



Abteilung I
A-2595/2020

Urteil vom 19. Dezember 2022

Besetzung

Richterin Christine Ackermann (Vorsitz),
Richterin Claudia Pasqualetto Péquignot,
Richter Alexander Misic,
Gerichtsschreiber Andreas Kunz.

Parteien

A. _____ AG,
vertreten durch
Stefan Lenz, Rechtsanwalt,
Beschwerdeführerin,
gegen

Bundesamt für Energie BFE,
Sektion Energierecht und Allgemeines Recht,
3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

CO₂-Abgabe; Sanktion wegen Überschreitung der
individuellen Zielvorgaben (Referenzjahr 2015).

Sachverhalt:

A.

Am 1. Mai 2012 traten im Bundesgesetz über die Reduktion der CO₂-Emissionen vom 8. Oktober 1999 (nachfolgend: CO₂-Gesetz 1999, AS 2012 351, 354) Bestimmungen zur Verminderung der CO₂-Emissionen von Personewagen in Kraft. Dadurch sollten die CO₂-Emissionen von Personewagen, die erstmals in Verkehr gesetzt werden, bis Ende 2015 auf durchschnittlich 130 Gramm CO₂ pro Kilometer (g CO₂/km) reduziert werden (vgl. Art. 11d Abs. 1 CO₂-Gesetz 1999). Jeder Importeur erhielt eine individuelle Zielvorgabe für die durchschnittlichen CO₂-Emissionen seiner Personewagenflotte. Letztere setzte sich aus den eingeführten und im jeweiligen Jahr erstmals in der Schweiz in Verkehr gesetzten Personewagen zusammen (vgl. Art. 11e Abs. 1 CO₂-Gesetz 1999). Die Berechnung der CO₂-Emissionen erfolgte gestützt auf das Leergewicht und die Motorhöchstleistung des Personewagens (vgl. Anhang 1 der Verordnung vom 16. Dezember 2011 über die Verminderung der CO₂-Emissionen von Personewagen [nachfolgend: VVCO₂EP, AS 2012 355]). Bei Nichteinhaltung der individuellen Zielvorgabe musste der Importeur einen Sanktionsbetrag pro im jeweiligen Kalenderjahr erstmals in Verkehr gesetzten Personewagen entrichten (vgl. Art. 11g Abs. 1 CO₂-Gesetz 1999). Setzte ein Importeur im Jahr vor dem Referenzjahr mindestens 50 Personewagen erstmals in Verkehr, galt er als Grossimporteur (vgl. Art. 6 VVCO₂EP). Andernfalls war er ein Kleinimporteur, dessen Personewagen einzeln abgerechnet wurden (vgl. Art. 7 Abs. 3 VVCO₂EP). Das erste Referenzjahr begann am 1. Juli 2012 (vgl. Art. 30 Abs. 1 VVCO₂EP).

B.

Die A._____ AG bezweckt gemäss Handelsregistereintrag (...) das Erbringen von Importdienstleistungen bei Fahrzeugen. Zu ihrem Geschäftszweck gehört zudem (...). Sie ist Inhaberin von Typengenehmigungen diverser Fahrzeugmodelle, wie zum Beispiel des (...) (Typengenehmigung bzw. Datenblatt CH [...]) oder des (...) (CH [...]). Die Typengenehmigungen bzw. Datenblätter enthalten die für die Zulassung und Überprüfung notwendigen Daten der typengenehmigten Personewagen. Als Inhaberin der Typengenehmigungen ist die A._____ AG berechtigt, die betreffenden Fahrzeugmodelle zu kommerziellen Zwecken in der Schweiz in den Verkehr zu bringen. Das Unternehmen ist denn auch für seine Parallelimporte der Fahrzeugmarke (...) bekannt. Die Typengenehmigungen der A._____ AG sind dem Typengenehmigungsinhabercode XYZ im Fahr-

zeugtypenregister (TARGA) zugeordnet. Das TARGA ist ein vom Bundesamt für Verkehr (ASTRA) geführtes System für die Verwaltung der Typengenehmigungen bzw. Datenblätter. Es dient zudem der Erfassung weiterer, für den Vollzug der CO₂-Emissionsvorschriften relevanten Daten.

C.

Das Bundesamt für Energie (BFE) registrierte die A. _____ AG im Jahr (...) als Grossimporteurin. Für den Vollzug der CO₂-Emissionsvorschriften errichtete es ihr ein CO₂-Konto. Von da an wurden die CO₂-Emissionen der in Verkehr gesetzten typengenehmigten Personenwagen, deren Typengenehmigungen im TARGA dem Typengenehmigungsinhabercode XYZ zugeordnet waren, dem CO₂-Konto der A. _____ AG angerechnet. Zu diesem Zweck trugen die kantonalen Strassenverkehrsämter anlässlich der Zulassung eines Fahrzeugs neben dem Datum den Typengenehmigungsinhabercode XYZ ins automatisierte Motorfahrzeug-Informationen-System (MOFIS) ein. Gestützt auf die Daten im MOFIS und die im TARGA registrierten Typengenehmigungen bzw. Datenblätter, aus denen die Leergewichte und die Motorhöchstleistungen ersichtlich waren, konnte das BFE einen konkreten Personenwagen der A. _____ AG zuordnen und die durchschnittlichen CO₂-Emissionen der Personenwagenflotte sowie eine allfällige Sanktion berechnen.

D.

Zwischen (...) und (...) betrieb die A. _____ AG eine CO₂-Börse. Als CO₂-Börse betätigt sich ein Grossimporteur, wenn er sich im Sinne einer Dienstleistung von einem anderen Gross- oder Kleinimporteur, ein Fahrzeug für die CO₂-Sanktionsberechnung abtreten lässt. Dies eröffnet Klein- und Privatimporteuren die Möglichkeit, Einzelfahrzeuge in der Flotte eines Grossimporteurs abzurechnen und so von der Mittelwertberechnung zu profitieren. Grossimporteure können untereinander Fahrzeuge bzw. Zielwertabweichungen handeln. Die Sanktion für ein stark emittierendes Fahrzeug kann durch die Abtretung an einen Grossimporteur reduziert werden. Für effiziente Fahrzeuge werden auch Boni ausgerichtet (vgl. Bericht des Eidgenössischen Departements für Umwelt, Verkehr, Energie und Kommunikation [UVEK] vom 18. Februar 2020 zuhanden der Kommissionen für Umwelt, Raumplanung und Energie UREK des National- und Ständerats, Auswirkungen der CO₂-Emissionsvorschriften für neue Personenwagen 2012 – 2018, S. 20). Dem CO₂-Konto der A. _____ AG wurden so nicht nur die CO₂-Emissionen jener Personenwagen angerechnet, die über ihren Typengenehmigungsinhabercode XYZ zum Verkehr zugelassen wurden (vgl.

oben Bst. C), sondern auch jene von typengenehmigten oder nicht typengenehmigten Fahrzeugen anderer Importeure. Wollte sich die A._____ AG die abgetretenen CO₂-Emissionen anrechnen lassen, musste sie dem ASTRA vor der Verkehrszulassung einen «Antrag auf Bescheinigung» einreichen. Darauf war die Abtretung vermerkt. In der Folge ordnete das ASTRA den abgetretenen Personenwagen samt dessen Daten zur Berechnung der CO₂-Emissionswerten der A._____ AG im TARGA unter dem Grossimporteurencode XYZ zu.

E.

Mit Schreiben vom 22. April 2016 bestätigte das BFE der A._____ AG, dass deren Neuwagenflotte im Referenzjahr 2015 die individuelle Zielvorgabe erfüllt habe und sie ihm keine Sanktion im Rahmen der CO₂-Emissionsvorschriften schulde.

F.

Im Herbst 2017 ergab sich der dringende Verdacht, dass im Zeitraum zwischen 2014 und 2017 zugunsten der A._____ AG im TARGA zu tiefe CO₂-Emissionsdaten eingetragen, fiktive CO₂-Bonusabtretungen erfasst oder CO₂-Sanktionsbefreiungen vorgetäuscht worden waren. Das ASTRA erstattete darauf Strafanzeige bei der Bundesanwaltschaft (BA). Die Bundesanwaltschaft eröffnete ein Strafverfahren gegen einen Mitarbeiter des ASTRA (nachfolgend: ASTRA-Mitarbeiter) sowie gegen die (...) Mitglieder des Verwaltungsrates der A._____ AG. Zur Last gelegt wurde ihnen die Verletzung diverser Straftatbestände des Strafgesetzbuches und des Bundesgesetzes über das Verwaltungsstrafrecht vom 22. März 1974 (VStrR; SR 313.0). Nach Überprüfung der Datenlage schloss das ASTRA auf eine Datenmanipulation, die darauf abzielte, die durchschnittlichen CO₂-Emissionen der Personenwagenflotten der A._____ AG der jeweiligen Referenzjahre mit den jährlichen Zielvorgaben zu vereinbaren.

G.

In der Folge widerrief das BFE mit Schreiben vom 26. April 2018 ihr Bestätigungsschreiben vom 22. April 2016.

H.

Das BFE führte nach der Korrektur der Daten im TARGA durch das ASTRA die Sanktionsberechnung für das Referenzjahr 2015 neu durch. Diese ergab, dass die A._____ AG ihre individuelle Zielvorgabe für das Referenzjahr 2015 von 135.737 g CO₂/km um 70 g CO₂/km überschritten hatte. Dadurch resultierte für die 440 Fahrzeuge umfassende Neuwagenflotte

eine Sanktion in der Höhe von Fr. 4'230'600.-- (Fr. 9'615.-- pro Fahrzeug). Mit Schreiben vom 30. Juli 2019 forderte das BFE die A. _____ AG auf, den Sanktionsbetrag innert Frist zu bezahlen.

I.

Nachdem die A. _____ AG der Zahlungsaufforderung nicht nachgekommen war, erliess das BFE nach erteilter Gehörs-gewährung am 2. April 2020 eine Verfügung. Es verpflichtete darin die A. _____ AG zur Entrichtung einer CO₂-Sanktion in der Höhe von Fr. 4'230'600.-- zuzüglich Zins von drei Prozent ab August 2016 für das Referenzjahr 2015. Weitere Sanktionen verfügte das BFE für die Referenzjahre 2016, 2017 und 2018.

J.

Die A. _____ AG (nachfolgend: Beschwerdeführerin) liess mit Schreiben vom 18. Mai 2020 Beschwerde gegen die Verfügung vom 2. April 2020 des BFE (nachfolgend: Vorinstanz) beim Bundesverwaltungsgericht erheben. Darin beantragt sie die Aufhebung der Verfügung. Eventualiter sei die Sache zur Neu Beurteilung und neuen Festsetzung der Sanktion an die Vorinstanz zurückzuweisen. Gleichzeitig liess die Beschwerdeführerin Beschwerden gegen die Sanktionsverfügungen betreffend die Referenzjahre 2016 (Beschwerdeverfahren A-2594/2020), 2017 (A-2596/2020) und 2018 (A-2590/2020) beim Bundesverwaltungsgericht einreichen.

K.

Auf Gesuch der Beschwerdeführerin und mit dem Einverständnis der Vorinstanz sistierte das Bundesverwaltungsgericht mit Verfügungen vom 25. Juni 2020 die Beschwerdeverfahren A-2594/2020, A-2596/2020 und A-2590/2020 längstens bis zum Vorliegen eines rechtskräftigen Entscheids betreffend das Referenzjahr 2015.

L.

Mit Vernehmlassung vom 31. August 2020 beantragt die Vorinstanz die Abweisung der Beschwerde.

M.

Die Beschwerdeführerin reichte ihre Replik mit Schreiben vom 14. Dezember 2020 ein. Darin fordert sie neu subeventualiter, es sei ihr nach Komplettierung der Akten umfassend Akteneinsicht zu gewähren und es sei ihr erneut Gelegenheit zu geben, zu den vervollständigten Akten Stellung zu nehmen.

N.

An ihrem Antrag hält die Vorinstanz mit Duplik vom 1. März 2021 fest.

O.

Das Bundesverwaltungsgericht wies den Antrag der (...) Verwaltungsräte der Beschwerdeführerin auf Beiladung zum Beschwerdeverfahren mit Teilentscheid vom 20. April 2021 ab. Letzterer erwuchs in Rechtskraft.

P.

Ihre Schlussbemerkungen erstatteten die Beschwerdeführerin und die Vorinstanz mit Schreiben vom 6. August 2021 bzw. 10. September 2021.

Q.

Auf die weiteren Vorbringen der Verfahrensbeteiligten und die sich bei den Akten befindlichen Schriftstücke wird – soweit relevant – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Gemäss Art. 31 VGG beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG. Die Sanktionsverfügung stellt eine Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG dar. Das BFE ist eine Vorinstanz des Bundesverwaltungsgerichts im Sinne von Art. 33 Bst. d VGG. Eine Ausnahme, was das Sachgebiet angeht, liegt nicht vor (vgl. Art. 32 VGG). Demnach ist das Bundesverwaltungsgericht zur Beurteilung der Beschwerde sachlich zuständig.

1.2 Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

1.3 Die Beschwerdeführerin beteiligte sich am vorinstanzlichen Verfahren und ist als Adressatin des angefochtenen Entscheids sowohl formell als auch materiell beschwert, weshalb sie zur Beschwerde legitimiert ist (vgl. Art. 48 Abs. 1 VwVG).

1.4 Auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 und Art. 52 VwVG) ist einzutreten.

2.

2.1 Das Bundesverwaltungsgericht überprüft den angefochtenen Entscheid auf Rechtsverletzungen – einschliesslich unrichtiger oder unvollständiger Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts und Rechtsfehler bei der Ermessensausübung – sowie auf Angemessenheit hin (vgl. Art. 49 VwVG). Dabei hat sich das Bundesverwaltungsgericht nicht mit jeder tatbeständlichen Behauptung und jedem rechtlichen Einwand auseinanderzusetzen; es kann sich auf die für den Entscheid wesentlichen Gesichtspunkte beschränken (statt vieler BGE 133 I 270 E. 3.1).

2.2 Den Sachverhalt stellt das Bundesverwaltungsgericht von Amtes wegen fest (Art. 12 VwVG). Ihm obliegt die Aufgabe, die vorinstanzliche Sachverhaltsermittlung auf ihre Richtigkeit hin zu überprüfen (vgl. BVGE 2014/36 E. 1.5). Dieser Untersuchungspflicht stehen gesetzliche und aus Treu und Glauben abgeleitete Mitwirkungspflichten der Parteien gegenüber (vgl. Art. 13 Abs. 1 VwVG und Art. 5 Abs. 3 BV). Wirft die beschwerdeführende Partei der verfügenden Behörde vor, dass diese den Sachverhalt falsch oder unvollständig festgestellt habe, oder will sie neue Tatsachen einführen, ist es an der beschwerdeführenden Partei, vor dem Bundesverwaltungsgericht den zutreffenden bzw. vollständigen Sachverhalt zu schildern. Im Lichte ihrer Mitwirkungspflichten darf von der beschwerdeführenden Partei erwartet werden, dass sie ihre Vorbringen substantiiert, damit das Bundesverwaltungsgericht darüber Beweis abnehmen kann (vgl. Urteil des Bundesgerichts [BGer] 2C_177/2018 vom 22. August 2019 E. 3.3 m.w.H.). Sofern keine anderslautenden Rügen erhoben werden, darf das Gericht grundsätzlich davon ausgehen, dass die entscheiderelevanten Sachumständen vollständig erhoben worden sind (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER/KAYSER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 3. Aufl. 2022, S. 226 Rz. 3.119a). Für die Ermittlung des Sachverhalts darf sodann auf die in einem Strafverfahren gemachten Feststellungen und Aussagen abgestellt werden, vorausgesetzt, dass keine strafrechtliche Würdigung der Ereignisse vorgenommen wird (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts [BVGer] A-2953/2017 vom 18. Januar 2018 E. 3.1 und A-59/2017 vom 17. Mai 2017 E. 4).

2.3 Eine rechtserhebliche Tatsache, für die grundsätzlich der volle Beweis zu erbringen ist (Regelbeweismass), gilt als bewiesen, wenn das Gericht gestützt auf die freie Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangt, sie habe sich verwirklicht. Absolute Gewissheit ist nicht erforderlich; es genügt, wenn es an der behaupteten Tatsache keine ernsthaften Zweifel mehr hat

oder allenfalls verbleibende Zweifel als leicht erscheinen (statt vieler BGE 148 III 134 E. 3.4.1).

2.4 Vorbehältlich besonderer übergangsrechtlicher Regelungen sind in zeitlicher Hinsicht grundsätzlich diejenigen Rechtssätze massgeblich, die bei der Erfüllung des rechtlich zu ordnenden oder zu Rechtsfolgen führenden Tatbestands Geltung haben (statt vieler BGE 144 V 210 E. 4.3.1). Das CO₂-Gesetz 1999 sowie die VVCO₂EP wurden per 1. Januar 2013 aufgehoben und durch das Bundesgesetz über die Reduktion der CO₂-Emissionen vom 23. Dezember 2011 (CO₂-Gesetz, SR 641.71) und die Verordnung über die Reduktion der CO₂-Emissionen vom 30. November 2012 (CO₂-Verordnung, SR 641.711) ersetzt (vgl. Art. 46 CO₂-Gesetz, AS 2012 6989; Art. 136 Ziff. 5 CO₂-Verordnung, AS 2012 7005). Das Sanktionssystem wurde in das neue Gesetz überführt. Zu beurteilen ist das Referenzjahr 2015. Anwendbar ist somit das CO₂-Gesetz in der Fassung vom 1. Januar 2013 (nachfolgend: CO₂-Gesetz 2013; vgl. bereits Urteil BGer 2C_778/2018 vom 11. Juni 2019 E. 3) sowie die CO₂-Verordnung in der Fassung vom 1. Januar 2015 (nachfolgend: CO₂-Verordnung 2015). Bei den verkehrsrechtlichen Bestimmungen werden jene herangezogen, die im Jahr 2015 in Kraft waren.

3.

Die Beschwerdeführerin rügt, dass sie in Verletzung von Art. 13 CO₂-Gesetz 2013 zu Unrecht als Importeurin qualifiziert worden sei.

3.1 Zur Begründung führt die Beschwerdeführerin aus, dass für den Begriff des Importeurs folgende Legaldefinition massgebend sei: "Importeur ist, wer die Ware gemäss Veranlagungsverfügung Zoll oder MWSt ins Zollinland einführt oder auf seine Rechnung einführen lässt." Diese finde sich sinngemäss nicht nur auf Wikipedia und in den EU-Richtlinien, sondern könne auch dem Merkblatt über den Import von Fahrzeugen des Strassenverkehrs- und Schifffahrtsamts des Kantons Bern entnommen werden. Die praktisch identische Legaldefinition gebe Art. 6 Abs. 1 letzter Satz in der Verordnung über die Statistik des Aussenhandels vom 5. Dezember 1988 (nachfolgend: VSA, SR 632.14) sowie die Richtlinie 68 «Automobilsteuer» des Bundesamts für Zoll und Grenzsicherheit (BAZG) wieder. Ebenso stütze der erläuternde Bericht des Bundesamts für Umwelt (BAFU) vom 30. November 2012 zur CO₂-Verordnung (nachfolgend: Bericht BAFU) ihre Ansicht. Das Gleiche gelte für die bundesrätliche Botschaft vom 26. August 2009 über die Schweizer Klimapolitik, wonach die Auto-Importeure in die

Pflicht genommen und dazu veranlasst werden sollten, vermehrt emissionsarme Fahrzeugmodelle einzuführen (vgl. BBI 2009 7433, 7469). In diesem Sinne habe sie nie Personenwagen in die Schweiz importiert; ihrem Typengenehmigungsinhabercode komme in diesem Zusammenhang keine Bedeutung zu. Mit einer CO₂-Sanktion könne sie nicht belegt werden. Entgegen der Vorinstanz sei die Verkehrszulassung lediglich Anknüpfungspunkt für die Zurechnung eines Personenwagens zu einem Referenzjahr eines Grossimporteurs.

3.2 Die Vorinstanz entgegnet, dass für den Begriff des Importeurs nicht auf den Wortlaut als alleiniges Auslegungselement abgestellt werden dürfe. Es existiere ohnehin keine einheitliche Legaldefinition. Vielmehr setzten die CO₂-Emissionsvorschriften bei der Zulassung eines Fahrzeugs zum Verkehr bzw. bei dessen Inverkehrsetzung – und nicht bei dessen Verbringung über die Grenze (Import) – an. Der Schuldner der CO₂-Sanktionen müsse daher eine Verbindung zur Zulassung der ihm zugerechneten Fahrzeuge aufweisen. Es wäre systemfremd, die Person, die ein Fahrzeug lediglich in die Schweiz einführe oder einführen lasse, ohne dieses in den Verkehr zu setzen, als Schuldner der CO₂-Sanktion heranzuziehen. Insbesondere nachdem ein nicht zugelassenes Fahrzeug kein CO₂ ausstosse. Da die verkehrsrechtliche Zulassung seit jeher über den Typengenehmigungsinhabercode vorgenommen werde, sei es konsequent, dass im Rahmen des Vollzugs der CO₂-Vorschriften ebenfalls darauf abgestellt werde. Die Zulassung eines Fahrzeugs und seine Zuweisung zur sanktionsrelevanten Neuwagenflotte eines Importeurs könnten denn auch nur mit dessen Wissen und Mitwirken erfolgen. Entscheidend sei somit, über welchen Typengenehmigungsinhabercode ein Fahrzeug zum Verkehr zugelassen werde. Dessen Inhaber gelte als sanktionspflichtiger Importeur.

3.3 Nachfolgend ist zu prüfen, ob Importeur im Sinne der CO₂-Gesetzgebung ist, wer – gemäss Veranlagungsverfügung Zoll oder Mehrwertsteuer (MwSt.) – einen Personenwagen in die Schweiz einführt oder auf seine Rechnung einführen lässt (nachfolgend: Zollimporteur). Oder ob diese Rolle jener Person zufällt, über deren Typengenehmigungsinhabercode das in die Schweiz gebrachte Fahrzeug zum Verkehr zugelassen wird. Das Bundesgericht äusserte sich zur Definition des Importeurs im Sinne von Art. 13 CO₂-Gesetz 2013 im Urteil 2C_778/2018 vom 11. Juni 2019. Es musste sich jedoch nicht mit der vorliegenden Fragestellung auseinandersetzen (vgl. dazu auch THOMAS STADELMANN, Fiscalité directe et procédure administrative, in: Au carrefour des contributions, Schriftenreihe Finanzwissenschaft und Finanzrecht [iff], 2020, S. 683, 684 f.).

3.4

3.4.1 Das Gesetz muss in erster Linie aus sich selbst heraus, das heisst nach dem Wortlaut, Sinn und Zweck und den ihm zugrunde liegenden Wertungen auf der Basis einer teleologischen Verständnismethode ausgelegt werden. Die Gesetzesauslegung hat sich vom Gedanken leiten zu lassen, dass nicht schon der Wortlaut die Norm darstellt, sondern erst das an Sachverhalten verstandene und konkretisierte Gesetz. Gefordert ist die sachlich richtige Entscheidung im normativen Gefüge, ausgerichtet auf ein befriedigendes Ergebnis der ratio legis. Dabei befolgt das Bundesgericht einen pragmatischen Methodenpluralismus, wobei die einzelnen Auslegungselemente keiner hierarchischen Ordnung zu unterstellen sind (statt vieler vgl. BGE 146 V 224 E. 4.5.1).

3.4.2 Die grammatikalische Auslegung stellt auf Wortlaut, Wortsinn und Sprachgebrauch ab, wobei die Formulierungen in den Amtssprachen Deutsch, Französisch und Italienisch gleichwertig sind (BVGE 2016/9 E. 7).

3.4.2.1 Art. 13 Abs. 1 CO₂-Gesetz 2013 lautet wie folgt:

Überschreiten die durchschnittlichen CO₂-Emissionen der Personenwagenflotte eines Importeurs oder Herstellers beziehungsweise einer Emissionsgemeinschaft die individuelle Zielvorgabe, so muss der Hersteller, der Importeur oder die Emissionsgemeinschaft dem Bund pro im jeweiligen Kalenderjahr erstmals in Verkehr gesetzten Personenwagen folgende Beträge entrichten:

[jeweilige Beträge pro g CO₂/km über der individuellen Zielvorgabe]

Die französisch- und italienischsprachigen Fassungen stimmen im Wortlaut hinsichtlich des Begriffs des Importeurs mit der deutschsprachigen überein («importateur» bzw. «importatore»).

3.4.2.2 Der Begriff des Importeurs wird weder im CO₂-Gesetz 2013 noch in der CO₂-Verordnung 2015 definiert. Ebenfalls keine Definition enthält die Verordnung (EG) Nr. 433/2009 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 23. April 2009 zur Festsetzung von Emissionsnormen für neue Personenkraftwagen im Rahmen des Gesamtkonzepts der Gemeinschaft zur Verringerung der CO₂-Emissionen von Personenkraftwagen und leichten Nutzfahrzeugen, an der sich das Schweizer Recht orientiert (vgl. Urteil 2C_778/2018 E. 5.1). Zwar finden sich Legaldefinitionen in anderen

Rechtsgebieten; diese präsentieren sich jedoch als uneinheitlich. So wird als Importeur angesehen, wer die Ware ins Zollinland einführt oder auf seine Rechnung einführen lässt (vgl. Art. 6 Abs. 1 VSA), wer ein Objekt über die Grenze bringt oder auf deren Rechnung die Ware eingeführt wird (vgl. Art. 2 Abs. 3 Bst. b des Mineralölsteuergesetzes vom 21. Juni 1996 [MinöStG, SR 641.61]), wer für die Einfuhr eines Objektes verantwortlich ist (Art. 2 Abs. 1 Bst. j der Verordnung über den Vollzug der Lebensmittelgesetzgebung vom 27. Mai 2020 [LMVV, SR 817.042]) oder wer ein Objekt aus einem Drittstaat in der Schweiz in Verkehr bringt (vgl. Art. 4 Bst. I der Messmittelverordnung vom 15. Februar 2006 [MessMV, SR 941.210]). Nach dem allgemeinen Sprachgebrauch ist ein Importeur eine Person, die etwas importiert (vgl. <https://www.duden.de/rechtschreibung/Importeur>). «Importieren» bedeutet dabei «etwas einführen» (vgl. <https://www.duden.de/rechtschreibung/importieren>), in dem Sinne, dass etwas aus dem Ausland bezogen oder gekauft wird (vgl. <https://www.duden.de/rechtschreibung/einfuehren>). Den gleichen Bedeutungsinhalt weisen die italienischen und französischen Übersetzungen auf.

3.4.2.3 Im Ergebnis erweist sich der Begriff des Importeurs im Sinne eines juristischen Fachbegriffs als unklar, nachdem unterschiedliche Legaldefinitionen dazu existieren. Sowohl die Definition der Vorinstanz («in der Schweiz [mittels Zulassung] in Verkehr bringen») als auch jene der Beschwerdeführerin («ins Zollinland einführen oder auf Rechnung einführen lassen») sind denkbar. Daran vermögen die von der Beschwerdeführerin angeführten Quellen nichts zu ändern. Insbesondere definiert der Bericht BAFU nicht den Begriff des Importeurs. Dieser legt lediglich dar, welche Handlung ein Fahrzeug zum Gegenstand einer potentiellen Sanktion macht, nämlich dessen Zulassung zum Verkehr und nicht dessen Import (vgl. Bericht BAFU, S. 14). Dass der Importeur jene Person ist, über deren Typengenehmigungsinhabercode das Fahrzeug in Verkehr gesetzt wird, lässt sich aus dem Wortlaut von Art. 13 Abs. 1 CO₂-Gesetz ebenso wenig ableiten. Der Begriff des Importeurs dürfte nach dem allgemeinen Sprachgebrauch zwar näher bei der Definition der Beschwerdeführerin liegen, nachdem die Veranlagungsverfügungen Zoll und MwSt. mit dem Grenzübertritt zusammenhängen. Demgegenüber dürfte bei Autoimporteuren in erster Linie an die grossen Importgesellschaften gedacht werden. Dies stützt wiederum eher die Ansicht der Vorinstanz, da diese Unternehmen nach landläufiger Sicht eher als Verkäufer der Fahrzeuge wahrgenommen werden dürften. Insofern bringen diese die Fahrzeuge in der Schweiz «in den Verkehr». Nach dem Gesagten ist der Wortlaut nicht derart klar, dass auf die weiteren Auslegungselemente verzichtet werden könnte.

3.4.3 Bei der systematischen Auslegung wird auf den Sinn, der einer Norm im Kontext zukommt, und auf das Verhältnis, in welchem sie zu anderen Gesetzesvorschriften steht, abgestellt (BGE 146 III 217 E. 5). Massgebliches Element ist der systematische Aufbau eines Erlasses. Weiter kann das Verhältnis einer Norm zu Vorschriften in einem anderen Erlass berücksichtigt werden (Urteil BVGer B-520/2020 vom 30. November 2021 E. 5.4.3 m.w.H). Einzelne Regelungen sind im Licht des inneren Systems des angesprochenen Rechtsgebiets und letztlich der Gesamtrechtsordnung möglichst «systemkonform» zu interpretieren (vgl. ERNST A. KRAMER, Juristische Methodenlehre, 6. Aufl. 2019, S. 116).

3.4.3.1 Art. 13 Abs. 1 CO₂-Gesetz 2013 befindet sich im zweiten Kapitel («Technische Massnahmen zur Verminderung der CO₂-Emissionen») im zweiten Abschnitt («Bei Personenwagen»). Der Abschnitt umfasst insgesamt vier Artikel.

Art. 10 CO₂-Gesetz 2013 beinhaltet den Grundsatz, wonach die CO₂-Emissionen von Personenwagen, die erstmals in Verkehr gesetzt werden, bis Ende 2015 auf durchschnittlich 130 g CO₂/km zu vermindern sind. Den Bestimmungen zur Verminderung von CO₂-Emissionen von Personenwagen untersteht, wer einen Personenwagen, der erstmals in Verkehr gesetzt wird, importiert oder in der Schweiz herstellt (Art. 18 CO₂-Verordnung 2015).

Art. 11 CO₂-Gesetz 2013 hat die individuelle Zielvorgabe zum Gegenstand. Wie ihre Vorgängernorm bezieht sie sich dabei auf die im jeweiligen Jahr erstmals in Verkehr gesetzten Personenwagen des Importeurs (vgl. Art. 11 Abs. 1 CO₂-Gesetz 2013). Als erstmals in Verkehr gesetzte Personenwagen gelten jene, die erstmals zum Verkehr in der Schweiz zugelassen werden; ausgenommen sind Personenwagen, die im Ausland vor mehr als sechs Monaten vor der Zollanmeldung in der Schweiz zugelassen worden sind (Art. 17 Abs. 1 CO₂-Verordnung 2015). Als Referenzjahr gilt das Kalenderjahr, in dem die Einhaltung der Zielvorgabe überprüft wird (Art. 19 CO₂-Verordnung 2015). Wurden im Jahr vor dem Referenzjahr mindestens 50 Personenwagen eines Importeurs erstmals in Verkehr gesetzt, so gilt der Importeur im Referenzjahr als Grossimporteur (Art. 20 CO₂-Verordnung 2015). Personenwagen dürfen erst in Verkehr gesetzt werden, wenn der Grossimporteur für jeden eingeführten Personenwagen den Prüfungsbericht (Form. 13.20 A; nachfolgend: Formular 13.20 A) ausgefüllt und bescheinigt hat, dass er den Personenwagen eingeführt hat (vgl. Art. 17 Abs. 3 i.V.m. 29 Abs. 1 CO₂-Verordnung 2015).

Art. 12 CO₂-Gesetz 2013 trägt dem BFE auf, am Ende des jeweiligen Jahres für jeden Importeur die individuelle Zielvorgabe nach Art. 11 Abs. 1 CO₂-Gesetz 2013 (Art. 12 Abs. 1 Bst. a CO₂-Gesetz 2013) und die durchschnittlichen CO₂-Emissionen der betreffenden Personenwagenflotte (Bst. b) zu berechnen. Importeure von typengenehmigten Personenwagen können dem ASTRA bis zum 31. Januar nach Ablauf des Referenzjahres die zur Berechnung der massgebenden CO₂-Emissionen erforderlichen Daten einreichen; dazu gehören für jeden einzelnen Personenwagen die Fahrzeugidentifikationsnummer (VIN; Art. 24 Abs. 1 Bst. a CO₂-Verordnung 2015), die CO₂-Emissionen (Bst. b), das Leergewicht (Bst. c), allfällige Ökoinnovationen (Bst. d) und der Code des Inhabers der Typengenehmigung (Bst. e). Werden diese Daten nicht eingereicht, so sind die Angaben in der Typengenehmigung massgebend (vgl. Art. 24 Abs. 2 CO₂-Verordnung 2015). Für Personenwagen, die über keine Typengenehmigung verfügen oder von dieser befreit sind, werden andere Nachweise über die CO₂-Emissionen (Certificate of Conformity [COC], Konformitätsbewertungen und Konformitätsbeglaubigungen, anerkannte Genehmigungen ausländischer Staaten, Prüfungsberichte von anerkannten Prüfstellen etc.) anerkannt (vgl. Art. 12 Abs. 2 CO₂-Gesetz 2013 i.V.m. Art. 25 Abs. 1 Bst. a - d CO₂-Verordnung 2015).

3.4.3.2 Die Verkehrszulassung, an der laut Art. 17 Abs. 1 CO₂-Verordnung 2015 angeknüpft wird, ist in den verkehrsrechtlichen Bestimmungen geregelt. Motorfahrzeuge und ihre Anhänger dürfen nur mit Fahrzeugausweis und Kontrollschildern in Verkehr gebracht bzw. zum Verkehr zugelassen werden (vgl. Art. 10 Abs. 1 des Strassenverkehrsgesetzes [SVG, SR 741.01]). Der Fahrzeugausweis darf nur erteilt werden, wenn das Fahrzeug den Vorschriften entspricht, verkehrssicher ist und wenn die vorgeschriebene Haftpflichtversicherung besteht (Art. 11 Abs. 1 SVG). Es ist nachzuweisen, dass das Fahrzeug verzollt oder von der Verzollung befreit ist (Art. 11 Abs. 2 Bst. a SVG), das Fahrzeug nach dem Automobilsteuergesetz vom 21. Juni 1996 (AStG, SR 641.51) versteuert oder von der Steuer befreit ist (Bst. b) und die gegebenenfalls nach dem Schwerverkehrsabgabegesetz vom 19. Dezember 1997 (SVAG, SR 641.81) für das Fahrzeug geschuldete Abgabe oder die geschuldeten Sicherheitsleistungen vollumfänglich bezahlt worden sind und das Fahrzeug mit dem vorgeschriebenen Erfassungsgerät zur Abgabbeerhebung ausgerüstet ist (Bst. c). Die Automobilsteuerforderung entsteht zur gleichen Zeit wie die Zollschuld (vgl. Art. 23 Abs. 1 AStG). Dem Halter wird der Fahrzeugausweis durch die Zulassungsbehörde des Standortkantons erteilt, wenn ihr der entsprechende Versicherungsnachweis zur Verfügung steht und im Falle einer

erstmaligen Zulassung eines Fahrzeugs schweizerischer oder ausländischer Herkunft das Formular 13.20 A vorliegt (vgl. Art. 74 Abs. 1 Bst. a Ziff. 1 der Verkehrszulassungsverordnung vom 27. Oktober 1976 [VZV, SR 741.51]).

3.4.3.3 In den Grundzügen läuft es wie folgt ab: Die Zollstelle setzt die Zollabgaben fest, stellt die Veranlagungsverfügung aus und eröffnet diese der anmeldepflichtigen Person (Art. 38 des Zollgesetzes vom 18. März 2005 [ZG, SR 631.0]). Zu diesem Zweck erlässt die Zollstelle zwei Veranlagungsverfügungen, die Veranlagungsverfügung Zoll und die Veranlagungsverfügung MwSt. (PATRICK RAEDERSDORF, Zollgesetz, 2009, Rz. 4 zu Art. 38). Aus einer aktenkundigen elektronischen Veranlagungsverfügung ist ersichtlich, dass darauf der Versender, der Importeur, der Empfänger sowie der Spediteur angegeben werden kann. Nach der Verzollung und Versteuerung des Fahrzeugs händigt der Zoll das zollamtlich abgestempelte Formular 13.20 A aus. Dieses gilt als Nachweis für die Zollveranlagung und die Versteuerung (Art. 76 Abs. 1 VZV). Auf dem Formular 13.20 A trägt der Zoll die Stammnummer des Fahrzeugs (vgl. Art. 1 Abs. 1 i.V.m. Ziff. 9.22 Anhang der Verordnung über die Gebühren des Bundesamts für Zoll und Grenzsicherheit vom 4. April 2007 [SR 631.035]; vgl. ferner Ziff. 6.1 der Weisung des ASTRA über das Ausfüllen der Prüfungsberichte, Formulare 13.20 A und 13.20 B [WPB 13.20] vom 18. August 2022) sowie – den zahlreichen aktenkundigen Formularen 13.20 A zufolge – die Art des Fahrzeugs, Marke, Typ und die Fahrgestell-Nr. ein. Der Rest bleibt leer; insbesondere auch die Angaben über die Personalien des Importeurs. Anschliessend ist das Fahrzeug amtlich zu prüfen (vgl. Art. 13 Abs. 1 SVG). Das im Rahmen der Verkehrszulassung nach Art. 74 Abs. 1 Bst. a Ziff. 1 VZV vorzulegende Formular 13.20 A ist grundsätzlich vom Importeur oder von dem von der Vorführungspflicht befreiten Lieferanten des Fahrzeugs auszufüllen und vom Importeur zu unterzeichnen (vgl. Art. 75 Abs. 1 VZV in der Fassung vom 19. August 2014 [nachfolgend: VZV 2014]). Die amtliche Prüfung des Personenwagens unterscheidet sich je nach dessen Verwendungszweck und den vorhandenen Papieren.

3.4.3.4 Zum Eigengebrauch importierte Fahrzeuge und Fahrgestelle können bei der kantonalen Zulassungsstelle direkt angemeldet werden (vgl. Art. 4 Abs. 1 der Verordnung vom 19. Juni 1995 über die Typengenehmigung von Strassenfahrzeugen [TGV, SR 741.511]). Sie unterstehen der Einzelprüfung bei der zuständigen kantonalen Zulassungsstelle (vgl. Art. 4 Abs. 4 TGV). Das Formular 13.20 A wird vom Verkehrsexperten anlässlich

der Einzelprüfung ausgefüllt (vgl. Art. 75 Abs. 2 VZV 2014). Diese Regelungen ermöglichen es Endverbraucher, ihre Fahrzeuge direkt und ohne grössere Umstände in anderen europäischen Ländern zu erwerben und in der Schweiz in Verkehr zu setzen (THOMAS KINDLER, Händlervträge in der Schweizer Automobilbranche, Abhandlungen zum Schweizerischen Recht [ASR], 2000, S. 97).

3.4.3.5 Serienmässig hergestellte Motorfahrzeuge unterliegen der Typengenehmigung (vgl. Art. 12 Abs. 1 Satz 1 SVG). Darunter wird die amtliche Bestätigung der Übereinstimmung eines Typs – das heisst eines Musters, das der Genehmigung serienmässig hergestellter Fahrzeuge zugrunde liegt – mit den einschlägigen technischen Anforderungen und seiner Eignung zum vorgesehenen Gebrauch verstanden (KINDLER, a.a.O., S. 96; vgl. Art. 2 Bst. a und b TGV). Fahrzeuge, die der Typengenehmigung unterliegen, dürfen nur in der genehmigten Ausführung in den Handel gebracht werden (vgl. Art. 12 Abs. 2 SVG). Inhaber oder Inhaberin der Typengenehmigung ist, wer beim Bundesamt für die jeweilige Typengenehmigung registriert ist (Art. 6 Abs. 1 TGV). Jedem Inhaber oder jeder Inhaberin der Typengenehmigung für Fahrzeuge wird ein Code zugeteilt (Typengenehmigungsinhabercode; vgl. Art. 6 Abs. 3 Satz 1 TGV). Die Voraussetzungen für die Erteilung einer Typengenehmigung finden sich in Art. 13 ff. TGV. Es genügt in der Regel, pro Serie ein Fahrzeug zu prüfen, soweit nicht ohnehin auf eine EU-Genehmigung abgestellt werden kann (HANS GIGER, SVG Kommentar, 9. Aufl. 2022, Rz. 1 zu Art. 12 SVG). An Stelle einer Typengenehmigung kann auch ein Datenblatt erteilt werden, wenn die Voraussetzungen dafür erfüllt sind (vgl. Art. 3a TGV). Das ASTRA führt das automatisierte Fahrzeugtypenregister TARGA (vgl. Art. 104d Abs. 1 SVG in der Fassung vom 1. Januar 2015 [SVG 2015]), das für jeden Typ die Daten für die Zulassung und Überprüfung der Fahrzeuge sowie die Namen und Adressen des Inhabers oder der Inhaberin der Typengenehmigung enthält (Art. 11 Abs. 1 TGV in der Fassung vom 1. Januar 2014 [TGV 2014]). Typengenehmigte Fahrzeuge unterstehen ebenfalls einer Einzelprüfung, die sich jedoch auf eine Funktionskontrolle der wichtigsten Vorrichtungen beschränkt (vgl. Art. 30 Abs. 1 Bst. a der Verordnung über die technische Anforderung an Strassenfahrzeuge in der Fassung vom 1. Januar 2014 (VTS 2014, SR 741.41)). Der Typengenehmigungsinhabercode muss im Formular 13.20 A eingetragen werden (Art. 6 Abs. 3 Satz 2 TGV). Der Inhaber der Typengenehmigung oder des Datenblatts muss die Angaben auf dem Formular 13.20 A durch Stempel und Unterschrift bestätigen (vgl. Wegleitung des ASTRA für das Ausfüllen der Prüfungsberichte Formular 13.20 A, Anhang Ib, für die Inhaber von schweizerischen Typengenehmigungen oder

Datenblättern gemäss Art. 30 Abs. 1 Bst. a VTS, S. 9). Die Zulassungsbehörde kann die Einzelprüfung vor der Zulassung mittels Funktionskontrolle nach Art. 30 Abs. 1 Bst. a VTS 2014 auf Gesuch hin an Personen delegieren, die zur Verwendung der Typengenehmigungen beziehungsweise der Datenblätter berechtigt sind und für eine einwandfreie Durchführung Gewähr bieten (sog. Selbstabnahme, vgl. Art. 32 Abs. 1 VTS 2014). In diesem Sinne kann der Inhaber oder die Inhaberin der Typengenehmigung mit Zustimmung des Bundesamtes weitere Importeure ermächtigen, die Typengenehmigung zu verwenden oder diese an einen anderen Importeur abtreten (vgl. Art. 6 Abs. 4 TGV). Wird einem Inhaber oder einer Inhaberin die Typengenehmigung entzogen, so dürfen sie Gegenstände des entsprechenden Typs nicht mehr neu in Verkehr bringen (vgl. Art. 31 Abs. 3 TGV). Das Bundesamt kann aufgrund einer Konformitätsüberprüfung oder einer anderen Feststellung, ein Gegenstand entspreche nicht oder nicht mehr dem genehmigten Typ, einen Rückruf anordnen (Art. 31b Abs. 1 TGV). Der Inhaber oder die Inhaberin der Typengenehmigung hat die Rückrufaktion nach der Anordnung zu starten. Er oder sie muss alle von ihm oder ihr in Verkehr gebrachten oder zum Verkauf bereitgestellten Gegenstände des gleichen Typs zurückrufen, kontrollieren und instand stellen (Art. 31b Abs. 2 TGV).

In der Praxis sind Inhaber dieser Typengenehmigungen grundsätzlich die schweizerischen Importgesellschaften. Die Hersteller verpflichten sich regelmässig, die technischen Informationen, die zum Erlangen der Typengenehmigung notwendig sind, an keine anderen Unternehmen weiterzugeben (KINDLER, a.a.O., S. 97). Es handelt sich dabei um Generalimporteure, die 95 - 98 Prozent der Personenwagen in die Schweiz importieren (vgl. Botschaft zur Volksinitiative «Für menschenfreundlichere Fahrzeuge» und zu einer Änderung des CO₂-Gesetzes vom 20. Januar 2010, BBl 2010 973, 1006) und die definitionsgemäss alleinig berechtigt sind, die von einem ausländischen Autohersteller angebotenen Personenwagen auf eigenen Namen und eigene Rechnung zu importieren und im Inland zu vertreiben (vgl. www.wirtschaftslexikon.gabler.de > Suchbegriff: Generalimporteur [besucht am 20.12.2022]). Indes kann auch Inhaber oder Inhaberin der Typengenehmigung sein, wer beim ASTRA für die jeweilige Typengenehmigung als Parallelimporteur registriert ist (vgl. Weisungen des ASTRA für Parallelimporteure vom 27. Juli 2009).

3.4.3.6 Auf eine schweizerische Typengenehmigung von Motorfahrzeugen kann verzichtet werden, wenn eine ausländische Typengenehmigung vorliegt, die aufgrund von Ausrüstungs- und Prüfvorschriften erteilt worden ist,

welche den in der Schweiz geltenden gleichwertig sind (Art. 12 Abs. 3 Bst. a SVG) und die vom Bund und den Kantonen benötigten Daten zur Verfügung stehen (Bst. b). Je nachdem, welche Dokumente vorgelegt werden können (wie z.B. Berichte von anerkannten Prüfstellen, anerkannte ausländische Genehmigungen etc.), unterstehen diese Fahrzeuge ebenfalls einer Einzelprüfung mittels Funktionskontrolle (vgl. Art. 30 Abs. 1 Bst. b - f VTS 2014) oder sind einer umfassenden technischen Einzelprüfung zu unterziehen (vgl. Art. 31 Abs. 1 VTS 2014).

3.4.3.7 In den CO₂-Emissionsvorschriften wird zwischen Importeuren von typengenehmigten und Importeuren von nicht typengenehmigten Personenwagen differenziert (vgl. oben E. 3.4.3.1). Nachdem gemäss Art. 75 Abs. 1 VZV 2014 der Importeur das Formular 13.20 A auszufüllen und zu unterzeichnen hat (vgl. oben E. 3.4.3.3), muss dies zwangsläufig derselbe Importeur sein, der nach Art. 29 Abs. 1 CO₂-Verordnung 2015 angehalten ist, das Formular 13.20 A auszufüllen und die Einfuhr des Personenwagens zu bescheinigen (vgl. oben E. 3.4.3.1). Bei typengenehmigten Personenwagen ist dies ausserhalb des Eigengebrauchs der Inhaber des Typengenehmigungsinhabercodes, dem die Typengenehmigung des Fahrzeugs zugeteilt ist. Erstens gilt dieser im verkehrsrechtlichen Sinne als Importeur des typengenehmigten Personenwagens («Der Inhaber der Typengenehmigung kann [...] weitere Importeure ermächtigen [...]», vgl. oben E. 3.4.3.5). Zweitens muss der Typengenehmigungsinhabercode zwingend im Formular 13.20 A eingetragen werden, obwohl dieser für die Berechnung der CO₂-Emissionen keine Rolle spielt; die Angaben in der Typengenehmigung genügen dafür (vgl. ebenda). Und drittens muss bei typengenehmigten Personenwagen der Inhaber der Typengenehmigung das Formular unterschreiben (vgl. ebenda). Bei General- und Parallelimporteuren fällt daher der unterzeichnungspflichtige Importeur mit dem Inhaber der Typengenehmigung zusammen. Der Umstand, dass nur die Inhaber der Typengenehmigungen ihre typengenehmigten Personenwagen in den Verkehr bringen dürfen (vgl. ebenda), spricht überdies für die Ansicht der Vorinstanz, wonach Importeur ist, wer den betreffenden Personenwagen in Verkehr bringt. Analog ist bei nicht typengenehmigten Personenwagen für den kommerziellen Gebrauch und generell bei Personenwagen für den Eigengebrauch gestützt auf Art. 75 Abs. 1 VZV 2014 und Art. 29 Abs. 1 CO₂-Verordnung 2015 jene Person Importeurin, die sich auf dem Formular 13.20 A als solche ausgibt und dies unterschriftlich bestätigt. Damit und mit der Beibringung der notwendigen Zulassungspapiere verantwortet sie ebenfalls die Inverkehrsetzung des Personenwagens (vgl. zu letzteren

auch Bericht BAFU, S. 14, wonach Grossimporteur ist, wer im Formular 13.20 A die Verantwortung für den Import übernimmt).

Das Zollveranlagungsverfahren spielt bei der Definition des Importeurs aus systematischer Sicht keine Rolle. Die Zollbehörden halten im Nachgang zur Verzollung nur Art des Fahrzeugs, Marke, Typ und die Fahrgestell-Nr. im Formular 13.20 A fest und bescheinigen darauf die Einfuhr (vgl. oben E. 3.4.3.3). Wer sich danach als Importeur auf dem Formular 13.20 A ausgibt, ist ein vom Zollveranlagungsverfahren unabhängiger Vorgang. Mithin messen die CO₂-Emissionsvorschriften dem Inhalt der Veranlagungsverfügungen Zoll und MwSt., deren genereller Zweck lediglich der Nachweis für die ordnungsgemässe Veranlagung der darin erwähnten Waren ist (vgl. Raedersdorf, a.a.O., Rz. 3 zu Art. 38 ZG), keine Bedeutung zu. Es lässt sich daher nicht sagen, dass der auf der Veranlagungsverfügung Zoll oder MwSt. vermerkte Importeur zwingend jener im Sinne von Art. 75 Abs. 1 VZV 2014 bzw. Art. 29 Abs. 1 CO₂-Verordnung 2015 ist.

3.4.4 Die historische Auslegung stellt auf den Sinn und Zweck ab, den man einer Norm zur Zeit ihrer Entstehung gab (BVGE 2015/32 E. 3.4). Gesetzesmaterialien können, wenn eine Bestimmung unklar ist oder verschiedene, einander widersprechende Auslegungen zulässt, ein wertvolles Hilfsmittel sein, um den Sinn der Norm zu erkennen und damit falsche Auslegungen zu vermeiden (vgl. statt vieler BGE 137 V 167 E. 3.2).

3.4.4.1 Als Reaktion auf die sogenannte «Offroader-Initiative» erarbeitete der Bundesrat einen indirekten Gegenvorschlag, der das heutige Sanktionssystem enthielt. Zur Definition des Importeurs führte er in seiner Botschaft vom 20. Januar 2010 zur Volksinitiative «Für menschenfreundlichere Fahrzeuge» und zu einer Änderung des CO₂-Gesetzes aus, dass die in die Schweiz importierten Fahrzeuge nicht gleichbedeutend mit den in der Schweiz zugelassenen Fahrzeugen seien. Es könnten beispielsweise Personenwagen in die Schweiz importiert oder wieder exportiert werden, oder importierte Fahrzeuge blieben in der Schweiz, würden aber nicht in Verkehr gesetzt. Das vorgeschlagene Modell setze nicht beim Import, sondern bei der Zulassung neuer Personenwagen an (vgl. BBl 2010 973, 1006). Erfasst würden die Daten bei der erstmaligen Zulassung auf dem kantonalen Strassenverkehrsamt, die in der Regel vom Autoverkäufer in die Wege geleitet würden. Die Daten würden ans MOFIS weitergeleitet und mit den Daten im TARGA abgeglichen. Der Importeur werde mittels Inhabercode ermittelt (BBl 2010 973, 1007). In den parlamentarischen Beratungen gab der Begriff des Importeurs zu keinen Diskussionen Anlass. Die

Anknüpfung des Importeurs an dessen Inhabercode wurde nicht in Frage gestellt.

3.4.4.2 Die Gesetzesmaterialien äussern sich nur zur Bestimmung des Importeurs, soweit dieser über einen Typengenehmigungsinhabercode verfügt. Insofern stützen die Gesetzesmaterialien das Ergebnis der systematischen Auslegung (vgl. oben E. 3.4.3.7). Im Übrigen wird klargestellt, dass das Sanktionssystem an die Verkehrszulassung und nicht an den Grenzübertritt anknüpft. Dies spricht mit der Vorinstanz dafür, dass Importeur nur sein kann, wer im Rahmen der Zulassung eine Rolle spielt. Dass als Importeure im Sinne von Art. 13 Abs. 1 CO₂-Gesetz 2013 jene Personen gemeint sind, die in den Veranlagungsverfügungen Zoll oder MwSt. als Importeure bezeichnet werden, lässt sich den Materialien nirgends entnehmen.

3.4.5 Die teleologische Auslegung stellt auf die Zweckvorstellung ab, die mit einer Rechtsnorm verbunden ist (sogenannte ratio legis; statt vieler Urteil B-520/2020 E. 5.4.4 m.w.H.).

3.4.5.1 Art. 13 Abs. 1 CO₂-Gesetz 2013 bezweckt die Umsetzung der Zielvorgabe von Art. 10 Abs. 1 CO₂-Gesetz 2013. Das Sanktionssystem soll als Anreiz für die Importeure dienen, das übergeordnete Emissionsziel durch die Erfüllung ihrer individuellen Zielvorgaben einzuhalten (vgl. SCHALCH/SCHNETZLER, in: Kratz/Merker/Tami/Rechsteiner/Föhse [Hrsg.], Kommentar zum Energierecht, Band II, 2016 [nachfolgend: Kommentar Energierecht II], Rz. 23 ff. zu Art. 10 CO₂-Gesetz). Als weiteren Effekt soll es die Automobilindustrie zu Investitionen in neue Technologien anregen und den Verkauf von energieeffizienten und emissionsarmen Fahrzeugen fördern (Urteil 2C_778/2018 E. 5.2).

3.4.5.2 Aufgrund des hohen Anteils der typengenehmigten Personenwagen an den Gesamtimporten muss das Sanktionssystem in erster Linie die Generalimporteure, also die typischen Inhaber der Typengenehmigungen in die Pflicht nehmen (vgl. oben E. 3.4.3.5). Durch die Verteuerung der Personenwagen durch die CO₂-Abgabe sind nicht nur sie, sondern indirekt auch die Automobilhersteller als deren Vertragspartner betroffen, weil deren Modelle dadurch an Konkurrenzfähigkeit auf dem Schweizer Markt einbüßen. Infolgedessen haben die Automobilhersteller einen Anreiz, emissionsärmere Fahrzeuge zu entwickeln. Daneben ist zu berücksichtigen, dass ein Personenwagen erst CO₂ emittieren kann, wenn er zum Verkehr zugelassen wurde. Den auf dem Formular 13.10 A ausgewiesenen Importeur,

der die Inverkehrsetzung verantwortet bzw. erst ermöglicht, in die Pflicht zu nehmen, entspricht darüber hinaus dem umweltrechtlichen Verursacherprinzip im weiteren Sinn, wonach die Sanktion in der Form einer Lenkungsabgabe jene Person treffen soll, die eine Umweltbelastung (mit-)bewirkt (vgl. ALAIN GRIFFEL, Umweltrecht, 2. Aufl. 2019, S. 32 ff; JÄGER/BÜHLER, Schweizerisches Umweltrecht, 2016, Rz. 70). Mit der Anknüpfung an den in den Veranlagungsverfügungen Zoll oder MwSt. bezeichneten Importeur wäre demgegenüber die Erfüllung des Gesetzeszwecks nicht garantiert. Dass dieser jene Person ist, die einst die Inverkehrsetzung und damit die nachfolgende CO₂-Emission mitverantworten wird, ist nicht zwingend. Aus teleologischer Sicht ist somit Importeur ebenfalls jene Person, die den Personenwagen in Verkehr setzt. Da von Gesetzes wegen ein typengenehmigter Personenwagen ausserhalb des Eigengebrauchs nur vom Inhaber der betreffenden Typengenehmigung in Verkehr gesetzt werden kann, ist folglich dieser als Importeur anzusehen. Bei nicht typengenehmigten Personenwagen ist wiederum jene Person Importeur, die sich auf dem Formular 13.20 A als solche bezeichnet (vgl. oben E. 3.4.3.7).

3.5 Im Ergebnis lässt sich die Bedeutung des Begriffs des Importeurs nach Art. 13 Abs. 1 CO₂-Gesetz 2013 nicht aus dessen Wortlaut herleiten. Aus teleologischer, systematischer und historischer Sicht handelt es sich bei typengenehmigten Personenwagen ausserhalb des Eigengebrauchs um einen Importeur, dessen Typengenehmigungsinhabercode der Typengenehmigung des eingelösten Personenwagens im TARGA zugewiesen ist. Bei nicht typengenehmigten Personenwagen gilt als Importeur, wer sich auf dem Formular 13.20 A als Importeur bezeichnet und dies mit seiner Unterschrift bekräftigt. Die Person, die auf der Veranlagungsverfügung Zoll oder MwSt. als Importeur deklariert wird, spielt hingegen bei der Definition des Importeurs gemäss CO₂-Gesetz 2013 keine Rolle.

4.

Der angefochtenen Verfügung ist als Beilage 4 ein Ausdruck aus einer Excel-Datei mit der Bezeichnung «Zusammensetzung der sanktionsrelevanten Neuwagenflotte 2015» (nachfolgend: Excel-Liste 2015) beigelegt. In der Excel-Liste 2015 sind alle 440 Personenwagen des Referenzjahres 2015 aufgelistet. Gemäss der Vorinstanz handelt es sich bei 145 Fahrzeugen um solche, die über eine Typengenehmigung verfügen und die über den Typengenehmigungsinhabercode XYZ der Beschwerdeführerin zum Verkehr zugelassen wurden. Diese seien gelb auf der Excel-Liste 2015 markiert und in aller Regel nicht von Manipulationen betroffen gewesen. Die Datenblätter aus dem TARGA befänden sich im Ordner «Datenblätter

von TG» auf dem den Vorakten beigelegten USB-Stick. Die Beschwerdeführerin räumt in ihren Schlussbemerkungen ein, dass die Angaben zu den 145 Fahrzeugen aus den Datenblättern hervorgingen. Sie bestreitet somit deren Inhalt nicht.

Auf der Excel-Liste 2015 sind 145 Personenwagen mit folgenden Typengenehmigungen gelb markiert: (...). Auf den Datenblättern ist stets die Beschwerdeführerin als alleinige Inhaberin dieser Typengenehmigungen mit Verweis auf ihren Typengenehmigungsinhabercode XYZ ausgewiesen. Die Beschwerdeführerin gilt deshalb zu Recht als deren Importeurin im Sinne von Art. 13 Abs. 1 CO₂-Gesetz 2013. Deren Anrechnung auf ihrem CO₂-Konto ist nicht zu beanstanden.

5.

Zu klären bleibt, ob dies auf die restlichen 295 Personenwagen, deren CO₂-Emissionswerte ihr im Rahmen ihrer Tätigkeit als CO₂-Börse abgetreten und auf ihrem CO₂-Konto verbucht wurden, ebenfalls zutrifft. Diesbezüglich macht die Beschwerdeführerin geltend, dass der Betrieb von CO₂-Börsen im Gesetz nicht vorgesehen, aber von der Vorinstanz toleriert worden sei. Gleichwohl könne eine CO₂-Börse mangels gesetzlicher Grundlage nicht Steuersubjekt von CO₂-Sanktionen sein.

5.1 Im Wesentlichen führt die Beschwerdeführerin aus, es sei gesetzlich nicht vorgesehen, dass privat organisierte CO₂-Börsen Steuersubjekte im Sinne der CO₂-Gesetzgebung sein könnten, ohne selber die Voraussetzungen eines Importeurs oder Herstellers erfüllen zu müssen. Ebenso wenig sehe das Gesetz die Möglichkeit für Klein- und Grossimporteure vor, die Emissionswerte ihrer Personenwagen an eine CO₂-Börse abzutreten. Der Gesetzgeber habe einen solchen Vorgang mittels qualifiziertem Schweigen ausgeschlossen. Weiter könne eine gesetzlich statuierte Steuer- oder Abgabepflicht und damit die Schuldner Eigenschaft gegenüber dem hoheitlich handelnden Staat ohne gesetzliche Grundlage nicht privatrechtlich an einen Dritten abgetreten werden. Und selbst wenn dies zulässig wäre, müsste für jedes einzelne Fahrzeug ein Schuldübernahmevertrag zwischen der Vorinstanz und dem jeweiligen Importeur des Fahrzeugs nachgewiesen werden. Ausserdem würden CO₂-Börsen das Bestreben des Gesetzgebers torpedieren, Importeure durch die CO₂-Abgabe zum Import von weniger schädlichen Fahrzeugen und damit zu einem Beitrag zum Erreichen der Klimaziele bewegen zu können. Gleichzeitig würden mit den CO₂-Börsen die Bestimmungen zur Emissionsgemeinschaft umgangen. Es

führe dazu, dass Grossimporteure ihre gesamte Fahrzeugflotte über solche CO₂-Börsen abwickeln könnten, ohne sich den Regeln und Voraussetzungen der Emissionsgemeinschaft – in erster Linie der Solidarhaftung – unterziehen zu müssen. Zudem könnten sie sich, wie konkrete Beispiele zeigten, bei emissionsstarken Personenwagen ihren Abgabepflichten entziehen, indem sie ein im Vergleich zu den Sanktionen geringeres Entgelt an die CO₂-Börsen bezahlten. Liebhaber emissionsstarker Fahrzeuge hätten so einen geringeren Preisaufschlag zu gegenwärtigen. Es bestünde deshalb weder für diese noch für den Importeur einen Anreiz, auf emissionsärmere Fahrzeuge auszuweichen. Im Übrigen handle die Vorinstanz treuwidrig, wenn sie den Kreis der Abrechnungs- und Sanktionsverpflichteten rechtswidrig erweitere und dabei die strengen formellen Anforderungen unterlaufe, die das Gesetz an die Emissionsgemeinschaft stelle. Die widerrechtliche Praxis der Vorinstanz habe dazu geführt, dass sich nur ganz wenige oder überhaupt keine Grossimporteure zu Emissionsgemeinschaften zusammengeschlossen hätten. In diesem Zusammenhang sei die Vorinstanz aufzufordern, sämtliche ihr seit 2012 gemeldeten Emissionsgemeinschaften offenzulegen.

5.2 Die Vorinstanz hält dem entgegen, dass der Gesetzgeber die Zusammensetzung der schweizerischen Personenwagenflotte als Ganzes habe verändern wollen. Der Anteil energieeffizienter und emissionsarmer Personenwagen sollte grösser, der Anteil energieineffizienter und stark emittierender Personenwagen im Gegenzug kleiner werden. Vor diesem Hintergrund habe er das Sanktionssystem etabliert. Je weniger die einzelnen Importeure ihre jeweiligen individuellen Zielvorgaben überschritten, desto näher sei die gesamtschweizerische Flotte am vom Gesetzgeber gesetzten Gesamtziel und desto weniger CO₂-Sanktionen resultierten. Dem Gesetzgeber sei es nicht um das Generieren von Einnahmen, sondern um Verhaltenslenkung gegangen. Bei einer optimalen Flottenzusammensetzung könnten sogar überhaupt keine CO₂-Sanktionen anfallen. Da es dem Gesetzgeber einzig um die Erreichung eines übergeordneten Gesamtwerts gegangen sei, basiere das Sanktionssystem auf durchlässigen Personenwagenflotten. Den Importeuren werde Spielraum in Bezug auf die konkreten Flottenzusammensetzungen gegeben, indem sie ihre Flotten im Rahmen der Vertragsfreiheit und den rechtlichen Vorgaben der CO₂-Emissionsvorschriften selber zusammenstellen könnten. Dies könne im Sinne eines privatrechtlichen Geschäfts mittels Abtretungen eines oder mehrerer Fahrzeugen durch einen Importeur an die sanktionsrelevante Flotte eines anderen Importeurs geschehen. Der Grund für das Entstehen von Abtre-

tungen liege hauptsächlich im in der CO₂-Gesetzgebung nicht vorgesehenen Anreiz für eine Übererfüllung der individuellen Zielvorgabe. So resultiere kein Bonus bei deren Unterschreitung, sondern lediglich ein Malus – in Form der CO₂-Sanktion – bei deren Überschreitung. Deshalb hätten einzelne Grossimporteure begonnen, CO₂-Credits zu handeln. Dieser Handel ermögliche es diesen Akteuren, eine durch sie erreichte «Zielübererfüllung» zu monetarisieren, indem sie emissionsstarke Fahrzeuge gegen entsprechendes Entgelt in die eigene Flotte aufnähmen und dadurch einem anderen Importeur die Zielerreichung ermöglichten. Folglich stellten Abtretungen einen weiteren Anreiz dar, emissionschwache Fahrzeuge zum Verkehr zuzulassen. Unerheblich sei, dass das Geld bei Abtretungen zum übernehmenden Importeur und nicht zum Staat fliesse. Der Staat habe keine Einnahmen generieren wollen; die Lenkungswirkung sei auch mit Abtretungen garantiert. Das betreffende Fahrzeug bleibe – einfach in einer anderen Flotte – Teil der gesamtschweizerischen Flotte, die das gesetzliche Gesamtziel erreichen müsse. Es habe bisher keinen Anlass gegeben, diese privatrechtliche Angelegenheit in das CO₂-Gesetz bzw. in die CO₂-Verordnung aufzunehmen oder darin zu untersagen.

Emissionsgemeinschaften hätten demgegenüber direkte Folgen in Bezug auf das öffentlich-rechtliche Verhältnis zwischen dem Bund und den Importeuren; ein solches bestehe hier nur noch zwischen dem Bund und der Emissionsgemeinschaft. Aus diesen Gründen habe der Gesetzgeber die Möglichkeit des Zusammenschlusses zu einer Emissionsgemeinschaft explizit im CO₂-Gesetz geregelt. Dass mit den Abtretungen die Vorschriften zur Emissionsgemeinschaft umgangen werden sollten, sei aufgrund der Unterschiede der beiden Instrumente nicht möglich. Wer keine Emissionsgemeinschaft eingehen möge, werde nicht auf die Abtretungen zurückgreifen, da diese nicht dasselbe bezweckten und die beiden Instrumente nicht austauschbar seien.

5.3

5.3.1 Grundlage und Schranke staatlichen Handelns ist das Recht (Art. 5 Abs. 1 BV). Private sind ebenfalls an das Recht gebunden, sie benötigen jedoch für ihr Handeln keine rechtliche Grundlage. Vielmehr dürfen sie alles, was durch die Rechtsordnung nicht verboten ist (ASTRID EPINEY, in: Waldmann/Belser/Epiney [Hrsg.], Schweizerische Bundesverfassung, Basler Kommentar, 2015, Rz. 41 zu Art. 5 BV).

5.3.2 In diesem Sinne kann der Inhalt eines Vertrags innerhalb der Schranken des Gesetzes beliebig festgestellt werden (Art. 19 Abs. 1 OR). Von den gesetzlichen Vorschriften abweichende Vereinbarungen sind nur zulässig, wo das Gesetz nicht eine unabänderliche Vorschrift aufstellt (vgl. Art. 19 Abs. 2 OR). Ein Vertrag, der einen unmöglichen oder widerrechtlichen Inhalt hat, ist nichtig (Art. 20 Abs. 1 OR). Widerrechtlich ist ein Vertrag dann, wenn sein Gegenstand, der Abschluss mit dem vereinbarten Inhalt oder sein gemeinsamer mittelbarer Zweck gegen objektives Recht verstösst. Dabei kann es sich um privatrechtliche oder öffentlich-rechtliche Normen handeln. Voraussetzung der Nichtigkeit ist, dass diese Rechtsfolge ausdrücklich im betreffenden Gesetz vorgesehen ist oder sich aus Sinn und Zweck der verletzten Norm ergibt (statt vieler BGE 134 III 52 E. 1.1). Die Übertragbarkeit von Pflichten und Rechten ist im Privatrecht Ausfluss der Privatautonomie des rechtsgeschäftlichen Verkehrs. Sie ist im öffentlichen Recht durch dessen zwingenden Charakter grundsätzlich ausgeschlossen (HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. Aufl. 2020, Rz. 813; BGE 132 II 485 E. 7.4.2). Dies gilt zwingend für höchstpersönliche Pflichten und Rechte. Daneben gibt es jedoch als Ausnahme die beschränkt übertragbaren Pflichten und Rechte, deren Übertragung zustimmungs- oder formbedürftig sind, sowie die frei übertragbaren Pflichten und Rechte. Letztere können vom Gesetz vorgesehen sein oder sich aus deren Natur ergeben (vgl. HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 817 ff.).

5.3.3 Importeure und Hersteller können sich zu Emissionsgemeinschaften zusammenschliessen. In diesem Fall wird die individuelle Zielvorgabe für die Personenwagenflotte der einzelnen Emissionsgemeinschaft berechnet (Art. 11 Abs. 3 CO₂-Gesetz 2013). Eine Emissionsgemeinschaft hat die Rechte und Pflichten eines einzelnen Grossimporteurs (Art. 23 Abs. 2 CO₂-Verordnung 2015). Das Institut der Emissionsgemeinschaft bezweckt, den Kleinimporteuren, deren Zielvorgabe für jeden Personenwagen individuell verrechnet wird (vgl. Art. 29 Abs. 2 CO₂-Verordnung 2015), ebenfalls eine Möglichkeit zu bieten, ihre Personenwagen mit einer schlechten CO₂-Bilanz mit CO₂-günstigen Personenwagen auszugleichen. Emissionsgemeinschaften ermöglichen eine kosteneffiziente Umsetzung der gesetzlichen Vorgaben und sind eine folgerichtige Konsequenz der Grundvorgabe, dass die CO₂-Emissionen insgesamt verringert werden sollen (vgl. SCHALCH/SCHNETZLER, in: Kommentar Energierecht II, a.a.O., Rz. 25 ff. zu Art. 11 CO₂-Gesetz). Importeure und Hersteller können beim BFE bis zum 30. November vor Beginn des Referenzjahres beantragen, für die Dauer von maximal fünf Jahren als Emissionsgemeinschaft behandelt zu werden

(Art. 23 Abs. 1 CO₂-Verordnung 2015). Die Mitglieder von Emissionsgemeinschaften haften solidarisch (Art. 13 Abs. 3 CO₂-Gesetz 2013), wobei sich die Haftung auf einen allfälligen Sanktionsbeitrag beschränken dürfte (vgl. SCHALCH/SCHNETZLER, in: Kommentar Energierecht II, a.a.O., Rz. 28 zu Art. 11 CO₂-Gesetz). Mitglieder einer Emissionsgemeinschaft, die miteinander nicht durch Stimmenmehrheit oder auf andere Weise unter einheitlicher Leitung in einem Konzern verbunden sind, dürfen untereinander nur Informationen betreffend die durchschnittlichen massgebenden CO₂-Emissionen, die Zielvorgabe für die massgebenden CO₂-Emissionen, die Gesamtzahl der erstmals in Verkehr gesetzten Personenwagen sowie das durchschnittliche Leergewicht der erstmals in Verkehr gesetzten Personenwagen austauschen (Art. 23 Abs. 4 Bst. a - d CO₂-Verordnung 2015). Damit wird beabsichtigt, wettbewerbsrechtlich verpönten Absprachen von Konkurrenten vorzubeugen (SCHALCH/SCHNETZLER, in: Kommentar Energierecht II, a.a.O., Rz. 32 zu Art. 11 CO₂-Gesetz).

5.4

5.4.1 Bei der Beschwerdeführerin handelt es sich um eine Grossimporteurin im Sinne von Art. 13 Abs. 1 CO₂-Gesetz 2013 (vgl. oben E. 4 und unten E. 6.3). Entgegen der Beschwerdeführerin muss deshalb nicht eruiert werden, ob das Gesetz Raum für eine CO₂-Börse im Sinne eines «eigenständigen Steuersubjekts» zulässt. Vielmehr ist zu klären, ob der Betrieb einer CO₂-Börse durch einen Grossimporteur zulässig ist.

5.4.2 Weder im CO₂-Gesetz 2013 noch in der CO₂-Verordnung 2015 werden CO₂-Börsen, die von Grossimporteuren betrieben werden, erwähnt; ausdrücklich verboten sind sie und die damit verbundenen Übertragungen von CO₂-Emissionswerten somit nicht. Es ist deshalb zu prüfen, ob der Betrieb von CO₂-Börsen dem Sinn und Zweck der CO₂-Gesetzgebung im Bereich der Personenwagen und insbesondere der Emissionsgemeinschaften zuwiderläuft.

5.4.3 Das CO₂-Gesetz 2013 kennt ausserhalb der technischen Massnahmen zur Verminderung der CO₂-Emissionen den Handel mit Emissionsrechten (vgl. Art. 15 ff. CO₂-Gesetz 2013). Emissionsrechte sind handelbare Berechtigungen zum Ausstoss von Treibhausgasen, die vom Bund oder von Staaten mit vom Bundesrat anerkannten Emissionshandelssystemen zugeteilt werden (vgl. Art. 2 Abs. 3 CO₂-Gesetz 2013). Deren Existenz zeigt, dass der Handel mit Verschmutzungsrechten unserer Rechts-

ordnung nicht fremd ist. Emissionsrechte sind mit den vorliegend gehandelten CO₂-Emissionswerten vergleichbar. Bis zum Grenzwert von 130 g CO₂/km ist das «Recht eines Personenwagens zur Verschmutzung» kostenlos, während-dem ein darüberhinausgehender Wert in der Form der darauf fällig werdenden Sanktion entschädigungspflichtig ist. Ein spezifischer CO₂-Emissionswert kann somit in der Kombination mit anderen CO₂-Emissionswerten einen geldwerten Vor- oder Nachteil mit sich bringen, weshalb ein Handel damit möglich ist. Eine grundsätzliche Gesetzeswidrigkeit ist darin nicht zu sehen.

5.4.4 Die Übertragbarkeit dieser CO₂-Emissionswerte ist in den Bestimmungen von Art. 10 ff. CO₂-Gesetz 2013 implizit vorgesehen, indem diese die Gründungen von Emissionsgemeinschaften zulassen. Damit sind – wie die Beschwerdeführerin selbst anerkennt – zwangsläufig Austauschgeschäfte zwischen den Importeuren verbunden (vgl. BBI 2010 973, 1001), die in einer Übertragung der gemeinsamen CO₂-Emissionswerte an die Personenwagenflotte der Emissionsgemeinschaft zwecks gegenseitiger Verrechnung münden. Der Betrieb einer CO₂-Börse durch einen Grossimporteur unterscheidet sich darin, dass dieser sich nicht eines institutionalisierten Rahmens bedient. Entgegen der Beschwerdeführerin wird mit der Abtretung der CO₂-Emissionswerten aber nicht die Schuldneigenschaft gegenüber dem Staat mitübertragen. Beim Kleinimporteur entsteht die Schuld erst mit der Einreichung des Formulars 13.20 A beim ASTRA, das für das Inkasso bei Kleinimporteuren zuständig ist (vgl. Art. 29 Abs. 2 und 3 CO₂-Verordnung 2015). Wenn ein Kleinimporteur die CO₂-Emissionswerte vor dieser Handlung dem Grossimporteur überträgt, hat somit noch kein Schuldverhältnis gegenüber dem Staat bestanden. Bei einem Grossimporteur entsteht eine allfällige Schuld gegenüber dem BFE sodann erst nach Ende des Referenzjahres, sofern vor der Verkehrszulassung der Antrag auf Bescheinigung beim ASTRA eingereicht worden ist (vgl. Art. 29 Abs. 1 i.V.m. Art. 17 Abs. 3 CO₂-Verordnung 2015). Sofern andere Grossimporteure vor dem Einreichen der Anträge auf Bescheinigung die CO₂-Emissionswerte an einen anderen Grossimporteur übertragen, hat damit ebenfalls noch kein Schuldverhältnis zum Staat bestanden. In beiden Fällen ist deswegen kein Schuldübernahmevertrag notwendig.

5.4.5 Des Weiteren wollte der Gesetzgeber die Zusammensetzung der gesamten Personenwagenflotte, die innerhalb eines Jahres neu in der Schweiz zugelassen wird, lenken. Er wollte damit den *durchschnittlichen* CO₂-Emissionsausstoss senken (vgl. oben E. 3.4.3.1). Dabei schaffte er

bewusst die Möglichkeit, dass Importeure emissionsstarker Personenwagen einer Sanktion durch einen Anschluss an eine Emissionsgemeinschaft, deren Personenwagenflotte einen optimalen Durchschnittswert an CO₂-Emissionen aufweist, entgehen können. Der Bundesrat betonte in diesem Zusammenhang ausdrücklich die kosteneffizientere Umsetzung der Vorgaben, die dadurch ermöglicht würde (vgl. BBl 2010 973, 1001). Dies bedeutet nicht, dass gar keine Sanktionen bezahlt werden müssten. Würden sich alle während eines Jahres zugelassenen Personenwagen zu einer schweizweiten Emissionsgemeinschaft zusammenschliessen, so würde – sofern der Durchschnittsemissionswert über 130 g CO₂/km liegen würde – ein bestimmter Sanktionsbetrag anfallen. Solange dieser «globale Mindestsanktionsbetrag» durch die Handlungen der Importeure nicht unterschritten wird, kann keine Beeinträchtigung der Lenkungswirkung vorliegen. Ob ein Importeur hohe CO₂-Emissionswerte über eine Emissionsgemeinschaft oder einen Grossimporteur ausgleichen lässt, spielt im Ergebnis keine Rolle. Es findet bloss eine unterschiedliche Risikoverlagerung statt; bei der Emissionsgemeinschaft tragen die Mitglieder das Risiko eines Sanktionsbetrags, bei der CO₂-Börse der diese betreibende Grossimporteur. Dies kann zwar durch den Entschädigungsbetrag an den Grossimporteur zu einem niedrigeren Zuschlag auf den Verkaufspreis eines Personenwagens führen, als wenn der volle Sanktionsbetrag direkt an den Käufer weitergegeben würde. Da aber die Importeure emissionsstarker Personenwagen, wie dargelegt, durch einen Anschluss an eine Emissionsgemeinschaft mitunter gar keinen entrichten müssen und deren Kunden dadurch von einem noch niedrigeren Kaufpreis profitieren, kann diesem Umstand keine Bedeutung zugemessen werden. Wie die Vorinstanz zu Recht einwendet, wird der Sanktionsbetrag denn auch nicht für die Deckung des allgemeinen staatlichen Finanzbedarfs erhoben, sondern im Sinne einer Lenkungsabgabe ausschliesslich zur Absenkung des Treibstoffverbrauchs und der CO₂-Emissionen (vgl. BBl 2010 973, 1017). Letztlich wird der «globale Mindestsanktionsbetrag» von jenen Importeuren und Emissionsgemeinschaften gemeinsam tragen, die auf Ausgleichsmöglichkeiten verzichteten, diese nicht gefunden oder ihre Personenwagenflotten nicht optimal zusammengestellt haben. So wäre es auch, wenn keine CO₂-Börsen durch Grossimporteure betrieben würden.

5.4.6 Bei der Emissionsgemeinschaft wird keine bestimmte Organisationsform verlangt. Es ist insbesondere möglich, die Emissionsgemeinschaft als rein vertragliche Gemeinschaft auszugestalten (SCHALCH/SCHNETZLER, in: Kommentar Energierecht II, a.a.O., Rz. 30 zu Art. 11 CO₂-Gesetz). Die ge-

gesetzliche Regelung der Haftungsfrage drängte sich deshalb auf. Demgegenüber unterscheidet sich ein Grossimporteur, der eine CO₂-Börse betreibt, bezüglich seiner Haftung nicht von einem Grossimporteur, der seine eigenen Personenwagen zum Verkehr zulässt. Beide stehen als eigenständige Haftungssubjekte dem Staat gegenüber. Die Anwendung der Solidarhaftung auf die Kunden der CO₂-Börsen würde daher keinen Sinn machen. Art. 13 Abs. 3 CO₂-Gesetz 2013 kann darum nicht als zwingende Bestimmung angesehen werden, die auf die Kunden einer CO₂-Börse angewandt werden müsste. Ebenfalls nicht ersichtlich ist, inwiefern durch CO₂-Börsen die Bestimmungen zur Verhinderung wettbewerbsrechtlich verpönter Absprachen umgangen werden könnten.

5.4.7 CO₂-Börsen stehen zudem im Einklang mit dem Ziel, den Verkauf von energieeffizienten und emissionsarmen Fahrzeugen zu fördern (vgl. BBl 2010 973, 1003). Denn diese stellen für Importeure einen zusätzlichen Anreiz dar, emissionsarme Fahrzeuge zu importieren und damit deren Anteil an der schweizweiten Personenwagenflotte zu vergrössern. Durch die CO₂-Börsen werden diese mutmasslich immer gegen eine Bonuszahlung einen Abnehmer für ihre CO₂-Emissionswerte finden, wodurch sie entweder ihre Margen verbessern oder ihre Fahrzeuge im Sinne eines Wettbewerbsvorteils verbilligt anbieten können. Diese Gewissheit hat demgegenüber ein Importeur von emissionsstarken Fahrzeugen nicht. Es ist denkbar, dass ein Grossimporteur eine Abtretung ablehnt, falls er selber in Gefahr läuft, mangels genügend emissionsschwacher Fahrzeuge in seiner Flotte sanktionspflichtig zu werden.

5.4.8 Im Übrigen finden sich in den Materialien keine Anhaltspunkte, wonach der Gesetzgeber den Betrieb von CO₂-Börsen vom Anwendungsbe-
reich des Sanktionssystems nach Art. 10 ff. CO₂-Gesetz 2013 ausnehmen wollte. Wenn die Gesetzesmaterialien zu einer Frage wie vorliegend nichts aussagen, kann entgegen der Beschwerdeführerin nicht von einem qualifizierten Schweigen des Gesetzgebers ausgegangen werden (vgl. BVGE 2013/7 E. 1.2.2).

5.5 Zusammengefasst sind der Betrieb einer CO₂-Börse durch einen Grossimporteur und die damit verbundenen Übertragungen von CO₂-Emissionswerten nicht gesetzeswidrig. Die der Vorinstanz vorgeworfene Treuwidrigkeit entfällt damit. Auf die zahlreichen diesbezüglichen Vorbringen der Beschwerdeführerin, die sie unter dem Titel «Tolerierung und aktive Förderung von gesetzeswidrigen CO₂-Börsen durch die Beschwerdegeg-

nerin» und «anderen illegalen Praxen» anführt, braucht vor diesem Hintergrund nicht eingegangen zu werden. Ebenso wenig besteht mangels Relevanz ein Grund, eine Liste sämtlicher seit 2012 bewilligten Emissionsgemeinschaften bei der Vorinstanz einzuholen. Der betreffende Beweisantrag wird abgewiesen.

6.

Sodann macht die Beschwerdeführerin geltend, dass ihre Registrierung als Grossimporteurin rechtswidrig gewesen sei.

6.1 Diesbezüglich führt die Beschwerdeführerin aus, dass das entscheidende Kriterium für die Registrierung als Grossimporteur die Eigenschaft eines Fahrzeugimporteurs sei. Diese Eigenschaft sei ihr weder (...) noch später je zugekommen. Der Versuch der Vorinstanz, die Registrierung mit einem angeblich auf sie lautenden Typengenehmigungsinhabercode zu legitimieren, sei unbehelflich. Ebenso unbehelflich sei es, wenn die Vorinstanz den Terminus «Typengenehmigungsinhabercode XYZ» statt korrekterweise «Grossimporteuren (GI) Code XYZ», der gemäss diverser Screen-Shots im TARGA eingetragen sei, verwende. Dem Typengenehmigungsinhabercode komme in der vorliegenden Angelegenheit keine selbstständige Bedeutung zu. Zusammengefasst sei ihr nie die als Anknüpfungspunkt für die Sanktionierung einzig massgebende Eigenschaft eines Grossimporteurs zugekommen. Ihr habe deshalb nie eine sanktionsrelevante Personenwagenflotte rechtswirksam zugeordnet werden können.

6.2 Die Vorinstanz entgegnet, dass diese Vorbringen auf der falschen Annahme, wonach Importeur gemäss den CO₂-Emissionsvorschriften sei, wer die Fahrzeuge über die Landesgrenze verbringe bzw. verbringen lasse, basiere. Im Übrigen werde der Typengenehmigungsinhabercode, der zur Identifizierung des sanktionspflichtigen Importeurs diene, teilweise als Grossimporteuren-Code bezeichnet; jeder Grossimporteuren-Code sei zugleich immer ein Typengenehmigungsinhabercode.

6.3 Die Beschwerdeführerin gilt hinsichtlich den zugelassenen Personenwagen, deren Typengenehmigungen ihrem Typengenehmigungsinhabercode XYZ zugewiesen sind, als Importeurin im Sinne von Art. 13 Abs.1 CO₂-Gesetz 2013 (vgl. oben E. 4). Für die Frage, ob die Beschwerdeführerin im Jahr 2015 als Grossimporteurin anzusehen ist, ist die Zahl der im Jahr 2014 von ihr in Verkehr gesetzten Personenwagen entscheidend. Dazu finden sich keine Zahlen in den Akten. Die Beschwerdeführerin bringt jedoch in ihrer Beschwerdeschrift vor, dass in den Jahren 2012 bis 2017

total 1'387 Personenwagen über ihr Grossimporteurenkonto XYZ korrekt abgewickelt worden seien. Sie dürfte damit die Abwicklung ihrer typenge-
nehmigten Personenwagen meinen, zumal diese in der Regel nicht von
Manipulationen betroffen waren (vgl. ebenda). Aufgrund dieser Grössen-
ordnung ist anzunehmen, dass davon im Jahr 2014 mehr als 50 Personen-
wagen in Verkehr gesetzt worden sind. Ihre Registration als Grossimporteurin für das Referenzjahr 2015 ist deshalb nicht zu beanstanden. Im Übrigen ist es nachvollziehbar, dass ein Typengenehmigungsinhabercode aus Identifikationszwecken gleichzeitig als Grossimporteurencode dient.

7.

Als nächstes rügt die Beschwerdeführerin eine bundesrechtswidrige Anwendung von Art. 29 CO₂-Verordnung 2015.

7.1 Dazu führt sie aus, dass die Rechtsgrundlage für Abtretungen von CO₂-Emissionen an Grossimporteure erst mit Inkrafttreten des Art. 23 Abs. 4 CO₂-Verordnung per 1. Januar 2018 (nachfolgend CO₂-Verordnung 2018) erschaffen worden sei. Die zuvor aus Vollzugsgründen kreierten Formulare «Antrag auf Bescheinigung bezüglich Art. 29 und 30 der Verordnung über die Reduktion der CO₂-Emissionen» des ASTRA seien deshalb bis zum 31. Dezember 2017 mangels gesetzlicher Grundlage rechtswidrig gewesen.

7.2 Die Vorinstanz erwidert, dass mit Art. 23 Abs. 4 der CO₂-Verordnung 2018 der Vorgang, wie eine Abtretung konkret zu erfolgen habe, insbesondere zwecks Rechtssicherheit explizit geregelt worden sei.

7.3 Gemäss Art. 29 Abs. 1 CO₂-Verordnung 2015 hat der Grossimporteur für jeden eingeführten Personenwagen das Formular 13.20 A auszufüllen und zu bescheinigen, dass er den Personenwagen eingeführt hat (sogeannter «Antrag auf Bescheinigung»; vgl. bereits oben E. 3.4.3.1). Auf den 1. Januar 2018 setzte der Bundesrat den neuen Art. 23 Abs. 4 CO₂-Verordnung 2018 in Kraft, der lautet: «Will ein Importeur ein von ihm eingeführtes Fahrzeug über die Neuwagenflotte eines Grossimporteurs abrechnen lassen, so hat er dies dem ASTRA vor dem erstmaligen Inverkehrsetzen des Fahrzeugs mittels Antrag auf Bescheinigung zur Kenntnis zu bringen. Der Antrag hat die Unterschrift des übernehmenden Grossimporteurs zu enthalten» (AS 2017 6753).

7.4

7.4.1 Den Akten zufolge kreierte das ASTRA zum Vollzug von Art. 29 Abs. 1 CO₂-Verordnung 2015 das Formular «Antrag auf Bescheinigung bezüglich Art. 29 oder Art. 30 der Verordnung über die Reduktion der CO₂-Emissionen». Darin wurde der Gesuchsteller aufgefordert, das Formular 13.20 A beizulegen. Zudem musste er auf dem Formular Angaben zu seiner Person und zum Fahrzeug machen sowie das Formular unterzeichnen. Zusätzlich enthielt das Formular die Möglichkeit, die Abtretung des Fahrzeugs anzuzeigen. Der übernehmende Importeur hatte mit seiner Unterschrift zu bestätigen, dass der angegebene Personenwagen seinem Grossimporteuren-Konto gutgeschrieben wird.

7.4.2 Privatrechtliche Abtretungen von CO₂-Emissionen waren bereits vor dem Inkrafttreten von Art. 23 Abs. 4 CO₂-Verordnung 2018 zulässig (vgl. oben E. 5.4.1 ff.). Zudem ist das ASTRA für die Entgegennahme und Bewirtschaftung der Angaben, die für den Vollzug der CO₂-Vorschriften notwendig sind, zuständig (vgl. Art. 24 Abs. 1 CO₂-Verordnung 2015). Wie das ASTRA seine Aufgabe erfüllt, bedarf keiner gesetzlicher Regelung. Die sogenannte administrative Hilfstätigkeit – hier in der Form von Formularen – ist im staatlichen Auftrag mitgedacht (vgl. FELIX UHLMANN, Verfassungsrecht der Schweiz Bd. II, 2020, S. 1040; BVGE 2009/17 E. 6.2.2). Zwar wird auf dem Formular darauf hingewiesen, dass Gesuche auf Abtretung nur vor der Erstzulassung eines Personenwagens «bewilligt» werden. Diese Bewilligungspflicht muss indes vor dem Hintergrund von Art. 29 Abs. 1 CO₂-Verordnung 2015 gelesen werden, der der korrekten Zuweisung der Personenwagen zum betreffenden CO₂-Konto bzw. der Abnahme der Bescheinigung und nicht der Bewilligung des privatrechtlichen Übertragungsakts diene. Bezeichnenderweise wurde auf dem Formular nicht die Einreichung der diesbezüglichen Unterlagen verlangt. Vielmehr steht der Hinweis im Vordergrund, dass das betreffende Fahrzeug noch nicht erstmalig eingelöst sein darf, was konsequent ist, knüpft doch die Sanktionspflicht an die Erstzulassung des Personenwagens an (vgl. oben E. 3.4.3.1).

7.4.3 Ferner trifft es nicht zu, dass die Rechtsgrundlage für die Abtretungen von Personenwagen erst mit dem Inkrafttreten von Art. 23 Abs. 4 CO₂-Verordnung 2018 geschaffen wurde. Art. 23 Abs. 4 CO₂-Verordnung 2018 spricht lediglich davon, dass die Abtretung «zur Kenntnis» gebracht werden muss (vgl. oben E. 7.3). Eine Rechtsgrundlage, die die Abtretung als solche erst erlaubt, ist darin nicht zu sehen.

8.

Weiter ist die Beschwerdeführerin der Ansicht, dass der Widerruf des vorinstanzlichen Schreibens vom 22. April 2016 rechtswidrig gewesen sei.

8.1 Gemäss der Beschwerdeführerin hat die Vorinstanz ihr mit Schreiben vom 22. April 2016 mitgeteilt, dass die individuelle Zielvorgabe für das Referenzjahr 2015 erfüllt worden und sie somit nicht sanktionspflichtig sei. Da sie kein Steuersubjekt im Sinne der CO₂-Bestimmungen sei, sei dieses Bestätigungsschreiben im Ergebnis zutreffend. Es liege keine rechtsfehlerhafte Verfügung vor. Im Übrigen habe die Vorinstanz mit den CO₂-Börsen und den selber kreierten Abtretungsmöglichkeiten eine widerrechtliche Praxis eingeführt, die die beabsichtigte Reduktion von CO₂-Emissionen durch Personenwagen unterlaufen habe. Das mit der CO₂-Gesetzgebung verfolgte klimapolitische und nicht das fiskalpolitische Interesse an zusätzlichen Einnahmen sei bei einer gegebenenfalls gebotenen Interessenabwägung zu berücksichtigen. Unter diesen Prämissen bestehe kein überwiegendes öffentliches Interesse, die vorinstanzliche Fehlleistung und die daraus resultierende fehlerhafte Sanktionserhebung allein ihr aufzuheben und ihr damit die wirtschaftliche Existenzgrundlage zu entziehen. Weiter mache die Vorinstanz mit Verweis auf Art. 66 VwVG einen Revisionsgrund (Einfluss eines Verbrechens oder Vergehens) geltend, obwohl bis anhin keine Straftat rechtskräftig festgestellt worden sei. Ob sämtliche Voraussetzungen einer Straftat erfüllt seien oder nicht, habe die zuständige Strafverfolgungsbehörde zu entscheiden. Des Weiteren hätten durch die widerrechtliche Praxis der Vorinstanz weitere Importeure von emissionsstarken Fahrzeugen profitiert. Durch die Abtretung ihrer Fahrzeuge an eine CO₂-Börse hätten diese lediglich 20 bis 25 Prozent der an sich gesetzlich geschuldeten CO₂-Abgaben bezahlt. Mit diesem Verhalten hätten sie massgeblich dazu beigetragen, dass das in Art. 1 CO₂-Gesetz 2013 deklarierte Klimaziel massiv verfehlt worden sei. Eine Bestätigung der angefochtenen Verfügung und eine nachträgliche Sanktionierung einer gesetzeswidrigen Praxis hätte demzufolge keine richtige Durchführung des objektiven Rechts und erst noch eine erhebliche Ungleichbehandlung der Rechtsunterworfenen zur Folge.

8.2 Dem entgegnet die Vorinstanz, dass das Bestätigungsschreiben vom 22. April 2016 auf manipulierten Daten beruht habe. Es sei ursprünglich fehlerhaft gewesen und stehe im Widerspruch zur CO₂-Gesetzgebung. Ein Rückkommen auf dieses Schreiben sei unter den üblichen Rückkommensvoraussetzungen möglich. Die Beschwerdeführerin schulde nicht, wie im Bestätigungsschreiben geschrieben, keine Sanktion für das Referenzjahr

2015. Zudem überwiege das öffentliche Interesse, wonach die Überschreitung der individuellen Zielvorgabe entweder in Form der CO₂-Sanktion oder im Rahmen von Abtretungen monetär abgegolten werden müsse, das Interesse der Beschwerdeführerin am Vertrauensschutz. Ohnehin hätten die Datenmanipulationen für die Beschwerdeführerin offenkundig sein müssen. Der Widerruf des Bestätigungsschreibens sei deshalb zu Recht erfolgt.

8.3 Verfügungen werden nach unbenutztem Ablauf der Rechtsmittelfrist oder nach Abschluss des Rechtsmittelverfahrens formell rechtskräftig und grundsätzlich unabänderlich. Unter bestimmten Voraussetzungen kann auf solche Verfügungen zurückgekommen werden. Fehlen positivrechtliche Bestimmungen über die Möglichkeit der Änderung einer Verfügung, so ist nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung vorzugehen (vgl. BGE 143 II 1 E. 5.1). Danach stehen sich das Interesse an der richtigen Durchführung des objektiven Rechts und dasjenige am Vertrauensschutz gegenüber – dieses allerdings nur dann, wenn seine Voraussetzungen überhaupt erfüllt sind. Die beiden Interessen sind anschliessend gegeneinander abzuwägen (vgl. BGE 137 I 69 E. 2.3 und 127 II 306 E. 7.a). Was den Vertrauensschutz anbelangt, so verleiht der in Art. 9 BV verankerte Grundsatz von Treu und Glauben einer Person Anspruch auf Schutz des berechtigten Vertrauens, unter anderem in eine Verfügung. Vorausgesetzt ist, dass die Person, die sich auf den Vertrauensschutz beruft, berechtigterweise auf diese Grundlage vertrauen durfte und gestützt darauf nachteilige Dispositionen getroffen hat, die sie nicht mehr rückgängig machen kann (BGE 137 I 69 E. 2.5.1 und 131 II 627 E. 6.1). Wer von Anfang an die Unrichtigkeit der Verfügung erkannt hat, kann dem Widerruf kaum etwas entgegensetzen (vgl. HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 1228).

8.4

8.4.1 Das Widerrufsschreiben vom 22. April 2016 stellt materiell eine Verfügung im Sinne Art. 5 Abs. 1 Abs. 1 Bst. b VwVG dar, in der das Nichtbestehen einer Pflicht festgestellt wird. Weder das VwVG noch das CO₂-Gesetz 2013 oder die CO₂-Verordnung 2015 kennen Bestimmungen zum Widerruf solcher Verfügungen. Die Zulässigkeit des Widerrufs ist deshalb nach den Grundsätzen der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zu beurteilen. Art. 66 VwVG, der die Revision einer Entscheidung einer Beschwerdeinstanz behandelt, ist vor diesem Hintergrund nicht einschlägig.

8.4.2 Die Beschwerdeführerin gilt als sanktionspflichtige Importeurin (vgl. oben E. 4). Das Vorliegen einer rechtsfehlerhaften Verfügung und deren Widerruf kann nicht von vornherein ausgeschlossen werden. Weiter wurde der ASTRA-Mitarbeiter am (...) unter Beiwohnung der (...) Verwaltungsräte der Beschwerdeführerin durch die Bundeskriminalpolizei einvernommen. Das Einvernahmeprotokoll legte die Beschwerdeführerin ins Recht. Darin gab der ASTRA-Mitarbeiter zu, in den Jahren (...) bis (...) gegen regelmässige Entschädigungen Manipulationen zu Gunsten der Beschwerdeführerin im TARGA vorgenommen zu haben. Die Manipulationen wurden nicht in Frage gestellt und sie sind aufgrund der Aktenlage erstellt. Es bestehen deshalb keine Zweifel, dass dem vorinstanzlichen Schreiben vom 22. April 2016 eine falsche Annahme über die Zusammensetzung der sanktionsrelevanten Personenwagenflotte der Beschwerdeführerin für das Referenzjahr 2015 zugrunde lag. Die Verfügung erweist sich als ursprünglich fehlerhaft.

8.4.3 Sodann räumte einer der anwesenden Verwaltungsräte der Beschwerdeführerin diese Zahlungen ein («Nach Rücksprache mit meinem Klienten teilt mir dieser mit, dass es für ihn fast nicht denkbar sei, dass die an sich unbestrittenen Zahlungen von Fr. 2'000.-- pro Monat bereits im Jahr (...) erfolgt sein sollen. Nach seiner Überzeugung seien die Zahlungen erstmal im Herbst (...) erfolgt. Was sagen sie dazu?» [Ergänzungsfrage des Rechtsvertreters des (...) Verwaltungsrats der Beschwerdeführerin an den ASTRA-Mitarbeiter]). Der Verwaltungsrat war sich des Zahlungszwecks bewusst. So habe letzterer gemäss der glaubhaften Aussage des ASTRA-Mitarbeiters gefragt, ob die monatlichen Zahlungen von Fr. 2'000.-- in Ordnung seien. Er sei mit dem Resultat zufrieden und habe wissen wollen, ob man weiterhin «saubere Fahrzeuge auf sein GI-Konto buchen könne». Das Wissen des Verwaltungsrats hat sich die Beschwerdeführerin anrechnen zu lassen. Sie musste erkennen, dass der Inhalt des Schreibens vom 22. April 2016, wonach sie keine Sanktionen schulde, nicht zutreffen würde, wenn die Vorinstanz ihre Sanktionsberechnungen gestützt auf die rechtmässig zusammengesetzte Personenwagenflotte vorgenommen hätte. Das Schreiben stellt daher keine Vertrauensgrundlage dar, auf die sich die Beschwerdeführerin berufen kann. Eine Interessensabwägung erübrigt sich. Der Widerruf ist nicht zu beanstanden.

9.

Alsdann kritisiert die Beschwerdeführerin eine Verletzung von Art. 12 VStR.

9.1 Die Vorinstanz, so die Beschwerdeführerin, stütze ihre Leistungspflicht auf Art. 12 Abs. 1 und 2 VStrR und begründe diese mit einer «Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes». Sie erwähne nicht, welche Strafnorm objektiv erfüllt sein soll. Damit komme die Vorinstanz ihrer Begründungspflicht nicht nach. Zudem gehöre sie nicht zum Kreis der Rückleistungspflichtigen im Sinne von Art. 12 Abs. 2 VStR. Die CO₂-Abgaben seien beim Importeur der fraglichen Fahrzeuge zu erheben. Nur dieser könne im Falle einer Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes und somit im Sinne von Art. 12 Abs. 2 VStrR in den Genuss eines unrechtmässigen Vorteils gelangt sein.

9.2 Die Vorinstanz weist darauf hin, dass sie das Bestätigungsschreiben auch gestützt auf Art. 12 Abs. 1 VStrR widerrufen und die entsprechende Sanktion neu verfügt habe. Sie habe in ihrer Verfügung die Gründe dafür – objektive Widerhandlungen gegen Art. 14 und 15 VStR sowie gegen Art. 44 CO₂-Gesetz 2013, die zur Erlangung eines unrechtmässigen Vorteils in Form der nicht erhobenen CO₂-Sanktion in der Höhe von Fr. 4'230'600.-- geführt hätten – erwähnt. Eine Verletzung der Begründungspflicht liege nicht vor.

9.3

9.3.1 Ist infolge einer Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes zu Unrecht eine Abgabe nicht erhoben worden, so ist der nicht eingeforderte Betrag und der Zins, ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit einer bestimmten Person, nachzuentrichten (vgl. Art. 12 Abs. 1 Bst. a VStrR). Tatbestandsbegründend ist das Erlangen eines unrechtmässigen Vorteils, der auf einer (objektiven) Widerhandlung gegen das Bundesverwaltungsrecht beruht. Keine Rolle spielt, ob die Widerhandlung durch eine Drittperson oder durch den zur Zahlung der Abgabe Verpflichteten oder den Leistungsempfänger begangen wurde. Ebenso wenig kommt es auf eine strafrechtliche Verantwortlichkeit, ein Verschulden oder die Einleitung eines Strafverfahrens gegen eine bestimmte Person an. Es genügt, dass der unrechtmässige Vorteil auf einer Widerhandlung im objektiven Sinn gründet (Urteil BGer 2C_423/2014 vom 30. Juli 2015 E. 5.2.2 m.w.H.). Leistungspflichtig ist, wer in den Genuss des unrechtmässigen Vorteils gelangt ist, insbesondere der zur Zahlung der Abgabe Verpflichtete (vgl. Art. 12 Abs. 2 VStrR). Unter Art. 12 Abs. 2 VStR können juristische Personen in Anspruch genommen werden (OESTERHELT/FRACHEBOUD, in: Frank/Eicker/Markwalder/Achermann [Hrsg.], Basler Kommentar zum Verwaltungsstrafrecht, 2020 [nachfolgend: BK VStrR], Rz. 17 zu Art. 12 VStrR).

9.3.2 Einen Abgabebetrug im Sinne von Art. 14 Abs. 2 VStrR begeht, wer durch sein arglistiges Verhalten bewirkt, dass dem Gemeinwesen unrechtmässig und in einem erheblichen Betrag eine Abgabe, ein Beitrag oder eine andere Leistung vorenthalten oder dass es sonst am Vermögen geschädigt wird. Der Arglistbegriff von Art. 14 Abs. 2 VStrR orientiert sich am Betrugsstatbestand von Art. 146 StGB. Ein Abgabebetrug muss nicht notwendigerweise durch Verwendung falscher oder gefälschter Urkunden begangen werden, sondern es sind auch andere Fälle arglistiger Täuschung denkbar. Jedoch sind immer besondere Machenschaften, Kniffe oder ganze Lügengebäude erforderlich, damit eine arglistige Täuschung anzunehmen ist. Unter Umständen kann auch blosses Schweigen arglistig sein, wenn der Täuschende den Getäuschten von einer möglichen Überprüfung abhält oder voraussetzt, dass dieser mit Rücksicht auf ein besonderes Vertrauensverhältnis von einer Überprüfung absehen wird. Als erheblich im Sinne von Art. 14 Abs. 2 VStrR gelten vorenthaltene Beträge ab Fr. 15'000.-- (Urteil BGer 6B_79/2011 vom 5. August 2011 E. 6.3.4; BGE 125 II 250 E. 3b m.H.).

9.3.3 Wer in der Absicht, sich oder einem andern einen nach der Verwaltungsgesetzgebung des Bundes unrechtmässigen Vorteil zu verschaffen oder das Gemeinwesen am Vermögen oder an andern Rechten zu schädigen, eine Urkunde fälscht oder verfälscht oder die echte Unterschrift oder das echte Handzeichen eines andern zur Herstellung einer unwahren Urkunde benützt oder eine Urkunde dieser Art zur Täuschung gebraucht, begeht eine Urkundenfälschung (Art. 15 Abs. 1 VStrR). Die Widerhandlung muss eine einfache oder öffentliche Urkunde im Sinne von Art. 110 Abs. 4 oder 5 StGB i.V.m. Art. 2 VStrR betreffen. Darunter sind Schriften zu verstehen, die bestimmt und geeignet sind, oder Zeichen, die bestimmt sind, eine Tatsache von rechtlicher Bedeutung zu beweisen, wobei eine Aufzeichnung auf Bild- und Datenträgern der Schriftform gleichsteht, sofern sie demselben Zweck dient (MACALUSO/GABARSKI, in: BK VStrR, a.a.O., Rz. 8 zu Art. 15 VStrR; BGE 103 IV 27 E. 13b). Rechtlich erheblich sind Tatsachen, die allein oder in Verbindung mit anderen Tatsachen die Entstehung, Veränderung, Aufhebung oder Feststellung eines Rechts bewirken (BGE 113 IV 77 E. 3.a). Das Verfälschen einer Urkunde besteht darin, deren Erklärungsinhalt abzuändern (vgl. BGE 118 IV 363 E. 2a).

9.3.4 Wer für die Berechnungen nach Art. 12 CO₂-Gesetz vorsätzlich falsche Angaben macht, macht sich der Falschangabe über Fahrzeuge strafbar (Art. 44 Abs. 1 CO₂-Gesetz 2013).

9.4 Die Vorinstanz legte in Ziffer 15 ihrer Verfügung dar, dass objektive Widerhandlungen gegen Art. 14 Abs. 2 VStR, Art. 15 VStrR sowie Art. 44 CO₂-Gesetz 2013 vorlägen. Eine Verletzung der Begründungspflicht liegt nicht vor. Weiter gab der ASTRA-Mitarbeiter zu, die der Beschwerdeführerin zurechenbare Personenwagenflotte durch verschiedene Vorgehensweisen derart manipuliert zu haben, dass für die jeweiligen Referenzjahre keine Sanktionspflichten resultierten (vgl. oben E. 8.4.2). Dabei erfüllte er offenkundig die objektiven Tatbestände der erwähnten Strafnormen. So darf die Vorinstanz darauf vertrauen, dass die vom ASTRA vorgenommenen Eintragungen im TARGA, auf die sie sich zur Berechnung der CO₂-Sanktionen stützt, ihre Richtigkeit haben. Indem der ASTRA-Mitarbeiter die Eintragungen aber so veränderte, dass aufgrund der Berechnungen keine Sanktion – vorliegend in Millionenhöhe – für die Beschwerdeführerin resultierte, ist der objektive Tatbestand des Abgabebetrugs nach Art. 14 Abs. 2 VStrR gegeben. Gleichzeitig beging er damit in objektiver Hinsicht eine Urkundenfälschung im Sinne von Art. 15 Abs. 1 VStrR sowie eine Widerhandlung gegen Art. 44 CO₂-Gesetz 2013, zumal die Eintragungen im TARGA Fahrzeugdaten umfassen, die für die Berechnung der Sanktionen von rechtlicher Bedeutung sind (z.B. Leergewicht, vgl. oben E. 3.4.3.1). Schliesslich ist die Beschwerdeführerin rückleistungsverpflichtet, da sie als Importeurin im Sinne von Art. 13 Abs. 1 CO₂-Gesetz 2013 (vgl. oben E. 4) durch die Manipulationen des ASTRA-Mitarbeiters einen unrechtmässigen geldwerten Vorteil erlangte, indem der tatsächlich geschuldete Sanktionsbetrag bei ihr nicht erhoben wurde. Eine Verletzung von Art. 12 VStR durch die Vorinstanz kann verneint werden.

10.

Ferner macht die Beschwerdeführerin die Verletzung diverser Rechtsprinzipien und Gebote des Bundesverwaltungsrechts geltend. Nachfolgend werden nur jene erläutert, die nicht bereits an anderer Stelle beurteilt werden (so die «mangelnde Gesetzmässigkeit», vgl. oben E. 3, und die «unvollständige Aktenlage», vgl. unten E. 16).

10.1 Die Beschwerdeführerin führt aus, dass die massgeblichen Sachverhalte unter der Ägide des ASTRA abgewickelt worden seien. Die angefochtene Verfügung sei jedoch von der Vorinstanz erlassen worden. Beide Ämter seien in der CO₂-Gesetzgebung erwähnt und gemäss Organigramm des UVEK hierarchisch gleichstufig gestellt. Zudem werde gemäss Art. 45 CO₂-Gesetz 2013 die Eidgenössische Zollverwaltung als verfolgende und urteilende Behörde genannt. Dennoch habe sich die Bundesanwaltschaft

eingeschaltet. Diese Ämter stünden bezüglich Zuständigkeiten und Kompetenzen in unklarer Konkurrenz zueinander, was dem Gebot der Rechtssicherheit abträglich sei. Alsdann sei offenkundig, dass die Vorinstanz versuche, vom Fehlverhalten des ASTRA abzulenken, obwohl es kausalursächlich für die Widerrechtlichkeiten gewesen sei. Die Vorinstanz müsse sich dieses Fehlverhalten uneingeschränkt anrechnen lassen. Indem die Vorinstanz das Fehlverhalten ausblende, würdige sie die Beweislage willkürlich, was gegen das Willkürverbot verstosse. Im Übrigen habe sie, die Beschwerdeführerin, davon ausgehen dürfen, dass das Verhalten des ASTRA gesetzeskonform gewesen sei. Der Grundsatz von Treu und Glauben gebiete für die Behörden ein loyales und vertrauenswürdiges Verhalten im Rechtsverkehr, zumal der Vertrauensschutz bedeute, dass Private in ihrem Vertrauen in behördliche Zusicherungen zu schützen seien. Ferner müsse staatliches Handeln verhältnismässig sein. Gemessen am widerrechtlichen Verhalten des ASTRA erschienen die absehbaren persönlichen sowie wirtschaftlichen Konsequenzen für sie und ihre (...) Verwaltungsräte als äusserst störend. Die CO₂-Sanktion übersteige ihre eigenen Brutto-Einnahmen aus dem Geschäft mit den 295 abgetretenen Fahrzeugen um nahezu das zehnfache.

10.2 Die Vorinstanz entgegnet, dass die Behandlung der Beschwerdeführerin durch die Behörden mit deren eigenem Verhalten völlig deckungsgleich gewesen sei. Inwiefern der Grundsatz von Treu und Glauben oder ein wie auch immer gearteter Vertrauensschutz verletzt sein soll, sei nicht ersichtlich.

10.3 Jede Person hat Anspruch darauf, von den staatlichen Organen ohne Willkür und nach Treu und Glauben behandelt zu werden (Art. 9 BV). Der Grundsatz von Treu und Glauben statuiert ein Verbot widersprüchlichen Verhaltens und verleiht einer Person Anspruch auf Schutz des berechtigten Vertrauens in behördliche Zusicherungen oder sonstiges, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden (statt vieler BGE 143 V 341 E. 5.2.1). Manchmal wird der Vertrauensschutz auf den Grundsatz der Rechtssicherheit zurückgeführt. Letzterer folgt aus dem Prinzip des Rechtsstaates, das in Art. 5 BV in Form von Grundsätzen rechtsstaatlichen Handelns verankert ist. Die Rechtssicherheit dient allgemein dazu, die Voraussehbarkeit, Berechenbarkeit und Beständigkeit des Rechts zu gewährleisten (HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 625). Willkür in der Beweiswürdigung liegt vor, wenn die Behörde in ihrem Entscheid von Tatsachen ausgeht, die mit der tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch stehen, auf

einem offenkundigen Fehler beruhen oder in stossender Weise dem Gerechtigkeitsgedanken zuwiderlaufen (statt vieler BGE 127 I 38 E. 2a). Staatliches Handeln muss im öffentlichen Interesse liegen und verhältnismässig sein (Art. 5 Abs. 2 BV).

10.4 Das ASTRA ist zuständig für die Pflege des TARGA (vgl. oben E. 3.4.3.5). Die Vorinstanz erstellt gestützt auf dessen Daten und jenen aus dem MOFIS den rechtserheblichen Sachverhalt für die Erhebung einer CO₂-Sanktion. Die Einforderung einer CO₂-Sanktion ist abzugrenzen von der strafrechtlichen Verfolgung. Die Eidgenössische Zollverwaltung wäre grundsätzlich zuständig für die verwaltungsstrafrechtliche Verfolgung von Widerhandlungen gegen die Strafbestimmungen von Art. 42 bis Art. 44 CO₂-Gesetz 2013 (vgl. Art. 45 Abs. 2 CO₂-Gesetz 2013). Art. 44 CO₂-Gesetz 2013 wird indes infolge unechter Konkurrenz durch Art. 14 und 15 VStrR konsumiert (vgl. STEFAN MAEDER, in: BK VStrR, a.a.O., Rz. 178 zu Art. 14 VStrR). Für die Untersuchung und Beurteilung dieser Straftatbestände ist deshalb grundsätzlich die Vorinstanz als beteiligte Verwaltung zuständig (vgl. Art. 20 Abs. 1 und Art. 21 Abs. 1 VStrR). Gleichzeitig liegt die Zuständigkeit für die Strafuntersuchung gegen die (...) Verwaltungsräte und den ASTRA-Mitarbeiter bei der BA (vgl. Art. 23 Abs. 1 Bst. j StPO i.V.m. Art. 317, Art. 322^{ter} und Art. 322^{quater} StGB). Die Strafverfahren wurden unbestrittenermassen mit dem Verfahren betreffend die Strafverfolgung der verwaltungsstrafrechtlichen Tatbestände gestützt auf Art. 20 Abs. 3 VStrR vereinigt. Was die Beschwerdeführerin mit dem Verweis auf das Rechtssicherheitsgebot zu ihren Gunsten ableiten möchte, entzieht sich dem Bundesverwaltungsgericht. Die gesetzlichen Grundlagen sind klar und die Rolle der verschiedenen Ämter nachvollziehbar. Die Ausführungen zum Grundsatz von Treu und Glauben, dem Willkürverbot und dem Verhältnismässigkeitsprinzip stehen unter der falschen Prämisse eines rechtswidrigen Verhaltens auf Seiten des ASTRA. Die Beschwerdeführerin wurde zu Recht als (Gross-)Importeurin qualifiziert (vgl. oben E. 4) und durfte sich als CO₂-Börse betätigen (vgl. oben E. 5.5). Eine Verletzung der genannten Gebote und Grundsätze liegt nicht vor.

11.

Zusammengefasst ist die Beschwerdeführerin verpflichtet, einen Sanktionsbetrag für das Referenzjahr 2015, soweit ausgewiesen, zu bezahlen. Die Beschwerde ist somit im Hauptantrag abzuweisen. Die zusätzlich aufgeworfene Frage, ob sich die Beschwerdeführerin mit der Verneinung ihrer Stellung als Importeurin, obwohl sie letztere jahrelang akzeptierte und rege nutzte, rechtsmissbräuchlich verhält, braucht hier nicht geklärt zu werden.

12.

Nachfolgend ist der Eventualantrag zu behandeln. Zum besseren Verständnis ist vorab darzulegen, auf welcher Beweisgrundlage die Vorinstanz den Sanktionsbetrag über Fr. 4'230'600.-- berechnete. Die Vorinstanz legte dazu Folgendes dar.

12.1 Auf Ersuchen der BA habe das ASTRA die von den Manipulationen betroffenen Daten aufgearbeitet und die korrekten Daten erfasst. Hierfür habe das ASTRA und die beigezogene BDO AG 7'477 Fahrzeuge einer Vorprüfung sowie 3'859 Fahrzeuge einer vertieften Prüfung unterzogen. Im Rahmen dieser vertieften Prüfung sei einerseits geprüft worden, ob die Fahrzeuge, die im TARGA der Beschwerdeführerin zugerechnet worden seien, tatsächlich einen Anknüpfungspunkt zur letzterer aufwiesen. Die Prüfung habe ergeben, dass der Beschwerdeführerin eine grosse Anzahl Fahrzeuge angerechnet worden seien, obwohl für diese Anrechnung keine Grundlage existiert habe. Es habe weder ein Antrag auf Bescheinigung noch ein anderweitiger Nachweis einer Abtretung an die Beschwerdeführerin vorgelegen. Diese Fahrzeuge hätten alle einen tiefen CO₂-Ausstoss aufgewiesen und sich im Rahmen der CO₂-Sanktionsberechnung zu Unrecht zugunsten der Beschwerdeführerin ausgewirkt. Anlässlich der Datenkorrektur hätten diese Fahrzeuge mangels eines Anknüpfungspunkts zur Beschwerdeführerin für die CO₂-Sanktionsberechnung ausgeschlossen werden müssen.

Andererseits sei geprüft worden, ob es Fahrzeuge gebe, die tatsächlich einen Anknüpfungspunkt zur Beschwerdeführerin aufgewiesen hätten, ihr im TARGA jedoch fälschlicherweise nicht zugerechnet worden seien. Auch hier habe die Prüfung ergeben, dass Daten manipuliert worden seien. Namentlich hätten Fahrzeuge mit einem hohen CO₂-Ausstoss nachweislich einen Anknüpfungspunkt zur Beschwerdeführerin aufgewiesen, indem diese an sie abgetreten worden seien. Folglich seien diese im Rahmen der Datenkorrektur und gemäss den jeweiligen Belegen der Beschwerdeführerin zugerechnet worden.

Schliesslich seien die Angaben zu den Fahrzeugen, die – ursprünglich oder aufgrund der oben erwähnten Korrekturen nachträglich – korrekterweise der Beschwerdeführerin zugerechnet worden seien, auf ihre inhaltliche Richtigkeit hin überprüft worden. Hierfür seien insbesondere folgende Unterlagen herangezogen worden: Die von den Fahrzeugherstellern stammenden EG-Übereinstimmungsbescheinigungen (COC) sowie die Konfor-

mitätsbewertungen bzw. -beglaubigungen der einzelnen Fahrzeuge, Auszüge aus dem vom ASTRA geführten Informationssystem der Verkehrszulassungen IVZ (bis Frühling 2018 MOFIS), über das das Zulassungs- und Kontrollwesen des Strassenverkehrs in der Schweiz und im Fürstentum Lichtenstein abgewickelt werde (vgl. Verordnung über das Informationssystem Verkehrszulassung vom 30. November 2018 [IVZV, SR 741.58]), vom Schweizerischen Zoll abgestempelte Formulare 13.20 A sowie bei typengenehmigten Fahrzeugen die dazugehörigen Datenblätter. Bei diesem Prüfschritt seien abermals Manipulationen festgestellt worden. Eine sehr grosse Zahl der Angaben betreffend Leergewicht und CO₂-Werte im TARGA hätten nicht den Werten gemäss den massgebenden Dokumenten entsprochen. Damit hätten diese Werte korrigiert werden müssen. Sämtliche Abweichungen hätten sich ebenfalls zugunsten der Beschwerdeführerin ausgewirkt.

12.2 Nachfolgend habe das ASTRA die Resultate der Datenaufarbeitung zuhanden der BA im Schlussbericht vom 28. Februar 2019 (nachfolgend: Schlussbericht ASTRA) zusammengestellt. Zum Nachweis der einzelnen Manipulationen erhalte der Bericht als Beilage unter anderem die Excel-Liste «Relevante Fälle per 28.02.2019» sowie für jedes der 3'859 vertieft geprüften Fahrzeuge ein elektronisches Dossier mit PDF-Dateien der massgebenden Belege, die die Zugehörigkeit des Fahrzeugs zur sanktionsrelevanten Neuwagenflotte der Beschwerdeführerin als auch die für die Berechnung der CO₂-Sanktion massgebenden korrekten Werte, namentlich die CO₂- und/oder Leergewichtswerte dieser Fahrzeugen, bewiesen. Die Belege stammten einerseits aus den beim ASTRA eingereichten und abgelegten Dokumenten oder aus dem TARGA. Andererseits setzten sie sich aus Unterlagen zusammen, die das Bundesamt für Polizei (Fedpol) im Rahmen der Ermittlungen bei der Beschwerdeführerin und/oder am Arbeitsplatz des ASTRA-Mitarbeiters sichergestellt habe. Der Schlussbericht ASTRA sei in der Folge Teil der Strafakten geworden.

12.3 Zur Neuberechnung der CO₂-Sanktion 2015 habe ihr das ASTRA eine Datenbank übermittelt, die sämtliche für die Berechnung relevanten und korrigierten Werte sowie die jeweiligen Verweise auf die entsprechenden Belege in den Strafakten enthalten habe. Anhand dieser Belege in den Strafakten habe sie die Richtigkeit der in der Datenbank aufgeführten Daten selber nachprüfen und die Berechnung der CO₂-Sanktion 2015 der Beschwerdeführerin neu vornehmen können.

12.4 Die revidierte Jahresschlussrechnung 2015 habe sie der Beschwerdeführerin zusammen mit dem Begleitschreiben vom 30. Juli 2019 zugestellt. Diesem beigelegt worden sei ein USB-Stick, der die Excel-Datei «Jahresschlussrechnung 2015» mit den drei Blättern «berechnungsrel. Fahrzeugliste», «Kategorie 3 (ausgeschl. Fhz.)» und «Sanktionsberechnung» enthalten habe. Auf dem Blatt «berechnungsrel. Fahrzeugliste» seien alle für die CO₂-Sanktion 2015 relevanten Daten, wie insbesondere die Chassisnummer/VIN und die Stammnummer der einzelnen Fahrzeuge sowie deren Leergewicht und CO₂-Ausstoss, ersichtlich. Aus dem Blatt «Sanktionsberechnung» gehe die Sanktionsberechnung hervor. Bezüglich den der Beschwerdeführerin aufgrund von Abtretungen angerechneten Fahrzeugen habe sie im Begleitschreiben dargelegt, dass der entsprechende Antrag auf Bescheinigung oder ein anderweitiger Nachweis der Abtretung (Rechnung/E-Mail) aus den Strafakten hervorgehe. Die Beschwerdeführerin sei im Begleitschreiben darauf hingewiesen worden, dass die konkreten Fundstellen im Excel-Blatt «berechnungsrel. Fahrzeugliste» in den Spalten «Beleg ASTRA» und «Beleg Fedpol» aufgeführt seien. Weiter habe sie erläutert, dass das Leergewicht sowie die CO₂-Emissionen bei typengenehmigten Fahrzeugen aus der jeweiligen Typengenehmigung und bei nicht typengenehmigten Fahrzeugen aus dem COC oder aus einem anderen anerkannten Dokument stammten.

13.

Die Beschwerdeführerin rügt einen gesetzeswidrigen Beizug der sie betreffenden Strafakten.

13.1 Diesbezüglich bringt sie vor, dass ausschliesslich das ASTRA als Privatkläger Einsicht in die Strafakten gehabt habe, nicht jedoch die Vorinstanz. In den Akten finde sich keine (Beizugs-)Verfügung der Vorinstanz, die darüber Auskunft gebe, welche Unterlagen der Strafuntersuchung wann und gestützt auf welche gesetzliche Grundlage in das Verwaltungsverfahren integriert worden seien. Der Aktenbeizug sei somit formell inkorrekt. Sie müsse sich durch eine Aktenbeizugsverfügung über die Anzahl, die Art und den Umfang der im Verwaltungsverfahren aus der Strafuntersuchung beigezogenen Beweismittel einen Überblick verschaffen und sich gegen einen ungerechtfertigten Aktenbeizug gegebenenfalls zur Wehr setzen können. Seien diese Unterlagen nicht korrekt erhoben worden, dürften sie im Verwaltungsverfahren nicht verwertet werden.

13.2 Die Vorinstanz begründet ihre Einsicht in die Straftaten mit der Par-teistellung der Schweizerischen Eidgenossenschaft im entsprechenden Strafverfahren.

13.3 Die Beweiserhebung hat in den Schranken der Rechtsordnung zu er-folgen. Nur auf rechtmässig erlangte Informationen darf sich die Behörde als Grundlage ihrer (belastenden) Entscheidung grundsätzlich stützen (BGE 139 II 95 E. 3.1, 137 I 218 E. 2.3.4 und 120 V 435 E. 3b) Die Verwal-tungseinheiten des Bundes sind zur Zusammenarbeit verpflichtet. Sie un-terstützen und informieren sich gegenseitig (vgl. Art. 14 Abs. 1 der Regie-rungs- und Verwaltungsorganisationsverordnung [RVOV, SR 172.010.1]). Sie erteilen anderen Verwaltungseinheiten die Auskünfte, die für deren ge-setzliche Aufgabenerfüllung erforderlich sind (Art. 14 Abs. 3 RVOV). Vor-behalten bleiben stets die Bestimmungen des Datenschutzrechts. Denn auch in Sachfragen, bei denen verschiedene Verwaltungseinheiten zusam-menarbeiten, muss eine Art «informationelle Gewaltenteilung» sicherge-stellt bleiben. Da sich Amtshilfeersuchen in konkreten Einzelfällen stets auch auf personenbezogene Daten beziehen, müssen die Voraussetzun-gen der Art. 17 und 19 des Bundesgesetzes über den Datenschutz (DSG, SR 235.1) erfüllt sein (BEATRICE WAGNER PFEIFER, Umweltrecht - Allge-meine Grundlagen, 2017, Rz. 806). Das DSG gilt für das Bearbeiten von Daten natürlicher und juristischer Personen durch Bundesorgane (Art. 1 Abs. 1 Bst. b DSG) und ist auf hängige erstinstanzliche Verwaltungsverfahren anwendbar (vgl. Art. 2 Abs. 2 Bst. c DSG). Als Personendaten gelten alle Angaben, die sich auf eine bestimmte oder bestimmbare Person be-ziehen (Art. 3 Bst. a DSG). Unter Datenbearbeitung ist jeder Umgang mit Personendaten, unabhängig von den angewandten Mitteln und Verfahren, insbesondere das Beschaffen, Aufbewahren, Verwenden, Umarbeiten, Be-kanntgeben, Archivieren oder Vernichten von Daten zu verstehen (vgl. Art. 3 Bst. e DSG). Das Bekanntgeben von Daten bedeutet das Zugäng-lichmachen von Personendaten wie das Einsichtgewähren, Weitergeben oder Veröffentlichen (vgl. Art. 3 Bst. f DSG). Als besonders schützenswerte Personendaten gelten unter anderem Daten über administrative oder straf-rechtliche Verfolgungen und Sanktionen (Art. 3 Bst. c Ziff. 4 DSG). Dazu zählen beispielsweise Angaben über die Eröffnung, die Durchführung und den Abschluss von Verfolgungen, über Verurteilungen durch Strafjustizor-gane, aber auch über die entsprechenden Vollzugsmassnahmen (vgl. BEAT RUDIN, Datenschutzgesetz, Stämpfli Handkommentar, 2015, Rz. 28 zu Art. 3 DSG). Organe des Bundes dürfen Personendaten bearbeiten, wenn dafür eine gesetzliche Grundlage besteht (Art. 17 Abs. 1 DSG). Grundsätz-lich müssen in der Rechtsgrundlage Zweck, die beteiligten Organe und das

Ausmass der Datenbearbeitung in den Grundzügen festgelegt sein (Botschaft zum Bundesgesetz über den Datenschutz [DSG] vom 23. März 1988, BBl 1988 II 413, 467). Besonders schützenswerte Personendaten sowie Persönlichkeitsprofile dürfen sie nur bearbeiten, wenn ein Gesetz im formellen Sinn es ausdrücklich vorsieht oder wenn eine der Ausnahmegründe von Art. 17 Abs. 2 Bst. a - c DSG gegeben ist (vgl. Art. 17 Abs. 3 DSG). Ein solcher Grund ist mitunter dann gegeben, wenn die Datenbearbeitung für eine in einem Gesetz im formellen Sinn klar umschriebene Aufgabe unentbehrlich ist (vgl. Art. 17 Abs. 3 Bst. a DSG). Als Gesetze im formellen Sinn gelten Bundesgesetze (vgl. Art. 3 Bst. j Ziff. 1 DSG). Bundesorgane dürfen Personendaten nur bekannt geben, wenn dafür eine Rechtsgrundlage im Sinne von Art. 17 besteht (vgl. Art. 19 Abs. 1 DSG). Diese Rechtsgrundlage muss sich ausdrücklich auf den Transfer der Daten als solchen beziehen (BBl 1988 II 413, 469). Im Übrigen ist eine Bekanntgabe auch dann zulässig, wenn die Daten für den Empfänger im Einzelfall zur Erfüllung seiner gesetzlichen Aufgabe unentbehrlich sind (vgl. Art. 17 Abs. 1 Bst. a DSG).

13.4

13.4.1 Es ist unbestritten, dass sich das ASTRA in Vertretung der Schweizerischen Eidgenossenschaft als Privatkläger im Sinne von Art. 104 Abs. 1 Bst. b StPO konstituierte. Sie hatte deshalb Anspruch darauf, die Strafakten einzusehen (vgl. Art. 107 Abs. 1 Bst. a StPO) und davon Kopien zu verlangen (vgl. Art. 102 Abs. 3 StPO). In den Vorakten befindet sich neben der Excel-Liste 2015 ein dazugehöriger USB-Stick. Darauf sind zum einen die Datenblätter der 145 typengenehmigten Fahrzeuge, die dem Typengenehmigungsinhabercode der Beschwerdeführerin zugeordnet sind, vorhanden (vgl. bereits oben E. 4). Zum anderen finden sich darauf die Belege des ASTRA und des Fedpols zu den restlichen 295 Fahrzeugen (vgl. oben E. 12.2 ff.). Bei letzteren handelt es sich überwiegend um Fahrzeugpapiere und Rechnungen, die die Beschwerdeführerin ihren Kunden für die Abrechnung der CO₂-Emissionsabgabe ausstellte. Das ASTRA brauchte diese Unterlagen, um feststellen zu können, ob die Fahrzeuge aufgrund der Abtretungen wirklich der Beschwerdeführerin im TARGA zugeschrieben worden sind (vgl. oben E. 12.1). Besonders schützenswerte Personendaten sind darin nicht ersichtlich; diese beschränken sich im Wesentlichen auf die Koordinaten der Rechnungsadressaten. Insbesondere sind darin soweit ersichtlich keine Angaben vorhanden, die mit der laufenden Strafverfolgung in Verbindung gebracht werden könnten. Sodann obliegt dem ASTRA die Führung des TARGA (vgl. oben E. 3.4.3.5). Dass es gestützt

auf die Strafakten die Einträge im TARGA korrigierte war daher rechtens, was auch die Beschwerdeführerin nicht in Frage stellt.

13.4.2 Die Vorinstanz vollzieht die Bestimmungen über die Verminderung der CO₂-Emissionen von Personenwagen. Sie wird dabei vom ASTRA unterstützt (Art. 130 Abs. 2 CO₂-Verordnung 2015). Die im Rahmen des Vollzugs der CO₂-Verordnung erhobenen Daten stehen den betroffenen Vollzugsbehörden zur Verfügung, soweit sie diese für den Vollzug benötigen. Insbesondere übermittelt das ASTRA der Vorinstanz die Daten, die für die Berechnung und das Inkasso der Sanktion für Grossimporteure erforderlich sind (vgl. Art. 134 Abs. 1 Bst. a CO₂-Verordnung 2015). Mangels besonders schützenswerten Daten bestand somit für die Übermittlung der korrigierten TARGA-Datensätze, den beim ASTRA eingereichten und abgelegten Dokumenten sowie den Belegen aus den Strafakten an die Vorinstanz eine genügende gesetzliche Grundlage. Unbesehen davon wären die Daten für die Neuberechnung der Sanktion für das Referenzjahr 2015 für die Vorinstanz unentbehrlich gewesen. Dies schliesst die Belege aus den Strafakten mit ein, da die Vorinstanz und nicht das ASTRA für die korrekte Einforderung einer Sanktion verantwortlich ist und die diesbezügliche Beweislage überprüfen sowie vertreten muss. Die Übermittlung wäre deshalb auch gestützt auf Art. 19 Abs. 1 Bst. a DSG rechtens gewesen.

14.

Des Weiteren moniert die Beschwerdeführerin, dass ihr die Primärdaten, die der «Excel-Liste <relevante Fälle per 28.02.2019.>.xlsx» zugrunde liegen, nie zur Einsicht zugestellt und ihr Antrag auf Edition der Zolldaten abgewiesen worden seien.

14.1 Die Beschwerdeführerin bemerkt dazu, dass sie deshalb die Richtigkeit der Angaben in der besagten Excel-Liste nicht habe überprüfen können. Die daraus abgeleiteten Schlussfolgerungen würden vorsorglich bestritten. Ausserdem sei im Rahmen der Strafuntersuchung eine Datensicherung durchgeführt worden. Dabei sei aus dem TARGA und mutmasslich aus der Datenbank der Zollbehörde die Excel-Datei «Abgleich_CO2-Sanktionen_und_Zolldaten.xlsx» generiert worden. Deren Ursprung, Vollständigkeit und Korrektheit habe sie nie verifizieren können. Der Antrag auf Edition dieser Unterlagen bei der Zollbehörde sei von der Vorinstanz abgewiesen worden. Diese Daten seien jedoch für die Beurteilung ihrer Beschwerde entscheidungsrelevant. Deshalb habe das Bundesverwaltungsgericht diese bei den Zollbehörden einzuholen.

14.2 Die Vorinstanz entgegnet, dass den (...) Verwaltungsräten der Beschwerdeführerin Parteistellung im Strafverfahren zukomme. Aufgrund ihrer bisherigen Handlungsweise hätten keine Anhaltspunkte dafür bestanden, dass die Beschwerdeführerin die massgebenden Belege nicht habe einsehen können. Die herbeigezogene Datenbank des ASTRA, die zuhanden der Beschwerdeführerin erstellte Jahresschlussrechnung 2015 sowie die angefochtene Verfügung hätten alle berechnungsrelevanten Daten sowie die Verweise auf die sich in den Straftaten befindlichen Quellen enthalten. Alle massgeblichen Unterlagen seien systematisch erfasst worden und für sämtliche Beteiligten auffindbar gewesen. Eine physische Erfassung dieser Unterlagen in einem Aktendossier sei weder sachgerecht noch zweckmässig. Das Editionsbegehren bezüglich Zoll Daten habe sie in antizipierter Beweiswürdigung abgewiesen. Aufgrund des erstellten Sachverhalts habe sie davon ausgehen können, dass keine Erstzulassungen der Fahrzeuge im Ausland stattgefunden hätten. Damit habe sich die Frage nach dem Verzollungsdatum erübrigt, weshalb auf die beantragte Akteneedition bei den zuständigen Zollbehörden verzichtet werden könne.

14.3

14.3.1 Der Anspruch auf Akteneinsicht kann nur effektiv wahrgenommen werden, wenn die Behörden ihrer aus Art. 29 Abs. 2 BV abgeleiteten Aktenführungspflicht nachkommen. Sie müssen alles in den Akten festhalten, was zur Sache gehört und entscheidungswesentlich sein kann (BGE 142 I 86 E. 2.2 und 138 V 218 E. 8.1.2; Urteile BGer 5A_483/2017 und 5A_484/2017 vom 6. November 2017 E. 3.2.1). Das VwVG enthält keine spezifischen Anforderungen an die Art und Weise, wie die Akten zu führen, paginieren, indexieren etc. sind. Das Spektrum der Aktenführung reicht von der physischen Erfassung der schriftlichen Akten in einem Aktendossier bis hin zu IT-gestützten Aktenregistrierungssystemen. Eine systematische Aktenführung ist jedoch unbeschaffen ihrer jeweiligen technischen Umsetzung stets nach festgelegten, sachgerechten und zweckmässigen Kriterien vorzunehmen, da nur auf diese Weise die Wirksamkeit des Akteneinsichtsrechts gewährleistet werden kann (Urteil BGer 8C_319/2010 vom 15. Dezember 2010 E. 2.2.2).

14.3.2 Die Behörde nimmt die ihr angebotenen Beweise ab, wenn diese zur Abklärung des Sachverhaltes tauglich erscheinen (Art. 33 Abs. 1 VwVG). Allenfalls hat sie Beweismittel bei Dritten edieren zu lassen. Die Behörde ist nicht gehalten, Beweise abzunehmen, wenn sie eine unerhebliche Frage betreffen oder der rechtserhebliche Sachverhalt aufgrund der

Akten oder anderer Beweismittel genügend geklärt und die Vorinstanz überzeugt ist, ihre rechtliche Überzeugung würde durch weitere Beweiserhebungen nicht geändert (sog. antizipierte Beweiswürdigung; statt vieler Urteil BVGer A-1504/2020 vom 25. Mai 2021 E. 4.3.2 m.w.H.).

14.4

14.4.1 Auf der «Excel-Liste <relevante Fälle per 28.02.2019.>.xlsx» bzw. der für das Referenzjahr 2015 relevanten Excel-Liste 2015, die zu den vorliegenden Akten gehören, finden sich folgende Spalten: Nr., Chassisnummer (VIN), Marke, Getriebe, Treibstoff, Leergewicht, CO₂-Emissionen, Stammnummer, ST1IV (Staat Erstinverkehrsetzung), D1IV (Datum Erstinverkehrsetzung), CH1IV (Datum Erstinverkehrsetzung Schweiz), Verzollung CH, Frist in Tagen (zwischen Daten D1IV und CH1IV), Importeur, Beleg ASTRA und Beleg fedpol. Unter «Nr.» ist jedes Fahrzeug von 1 bis 440 aufgelistet. Die Chassisnummer (VIN), Marke und Stammnummer sind jeweils auf dem Formular 13.20 A vermerkt. Angaben zum Getriebe, Treibstoff und Leergewicht finden sich in den Datenblättern oder sonstigen gleichwertigen Papieren, wie Konformitätsbewertungen und Wagenscheine. Das Datum der Erstinverkehrsetzungen sind zum grössten Teil auf Screenshots aus dem TARGA oder IVZ ersichtlich (vgl. dazu sogleich unten E. 16.1 ff.). Die Angaben zu den CO₂-Emissionen finden sich entweder auf einem Datenblatt oder in einem der Berechnungssheets im Excelformat. Sämtliche dieser rechtserheblichen Angaben sind entweder in den Belegen des ASTRA oder des Fedpols vorhanden. Diese wurden für jedes einzelne der 295 abgetretenen Fahrzeug in spezifischen PDF-Dossiers zusammengestellt, und auf dem USB-Stick, der dem Schlussbericht ASTRA beigelegt war, der BA übermittelt. Anhand dieser Excel-Liste konnten die beiden beschuldigten Vertreter der Beschwerdeführerin die entsprechenden Belege ausfindig machen und infolge ihres Akteneinsichtsrecht hinreichend Kenntnis von den Entscheidungsgrundlagen nehmen bzw. deren Richtigkeit überprüfen. Bei den 145 Personenwagen, die unter dem Typengenehmigungsinhabercode der Beschwerdeführerin eingelöst wurden, waren die relevanten Daten den aktenkundigen Datenblättern zu entnehmen (vgl. bereits oben E. 4). Eine Gehörsverletzung ist vor diesem Hintergrund zu verneinen (vgl. Urteil 5A_483/2017 E. 3.1.2).

14.4.2 Die Verzollungsdaten sind bei den abgetretenen Personenwagen den Formularen 13.20 A und zum Teil den Screenshots aus dem TARGA zu entnehmen. Bei den nicht abgetretenen Fahrzeugen sind keine Belege vorhanden. Unter der Sparte «Importeur» sind gemäss Schlussbericht

ASTRA die Zollimporteure aufgelistet. Deren Identitäten ergeben sich zumindest ebenfalls teilweise aus den Formularen 13.20 A. Insofern wurden die Belege für die Spalte «Verzollungsdatum» und «Importeur» nicht in jedem Fall zu den Akten genommen, sondern dürften direkt aus den erwähnten Zolldatenbanken stammen. Die Vorinstanz weist jedoch zurecht darauf hin, dass das Datum der Zollanmeldung für die Zurechnung eines Personenwagens zu einer Personenwagenflotte nur dann rechtserheblich ist, wenn der betreffende Personenwagen im Ausland vor mehr als sechs Monaten vor der Zollanmeldung in der Schweiz zugelassen wurde. In einem solchen Fall darf dieser bei der Berechnung nicht berücksichtigt werden (vgl. Art. 17 Abs. 1 CO₂-Verordnung 2015). Die Beschwerdeführerin legt nicht substantiiert dar, inwiefern ihr in diesem Zusammenhang für das Referenzjahr 2015 Personenwagen fälschlicherweise angerechnet worden wären, obwohl sie die Zulassungsgeschichte der einzelnen Fahrzeuge aufgrund der Fahrzeugpapiere kennen dürfte. Mangels Rechtserheblichkeit bestand für die Vorinstanz somit kein Anlass, die der Excel-Datei «Abgleich_CO2-Sanktionen_und_Zolldaten.xlsx» zugrundeliegenden Zolldaten bei den Zollbehörden, soweit sie nicht bereits bei den Akten lagen, edieren zu lassen. Ebenso wenig musste sie die Urkunden, die die Zollimporteure ausweisen, zu den Akten nehmen. Diese spielen bei der Definition des Importeurs im Sinne von Art. 13 Abs. 1 CO₂-Gesetz 2013 keine Rolle (vgl. oben E. 3.5). Folglich besteht für das Bundesverwaltungsgericht ebenfalls kein Grund, die beantragten Zollunterlagen einzuholen. Der Editionsantrag wird abgewiesen.

15.

Zusätzlich beantragt die Beschwerdeführerin die Edition diverser Unterlagen bei der BA.

15.1 Gemäss der Beschwerdeführerin sei sicherzustellen, dass sämtliche relevanten Beweisunterlagen in die Beurteilung miteinbezogen würden. Dazu gehörten insbesondere Teile der Strafakten der BA, wobei folgende zu nennen seien. Aus Rubrik 10.0: Beilagen zum BKP vom (...) nebst Beilagen auf CD-ROM sowie aus Rubrik 18.2 - 18.4 inkl. sämtlicher elektronischer Beilagen, enthaltend sämtliche von der Vorinstanz und vom ASTRA der BA im Rahmen der Strafuntersuchung zur Verfügung gestellten Unterlagen. Um den originären Charakter dieser Daten/Unterlagen sicherzustellen, seien diese durch das Bundesverwaltungsgericht direkt bei der BA zu edieren.

15.2 Die Vorinstanz entgegnet, dass sich die einzelnen Daten und Nachweise für jedes einzelne Fahrzeug finden und überprüfen liessen. Aus ihrer Sicht könne deshalb auf die beantragte Aktenedition bei der BA verzichtet werden.

15.3 Urkunden können im Prozess nicht nur im Original, in beglaubigter Abschrift oder Fotokopie, sondern auch als elektronische Kopie vorgelegt werden, wobei der Richter das Original verlangen kann (vgl. Art. 19 VwVG i.V.m. Art. 52 Abs. 1 des Bundesgesetzes über den Bundeszivilprozess vom 4. Dezember 1947 [BPZ, SR 273]). Der Digitalisierung von Papieroriginalen steht in Bezug auf den Stellenwert in der Beweisführung nichts entgegen, sofern gewisse Grundvoraussetzungen beachtet und bestimmte Massnahmen eingehalten werden (LUKAS FÄSSLER, Durchklick: Elektronische Aktenführung - Beweisführung mit eingescannten Dokumenten, Anwalts Revue 2014, S. 380). Elektronische Urkunden oder Kopien aus eingescannten Dokumenten sind grundsätzlich genauso glaubwürdig bzw. beweiskräftig wie Papierdokumente, solange nicht die Behörde oder eine der Verfahrensparteien ihre Echtheit anzweifeln (FÄSSLER, a.a.O., S. 381; BERNHARD WALDMANN, in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar VwVG, 2. Aufl. 2016 [nachfolgend: Praxiskommentar VwVG], Rz. 17 zu Art. 19 VwVG).

15.4 Auf dem sich in den Vorakten befindenden USB-Stick sind sämtliche Belege aus dem Strafverfahren vorhanden, die aus Sicht der Vorinstanz für die Zurechnung der an die Beschwerdeführerin abgetretenen Personenwagen und der Berechnung der CO₂-Sanktion relevant sind (vgl. oben E. 13.4.1). Soweit es der Beschwerdeführerin mit ihrem Editionsbegehren darum geht, den originären Charakter dieser Belege sicherzustellen, ist ihr nicht zu folgen. Solange sie keine Anhaltspunkte für eine fehlende Glaubwürdigkeit vorbringt, sind diese in ihrem Beweiswert nicht gemindert. Im Übrigen bringt die Beschwerdeführerin nicht vor, zu welchen Beweis Zwecken sie den Beizug der übrigen Strafakten beantragt. Insofern besteht für das Bundesverwaltungsgericht kein Grund, dem Editionsbegehren nachzukommen. Letzteres ist abzuweisen.

16.

Schliesslich bezeichnet die Beschwerdeführerin die von der Vorinstanz beim Bundesverwaltungsgericht eingereichten Unterlagen als unvollständig.

16.1 Die Beschwerdeführerin bemerkt, dass ein zentrales Beweisthema sei, ob die 440 Fahrzeuge des Referenzjahres 2015 tatsächlich im Jahr 2015 zugelassen worden seien. Die Unterlagen seien diesbezüglich lückenhaft. Eine stichprobenartige Überprüfung der Dateien im «Ordner Fahrzeuge 2015» auf dem USB-Stick habe für die Fahrzeuge mit dem grössten CO₂-Ausstoss ergeben, dass ein solcher Nachweis fehle. So bei (Aufzählung diverser Chassisnummern). Darüber hinaus seien ihr Fahrzeuge angerechnet worden, deren Inverkehrsetzung im Jahr 2015 mit den eingereichten Unterlagen ebenfalls nicht erstellt werden könne, obwohl deren Berücksichtigung sich zu ihren Gunsten auswirkten. Als Beispiel könne (...) genannt werden.

16.2 Die Vorinstanz entgegnet, dass die Daten betreffend die Erstinverkehrsetzung aus dem MOFIS stammten. Diese seien von den kantonalen Strassenverkehrsämtern erfasst worden. Bei jenen Stellen liege die Verantwortung für die Korrektheit und Aktualität der Daten. Anlass, die Richtigkeit dieser Daten zu bezweifeln, habe es nicht gegeben. Selbst die Beschwerdeführerin vermöge keine Nachweise vorzubringen, die die Erstinverkehrssetzungsdaten in Zweifel zögen oder ein anderes Datum belegten. Bei der Datenaufarbeitung sei es zwar vereinzelt zu Fehlern gekommen, was angesichts der Menge an manipulierten Daten nicht verwunderlich sei. Sie habe anlässlich der Zusammenstellung der Belege für die angefochtene Verfügung noch drei Unstimmigkeiten festgestellt, die jedoch nicht von Bedeutung seien. Auch sei ihr während des Beschwerdeverfahrens aufgefallen, dass es beim Einfüllen der Daten in die Spalte «CH1 IV» zu einem Übertragungsfehler gekommen sei. Das unter dieser Spalte aufgeführte Datum sei ab Zeile 83 um mindestens eine Zeile verschoben. Für die Berechnung an sich und für deren Nachvollziehbarkeit sei dieser Übertragungsfehler aber unerheblich, da die Fahrzeuge alle im Jahr 2015 erstmal in der Schweiz zugelassen worden seien. Dennoch habe sie diesen Fehler behoben und im Rahmen der Duplik eine korrigierte Version der Excel-Liste 2015 eingereicht. Ebenso wenig sei bei der Anrechnung des Fahrzeugs (...), das der Beschwerdeführerin im Jahr (...) abgetreten worden sei, eine fehlerhafte Sachverhaltsermittlung oder Rechtsanwendung ersichtlich. Auch bei abgetretenen Fahrzeugen sei deren Erstzulassung zum Verkehr in der Schweiz massgebend für die zeitliche Anwendung der CO₂-Emissionsvorschriften. Beim genannten Fahrzeug habe die Erstinverkehrsetzung in der Schweiz am 23. März 2015 stattgefunden. Dessen Anrechnung an die Neuwagenflotte der Beschwerdeführerin sei damit im korrekten Jahr erfolgt.

16.3 Die Beschwerdeführerin beharrt darauf, dass in zahlreichen Fällen bezüglich des Erstinverkehrsetzungsdatums keine Basisdokumente bzw. Primärbeweise vorlägen. Die Eintragungen in der Spalte «CH1 IV» seien sowohl für sie als auch für das Bundesverwaltungsgericht weder überprüf- noch nachvollziehbar. Ein Eintrag in eine mittels Excel selber erstellten Übersichtstabelle genüge jedenfalls nicht, zumal sich die Eintragungen der Vorinstanz seit jeher als sehr fehlerhaft erwiesen hätten und ihre bereits mehrmals korrigierte Übersichtstabelle selbst vor Bundesverwaltungsgericht duplicando nochmals habe korrigiert werden müssen.

16.4

16.4.1 Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung (vgl. oben E. 2.3) gilt nicht absolut, sondern erfährt durch Gesetz und Rechtsprechung gewisse Einschränkungen. So ist in Bezug auf öffentliche Register und Urkunden die Richtigkeitsvermutung gemäss Art. 9 Abs. 1 ZGB zu beachten (KIE-
NER/RÜTSCHKE/KUHN, Öffentliches Verfahrensrecht, 3. Aufl. 2021, Rz. 726). Danach erbringen öffentliche Register und öffentliche Urkunden für die durch sie bezeugten Tatsachen vollen Beweis, solange nicht die Unrichtigkeit ihres Inhaltes nachgewiesen ist. Art. 9 ZGB bezieht sich zwar auf das Bundesprivatrecht. Es liegt allerdings nahe, in Art. 9 Abs. 1 ZGB den Ausdruck eines allgemeinen Rechtsgrundsatzes zu sehen, der auch im öffentlichen Prozessrecht und für alle andern öffentlichen Urkunden gilt (KIE-
NER/RÜTSCHKE/KUHN, a.a.O., Rz. 742; AUER/BINDER, in: Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [VwVG], 2. Aufl. 2019 [nachfolgend: Kommentar VwVG], Rz. 30 zu Art. 12 VwVG; KÖLZ/HÄNER/BERTSCHI, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 3. Aufl. 2013, Rz. 470). Wird das Register elektronisch geführt, so bildet der elektronische Träger selbst ein Register im Sinne von Art. 9 ZGB. (STEPHAN WOLF, Einleitung, Art. 1 - 9 ZGB, Berner Kommentar, 2012, Rz. 22 zu Art. 9 ZGB).

16.4.2 Der Bund führte in Zusammenarbeit mit den Kantonen das MOFIS (vgl. Art. 104a Abs. 1 SVG 2015). Es diene der Erfüllung diverser gesetzlicher Aufgaben, unter anderem dem Vollzug der Verminderung der CO₂-Emissionen bei Personenwagen (vgl. Art. 104a Abs. 2 Bst. e SVG 2015). Die für die Erteilung und den Entzug der Fahrzeugausweise zuständigen Behörden des Bundes, der Kantone und des Fürstentums Liechtenstein trugen die Daten über die erstmalige Zulassung des Fahrzeugs darin ein (vgl. Art 4 Abs. 5 Bst. a der Verordnung vom 3. September 2003 über das automatisierte Fahrzeug- und Fahrzeughalterregister [MOFIS-Register-

Verordnung]). Die Vorinstanz durfte für den Vollzug der Verminderung der CO₂-Emissionen bei Personenwagen durch ein Abrufverfahren Einsicht in das Register nehmen (vgl. Art. 104a Abs. 5 Bst. f SVG). Das MOFIS und das TARGA wurde in der Zwischenzeit durch das Informationssystem Verkehrszulassung (IVZ) ersetzt (vgl. Botschaft zu Via sicura, Handlungsprogramm des Bundes für mehr Sicherheit im Strassenverkehr vom 20. Oktober 2010, BBl 2010 8447, 8480 f.). Das IVZ wird durch das ASTRA in Zusammenarbeit mit den Kantonen geführt (Art. 89a Abs. 1 SVG). Die Kantone liefern dem ASTRA die Daten der Verkehrszulassung (Art. 89a Abs. 2 SVG). Wie das MOFIS dient es unter anderem dem Vollzug der Verminderung der CO₂-Emissionen bei Personenwagen (vgl. Art. 89b Bst. m SVG) und kann von der Vorinstanz zu diesem Zweck eingesehen werden (vgl. Art. 89e Bst. g SVG). Es weist die In- oder Ausserverkehrssetzungsdaten eines Fahrzeugs aus (vgl. Art. 4 Bst. a i.V.m. Anhang 1 Ziffer 12 IVZV).

16.5

16.5.1 Die Daten der Erstinverkehrsetzungen sind zum grössten Teil auf Screenshots aus dem IVZ oder aus dem TARGA, die von einem Abgleich mit dem MOFIS herrühren dürften, ersichtlich (vgl. oben E. 14.4.1). Die Beschwerdeführerin stellt die Richtigkeit dieser Daten nicht in Frage. Weiter trifft es zu, dass bei diversen Personenwagen derartige Belege fehlen, wie z.B. beim Personenwagen (...). Indes kann bzw. konnte die Vorinstanz direkt auf das IVZ bzw. MOFIS zugreifen (vgl. oben E. 16.4.2). Es ist deshalb glaubhaft, dass die Vorinstanz die Daten direkt den betreffenden Registern entnahm und in die Excel-Liste 2015 überführte. Das MOFIS und das IVZ sind öffentliche elektronische Register, deren Erstinverkehrsetzungsdaten als erwiesen zu gelten haben, solange die Beschwerdeführerin nicht deren Unrichtigkeit nachweist (vgl. oben E. 16.4.1). Die Beschwerdeführerin bringt nicht substantiiert vor, dass die Daten im MOFIS oder IVZ von den Kantonen falsch eingetragen worden seien. Insofern sind die von der Vorinstanz aus den Register übernommenen Erstinverkehrsetzungsdaten als erwiesen zu betrachten. Denkbar sind lediglich von der Vorinstanz begangene Übertragungsfehler.

16.5.2 In diesem Zusammenhang versucht die Beschwerdeführerin mit Verweis auf einzelne Fehler, die der Vorinstanz bei der Zusammenstellung der Fahrzeugliste unbestrittenermassen unterlaufen sind, die Korrektheit der darin eingetragenen Daten in Zweifel ziehen. Erwiesen ist gemäss den aktenkundigen Korrespondenzen zwischen der Beschwerdeführerin und

der Vorinstanz vom 10. Oktober 2018 bzw. 12. November 2018, dass betreffend das Referenzjahr 2018 drei Fahrzeuge infolge eines systemischen Fehlers, die bei Quartalsberechnungen auftreten können, wenn Personenwagen kurz vor Abschluss des Quartals erstmals in der Schweiz zugelassen werden, zu Unrecht nicht berücksichtigt wurden. Zudem wurde ein weiteres Fahrzeug in der Datenbank fehlerhaft erfasst und fälschlicherweise der Fahrzeugflotte der Beschwerdeführerin angerechnet. Zudem gab die Vorinstanz zu, dass ihr im Rahmen der Zusammenstellung der Excel-Liste 2015 Fehler aufgefallen seien. Es handelt sich dabei um einen Tippfehler bei der Bezeichnung eines Belegs aus den Strafakten (B27-08-03-0012 statt B26-08-03-0012), eine Klarstellung eines Verzollungsdatums, das zwar richtig ist, sich aber nicht aus der diesbezüglich falschen Angaben aus dem Schlussbericht ASTRA, sondern aus der entsprechenden Zollveranlagung ergibt sowie um einen Verweis auf eine falsche Strafsakte (B822-08-03-0202 betrifft nicht das Fahrzeug [...]). Schliesslich ergab sich bei der Zusammenstellung der Excel-Liste 2015 ein Redaktionsfehler in dem Sinne, als dass sich die in der Spalte «CH1 IV» aufgelisteten Erstinverkehrsetzungsdaten ab Zeile 83 um mindestens eine Zeile verschoben hätten. Die genannten Fehler betreffen allesamt nicht die Frage, ob die Erstinverkehrsetzungsdaten korrekt übernommen worden sind. Die Beschwerdeführerin vermag bei keinem Personenwagen Anhaltspunkte liefern, die für eine fehlerhafte Übertragung sprächen. Ohnehin sind die Fehler aufgrund ihrer quantitativ und qualitativ geringfügigen Natur nicht geeignet, die Korrektheit der Erstinverkehrsetzungsdaten auf der Excel-Liste 2015 generell in Zweifel zu ziehen.

16.5.3 Was das Fahrzeug (...) anbelangt, so führt die Beschwerdeführerin selber aus, dass sich deren Anrechnung im Jahr 2015 zu ihren Gunsten auswirke. Die Beschwerdeführerin anerkennt, dass das Fahrzeug am 23. März 2015 erstmals in der Schweiz in Verkehr gesetzt worden ist. Insofern fehlt es der Beschwerdeführerin an einem schutzwürdigen Interesse an der Klärung dieser Frage. Unbesehen davon und mangels gegenteiliger Anhaltspunkte bestehen für das Bundesverwaltungsgericht aus den bereits oben dargelegten Gründen keine Zweifel, dass das Erstinverkehrsetzungsdatum vom 23. März 2015 tatsächlich zutrifft.

16.6 Zusammengefasst erweisen sich die von Vorinstanz eingereichten Unterlagen als vollständig und ausreichend, um deren Anspruch gegen die Beschwerdeführerin begründen zu können.

17.

Ferner wirft die Beschwerdeführerin der Vorinstanz vor, dass dem Bundesverwaltungsgericht eine selektive Auswahl der Akten aus dem Verwaltungsverfahren unterbreitet worden sei.

17.1 Dazu führt die Beschwerdeführerin aus, dass es ihr und dem Bundesverwaltungsgericht verwehrt werde, sich ein vollständiges Bild über die relevanten Unterlagen und die gesamte Aktenlage zu verschaffen. So hätten zwischen ihr und der Vorinstanz protokollierte Gespräche stattgefunden. Weiter habe die Vorinstanz nachweislich eine Korrespondenz mit der X. _____ GmbH geführt. Darüber fänden sich keine Hinweise in den Akten. Die Gesprächsprotokolle und die Korrespondenz mit Verfahrensbeteiligten beträfen sämtliche Referenzjahre, für die Sanktionsverfügungen erlassen worden seien. Infolgedessen müssten sie in sämtlichen Einzeldossiers abgelegt werden. Erst dann liesse sich zuverlässig entscheiden, ob diese Unterlagen für das Referenzjahr 2015 relevant seien. Ausserdem habe sie durch die Akteneinsicht ihrer Verwaltungsräte in deren Strafverfahren erfahren, dass der relevante Sachverhalt von der BDO AG, einer in der Schweiz führenden Wirtschaftsprüfungs-, Treuhand- und Beratungsgesellschaft, aufgearbeitet worden sei. Aus den Akten der BA gehe in diesem Zusammenhang hervor, dass der BDO AG mit einem Grund- und einem Zusatzvertrag freihändig ein Auftrag «Administrative Unterstützung bei der Datenbeschaffung» über eine Vertragssumme von Fr. 172'017.15 erteilt worden sei. Erwähnt werde im Zusammenhang mit den Untersuchungstätigkeiten der BDO AG ein entsprechender Schlussbericht vom 7. März 2018, der ihr und dem Bundesverwaltungsgericht nie vorgelegt worden sei. Die Vorinstanz führe offensichtlich zwei Verfahrensdossiers. Eines davon halte sie ihr und dem Gericht gegenüber unter Verschluss. Diese Art von Geheimjustiz werfe schwerwiegende Bedenken auf. Es werde ihr dadurch verunmöglicht, ihre Parteirechte hinreichend wahrzunehmen.

17.2 Die Vorinstanz weist darauf hin, dass das Gesprächsprotokoll vom (...) zwischen ihr und der Beschwerdeführerin und die Korrespondenz mit der X. _____ GmbH das Referenzjahr 2018 beträfen. Da diese Dokumente keine Rückschlüsse auf das Referenzjahr 2015 erlaubten, seien diese nicht beigezogen worden, sondern befänden sich in den Akten des sistierten Verfahrens für das Referenzjahr 2018. Beim Schlussbericht der BDO AG vom 7. März 2018 handle es sich um eine allgemeine und verwaltungsinterne Prozessanalyse im Rahmen der Erhebung der für den Vollzug der CO₂-Emissionsvorschriften massgebenden Daten. Der Bericht habe keinen Zusammenhang mit dem Referenzjahr 2015 und gehöre nicht zu

diesen Akten. Im Übrigen gebe es kein zweites, geheimes Dossier in dieser Angelegenheit oder sonstige, das vorliegende Verfahren betreffende Unterlagen, die nachgereicht werden könnten.

17.3 Die Behörde hat den Sachverhalt insoweit zu erheben, als er für die Entscheidungsfindung erheblich ist. Entscheiderheblich sind alle Tatsachen, die die tatbestandlichen Voraussetzungen der anwendbaren Rechtsnorm erfüllen. Die Ergründung der materiellen Wahrheit gebietet die vollständige und richtige Abklärung von belastenden und entlastenden Tatsachen (Urteil BGer 1C_178/2010 vom 10. Juni 2010 E. 2.2). Die Behörde hat sach- und entscheidungswesentliche Tatsachen und Ergebnisse in den Akten festzuhalten (vgl. BGE 124 V 372 E. 3b).

17.4 Die Beschwerdeführerin nahm am protokollierten Gespräch vom (...) teil. Sie wäre daher in der Lage, substantiiert darzulegen, inwiefern das Protokoll für den vorliegenden Entscheid erheblich ist, was sie jedoch unterlässt. Im Übrigen ist die Sachlage – die Zusammensetzung der für das Referenzjahr 2015 relevanten Personenwagenflotte der Beschwerdeführerin – nach Ansicht des Bundesverwaltungsgerichts geklärt. Von einer Edition dieses Protokolls kann deshalb in antizipierter Beweiswürdigung abgesehen werden. Das Gleiche gilt für die Korrespondenzen mit der X._____ GmbH, die in verschiedenen Fällen die CO₂-Emissionen ihrer Personenwagen an die Beschwerdeführerin abtrat. Entscheiderheblich sind der Bestand dieser Abtretungen. Sollte eine dieser Abtretungen zu Unrecht berücksichtigt worden sein, könnte dies die Beschwerdeführerin gestützt auf die aktenkundigen Belege ohne Weiteres rügen. Indes ist nicht nachvollziehbar, inwiefern sich aufgrund des Inhalts der Korrespondenzen zwischen der Vorinstanz und der X._____ GmbH betreffend das Referenzjahr 2018 die sanktionsrelevante Personenwagenflotte des hier interessierenden Referenzjahres 2015 ändern könnte. Im Übrigen erschliesst sich nicht, weshalb eine allgemeine und verwaltungsinterne Prozessanalyse für den vorliegenden Fall entscheidungserheblich sein sollte bzw. die bereits erstellte Sachlage in Zweifel ziehen könnte. Die genannten Urkunden sind somit weder zu Unrecht nicht in den Verfahrensakten vorhanden noch sind diese für das vorliegende Beschwerdeverfahren von der Vorinstanz einzuverlangen. Das Editionsbegehren wird abgewiesen.

18.

Im Zusammenhang mit der Auftragsvergabe des ASTRA an die BDO AG betreffend «Administrative Unterstützung bei der Datenbeschaffung» macht die Beschwerdeführerin Rechtsverletzungen geltend.

18.1 Die Beschwerdeführerin beanstandet, dass sie sich zu dieser Auslagerung von Ermittlungen nie habe äussern können, was eine gravierende Verletzung ihres Gehörsanspruchs darstelle. Ungeklärt sei durch die Geheimhaltung dieser Vorgänge, ob eine Delegation von Verwaltungsaufgaben an Private bei der Ermittlung des Sachverhalts rechtmässig und unter Einhaltung sämtlicher diesbezüglich massgebender Vorschriften (Auftragsvergabe, Belehrung, Wahrung des Amtsgeheimnisses, mögliche Interessenkollision, etc.) erfolgt sei, was vorsorglich bestritten werde. Ebenfalls vorsorglich bestritten werde, dass für die Übertragung von öffentlichen Aufgaben an eine private Unternehmung eine hinreichende gesetzliche Grundlage bestehe und für die Aufgabenübertragung ein hinreichendes öffentliches Interesse ausgewiesen sei. Sollte sich die Auslagerung von Ermittlungstätigkeiten an die BDO AG als rechtswidrig erweisen, müssten deren Ergebnisse aus den Akten gewiesen werden. Unabhängig davon sei ihr in dieser Beziehung Einsicht in sämtliche diesbezüglichen Unterlagen (Korrespondenz, Verträge, Notizen, Berichte der BDO AG) und das Recht auf entsprechende Stellungnahme zu gewähren.

18.2 Die Vorinstanz weist darauf hin, dass sie sich zu den Einzelheiten der Vergabe des ASTRA mangels entsprechender Kenntnisse nicht äussern könne. Jedenfalls habe das ASTRA die Daten infolge der Datenmanipulationen gestützt auf den Untersuchungsgrundsatz aufarbeiten müssen. Die Datenaufarbeitung sei folglich als öffentliche Aufgabe zu qualifizieren, zu deren Erfüllung das ASTRA im Rahmen des Beschaffungsrechts Dritte habe beiziehen dürfen. Die Datenaufarbeitung durch die BDO AG stelle ein normaler öffentlicher Auftrag dar, der mittels einer beschaffungsrechtlicher Vergabe erteilt worden sei. Im Rahmen dieser Auftragsvergabe sei es zu keiner Übertragung/Delegation öffentlicher oder gar hoheitlicher Aufgaben an die BDO AG, zu einer Beleihung oder dergleichen gekommen. Die BDO AG habe im Auftrag und auf Anweisung des ASTRA und ohne jeglichen Ermessensspielraum die vorhandenen Beweismittel (namentlich die verschiedenen Nachweise und Belege betreffend die einzelnen Fahrzeuge) geprüft und aufgearbeitet bzw. strukturiert. Dabei habe die BDO AG keine Beweismittel ermittelt oder geschaffen oder aus den bestehenden Beweismitteln neue Erkenntnisse generiert. Insbesondere handle es sich bei der BDO AG nicht um eine Drittperson oder eine Sachverständige im Sinne von Art. 12 Bst. c und e VwVG, die eine Auskunft bzw. eine eigene Beurteilung abgegeben hätte. Schliesslich sei die Aufbereitung der Daten aus der Verfügung sowie deren Beilagen in jeder Hinsicht nachvollziehbar (welches Fahrzeug habe welches Leergewicht, etc.). Was der Dienstleistungs-

vertrag zwischen dem ASTRA und der BDO AG anbelange, sei davon auszugehen, dass dieser die Allgemeinen Geschäftsbedingungen des Bundes für Dienstleistungsaufträge mit der entsprechenden Geheimhaltungsklausel und einer Konventionalstrafe im Falle der Verletzung der Geheimhaltungspflichten enthalte. Das rechtliche Gehör sei der Beschwerdeführerin durch die Schlussrechnung vom 30. Juli 2019, die sämtliche Berechnungsgrundlagen enthalte und zu der die Beschwerdeführerin am 27. August 2019 Stellung genommen habe, gewahrt worden. Es sei weder ersichtlich, inwiefern die verwaltungsinterne Aufarbeitung der Vollzugsdaten überhaupt vom Gehörsanspruch der Beschwerdeführerin umfasst sei, noch wie dieser in irgendeiner Weise verletzt worden sein sollte.

18.3

18.3.1 Ob eine Behörde ihre Aufgaben – wie die Feststellung des rechts-erheblichen Sachverhalts – mit eigenen Organisationseinheiten (Dienststellen) erledigen oder die Erfüllung dieser Aufgaben unabhängigen Dritten übertragen will («Make-or-buy»-Entscheid), ist in erster Linie eine politische und organisatorische Frage, die grundsätzlich im freien Ermessen des öffentlichen Auftraggebers liegt (vgl. GALLI/MOSER/LANG/STEINER, Praxis des öffentlichen Beschaffungsrechts, 3. Aufl. 2013, Rz. 244). Das ASTRA entschied sich dazu, für einen Teil dieser Aufgabe eine Dritte zu beauftragen. So schloss es den Akten zufolge am 21. November 2017 einen Grundvertrag betreffend «Administrative Unterstützung bei der Datenbeschaffung» mit der BDO AG. Dieser wurde in der Folge um zwei Nachträge ergänzt, zuletzt im Sommer 2018 mit dem Zusatzauftrag «Prozessanalyse». Anwendbar ist deshalb das Bundesgesetz vom 16. Dezember 1994 über das öffentliche Beschaffungswesen (aBöB; SR 172.056.1) sowie die Verordnung vom 11. Dezember 1995 über das öffentliche Beschaffungswesen (aVöB; SR 172.056.11), die beide per 1. Januar 2021 aufgehoben wurden (AS 2020 641 bzw. AS 2020 691).

18.3.2 Das aBöB bezweckte unter anderem die Regelung und transparente Gestaltung von öffentlichen Dienstleistungsaufträgen (vgl. Art. 1 Abs. 1 Bst. a aBöB). Dem aBöB untersteht als Auftraggeberin die allgemeine Bundesverwaltung (vgl. Art. 2 Abs. Bst. a BöB). Hingegen ist das aBöB bei Dienstleistungen nur anwendbar, wenn der geschätzte Wert des zu vergebenden öffentlichen Auftrags den Schwellenwert von Fr. 230'000.- ohne MwSt. erreicht (vgl. Art. 6 Abs. 1 Bst. b aBöB). Die nicht dem aBöB unterstehenden Vergaben, das heisst die sogenannten «übrigen Beschaf-

fungen» des Bundes sind im 3. Kapitel der aVöB geregelt (vgl. GALLI/MOSER/LANG/STEINER, a.a.O., Fn. 734). Die Auftraggeberin kann einen öffentlichen Auftrag nach diesem Kapitel im offenen, selektiven oder unter bestimmten Voraussetzungen im Einladungsverfahren oder im freihändigen Verfahren vergeben (vgl. Art. 34 Abs. 1 aVöB). Entscheide, die in Vergabeverfahren nach diesem Kapitel erlassen werden, können nicht mit Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht angefochten werden (Art. 39 aVöB; vgl. Urteile BVGer B-4889/2020 vom 28. Dezember 2020 E. 3 und B-8141/2015 vom 30. August 2016 E. 3).

18.4 Mit dem aBöB und dem aVöB existierten Rechtsgrundlagen für die staatliche Vergabe von Dienstleistungsaufträgen, worunter die Datenaufarbeitung zu zählen ist. Sodann ist aus den Akten ersichtlich, dass sich die Vertragssumme für den Grundvertrag vom 21. November 2017 auf Fr. 106'920.-- inklusive MwSt. belief. Es ist nicht davon auszugehen, dass die geschätzte Vertragssumme für den Auftrag ohne MwSt. über Fr. 230'000.-- und damit mehr als doppelt so hoch lag. Letzterer unterstand deshalb nicht dem aBöB, sondern den Bestimmungen über die «übrigen Beschaffungen» in der aVöB. Nachdem die diesbezüglichen Vergabeentscheide nicht beim Bundesverwaltungsgericht angefochten werden können bzw. konnten, erübrigt sich die Klärung der von der Beschwerdeführerin diesbezüglich aufgeworfenen Fragen, insbesondere auch jene, ob ihr im Zusammenhang mit der Auftragsvergabe das rechtliche Gehör hätte gewährt werden müssen. Unbesehen davon umfasst der Anspruch auf rechtliches Gehör im Wesentlichen das Recht des Betroffenen, sich vor Erlass eines Entscheides zur Sache zu äussern, erhebliche Beweise beizubringen, Einsicht in die Akten zu nehmen, mit erheblichen Beweisanträgen gehört zu werden und an der Erhebung wesentlicher Beweise entweder mitzuwirken oder sich zumindest zum Beweisergebnis zu äussern, wenn dieses geeignet ist, den Entscheid zu beeinflussen (vgl. BGE 143 V 71 E. 4.1). Der Beschwerdeführerin stand die Einsicht in die Beweisgrundlage in der Form der Belege des ASTRA und der Strafakten zur Einsicht offen und ihr wurde mit Schreiben vom 30. Juli 2019 Gelegenheit zur Stellungnahme gewährt. Ihrem rechtlichen Gehör wurde dadurch Genüge getan. Dass dazu auch das Recht gehört, sich zur (verwaltungsinternen oder -externen) konkreten Person, die die Daten für die Erstellung des Sachverhalts lediglich zusammenträgt und aufbereitet, zu äussern, kann nicht angenommen werden. Insbesondere nachdem eine allfällig ins Recht zu nehmende Person in vielen Fällen erst nach der Feststellung des Sachverhalts feststehen

dürfte. Im Ergebnis ist der Beizug der BDO AG nicht zu beanstanden. Mangels Relevanz erübrigt sich die Edition der Unterlagen, die mit der BDO AG im Zusammenhang stehen. Der Editionsantrag ist abzuweisen.

19.

Anschließend macht die Beschwerdeführerin geltend, dass eine bundesrechtswidrige Anwendung von Art. 29 CO₂-Verordnung 2015 in Bezug auf die Einhaltung von Formvorschriften und Verwaltungsgrundsätzen vorliege.

19.1 Zur Begründung führt die Beschwerdeführerin aus, dass bei mindestens 39 Fahrzeugen in der Excel-Liste 2015 keine schriftlichen Abtretungen bzw. «Anträge auf Bescheinigung» vorlägen. Eine Zuordnung dieser Fahrzeuge zu ihrer Fahrzeugflotte sei deshalb rechtswidrig. Es könne nicht von Amtes wegen – allein gestützt auf einen möglicherweise privatrechtlichen Vertrag zwischen einem Importeur und einem angeblichen Übernehmer – auf eine «Abtretung» geschlossen werden. Sofern «Anträge auf Bescheinigung» vorlägen, hätten die darin enthaltenen Gesuche auf Abtretung gemäss dem Grundsatz des Vorrangs der Verfügung mittels Verfügung entschieden werden müssen. Indes liege keine einzige derartige Verfügung vor. Die aktenkundigen «Anträge auf Bescheinigung» bezögen sich zudem fast ausschliesslich auf Art. 16 und Art. 17 VVCO₂EP, die im Referenzjahr 2015 nicht mehr in Kraft gewesen seien. Derartige Abtretungen erwiesen sich mangels Hinweis auf eine zutreffende gesetzliche Grundlage als nicht bewilligungsfähig. Sie habe ferner gegenüber der Vorinstanz geltend gemacht und dokumentiert, dass in zahlreichen Abtretungsanträgen die betroffenen Fahrzeuge nicht oder nicht hinreichend bezeichnet worden seien. Auch diese litten an einem derart gravierenden Mangel, dass die Vorinstanz oder das ASTRA diese zwecks Vervollständigung hätte zurückweisen müssen. Lasse sich eine Abtretung keinem Fahrzeug klar zuordnen, könnten für dieses keine Sanktionsansprüche entstehen. Ohne sich mit diesen Argumenten und den formellen Anforderungen an eine Bescheinigung im Sinne von Art. 29 CO₂-Verordnung 2015 auseinanderzusetzen, halte die Vorinstanz einzig fest, dass sich die Abgabepflicht bzw. die Zuweisung der fraglichen Fahrzeuge zu ihrer Personenwagenflotte aus Antragsformularen, Rechnungen oder E-Mails ergäben. Sie verletze damit Art. 29 CO₂-Verordnung 2015 und ihren Gehörsanspruch sowie die daraus abgeleitete Begründungspflicht. Im Übrigen seien in sämtlichen Abtretungsformularen sowohl unter «Gesuchstellerin/in» wie auch unter «Abtretung» ihr Name und ihre Koordinaten aufgeführt. Da eine rechtsgültige Ab-

tretung bzw. Schuldübernahme ein zweiseitiger Vertrag sei, könne eine Abtretung an sich selber, d.h. ohne Nennung des abtretenden Importeurs des fraglichen Fahrzeugs, keine Rechtswirkungen entfalten. Derartige Abtretungen seien nicht bewilligungsfähig und könnten nicht nachträglich als Rechtsgrundlage für die Geltendmachung von Sanktionsansprüchen herangezogen werden. Ausserdem seien sämtliche für das Referenzjahr 2015 angeblich relevanten und den Sanktionsberechnungen zu Grunde gelegten «Abtretungen» zu edieren.

19.2 Die Vorinstanz entgegnet, dass neben den jeweiligen Werten der Fahrzeuge insbesondere deren Abtretungen an die Beschwerdeführerin von den Manipulationen betroffen gewesen seien. Namentlich seien CO₂-starke Fahrzeuge gegen Entgelt an sie abgetreten, in der Folge jedoch nicht ihrem CO₂-Konto gutgeschrieben worden. Es liege in der Natur von Manipulationen, dass die davon betroffenen Abtretungen nicht formell abgewickelt worden seien. Aus den Unterlagen in den Strafakten gehe jedoch hervor, dass die Abtretungen faktisch und rechtlich stattgefunden hätten und mit Wissen und Willen der Beschwerdeführerin erfolgt seien. Namentlich lägen in diesen Fällen Rechnungen bis zu Fr. 4'000.-- an die abtretenden Importeure und E-Mails an das ASTRA vor, wonach die Fahrzeuge auf ihren Typengenehmigungsinhabercode XYZ zu buchen seien. Bei jeder Abtretung sei klar, dass ein jeweils eindeutig identifizierbares Fahrzeug wissentlich, willentlich und entgeltlich an sie abgetreten worden sei. Der Erlass einer Verfügung gemäss Art. 5 VwVG sei nicht vorgesehen und auch nicht möglich, da es sich um ein zulässiges Rechtsgeschäft zwischen Privaten handle.

19.3

19.3.1 Die Beschwerdeführerin reichte eine tabellarische Auflistung von 39 Personenwagen ein, für die nach ihrer Ansicht keine «Anträge auf Bescheinigung» vorgelegt worden seien. Dazu ist Folgendes festzuhalten.

19.3.1.1 16 der angegebenen Chassisnummern sind in der Excel-Liste 2015 nicht auffindbar (...). Diese betreffen mutmasslich andere Referenzjahre.

19.3.1.2 Von den restlichen 23 Chassisnummern sind entgegen der Beschwerdeführerin bei 16 Fahrzeugen «Anträge auf Bescheinigung» in den betreffenden Ordnern auf dem USB-Stick vorhanden (...). Ihr Vorwurf ist unbegründet.

19.3.1.3 Bei den verbliebenen sieben Personenwagen trifft es zu, dass keine «Anträge auf Bescheinigung» vorhanden sind (...). Zu berücksichtigen ist hier, dass gemäss der Aussage des ASTRA-Mitarbeiters der Grössteil der Geschäfte, die von der Beschwerdeführerin bei ihm eingetroffen seien, keinen Antrag auf Bescheinigung enthalten habe. Lediglich das Formular 13.20 A mit dem COC sei jeweils eingereicht worden. Die Beschwerdeführerin bestreitet dies nicht. Es war somit Praxis zwischen dem ASTRA-Mitarbeiter und der Beschwerdeführerin, dass die Formalitäten nach Art. 29 Abs. 1 CO₂-Verordnung 2015 nicht strikt eingehalten wurden. Vor diesem Hintergrund das Fehlen der Abtretungsformulare zu bemängeln, erweist sich als rechtsmissbräuchlich und ist nicht zu schützen (Art. 2 Abs. 2 ZGB; vgl. zum Rechtsmissbrauchsverbot als allgemeinen Rechtsgrundsatz BGE 131 I 166 E. 6.1; vgl. zur rechtsmissbräuchlichen Berufung auf einen Formmangel HEINRICH HONSELL, in: Geiser/Fountoulakis [Hrsg.], Zivilgesetzbuch I, Basler Kommentar, 6. Aufl. 2018, Rz. 45 zu Art. 2 ZGB). Im Übrigen finden sich bei sechs Personenwagen die Rechnungen der Beschwerdeführerin an die X. _____ GmbH für die Übernahme der jeweiligen CO₂-Emissionswerten, womit diese Abtretungen erstellt sind.

19.3.1.4 Einzig beim Personenwagen (...) findet sich weder ein Abtretungsformular noch ein Rechnungsbeleg an einen abtretenden Importeur. Es handelt sich dabei um einen Personenwagen, der bereits zuvor im Ausland zugelassen worden war. Vorhanden sind Zulassungsbescheinigungen aus Deutschland, ein «EC Certificate of Conformity», ein Schreiben des Verkehrssicherheitszentrums (Kanton) (nachfolgend: VSZ [...]) an die B. _____ AG, wonach das Fahrzeug geprüft worden sei, das vom VSZ [...] abgestempelte Formular 13.20 A, auf dem die B. _____ AG bei den anzugebenden Personalien eingetragen ist, ein Bestätigungsschreiben des VSZ [...] an das deutsche Kraftfahrt-Bundesamt, das die Einlösung des Personenwagens auf den Fahrzeughalter B. _____ AG bestätigt sowie ein Screenshot aus dem TARGA, aus dem sich die Zurechnung des Personenwagens an den Grossimporteurencode der Beschwerdeführerin ergibt. Letzteres ist ein erstes Indiz, dass der Personenwagen auf Zutun der Beschwerdeführerin ihrem CO₂-Konto zugewiesen worden ist. Dazu kommt Folgendes: Die Beschwerdeführerin und die B. _____ AG sind in personeller Hinsicht miteinander verbunden. In beiden Unternehmungen nimmt O. _____ (...) Einsitz in den Verwaltungsrat. Im Gegensatz zur Beschwerdeführerin bezweckt die B. _____ AG nicht den Import, sondern nur den Handel mit Automobilen (vgl. zu beiden die Handelsregisterauszüge auf www.zefix.ch). Gemäss den Ausführungen der Vorinstanz ist die B. _____ AG auch nicht bei ihr als Importeurin im Sinne von Art. 13

Abs. 1 CO₂-Gesetz 2013 registriert. Zudem findet sich auf der Excel-Liste 2015 ein Personenwagen der gleichen Marke, der bezüglich Getriebe, Treibstoff, Leergewicht und CO₂-Emissionen (...) mit (...) übereinstimmt, bei dem die B. _____ AG als Zollimporteurin registriert ist und der ebenfalls zunächst im Ausland zugelassen worden war. Bei diesem ist ein Antrag auf Bescheinigung, ausgefüllt von der Beschwerdeführerin, vorhanden und gemäss dem Screenshot aus dem TARGA ist der Personenwagen ebenfalls der Beschwerdeführerin zugewiesen worden. Aufgrund dieser Indizien ist es für das Bundesverwaltungsgericht hinreichend erwiesen, dass sich die Beschwerdeführerin den Personenwagen (...) mit dem Einverständnis der B. _____ AG wissentlich und willentlich ihrem CO₂-Konto hat anrechnen lassen. Dazu kommt, dass der Personenwagen (...) der Manipulationsart der Kategorie 2 zugeordnet ist. Gemäss dem Schreiben der Vorinstanz vom 30. Juli 2019 an die Beschwerdeführer handelt es sich dabei um Fahrzeuge, die bereits Teil der ursprünglichen Sanktionsberechnung gewesen, jedoch die entsprechenden CO₂-und/oder Leergewichtswerte falsch erfasst worden seien. Die Beschwerdeführerin verhält sich widersprüchlich, wenn sie sich den Personenwagen zunächst oppositionslos hat anrechnen lassen, nun jedoch deren Nichtberücksichtigung verlangt. Ein solches Verhalten ist rechtsmissbräuchlich und verdient keinen Rechtsschutz.

19.3.2 Weiter ist der Grundsatz des «Vorrangs der Verfügung» dahingehend zu verstehen, als dass die Verwaltung die Rechtsform ihres Handelns nicht frei wählen kann. Grundsätzlich muss sie sich bei der Rechtsanwendung der Verfügung als Handlungsform bedienen. Die Verwendung einer anderen Rechtsform ist nur zulässig, soweit es das Gesetz ausdrücklich vorsieht oder dafür zumindest Raum lässt (vgl. PETER KARLEN, Schweizerisches Verwaltungsrecht, 2018, S. 204; JÄGER/BÜHLER, a.a.O., Rz. 107, m.w.H.). Inwiefern dieser Grundsatz vorliegend relevant sein sollte, ist nicht ersichtlich. Die Abtretung der CO₂-Emissionen musste nicht bewilligt, sondern lediglich dem ASTRA zur Kenntnis gebracht werden (vgl. oben E. 7.4.2). Dadurch werden weder Rechte oder Pflichten gegenüber dem Staat begründet noch solche festgestellt. Der Erlass einer Verfügung war nicht angezeigt.

19.3.3 Alsdann ist nicht nachvollziehbar, inwiefern der Verweis auf eine veraltete Rechtsnorm auf dem «Antrag auf Bescheinigung»-Formular die darin angezeigten Abtretungen von CO₂-Emissionen ungültig machen würden, insbesondere nachdem die Beschwerdeführerin selbst das veraltete Formular verwendete. Unbesehen davon, dass eine Abtretung dem ASTRA

lediglich zur Kenntnis gebracht werden musste, weisen Art. 16 und Art. 17 VVCO₂EP den gleichen Wortlaut auf.

19.3.4 Was die angeblich fehlenden oder nicht hinreichenden Bezeichnungen von Fahrzeugen in den Abtretungsanträgen anbelangt, so ist es zulässig, für die Begründung auf Eingaben bei der Vorinstanz zu verweisen. Ein globaler Verweis darauf reicht jedoch nicht aus, da in diesem Fall eine sachbezogene Auseinandersetzung mit dem vorinstanzlichen Entscheid fehlt (vgl. BGE 123 V 335 1.a; ANDRÉ MOSER, in: Kommentar VwVG, a.a.O., Rz. 10 zu Art. 52 VwVG; FRANK/FABIA, in: Praxiskommentar VwVG, a.a.O., Rz. 70 zu Art. 52 VwVG). Die anwaltlich vertretene Beschwerdeführerin beschränkt sich auf einen Verweis auf eine Eingabe an die Vorinstanz, ohne diese zu bezeichnen. Es ist fraglich, ob sie damit ihrer Begründungspflicht nachkommt. Sofern sie damit ihr Schreiben vom 27. August 2019 meint, kann sie daraus nichts zu ihren Gunsten ableiten. Sie führt darin unter Ziffer 2.4 lediglich pauschal aus, dass «aus zahlreichen solcher Formularanträgen nicht hervorgehe, für welche Fahrzeuge die Sanktionspflichten abgetreten worden sein sollen». Eine sachbezogene Auseinandersetzung mit dem angefochtenen Entscheid stellt dies nicht dar. Sie unterlässt es in Verletzung ihrer Substanziierungspflicht darzulegen, welche konkreten Fahrzeuge mangels Abtretungen zu Unrecht und entgegen dem von der Vorinstanz vorgelegten (sonstigen) Beweismaterial, ihrer Personenwagenflotte zugerechnet wurde. Dabei wäre ihr dies anhand der Excel-Liste 2015 und den Daten auf dem USB-Stick ohne Weiteres möglich gewesen.

19.3.5 Ferner sind Verfügungen nach Art. 35 VwVG zu begründen, wobei diese so abgefasst sein müssen, dass Betroffene diese sachgerecht anfechten können. Die Begründung braucht nicht in der Verfügung selbst enthalten zu sein; ein Verweis auf separate Schriftstücke genügt (vgl. BVGE 2013/46 E. 6.2.5). Mit Begleitschreiben vom 30. Juli 2019 wurde die Beschwerdeführerin über die Beweisgrundlage der Sanktion und deren Nachvollziehbarkeit aufgeklärt (vgl. oben E. 12.4). Dass dem so war, ergibt sich aus der Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 27. August 2019. Darin rügte sie mangelnde, ungültige oder fehlerhafte Abtretungsformulare. Bereits in ihrem Schreiben vom 10. Oktober 2018 machte die Beschwerdeführerin spezifischere Bemerkungen zu einzelnen Fahrzeugen mit Angabe der Chassisnummern. Es bestehen daher keine Zweifel, dass die Beschwerdeführerin verstand, anhand von welchen Grundlagen die Vorinstanz ihre Sanktionsforderung aussprach und begründete. Dass sie die Verfügung sachgerecht anfechten konnte, machte sie selber offenkundig,

indem sie vor Bundesverwaltungsgericht die Anrechnung einzelner Fahrzeuge in Frage stellte (vgl. oben E. 19.1). Eine Verletzung der Begründungspflicht liegt somit nicht vor.

19.3.6 Schliesslich trifft es zu, dass auf diversen Abtretungsformularen sowohl unter «Gesuchstellerin/in» wie auch unter «Abtretung» der Name der Beschwerdeführerin und ihre Koordinaten aufgeführt sind. Zu berücksichtigen ist abermals, dass der ASTRA-Mitarbeiter derartige Abtretungsformulare nach der Manipulationspraxis zwischen ihm und der Beschwerdeführerin akzeptierte, wie er es auch tat, wenn gar keine eingereicht wurden (vgl. oben E. 19.3.1.3). Der Inhaber der X. _____ GmbH gab diesbezüglich anlässlich der Einvernahme vom (...) bezeichnenderweise zu Protokoll, dass jeweils die Beschwerdeführerin die Anträge auf Bescheinigung ausgefüllt habe. Die X. _____ GmbH durfte deshalb darauf vertrauen, dass die Abwicklung beim ASTRA korrekt ablaufen würde. Ohnehin keine Einwände gegen dieses Vorgehen dürfte aufgrund der personellen Verbindungen die B. _____ AG gehabt haben (vgl. dazu oben E. 19.3.1.4). Indem sich die Beschwerdeführerin im Nachhinein auf diesen «Formmangel» beruft, verhält sie sich, wie bereits bei den gänzlich fehlenden Abtretungsformularen, widersprüchlich und rechtsmissbräuchlich. Sie ist nicht zu hören.

19.3.7 Schliesslich ist nicht klar, welche sonstigen «Abtretungen» ediert werden müssten. Diese sind in der Form der Abtretungsformulare oder anderweitigen Belegen auf dem USB-Stick vorhanden (vgl. oben E. 12.4). Der Editionsantrag wird abgewiesen.

19.4 Zusammengefasst sind alle Beanstandungen, die die Beschwerdeführerin hinsichtlich einer Verletzung von Art. 29 CO₂-Verordnung 2015 in Bezug auf die Einhaltung von Formvorschriften und Verwaltungsgrundsätzen vorbrachte, unbegründet.

20.

Zuletzt verlangt die Beschwerdeführerin ohne Begründung die Zeugeneinvernahme von Christoph Schreiner, Leiter Energieeffizienter Verkehr bei der Vorinstanz, sowie von Simon Iseli, BFE Leiter Energierecht und Allgemeines Recht bei der Vorinstanz. Für das Bundesverwaltungsgericht ist der rechtserhebliche Sachverhalt ausreichend klar (vgl. oben E. 17.4). Eine Zeugeneinvernahme erübrigt sich. Der Beweisantrag wird abgewiesen.

21.

Im Ergebnis besteht kein Grund für eine Rückweisung der Sache an die Vorinstanz. Der Eventualantrag der Beschwerdeführerin ist deshalb abzuweisen.

22.

Aufgrund der Vorbringen der Beschwerdeführerin müssen die Akten nicht ergänzt werden. Ihrem subeventualiter gestellten Antrag auf Akteneinsicht in die komplettierten Akten ist deshalb nicht zu entsprechen.

23.

Nachdem der Beschwerdeführerin sowohl im Haupt- als auch im Eventual- und subeventualiter gestellten Antrag nicht gefolgt werden kann, ist die Beschwerde abzuweisen.

24.

Es bleibt, über die Kosten- und Entschädigungsfolgen des Beschwerdeverfahrens zu entscheiden.

24.1 Die Beschwerdeführerin hat infolge ihres Unterliegens die Verfahrenskosten zu tragen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind aufgrund des Streitwerts gestützt auf Art. 4 des Reglements über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht vom 21. Februar 2008 (VGKE, SR 173.320.2) auf Fr. 25'000.-- festzusetzen und dem von ihr in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschuss zu entnehmen.

24.2 Sowohl der unterliegenden Beschwerdeführerin (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG) wie auch der Vorinstanz (vgl. Art. 7 Abs. 3 VGKE) sind keine Parteientschädigungen zuzusprechen.

(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Verfahrenskosten von Fr. 25'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Dieser Betrag wird dem von der Beschwerdeführerin geleisteten Kostenvorschuss entnommen.

3.

Es werden keine Parteientschädigungen zugesprochen.

4.

Dieses Urteil geht an die Beschwerdeführerin, die Vorinstanz, das UVEK, das ASTRA und die Bundesanwaltschaft.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Die vorsitzende Richterin:

Der Gerichtsschreiber:

Christine Ackermann

Andreas Kunz

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 hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand:

Zustellung erfolgt an:

- die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz [...]; Einschreiben)
- das Generalsekretariat des UVEK (Gerichtsurkunde)
- das ASTRA z.K.
- die Bundesanwaltschaft z.K.