Beschwerdeführers deklarierten Lohnbrennvorgänge von insgesamt 175.50 Liter rA (vgl. E. 4.3.3; Erklärung LB Nr. X, VB 7; Erklärung LB Nr. Y, VB 9), woraus ein Ergebnis von 25'544.42 Liter rA per Aufhebung des Lagers

(«SOLL-Lagerbestand») resultierte (vgl. zum Ganzen: ermittelte Steuerlagerbewegungen 2016 bis 2019, VB 32).

Hiervon *subtrahierte* die Vorinstanz den am 28. November 2019 vor Ort ermittelten «IST-Lagerbestand» von 21'737.28 Liter rA, was eine Fehlmenge von 3'807.14 Liter rA ergab.

Um den *steuerbefreiten Anteil* der Fehlmengen zu eruieren, zog die Vorinstanz hinsichtlich der *Jahre 2018 und 2019* – mangels Unterlagen zum durchschnittlichen jährlichen Lagerbestand – den am 28. November 2019 beim Beschwerdeführer vor Ort ermittelten Lagerbestand in Höhe von 4'301.36 Liter rA an Offenware und 17'435.92 Liter rA an Holzfassware bei. Sie gewährte eine steuerbefreite Fehlmenge in Höhe von 43.01 Liter rA für die Offenware (1 % von 4'301.36 Liter rA) und eine solche von 871.80 Liter rA für die Holzfassware (5 % von 17'435.92 Liter rA). Für das Jahr 2018 resultierte daher eine Fehlmengengutschrift in Höhe von 914.81 Liter rA (43.01 Liter rA + 871.80 Liter rA) und für die verstrichenen elf Monate des Jahres 2019 eine solche von 838.57 Liter rA (914.81 Liter rA ÷ 12 × 11).

Für die *Jahre 2016 und 2017* gewährte die Vorinstanz aufgrund der Geltung der alten Alkoholfehlmengenverordnung, welche für die Geltendmachung der steuerbefreiten Fehlmengen detaillierte Aufzeichnungen in der Alkoholbuchhaltung verlangte (E. 6.3.3.2), keine steuerbefreiten Fehlmengen.

Insgesamt wurde dem Beschwerdeführer daher für die Jahre 2018 und 2019 1'753.38 Liter rA als steuerbefreit gutgeschrieben; subtrahiert von der Fehlmenge von 3'807.14 Liter rA ergab sich eine noch zu besteuernde Fehlmenge von 2'053.76 Liter rA. Die Vorinstanz multiplizierte diese mit dem Steuersatz von Fr. 29.-- pro Liter rA, woraus eine nachzufordernde Spirituosensteuer von Fr. 59'559.05 resultierte (vgl. zum Ganzen: Berechnung der offenen Abgaben, VB 33b und Einspracheentscheid, S. 15 ff.).

## 6.2

**6.2.1** Gegen diese Berechnung wendet der Beschwerdeführer ein, der Lagerbestand und die Fehlmenge seien fehlerhaft ermittelt worden und somit nichtig. Die durch die Vorinstanz verwendeten elektronischen Dichtemessgeräte entsprächen nicht den gesetzlichen Mindestanforderungen gemäss Verordnung des EJPD vom 5. Oktober 2010 über Messmittel zur Bestimmung des Alkoholgehaltes und der Alkoholmenge (AlkBestV,

SR 941.210.2). Danach hätten Alkoholmeter der Genauigkeitsklasse II verwendet werden müssen. Somit seien auch die – an sich korrekt berechnete – Fehlmeldegutschriften für die Jahre 2018 und 2019 falsch. Dass keine Abzüge für die Jahre 2016 bis 2017 gewährt worden seien, obwohl auch dort pauschalisierte Abrechnungsmethoden vorgesehen gewesen seien, sei nicht gerechtfertigt. Die Lagerbuchhaltung der Jahre 2010 bis 2015 zeige, dass der Alkoholverlust immer etwa zwischen 3 % für Offenware und 5 % für Holzfassware betragen habe. Ein Pauschalabzug sei somit auch für die Jahre 2016 und 2017 zu gewähren. Letztlich treffe auch die Vorinstanz ein Verschulden, da sie ihre Kontrollpflichten erheblich vernachlässigt und viel zu spät eingeschritten sei. Im Rahmen seiner Replik bringt der Beschwerdeführer weiter vor, die Vorinstanz verweigere ihm die Fehlmengen für die Jahre 2016 und 2017 lediglich aufgrund von Formalitäten wie den fehlenden Meldungen und mangels einer Vereinbarung der pauschalisierten Abrechnungsmethode. Es sei zwar formell richtig, dass während der betroffenen Jahre mangels einer entsprechenden Vereinbarung nur die effektiven Fehlmengen in Abzug gebracht werden konnten, ob dies verhältnismässig sei, erscheine fragwürdig.

**6.2.2** Die Vorinstanz hält dem entgegen, sie habe die Spirituosensteuer nicht mittels Schätzung erhoben. Vielmehr habe sie die Situation vor Ort begutachtet. Es handle sich hierbei nicht um eine «amtliche Bestimmung des Alkoholgehalts» im Sinne von Art. 5 AlkBestV, sondern um eine «eigene Feststellung der EZV, auf deren Basis eine Veranlagung nach Ermessen vorgenommen» worden sei (Art. 55 Abs. 1 AlkV; Art. 19 Abs. 1 aAlkV) und welche nicht der vollen Untersuchungspflicht unterliege. Sie habe jenes Verfahren gewählt, das unter Wahrung des Verhältnismässigkeitsprinzips zu einem verlässlichen und realitätsnahen Ergebnis geführt habe.

Hätte sie für die Bestimmung des Alkoholgehaltes ein Alkoholmeter der Genauigkeitsklasse II benutzt, wären rund 50 Stunden allein zur Bemessung der Alkoholgehalte erforderlich gewesen. Mit den elektronischen Messgeräten habe sich dieser Aufwand erheblich reduziert. Die Funktionalität dieser elektronischen Messgeräte sei kontrolliert bzw. mit verschiedenen Messergebnissen des mitgeführten Alkoholmeters der Genauigkeitsklasse II verglichen worden. Die sehr geringen Abweichungen hätten im «Zehntelsbereich» gelegen. Die Veranlagung sei somit nicht wichtig; ein offensichtlicher oder leicht erkennbarer, besonders schwerwiegender Mangel liege nicht vor. Der Beschwerdeführer habe die erforderlichen Deklarationsdaten nicht eingereicht sowie Abweichungen der ermittelten Werte nicht rechts-

genügend dargelegt. Da der ermittelte Lagerbestand folglich nicht zu beanstanden sei, stimmten auch die sich daraus ergebenden Fehlmengengutschriften für die Jahre 2018 und 2019.

Unter der alten Fehlmengenverordnung, welche für die Jahre 2016 und 2017 gelte, seien zwar gewisse Anteile an den Verlusten als steuerbefreit anerkannt worden. Voraussetzung hierfür sei jedoch gewesen, dass der Lagerinhaber oder die Lagerinhaberin die Fehlmengen anhand von Aufzeichnungen (bei Holzfassware insbesondere durch Lagerkarten pro Fass) belegen konnte; der Prozentwert habe dabei bloss die Obergrenze festgelegt, welche nicht überschritten werden durfte. Solche Aufzeichnungen seien jedoch nicht vorgelegt worden. Die von dem Beschwerdeführer genannten Zahlen, wonach der Alkoholverlust immer etwa zwischen 3 % für Offenwaren und 5 % für Holzfassware betragen habe, seien nicht korrekt. Die unterzeichneten Fehlmengenabrechnungen zeigten starke Schwankungen auf. Sie (die Vorinstanz) müsse nicht die Arbeit der Konzessionsinhaber und Konzessionsinhaberinnen übernehmen, damit diese eine Steuerbefreiung geltend machen könnten; sie treffe kein behördliches Verschulden. In ihrer Duplik legt sie dar, für die Jahre 2018 und 2019 seien – entgegen den Behauptungen des Beschwerdeführers – keine Pauschalabzüge zugestanden, sondern die Verluste berechnet und besteuert worden.

### **6.3**

**6.3.1** Vorliegend hat der Beschwerdeführer – wie in Erwägung 4.3.1 und Erwägung 4.3.4 aufgezeigt – über die Ein- und Ausgänge, die Vorräte und die zugelassenen Tätigkeiten in seinem Steuerlager keine Aufzeichnungen bzw. keine Alkoholbuchhaltung geführt, die Ein- und Ausgänge nicht monatlich bei der EZV zur Veranlagung angemeldet und den Lagerbestand nicht bekannt gegeben. Die Vorinstanz war daher gezwungen, die Veranlagung auf Grund eigener Feststellungen (vgl. E. 1.7 und E. 3.8.2) sowie teilweise ermessensweise vorzunehmen (vgl. E. 3.9.1). Unbestrittenermassen und auch zu Recht stellte die Vorinstanz vorliegend auf den Lagerbestand ab, da die Steuerforderung unter anderem bei der Überführung von gebrannten Wassern aus dem Steuerlager in den steuerrechtlich freien Verkehr entsteht (E. 3.6.1), dies beim Entzug der Steuerlagerbewilligung der Fall ist und für die Festlegung der Höhe der Steuer die erzeugte Menge (Anzahl Liter rA) ausschlaggebend ist.

**6.3.2** Die Vorinstanz hat den Lagerbestand am 28. November 2019 vor Ort mit acht Mitarbeitenden während eines Tages ermittelt und die Spirituosen-



steuer nicht bloss mittels Schätzung aufgrund der vorhandenen Daten erhoben. Hierfür verwendete die Vorinstanz elektronische Messgeräte, deren Funktionalität – laut Aussagen der Vorinstanz – kontrolliert bzw. mit verschiedenen Messergebnissen des mitgeführten Alkoholmeters der Genauigkeitsklasse II verglichen worden sei. Gemäss Vorinstanz lagen «die sehr geringen Abweichungen der elektronischen Messgeräte [...] im Zehntelsbereich» (Vernehmlassung, S. 7). Dies stellt der Beschwerdeführer nicht in Abrede. Er ist jedoch der Meinung, dass laut AlkBestV durchgehend mit Alkoholmeter der Genauigkeitsklasse II hätte gemessen werden müssen. Die Vorinstanz hat vorliegend zwar – wie erwähnt – aufgrund eigener Feststellungen den Alkoholgehalt bzw. die Alkoholmenge bestimmen müssen. Hierbei ist deren Untersuchungspflicht tatsächlich eingeschränkt und die Regeln der Ermessenseinschätzung dürften wohl zur Anwendung kommen (vgl. Art. 62 Abs. 2 AlkG). Dies kann vorliegend jedoch offengelassen werden; genauso wie die Frage, ob es sich vorliegend um eine «amtliche Bestimmung des Alkoholgehalts» im Sinne von Art. 2 AlkBestV gehandelt und sich die Vorinstanz im vorliegenden Fall an die AlkBestV zu halten hatte.

Im Anwendungsbereich der AlkV müssen die Alkoholmeter grundsätzlich mindestens der Genauigkeitsklasse II angehören (Art. 8 i.V.m. Anhang 1 Ziffer 3.1 AlkBestV). Laut Art. 10 i.V.m. Anhang 2 Ziffer 5.2 AlkBestV dürfen elektronische Messmittel mit einer Genauigkeit  $\leq 0,1\%$  vol oder  $\leq 0,1\%$  mass in denjenigen Anwendungsbereichen verwendet werden, in denen Alkoholmeter der Genauigkeitsklasse II verwendet werden dürfen. Laut unwidersprochen gebliebener Aussage der Vorinstanz lagen die sehr geringen Abweichungen der verwendeten elektronischen Messgeräte im «Zehntelsbereich», weshalb davon auszugehen ist, dass sie einem Alkoholmeter der Genauigkeitsklasse II, das eigentlich hätte verwendet werden sollen, entsprachen. Die Bestimmungen der AlkBestV wurden somit eingehalten. Jedenfalls hat der Beschwerdeführer allfällige grössere Abweichungen der ermittelten Werte nicht rechtsgenügend dargelegt. Der ermittelte Lagerbestand in Höhe von insgesamt 21'737.28 Liter rA ist zu bestätigen.

Das weitere konkrete Vorgehen der Vorinstanz, um die Spirituosensteuer zu berechnen (ausführlich: E. 6.1.1.f.), wird durch den Beschwerdeführer zu Recht (vgl. hierzu insb. E. 3.6.3) nicht in Frage gestellt. Daran ist folglich festzuhalten und von einer Fehlmenge in Höhe von 3'807.14 Liter rA auszugehen. Diesfalls kann auf die beantragte Parteibefragung in antizipierter Beweiswürdigung (E. 1.8) verzichtet werden.

### 6.3.3

**6.3.3.1** Die von der Fehlmengende in Abzug zu bringenden steuerbefreiten *Fehlmengen der Jahre 2018 und 2019* werden lediglich hinsichtlich des unter Verwendung der elektronischen Messgeräte ermittelten Lagerbestands (vgl. soeben) angefochten. Weitere diesbezügliche Einwendungen bringt der Beschwerdeführer nicht vor. Die Vorinstanz hat mangels Unterlagen zum durchschnittlichen jährlichen Lagerbestand der Jahre 2018 und 2019 den am 28. November 2019 beim Beschwerdeführer vor Ort ermittelten Lagerbestand in Höhe von 4'301.36 Liter rA an Offenware und 17'435.92 Liter rA an Holzfassware als Berechnungsgrundlage verwendet. Dies erscheint sachgerecht und wirkt sich zumindest nicht zu Lasten des Beschwerdeführers aus. Daher ist in Übereinstimmung mit der Vorinstanz im Jahr 2018 von einer steuerbefreiten Fehlmengende in Höhe von insgesamt 914.81 Liter rA und für die verstrichenen elf Monate des Jahres 2019 von einer solchen in Höhe von 838.57 Liter rA auszugehen.

**6.3.3.2** Hinsichtlich der *Fehlmengendeberechnung für die Jahre 2016 und 2017* hat die Vorinstanz dem Beschwerdeführer keine steuerbefreiten Fehlmengen angerechnet: Unter der alten Alkoholfehlmengenverordnung galt noch keine pauschale Fehlmengengutschrift für alle Gewerbebrennerinnen und Gewerbebrenner von 1 % für Offenware und 5 % für Holzfassware (auf dem durchschnittlichen jährlichen Lagerbestand) wie in den Jahren 2018 und 2019, bei welcher ohne Nachweis ein gewisser Prozentsatz vom Steuerbetrag abgezogen werden konnte. Damals galt gemäss Art. 33 Abs. 1 aAlkV der Unterschied zwischen dem Anfangslagerbestand und sämtlichen Eingängen einerseits und dem Schlusslagerbestand und sämtlichen Ausgängen andererseits als Fehlmengende. Der Teil der Fehlmengende, der bei Steuerlagern auf Verarbeitungs-, Abfüll- und Lagerverluste zurückzuführen war, wurde nicht besteuert (Art. 33 Abs. 2 aAlkV). Somit entsprach der Begriff Fehlmengende dem Verlust, wobei gewisse Anteile an den Verlusten aus Verarbeitungen, Abfüllungen und Lagerungen als steuerbefreit anerkannt wurden. Die in der alten Alkoholfehlmengenverordnung nach Arbeitsvorgang wie beispielsweise Abfüllungen oder Lagerung (vgl. Anhang Ziffer 1-6) gegliederten *maximal möglichen Toleranzwerte* konnten nach detaillierter oder pauschalisierter Abrechnungsart geltend gemacht werden (vgl. Art. 2 alte Alkoholfehlmengenverordnung; vgl. auch Art. 33 Abs. 4 aAlkV [Höchstmengen, die als steuerbefreit anerkannt werden], siehe zum Ganzen auch: E. 3.6.3). Gemäss Art. 33 Abs. 3 aAlkV war jedoch Voraussetzung, dass der Lagerinhaber oder die Lagerinhaberin die Fehlmengende anhand von Aufzeichnungen zu belegen hatte. Es wurde somit nur eine so hohe Steuerbefreiung gewährt, als effektiv Fehlmengen nachgewiesen

werden konnten, höchstens jedoch bis zum maximal möglichen Toleranzwert.

Dass lediglich die effektiven Fehlmengen (bis zu einem maximal möglichen Toleranzwert) in Abzug gebracht werden können, bestreitet der Beschwerdeführer mittlerweile nicht mehr. Da der Beschwerdeführer für die massgeblichen Jahre 2016 und 2017 bis heute keine solchen Aufzeichnungen vorgelegt hat, können die effektiven Verlustmengen nachträglich tatsächlich nicht mehr festgestellt werden. Einig zu gehen ist mit der Vorinstanz, dass der Beschwerdeführer durch die Verletzung seiner Mitwirkungspflichten nicht bessergestellt werden darf als jene Steuerlagerinhaber, welche die Höhe ihrer effektiven Fehlmengen mit den erforderlichen Unterlagen belegt haben. Daher wurde dem Beschwerdeführer der maximal mögliche Toleranzwert zu Recht nicht gewährt.

An diesem Ergebnis vermag auch der Einwand des Beschwerdeführers nichts zu ändern, wonach die effektiven Verluste in den vorangegangenen Jahren 2010 bis 2015, in welchen er die Buchhaltung ordnungsgemäss geführt habe, zwischen 3 % für Offenware und bis zu 5 % für Holzfassware betragen hätten und ein Pauschalabzug aus diesem Grund vorzunehmen sei. Die Vorinstanz wendet zu Recht ein, dass die vom Beschwerdeführer genannten Zahlen nicht stimmen. Die eingereichten und vom Beschwerdeführer unterzeichneten Fehlmengenabrechnungen zeigen nämlich auf, dass er in den Jahren 2010 bis 2015 den maximalen Toleranzwert von 5 % für Holzfassware zweimal überschritten hat (2010: 8.29 %; 2011: 6.0 %). In den anderen vier Jahren hat er den Toleranzwert nicht erreicht (2011/2012: 2.59 %; 2012/2013: 4.7 %; 2013/2014: 4.87 % und 2014/2015: 3.4 %; zum Ganzen: Fehlmengenabrechnungen 2010 bis 2015 Holzfasslagerung, VB 5). Bei der Offenware überschritt der Beschwerdeführer in den Jahren 2010 (1.57 %), 2012 (2.0 %), 2013 (6.36 %) und 2014 (10.42 %) mit den effektiv nachgewiesenen Fehlmengen den festgesetzten Toleranzwert in Höhe von 1.5 % des jährlichen Alkoholumsatzes. Im Jahr 2011 unterschritt er mit 0.62 % effektiv nachgewiesener Fehlmenge den festgelegte Toleranzwert von 1.5 %. Im Jahr 2010 musste ein Fehler in der Buchhaltung behoben werden, da diese einen Überschuss aufwies (Fehlmengenabrechnungen 2010 bis 2015 für Offenware, VB 6). Letztlich wäre der beantragte Abzug von 3 % für Offenware auch gar nicht möglich gewesen, da der maximale Toleranzwert gemäss alter Alkoholfehlmengenverordnung – wie gezeigt – 1.5 % auf dem jährlichen *Alkoholumsatz* (und nicht auf dem Lagerbestand) oder im Falle der detaillierten Abrechnung 1 % auf dem durchschnittlichen jährlichen Lagerbestand betragen hat.

**6.3.3.3** Schliesslich trifft die Vorinstanz auch kein behördliches Mitverschulden daran, dass die Fehlmengen der Jahre 2016 und 2017 nicht mehr berechnet werden können. Die konzessionspflichtigen Brennereien stehen zwar unter der Kontrolle der EZV (E. 3.3). Vorliegend war jedoch eine über die Kontrolle der erforderlichen Unterlagen (inkl. Aufforderung zur Einreichung und Mängelbehebung) hinausgehende Kontrolle vor Ort nicht angezeigt. Das Aufzeigen des steuerbefreiten Anteils an Fehlmengen gilt als steuermindernde Tatsache, für welche der Beschwerdeführer beweisbelastet ist (statt vieler: BGE 140 II 248 E. 3.5). Somit ist in den Jahren 2018 und 2019 von einer steuerbefreiten Fehlmenge in Höhe von insgesamt 0 Liter rA auszugehen. Folglich sind daher für die Jahre 2016 bis 2019 1'753.38 Liter rA als steuerbefreit gutzuschreiben bzw. eine Fehlmenge von 2'053.76 Liter rA zu besteuern.

**6.4** Die Berechnung der Vorinstanz erscheint insgesamt als sachgerecht. Die Vorinstanz hat sich zur Berechnung der Höhe der vom Beschwerdeführer geschuldeten Alkoholsteuer auf die ihr vorliegenden Unterlagen, ihre eigenen Feststellungen sowie die rechtlichen Bestimmungen gestützt. Die Berechnung hinsichtlich der vom Beschwerdeführer geschuldeten Alkoholabgabe ist zu bestätigen. Somit ergibt sich eine auf dem Lagerbestand lastende Spirituosensteuer in Höhe von Fr. 626'024.15 und eine auf den nicht steuerbefreiten Fehlmengen bzw. Verlusten der Jahre 2016 bis 2019 lastende Spirituosensteuer von Fr. 59'559.05. Da der Beschwerdeführer der Vorinstanz das angeblich ausgelaufene Holzfass nicht gemeldet hat, kann dieses nicht in Abzug gebracht werden. Die übrigen Ausführungen der Parteien über die Entplombierung der Brennapparate, die Systemanpassungen für Brenngesuche und Produktionserklärungen mit «alco-dec», die Wiedereröffnung des Steuerlagers und die tatsächlich verdorbenen bzw. verarbeiteten Fruchtrohstoffe sowie deren finanzielle Auswirkungen sind nicht entscheidungswesentlich und vermögen nichts am Entzug der Konzessionen bzw. der Bewilligung des Steuerlagers oder an der Berechnung zu ändern.

## **7.**

Insgesamt hat die Vorinstanz dem Beschwerdeführer zu Recht die Lohnbrennerei- und die Gewerbebrennereikonzession sowie die Bewilligung zur Führung eines Steuerlagers entzogen. Des Weiteren ist die Berechnung der geschuldeten Alkoholabgabe in Höhe von insgesamt Fr. 685'583.20 zu bestätigen. Das Bundesverwaltungsgericht verkennt nicht, dass der Entzug der Lohnbrennerei- und der Gewerbebrennereikonzession sowie der Bewilligung zur Führung eines Steuerlagers und die damit verbundenen

Rechtsfolgen den Beschwerdeführer hart treffen. Es ist dem Beschwerdeführer jedoch unbenommen, bei der Vorinstanz ein neues Gesuch um Konzessionserteilung bzw. Bewilligung eines Steuerlagers zu stellen. Ob der Beschwerdeführer mittlerweile eine korrekte Alkoholbuchhaltung führt bzw. alle Mängel behoben sind, ihm zwischenzeitlich ein Treuhänder zur Seite steht, kann vorliegend dahingestellt bleiben. Darüber wird nämlich – wenn überhaupt – erst im Rahmen eines allfälligen neuen Gesuches zu befinden sein.

## **8.**

**8.1** Aufgrund des Verfahrensausgangs gilt der Beschwerdeführer als unterliegende Partei. Im Zusammenhang mit der Zwischenverfügung vom 24. September 2020 bezüglich der Erteilung der aufschiebenden Wirkung der Beschwerde ist er mit seinem Gesuch jedoch durchgedrungen. Insgesamt gilt er aber als mehrheitlich unterliegende Partei, weshalb ihm die Kosten für das vorliegende Verfahren entsprechend seinem Anteil am Unterliegen auferlegt werden. Er hat somit die auf Fr. 12'500.-- festzusetzenden Verfahrenskosten im Umfang von Fr. 11'500.-- zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG sowie Art. 1 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Dieser Betrag ist dem vom Beschwerdeführer geleisteten Kostenvorschuss in Höhe von Fr. 12'500.-- zu entnehmen. Der Restbetrag von Fr. 1'000.-- ist dem Beschwerdeführer nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten. Die Vorinstanz hat keine Kosten zu tragen (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

**8.2** Sodann steht dem weitgehend unterliegenden Beschwerdeführer im Umfang seines Obsiegens im Zusammenhang mit der besagten Zwischenverfügung eine Parteientschädigung zu (Art. 64 Abs. 1 VwVG). Laut Art. 7 Abs. 1 VGKE werden nur die ihm erwachsenen notwendigen Kosten entschädigt. Gemäss der Honorarnote vom 16. März 2021 wird in Bezug auf das Gesuch um aufschiebende Wirkung eine Entschädigung in Höhe von Fr. 1'700.-- (4.25 Stunden bei einem Stundenansatz von Fr. 400.--) verlangt. Angesichts des geringen Umfangs und der Schwierigkeit des Gesuchs erscheint dies als übersetzt (vgl. Urteil des BVGer A-7010/2015 vom 19. Mai 2016 E. 11.2.4 f.). Die Vorinstanz ist daher zu verpflichten, dem Beschwerdeführer eine reduzierte Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 1'500.-- zu entrichten (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 7 Abs. 1 und Abs. 2 VGKE). Die Vorinstanz hat keinen Anspruch auf eine Parteientschädigung (Art. 7 Abs. 3 VGKE).

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**

Die Verfahrenskosten von Fr. 12'500.-- werden dem Beschwerdeführer im Umfang von Fr. 11'500.-- auferlegt. Dieser Betrag wird dem vom Beschwerdeführer geleisteten Kostenvorschuss in Höhe von Fr. 12'500.-- entnommen. Der Restbetrag von Fr. 1'000.-- wird dem Beschwerdeführer nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

**3.**

Die Vorinstanz wird verpflichtet, dem Beschwerdeführer eine reduzierte Parteientschädigung in Höhe von Fr. 1'500.-- zu bezahlen.

**4.**

Dieses Urteil geht an den Beschwerdeführer und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Die vorsitzende Richterin:

Die Gerichtsschreiberin:

Iris Widmer

Anna Strässle

**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 Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Händen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). Die Rechtsschrift 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 die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand:

Zustellung erfolgt an:

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