



Urteil vom 23. November 2022

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),
Richter Keita Mutombo,
Richter Raphaël Gani,
Gerichtsschreiber Kaspar Gerber.

Parteien

A. _____ SA,
(...),
vertreten durch lic. iur. Peter Platzer, Rechtsanwalt,
(...),
Beschwerdeführerin,

gegen

Bundesamt für Zoll und Grenzsicherheit (BAZG),
Dienstbereich Grundlagen, Sektion Recht,
Taubenstrasse 16, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Nachforderung Spirituosensteuer.

Sachverhalt:**A.**

A.a Die A. _____ SA (nachfolgend: SA) verfügt über eine Bewilligung vom 30. Juni 1999 der seinerzeitigen (per 1. Januar 2018 in die damalige Eidgenössische Zollverwaltung [EZV] integrierten) eidgenössischen Alkoholverwaltung (EAV; vgl. dazu auch E. 4.2.1) für das Betreiben eines Steuerlagers. Die EAV stufte die SA als Gewerbeproduzenten mit Steuerlager ein.

A.b Am 14. Oktober 2020 führte die SA Süsswein (Porto) in die Schweiz ein. Der Spediteur beantragte in der Zollanmeldung die Steueraussetzung gemäss Art. 45 Abs. 6 der Alkoholverordnung vom 15. September 2017 (AlkV, SR 680.11; zum in zeitlicher Hinsicht anwendbaren Recht; siehe E. 2).

A.c Am 15. Oktober 2020 erliess die EZV (Zollstelle [Ort]) die entsprechende Einfuhr- und Veranlagungsverfügung «edec [Nr.]» unter Aussetzung der Spirituosensteuer.

A.d Der Süsswein gelangte in das Steuerlager der SA. Die SA erfasste am 10. November 2020 die Steuerlageranmeldung für den Monat Oktober 2020 in der elektronischen Applikation «alco-dec» und deklarierte die Einfuhr von 1'021,13 Litern reiner Alkohol zum reduzierten Steuersatz von Fr. 14.50/Liter (zum Alkoholsteuersatz; siehe E. 3.3).

A.e Am 24. November 2020 stellte die EZV die Veranlagungsverfügung für die Steuerlageranmeldung aus.

B.

B.a Am 15. Dezember 2020 führten Unternehmensprüfer des Zoll (Einheit) bei der SA eine Kontrolle des Steuerlagers durch. Geprüft wurden – soweit vorliegend interessierend – die Produkte «Royal Operto Tawny Porto» (19 Volumenprozent; Artikelnummer [Artikelnummer]) und «Royal Operto Aged 10 years Tawny C/Estojo» (20 Volumenprozent; Artikelnummer [Artikelnummer]).

B.b Die Unternehmensprüfer stellten fest, dass statt der am 10. November 2020 für das Steuerlager deklarierten 1'021,13 Liter reiner Alkohol 1'828,13 Liter reiner Alkohol befördert worden waren. Gemäss Angaben der SA hat sie der Berechnung des reinen Alkohols die Anzahl Kartons statt der Anzahl Flaschen zugrunde gelegt. Hingegen wurden in der anlässlich

der Unternehmensprüfung von der SA vorgelegten Alkoholbuchhaltung die 1'828,13 Liter reiner Alkohol korrekt als Wareneingang im Steuerlager verbucht. Die Kontrolleure nahmen keine physische Kontrolle der nicht deklarierten Ware (Porto) vor.

B.c Auf Aufforderung der EZV wurde die Differenz von 807,98 Litern reiner Alkohol (zwischen der am 10. November 2020 für das Steuerlager deklarierten 1'021,13 Liter reiner Alkohol und der im Zuge der Unternehmensprüfung vom 15. Dezember 2022 festgestellten 1'828,13 Liter reiner Alkohol) am 12. Januar 2021 im Zuge der Steueranmeldung für den Monat Dezember 2020 nachgemeldet.

B.d Mit E-Mail vom 29. Januar 2021 schickte die EZV der SA das ebenfalls vom 29. Januar 2021 datierende Feststellungsprotokoll über die Nichtanmeldung von 807,98 Liter reiner Alkohol zum reduzierten Steuersatz von Fr. 14.50/Liter. Die EZV ersuchte die SA um Kenntnisnahme und um Rücksendung des unterschriebenen Protokolls bis am 5. Februar 2021. Weiter gewährte die EZV der SA das rechtliches Gehör zum Feststellungsprotokoll.

B.e Mit Schreiben vom 2. Februar 2021 beantragte der Vertreter der SA eine Fristverlängerung bis 18. Februar 2021 und rügte, der verfassungsmässige Grundsatz des rechtlichen Gehörs werde nicht eingehalten.

B.f Gemäss E-Mail-Korrespondenz vom 4. Februar 2021 korrigierte der Zoll (Einheit) das Feststellungsprotokoll vom 29. Januar 2021 (um 0,975 Liter reiner Alkohol aufgrund der Korrektur einer edec-Anmeldung; dazu Sachverhalt, Bst. A.c). Die Differenz zwischen der Einfuhranmeldung und der Steuerlageranmeldung betrug somit noch 807,00 Liter reiner Alkohol.

B.g Mit Schreiben vom 11. Februar 2021 sandte der Zoll (Einheit) ein korrigiertes Feststellungsprotokoll an die SA mit Frist bis 28. Februar 2021 für die Rücksendung des unterschriebenen Protokolls.

B.h Mit Eingabe vom 26. Februar 2021 nahm die SA Stellung zum Schreiben vom 11. Februar 2021. Sie erklärte, der Meldefehler sei auf eine falsche Berechnung der Menge (Anzahl Kartons statt Anzahl Flaschen) zurückzuführen. Ihres Erachtens sei der Fehler aber angesichts der korrekt geführten Steuerlagerbuchhaltung nicht von Bedeutung und es liege kein Verstoß gegen das Alkoholgesetz vom 21. Juni 1932 (AlkG, SR 680) vor. Sie lehnte die Unterzeichnung des Feststellungsprotokolls ab.

B.i Am 24. März 2021 gewährte der Zoll (Einheit) der SA das rechtliche Gehör zu der geplanten Nachforderung von Fr. 11'701.50 (807,00 Liter reiner Alkohol à Fr. 14.50/Liter).

B.j Mit Schreiben vom 6. April 2021 nahm die SA zur Nachforderung Stellung. Sie rügte, der Sachverhalt sei unvollständig und ihre Einwände würden nicht beachtet. Ihres Erachtens bestehe kein Steuerausfall, und es liege keine Gefährdung vor, da die Alkoholbuchhaltung korrekt geführt sei.

B.k Am 18. Mai 2021 verfügte der Zoll (Einheit) die Erhebung von Fr. 11'701.50 Spirituosensteuer auf den nicht angemeldeten 807,00 Litern reinen Alkohol.

C.

C.a Mit Eingabe vom 7. Juni 2021 reichte die SA bei der Oberzolldirektion Beschwerde ein im Wesentlichen mit den Anträgen, die Verfügung vom 18. Mai 2021 sei aufzuheben, es sei festzustellen, dass für den Portwein keine zusätzliche Steuer geschuldet sei, eventualiter sei die Sache zur ergänzenden Sachverhaltsermittlung an den Zoll (Einheit) zurückzuweisen und neu zu entscheiden; unter Kosten- und Entschädigungsfolge.

C.b Seit 1. Januar 2022 heisst die vormalige EZV «Bundesamt für Zoll und Grenzsicherheit» (BAZG; siehe auch E. 1.1).

C.c Mit Beschwerdeentscheid vom 12. Mai 2022 wies das BAZG die Beschwerde kostenpflichtig ab.

D.

D.a Dagegen liess die SA (nachfolgend: Beschwerdeführerin) am 8. Juni 2022 beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde führen mit den Anträgen.

1. Es sei der Beschwerdeentscheid des BAZG vom 12. Mai 2022 wie auch die Verfügung der Eidg. Zollverwaltung, Zollkreisdirektion [Ort], Unternehmensprüfungen vom 18. Mai 2021 aufzuheben.
2. Es sei festzustellen, dass für die Portweinelieferung Royal Oporto [Artikelnummer] und [Artikelnummer] keine Steuern (zusätzlich) geschuldet sind.
3. Eventualiter sei die Sache der Vorinstanz zur Ergänzung des Sachverhalts zurückzuweisen und neu zu entscheiden.
4. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen.

An anderer Stelle in der Beschwerdeschrift verlangt die Beschwerdeführerin ausdrücklich, es sei ein amtliches «Gutachten über die Verbuchungen der Portlieferungen Royal Oporto [Artikelnummer] und [Artikelnummer]» einzuholen.

D.b Mit Vernehmlassung vom 14. Juli 2022 schliesst das BAZG (nachfolgend auch: Vorinstanz) auf kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

D.c Mit Eingabe vom 22. Juli 2022 repliziert die Beschwerdeführerin unaufgefordert und hält an ihrer Darstellung fest.

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

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Die EZV wurde per 1. Januar 2022 zu BAZG umbenannt (AS 2020 2743; Sachverhalt, Bst. C.b). Da die vorliegend geltenden Versionen der Rechtstexte noch von der «EZV» sprechen, wird diese Bezeichnung im Folgenden beibehalten, soweit diese Texte wiedergegeben werden (E. 2).

1.2 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 12. Mai 2022 stellt eine solche Verfügung dar. Eine Ausnahme nach Art. 32 VGG liegt nicht vor, und die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Demnach ist das Bundesverwaltungsgericht für die Beurteilung der Beschwerde zuständig. Das Verfahren richtet sich – soweit das VGG nichts anderes bestimmt – nach den Vorschriften des VwVG (Art. 37 VGG).

1.3

1.3.1 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 auf die Beschwerde – vorbehaltlich des Folgenden – einzutreten.

1.3.2 Anfechtungsobjekt im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht bildet einzig der vorinstanzliche Entscheid; dieser ersetzt allfällige Entscheide unterer Instanzen (sog. Devolutiveffekt; vgl. BGE 134 II 142 E. 1.4; Urteile des BVGer A-6214/2018 vom 20. April 2020 E. 1.3, A-5624/2018 vom 19. Juli 2019 E. 1.2; ANDRÉ MOSER et al., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 3. Aufl. 2022, Rz. 2.7).

Soweit die Beschwerdeführerin vorliegend die Aufhebung auch der (dem angefochtenen Beschwerdeentscheid vom 12. Mai 2022 vorgelagerten) Verfügung des Zoll (Einheit) vom 18. Mai 2021 (Sachverhalt, Bst. B.k) beantragt, ist deshalb auf die Beschwerde nicht einzutreten. Immerhin gilt die besagte Verfügung vom 18. Mai 2021 als inhaltlich mitangefochten (zum Ganzen: Urteil des BVGer A-5145/2021 vom 9. August 2022 E. 1.3 m.w.H.).

1.3.3 Feststellungsbegehren sind subsidiär zu Leistungsbegehren und nur zulässig, wenn daran ein schutzwürdiges Feststellungsinteresse besteht. Zudem kann ein Feststellungsantrag nicht abstrakte, theoretische Rechtsfragen zum Gegenstand haben, sondern nur konkrete Rechte oder Pflichten (BGE 141 II 113 E. 1.7 m.w.H.; Urteil des BGer 2C_109/2021 vom 28. Juni 2021 E. 1.2 m.w.H.; Urteil des BVGer A-1909/2021 vom 31. August 2022 E. 1.2.3).

Der Antrag Nr. 2 der Beschwerdeführerin ist ein Feststellungsantrag. Der Inhalt dieses Feststellungsantrags ist jedoch als Vorfrage des Leistungsbegehrens der Beschwerdeführerin (Aufhebung des angefochtenen Beschwerdeentscheids; Antrag Nr. 1) ohnehin zu prüfen. Daher ist auf den Antrag Nr. 2 nicht einzutreten.

1.4 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).

1.5 Das Verfahren vor der Vorinstanz wie auch jenes vor dem Bundesverwaltungsgericht wird von der Untersuchungsmaxime beherrscht. Danach muss die entscheidende Behörde den rechtlich relevanten Sachverhalt von sich aus abklären und darüber ordnungsgemäss Beweis führen (BGE 144

II 359 E. 4.5.1; Urteil des BVGer A-3346/2020 vom 27. April 2022 E. 1.7 m.w.H.).

Der Untersuchungsgrundsatz wird allerdings modifiziert durch die im Abgaberecht regelmässig gesetzlich vorgesehene Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen. So ist gemäss Art. 23 Abs. 2 AlkG jeder Steuerpflichtige gehalten, die Aufzeichnungen zu machen, die Formulare auszufüllen und die Anzeigen zu erstatten, die zur Veranlagung erforderlich sind (vgl. E. 4.2.1 f.). Die Steuerveranlagung hingegen ist Sache der Vorinstanz (Art. 55 Abs. 1 AlkV i.V.m. Art. 23 Abs. 1^{bis} AlkG; vgl. E. 4.1), wobei sie die Veranlagung gemäss Art. 55 Abs. 1 AlkV auch auf Grund ihrer eigenen Feststellungen vornehmen kann (vgl. E. 4.3.2; vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-3346/2020 vom 27. April 2022 E. 1.7 m.w.H.).

1.6 Nach der Rechtsprechung kann das Beweisverfahren geschlossen werden, wenn die noch im Raum stehenden Beweisanträge eine nicht erhebliche Tatsache betreffen oder offensichtlich untauglich sind, etwa weil ihnen die Beweiseignung abgeht oder umgekehrt die betreffende Tatsache aus den Akten bereits genügend ersichtlich ist und angenommen werden kann, dass die Durchführung des Beweises im Ergebnis nichts ändern wird («antizipierte Beweiswürdigung»; statt vieler: BGE 141 I 60 E. 3.3 und 131 I 153 E. 3; Urteil des BVGer A-3346/2020 vom 27. April 2022 E. 1.8 m.w.H.).

1.7

1.7.1 Nach dem Grundsatz der Gesetzmässigkeit bedarf jedes staatliche Handeln einer gesetzlichen Grundlage (Art. 5 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]). Inhaltlich verlangt das Legalitätsprinzip, dass staatliches Handeln insbesondere auf einem generell-abstrakten Rechtssatz von hinreichender Normstufe und genügender Bestimmtheit beruht (vgl. dazu statt vieler: Urteil des BVGer 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 deren Bemessung (BGE 138 V 32 E. 3.1.1, 136 II 149 E. 5.1, 135 I 130 E. 7.2; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-4453/2021 vom 26. Juli 2022 E. 2.4 m.w.H.).

1.7.2 Die von den Verwaltungsbehörden veröffentlichten Broschüren, Kreisschreiben und Merkblätter stellen lediglich Verwaltungsverordnungen dar, das heisst 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 des Gesetzesvollzugs (BVGE 2010/33 E. 3.3.1; MARTIN KOCHER, in: Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015, Art. 65 N 31; 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.).

1.7.3 Nicht verbindlich sind Verwaltungsverordnungen dagegen für die Justizbehörden, deren Aufgabe es ist, die Einhaltung von Verfassung und Gesetz im Einzelfall zu überprüfen (vgl. BGE 145 II 2 E. 4.3; vgl. MOSER et al., a.a.O., Rz. 2.173 f.). Die Gerichtsbehörden sollen Verwaltungsverordnungen bei ihrer Entscheidung allerdings mitberücksichtigen, sofern diese eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen darstellen. Dies gilt umso mehr, als es nicht Aufgabe der Gerichte ist, als Zweitinterpreten des der Verwaltungsverordnung zugrunde liegenden Erlasses eigene Zweckmässigkeitsüberlegungen an die Stelle des Vollzugskonzepts der zuständigen Behörde zu setzen (vgl. BGE 146 I 105 E. 4.1, 146 II 359 E. 5.3, 141 V 139 E. 6.3.1; BVGE 2010/33 E. 3.3.1, 2007/41 E. 3.3; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-4453/2021 vom 26. Juli 2022 E. 2.3.2 m.w.H.).

2.

Der vorliegend zu beurteilende Sachverhalt hat sich mit der Einfuhr von Süsswein (Porto) am 14. Oktober 2020 (Sachverhalt, Bst. A.b) zugetragen. Somit sind die zu diesem Zeitpunkt einschlägigen zoll- und alkoholrechtlichen Regelungen massgebend. Auf diese wird im Folgenden – soweit nicht anders deklariert – referenziert.

3.

3.1 Gemäss der BV ist die Gesetzgebung über Herstellung, Einfuhr, Reinigung und Verkauf gebrannter Wasser Sache des Bundes (Art. 105 BV). Der hauptsächliche Zweck der Alkoholordnung liegt im Schutz der öffentlichen Gesundheit (vgl. statt vieler: Urteile des BVGer A-2514/2021 vom 2. Februar 2022 E. 3.1, A-477/2018 vom 11. September 2018 E. 2.1 und A-5752/2015 vom 15. Juni 2016 E. 2.1.1; ebenso bereits in der Botschaft zum Entwurf eines Bundesgesetzes über die gebrannten Wasser [Alkoholgesetz] vom 1. Juni 1931, BBl 1931 I 697, 700 f., die von der «Verminderung des Branntweinverbrauches» spricht; MARC D. VEIT ET AL., in: Ehrenzeller/Schindler/Schweizer/Vallender [Hrsg.], Die schweizerische Bundesverfassung, 3. Aufl. 2014, Art. 105 Rz. 2 und 4; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-3346/2020 vom 27. April 2022 E. 3.1).

3.2 Die Herstellung, Reinigung, Einfuhr, Aus- und Durchfuhr, der Verkauf und die fiskalische Belastung gebrannter Wasser ist den Vorschriften des AlkG unterstellt (Art. 1 AlkG), wobei der Bundesrat gestützt auf Art. 70 Abs. 1 und 78 AlkG die AlkV erlassen hat.

3.3 Den Steuersatz der Alkoholsteuer legt der Bundesrat fest (Art. 22 Abs. 1 AlkG). Er beträgt Fr. 29.- je Liter reinen Alkohol (Art. 21 AlkV). Die Steuer wird um 50 Prozent ermässigt 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. 23^{bis} Abs. 2 Bst. a AlkG).

3.4

3.4.1 Bieten Betriebe die erforderlichen Sicherheiten, kann der Bundesrat vorsehen, dass gebrannte Wasser in einem *Steuerlager* unter Steueraussetzung hergestellt, befördert, bewirtschaftet und gelagert werden dürfen (Art. 34 Abs. 2 AlkG). Er regelt die Voraussetzungen, unter denen ein Steuerlager bewilligt werden kann und zu betreiben ist (Art. 34 Abs. 3 AlkG). Demnach muss der Betrieb so eingerichtet sein, dass der Eingang, die Herstellung, die Be- oder Verarbeitung und die Entnahme der Waren nachverfolgt werden können (Art. 25 Abs. 2 AlkV; Ziff. 3 des Pflichtenhefts für Steuerlagerbetreiberinnen und Steuerlagerbetreiber in der auch heute noch geltenden Version 1.3 mit Stand Juli 2019 [nachfolgend: Pflichtenheft]; jeweils in der neusten Version zu finden unter www.bazg.admin.ch > Themen > Alkohol > Inlandproduktion > Gewerbeproduktion > Steuerlager; letztmals abgerufen am 10. November 2022). Verkaufsflächen müssen

sichtbar gekennzeichnet vom Steuerlager getrennt sein (Art. 25 Abs. 3 AlkV; Ziff. 3 des Pflichtenhefts). Um Bewilligung eines Steuerlagers muss bei der EZV ersucht werden (Art. 26 AlkV). Die EZV bewilligt ein Steuerlager, wenn: (a) jährlich mindestens 200 Liter reiner Alkohol i.S.v. Art. 25 AlkV bewirtschaftet werden; (b) die erforderlichen Sicherheiten (vgl. Art. 27 AlkV) geleistet werden; (c) die Räume und die Behälter den Anforderungen der Kontrolle genügen und (d) ein ordnungsgemässer Ablauf des Verfahrens und die Steuersicherheit gewährleistet sind (Art. 28 Abs. 1 Bst. a-d AlkV). Die Bewilligung kann befristet erteilt und mit Auflagen versehen werden und ist nicht übertragbar (Art. 28 Abs. 2 und 3 AlkV; Ziff. 5 des Pflichtenhefts). Der Lagerbetreiber oder die Lagerbetreiberin hat über die Ein- und Ausgänge, die Vorräte und die zugelassenen Tätigkeiten Aufzeichnungen zu führen (sog. «Alkoholbuchhaltung»; Art. 29 AlkV; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-3346/2020 vom 27. April 2022 E. 3.5.1).

3.4.2 Die Steuerpflicht entsteht bei der Überführung von gebrannten Wassern aus dem Steuerlager in den steuerrechtlich freien Verkehr oder bei der Feststellung nicht steuerbefreiter Fehlmengen nach Art. 64 (Art. 30 Abs. 1 AlkV). Für die Beförderung gelten im Übrigen die Bestimmungen von Art. 45 AlkV (Art. 30 Abs. 3 AlkV).

3.4.3 Art. 45 AlkV führt Art. 34 Abs. 2 AlkG aus: Jede Beförderung von Spirituosen und nicht denaturiertem Ethanol unter Steueraussetzung muss belegt werden können (Art. 45 Abs. 1 AlkV). Unter Steueraussetzung dürfen befördert werden: Spirituosen zwischen Steuerlagern (Art. 45 Abs. 2 Bst. a AlkV); nicht denaturiertes Ethanol zwischen Steuerlagern, zwischen Betrieben mit Verwendungsbewilligung oder zwischen Steuerlagern und Betrieben mit Verwendungsbewilligung (Art. 45 Abs. 2 Bst. b AlkV). Bei der Beförderung nach Absatz 2 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). Die für die Ein- und die Ausfuhr zugelassenen Zolldokumente gelten als Nachweis für die Beförderung von gebrannten Wassern unter Steueraussetzung zwischen der Grenze und dem Steuerlager oder dem Betrieb mit Verwendungsbewilligung sowie umgekehrt (Art. 45 Abs. 5 AlkV). Bei der Einfuhr muss die Steueraussetzung in der Zollanmeldung beantragt werden (Art. 45 Abs. 6 AlkV).

3.4.4 Die Ein- und Ausgänge sind monatlich bis zum 8. Tag des Folgemonats bei der EZV zur Veranlagung anzumelden, wobei gleichzeitig der Lagerbestand bekannt zu geben ist (Art. 31 Abs. 1 AlkV). Die Pflichten für Steuerlagerbetreiberinnen und -betreiber sind darüber hinaus detailliert im Pflichtenheft festgehalten (hierzu: E. 4.3.3; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-3346/2020 vom 27. April 2022 E. 3.5.1).

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

3.4.6 Die Steuerforderung entsteht nach Art. 20 Abs. 1 Bst. d AlkV bei Personen, die gebrannte Wasser einführen, im Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld nach Art. 69 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 (ZG, SR 631). Führt der importierende Betrieb jedoch ein Steuerlager (bereits: E. 3.4.1), so entsteht die Steuerforderung erst bei der Überführung von gebrannten Wassern aus dem Steuerlager in den steuerrechtlich freien Verkehr oder bei der Feststellung nicht steuerbefreiter Fehlmengen (Art. 30 Abs. 1 AlkV).

4.

4.1 Die Steuerveranlagung ist Sache der EZV, wobei das Veranlagungsverfahren durch Verordnung des Bundesrates geregelt wird (Art. 23 Abs. 1^{bis} AlkG i.V.m. Art. 55 Abs. 1 AlkV; dazu E. 4.3.2).

4.2

4.2.1 Die EZV folgt sowohl bei den Zöllen als auch bei den Verbrauchssteuern dem Selbstdeklarationsprinzip: Die oder der Zoll- oder Steuerpflichtige meldet die steuerrelevanten Geschäftsvorfälle und ist damit verantwortlich für deren Vollständigkeit und Richtigkeit. Gestützt auf diese Angaben erfolgt sodann die Veranlagung. Mit Blick auf die Integration der EAV in die EZV per 1. Januar 2018 (Sachverhalt, Bst. A.a) wurde die amtliche Feststellung der hergestellten Spirituosen vor Ort ersetzt durch die Selbstdeklaration (Botschaft des Bundesrats vom 6. April 2016 zur Teilrevision des AlkG; BBI 2016 3649, 3666 f.; vgl. zur Integration der seinerzeitigen EAV in die seinerzeitige EZV auch Urteil des BVGer A-2452/2021 vom 2. Februar 2022 E. 1.3; Sachverhalt, Bst. A.a).

4.2.2 Im Zollrecht gilt betreffend Selbstdeklaration Folgendes: Die Zollanmeldung basiert auf dem Selbstdeklarationsprinzip, wonach von der anmeldepflichtigen Person eine vollständige und richtige Deklaration der Ware verlangt wird. Hinsichtlich der diesbezüglichen Sorgfaltspflicht werden an die anmeldepflichtige Person hohe Anforderungen gestellt (BARBARA SCHMID, in: Kocher/Clavadetscher [Hrsg.], Handkommentar zum Zollgesetz, 2009 [nachfolgend: Zollkommentar], Art. 18 N 3 f.; Botschaft vom 15. Dezember 2003 über ein neues Zollgesetz, BBl 2004 567, 601). Die Zollpflichtigen müssen sich vorweg über die Zollpflicht sowie die jeweiligen Abfertigungsverfahren informieren und die Waren entsprechend zur Veranlagung anmelden. Unterlassen sie dies, haben sie dafür prinzipiell selber die Verantwortung zu tragen. Nicht angemeldete Waren werden von Amtes wegen veranlagt (Art. 18 Abs. 3 ZG; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-4408/2021 vom 6. Juli 2022 E. 2.2 m.w.H.).

4.3

4.3.1 Nach Art. 23 Abs. 2 AlkG ist jeder Steuerpflichtige – wie aufgezeigt (E. 1.5) – 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).

4.3.2 In Art. 55 Abs. 1 AlkV wird bestimmt, dass die Veranlagung auf Grund der Steueranmeldung der anmeldepflichtigen Person erfolgt, wobei die EZV die Veranlagung auch auf Grund ihrer eigenen Feststellungen vornehmen kann. Die Veranlagung ergeht in Form einer Verfügung. Für die Steueranmeldung 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). Die EZV kann die Form der Anmeldung vorschreiben und namentlich den Einsatz der elektronischen Datenverarbeitung anordnen (Art. 23 Abs. 1 AlkG). Dies hat der Bundesrat in Art. 2 AlkV insofern konkretisiert, als demnach die Aufzeichnungen und Meldungen, die zur Veranlagung erforderlich sind, in der von der EZV vorgeschriebenen Form erfolgen, nämlich elektronisch (Bst. a) oder schriftlich (Bst. b; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-3346/2020 vom 27. April 2022 E. 3.8.2 m.w.H.).

4.3.3

4.3.3.1 Wie bereits erwähnt (E. 3.4.1), sind im jeweiligen Pflichtenheft unter anderem die einzelnen Pflichten des Steuerlagerbetreibers bzw. der Steuerlagerbetreiberin festgehalten. Nach Ziff. 9 der Bewilligung müssen die Mengen der EAV monatlich zur Veranlagung gemeldet werden. Die Anweisungen in Ziff. 10 der Bewilligung bilden ein Handbuch und sind integrierter Bestandteil der Bewilligung. Bei der Integration der EAV in das BAZG erfolgte der Ersatz der Anweisungen durch ein Pflichtenheft für Steuerlagerbetriebe (vgl. zum Ganzen: Beschwerdeentscheid vom 12. Mai 2022, Ziff. 2.2, Fn. 7).

4.3.3.2 Das Pflichtenheft in der auch heute noch geltenden Version 1.3 mit Stand Juli 2019 (E. 3.4.1) hat die EZV (laut eigenen Angaben; Beschwerdeentscheid vom 12. Mai 2022, Ziff. 2.2, Fn. 7) an alle Inhaber einer Steuerlagerbewilligung gesandt. In Ziff. 8.2 des Pflichtenhefts ist insbesondere festgehalten, dass Spirituosen die erzeugt, im Inland zugekauft oder importiert wurden, in einem Steuerlager ausnahmslos unter Steueraussetzung gelagert werden. Die Art, Menge und Gradstärke der eingehenden Spirituosen sind aufgrund der entsprechenden Eingangsdokumente buchhalterisch festzuhalten. In der Alkoholbuchhaltung müssen die entsprechenden Buchungen mit der Finanzbuchhaltung übereinstimmen. Zudem sind die betreffenden Lagerkarten oder Bestandsaufzeichnungen entsprechend zu ergänzen. Der Eingang von bereits versteuerter Ware muss vom Lagerbetrieb in der nächstfolgenden Steuerlagermeldung als solche aufgeführt werden. Über den Sollbestand, der unter Steueraussetzung gelagerten Spirituosen, muss der Lagerbetrieb jederzeit Auskunft geben können. Gemäss Ziff. 9.2 des Pflichtenhefts hat der Steuerlagerbetrieb die steuerpflichtigen Auslagerungen und die nicht der Steuer unterliegenden Eingänge monatlich anzumelden. Die Meldung muss mit «alco-dec» bis spätestens am 8. des Folgemonats erfolgen. 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.

4.4

4.4.1 Wer unter anderem die Erhebung einer Fiskalabgabe vorsätzlich gefährdet oder sich oder einem anderen einen sonstigen unrechtmässigen Abgabevorteil zu verschaffen versucht, insbesondere durch unrichtige Buchungen, durch Unterlassung vorgeschriebener Buchungen oder Meldungen oder durch falsche Auskünfte, begeht eine Widerhandlung gegen die Alkoholgesetzgebung (Gefährdung von Abgaben; Art. 54 Abs. 4 AlkG). Für

den Ersatz des fiskalischen Ausfalls, den die EZV infolge einer Widerhandlung erlitten hat, gelten die Vorschriften des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR, SR 313.0) betreffend die Leistungs- und Rückleistungspflicht sinngemäss (Art. 62 Abs. 1 AlkG). Der fiskalische Ausfall wird von der Verwaltung durch Verfügung im Verwaltungsverfahren geltend gemacht. Lässt er sich nicht genau ermitteln, wird er mittels Schätzung festgelegt (Art. 62 Abs. 2 AlkG).

4.4.2 Gemäss Art. 12 Abs. 1 Bst. a VStrR sind Abgaben nachzuentrichten, wenn sie infolge einer Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes zu Unrecht nicht erhoben worden sind. Art. 12 Abs. 1 VStrR präzisiert, dass dies «ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit einer bestimmten Person» gilt. Die Leistungspflicht im Sinne von Art. 12 VStrR hängt weder von einer strafrechtlichen Verantwortlichkeit noch von einem Verschulden oder gar der Einleitung eines Strafverfahrens ab. Vielmehr genügt es, dass der durch die Nichterhebung der entsprechenden Abgabe entstandene unrechtmässige Vorteil auf einer objektiven Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes gründet (zum Ganzen statt vieler: BGE 129 II 160 E. 3.2, 129 II 385 E. 3.4.3, 106 Ib 218 E. 2c; Urteile des BGer 2C_219/2019 vom 27. April 2020 E. 5, 2C_382/2017 vom 13. Dezember 2018 E. 2.1 f.; Urteil des BVerfG A-3346/2020 vom 27. April 2022 E. 3.9.2 m.w.H.).

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

5.

Im vorliegenden Fall ist streitig und zu prüfen die Nachforderung der Spirituosensteuer in der Höhe von Fr. 11'701.50. Die Beschwerdeführerin besitzt unstreitig eine Bewilligung vom 30. Juni 1999 zum Betrieb eines Steuerlagers und ist als Betreiberin steuerpflichtig (Akten der Vorinstanz Nr. 1; Sachverhalt, Bst. A.a). Diese Bewilligung in Form einer Verfügung trat am 1. Juli 1999 in Kraft und ist rechtskräftig.

6.

Zunächst ist die Nachforderungsgrundlage zu beurteilen und auf die diesbezüglichen Einwendungen einzugehen.

6.1

6.1.1 Gemäss Beschwerdeführerin gibt Art. 34 Abs. 2 AlkG dem Bundesrat eine Ermächtigung zur Einführung von Steuerlagern, besagt aber nichts über Anmeldung und Steuer. Art. 25 Abs. 1 AlkV besage nur, welche Ware sich in einem Steuerlager befinden dürfe. Bestehe eine Bewilligung für das Führen eines Steuerlagers (Art. 34 Abs. 2 AlkG), sei mit dem Antrag des Imports die Steueraussetzung erfolgt. Mehr verlange das Gesetz nicht. Die Anmeldung in «alco-dec» sei im Gegensatz zur Meinung der Vorinstanz nicht relevant. Art. 31 Abs. 1 AlkV verlange eine Anmeldung für die Veranlagung, aber nicht für die Steueraussetzung.

Wenn schon mit der Nichtanmeldung in das «alco-dec» eine Steuer geschuldet wäre, unabhängig davon, ob diese Steuerschuld bestehe, hätte dies eine Ordnungswidrigkeitsbusse zur Folge. Hierfür fehle aber jede gesetzliche Grundlage. Zudem hiesse dies, dass im Endeffekt nur das Anmeldeverfahren von Bedeutung sei, die Alkoholbuchhaltung wäre zweitrangig. Dies lasse sich aber weder den gesetzlichen Bestimmungen noch den vom BAZG erlassenen Pflichtenheften und Handbüchern entnehmen.

Da die Steuerpflicht erst mit dem Ausgang (Art. 30 Abs. 1 AlkV) entstehe, sei der Eingang eigentlich irrelevant.

Im vorliegenden Fall liege kein Steuerausfall vor. Wie die Unternehmensprüfer festgestellt hätten, seien die betreffenden Eingänge korrekt in die Alkoholbuchhaltung aufgenommen worden. Damit seien sie konkret im System erfasst und ein Verlassen des Steuerlagers laufe normal über den Ausgang, der per «alco-dec» gemeldet werde. Es sei nicht so einfach möglich, unbemerkt die Waren aus dem Steuerlager zu entfernen und den Ausgang nicht zu melden, da die eingegangene Ware ja in Teiltranchen das Lager verlasse. Dies hätte aber jeweils eine falsche Anmeldung der Ausgänge bedeutet, was aber bei der Unternehmensprüfung hätte auffallen müssen, da in der Alkoholbuchhaltung diese korrekt erfasst sein mussten, weil sie im System schon integriert waren. Die Eingänge seien gar nicht steuerrelevant. Die Nichtanmeldung eines Einganges führe gerade bei «alco-dec» nicht zu einer Steuerverkürzung. Die Eingänge durch Importe würden nicht zur Berechnung der Steuerschuld dienen und seien damit nicht Teil der Veranlagungsverfügung. Es würden nur versteuerte Waren

erfasst, nicht Importe, wo die Steuer ausgesetzt sei. Importe würden erst bei der Lagerbestandsmeldung eine Rolle spielen. Damit werde die hypothetische Soll-Steuer auf den Lagerbestand berechnet. Dieser Betrag sei ein rein virtueller Betrag.

6.1.2 Die Vorinstanz legt zunächst unter Berufung auf das Pflichtenheft das Vorgehen dar, wenn steuerpflichtige Getränke und Erzeugnisse, die gebrannte Wasser enthalten, in einem Alkoholsteuerlager im Zollgebiet unter Steueraussetzung gelagert werden sollen (dazu eingehend: E. 6.4.1).

Der Antrag auf Steueraussetzung in der Einfuhrzollanmeldung betrifft laut Vorinstanz nur die Beförderung der Ware von der Grenze bis in das Steuerlager. Sobald die Ware im Steuerlager eintreffe, müsse sie als Eingang in der Warenbuchhaltung und als Eingang in der Steuerlageranmeldung erfasst werden, um während ihrer Lagerung in den Genuss der Steueraussetzung zu kommen. Die Ware befinde sich solange unter Steueraussetzung, bis sie in der Warenbuchhaltung und in der Steueranmeldung als Ausgang erfasst werde. Art. 31 Abs. 1 AlkV verlange somit im Prinzip eine Eingangsmeldung für die Steueraussetzung und eine Ausgangsmeldung für die Steuerveranlagung.

Waren, die als Eingang in ein Steuerlager angemeldet worden seien, unterlägen nicht der Steuer und seien nicht Teil der Veranlagungsverfügung. Dies täten sie erst, wenn sie als Ausgang angemeldet würden. Hingegen unterliege eine Ware bereits bei ihrer physischen Einlagerung in ein Steuerlager der Steuer, wenn sie bei ihrer Einlagerung nicht als Eingang angemeldet worden sei.

Bei der vorliegenden Einfuhr ins Zollgebiet sei die Einfuhrzollanmeldung über die gesamte Sendung erstellt und somit die gesamte streitbetroffene Sendung unter Steueraussetzung zwischen der Grenze und dem Steuerlager befördert worden. Bei der Einlagerung in das Steuerlager sei zwar die gesamte Sendung in die Steuerlager-Warenbuchhaltung aufgenommen, jedoch nur ein Teil davon in der monatlichen Steuerlageranmeldung im IT-System «alco-dec» angemeldet worden. Unbestrittenermassen handle es sich um 807,00 Liter reiner Alkohol, welcher bei der Einlagerung in das Steuerlager nicht angemeldet worden sei. Diese Nicht-Anmeldung stelle einen Verstoss gegen Art. 31 Abs. 1 AlkV dar.

6.1.3 In ihrer unaufgefordert eingereichten Replik vom 22. Juli 2022 weist die Beschwerdeführerin darauf hin, Ziff. 8 des Pflichtenhefts halte nur ein

Ablaufprozedere fest. Merkblätter und Pflichtenhefte seien Verwaltungsverordnungen, also verwaltungsinterne Dienstanweisungen ohne Aussenwirkungen und daher ohne rechtliche Verbindlichkeit. Sie könnten daher rechtsprechungsgemäss nicht über Rechtsverordnungen oder Gesetze hinausgehen.

Basis sei Art. 31 Abs.1 AlkV, dem sich nichts bezüglich Steueraussetzung entnehmen lasse. Es gehe um reine Meldepflichten. Art. 30 Abs. 1 AlkV regle die Steueraussetzung, indem definiert werde, wann die Steuerpflicht entstehe. Da die Steueraussetzung bei der Einfuhr unbestreitbar bestehe, falle sie – gemäss Vorinstanz, was bestritten werde – bei Nichtanmeldung weg, d. h. es entstehe die Steuerpflicht. Wäre das wirklich gemeint gewesen, hätte man dies in Art. 30 Abs. 1 AlkV auch festgeschrieben. Hier werde die Frage der Entstehung der Steuerpflicht geregelt, selbst für den Fall der Fehlmengen gemäss Art. 64 AlkV. Man habe dort die fehlende Anmeldung von Eingängen ausdrücklich nicht erwähnt. Die Meinung der Vorinstanz finde keine gesetzliche Abstützung.

Es gehe um die Nachforderung von Spirituosensteuer. Wenn sie (die Beschwerdeführerin) die Alkoholbuchhaltung sauber geführt und die zur Diskussionen stehenden 807,00 Liter reiner Alkohol über die Anmeldung der Ausgänge versteuert habe, was nachgewiesen worden sein, dann bedeute die Nachforderung, dass die 807,00 Liter reiner Alkohol zweimal zu versteuern seien. Das nenne sich Doppelbesteuerung. Auch bei einer Verbrauchssteuer, wie der Alkoholsteuer, sei der Verbrauch nur einmal zu versteuern.

6.2 Die Parteien sind sich über die folgenden aktenkundigen Sachverhaltselemente einig: Der Spediteur beantragte in der Zollanmeldung für alle fraglichen Spirituosen die Steueraussetzung gemäss Art. 45 Abs. 6 AlkV (Sachverhalt, Bst. A.b; Beschwerdeentscheid vom 12. Mai 2022 Ziff. 2.3). Die gesamte Sendung wurde korrekt in die Steuerlager-Warenbuchhaltung aufgenommen. Im Weiteren meldete die Beschwerdeführerin dem BAZG am 10. November 2020 elektronisch mit Hilfe des IT-Systems «alco-dec» die Ein- und Ausgänge und den Bestand an Spirituosen im Steuerlager für den Monat Oktober 2020 (Sachverhalt, Bst. A.d). Unbestrittenermassen ist der Beschwerdeführerin bei der Angabe der Portweineingänge in «alco-dec» ein Fehler unterlaufen, indem sie als Berechnungsgrundlage die Anzahl Kartons statt Flaschen verwendet hat (Sachverhalt, Bst. B.b). Sie hat aus diesem Grund 807 Liter reinen Alkohol zu wenig angemeldet.

6.3 Art. 30 und Art. 31 AlkV führen denselben Gesetzesartikel aus, nämlich Art. 34 Abs. 3 AlkG (vgl. E. 3.4.1). Art. 30 und Art. 31 AlkV statuieren demnach die Bedingungen, unter denen Betriebe, welche die erforderlichen Sicherheiten bieten, gebranntes Wasser in einem Steuerlager unter Steueraussetzung herstellen, befördern, bewirtschaften und lagern dürfen (Art. 34 Abs. 2 AlkG). Die in Art. 30 und Art. 31 AlkV geregelten Voraussetzungen sind somit – entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin – Voraussetzungen für die Rechtsfolge gemäss Art. 34 Abs. 2 AlkG. Im Weiteren spezifiziert (auch) Art. 45 AlkV den Art. 34 Abs. 2 AlkG (E. 3.4.3). Dass sich der Bundesrat mit seinen Verordnungsregelungen von Art. 30, 31 und 45 AlkV ausserhalb des ihm zustehenden Ermessensspielraums gemäss Art. 34 Abs. 2 und 3 AlkG bewegt, wird weder ernsthaft geltend gemacht noch ist dies für das Bundesverwaltungsgericht ersichtlich (zur Überprüfung von Verordnungen des Bundesrates und seiner Departemente: Urteil des BGer 2C_933/2021 vom 23. September 2022 E. 8.3 m.w.H.).

6.4

6.4.1 Die Vorinstanz beschreibt gestützt auf Ziff. 8 des Pflichtenhefts den Prozess zur Einlagerung von steuerpflichtigen Getränken und Erzeugnissen, die gebranntes Wasser enthalten, in einem Alkoholsteuerlager im Zollgebiet unter Steueraussetzung zusammenfassend wie folgt: Bei der *Einfuhr ins Zollgebiet*: Einfuhrzollanmeldung im IT-System «e-dec» mit Beantragung der Steueraussetzung (Zusatzabgabencode, Zusatzabgabenschlüssel) und Angabe der Steuerlagerbewilligung (Bewilligungsnummer und Bewilligungstyp); Bei der *Einlagerung in das Steuerlager*: Aufnahme in der Steuerlager-Warenbuchhaltung und Erfassung in der monatlichen Steuerlageranmeldung im IT-System «alco-dec» (Rubrik: 5.4 Importe); Bei der *Auslagerung aus dem Steuerlager*: Austrag aus der Steuerlager-Warenbuchhaltung und Erfassung in der monatlichen Steuerlageranmeldung im IT-System «alco-dec» (Rubrik: 6. Ausgänge) und gegebenenfalls Ausfuhrzollanmeldung, falls die Ware aus dem Zollgebiet exportiert wird (Vermerk: «Export unter Steueraussetzung» und Abfertigungscode).

6.4.2 Zwar sind in Ziff. 8 des Pflichtenhefts nicht alle von der Vorinstanz dargelegten Elemente des Prozesses explizit erwähnt, insbesondere betreffend Einfuhr ins Zollgebiet. Vorliegend sind jedoch die administrativen Umstände rund um die Einlagerung in das Steuerlager relevant. Mit den entsprechenden praktisch-technischen Ausführungen im Pflichtenheft ist kein Verstoß gegen höherrangiges Recht erkennbar, da sie keine neuen, in Art. 34 Abs. 3 AlkG i.V.m. Art. 30 und 31 AlkV nicht enthaltenen Rege-

lungselemente aufweisen (E. 1.7.3). Diese Regelung im Pflichtenheft erscheint vielmehr als zulässige und den Verhältnissen des konkreten Falles gerecht werdende Konkretisierung der gesetzlich der anmeldepflichtigen Person auferlegten Sorgfaltspflicht (vgl. Urteil des BVGer A-4453/2021 vom 26. Juli 2022 E. 6.1.4). Im Weiteren wird in der am 1. Juli 1999 in Kraft getreten Bewilligung für das Betreiben eines Steuerlagers (E. 5) auf die Pflichten gemäss Verwaltungspraxis Bezug genommen. In der Folge muss sich die Beschwerdeführerin auch die entsprechenden Pflichten entgegenhalten lassen.

6.5

6.5.1 Wie dargelegt ist die Vorinstanz zudem befugt, für die Aufzeichnungen und Meldungen, die zur Veranlagung erforderlich sind, die elektronische Form vorzuschreiben (E. 4.3.2). Die Vorinstanz hat kompetenzgemäss bestimmt, dass die Deklaration ausschliesslich elektronisch zu erfolgen hat mit dem IT-System «alco-dec». Nach der elektronischen Übermittlung gilt sie als angenommen und ist verbindlich für die Person, die sie erstellt hat (Ziff. 2 des Pflichtenhefts). Letzterer Satz ist Ausdruck der gesetzlich beabsichtigten Formstrenge, welche sich sowohl im Zollbereich wie auch vorliegend ganz grundsätzlich aufgrund des Selbstdeklarationsprinzips und der diesbezüglichen hohen Anforderungen an die Sorgfaltspflicht der anmeldepflichtigen Person (E. 4.2.1 f.) ergibt (vgl. auch Urteile des BVGer A-4453/2021 vom 26. Juli 2022 E. 7.2.1.3, A-7673/2015 vom 29. Juni 2016 E. 6.2).

6.5.2 Somit hat die Beschwerdeführerin die Konsequenzen ihres Fehlers zu tragen, wonach sie bei der Angabe der Portweineingänge in «alco-dec» als Berechnungsgrundlage die Anzahl Kartons statt Flaschen angegeben hat (Sachverhalt, Bst. B.b und B.h). Folglich sind 807,00 Liter reiner Alkohol, bei der Einlagerung in das Steuerlager nicht angemeldet worden.

6.6 Nach dem Gesagten ist festzustellen, dass die Beschwerdeführerin aufgrund der ungenügenden Steuerlageranmeldung eine Widerhandlung gegen Art. 34 Abs. 3 AlkG i.V.m. Art. 30 und 31 AlkV begangen hat und die fragliche Menge Alkohol insoweit nicht in den Genuss der Steueraussetzung kommen kann. Die Abgaben sind in der Folge nach Art. 12 Abs. 1 Bst. a VStrR nachzuentrichten. Für die Nachforderung der Spirituosensteuer besteht demnach eine hinreichende rechtliche Grundlage. Vorliegend ist von (rein mengenmässig unbestrittenermassen) von 807 Liter reiner Alkohol auszugehen, welcher bei der Einlagerung in das Steuerlager nicht angemeldet worden ist.

7.

Nachfolgend ist auf die alkoholsteuerrechtliche Bedeutung einer allfälligen nachträglich bereits erfolgten Versteuerung der streitbetroffenen Spirituosen bzw. der 807 Liter nicht angemeldeten reinen Alkohols einzugehen.

7.1

7.1.1 Die Vorinstanz hält dafür, die Pflicht nach Art. 31 Abs. 1 AlkV zur Anmeldung bis am 8. Tag des Folgemonats sei zwar eingehalten, aber fehlerhaft ausgeführt worden. Objektiv sei die Meldung der fraglichen Spirituosen unterlassen worden. Ohne Kontrolle wären die fehlenden Mengen nicht festgestellt worden. Die Spirituosen seien weder bei den Eingängen noch im Lagerbestand aufgeführt worden. Folglich wäre es möglich gewesen, sie unbemerkt aus dem Steuerlager zu entfernen, sodass unbesteuerte Spirituosen in den freien Verkehr gelangt wären. Folglich habe ein Risiko vorgelegen, dass die Waren beim Verlassen des Steuerlagers nicht gemeldet und die geschuldete Steuer nicht erhoben würde (Beschwerdeentscheid vom 12. Mai 2022, Ziff. 3).

7.1.2 Die Beschwerdeführerin entgegnet, angesichts der (von ihr im Einzelnen dargelegten) Lagerbestände und den aufgezeigten Bewegungen sei der Vorwurf von irgendwelchen «Mauscheleien» fehl am Platz, gerade wenn bei den anderen «alco-dec»-Monatsmeldungen und auch bei der Jahresend-Lagerprüfung kein Vorbehalt, also keine Fehler auftauchen. Ein Teil der fraglichen Lieferung sei versteuert worden, der Rest habe ordnungsgemäss auf Lager gelegen, wo er dann bei Ausgang ordnungsgemäss versteuert worden sei (Beschwerde vom 8. Juni 2022, Ziff. 12).

7.2 Ob die beim Eingang in das Steuerlager nicht angemeldete Spirituosen später verkauft und zur Besteuerung angemeldet worden sind oder ob allenfalls «Mauscheleien» vorliegen, kann vorliegend offenbleiben. Denn selbst die (nachgewiesene) nachträgliche Besteuerung ändert – mit der Vorinstanz – nichts an der Tatsache, dass die Beschwerdeführerin bei der monatlichen Anmeldung der Eingänge 807 Liter reiner Alkohol nicht deklariert und so das Selbstdeklarationsprinzip verletzt hat (Beschwerdeentscheid vom 12. Mai 2022, Ziff. 2.4). Die Verletzung der vorgeschriebenen Anmeldung kann nicht mit nachträglichen, mitunter aufwändigen oder nicht mehr möglichen Erhebungen und deren freien Würdigung kompensiert werden. Auch wenn dies im Einzelfall zu stossenden Ergebnissen führen mag, ist diese Vorgehensweise aus verwaltungsökonomischer Sicht und im Sinne der Rechtssicherheit hinzunehmen. Der Antrag der Beschwerde-

fürherin auf Einholung eines Gutachtens über die Verbuchungen der Portlieferungen Royal Oporto [Artikelnummer] und [Artikelnummer] (vgl. Sachverhalt, Bst. B.a) ist daher mangels Relevanz in antizipierter Beweiswürdigung abzuweisen (E. 1.6).

7.3 Es kommt hinzu, dass es – wie bereits gesehen (E. 4.4.2) – genügt, dass ein objektiver Verstoss gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes vorliegt, wobei unerheblich ist, ob die steuerpflichtige Person von dem Verstoss weiss oder nicht, oder ob sie daraus einen persönlichen Vorteil zog (Urteil des BVGer A-1835/2019 vom 14. Januar 2021 E. 4.2.2 m.w.H.). Da die Steueraussetzung für Spirituosen im Steuerlager eine Anmeldung bei deren Eingang erfordert (E. 6.3), ist die Steuer geschuldet, wenn diese Anmeldung fehlt. Weil die vorliegend streitrelevanten Spirituosen weder im Steuerlager gemeldet noch die entsprechende Spirituosensteuer bezahlt wurde, liegt objektiv und unabhängig von jeglicher Strafbarkeit ein wirtschaftlicher Vorteil vor.

7.4 Aus der (allfälligen) nachträglichen Versteuerung kann die Beschwerdeführerin folglich nichts zu ihren Gunsten ableiten.

8.

Zum Vorwurf der Verletzung des Untersuchungsgrundsatzes ergibt sich Folgendes:

8.1

8.1.1 Die Beschwerdeführerin rügt eine Verletzung des Untersuchungsgrundsatzes durch das BAZG. Dieses gehe von einer unvollständigen Alkoholbuchhaltung aus, ohne den entsprechenden Nachweis zu liefern.

8.1.2 Die Vorinstanz hält dagegen, dass sie entgegen der Rüge der Beschwerdeführerin nicht behauptet habe, die Alkoholbuchhaltung sei unvollständig oder fehlerhaft. Die Beschwerdeführerin verkenne, dass es vorliegend nicht um die Alkoholbuchhaltung, sondern um die Steueranmeldung gehe. Diesbezüglich habe sie (die Vorinstanz) anlässlich der Kontrolle vom 15. Dezember 2020 eine Widerhandlung gegen Art. 31 Abs. 1 AlkV festgestellt und ordnungsgemäss dokumentiert. Es liege somit keine Verletzung des Untersuchungsgrundsatzes vor.

8.2 Vorliegend ist einzig die – steuerrelevante – *Steueranmeldung* streitig, nicht *die Alkoholbuchhaltung* der Beschwerdeführerin an sich. Die Vorinstanz hat die notwendigen Erhebungen getätigt (vgl. Sachverhalt,

Bst. B.a und B.g). Die Beschwerdeführerin hatte zudem mehrfach Gelegenheit, ihre Sicht der Dinge darzulegen (vgl. Sachverhalt, Bst. B.h und B.j). Eine Verletzung des Untersuchungsgrundsatzes liegt nicht vor.

9.

Schliesslich ergibt sich zur frankenmässigen Berechnung der Nachforderung Folgendes: Die vorliegend in Frage stehenden Süssweine sind die Portweine «Royal Operto Tawny Porto» (19 Volumenprozent) und «Royal Oporto Aged 10 years Tawny C/Estojo» (20 Volumenprozent; Sachverhalt, Bst. B.a). Diese unterliegen damit einem Satz von Fr. 14.50 (50 % des Satzes von Fr. 29.- je Liter reiner Alkohol; E. 3.3). 807 Liter reiner Alkohol zum Satz von Fr. 14.50 ergeben eine Steuer von Fr. 11'701.50 (Beschwerdeentscheid vom 12. Mai 2022, Ziff. 2.5). Die Beschwerdeführerin bestreitet die rein frankenmässige Berechnung durch die Vorinstanz nicht, und auch für das Bundesverwaltungsgericht sind keine Indizien für eine fehlerhafte Bemessung der Nachforderung ersichtlich (E. 1.4).

10.

Zusammenfassend ergibt sich, dass der vorinstanzliche Beschwerdeentscheid vom 12. Mai 2022 und die entsprechende Nachforderung der Spirituosensteuer in der Höhe von Fr. 11'701.50 nicht zu beanstanden ist. Die Beschwerde ist abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

11.

11.1 Ausgangsgemäss hat die unterliegende Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 2'200.- festzusetzen (vgl. Art. 1 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der einbezahlte Kostenvorschuss in derselben Höhe ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

11.2 Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

Für das Dispositiv wird auf die nächste Seite verwiesen.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.

Die Verfahrenskosten von Fr. 2'200.- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss in derselben Höhe wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.

Dieses Urteil geht an die Beschwerdeführerin und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Jürg Steiger

Kaspar Gerber

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 BGG). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Händen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: