

作为上游犯罪的税务犯罪

Dr Alexander Ressos, TEP
Attorney-at-Law (Switzerland), Solicitor (Hong Kong),
Solicitor (England & Wales)

2010 年代瑞士反洗钱制度最重大的变化，是将严重税务犯罪纳入洗钱的上游犯罪。2016 年以前，逃税所得在洗钱意义上不被视为犯罪资产，因为逃税在瑞士法律中不属于重罪。因此，只要外国客户没有实施特定严重程度的税务欺诈，瑞士银行就可以接受这些客户未经申报纳税的资产，而不构成洗钱。

2012 年，金融行动特别工作组（FATF）修订了其建议，要求各国将严重税务犯罪纳入洗钱的上游犯罪，这促使瑞士修改了本国法律。自 2016 年 1 月 1 日起生效的《关于实施金融行动特别工作组修订后建议的联邦法》，将加重税务轻罪引入为上游犯罪。在直接税领域，如果行为人使用伪造、变造或内容不实的文件欺骗税务机关，且在一个纳税期内逃避的税款超过三十万瑞士法郎，则该税务轻罪属于加重情形。在间接税领域，例如关税和增值税，以商业规模或团伙方式实施的特定严重税务欺诈属于上游犯罪。¹

将税务犯罪纳入上游犯罪，把反洗钱制度与税务领域银行保密的终结联系了起来，下一章将对此进行探讨。如今，瑞士金融中介机构必须查明其客户的资产是否已依法纳税，至少在这些资产可能来源于加重税务轻罪的范围内。如有怀疑，必须向瑞士洗钱举报办公室（MROS）报告。该义务既适用于瑞士税务犯罪，也适用

作为上游犯罪的税务犯罪

于外国税务犯罪，前提是相关行为在瑞士可作为加重税务轻罪受到处罚。

税法与反洗钱法的相互作用给执业者带来了棘手的问题。要将一项外国税务犯罪定性为瑞士法上的加重税务轻罪，需要依据外国法和瑞士法对事实进行分析，计算所逃避的税款，并评估所使用的文件。不属于上游犯罪的逃税与可能属于上游犯罪的税务欺诈之间的界限，取决于是否使用了虚假文件，瑞士法院已通过大量判例对这一标准作出解释。对于像作者这样在德国从事税务刑法业务并为瑞士金融中介机构提供咨询的律师而言，比较德国和瑞士的逃税与税务欺诈概念是日常工作。

1 注释

1. 2014 年 12 月 12 日《关于实施 2012 年修订后 FATF 建议的联邦法》，自 2016 年 1 月 1 日起生效：《瑞士刑法典》第 305bis 条第 1bis 款（加重税务轻罪，即《联邦直接税法》（DBG）第 186 条和《州与市镇直接税协调联邦法》（StHG）第 59 条意义上的税务欺诈，且每个纳税期逃避的税款超过 300,000 瑞士法郎）以及《联邦行政刑法》第 14 条第 4 款（间接税中的特定严重税务欺诈）。有待核实。

仅供一般参考。本文不构成法律或税务意见，不能替代针对个案的专业意见，亦不建立律师与客户关系。本文反映截至 2026 年 9 月的法律状况。

在线版本: cn.helveticaregister.com/basel-tax-offences-as-predicate-offences