

# **BVGer A-6613/2011 vom 24. Mai 2012**

Bundesverwaltungsgericht, 2012-05-24, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-6613\\_2011](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-6613_2011)

FR: TAF A-6613/2011 du 24 mai 2012

IT: TAF A-6613/2011 del 24 maggio 2012

## **Regeste**

Gebrannte Wasser

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

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 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Die angefochtene Abgabefestsetzung der EAV vom 3. November 2011 stellt eine solche Verfügung dar. Das Bundesverwaltungsgericht ist für die Behandlung der vorliegenden Beschwerde, soweit sie sich ausschliesslich gegen die Abgabefestsetzung (und nicht gegen den gleichentags ergangenen Strafbescheid der EAV) richtet, zuständig (Art. 32 VGG e contrario und Art. 33 Bst. d VGG; Art. 63 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht [VStrR, SR 313.0]).

### **E. 1.2**

Die A. \_\_\_\_\_ AG zog ihre Beschwerde mit Eingabe vom 1. März 2012 zurück. Der sie betreffende Rechtsstreit ist damit gegenstandslos und das sie betreffende Verfahren durch das Gericht förmlich abzuschreiben (André Moser/Michael Beusch/Lorenz Kneubühler, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, N 3.212 und 3.224).

### **E. 1.3**

Damit ist zu prüfen, ob die Beschwerde von B. \_\_\_\_\_ den formellen Anforderungen genügt. Sie wurde zwar fristgerecht eingereicht. Jedoch beantragt die Vorinstanz, es sei auf seine Beschwerde nicht einzutreten, weil sie davon ausgeht, dass die Eingabe vom 7. Dezember 2011 einzig durch die A. \_\_\_\_\_ AG erhoben wurde, die nicht aktivlegitimiert sei und ihre Beschwerde mittlerweile wie erwähnt zurückgezogen habe. Tatsächlich erfolgte die Eingabe vom 7. Dezember 2011 im Namen der A. \_\_\_\_\_ AG, wobei B. \_\_\_\_\_ als deren Vertreter genannt wird. In der Eingabe wird übersehen, dass nicht die A. \_\_\_\_\_ AG, sondern B. \_\_\_\_\_ von der EAV ins Recht gefasst wurde und die Eingabe entsprechend ausschliesslich in seinem und nicht im Namen der A. \_\_\_\_\_ AG hätte erfolgen müssen. Gleichzeitig muss sich die EAV freilich vorhalten lassen, dass sie die hier angefochtene Abgabefestsetzung an die «A. \_\_\_\_\_ AG, Herr B. \_\_\_\_\_, Geschäftsführer» adressierte. Dies war unpräzise und erstaunt umso mehr, als sich ihr Strafbescheid von gleichem Datum an «B. \_\_\_\_\_, Geschäftsführer A. \_\_\_\_\_ AG» richtete und ein früherer Strafbescheid vom 5. Februar 2003 an «B. \_\_\_\_\_, Spezialitätenbrenner» ging. Kommt hinzu, dass die EAV in der Abgabefestsetzung vom 3. November 2011 keine Ausführungen zu den rechtlichen Grundlagen der verwaltungsstrafrechtlichen Solidarhaft machte, sondern sich darauf beschränkte,

Gesetzesartikel, darunter Art. 12 VStrR, zu nennen. Offensichtlich wurde die von der EAV gewählte Parteibezeichnung in der Eingabe vom 7. Dezember 2011 übernommen. Bei alledem ist zu beachten, dass der Eintrag im Handelsregister B.\_\_\_\_\_ als einzigen Verwaltungsrat der A.\_\_\_\_\_ AG ausweist und er zudem deren Geschäftsführer ist. Es ist damit ausgeschlossen, dass eine andere Person die Eingabe vom 7. Dezember 2011 veranlasste. Ebenso steht ausser Zweifel, dass sich die Eingabe vom 7. Dezember 2011 gegen die Abgabefestsetzung vom 3. November 2011 richtete. Dies zwingt zum Schluss, dass in der Eingabe vom 7. Dezember 2011 zwar die Parteibezeichnungen ungenau waren, dass jedoch bei B.\_\_\_\_\_ ein Beschwerdewillen vorliegt. Damit ist auf die Beschwerde von B.\_\_\_\_\_ (Beschwerdeführer) vom 7. Dezember 2011 einzutreten.

#### **E. 1.4**

Im Beschwerdeverfahren gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen. Das Bundesverwaltungsgericht ist verpflichtet, auf den unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten festgestellten Sachverhalt die richtige Rechtsnorm und damit jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist (Moser/Beusch/Kneubühler, a.a.O., N 1.54, unter Verweis auf BGE 119 V 347 E. 1a). Aus der Rechtsanwendung von Amtes wegen folgt, dass das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz nicht an die rechtliche Begründung der Begehren gebunden ist (Art. 62 Abs. 4 VwVG) und eine Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen (teilweise) gutheissen oder den angefochtenen Entscheid im Ergebnis mit einer von der Vorinstanz abweichenden Begründung bestätigen kann (sog. Motivsubstitution; vgl. BVGE 2007/41 E. 2 mit Hinweisen). Soll sich dabei dieser neue Entscheid auf Rechtsnormen stützen, mit deren Anwendung die Parteien nicht rechnen mussten, so ist ihnen Gelegenheit zu geben, sich hierzu vorgängig zu äussern (BGE 124 I 49 E. 3c; BVGE 2007/41 E. 2). Da das Bundesverwaltungsgericht - wie zu zeigen - keine neuen Rechtsnormen ins Verfahren einführt, erübrigt es sich, weitere Stellungnahmen einzuholen.

#### **E. 1.5**

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. Die Steueranlagung hingegen ist Sache der EAV (Art. 23 Abs. 1 AlkG), wobei sie die

Veranlagung auch auf Grund ihrer eigenen Feststellungen vornehmen kann (Art. 19 Abs. 1 der Alkolverordnung vom 12. Mai 1999 [AlkV, SR 680.11]).

### **E. 1.6**

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 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 (ZGB, SR 210) zurückzugreifen, wonach derjenige den Nachteil der «Nichtnachweislichkeit» einer Tatsache trägt, der aus ihr Rechte ableiten wollte (anstelle zahlreicher: BVGE 2009/60 E. 2.1.3). Daraus abgeleitet gilt im 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 (Urteil des Bundesgerichts 2A.642/2004 vom 14. Juli 2005, veröffentlicht in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 75 S. 495 ff. E. 5.4; BVGE 2009/60 E. 2.1.3 mit Hinweisen; Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 454).

### **E. 2.1**

B.\_\_\_\_\_ verlangt, das ihn betreffende Verfahren sei mit den Verfahren betreffend die C.\_\_\_\_\_ AG (A 7597/2010) und D.\_\_\_\_\_ (A 7558/2010) zu vereinigen. Er begründet dies im Wesentlichen und sinngemäss damit, dass die Verfahren die gleichen Sachverhalte betreffen. Es gehe um die Frage, ob in den genannten Verfahren Lohnbrennaufträge erteilt wurden oder ob die A.\_\_\_\_\_ AG als Gewerbebrennerei gehandelt habe. Es könnten nicht gleichzeitig die C.\_\_\_\_\_ AG bzw. D.\_\_\_\_\_ und die A.\_\_\_\_\_ AG steuerpflichtig sein. Die EAV schloss sich in der Vernehmlassung vom 11. Januar 2012 dem Antrag auf Verfahrensvereinigung an.

### **E. 2.2**

Grundsätzlich bildet jeder vorinstanzliche Entscheid ein selbständiges Anfechtungsobjekt und ist deshalb einzeln anzufechten. Es ist gerechtfertigt, von diesem Grundsatz abzuweichen und die Anfechtung in einem gemeinsamen Verfahren mit einem einzigen Urteil zuzulassen, wenn die einzelnen Sachverhalte in einem engen inhaltlichen Zusammenhang stehen und sich in allen Fällen gleiche oder ähnliche Rechtsfragen stellen (anstelle zahlreicher: BGE 131 V 222 E. 1, Urteil des Bundesgerichts 2C\_188/2010 und 2C\_194/2010 vom 24. Januar 2011 E. 1.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A 7570/2009 und A 7572/2009 vom 22. Juni 2011 E. 1.2). Unter den gleichen Voraussetzungen können auch getrennt eingereichte Beschwerden in einem Verfahren vereinigt werden. Ein solches Vorgehen dient der Verfahrensökonomie und liegt im Interesse aller Beteiligten (anstelle zahlreicher: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A 6834/2007 und A 6835/2007 vom 14. Juni 2010 E. 1.3; Moser/Beusch/Kneubühler, a.a.O., N 3.17).

### **E. 2.3**

Vorliegend stehen zwar die Sachverhalte in einem engen inhaltlichen Zusammenhang und es stellen sich teilweise ähnliche Rechtsfragen. So ist in allen Fällen fraglich, ob Lohn- oder Gewerbebrennerei vorliegt. Dennoch vermag das Bundesverwaltungsgericht im jetzigen Verfahrensstand in einer Vereinigung keinen Vorteil hinsichtlich der Verfahrensökonomie mehr zu erkennen, nachdem die Vorinstanz im vorliegenden Verfahren mehr als ein Jahr

später über die Abgabefestsetzung entschied, als in den anderen genannten Verfahren. Ausserdem handelt es sich bei den anderen Verfahren um voneinander unabhängige Steuersubjekte. Das Bundesverwaltungsgericht lehnt die Verfahrensvereinigung deshalb ab.

#### **E. 2.4**

Der Beschwerdeführer beantragt dem Bundesverwaltungsgericht die Erhebung weiterer Beweise, u.a. die Einvernahme der zuständigen Mitarbeiter der EAV und insbesondere die Einvernahme von Vertretern der C. \_\_\_\_\_ AG. Ebenso verlangt er die Anordnung einer Expertise durch das Gericht. Nach höchstrichterlicher 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 (BGE 131 I 153 E. 3 mit Hinweisen; Moser/Beusch/Kneubühler, a.a.O., N 3.144 mit Hinweisen). Auf die Frage, ob weitere Beweiserhebungen notwendig sind, wird an den einschlägigen Stellen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

#### **E. 2.5**

Der in Art. 9 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) verankerte Schutz von Treu und Glauben bedeutet, dass der Bürger Anspruch darauf hat, in seinem berechtigten Vertrauen in behördliche Zusicherungen oder in anderes, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden geschützt zu werden. Der Vertrauensschutz bedarf einer gewissen Grundlage. Die Behörde muss durch ihr Verhalten beim Bürger eine bestimmte Erwartung ausgelöst haben. Dies geschieht durch Auskünfte oder Zusicherungen, welche auf Anfragen von Bürgern erteilt werden, kann aber auch durch sonstige Korrespondenz oder sonstiges Verhalten entstehen. Es müssen indessen verschiedene Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein, damit sich der Private mit Erfolg auf Treu und Glauben berufen kann. So ist eine unrichtige Auskunft einer Verwaltungsbehörde nur bindend, wenn die Behörde in einer konkreten Situation mit Bezug auf bestimmte Personen gehandelt hat, wenn sie dabei für die Erteilung der betreffenden Auskunft zuständig war oder wenn der Bürger die Behörde aus zureichenden Gründen als zuständig betrachten durfte, wenn gleichzeitig der Bürger die Unrichtigkeit der Auskunft nicht ohne Weiteres erkennen konnte und wenn er im Vertrauen auf die Richtigkeit der Auskunft Dispositionen getroffen hat, die nicht ohne Nachteil rückgängig gemacht werden können sowie wenn die gesetzliche Ordnung seit der Auskunftserteilung keine Änderung erfahren hat. Zudem muss das private Interesse am Vertrauensschutz das öffentliche Interesse an der richtigen Rechtsanwendung überwiegen, damit die Berufung auf Treu und Glauben durchdringen kann (anstelle zahlreicher: BGE 137 I 69 E. 2.5.1, 131 II 627 E. 6.1, 129 I 161 E. 4.1; Entscheid des Bundesverwaltungsgerichts A 1391/2006 vom 16. Januar 2008 E. 2.3).

#### **E. 3.1**

Nach Art. 105 BV ist die Gesetzgebung über Herstellung, Einfuhr, Reinigung und Verkauf gebrannter Wasser Sache des Bundes. Der hauptsächliche Zweck der Alkoholordnung liegt im Schutz der sog. öffentlichen Gesundheit (Urteil des Bundesgerichts 2A.660/2004 vom 14. Juni 2005 E. 3.4; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A 2147/2008 vom 9. Juli 2008 E. 2.1; Entscheid der Eidgenössischen Alkoholrekurskommission vom 26. Mai 1998, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 63.82 E. 9a-b; Botschaft des Bundesrates vom 29. Januar 1926 betreffend die Revision der Art. 31 und Art. 32bis der

alten Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 29. Mai 1874 [aBV, AS 1 1], BBl 1926 I 278, 284 ff.).

### **E. 3.2**

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; Blumenstein/Locher, a.a.O., S. 210). Gleichzeitig reguliert er das Angebot, wozu das in der Verfassung vorgezeichnete und in Art. 3 Abs. 1 AlkG festgehaltene ausschliessliche Recht des Bundes zur Herstellung und Reinigung gebrannter Wasser dient (sog. Alkoholmonopol; vgl. Jean-François Aubert, in Kommentar zur Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 29. Mai 1874, Basel et. al. 1996, N 61 ff. zu Art. 32bis aBV; Marc D. Veit/ Jens B. Lehne, in: Ehrenzeller/Mastronardi/Schweizer/Vallender [Hrsg.], Die schweizerische Bundesverfassung, Kommentar, 2. Auflage, St. Gallen/Zürich/Basel/Genf 2008, N 6 zur Art. 105). Die Ausübung dieses Rechts wird in der Regel genossenschaftlichen und anderen privatwirtschaftlichen Unternehmungen durch Brennereikonzessionen übertragen (Art. 3 Abs. 2 AlkG). Das System der Konzessionierung soll eine Herabsetzung der Zahl der Brennereien bewirken und eine bessere Qualitätskontrolle ihrer Erzeugnisse erlauben (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A 2147/2008 vom 9. Juli 2008 E. 2.2; Aubert, a.a.O., N 60 zu Art. 32bis aBV).

### **E. 3.3**

Das AlkG unterscheidet zwischen Gewerbebrennereien (Art. 4 ff. AlkG) und Hausbrennereien (Art. 14 ff. AlkG). Bei den Konzessionen für Gewerbebrennereien wird zwischen Konzessionen mit und solchen ohne Übernahmerecht unterschieden (Art. 4 Abs. 2 und 3 AlkG). Konzessionen mit Übernahmerecht werden erteilt für Hackfruchtbrennereien, Kernobstbrennereien, Industriebrennereien, Rektifikationsanstalten und für Alkoholfabriken, also Betriebe, die auf chemischem Wege Alkohol gewinnen (Art. 4 Abs. 2 AlkG). Konzessionen ohne Übernahmerecht werden erteilt für Spezialitätenbrennereien und für Lohnbrennereien, das heisst feststehende oder fahrbare Brennereien, die für Dritte gegen Lohn brennen (Art. 4 Abs. 3 AlkG). Konzessionen zum Betrieb einer Lohnbrennerei werden für fahrbare Brennereien, und nur soweit diese nicht ausreichen oder wo örtliche oder bereits bestehende sonstige Verhältnisse es rechtfertigen, auch für feststehende Brennereien erteilt (Art. 13 Abs. 1 AlkG). Lohnbrennereien dürfen, soweit sie nicht eine weitere Konzession gemäss Art. 4 AlkG besitzen, nicht auf eigene Rechnung, sondern nur kraft Brennauftrages brennen, und sie dürfen für ihre Auftraggeber nur die in Art. 14 AlkG genannten Rohstoffe brennen (Art. 13 Abs. 2 AlkG). Hierzu gehören Obst und Obstabfälle, Obstwein, Most, Trauben, Wein, Traubentrester, Weinhefe, Enzianwurzel, Beerenfrüchte und ähnliche Stoffe (Art. 14 Abs. 1 AlkG). Das Brennerzeugnis ist dem Auftraggeber auszuhändigen (Art. 13 Abs. 3 AlkG). Steuersubjekt der Lohnbrennerei ist nicht der Brenner, sondern der Brennauftraggeber (Art. 20 Abs. 2 Bst. b AlkG i.V.m. Art. 19 Abs. 1 AlkG).

### **E. 3.4**

Die Möglichkeit der Lohnbrennerei wurde mit der Absicht geschaffen, die Hausbrennerei zurückzudrängen (Botschaft des Bundesrates vom 1. Juni 1931 zum Entwurf eines Bundesgesetzes über die gebrannten Wasser [Botschaft 1931], BBl 1931 I 697, 739). Je leichter es dem Produzenten gemacht werde, sein Eigengewächs in einer Lohnbrennerei brennen zu

lassen, desto eher - so die Vorstellung - werde er auf seinen Hausbrennapparat verzichten (Botschaft 1931, 740; Grünenfelder, AB 1931 N 515). Als Regel sollte gelten, dass der Lohnbrenner nur Eigengewächs und Wildgewächs von Produzenten und Sammlern und damit nur solche Rohstoffe brennen darf, welche auch der Hausbrenner zu brennen berechtigt war (Botschaft 1931, 741; zum bescheidenen Erfolg, mittels der Lohnbrennerei die Hausbrennerei zurückzudrängen, vgl. Stutz, AB 1939 N 552).

### **E. 3.5**

Nebst der Lohnbrennerei von Eigengewächs und selbstgesammeltem Wildgewächs sah das Alkoholgesetz von 1932 auch die Möglichkeit gewerblicher Brennaufträge vor (vgl. Art. 19 Abs. 2 AlkG in der Fassung vom 21. Juni 1932, BS 6 857, 865). Es sollte damit Produzentengenossenschaften und gewerblichen Mostereien die Möglichkeit gegeben werden, sich für die Verwertung ihrer Abfälle einer Lohnbrennerei zu bedienen. Dies, so die Vorstellung, würde mancher Mosterei ermöglichen, auf eine eigene Brennerei zu verzichten, so dass auf diesem Wege ebenfalls eine Verminderung der Anzahl Brennstellen erreicht würde (Botschaft 1931, 741). Dennoch sah das Alkoholgesetz von 1932 für gewerbliche Brennauftraggeber weder eine Konzessions- noch eine Bewilligungspflicht vor, was verunmöglichte, gewerbliche Brennauftraggeber, die sich einer schweren Widerhandlung gegen die Alkoholgesetzgebung oder einer Widerhandlung im Rückfall schuldig gemacht hatten oder die trunksüchtig waren, von der Erteilung von Brennaufträgen auszuschliessen (Botschaft des Bundesrates vom 8. April 1949 zur Revision des Bundesgesetzes vom 21. Juni 1932 über die gebrannten Wasser [Botschaft 1949], BBl 1949 I 673, 707). Mit der Einführung des neuen Art. 19 Abs. 5 AlkG, der am 1. März 1950 in Kraft trat (AS 1950 I 72), sollte dies korrigiert werden. Brennauftraggeber, die nicht unter Art. 19 Abs. 2 AlkG (Hausbrennauftraggeber) fielen, waren ab diesem Zeitpunkt bezüglich der Zulassung zum Brennen, der Kontrolle und der Verwendung und Besteuerung des Brennerzeugnisses den Bestimmungen für die Gewerbebrenner unterstellt.

### **E. 4.1**

Weder im Alkoholgesetz von 1932 noch im teilrevidierten Alkoholgesetz von 1949 bzw. 1950 aber wurde geregelt, was als Brennauftrag bzw. als Lohnbrennerei gilt. Die Abgrenzung zwischen Lohnbrennerei und «selbständigem» Brennen ist insofern entscheidend, als dass im Falle der Lohnbrennerei nicht der Brenner, sondern der Brennauftraggeber Steuersubjekt ist. Wo die Grenze zwischen Lohnbrennerei und «selbständiger» Gewerbebrennerei verläuft, ist eine Auslegungsfrage, die anhand der gängigen Auslegungsmethoden zu klären ist. Ausgangspunkt bildet der Wortlaut der Bestimmung. Ist, wie hier, der Text nicht ganz klar und sind verschiedene Interpretationen möglich, muss unter Berücksichtigung aller Auslegungselemente nach seiner wahren Tragweite gesucht werden. Dabei kommt es namentlich auf den Zweck der Regelung, die dem Text zu Grunde liegenden Wertungen sowie auf den Sinnzusammenhang an, in dem die Norm steht. Die Gesetzesmaterialien sind zwar nicht unmittelbar entscheidend, dienen aber als Hilfsmittel, den Sinn der Norm zu erkennen (anstelle zahlreicher: BGE 125 II 192 E. 3a; vgl. auch BGE 135 II 416 E. 2.2; BVGE 2007/24 E. 2.3).

### **E. 4.2**

Zum Regelungszweck der Lohnbrennerei ist Folgendes festzuhalten: Während mit der Erhebung von Alkoholmonopolgebühren nicht nur ein gesundheitspolitischer, sondern auch ein unmittelbar fiskalischer Zweck verfolgt wird (BGE 125 II 192 E. 2a/bb), dient das

Institut der Lohnbrennerei ausschliesslich einem gesundheitspolitischen Zweck, nämlich der Verminderung der Anzahl Brennstellen. Vor diesem Hintergrund kommt es nicht darauf an, ob der Lohnbrenner oder der Brennauftraggeber Steuersubjekt der Alkoholsteuer ist. Insofern lässt sich nichts dafür gewinnen, den Begriff des Lohnbrenners eng und jener des Brennauftraggebers weit zu fassen oder umgekehrt.

#### **E. 4.3**

Hingegen lassen sich aus der Entstehungsgeschichte die der Regelung der Lohnbrennerei zu Grunde liegenden Wertungen erschliessen. Der historische Gesetzgeber hatte eine Situation vor Augen, bei welcher der Brennprozess auf eine andere Person ausgelagert wird; einen Vorgang, den er zur Reduktion der Anzahl Brennstellen ausdrücklich fördern wollte. Der Lohnbrennauftraggeber war in diesem Sinne ein Brenner ohne eigene Brennerei. Dieses Bild entsprach dem einer einfachen Arbeitsteilung, die im Wesentlichen darin bestand, dass gewerbliche Produzenten (gemäss Botschaft 1949, 760, gehörten hierzu u.a. Produzentengenossenschaften, Mostereien und Früchtehändler) ihre Produkte (Maische) einer Brennerei zur Weiterverarbeitung übergaben und anschliessend das verarbeitete Produkt in Form von Spirituosen wieder entgegennahmen, ähnlich einer Lohnmetzgerei oder einer Lohnmühle. Bei dieser Form der Zusammenarbeit war typisch, dass nicht der Lohnbrenner, sondern der Brennauftraggeber wirtschaftlich über das Produzierte verfügen konnte. Aus der Entstehungsgeschichte der Lohnbrennerei lässt sich demnach schliessen, dass solche vorliegt, wenn der Brennauftraggeber wirtschaftlich an den hergestellten Produkten berechtigt bleibt und damit über das Schicksal der hergestellten Produkte entscheiden kann. Massgeblich ist damit die wirtschaftliche Sichtweise.

#### **E. 4.4**

Dieses Ergebnis wird vom Zusammenhang, in welchem die Regelung der Lohnbrennerei (Art. 19 AlkG) steht, bestätigt. So werden gemäss dem erwähnten Art. 13 AlkG Konzessionen zum Betrieb einer Lohnbrennerei 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 zudem grundsätzlich nicht auf eigene Rechnung, sondern nur kraft eines Brennauftrages brennen. Dies unterstreicht nochmals, dass der Lohnbrenner nach der Vorstellung des historischen Gesetzgebers nur einen Teil des Herstellungsprozesses übertragen erhält und nicht er, sondern der Lohnbrennauftraggeber über das Schicksal der Destillate bestimmen kann. Die Tatsache, dass es bei der Lohnbrennerei in erster Linie um fahrbare Brennereien ging, verdeutlicht das Bild eines Brenners ohne eigene Brennerei, der sich für einen bestimmten Arbeitsschritt eines Spezialisten (und dessen Gerätes) bedient.

#### **E. 4.5**

Immerhin sei am Rande vermerkt, dass nach den Vorschlägen des Bundesrates Brennauftraggeber zukünftig nicht mehr als Steuersubjekt der Alkoholsteuer gelten, sondern konsequent alle Hersteller Steuersubjekt sein sollen, selbst wenn sie im Auftrag Dritter tätig werden (vgl. Art. 12 Bst. a des Entwurfs eines Bundesgesetzes über die Besteuerung von Spirituosen und Ethanol [Spirituosensteuergesetz, SpStG], BBl 2012 1467, 1471; sowie die Botschaft des Bundesrates vom 25. Januar 2012 zur Totalrevision des Alkoholgesetzes [Spirituosensteuergesetz und Alkoholhandelsgesetz], BBl 2012 1315, 1362). Gesetzesentwürfe zeitigen jedoch keine Vorwirkung; für die Rechtsanwendung im vorliegenden Fall ist einzig das geltende Recht massgebend (vgl. Art. 190 BV), welches in

Art. 20 Abs. 2 Bst. b AlkG nach wie vor den Brennauftraggeber als Steuersubjekt bezeichnet.

### **E. 5.1**

Die Steuerforderung entsteht bei Gewerbebrennern im Zeitpunkt der Erzeugung (Art. 18 Bst. a AlkV), der Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuer wird durch die EAV festgesetzt (Art. 23 Abs. 4 AlkG). Da nach Art. 19 Abs. 5 AlkG Brennauftraggeber, die nicht in die Kategorie der Hausbrennauftraggeber fallen, bezüglich der Besteuerung des Brennerzeugnisses den Gewerbebrennern gleich gestellt sind, entsteht auch bei gewerblichen Lohnbrennauftraggebern die Steuerforderung im Zeitpunkt der Erzeugung und legt auch bei ihnen die EAV den Fälligkeitszeitpunkt fest.

### **E. 5.2**

Daran ändert Art. 21 Abs. 3 AlkG nichts, wonach die Veranlagung der Alkoholsteuer für die in Hausbrennereien oder kraft Brennauftrages hergestellten gebrannten Wasser nach der an Drittpersonen abgegebenen Menge erfolgt. Abgesehen davon, dass der Wortlaut von Art. 21 Abs. 3 AlkG nur die Veranlagung und nicht auch den Zeitpunkt des Entstehens der Steuerforderung erfasst, ist die erwähnte Bestimmung im Zusammenhang mit Art. 20 Abs. 1 Satz 2 AlkG zu lesen, wonach gebrannte Wasser, wenn sie in der Hausbrennerei oder kraft Brennauftrages hergestellt werden, nur die Mengen der Besteuerung unterliegen, die entgeltlich oder unentgeltlich an Dritte abgegeben werden (vgl. Botschaft 1931, 749). Gemäss Art. 16 AlkG kann nämlich der Hausbrenner die in seinem Haushalt und Landwirtschaftsbetrieb erforderlichen gebrannten Wasser aus Eigengewächs oder aus selbst gesammeltem inländischem Wildgewächs als Eigenbedarf steuerfrei zurückbehalten; ihm gleichgestellt sind die Hausbrennauftraggeber (vgl. Art. 19 Abs. 2 AlkG). Es handelt sich hier um agrarpolitisch motivierte Bestimmungen (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A 2147/2008 vom 9. Juli 2008 E. 2.5 sowie Aubert, a.a.O., N 12 zu Art. 32bis aBV). Da für Gewerbebrenner und für gewerbliche Lohnbrennauftraggeber keine Freigrenzen im Sinne von Art. 16 AlkG bestehen und die hergestellten Produkte in vollem Umfang der Besteuerung unterliegen, ist ein Entstehen der Steuerforderung und eine Veranlagung derselben erst zum Zeitpunkt der Weitergabe an Dritte nicht zweckmässig (vgl. aber die für Landwirte geltende Regelung in Art. 18 Abs. b und c AlkV). Es widerspräche zudem der vom Gesetzgeber mit der Einführung von Art. 19 Abs. 5 AlkG ausdrücklich gewollten Angleichung der gewerblichen Lohnbrennauftraggeber an die Gewerbebrenner. Der Verweis von Art. 19 Abs. 5 AlkG auf die für Gewerbebrenner geltenden Regeln umfasst mit anderen Worten sowohl den Zeitpunkt der Entstehung der Steuerforderung wie auch die Art und Weise der Veranlagung. Den Steuersatz der Alkoholsteuer legt der Bundesrat fest (Art. 22 Abs. 1 AlkG). Er beträgt Fr. 29.- je Liter reiner Alkohol (Art. 23 AlkV).

### **E. 6.1**

Für den Ersatz des fiskalischen Ausfalls, den die EAV infolge einer Widerhandlung erlitten hat, gelten die Vorschriften des VStrR betreffend die Leistungs- und Rückleistungspflicht sinngemäss (Art. 62 Abs. 1 AlkG). Der fiskalische Ausfall wird von der EAV durch Verfügung im Verwaltungsverfahren geltend gemacht. Lässt er sich nicht genau ermitteln, wird er mittels Schätzung festgelegt (Art. 62 Abs. 2 AlkG). Gemäss Art. 12 Abs. 1 VStrR ist eine Abgabe ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit einer bestimmten Person nachzuentrichten, wenn sie infolge einer Widerhandlung gegen die

Verwaltungsgesetzgebung des Bundes zu Unrecht nicht erhoben wurde oder wenn von einer Anstalt des öffentlichen Rechts eine Forderung nicht geltend gemacht wurde. Leistungs- oder rückleistungspflichtig ist, wer in den Genuss des unrechtmässigen Vorteils gelangt ist, insbesondere der zur Zahlung der Abgabe Verpflichtete (Art. 12 Abs. 2 VStrR). Ein Verschulden und eine Strafverfolgung sind nicht Voraussetzung der Nachleistungspflicht. Es genügt, dass sich der unrechtmässige Vorteil - infolge Nichtleistung der Abgabe - in einer entsprechenden Widerhandlung im objektiven Sinn begründet (anstelle zahlreicher: Urteil des Bundesgerichts 2C\_32/2011 vom 7. April 2011 E. 3.3 mit Hinweisen; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A 826/2011 vom 7. Februar 2012 E. 2.3.1). Eine solche Widerhandlung begeht unter anderem, wer vorsätzlich oder fahrlässig eine in der Alkoholgesetzgebung vorgesehene Fiskalabgabe hinterzieht oder sich oder einem andern einen sonstigen unrechtmässigen Abgabevorteil (Erlass, Rückerstattung u. dgl. von Fiskalabgaben) verschafft (Art. 54 Abs. 1 AlkG).

### **E. 6.2**

Darüber hinaus haftet nach Art. 12 Abs. 3 VStrR solidarisch mit den nach Art. 12 Abs. 2 VStrR Zahlungspflichtigen, wer vorsätzlich die Widerhandlung begangen oder an ihr teilgenommen hat. Art. 12 Abs. 3 VStrR sieht damit - zusätzlich zur erwähnten Leistungspflicht des in den Genuss des unrechtmässigen Vorteils gelangten Abgabepflichtigen - eine (unbeschränkte) solidarische Haftung des vorsätzlich handelnden Täters vor; sie erstreckt sich betragsmässig auf den (vom Abgabepflichtigen) nachzuentrichtenden Betrag (BGE 120 IV 365 E. 4a). Art. 12 Abs. 3 VStrR kommt demnach zur Anwendung, wenn einer Drittperson in einem Verwaltungsstrafverfahren eine strafbare Handlung zur Last gelegt wird und führt, gleichsam als Folge dieses Handelns, zu einer solidarischen Haftbarkeit für den hinterzogenen Steuerbetrag. Mit Erlass von Art. 12 Abs. 3 VStrR, der mit Art. 6 VStrR korreliert, ging der Gesetzgeber davon aus, dass die natürlichen Personen, die beim Besorgen der Angelegenheiten einer juristischen Person usw. Abgaben nicht entrichten oder Leistungen erschleichen, dadurch in der Regel selber und persönlich erhebliche Vermögensvorteile erlangen (BGE 120 IV 365 E. 4c; Martin Kocher, Klare Tat, unklare Täterschaft: Unternehmensstrafrecht nach revidiertem Mehrwertsteuergesetz, in ASA 79 S. 97 ff., S. 119 f.; Andreas Eicker/ Friedrich Frank/Jonas Achermann, Verwaltungsstrafrecht und Verwaltungsstrafverfahrensrecht, Bern 2012, S. 94). Aufgrund von Art. 12 Abs. 3 VStrR kann demnach eine Person, die nicht Steuersubjekt der betreffenden Steuer ist, für den Steuerbetrag einstehen müssen, wobei anders als bei Art. 12 Abs. 1 und 2 VStrR hierzu ein Vorsatz und eine strafrechtliche Verurteilung vorliegen müssen. Da ein Vorsatz nach dem Konzept des Schuldstrafrechts regelmässig nur bei natürlichen Personen vorliegen kann, wird in der Rechtsprechung des Bundesgerichts im Zusammenhang mit Art. 12 Abs. 3 VStrR denn auch ausschliesslich von einer Haftung natürlicher Personen gesprochen (BGE 120 IV 365 E. 4c).

### **E. 6.3**

Die Verwaltungsbehörde - hier die EAV - kann das Strafverfahren an das Verwaltungsverfahren koppeln (vgl. Art. 63 Abs. 2 Satz 1 VStrR). Der Entscheid unterliegt aber in jedem Falle der Überprüfung nur in dem Verfahren, welches das betreffende Verwaltungsgesetz für seine Anfechtung vorsieht (Art. 63 Abs. 2 Satz 2 VStrR). Was den Teil der Abgabefestsetzung betrifft, hat sich demnach die Verwaltungsbehörde darauf zu beschränken, die objektiv umgangenen Abgaben festzusetzen. Sie bestimmt hierdurch den Rahmen, innerhalb dessen die Strafbehörden über die Solidarhaftung des Betroffenen

gemäss Art. 12 Abs. 3 VStrR entscheiden können (BGE 115 Ib 216 E. 3).

#### **E. 6.4**

Leistungs- und Rückleistungspflicht verjähren nicht, solange die Strafverfolgung und Strafvollstreckung nicht verjährt sind (Art. 12 Abs. 4 VStrR). Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung beträgt die Verjährungsfrist nach Art. 11 Abs. 2 VStrR im Falle einer Hinterziehung oder Gefährdung von Abgaben sieben Jahre (Art. 333 Abs. 1 und Art. 333 Abs. 6 Bst. b des Schweizerischen Strafgesetzbuches vom 21. Dezember 1937 [StGB, SR 311.0]; BGE 134 IV 328 E. 2.1; BVGE 2009/59 E. 4 f.). Gemäss Art. 11 Abs. 3 VStrR in Verbindung mit Art. 333 Abs. 6 Bst. c StGB ruht die Verjährung bei Vergehen und Übertretungen während der Dauer eines Einsprache-, Beschwerde- oder gerichtlichen Verfahrens über die Leistungs- oder Rückleistungspflicht oder über eine andere nach dem einzelnen Verwaltungsgesetz zu beurteilende Vorfrage oder solange der Täter im Ausland eine Freiheitsstrafe verbüsst. Fraglich ist, wann die Verjährungsfrist zu laufen beginnt. Verjährungsfristen knüpfen in der Regel an die Entstehung an, zuweilen auch an die dieser folgende Fälligkeit (Michael Beusch, Der Untergang der Steuerforderung, Zürich 2012, S. 73). Im Fall einer Leistungs- und Rückleistungspflicht gemäss Art. 12 VStrR hat für den Beginn der Verjährungsfrist der strafrechtliche Grundsatz von Art. 98 StGB zu gelten und es ist auf den Zeitpunkt der deliktischen Handlung (bzw. den Zeitpunkt des Abschlusses derselben) abzustellen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A 1535/2007 vom 26. September 2007 E. 2.2.2 mit Hinweisen; BVGE 2009/59 E. 6.4.2). Gemäss Art. 58 Abs. 1 AlkV ist in allen Entscheiden der EAV die Zahlungsfrist für Abgaben, Bussen, Kosten und sonstige Geldforderungen anzugeben. Sie beträgt 30 Tage. Nach deren Ablauf erhebt die EAV einen Verzugszins. Anwendbar ist der Zinssatz, der für ausstehende Verrechnungssteuern gilt (Art. 58 Abs. 2 AlkV), das sind jährlich 5 Prozent (Art. 1 Abs. 1 der Verordnung vom 29. November 1996 über die Verzinsung ausstehender Verrechnungssteuern [SR 642.212]).

#### **E. 6.5**

Damit ist hier ausdrücklich festzuhalten, dass im vorliegenden Verfahren einzig über die Höhe des Haftungsbetrages zu entscheiden ist, für welchen der Beschwerdeführer - seine strafrechtliche Verurteilung vorausgesetzt - solidarisch wird einstehen müssen. Nachfolgend ist lediglich zu prüfen, ob der von der EAV festgelegte Haftungsbetrag rechtmässig ist. Da sich der gesamte Haftungsbetrag aus den in den Verfahren gegen D.\_\_\_\_\_ (A 7558/2010) und gegen die C.\_\_\_\_\_ AG (A 7597/2010) festgelegten Nachforderungen zusammensetzt, ist nachfolgend je einzeln auf die beiden Beträge einzugehen.

#### **E. 7**

Betreffend den aus dem Verfahren gegen D.\_\_\_\_\_ (A 7558/2010) stammenden Haftungsbetrag ist Folgendes festzuhalten:

##### **E. 7.1.1**

Gemäss den Aussagen von D.\_\_\_\_\_, dem Beschwerdeführer im Verfahren A 7558/2010, hatten er und E.\_\_\_\_\_ die Idee, aus ... einen speziellen Whisky herzustellen. Nach ersten erfolgreichen Brennversuchen habe sich B.\_\_\_\_\_ bereit erklärt, weitere Versuche mit grösseren Mengen durchzuführen. Er habe zusammen mit E.\_\_\_\_\_ die Vorfinanzierung übernommen. B.\_\_\_\_\_ habe gesagt, dass er für die vorfinanzierten Produkte eine «Pro-forma-Rechnung» brauche. Er sei später periodisch bei B.\_\_\_\_\_ im Keller gewesen

und habe die Schnäpse degustiert und bewertet. Gemeinsam wäre entschieden worden, wie damit weiter zu verfahren sei. Eigentümer der fraglichen Spirituosen aber sei B. \_\_\_\_\_ gewesen. D. \_\_\_\_\_ trug des Weiteren vor, er habe gewusst, dass die A. \_\_\_\_\_ AG über keine Lohnbrennkonzession verfügte; er habe deshalb auch keinen Lohnbrand herstellen lassen. Er selber führe ein Restaurant und verkaufe die Schnäpse portionenweise an seine Gäste und ab und zu flaschenweise über die Gasse.

#### **E. 7.1.2**

Den im Recht liegenden Akten ist zu entnehmen, dass unter dem Label F. \_\_\_\_\_ diverse Spirituosen vertrieben wurden, dass es sich bei F. \_\_\_\_\_ um eine einfache Gesellschaft handelte und D. \_\_\_\_\_ an dieser beteiligt war. Aus einer im Recht liegenden Rechnung, datierend vom 31. Dezember 2005, ergibt sich, dass unter der Adresse der F. \_\_\_\_\_ der A. \_\_\_\_\_ AG [Früchte] «verkauft» wurden. Unterzeichnet wurde die Rechnung bzw. Quittung am 13. März 2006 von D. \_\_\_\_\_. Sodann findet sich in den Akten eine Rechnung, gemäss welcher die A. \_\_\_\_\_ AG ihrerseits der D. \_\_\_\_\_ zwölf Flaschen «...» fakturierte; der verrechnete Betrag betrug Fr. 0.00.

#### **E. 7.1.3**

Die EAV legt nachvollziehbar dar, dass gewisse Einträge in der Finanzbuchhaltung der A. \_\_\_\_\_ AG bezüglich Erwerb der Rohstoffe von F. \_\_\_\_\_ im Widerspruch zu den Einträgen in der Alkoholbuchhaltung der A. \_\_\_\_\_ AG standen. Auch wurde der Erwerb der Rohstoffe in der Finanzbuchhaltung der A. \_\_\_\_\_ AG zumindest teilweise nicht belegt. B. \_\_\_\_\_ erklärte in diesem Zusammenhang, er habe mit bestimmten Produktlieferanten, u.a. auch mit F. \_\_\_\_\_, bei Produktentwicklungen zusammengearbeitet. Die Rohstoffe seien von diesen Firmen vorfinanziert worden. Dafür hätten die Firmen ein mündliches Vorkaufsrecht auf Teile oder auf die ganzen Destillate erhalten. Mit den Lieferanten bzw. Produktentwicklern habe ein «offenes Kalkulationssystem» bestanden, weshalb es irrelevant gewesen sei, welcher Betrag auf der Rechnung ausgewiesen worden sei. Die EAV weist schliesslich nach, dass die A. \_\_\_\_\_ AG sowohl im Jahre 2005 wie auch im Jahre 2006 jeweils vor der Bilanzierung Korrekturen in den Spirituosenlagerkonti vornahm und dabei die für F. \_\_\_\_\_ gebrannten Produkte ausbuchte.

#### **E. 7.1.4**

All dies spricht gesamthaft für die Annahme, dass es sich bei den streitbetroffenen Destillaten nach der massgeblichen wirtschaftlichen Sicht nicht um solche der A. \_\_\_\_\_ AG, sondern um Produkte von F. \_\_\_\_\_ handelte und D. \_\_\_\_\_ und nicht die A. \_\_\_\_\_ AG über deren Schicksal bestimmte. In Würdigung der gesamten Sachlage rechtfertigt es sich, den der EAV obliegenden Beweis für die Steuerpflicht von D. \_\_\_\_\_ (als Lohnbrennauftraggeber) als rechtsgenügend erbracht zu erachten.

#### **E. 7.2.1**

Damit bleibt noch auf die Berechnung der Steuerforderung gegenüber D. \_\_\_\_\_ einzugehen. Die EAV stützte sich zur Bemessung der geschuldeten Alkoholsteuern auf den Steuerlagerbestand der A. \_\_\_\_\_ AG per 31. Dezember 2007. Sie kam zum Schluss, der für D. \_\_\_\_\_ gehaltene Bestand habe 1'777.90 Liter reiner Alkohol umfasst. Die EAV multiplizierte diese Zahl mit dem Steuersatz von Fr. 29.- pro Liter reinem Alkohol, was eine Steuerforderung (gerundet, ohne Zinsen) von Fr. 51'559.- ergab. In seiner Eingabe ans Bundesverwaltungsgericht macht D. \_\_\_\_\_ geltend, auf der Verfügung der EAV seien

auch Schnäpse aufgelistet, die nie unter dem Label F.\_\_\_\_\_ produziert worden seien. Die Verfügung sei dementsprechend anzupassen. Nähere Angaben zu den betroffenen Schnäpsen macht er indessen nicht. Bereits die EAV bot ihm spätestens mit Schreiben vom 16. Juli 2010 Gelegenheit, sich zur Höhe bzw. Berechnung der Alkoholsteuern zu äussern, wovon er nicht Gebrauch machte. Die EAV war deshalb gezwungen, die Veranlagung auf Grund eigener Feststellungen vorzunehmen. Weshalb sie allerdings auf den Lagerbestand und nicht auf die in der streitbetroffenen Periode, das heisst zwischen dem 1. Januar 2005 und dem 31. Dezember 2007 produzierten Mengen abstellte, ist nicht nachvollziehbar. Wie dargestellt, entsteht die Steuerforderung im Zeitpunkt der Erzeugung und ist für die Festlegung der Höhe der Alkoholsteuern die erzeugte Menge (Anzahl Liter reiner Alkohol) ausschlaggebend. Das Abstellen auf den Bestand per 31. Dezember 2007 aber berücksichtigt dies nicht. Richtigerweise muss auf die erfolgten Produktionen, nicht auf den Bestand abgestellt werden.

### **E. 7.2.2**

Das Abstellen auf den Bestand per 31. Dezember 2007 steht überdies im Widerspruch zum Vorgehen der EAV selbst, wonach ausschliesslich Produktionen aus der Zeit nach dem 1. Januar 2005 beurteilt wurden. Bei dem von der EAV gewählten Ansatz aber werden aufgrund der Akten auch Produktionen aus der Zeit vor dem 1. Januar 2005 erfasst. Weder macht die EAV geltend noch weist sie nach, dass bereits vor dem 1. Januar 2005 Lohnbrände hergestellt wurden. Dass der Bestand per 31. Dezember 2007 im Rahmen einer Ermessensveranlagung - etwa mangels einer besseren Zahlenbasis - beigezogen worden wäre, macht die EAV ebenfalls nicht geltend. Derlei wäre ohnehin so nicht zulässig, denn die von der EAV selber erstellte und im Recht liegende Tabelle listet sehr detailliert sämtliche in der Zeit zwischen 1. Januar 2005 und 31. Dezember 2007 für D.\_\_\_\_\_ von F.\_\_\_\_\_ bei der A.\_\_\_\_\_ AG erfolgten Produktionen auf, so dass ein Abstellen auf ermessensweise ermittelte Zahlen auch aus diesem Grund nicht in Frage kommt.

### **E. 7.3**

Es spricht damit nichts dagegen, auf die in der Zeit zwischen 1. Januar 2005 und 31. Dezember 2007 erfolgten und aufgezeichneten Produktionen abzustellen: Produktion 1629 180.73 Liter Produktion 1629 268.63 Liter Produktion 1643 190.72 Liter Produktion 1643 168.28 Liter Produktion 97 49.51 Liter Produktion 909 60.47 Liter Produktion 1903 121.28 Liter Produktion 1903 161.96 Liter Das ergibt gesamthaft die Menge von 1'201.58 Liter reinem Alkohol in der Zeit zwischen 1. Januar 2005 und 31. Dezember 2007, welche die A.\_\_\_\_\_ AG für D.\_\_\_\_\_ im Lohnbrand herstellte und für welche dieser nachleistungspflichtig ist. Entsprechend reduziert sich die streitbetroffene Menge reinen Alkohols von 1'777.9 auf 1'201.58 Liter und damit rund um einen Drittel. Bei einem Steuersatz von Fr. 29.- je Liter reiner Alkohol ergibt dies noch eine Steuerforderung (ohne Zinsen) von Fr. 34'845.82. Weil D.\_\_\_\_\_ seine subjektiven Abgabepflichten missachtete, unterblieb in unrechtmässiger Weise die Besteuerung des Lohnbrandes und dem Fiskus wurden Abgaben vorenthalten. Mit dem so erzielten unrechtmässigen Abgabevorteil ist der Tatbestand der Abgabehinterziehung objektiv erfüllt. Die infolge dieser Widerhandlung zu Unrecht nicht erhobene Abgabe ist damit unabhängig von einer subjektiven Strafbarkeit bzw. vom Verschulden D.\_\_\_\_\_s nachzuentrichten.

### **E. 7.4**

Die Verjährung begann mit der jeweiligen Produktion zu laufen. Da das Verfahren vor Ablauf von sieben Jahren seit der ersten Produktion am Bundesverwaltungsgericht anhängig gemacht wurde, sind die Forderungen nicht verjährt (oben E. 6.4). Der Zinsenlauf begann mit der Fälligkeit, welche von der EAV festzusetzen ist und frühestens im Zeitpunkt der Produktion eingetreten sein kann. Die Höhe der Zinsen ist durch die EAV zu bestimmen, wobei sie die Zeitpunkte der Fälligkeiten der Forderungen aufgrund der Daten der entsprechenden Produktionen festzulegen hat.

## **E. 8**

Betreffend den aus dem Verfahren gegen die C. \_\_\_\_\_ AG (A 7597/2010) stammenden Haftungsbetrag ist Folgendes festzuhalten:

### **E. 8.1.1**

Gemäss den Aussagen des Verwaltungsratsdelegierten und ehemaligen Geschäftsführers der C. \_\_\_\_\_ AG, G. \_\_\_\_\_, ist die Idee der Zusammenarbeit mit der A. \_\_\_\_\_ AG dadurch entstanden, dass bei der Gründung der C. \_\_\_\_\_ AG ein Getränkehändler im Verwaltungsrat Einsitz nahm, welcher einerseits seit Jahren Whisky importiert habe, andererseits auf eine gute Zusammenarbeit mit der A. \_\_\_\_\_ AG habe zurückblicken können. Da die C. \_\_\_\_\_ AG eine «Erlebnisbrauerei» sei, habe man die Idee aufgegriffen, mit der A. \_\_\_\_\_ AG zusammen einen Whisky zu produzieren. Der erste Sud für diesen Whisky sei im Jahr \_\_\_\_\_ angesetzt worden. Mit der A. \_\_\_\_\_ AG sei abgemacht gewesen, dass die C. \_\_\_\_\_ AG die Würze zur Verfügung stelle, die A. \_\_\_\_\_ AG diese brenne und nach drei Jahren Lagerung in Eichfässern den Whisky selber und über die C. \_\_\_\_\_ AG vermarkte. Die Zusammenarbeit zwischen der C. \_\_\_\_\_ AG und der A. \_\_\_\_\_ AG bezeichnete G. \_\_\_\_\_ als eine Art «Joint-Venture», wobei nur mündliche Abmachungen bestanden hätten. Auf die Frage nach Inhalt und Bedeutung einer konkreten Rechnung, welche die A. \_\_\_\_\_ AG der C. \_\_\_\_\_ AG zugestellt hatte und welche die EAV anlässlich der Befragung G. \_\_\_\_\_ vorhielt, antwortete dieser, die C. \_\_\_\_\_ AG habe Brennkosten, Alkoholsteuern, Lagerkosten, Abfüllkosten etc. bezahlt. Auf die Frage, wer Eigentümer des von der A. \_\_\_\_\_ AG produzierten Whiskys sei, antwortete er, dass «Gemeinschaftseigentum» vorliege und der Whisky der C. \_\_\_\_\_ AG gehöre, sobald er ausgeliefert werde; es aber auch möglich sei, dass er im Eigentum der A. \_\_\_\_\_ AG sei, bis ihn die C. \_\_\_\_\_ AG kaufe. Nach einer Bemusterung beziehe die C. \_\_\_\_\_ AG eine bestimmte Menge des Whiskys, wobei sie dann alle Kosten für das Brennen, die Lagerung, Überwachung, das Abfüllen und Etikettieren, die Lieferung sowie die Alkoholsteuer bezahle. Die Glasflaschen würden von der C. \_\_\_\_\_ AG zur Verfügung gestellt. Auf Hinweis der EAV, dass der Geschäftsführer der A. \_\_\_\_\_ AG seinerseits ausgesagt habe, die von der C. \_\_\_\_\_ AG gelieferten Rohstoffe gingen in sein Eigentum über und Gleiches gelte auch für die Spirituosen, präziserte der Befragte seine Aussage bezüglich des Eigentums und meinte, es sei wohl so, wie dies der Geschäftsführer der A. \_\_\_\_\_ AG geschildert habe.

### **E. 8.1.2**

Gemäss den Aussagen von H. \_\_\_\_\_, Geschäftsführer der C. \_\_\_\_\_ AG vom 1. Dezember 2005 bis 28. Februar 2008, lieferte die C. \_\_\_\_\_ AG Whisky-Würze und war für die Vermarktung und Positionierung der Produkte zuständig, während die A. \_\_\_\_\_ AG für die Produktion und die Veredelung verantwortlich war. Für den Verkauf seien beide Geschäftspartner zuständig gewesen. Auf die Frage, wie die Whisky-Vorräte in der Bilanz

der C.\_\_\_\_\_ AG ausgewiesen worden seien, konnte H.\_\_\_\_\_ keine Antwort geben. Ebenso konnte er die Frage, ob sämtliche alkoholrechtlichen bzw. steuerrechtlichen Belange an die A.\_\_\_\_\_ AG delegiert worden seien, nicht beantworten.

### **E. 8.1.3**

Wie die EAV nachweist, belastete die A.\_\_\_\_\_ AG der C.\_\_\_\_\_ AG in den Rechnungen regelmässig nur die Alkoholsteuern, die Kosten für das Brennen und das Abfüllen sowie die Kosten für Lagerung unter Steueraussetzung im Steuerlager der A.\_\_\_\_\_ AG. Sodann zeigte die EAV auf, dass die für die C.\_\_\_\_\_ AG gebrannten Spirituosen in den Jahren 2005 und 2006 jeweils aus dem Spirituosenlagerkonto der A.\_\_\_\_\_ AG ausgebucht wurden. Aufgrund der dem Bundesverwaltungsgericht vorliegenden Akten ergibt sich daher gesamthaft, dass von einem Lohnbrennverhältnis auszugehen ist. In Würdigung der gesamten Sachlage rechtfertigt es sich, den der EAV obliegenden Beweis für die Steuerpflicht der C.\_\_\_\_\_ AG (Lohnbrennauftraggeberin) als rechtsgenügend erbracht zu erachten.

### **E. 8.1.4**

Die C.\_\_\_\_\_ AG macht geltend, es sei offenbar die (mündliche) Abmachung zwischen ihr und der A.\_\_\_\_\_ AG gewesen, dass sie einen Teil des durch die A.\_\_\_\_\_ AG produzierten Whiskys zum Selbstkostenpreis (Herstellungskosten ohne Marge) kaufen könne. In dieser Konstellation sei es selbstverständlich, dass die Berechnung der Herstellungskosten offengelegt werde. Dieses Argument vermag nicht zu überzeugen, sondern spricht im Gegenteil für die Auffassung der EAV. Wenn nämlich Ware zu Herstellungskosten an die C.\_\_\_\_\_ AG (zurück)geliefert wird, die aus den von der C.\_\_\_\_\_ AG zuvor gelieferten Rohstoffen gebrannt wurde, handelt es sich nach der hier massgeblichen wirtschaftlichen Betrachtungsweise um Lohnbrennerei. Wäre die C.\_\_\_\_\_ AG tatsächlich nur als Rohstofflieferantin und die A.\_\_\_\_\_ AG als Gewerbetreibende aufgetreten, hätte kein Anlass bestanden, der C.\_\_\_\_\_ AG Kosten für die Lagerung, für diverses Material, das Abfüllen und die Filtration sowie die Alkoholsteuern separat in Rechnung zu stellen.

### **E. 8.1.5**

Damit bleibt noch auf die Berechnung der Alkoholsteuern, welche die C.\_\_\_\_\_ AG schuldet, einzugehen. In diesem Zusammenhang macht sie geltend, die A.\_\_\_\_\_ AG habe ihr im März 2005 Bio-Würze zur Herstellung eines eigenen Whiskys abgekauft. Dieser Whisky sei nie unter der Marke der C.\_\_\_\_\_ AG verkauft worden. Wie sich anlässlich der Einvernahme von G.\_\_\_\_\_ vom 1. Februar 2008 gezeigt habe, sei auch die EAV davon ausgegangen, dass für die entsprechende Menge Bio-Würze keine Produktion zu Gunsten der C.\_\_\_\_\_ AG stattgefunden habe. Die von der EAV geltend gemachte Produktion von 110.5 Litern reinem Alkohol sei bereits aus diesem Grund zu Unrecht in der Verfügung vom 22. September 2010 aufgeführt worden. Die EAV macht geltend, um ihren Standpunkt zu belegen, stütze sich die C.\_\_\_\_\_ AG auf eine Rechnung, welche diese der A.\_\_\_\_\_ AG zugestellt habe und wonach 1'867 Liter Bierwürze für die Whisky-Produktion geliefert worden seien. Mit demselben bzw. später auf den 1. April 2005 handschriftlich umgeschriebenen Datum liege jedoch eine weitere Rechnung vor, wonach 2'800 Liter Bierwürze geliefert worden seien. In der Alkoholbuchhaltung, in welcher die zu verarbeitende Rohstoffmenge angegeben werden müsse, seien ebenfalls wie in der handschriftlich korrigierten Rechnung 2'800 Liter Bierwürze aufgeführt. Angesichts

dieser Tatsache sei davon auszugehen, dass am 31. März 2005 aus 2'800 Litern Bierwürze 110,5 Liter Whisky 100% vol hergestellt worden sei. Bei dieser Sachlage gelingt es nicht, das Bundesverwaltungsgericht davon zu überzeugen, dass die 110,5 Liter eine eigene Produktion der A. \_\_\_\_\_ AG darstellten. Zusammen mit der EAV ist davon auszugehen, dass von der A. \_\_\_\_\_ AG aus 2'800 Litern Bierwürze 110,5 Liter Whisky 100% vol im Lohnbrand für die C. \_\_\_\_\_ AG hergestellt worden sind (Produktion 1542).

### **E. 8.2.1**

Einzugehen ist sodann auf den Einwand, die EAV habe sich für die Berechnung der Steuerforderung gegenüber der C. \_\_\_\_\_ AG auf den Lagerbestand per 31. Dezember 2007 abgestützt und damit auch vor dem 1. Januar 2005 hergestellten Whisky erfasst. Der Lagerbestand per 1. Januar 2005 dürfe jedoch bei der Berechnung der von der EAV geforderten Steuern nicht mitberücksichtigt werden. In keinem Zeitpunkt sei von der EAV behauptet worden, dieser Whisky sei ebenfalls als Lohnbrand hergestellt worden. Die EAV liess hierzu einzig verlauten, die C. \_\_\_\_\_ AG habe es unterlassen, «im Vorfeld» zu den Berechnungen der EAV Stellung zu nehmen und damit an der Feststellung des rechtserheblichen Sachverhaltes mitzuwirken. Dass es die C. \_\_\_\_\_ AG unterliess, «im Vorfeld konkret zu den Berechnungen der EAV» Stellung zu nehmen, vermag jedoch ein Abstellen auf den Lagerbestand nicht ohne Weiteres zu rechtfertigen. Wie dargestellt, entsteht die Steuerforderung im Zeitpunkt der Erzeugung und ist für die Festlegung der Höhe der Alkoholsteuern die erzeugte Menge (Anzahl Liter reiner Alkohol) ausschlaggebend (oben E. 5). Das Abstellen auf den Bestand per 31. Dezember 2007 aber berücksichtigt dies nicht. Richtigerweise muss - wie bereits erwähnt (oben E. 5 und E. 8.2.1) und auch im Fall von D. \_\_\_\_\_ beschrieben - auf die erfolgten Produktionen, nicht auf den Bestand abgestellt werden.

### **E. 8.2.2**

Das Abstellen auf den Bestand per 31. Dezember 2007 stand überdies auch hier im Widerspruch zum Vorgehen der EAV selbst, wonach ausschliesslich Produktionen aus der Zeit nach dem 1. Januar 2005 beurteilt wurden. Zieht man jedoch den Bestand per 31. Dezember 2007 bei, werden aufgrund der Akten auch Produktionen aus der Zeit vor dem 1. Januar 2005 erfasst. Weder macht die EAV geltend noch wies sie nach, dass bereits vor dem 1. Januar 2005 für die C. \_\_\_\_\_ AG Lohnbrände hergestellt wurden. Dass der Bestand per 31. Dezember 2007 im Rahmen einer Ermessensveranlagung - etwa mangels einer besseren Zahlenbasis - beigezogen worden wäre, macht die EAV ebenfalls nicht geltend. Derlei wäre ohnehin so nicht zulässig, denn die von der EAV selber erstellte und im Recht liegende Tabelle listet sehr detailliert sämtliche in der Zeit zwischen 1. Januar 2005 und 31. Dezember 2007 für die C. \_\_\_\_\_ AG bei der A. \_\_\_\_\_ AG erfolgten Produktionen auf, so dass ein Abstellen auf ermessensweise ermittelte Zahlen auch aus diesem Grund nicht in Frage kommt.

### **E. 8.3**

Es spricht damit nichts dagegen, auf die in der Zeit zwischen 1. Januar 2005 und 31. Dezember 2007 erfolgten und aufgezeichneten Produktionen abzustellen: Produktion 1542 110.50 Liter Produktion 723 203.66 Liter Produktion 757 192.32 Liter Produktion 757 146.74 Liter Produktion 829 307.93 Liter Das ergibt gesamthaft eine Menge von 961.15 Liter reinem Alkohol in der Zeit zwischen 1. Januar 2005 und 31. Dezember 2007, welche die A. \_\_\_\_\_ AG für die C. \_\_\_\_\_ AG im Lohnbrand herstellte und für welche die

C.\_\_\_\_\_ AG nachleistungspflichtig ist. Damit reduziert sich die Menge reinen Alkohols gegenüber der von der EAV geltend gemachten Menge von 1'082.34 auf 961.15 Liter und damit um rund 10%. Bei einem Steuersatz von Fr. 29.- je Liter reiner Alkohol ergibt dies noch eine Steuerforderung (ohne Zinsen) von Fr. 27'873.35. Weil die C.\_\_\_\_\_ AG ihre subjektiven Abgabepflichten missachtete, unterblieb in unrechtmässiger Weise die Besteuerung des Lohnbrandes und dem Fiskus wurden Abgaben vorenthalten. Mit dem so erzielten unrechtmässigen Abgabevorteil ist der Tatbestand der Abgabehinterziehung objektiv erfüllt. Die infolge dieser Widerhandlung zu Unrecht nicht erhobene Abgabe ist damit unabhängig von einer subjektiven Strafbarkeit bzw. vom Verschulden der C.\_\_\_\_\_ AG nachzuentrichten.

#### **E. 8.4**

Die Verjährung begann mit der jeweiligen Produktion zu laufen. Da das Verfahren vor Ablauf von sieben Jahren seit der ersten Produktion am Bundesverwaltungsgericht anhängig gemacht wurde, sind die Forderungen nicht verjährt (oben E. 6.4). Der Zinsenlauf begann mit der Fälligkeit, welche von der EAV festzusetzen ist und frühestens im Zeitpunkt der Produktion eingetreten sein kann. Die Höhe der Zinsen ist durch die EAV zu bestimmen, wobei sie die Zeitpunkte der Fälligkeiten der Forderungen aufgrund der Daten der entsprechenden Produktionen festzulegen hat.

#### **E. 9**

Damit bleibt auf weitere entscheidungsrelevante, von B.\_\_\_\_\_ vorgetragene Argumente einzugehen. Soweit sie sich mit den bereits von den Beschwerdeführenden in den Verfahren A 7558/2010 und A 7597/2010 vorgebrachten Argumenten decken, kann auf das bereits Gesagte (oben E. 7 für das Verfahren A 7558/2010 und E. 8 für das Verfahren A 7597/2010) verwiesen werden. Zudem werden die Urteile betreffend die genannten Verfahren B.\_\_\_\_\_ und der A.\_\_\_\_\_ AG zur Kenntnisnahme zugestellt.

##### **E. 9.1.1**

Einzugehen ist vorab nochmals auf die Frage des Eigentums an den Spirituosen. Denn B.\_\_\_\_\_ geht offensichtlich davon aus, dass die A.\_\_\_\_\_ AG an den fraglichen Rohstoffen Eigentum erwarb und er macht auch geltend, dass die von ihm bezahlten Preise regelmässig dem Marktwert entsprachen. Die EAV habe sich ihm gegenüber verpflichtet, eine von ihr vorformulierte Erklärung betreffend der Besitzesverhältnisse der in Frage kommenden Maischen bzw. Spirituosen zukommen zu lassen; die EAV habe sich aber nicht an diese Abmachung gehalten. Seiner Ansicht nach wäre es an der EAV gewesen, mit einer vorformulierten Erklärung Klarheit bezüglich der mutmasslich unklaren Besitzesverhältnisse zu schaffen.

##### **E. 9.1.2**

In ihrer Vernehmlassung an das Bundesverwaltungsgericht weist die EAV daraufhin, sie habe der A.\_\_\_\_\_ AG mit Schreiben vom 13. Dezember 2004 die Bedingungen für das Verarbeiten der Rohstoffe wie folgt mitgeteilt: «Aufgrund ihrer Konzession ist die A.\_\_\_\_\_ AG lediglich dazu berechtigt, Rohstoffe zu brennen, die sie zu Eigentum erworben hat. Daher darf sie Rohstoffe, die im Eigentum Dritter stehen, nicht verarbeiten. Sämtliche angelieferten Rohstoffe, die zum Brennen bestimmt sind, müssen folglich in der Rohstoffbuchhaltung der A.\_\_\_\_\_ AG als Eingang verbucht werden. Der Zukauf von Rohstoffen ist zudem in der Finanzbuchhaltung des Betriebes entsprechend zu verbuchen.» B.\_\_\_\_\_ geht offensichtlich davon aus, dass immer dann, wenn das Eigentum an den

Rohstoffen auf die A. \_\_\_\_\_ AG übergeht, Gewerbebrennerei vorliegt. Offensichtlich geht er auch davon aus, dass dieser Übergang mit einer einfachen, zudem noch von der EAV für ihn vorformulierten «Erklärung» sichergestellt werden kann. Wie das Schreiben der EAV vom 13. Dezember 2004 zeigt, misst auch die EAV dem Eigentumsübergang entscheidende Bedeutung zu. Sie macht aber im konkreten Fall eine Steuerumgehung geltend bzw. sinngemäss eine Simulation der Rechtsgeschäfte.

### **E. 9.1.3**

Der Übergang des Eigentums ist - entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers aber auch entgegen jener der EAV - nicht entscheidend für die Abgrenzung zwischen Lohn- und Gewerbebrennerei. Entscheidend ist, wer an den hergestellten Produkten wirtschaftlich berechtigt bleibt und damit über deren Schicksal entscheiden kann (oben E. 4.3). Das waren hier - wie oben dargelegt - D. \_\_\_\_\_ im einen und die C. \_\_\_\_\_ AG im anderen Fall. Deren Tätigkeit beschränkte sich nämlich eben gerade nicht auf das reine Liefern von Rohstoffen, sondern sie nahmen darüber hinaus weitere Aufgaben wahr (Bemusterung, Vermarktung der Produkte). Die A. \_\_\_\_\_ AG erledigte zwar mehr als nur reine Brennarbeiten, gesamthaft betrachtet aber trat sie nicht als Gewerbe-, sondern als Lohnbrennerei auf, was sich insbesondere darin zeigt, dass sie Brennkosten, Alkoholsteuern, Lagerkosten und Abfüllkosten fakturierte.

### **E. 9.1.4**

Damit kann auch festgehalten werden, dass sich weitere Beweiserhebungen und Ausführungen zur Höhe der für die Rohstoffe bezahlten Preise erübrigen. Mangels Relevanz für den Ausgang des vorliegenden Verfahrens besteht auch kein Bedarf, Vertreter der C. \_\_\_\_\_ AG oder von F. \_\_\_\_\_ zur Frage der Eigentumsverhältnisse zu befragen. Unnötig ist auch die Einvernahme von Mitarbeitern der EAV zur Frage, weshalb sie das Vorgehen der A. \_\_\_\_\_ AG nicht früher beanstandeten, sondern - behaupteterweise - aussagten, es sei alles in Ordnung, sofern die Waren ordnungsgemäss in den Alkohol- und Rohstoffbuchhaltungen verbucht seien. Zwar trifft zu, dass die EAV ebenfalls die Frage des Eigentumserwerbs in den Vordergrund stellte und verlangte, der Zukauf von Rohstoffen sei entsprechend in der Finanzbuchhaltung des Betriebes zu verbuchen. Es ist aber falsch anzunehmen, dass mit (simulierten) Verkaufs- und Rückkaufgeschäften den Bestimmungen über die Lohnbrennerei ausgewichen werden kann. Schon deshalb fehlt es an den Voraussetzungen des Vertrauensschutzes (oben E. 2.5). Kommt hinzu, dass aufgrund der Alkohol- und Rohstoffbuchhaltungen eine korrekte Qualifikation des von den involvierten Parteien gewählten Vorgehens, das wie gezeigt gesamthaft und nach der massgeblichen wirtschaftlichen Betrachtungsweise als Lohnbrennverhältnis zu qualifizieren ist, nicht möglich war.

### **E. 9.2**

B. \_\_\_\_\_ erachtet es für irrelevant, dass die Lieferanten der Rohstoffe einen Teil der daraus hergestellten Produkte übernommen haben. Die C. \_\_\_\_\_ AG macht im sie betreffenden Verfahren Ähnliches geltend, nämlich dass dann, wenn es sich tatsächlich um Lohnbrennerei gehandelt hätte, die A. \_\_\_\_\_ AG die gesamte Produktion hätte zurückliefern müssen. Vorab ist festzuhalten, dass das Bundesverwaltungsgericht auch davon ausgeht, dass ein Teil der Spirituosen direkt durch die A. \_\_\_\_\_ AG verkauft wurde. Der Umstand, dass ein gewisser Teil der produzierten Ware durch die A. \_\_\_\_\_ AG selber verkauft und nicht an die Rohstofflieferanten abgegeben wurde, spricht jedoch

entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers nicht für das Vorliegen von Gewerbebrennerei. Entscheidend ist wie erwähnt nicht, wer die Produkte verkauft, sondern ob der Brennauftraggeber wirtschaftlich an den hergestellten Produkten berechtigt bleibt und damit über das Schicksal der hergestellten Produkte entscheiden kann (oben E. 4.3). Dies wird hier gesamthaft bejaht. In jedem Fall vermag der Umstand, dass die A. \_\_\_\_\_ AG direkt selber einen Teil der Produktion verkaufte, die Überzeugung des Bundesverwaltungsgerichts nicht umzustossen, dass die C. \_\_\_\_\_ AG bzw. D. \_\_\_\_\_ als Brennauftraggeber wirtschaftlich an den hergestellten Produkten berechtigt blieben und die A. \_\_\_\_\_ AG als Lohnbrennerin nur einen Teil des Herstellungsprozesses übertragen erhielt. Diese Auffassung wird im Übrigen durch den Hinweis des Beschwerdeführers noch bestätigt, wonach die A. \_\_\_\_\_ AG die Absicht gehabt habe, die von der C. \_\_\_\_\_ AG bzw. von F. \_\_\_\_\_ gelieferten Rohstoffe unter den Markennamen C. \_\_\_\_\_ AG und F. \_\_\_\_\_ zu vermarkten.

### **E. 9.3**

Sodann ist auf das Vorbringen des Beschwerdeführers einzugehen, die A. \_\_\_\_\_ AG habe - zumindest für einen Teil der streitbetroffenen Produkte - bereits über die Alkoholsteuer abgerechnet und das Geschuldete entrichtet. Entgegen der offensichtlichen Ansicht des Beschwerdeführers konnte bzw. kann die Steuerschuldnerschaft nicht wahlweise von der A. \_\_\_\_\_ AG oder von den Lohnbrennauftraggebern übernommen werden. Die Steuerpflicht der A. \_\_\_\_\_ AG und jene der Lohnbrennauftraggeber stellen unterschiedliche Steuerrechtsverhältnisse dar. Ein «Verrechnen» von Forderungen aus dem einen mit Forderungen aus dem anderen Steuerrechtsverhältnis sieht das Gesetz nicht vor. Ob und in welcher Höhe die A. \_\_\_\_\_ AG bereits aus ihrem eigenen Steuerverhältnis Alkoholsteuern entrichtet hat, ist deshalb vorliegend nicht relevant und es erübrigt sich auch eine Expertise zu dieser Frage. Es wird Sache der A. \_\_\_\_\_ AG sein, für den Fall, dass sie als vermeintliche Gewerbebrennerei aus ihrem eigenen Steuerverhältnis zu viel Alkoholsteuern bezahlt hat, eine Klärung mit der EAV anzustreben. Vorliegend geht es einzig um die Frage nach der Höhe der Mithaftung von B. \_\_\_\_\_ für die im Lohnbrand hergestellten Produkte, für welche die C. \_\_\_\_\_ AG bzw. D. \_\_\_\_\_ steuerpflichtig sind. Der Beschwerdeführer macht im Übrigen nicht geltend bzw. er bestreitet sogar ausdrücklich, dass die A. \_\_\_\_\_ AG als Lohnbrennerei gehandelt und die von der C. \_\_\_\_\_ AG bzw. von D. \_\_\_\_\_ geschuldeten Steuern in deren Namen bzw. an ihrer Stelle bezahlt habe.

### **E. 9.4**

Nicht stichhaltig ist schliesslich das Argument des Beschwerdeführers, dass - hätte die A. \_\_\_\_\_ AG als Lohnbrennerin gehandelt - er die hier zur Diskussion stehenden Rohstoffe aufgrund von Art. 14 AlkG gar nicht hätte brennen dürfen. Zum einen betrifft Art. 14 AlkG ausschliesslich die Hausbrennerei und nicht die hier zur Diskussion stehende gewerbliche Lohnbrennerei. Zum anderen ist nicht erstellt, dass die Aufzählung in Art. 14 AlkG eine abschliessende ist, da dort immerhin auch von «ähnlichen Stoffen» die Rede ist. Schliesslich hätte dies selbst dann, wenn die genannte Bestimmung einschlägig wäre und die hier betroffenen Früchte tatsächlich nicht im Lohnbrennverhältnis hätten verarbeitet werden dürfen, entgegen der offensichtlichen Ansicht des Beschwerdeführers nicht zur Folge, dass (selbständige) Gewerbebrennerei vorläge. Vielmehr würde es bedeuten, dass ein Lohnbrenner unzulässige Rohstoffe verarbeitet hat.

### **E. 10.1**

Unter der Voraussetzung seiner strafrechtlichen Verantwortlichkeit - die, wie mehrfach erwähnt, nicht in diesem Verfahren zu klären ist (oben E. 1.1 und E. 6.5) - ergibt sich damit eine maximale Solidarhaftung von B.\_\_\_\_\_ aus dem Verfahren A 7558/2010 (D.\_\_\_\_\_) von Fr. 34'845.82 und aus dem Verfahren A 7597/2010 (C.\_\_\_\_\_ AG) von Fr. 27'873.35 und damit von total Fr. 62'719.17, jeweils zuzüglich der noch von der EAV festzulegenden Zinsen. Da die EAV in ihrer Abgabefestsetzung vom 3. November 2011 einen Haftungsbetrag von Fr. 93'411.90 festlegte, obsiegt der Beschwerdeführer vor Bundesverwaltungsgericht im Umfang von rund einem Drittel. Bei diesem Verfahrensausgang ist die Beschwerde teilweise gutzuheissen und die Abgabefestsetzung der EAV vom 3. November 2011 ist im entsprechenden Umfang aufzuheben. Die Sache ist zur Festlegung der Fälligkeitszeitpunkte und der Zinsen an die Vorinstanz zurückzuweisen. Der Beschwerdeführer hat als teilweise unterliegende Partei die sein Verfahren betreffenden Verfahrenskosten von Fr. 4'000.- im Umfang von zwei Dritteln, das heisst Fr. 2'667.- zu tragen. Der EAV sind keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 und 2 VwVG). Die Vorinstanz hat dem teilweise obsiegenden und vertretenen Beschwerdeführer eine reduzierte Parteientschädigung von praxisgemäss insgesamt Fr. 2'000.- (MWST inbegriffen) auszurichten (Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG; Art. 7 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]).

### **E. 10.2**

Die Beschwerde der A.\_\_\_\_\_ AG wurde durch deren Rückzug gegenstandslos; das Verfahren ist durch das Gericht förmlich abzuschreiben (Moser/Beusch/Kneubühler, a.a.O., N 3.212 und 3.224). Bei gegenstandslos gewordenen Verfahren auferlegt das Bundesverwaltungsgericht die Kosten in der Regel jener Partei, deren Verhalten die Gegenstandslosigkeit bewirkt hat (Art. 5 VGKE). Dies ist vorliegend die A.\_\_\_\_\_ AG. Entsprechend werden ihr die hierfür angefallenen Verfahrenskosten von Fr. 300.- auferlegt. Parteientschädigungen sind bei diesem Verfahrensausgang weder der A.\_\_\_\_\_ AG noch der EAV zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario, Art. 63 Abs. 2 VwVG e contrario; Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

### **E. 10.3**

Damit haben die Beschwerdeführenden gesamthaft Verfahrenskosten von Fr. 2'967.- zu tragen. Der gemeinsam geleistete Kostenvorschuss ist im entsprechenden Umfang mit den Verfahrenskosten zu verrechnen und der Überschuss von Fr. 1'033.- ist nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.