

BVGer A-5833/2024 vom 13. Mai 2026

Bundesverwaltungsgericht, 2026-05-13, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-5833_2024

FR: TAF A-5833/2024 du 13 mai 2026

IT: TAF A-5833/2024 del 13 maggio 2026

Regeste

Gebrannte Wasser

Erwägungen

E. 1.1

Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG vorliegt. Der angefochtene Beschwerdeentscheid vom 19. August 2024 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).

E. 1.2

Die Beschwerdeführerin 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 darauf einzutreten.

E. 1.3

Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin 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).

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 richtigen Rechtsnormen und damit jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist (vgl. BGE 119 V 347 E. 1a; Urteil des BGer 1C_12/2022 vom 13. Dezember 2022 E. 3.6). 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 (Motivsubstitution; vgl. BGE 150 II 346 E. 2.5.2; 148 II 73 E. 8.3.1; BVGE 2024 IV/2 E. 2.2; Urteil des BVGer A-4978/2022 vom 4. Juli 2024 E. 1.3).

E. 1.5.1

Das Verfahren vor der Vorinstanz wie auch jenes vor dem Bundesverwaltungsgericht wird vom Untersuchungsgrundsatz beherrscht. Die entscheidende Behörde muss den rechtsrelevanten Sachverhalt von sich aus abklären und darüber ordnungsgemäss Beweis führen (BGE 144 II 359 E. 4.5.1; Urteil des BVGer A-3346/2020 vom 27. April 2022 E. 1.7 m.w.H.). Das Gericht ist demnach nicht nur nicht an die Beweisanträge der Parteien gebunden, sondern ist gehalten, sämtliche rechtserheblichen Tatsachen abzuklären und - als Ausfluss des Anspruchs auf rechtliches Gehör nach Art. 29 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101; vgl. hierzu E. 2.10.1) - die vorgebrachten rechtserheblichen Tatsachenbehauptungen zu würdigen und angebotene Beweismittel abzunehmen, wenn sie zur Abklärung des Sachverhalts als tauglich erscheinen. Die Untersuchungspflicht bezieht sich dabei auch auf Tatsachen, die zuvor noch nicht gewürdigt worden sind, sei es, weil sie sich erst im Verlaufe des Beschwerdeverfahrens zugetragen haben (echte Noven) oder weil sie aus anderen Gründen im angefochtenen Rechtsakt unberücksichtigt geblieben sind (Urteil des BGER 2C_177/2018 vom 22. August 2019 E. 3.2; Moser/Beusch/Kneubühler/Kayser, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 3. Aufl. 2022, Rz. 1.49). Obwohl die Art. 12-19 VwVG und die Art. 30-33 VwVG auf das Steuerverfahren keine Anwendung finden (Art. 2 Abs. 1 VwVG), trägt das Bundesverwaltungsgericht den darin enthaltenen Verfassungsgrundsätzen weitgehend Rechnung (vgl. BVGE 2009/60 E. 2.1.2; Urteile des BVGer A-3719/2024 vom 17. Dezember 2025 E. 1.4.1; A-1368/2021 vom 14. März 2022 E. 2.2; Ralf Imstempf, Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung als Komplexitätstreiber im Steuerrecht, in: Hongler/Vogelsang [Hrsg.], Panoptikum des Steuerrechts, Festschrift für Madeleine Simonek, 2024, 331 ff., 348 f. m.w.H.).

E. 1.5.2

Der Untersuchungsgrundsatz wird allerdings durch die im Abgaberecht regelmässig gesetzlich vorgesehene Mitwirkungspflicht der Abgabepflichtigen ergänzt. So ist gemäss Art. 23 Abs. 2 AlkG jeder Steuerpflichtige namentlich gehalten, die Aufzeichnungen zu machen, die Formulare auszufüllen und die Anzeigen zu erstatten, die zur Veranlagung erforderlich sind (vgl. E. 2.8.3).

E. 1.6

Erst wenn eine Tatsache trotz vollständiger Feststellung des rechts-erheblichen Sachverhalts unbewiesen bleibt, ist auf die Regeln der Beweislastverteilung abzustellen (Moser/Beusch/Kneubühler/Kayser, a. a. O., Rz. 1.52). Bei Beweislosigkeit greift auch im öffentlichen Recht der Grundsatz, wonach derjenige die Beweislast für eine Tatsache trägt, der aus ihr Rechte ableitet (Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 [ZGB, SR 210] analog; vgl. BGE 142 II 433 E. 3.2.6; BVGE 2009/60 E. 2.1.3). Im Abgaberecht hat die Praxis diesen Grundsatz dahingehend konkretisiert, dass die Folgen der Beweislosigkeit von abgabebegründenden oder -erhöhenden Tatsachen von der Steuer- bzw. Zollbehörde, abgabeausschliessende oder -mindernde Tatsachen von der abgabepflichtigen Person zu tragen sind (Normentheorie; BGE 144 II 427 E. 8.3.1, 142 II 488 E. 3.8.2, 140 II 248 E. 3.5; Urteil des BGER 2C_177/2018 vom 22. August 2019 E. 4.1.1). Die abgabepflichtige Person ist verantwortlich für die Korrektheit ihrer Deklaration

und der weiteren Angaben. Die Abgabebehörde trägt die Beweis-last in Bezug auf die nicht deklarierten abgabepflichtigen Sachverhalte (BGE 121 II 257 E. 4c/aa; Urteile des BVGer A-3345/2020 vom 17. Oktober 2022 E. 1.6; A-5198/2016 vom 5. April 2017 E. 2.2.2 m.w.H.). Nichts anderes gilt im Nachleistungsverfahren nach Art. 12 VStrR (vgl. hierzu E. 2.9). Die Tatsache, dass eine Abgabe nicht erhoben worden ist, weil etwa die Veranlagung unterblieben ist, kann die Nachleistungspflicht nach Art. 12 Abs. 1 VStrR begründen und ist von der Behörde nachzuweisen. In Bezug auf den betroffenen Abgabetatbestand sind im Nachleistungsverfahren dieselben Tatsachen zu beweisen wie im ordentlichen Veranlagungsverfahren (Urteil des BGer 2C_177/2018 vom 22. August 2019 E. 4.1.2).

E. 1.7

Gemäss Art. 61 Abs. 1 VwVG entscheidet das Bundesverwaltungsgericht in der Sache selbst oder weist diese ausnahmsweise mit verbindlichen Weisungen an die Vorinstanz zurück. Bei der Wahl zwischen den beiden Entscheidarten steht dem Gericht ein weiter Ermessensspielraum zu. Liegen sachliche Gründe vor, ist eine Rückweisung regelmässig mit dem Untersuchungsgrundsatz (vgl. E. 1.7) sowie dem Prinzip eines einfachen und raschen Verfahrens vereinbar. Zur Rückweisung führt insbesondere eine mangelhafte Abklärung des Sachverhaltes durch die Vorinstanz, die ohne eine aufwändigere Beweiserhebung nicht behoben werden kann. Die Vorinstanz ist mit den tatsächlichen Verhältnissen besser vertraut und darum im Allgemeinen besser in der Lage, die erforderlichen Abklärungen durchzuführen; zudem bleibt der betroffenen Partei dergestalt der gesetzlich vorgesehene Instanzenzug erhalten (vgl. statt vieler: BGE 131 V 407 E. 2.1.1; BVGE 2012/21 E. 5.1; Urteile des BVGer A-4569/2020 vom 4. Juli 2022 E. 1.3.5, A-2567/2020 vom 3. März 2022 E. 1.4.2).

E. 2.1

Gemäss Art. 105 BV ist die Gesetzgebung über Herstellung, Einfuhr, Reinigung und Verkauf gebrannter Wasser Sache des Bundes. Der Hauptzweck der Alkoholordnung liegt im Schutz der öffentlichen Gesundheit (vgl. statt vieler: Urteil des BVGer A-3346/2020 vom 27. April 2022 E. 3.1). Seinen gesundheitspolitischen Auftrag erfüllt der Bund insbesondere durch Reduktion der Nachfrage nach gebrannten Wassern mittels besonderer Verbrauchssteuern auf gebrannten Wassern (vgl. Art. 131 Abs. 1 Bst. b BV).

E. 2.2

Die Herstellung, Reinigung, Einfuhr, Aus- und Durchfuhr von gebrannten Wassern sowie ihr Verkauf und ihre fiskalische Belastung sind den Vorschriften des AlkG und der Alkoholverordnung vom 15. Dezember 2017 (AlkV, SR 680.11) unterstellt (Art. 1 erster Satz AlkG). Anwendbar ist zudem die Zollgesetzgebung, soweit nicht das AlkG davon abweichende Bestimmungen aufstellt (Art. 1 zweiter Satz AlkG).

E. 2.3.1

Als gebrannte Wasser im Sinne der Alkoholgesetzgebung gelten Ethanol und Spirituosen (Art. 2 AlkG i.V.m. Art. 1 AlkV). Für die Herstellung (Art. 20 Abs. 1 AlkG) und die Einfuhr gebrannter Wasser (Art. 28 AlkG) ist grundsätzlich eine Steuer zu entrichten (nachfolgend: Spirituosensteuer). Bei der Spirituosensteuer handelt es sich um eine einphasige Wirtschaftsverkehrssteuer (vgl. Michael Beusch, in: Waldmann et al. [Hrsg.], Basler Kommentar, Schweizerische Bundesverfassung, Art. 131 N 6 und 12).

E. 2.3.2

Der Steuersatz der Alkoholsteuer wird vom Bundesrat festgelegt (Art. 22 Abs. 1 AlkG). Die Steuer beträgt Fr. 29 je LrA (Art. 21 AlkV). Sie wird um 50 % ermässigt - insbesondere für Naturweine aus frischen Weintrauben mit einem Alkoholgehalt von mehr als 18, aber höchstens 22 Volumenprozenten und Weine aus Früchten, Beeren oder anderen Rohstoffen mit einem Alkoholgehalt von mehr als 15, aber höchstens 22 Volumenprozenten (Art. 23bis Abs. 2 Bst. a AlkG).

E. 2.4

Mit Art. 34 Abs. 2 AlkG wird dem Bundesrat die Kompetenz erteilt, von der grundsätzlichen Besteuerung der Herstellung und Einfuhr von gebrannten Wassern (vgl. E. 2.3.1) abzuweichen und bei Betrieben, welche die erforderlichen Sicherheiten bieten, die Herstellung, Beförderung, Bewirtschaftung und Lagerung von gebrannten Wassern unter Steueraussetzung vorzusehen (Steuerlager). Er regelt die Voraussetzungen, unter denen ein Steuerlager bewilligt werden kann und zu betreiben ist (Art. 34 Abs. 3 AlkG; vgl. hinten E. 2.7). Die steuerausgesetzte Beförderung von Spirituosen ist zulässig zwischen Steuerlagern (Art. 45 Abs. 2 Bst. a AlkV) sowie bei der Ein- und Ausfuhr zwischen der Grenze und dem Steuerlager oder dem Betrieb mit Verwendungsbewilligung und umgekehrt (vgl. Art. 45 Abs. 5 AlkV).

E. 2.5.1

Gemäss Art. 28 AlkG i.V.m. Art. 19 AlkV sind für die Steuer auf der Einfuhr gebrannter Wasser insbesondere die Zollschuldner und Zollschuldnerinnen sowie die Steuerlagerbetreiber und -betreiberinnen subjektiv steuerpflichtig.

E. 2.5.2

Bei der steuerausgesetzten Beförderung von Spirituosen zwischen Steuerlagern nach Art. 45 Abs. 2 Bst. a AlkV (vgl. E. 2.4) wird der Empfänger oder die Empfängerin mit der Bestätigung des Warenempfangs steuerpflichtig (Art. 45 Abs. 3 AlkV); der Versender oder die Versenderin wird von der Steuer befreit, sobald er oder sie im Besitz der Empfangsbestätigung ist (Art. 45 Abs. 4 AlkV).

E. 2.6.1

Gemäss Art. 23 Abs. 1bis AlkG i.V.m. Art. 20 Abs. 1 Bst. d AlkV entsteht die Steuerforderung bei Personen, die gebrannte Wasser einführen, im Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld nach Art. 69 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 (ZG, SR 631.0). Laut Art. 69 ZG entsteht die Zollschuld namentlich mit der Annahme der Zollanmeldung oder im Falle der unterlassenen Anmeldung im Zeitpunkt der Verbringung der Ware über die Zollgrenze.

E. 2.6.2

Bei Steuerlagern (vgl. vorn E. 2.4 und sogleich E. 2.7) entsteht die Steuerpflicht und damit auch die Steuerforderung bei der Überführung von gebrannten Wassern in den freien Verkehr oder bei der Feststellung nicht steuerbefreiter Fehlmengen (Art. 30 Abs. 1 AlkV; vgl. Urteil des BGVer A-2547/2022 vom 23. November 2022 E. 3.4.6).

E. 2.6.3

Die Steuerforderung wird mit ihrer Entstehung fällig (Art. 23 Abs. 4 AlkG i.V.m. Art. 20 Abs. 2 AlkV). Nach Ablauf der Zahlungsfrist wird ein Verzugszins erhoben (Art. 72 Abs. 1 i.V.m. Art. 20 Abs. 3 AlkV).

E. 2.7.1

Die vom Bundesrat geregelten Voraussetzungen, unter denen ein Steuerlager bewilligt werden kann und zu betreiben ist (vgl. E. 2.4), sind zum einen in Art. 25 ff. AlkV normiert. Gemäss Art. 25 Abs. 4 AlkV kann zudem das BAZG weitere Anforderungen festlegen, die im Einzelfall je nach Art der Waren und der Art der Tätigkeiten für die Gewährleistung der Steuersicherheit erforderlich sind. Gestützt darauf hat das BAZG ein Pflichtenheft für Steuerlagerbetreiberinnen und Steuerlagerbetreiber publiziert (in der vorliegend massgeblichen Version 1.3 mit Stand Juli 2019 [nachfolgend: Pflichtenheft]: act. 06.04.01, pag. 033 ff.; jeweils in der neusten Version zu finden unter www.bazg.admin.ch > Themen > Alkohol > Inlandproduktion > Gewerbeproduktion > Steuerlager; letztmals abgerufen am 28. April 2026; vgl. Urteil des BVGer A-2547/2022 vom 23. November 2022 E. 6.4.2). Das Pflichtenheft enthält detaillierte Ausführungen, namentlich technisch-praktischer Art, und bildet Bestandteil der Steuerlagerbewilligungen (vgl. Urteil des BVGer A-2547/2022 vom 23. November 2022 E. 4.3.3.1).

E. 2.7.2

Der Steuerlagerbetrieb muss 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). Verkaufsflächen müssen sichtbar gekennzeichnet vom Steuerlager getrennt sein (Art. 25 Abs. 3 AlkV; Ziff. 3 des Pflichtenhefts). Um Bewilligung eines Steuerlagers muss beim BAZG ersucht werden (Art. 26 AlkV; Ziff. 4 des Pflichtenhefts). Das BAZG bewilligt ein Steuerlager, wenn die in Art. 28 Abs. 1 Bst. a-c AlkV statuierten Voraussetzungen erfüllt sind. Die Steuerlagerbewilligung darf befristet erteilt und mit Auflagen versehen werden und ist nicht übertragbar (Art. 28 Abs. 2 und 3 AlkV; Ziff. 5 des Pflichtenhefts).

E. 2.7.3

Der Lagerbetreiber oder die Lagerbetreiberin hat über die Ein- und Ausgänge, die Vorräte und die zugelassenen Tätigkeiten Aufzeichnungen zu führen (Alkoholbuchhaltung; Art. 29 AlkV; Ziff. 8.1 des Pflichtenhefts). Zudem haben Steuerlagerbetriebe die Ein- und Ausgänge zur Veranlagung anzumelden (Steueranmeldung; Art. 31 AlkV; vgl. hierzu E. 2.8.3.2 f.). Für die Beförderung unter Steueraussetzung gelten im Übrigen die Bestimmungen von Art. 45 AlkV (Art. 30 Abs. 3 AlkV). Demnach muss jede Beförderung von Spirituosen und von nicht denaturiertem Ethanol unter Steuer-aussetzung belegt werden können (Art. 45 Abs. 1 AlkV). Für die Beförderung zwischen der Grenze und dem Steuerlager (vgl. E. 2.4) gelten die für die Ein- und Ausfuhr zugelassenen Zolldokumente als Nachweis (Art. 45 Abs. 5 AlkV), wobei die Steueraussetzung bei der Einfuhr in der Zollanmeldung beantragt werden muss (Art. 45 Abs. 6 AlkV). Die in Art. 30 und Art. 31 AlkV statuierten Regelungen bilden Voraussetzungen für die Steueraussetzung gemäss Art. 34 Abs. 2 AlkG (vgl. Urteil des BVGer A-2547/2022 vom 23. November 2022 E. 6.3).

E. 2.8.1

Die Erhebung der Spirituosensteuer erfolgt durch das BAZG. Das Veranlagungsverfahren wird durch Verordnung des Bundesrats geregelt, wobei subsidiär das Zollrecht Anwendung findet (Art. 23 Abs. 1bis AlkG i.V.m. Art. 55 AlkV, Art. 1 zweiter Satz AlkG; vgl. Urteil des BVGer A-2547/2022 vom 23. November 2022 E. 4.1). Für die Veranlagung der an der Grenze zu erhebenden Steuer finden die Vorschriften der Zollgesetzgebung Anwendung (Art. 34 Abs. 1 AlkG).

E. 2.8.2

Die Erhebung erfolgt nach dem Selbstdeklarationsprinzip. Dieses hat mit der Teilrevision des Alkoholgesetzes auch bei der Veranlagung der Spirituosensteuer flächendeckend Einzug gehalten (vgl. Botschaft vom 6. April 2016 zur Teilrevision des Alkoholgesetzes, BBl 2016 3649 ff., 3667). Demnach meldet die zoll- oder steuerpflichtige Person die steuerrelevanten Geschäftsvorfälle und ist damit verantwortlich für deren Vollständigkeit und Richtigkeit (Barbara Schmid, in: Kocher/Clavadetscher [Hrsg.], Handkommentar zum Zollgesetz, 2009, Art. 18 N 3 f.; Botschaft vom 15. Dezember 2003 über ein neues Zollgesetz, BBl 2004 567, 601). Die Zoll- oder Steuerpflichtigen müssen sich vorweg über die Zoll- bzw. Steuerpflicht sowie die jeweiligen Abfertigungsverfahren informieren und die Waren entsprechend zur Veranlagung anmelden. Gestützt auf die Angaben der zoll- oder steuerpflichtigen Person erfolgt sodann die Veranlagung durch das BAZG (vgl. Art. 18 Abs. 1 ZG); nicht angemeldete Waren werden von Amtes wegen veranlagt (Art. 18 Abs. 3 ZG; vgl. Urteile des BVGer A-2547/2022 vom 23. November 2022 E. 4.2; A-4408/2021 vom 6. Juli 2022 E. 2.2 m.w.H.).

E. 2.8.3.1

Nach Art. 23 Abs. 2 AlkG ist jeder Steuerpflichtige - wie aufgezeigt (E. 1.6.2) - 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).

E. 2.8.3.2

Gemäss Art. 54 Abs. 1 AlkV muss die steuerpflichtige Person die Steueranmeldung beim BAZG einreichen. In Art. 55 Abs. 1 AlkV wird bestimmt, dass die Veranlagung auf Grund der Steueranmeldung der anmeldepflichtigen Person erfolgt, wobei das BAZG die Veranlagung auch auf Grund seiner 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). Im Falle der Gewerbebrennerei erfolgt die Steueranmeldung auf der Basis der zu führenden Rohstoff- und Alkoholbuchhaltung (Art. 55 Abs. 4 AlkV). Das BAZG kann die Form der Anmeldung vorschreiben und namentlich den Einsatz der elektronischen Datenverarbeitung anordnen (Art. 23 Abs. 1 AlkG; Art. 2 AlkV). Das BAZG hat kompetenzgemäss bestimmt, dass die Deklaration ausschliesslich elektronisch über das IT-System «alco-dec» zu erfolgen hat. Über das System «alco-dec» eingereichte Steueranmeldungen gelten nach der elektronischen Übermittlung als angenommen und sind verbindlich für die Person, die sie erstellt hat (vgl. Art. 1 zweiter Satz AlkG i.V.m. Art 33 ZG; Ziff. 2 des Pflichtenhefts; vgl. Urteil des BVGer A-2547/2022 vom 23. November 2022 E. 6.5.1).

E. 2.8.3.3

Personen, die Steuerlager betreiben, haben die folgenden Steueranmeldungen vorzunehmen, wenn sie gebrannte Wasser unter Steueraussetzung herstellen, bewirtschaften, befördern oder lagern wollen (vgl. auch E. 2.7.3; vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-2547/2022 vom 23. November 2022 E. 6.3 ff.): - Bei der Einfuhr von gebranntem Wasser muss eine Einfuhrzollanmeldung vorgenommen und die Steueraussetzung unter Angabe der Bewilligungsnummer ausdrücklich beantragt werden (Art. 57 i.V.m. Art. 45 Abs. 6 AlkV; Ziff. 8.2.2 des Pflichtenhefts). Diese Deklaration bildet die Basis für die Einfuhrveranlagung unter Steueraussetzung (Art. 57 Abs. 2 zweiter Satz

i.V.m. Art. 18 Abs. 1 ZG). - Die Eingänge ins und die Ausgänge aus dem Steuerlager sind monatlich bis zum 8. Tag des Folgemonats beim BAZG zur Veranlagung anzumelden. Gleichzeitig ist der Lagerbestand bekannt zu geben (Art. 31 Abs. 1 AlkV; Ziff. 8.3.2 und 9.2 des Pflichtenhefts). Dies gilt für Ausgänge zur Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr, für Eingänge von unter Steueraussetzung importierten gebrannten Wassern (Art. 45 Abs. 5 AlkV) sowie für Aus- und Eingänge von im Inland hergestellten oder ursprünglich importierten Spirituosen, die unter Steueraussetzung zwischen Steuerlagern befördert werden (Art. 45 Abs. 2 Bst. a AlkV). Diese Deklarationen bilden die Basis für die Steuerlagerveranlagung im Sinne von Art. 55 i.V.m. Art. 31 AlkV. Ergibt sich ein Saldo zugunsten des Steuerlagebetriebs, wird ihm dieser gutgeschrieben oder verrechnet (Art. 31 Abs. 2 AlkV). - Bei gebrannten Wassern, die nach der Auslagerung aus dem Steuerlager weder in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt noch unter Steueraussetzung in ein anderes Steuerlager befördert, sondern ins Ausland exportiert werden, ist eine Ausfuhrzollanmeldung mit der Bemerkung «Export unter Steueraussetzung» einzureichen (Art. 25 i.V.m. Art. 47 Abs. 2 Bst. g ZG; Ziff. 8.3.1 des Pflichtenhefts). Diese Ausfuhrzollanmeldung bildet die Basis für die Ausfuhrveranlagung unter Steueraussetzung. - Ferner ist einmal jährlich ein ordentlicher Buchhaltungsabschluss sowie eine Berechnung von Fehlmengen i.S.v. Art. 64 Abs. 1 und 2 AlkV durchzuführen. Nach diesem Abschluss sind Soll- und Ist-Bestand mit «alco-dec» mit der Unterscheidung nach «in Flaschen abgefüllt», «offen gelagert» und «Holzfasslagerung» bis am 20. des Folgemonats zu deklarieren (Ziff. 11 des Pflichtenhefts [gemäss welcher zuvor die jeweilige Monatsmeldung nach Ziff. 9.2 zu erstellen ist]). Das EFD legt die Fehlmengen fest, die als steuerbefreit anerkannt werden (Art. 64 Abs. 3 AlkV).

E. 2.8.3.4

Stellt der Steuerlagerbetrieb nach erfolgter Übermittlung der monatlichen Steuerlagermeldung im «alco-dec» einen Fehler fest, kann er bis um 17 Uhr des folgenden Werktags eine Berichtigung der Anmeldung beantragen (Ziff. 9.2.1 des Pflichtenhefts).

E. 2.8.3.5

Eine allfällige Berichtigung der Ein- und Ausfuhrzollanmeldung sowie eine allfällige Änderung der (Ein- und Ausfuhr-)Veranlagungsverfügung richtet sich nach Art. 34 oder Art. 116 ZG (vgl. Ziff. 8.2.2.1 [betreffend die Einfuhrzollanmeldung] des Pflichtenhefts). Haben die Waren nach erfolgter Anmeldung und Veranlagung den Gewahrsam des BAZG verlassen, kann die anmeldepflichtige Person gemäss Art. 34 Abs. 3 ZG innerhalb von 30 Tagen ab diesem Zeitpunkt der Zollstelle ein Gesuch um Änderung der Veranlagung einreichen; gleichzeitig muss sie eine berichtigte Zollanmeldung einreichen. Die Zollstelle gibt dem Gesuch statt, wenn die anmeldepflichtige Person nachweist, dass die Waren irrtümlich zu dem in der Zollanmeldung genannten Zollverfahren angemeldet worden sind (Art. 34 Abs. 4 Bst. a ZG) oder die Voraussetzungen für die beantragte neue Veranlagung schon erfüllt waren, als die Zollanmeldung angenommen wurde, und die Waren seither nicht verändert worden sind (Art. 34 Abs. 4 Bst. b ZG).

E. 2.9.1

Wer vorsätzlich eine in der Alkoholgesetzgebung vorgesehene Fiskalabgabe hinterzieht oder sich oder einem anderen einen sonstigen unrechtmässigen Abgabevorteil, wie Erlass oder Rückerstattung von Fiskalabgaben verschafft, begeht eine Widerhandlung gegen die Alkoholgesetzgebung (Hinterziehung von Abgaben; Art. 54 Abs. 1 AlkG).

E. 2.9.2

Für den Ersatz des fiskalischen Ausfalls, den der Bund 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 Verwaltung durch Verfügung im Verwaltungsverfahren geltend gemacht. Lässt er sich nicht genau ermitteln, wird er mittels Schätzung festgelegt (Art. 62 Abs. 2 AlkG).

E. 2.9.3.1

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 149 II 129 E. 3.6; 141 II 447 E. 8.4; Urteil des BGer 9C_716/2022 vom 15. Dezember 2023 E. 3.2 [nicht publiziert in BGE 150 II 177]; Urteil des BVer A-3346/2020 vom 27. April 2022 E. 3.9.2 m.w.H.).

E. 2.9.3.2

Zu den gestützt auf Art. 12 Abs. 2 VStrR Nachleistungspflichtigen gehört nach dem Gesetzeswortlaut «insbesondere der zur Zahlung der Abgabe Verpflichtete». Die zur Abgabe verpflichteten Personen gelten rechtsprechungsgemäss als durch die Nichtbezahlung der Abgabe bevorteilt. Der unrechtmässige Vorteil, in dessen Genuss der Leistungspflichtige nach Art. 12 Abs. 2 VStrR gelangen muss, liegt im Vermögensvorteil, der durch die Nichtleistung der Abgabe entstanden ist. Ein Vermögensvorteil braucht nicht in einer Vermehrung der Aktiven, er kann auch in einer Verminderung der Passiven bestehen. Dies trifft regelmässig zu, wenn eine Abgabe, obwohl sie geschuldet ist, infolge einer Widerhandlung nicht erhoben wird (vgl. ausführlich: Urteil des BVer A-1051/2019 vom 31. August 2020 E. 2.2.2).

E. 2.9.3.3

Art. 12 VStrR verleiht der Verwaltungsbehörde gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung sowohl im Hinblick auf die Rückerstattung von Vergütungen, Beiträgen sowie Steuern als auch hinsichtlich der - vorliegend interessierenden - Nachleistung von Abgaben einen eigenständigen, von der Abgabeforderung zu unterscheidenden Anspruch. Die Verwaltungsbehörde kann wahlweise den einen oder den anderen Anspruch erheben und die Forderungen verjähren unabhängig voneinander. Allerdings führt die Befriedigung des einen zum Untergang des anderen Anspruchs, soweit sich die Ansprüche betragsmässig decken (alternative Anspruchskonkurrenz; vgl. BGE 150 II 177 E. 5.2.3 und 5.3 m.w.H.; vgl. Oesterhelt/Fracheboud, a.a.O., Art. 12 N 1 und 13).

E. 2.10.1

Nach dem Legalitätsprinzip bedarf jedes staatliche Handeln einer gesetzlichen Grundlage (Art. 5 BV). Inhaltlich ist verlangt, dass staatliches Handeln insbesondere auf einem generell-abstrakten Rechtssatz von hinreichender Normstufe und genügender Bestimmtheit beruht (vgl. dazu statt vieler: Urteil des BVer A-882/2016 vom 6. April 2017 E. 2.1.1).

Besondere Bedeutung kommt dem Legalitätsprinzip im Abgaberecht zu: So muss die Ausgestaltung der öffentlichen Abgaben nach Art. 164 Abs. 1 Bst. d und Art. 127 Abs. 1 BV sowie gemäss der Rechtsprechung des Bundesgerichts in ihren Grundzügen durch ein Gesetz im formellen Sinn festgelegt werden. Zu den in den Grundzügen im Gesetz selbst zu regelnden Elementen gehören der Kreis der Abgabepflichtigen, der Gegenstand der Abgabe und ihre Bemessung (BGE 138 V 32 E. 3.1.1, 136 II 149 E. 5.1, 135 I 130 E. 7.2; zum Ganzen: Urteile des BVGer A-2547/2022 vom 23. November 2023 E. 1.7.1, A-4453/2021 vom 26. Juli 2022 E. 2.4 m.w.H.).

E. 2.10.2

Die von den Verwaltungsbehörden veröffentlichten Broschüren, Kreisschreiben und Merkblätter stellen lediglich Verwaltungsverordnungen dar. Es handelt sich um generelle Dienstanweisungen, die sich an nachgeordnete Behörden oder Personen wenden und worin die Verwaltungen ihre Sichtweise darlegen. Sie dienen der Sicherstellung einer einheitlichen, gleichmässigen und sachrichtigen Praxis im Rahmen des Gesetzesvollzugs (BVGE 2010/33 E. 3.3.1; Urteil des BVGer A-2547/2022 vom 23. November 2022 E. 1.7.2; Michael Beusch, Was Kreisschreiben dürfen und was nicht, in: Der Schweizer Treuhänder 2005, S. 613 ff.). Als solche sind sie für die als eigentliche Adressaten figurierenden Verwaltungsbehörden verbindlich, wenn sie nicht klarerweise einen verfassungs- oder gesetzeswidrigen Inhalt aufweisen (Urteile des BVGer A-5601/2019 vom 6. Mai 2020 E. 1.7.1, A-2204/2018 vom 16. Dezember 2019 E. 3.2, A-6253/2018 vom 10. Dezember 2019 E. 2.6.1; Michael Beusch, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl. 2017, Art. 102 N 15 ff.; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-4453/2021 vom 26. Juli 2022 E. 2.3.1 m.w.H.).

E. 2.10.3

Anders als Bundesgesetze (und Rechtsverordnungen) sind Verwaltungsverordnungen für Justizbehörden zwar nicht massgebend, sie werden rechtsprechungsgemäss aber berücksichtigt, sofern sie eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulassen (vgl. BGE 149 II 290 E. 3.3.2, 148 V 102 E. 4.2; Urteil des BVGer A-2547/2022 vom 23. November 2022 E. 1.7.3 m.w.H.).

E. 2.11.1

Der Anspruch auf rechtliches Gehör gemäss Art. 29 Abs. 2 BV verlangt von der Behörde, dass sie die Vorbringen den Betroffenen tatsächlich hört, ernsthaft prüft und in ihrer Entscheidungsfindung angemessen berücksichtigt. Dabei ist nicht erforderlich, dass sich die Begründung mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinandersetzt und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegt. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken. Die Begründung muss aber immerhin so abgefasst sein, dass sich der Betroffene über die Tragweite des Entscheids Rechenschaft geben und ihn in voller Kenntnis der Sache an die höhere Instanz weiterziehen kann. In diesem Sinne müssen wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich die Behörde leiten liess und auf die sich ihr Entscheid stützt (statt vieler: BGE 143 III 65 E. 5.2; Urteil des BVGer A-4474/2021 vom 2. März 2023 E. 4.3.2). Der Anspruch auf rechtliches Gehör umfasst als Mitwirkungsrecht alle Befugnisse, die einer Partei einzuräumen sind, damit sie ihren Standpunkt in einem Verfahren wirksam zur Geltung bringen kann (BGE 144 I 11 E. 5.3, 135 II 286 E. 5.1; Urteil des BVGer A-1717/2024 vom 2. März 2026 E. 3.3). Entsprechend

nimmt die Behörde die ihr angebotenen Beweise ab, wenn diese für den Entscheid erheblich und zur Abklärung des Sachverhalts tauglich erscheinen (vgl. vorne E. 1.7.1). Daraus lässt sich indes keine allgemeine behördliche Pflicht zur Abnahme aller angebotenen Beweise ableiten. Die Abweisung eines Beweisantrags ist namentlich dann zulässig, wenn der Sachverhalt, den eine Partei beweisen will, nicht rechtserheblich ist, wenn bereits feststehendes bewiesen werden soll, wenn zum Voraus gewiss ist, dass der angebotene Beweis keine wesentlichen Erkenntnisse zu vermitteln vermag, oder wenn die verfügende Behörde den Sachverhalt aufgrund eigener Sachkunde ausreichend würdigen kann (antizipierte Beweiswürdigung; vgl. BGE 145 I 167 E. 4.1, 131 I 153 E. 3; statt vieler: Urteil des BVGer A-2151/2024 vom 3. Dezember 2024 E. 1.8 m.w.H.).

E. 2.11.2

Formelle Rügen und Sachverhaltsrügen können ungeachtet der materiellen Begründetheit des Rechtsmittels zur Gutheissung der Beschwerde und zur Aufhebung des angefochtenen Entscheids führen, weshalb sie vorab zu behandeln sind (vgl. Urteile der BGER 2C_101/2021 vom 17. Februar 2022 E. 4, 2C_196/2017 vom 21. Februar 2019 E. 3 [nicht in BGE 145 II 49 publiziert]; Urteil des BVGer A-7302/2018 vom 18. Mai 2020 E. 3.1.1).

E. 3.1

Vorab ist auf die formellen Rügen der Gehörsverletzung sowie der unrichtigen und unvollständigen Feststellung des Sachverhalts einzugehen (vgl. vorne E. 2.10.2).

E. 3.2

Die Beschwerdeführerin rügt, die Vorinstanz habe ihr im verwaltungsinternen Verfahren Akten vorenthalten und die Aktenordnung verändert sowie den Inhalt bestimmter Aktenstücke nachträglich modifiziert. Im Anschluss an die Nachfrage der Beschwerdeführerin vom 8. September 2024 betreffend Zustellung eines Aktenverzeichnisses sei plötzlich ein Unterordner «09 Original übergebene Unterlagen 17.11.21» aufgeführt gewesen. Sodann weise das Aktenstück «Checkliste Steuerlager 05» plötzlich ein Datum nach dem 7. März 2023 (Datum der Nachforderungsverfügung) auf, nämlich den 14. bzw. den 21. August 2023. Diese Checkliste enthalte zudem Ausführungen zu Dokumenten, welche die Beschwerdeführerin erst im Rahmen des verwaltungsinternen Beschwerdeverfahrens eingereicht habe. Die von der Vorinstanz behauptete Nachkontrolle sei aktenmässig nicht erstellt, ebenso wenig liege ein Prüfbericht der Unternehmensprüfer vor. Schliesslich weise das Aktenverzeichnis, das die Vorinstanz im Rahmen der Vernehmlassung eingereicht hat, eine andere Struktur und Nummerierung und höchstwahrscheinlich weitere Akten mit neuen oder veränderten Inhalten auf. Bereits anlässlich der Unternehmensprüfung übergebene Unterlagen seien von der Vorinstanz hingegen nicht zu den Akten genommen worden und würden von dieser nunmehr als «erstmalig eingereicht» bezeichnet. Ferner - so die Beschwerdeführerin zusammengefasst weiter - habe die Vorinstanz wesentliche von ihr (der Beschwerdeführerin) vorgebrachten Argumente im angefochtenen Beschwerdeentscheid ignoriert. Die Vorinstanz sei weder auf die Ausführungen zum Sachverhalt noch zum anwendbaren Recht oder zum von der Beschwerdeführerin einge-reichten Gutachten von Prof. Dr. René Matteotti (namentlich betreffend Entstehung der Spirituosensteuer) eingegangen. Insbesondere sei die Frage, ob die Alkoholsteuer bezahlt wurde, im vorinstanzlichen Verfahren nie behandelt und die von der Beschwerdeführerin diesbezüglich angebotenen Beweise zu Unrecht nicht berücksichtigt worden. Dadurch habe die Vorinstanz das rechtliche Gehör der

Beschwerdeführerin verletzt. Durch die unvollständige Sachverhaltsfeststellung habe die Vorinstanz zudem ihre Untersuchungspflicht verletzt.

E. 3.3

Die Vorinstanz entgegnet zusammengefasst, die im Beschwerdeentscheid unter Rz. 3.3.4 erwähnte «Nachkontrolle» sei durch sie selbst im Rahmen des verwaltungswirtschaftlichen Beschwerdeverfahrens vorgenommen worden. Mangels Rückweisung an die Unternehmensprüfer zur Vornahme der «Nachkontrolle» bestünden auch keine weiteren Unterlagen hierzu. Der von der Beschwerdeführerin erwähnte Unterordner «09 Original übergebene Unterlagen 17.11.21» enthalte Unterlagen (Monatslisten der Alkoholbuchhaltung), welche die Beschwerdeführerin selbst am ersten Kontrolltag den Unternehmensprüfern übergeben habe. Es handle sich somit nicht um der Beschwerdeführerin unbekanntes Akten. Der implizite Vorwurf, die Vorinstanz behalte Akten zurück, entbehre jeglicher Grundlage. Die Verfahrensakten seien von verschiedenen Stellen innerhalb des BAZG erstellt worden. Im Rahmen der Vernehmlassung habe die Vorinstanz die Akten lediglich im Sinne der besseren Übersichtlichkeit einheitlich nummeriert und in ein umfassendes Aktenverzeichnis aufgenommen. Veränderte Datumsangaben von Dateien seien nicht auf Bearbeitungen am Inhalt der Dokumente zurückzuführen, sondern resultierten aus der neuen Aktennummerierung oder Dateiumwandlung (vom msg- oder Word- ins PDF-Format). Sodann sei von der Unternehmensprüfung «im Rahmen der Nachbearbeitung» u.a. die «Checkliste 05 Steuerlager» bearbeitet worden. Eine erste Zwischenspeicherung des Dokuments sei am 12. Juli 2023 erfolgt; diese Version habe als act. 11.1 wiederhergestellt werden können. Der «Abschluss der Nachbearbeitung und somit der Abschluss der Unternehmensprüfung» seien erst am 21. August 2023 erfolgt, d.h. mit elektronischer Signatur des zuständigen Sachbearbeiters und dessen Vorgesetzten. Von einer nachträglichen Änderung könne nicht gesprochen werden, denn dem Abgleich der Versionen der Checkliste vom 12. Juli 2023 (act. 11.1) und vom 21. August 2023 (act. 11.2, 00.1) seien keine Änderungen «in Bezug auf die abgaberelevanten Angaben» zu entnehmen. Bei der «neueren und definitiven Version» der Checkliste (act. 11.2, 00.1) seien lediglich Informationen, die in der früheren Version (act. 11.1) bloss verlinkt gewesen seien, direkt ins Dokument eingefügt sowie «gewisse Textpassagen mit ausführlicheren Erklärungen versehen worden». Die Beilage 22.2 (act. 11.2, 22.2) zur Checkliste (act. 11.2, 00.1) sei von den Unternehmensprüfern «zu Händen der Vorinstanz» erstellt worden und sollte «nochmals einen klaren Überblick verschaffen über das ganze Geschäftsjahr bis März 2020 und nicht nur über das Alkoholjahr bis zum 31. Dezember 2019». Die Vorinstanz entgegnet weiter, sie habe die von der Beschwerdeführerin vorgebrachten Rügen sorgfältig geprüft und den durch die Unternehmensprüfer erhobenen Sachverhalt sowie die durch diese vorgenommenen Berechnungen auf Vollständigkeit und Richtigkeit hin überprüft. Es treffe nicht zu, dass die «materielle Wahrheit» nicht untersucht worden sei. Die Vorinstanz habe sich im angefochtenen Beschwerdeentscheid ausführlich zum Vorgehen der Unternehmensprüfer geäußert. Sie habe die Resultate überprüft und dabei keine «entscheidrelevanten Mängel» festgestellt. Dass von den Unternehmensprüfern kein Prüfbericht erstellt wurde, sei irrelevant. Die Unternehmensprüfer hätten ihre Feststellungen im Feststellungsprotokoll vom 5. Dezember 2022 erläutert. Dieses sei der Beschwerdeführerin zugestellt und ihr die Möglichkeit zur Stellungnahme eingeräumt worden. Im Übrigen seien verschiedene Missverständnisse im Rahmen der Unternehmensprüfung auf die mangelhafte Mitwirkung der Beschwerdeführerin zurückzuführen. Auf die Argumentation der Beschwerdeführerin,

wonach die Steuer auf den streitgegenständlichen Spirituosen bereits bezahlt worden sei, sei nicht weiter einzugehen gewesen und der dies-bezügliche Sachverhalt irrelevant. Es sei nämlich grundsätzlich einzig die Frage zu klären, ob die Nachforderungsverfügung gestützt auf die fehlerhafte Eingangs-Steueranmeldung zu Recht ergangen sei. Eine allfällige Mehrfachbesteuerung sei rechtsprechungsgemäss aus verwaltungsökonomischer Sicht und im Sinne der Rechtssicherheit hinzunehmen.

E. 3.4.1

Im vorliegend angefochtenen Beschwerdeentscheid legt die Vorinstanz den aus ihrer Sicht relevanten Sachverhalt (vgl. Ziff. I und Ziff. II.3.1) und die rechtlichen Grundlagen ihres Entscheids (Ziff. II.1, Ziff. II.2) dar. Sie verwirft die Argumentation der Beschwerdeführerin - sowohl in Bezug auf ihre formellen wie auch auf ihre materiellen Rügen - im Wesentlichen unter Bezugnahme auf die im Urteil A-2547/2022 vom 23. November 2022 ergangene Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts (vgl. Ziff. II.3.2.2 des Beschwerdeentscheids; Rz. 7.6, Rz. 9.2.2 f., Rz. 10.2 und Rz. 11.2 der Vernehmlassung). In diesem Urteil erwog das Bundesverwaltungsgericht insbesondere, dass die Steueraussetzung für Spirituosen im Steuerlager eine Anmeldung bei deren Eingang erfordere und die Steuer geschuldet sei, wenn diese Eingangsanmeldung fehle, sowie dass bei einer Nichtdeklaration von ins Steuerlager eingegangenen LrA in der monatlichen Anmeldung selbst die (nachgewiesene) nachträgliche Besteuerung der betroffenen gebrannten Wasser nichts daran ändere (vgl. E. 7.2 und E. 7.3 des besagten Urteils). Demnach führte die Vorinstanz die aus ihrer Sicht relevanten Gründe für den getroffenen Entscheid in ihrer Verfügung aus, auch wenn sie sich in ihrer Verfügung nicht mit jedem Vorbringen der Beschwerdeführerin auseinandergesetzt hat. Der Beschwerdeführerin war es denn auch möglich, die Begründung der Vorinstanz nachzuvollziehen sowie die Tragweite der angefochtenen Verfügung zu erkennen und diese sachgerecht anzufechten. Daher ist grundsätzlich keine Verletzung der Begründungspflicht durch die Vorinstanz zu erkennen.

E. 3.4.2

In vorliegendem Fall ist in tatsächlicher (und rechtlicher) Hinsicht unbestritten, dass die Beschwerdeführerin über eine gültige Bewilligung zum Betrieb eines Steuerlagers verfügt (vgl. die vorliegend relevanten act. 02.2 [Steuerlagerbewilligung vom {...}]; vgl. Sachverhalt, Bst. A.a.a) und sie als Steuerlagerbetreiberin grundsätzlich für die Spirituosensteuer steuerpflichtig ist (vgl. E. 2.5.1). Die vorliegende Streitsache betrifft die Nachforderung von Spirituosensteuern in der Höhe von Fr. 29'553.75 (zzgl. Zins). Diese setzt sich gemäss den Ausführungen der Vorinstanz wie folgt zusammen (vgl. Beschwerdeentscheid Ziff. 3.1): Sachverhalt Menge Steuersatz Steuerbetrag Nichtdeklaration Wareneingang aus der Einfuhrverzollung Nr. (...) vom 3. September 2019 550.7 LrA Fr. 29/Liter Fr. 15'970.30 Differenzen bei Lagerbestandsmeldung per 31. Dezember 2019: - Normaler Steuersatz: deklariert: 172'953.87 LrAvon BAZG ermittelt: 172'687.24 LrA 266.63 LrA Fr. 29/Liter Fr. 7'732.27 - Reduzierter Steuersatz: deklariert: 1'269.69 LrAvon BAZG ermittelt: 649.91 LrA bereits bezahlt: 216.LrA 403.53 LrA Fr. 14.50/Liter Fr. 5'851.19 Nachforderung total ([gerundet] exkl. Zins) Fr. 29'553.75

E. 3.4.3

Betreffend die Einfuhr vom 3. September 2019 ist unbestritten, dass die gesamte eingeführte Menge «[bestimmte Spirituose]» von der Grenze zuerst zwecks Abfüllung in

Flaschen an die Lohnverarbeiterin geliefert wurde. Diese verfügt ebenfalls über eine Steuerlagerbewilligung (vgl. Sachverhalt Bst. A.a.b). Ferner unbestritten und in tatsächlicher Hinsicht erstellt ist, dass die Beschwerdeführerin - auf entsprechende Meldung der Lohnverarbeiterin, wonach 550.7 LrA «[bestimmte Spirituose]» mehr eingeführt wurden, als bei der Einfuhr deklariert (vgl. Sachverhalt Bst. A.b) - eine Berichtigung der Einfuhrzollanmeldung und Korrektur der Einfuhrveranlagung beantragen liess und dies innert der gesetzlich vorgesehenen Frist (vgl. E. 2.8.3.5) erfolgte. Da die streitgegenständlichen 550.7 LrA «(bestimmte Spirituose)» aber nicht (als Offen- bzw. Fassware) direkt von der Grenze, sondern erst zu einem späteren Zeitpunkt (als Flaschenware) aus dem Steuerlager der Lohnverarbeiterin ins Steuerlager der Beschwerdeführerin geliefert wurden, hatte die Beschwerdeführerin grundsätzlich nur den Eingang von Flaschenware bei ihr in der monatlichen Steueranmeldung zu deklarieren (vgl. E. 2.5.2, 2.8.3.3 [zweites Lemma]). Die Deklaration des Eingangs der Offen- bzw. Fassware von der Grenze ins Steuerlager war hingegen von der Lohnverarbeiterin vorzunehmen, was - soweit für das Bundesverwaltungsgericht ersichtlich - vorliegend auch geschehen ist (vgl. act. 06 [Berichtigungsdossier Zollstelle], 29). Weshalb die Beschwerdeführerin die streitgegenständlichen «(bestimmte Spirituose)» sowohl als Offen- bzw. Fassware als auch als Flaschenware als Eingang in ihr Steuerlager hätte deklarieren müssen, begründet die Vorinstanz nicht. Eine solche (doppelte) Erfassungspflicht lässt sich den anwendbaren Regelungen (vgl. E. 2.8.3.3) nicht entnehmen. Sodann bringt die Beschwerdeführerin zwar in ihrer Beschwerde vor, es sei richtig, «dass zu wenig Liter (bestimmte Spirituose) bei Alco-dec als Eingang gemeldet» und «dass bei der Lieferung von (bestimmte Spirituose) [gemeint ist dasselbe Produkt, «[bestimmte Spirituose]», Anmerkung des Bundesverwaltungsgerichts] ein Fehler aufgetreten» sei, «da zu wenig Ware angegeben [worden sei], weil die Ware direkt zum Abfüller geliefert [worden sei] und man erst im Nachhinein die Fehlerhaftigkeit bemerkt» habe (vgl. Beschwerdeschrift, Rz. 11 und 40). Was sie damit genau meint - ob die ursprünglich fehlerhafte und danach berichtigte Einfuhranmeldung oder die anschliessende Einlagerungsanmeldung - ist für das Bundesverwaltungsgericht nicht nachvollziehbar. Denn die Beschwerdeführerin verweist gleichzeitig auch auf ihre Ausführungen in der Beschwerdeschrift vom 18. April 2023, gemäss denen sie «nicht gegen das Selbstdeklarationsprinzip verstossen» habe und «der Fehler» über Wertbuchungen in der Alkoholbuchhaltung bereinigt worden sei, «was gleichzeitig zu einer Korrektur in alco-dec geführt» habe (vgl. act. 17, Rz. 1.17). Ferner weist die Beschwerdeführerin - wie schon anlässlich der Unternehmensprüfung als auch im vorinstanzlichen Verfahren - erneut darauf hin, dass die streitgegenständlichen «(bestimmte Spirituose)» bereits wieder aus dem Steuerlager ausgelagert und dabei versteuert worden seien. Sie reicht hierzu verschiedene Buchungsbelege ein, aus denen diverse Ein- und Ausgänge von «(bestimmte Spirituose)» ersichtlich sind (vgl. act. 17 [Beschwerde vom 18. April 2023], 34 und 36). Zu welchem Zeitpunkt die streitgegenständlichen «(bestimmte Spirituose)» nach erfolgter Abfüllung als Flaschenware unter Steueraussetzung vom Steuerlager der Lohnverarbeiterin ins Steuerlager der Beschwerdeführerin befördert und dort eingelagert wurden, ist für das Bundesverwaltungsgericht nicht abschliessend eruierbar. Immerhin ist den Akten der Vorinstanz hierzu folgende Erklärung der Unternehmensprüfer zu entnehmen: «Die erste 1. Teillieferung von Flaschenware des Lohnabfüllers B. _____ AG an [die Beschwerdeführerin] erfolgte frühestmöglich am (...)» (act. 19.1 [Stellungnahme der Unternehmensprüfer vom 25. Mai 2023], 8, zweiter Absatz unter «Zu Ziff. 1.10»). Zudem befinden sich in den Akten diverse Rechnungen der

Lohnverarbeiterin mit Datum Oktober 2019 (vgl. act. 17, 35, 42 f.). Ferner bestehen betreffend technische Verbindungen zwischen der Alkoholbuchhaltung und dem System Alco-dec (namentlich zu den Auswirkungen von «Wertbuchungen» auf die Angaben bei der monatlichen Steueranmeldung) widersprüchliche Angaben der Vorinstanz. So hält sie zwar fest, dass «[f]alls von diesem System eine automatische Schnittstelle zum IT-System Alco-dec des BAZG besteht, gegebenenfalls auch die Eingangs- und Ausgangsmeldungen für die Steuerlageranmeldungen automatisch generiert [wird]» sowie, dass «[g]rundsätzlich eine Eingabe in Alco-dec aber auch manuell, d.h. auch ohne Schnittstelle zum firmeneigenen IT-System möglich [ist]»; «[o]b die Eingabe in Alco-dec manuell oder über die Schnittstelle erfolgt, liegt in der Verantwortung der Beschwerdeführerin» (Vernehmlassung vom 25. November 2024, Rz. 5.6). Gleichzeitig führt die Vorinstanz jedoch auch aus, dass «[b]eim IT-System Alco-dec keine Schnittstelle für eine automatische Übernahme der Daten aus der Alkoholbuchhaltung vorgesehen [ist]» (Stellungnahme vom 13. Januar 2025, Ziff. 3). Wie es sich damit im konkreten Fall betreffend die Beschwerdeführerin verhält, lässt sich den Akten - soweit für das Bundesverwaltungsgericht ersichtlich - nicht entnehmen. Es lässt sich aber jedenfalls nicht ausschliessen, dass die Eingangsbuchungen betreffend die von der Lohnverarbeiterin gelieferten Flaschen «(bestimmte Spirituose)» in der (Alkohol-)Buchhaltung der Beschwerdeführerin über eine Schnittstelle Eingang in die entsprechende Alco-dec Steueranmeldung gefunden haben. Die Sache ist daher zur diesbezüglichen Sachverhaltsabklärung - allenfalls unter Mitwirkung der Beschwerdeführerin (vgl. E. 1.6.2) - an die Vorinstanz zurückzuweisen (vgl. E. 1.7).

E. 3.4.4

Die Auffassung der Vorinstanz, wonach eine mögliche Mehrfachbesteuerung rechtsprechungsgemäss aus verwaltungswirtschaftlicher Sicht und im Sinne der Rechtssicherheit hinzunehmen ist (vgl. Vernehmlassung, Rz. 9.2.2), erweist sich als nicht rechtmässig. Denn an der von der Vorinstanz zur Begründung herangezogene Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts im Urteil A-2547/2022 vom 23. November 2022, wonach selbst bei nachgewiesener nachträglicher Besteuerung die Nachforderung geschuldet bleibe, wenn die betroffenen Spirituosen zuvor nicht als Eingänge in der monatlichen Steueranmeldung deklariert wurden (vgl. E. 7.2 des besagten Urteils), kann aufgrund der zwischenzeitlich ergangenen Rechtsprechung des Bundesgerichts nicht festgehalten werden. Gemäss dieser Rechtsprechung begründet Art. 12 VStrR zwar einen eigenständigen, von der Abgabeforderung separaten Anspruch. Die Befriedigung des einen führt allerdings zum Untergang des anderen Anspruchs, soweit sich die Ansprüche betragsmässig decken (vgl. E. 2.9.3.3). Vorliegend betreffen sowohl die gestützt auf Art. 12 VStrR geltend gemachte Nachforderung (ohne Zins; E. 2.9.3.1) wie auch die bei der Deklaration effektiver Verluste respektive bei der Auslagerung und Überführung der streitbetroffenen Spirituosen in den steuerrechtlich freien Verkehr erhobene Abgabe (E. 2.6.2, 2.8.3.3 [zweites Lemma]) dieselbe Steuerschuld, nämlich die Spirituosensteuer. Diese ist auf der inländischen Herstellung (Art. 20 AlkG) respektive auf der Einfuhr ausländischer gebrannter Wasser (Art. 28 AlkG) geschuldet (vgl. E. 2.3.1). Insofern besteht zwischen den Ansprüchen eine alternative Anspruchskonkurrenz und die Bezahlung der Spirituosensteuer gestützt auf den relevanten spezialgesetzlichen Anspruch aus dem AlkG führt im Umfang des bezahlten Betrags zum Untergang der gestützt auf Art. 12 VStrR geltend gemachten Nachforderung.

E. 3.4.5

Im vorliegenden Fall lässt sich den Ausführungen der Unternehmensprüfer in den vorinstanzlichen Akten entnehmen, dass diese selbst davon auszugehen scheinen, dass verschiedene (Nach-)Deklarationen und Steuer(nach-)belastungen bzw. Verrechnungen stattgefunden haben (vgl. act. 19.1 [Stellungnahme Unternehmensprüfer vom 25. Mai 2023], 4 «Nach unserer Einschätzung hat [die B. _____ AG] die korrekten Mengen an [die Beschwerdeführerin] verrechnet.»; 7 «Wir schliessen daraus, dass [...] diese Differenz durch die Reduktion im Anfangsbestand per 01.04.2020 angepasst wurde»; 8 «Somit wurden mit dieser Korrekturbuchung die Mehrmenge an Flaschen im Bestand der firmeninternen Buchhaltung [...] auch aus unserer Sicht eingangsseitig bereinigt»). Zudem erklärt auch die Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung, dass aufgrund der im vorinstanzlichen Beschwerdeverfahren eingereichten Beweismittel «der Sachverhalt in Bezug auf die Abfüllungen und die nicht erfolgten Verlustbuchungen in der Alkoholbuchhaltung nachvollzogen werden» könne (vgl. Vernehmlassung, Rz. 7.4). In welchem Umfang die Unternehmensprüfer bzw. die Vorinstanz die vorliegend geltend gemachte Nachsteuerforderung tatsächlich als (noch) nicht bezahlt erachten, erschliesst sich dem Bundesverwaltungsgericht aus ihren diversen Erklärungen allerdings nicht vollständig. Da die Bezahlung der Spirituosensteuer zum Untergang der Nachsteuerforderung führt (vgl. E. 3.4.4) ist die Sache somit auch diesbezüglich zur Vervollständigung des Sachverhalts und erneuten Beurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Dabei wird die Vorinstanz - allenfalls unter Mitwirkung der Beschwerdeführerin (vgl. E. 1.6.2) - feststellen und begründen müssen, welche Menge «(bestimmte Spirituose)» die Beschwerdeführerin ihrer Auffassung nach zu Unrecht nicht als Eingang ins Steuerlager anmeldete und in welchem Umfang die auf dieser Ware lastende Spirituosensteuer von der Beschwerdeführerin nicht bereits (beispielsweise im Rahmen der Auslagerung verkaufter und in den steuerrechtlich freien Verkehr überführter Flaschenware oder im Rahmen der Deklaration von Lagerbestandsdifferenzen [vgl. hierzu E. 3.4.6 sogleich]) bezahlt wurde. Dabei wird die Vorinstanz bei der Sachverhaltserstellung und rechtlichen Würdigung gegebenenfalls zu berücksichtigen haben, dass die Begleichung der Steuerschuld mittels Verrechnung erfolgen kann (vgl. E. 2.8.3.3, zweites Lemma).

E. 3.4.6

Schliesslich erweist sich der Sachverhalt auch in Bezug auf die ebenfalls streitgegenständliche Nachforderung im Zusammenhang mit einer nach Auffassung der Vorinstanz fehlerhaften Lagerbestandsmeldung per 31. Dezember 2019 als unvollständig. Es ist zum einen nicht erstellt, dass - wie die Vorinstanz behauptet, aber die Beschwerdeführerin bestreitet - die Beschwerdeführerin bei der jährlichen Abrechnung (Lagerbestand/Inventar) über Alco-dec nicht auf das Geschäftsjahr vom 1. April 2019 bis 31. März 2020 hätte abstellen dürfen. So wurde die Kontrollperiode vom BAZG ursprünglich denn auch für den Zeitraum vom 1. April 2019 bis zum 31. März 2020 festgelegt (vgl. act. 8 [Prüfauftrag vom 19. Januar 2021], 2; Sachverhalt Bst. A.c). In diesem Zusammenhang weist die Beschwerdeführerin zurecht darauf hin, dass das System Alco-dec eine Deklaration von Inventardifferenzen (Abweichungen zwischen den im Lagerbestand verbuchten und den tatsächlich im Steuerlager gelagerten Spirituosen) im Rahmen der zum Ende des Geschäftsjahres vorzunehmenden Lagerbestandsmeldung (vgl. E. 2.8.3.3, viertes Lemma) grundsätzlich zulässt, wobei das mit dem BAZG vereinbarte Geschäftsjahr nicht zwingend auf das Kalenderjahr fallen muss (vgl. Benutzerhandbuch

Alco-dec-Applikation in der vorliegend massgeblichen Version 1.3 mit Stand Januar 2019 [jeweils in der neusten Version zu finden unter www.bazg.admin.ch > Themen > Alkohol > Inlandproduktion > Gewerbebeproduktion > Steuerlager > Alco-dec], Ziff. 4.4.3 und 4.5 [letztmals abgerufen am 28. April 2026]). Die Vorinstanz wird somit auch allfällige, nach dem 31. Dezember 2019 rechtzeitig erfolgte Inventarkorrekturen durch die Beschwerdeführerin zu prüfen haben. Zum anderen wird sie sich (auch) zur von der Beschwerdeführerin eingereichten und als mit Datum vom 30. April 2020 «bezahlt» markierten Rechnung über Fr. 45'075.86 betreffend «Nachzahlung Fehlmenge 2019» im Umfang von 1'554.53 LrA (zum Normalsatz) zu äussern haben. Diese Rechnung wurde - soweit dies für das Bundesverwaltungsgericht aus den Akten ersichtlich ist (vgl. act. 13.4 und 13. 6) - vom BAZG im Zusammen-hang mit einer von der Beschwerdeführerin vorgenommenen Deklaration effektiver Verluste für das Jahr 2019 ausgestellt. Die von der Beschwerde-führerin auf diesen deklarierten effektiven Verlusten bezahlte Spirituosensteuer in der Höhe von Fr. 45'075.86 übersteigt die von der Vorinstanz unter dem Titel «Differenzen Lagerbestand per 31. Dezember 2019» geltend gemachte Nachsteuer «für das Alkoholjahr 2019» zzgl. Verzugszins, mithin den gesamten streitigen Nachforderungsbetrag in Höhe von Fr. 32'262.75 (Fr. 29'553.76 inkl. Zins) für die vorliegend relevante Steuerperiode 2019. Da die Beschwerdeführerin nicht geltend macht, diese Steuerforderung über Fr. 45'075.86 zu Unrecht beglichen zu haben, und sie die Bezahlung vorbehaltlos geleistet hat, wird die Vorinstanz nachvollziehbar darzulegen und zu begründen haben, inwiefern unter diesen Umständen noch von einer bestehenden Nachforderung gestützt auf Art. 12 VStrR für die «Steuerperiode 2019» ausgegangen werden kann.

E. 3.4.7

Dem soeben Gesagten entsprechend erweisen sich der Verzicht der Vorinstanz auf die Prüfung der von der Beschwerdeführerin angebotenen Beweise in antizipierter Beweiswürdigung und die damit einhergehende Unterlassung der Sachverhaltsfeststellung als nicht rechtmässig und stellen eine Verletzung des rechtlichen Gehörs der Beschwerdeführerin sowie eine Verletzung der Untersuchungspflicht dar (vgl. E. 2.11.1). Da von dieser Prüfung potenziell die gesamte streitbetreffende Nachforderung betroffen ist (vgl. E. 3.4.3 ff.), ist die Gehörsverletzung als schwer und die Sachverhaltsfeststellung als offensichtlich unvollständig zu qualifizieren. Die Sache ist folglich zur Prüfung der von der Beschwerdeführerin angebotenen Beweise betreffend hinreichende Lagerbestandsmeldung und erfolgte Bezahlung der Spirituosensteuer sowie zur diesbezüglichen Sachverhaltserstellung und Neubeurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen (vgl. E. 1.7).

E. 3.5

Da der angefochtene Beschwerdeentscheid bereits aufgrund des Gesagten aufzuheben und die Sache an die Vorinstanz zurückzuweisen ist, muss auf die übrigen Rügen der Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit der Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör, insbesondere betreffend Aktenführungspflicht und nachträgliche Änderung von Verfahrensakten (vgl. E. 3.2) und die diesbezüglichen Stellungnahmen der Vorinstanz (vgl. E. 3.3), nicht weiter eingegangen werden. Beim vorliegenden Verfahrensausgang (vgl. sogleich E. 3.6) erübrigen sich ebenso Weiterungen zu den materiellen Rügen der Beschwerdeführerin, insbesondere betreffend Entstehung der Spirituosensteuer (vgl. Rz. 20 und 49 der Beschwerde), und den diesbezüglichen Stellungnahmen der Vorinstanz (vgl. Rz. 5.1 f. der Vernehmlassung).

E. 3.6

Zusammengefasst erweist sich die Beschwerde als begründet und ist gutzuheissen. Der vorinstanzliche Beschwerdeentscheid ist aufzuheben und die Sache zur Sachverhaltserstellung und Neuurteilung im Sinne der Erwägungen (E. 3.4.3, 3.4.5 und 3.4.6) an die Vorinstanz zurückzuweisen.

E. 4.1

Die Kosten vor dem Bundesverwaltungsgericht sind in der Regel von der unterliegenden Partei zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Die Rückweisung der Sache an die Vorinstanz zu weiteren Abklärungen und neuem Entscheid (mit noch offenem Ausgang) gilt in der Verwaltungsrechtspflege des Bundes praxisgemäss als vollständiges Obsiegen der beschwerdeführenden Partei (vgl. BGE 141 V 281 E. 11.1, 137 V 210 E. 7.1; Urteil des BVer A-3494/2023 vom 27. Februar 2024 E. 4.1). Die Beschwerdeführerin gilt vorliegend als vollständig obsiegend, weil der Verfahrensausgang in Bezug auf die gesamte Nachforderung noch offen ist (vgl. E. 3.6). Der Beschwerdeführerin sind daher keine Verfahrenskosten aufzuerlegen. Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 3'500 ist ihr nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten. Der unterliegenden Vorinstanz können als Bundesbehörde keine Verfahrenskosten auferlegt werden (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

E. 4.2

Die Vorinstanz hat der obsiegenden Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung 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]). Das Bundesverwaltungsgericht trifft den Entscheid über die Parteientschädigung in Anwendung von Art. 14 VGKE und von Amtes wegen aufgrund der Kostennote, sofern vorhanden, sowie gestützt auf die Akten und in der Regel ohne eingehende Begründung. Vorliegend wurde keine Kostennote eingereicht. Die Parteientschädigung der Beschwerdeführerin für die ihr erwachsenen notwendigen Auslagen ist auf Fr. 5'250 festzusetzen.

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