

作為上游犯罪的稅務犯罪

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

2010 年代瑞士反洗錢制度最重大的變化，是將嚴重稅務犯罪納入洗錢的上游犯罪。2016 年以前，逃稅所得在洗錢意義上不被視為犯罪資產，因為逃稅在瑞士法律中不屬於重罪。因此，只要外國客戶沒有實施特定嚴重程度的稅務欺詐，瑞士銀行就可以接受這些客戶未經申報納稅的資產，而不構成洗錢。

2012 年，金融行動特別工作組（FATF）修訂了其建議，要求各國將嚴重稅務犯罪納入洗錢的上游犯罪，這促使瑞士修改了本國法律。自 2016 年 1 月 1 日起生效的《關於實施金融行動特別工作組修訂後建議的聯邦法》，將加重稅務輕罪引入為上游犯罪。在直接稅領域，如果行為人使用偽造、變造或內容不實的文件欺騙稅務機關，且在一個納稅期內逃避的稅款超過三十萬瑞士法郎，則該稅務輕罪屬於加重情形。在間接稅領域，例如關稅和增值稅，以商業規模或團伙方式實施的特定嚴重稅務欺詐屬於上游犯罪。¹

將稅務犯罪納入上游犯罪，把反洗錢制度與稅務領域銀行保密的終結聯繫了起來，下一章將對此進行探討。如今，瑞士金融中介機構必須查明其客戶的資產是否已依法納稅，至少在這些資產可能來源於加重稅務輕罪的範圍內。如有懷疑，必須向瑞士洗錢舉報辦公室（MROS）報告。該義務既適用於瑞士稅務犯罪，也適用

作為上游犯罪的稅務犯罪

於外國稅務犯罪，前提是相關行為在瑞士可作為加重稅務輕罪受到處罰。

稅法與反洗錢法的相互作用給執業者帶來了棘手的問題。要將一項外國稅務犯罪定性為瑞士法上的加重稅務輕罪，需要依據外國法和瑞士法對事實進行分析，計算所逃避的稅款，並評估所使用的文件。不屬於上游犯罪的逃稅與可能屬於上游犯罪的稅務欺詐之間的界限，取決於是否使用了虛假文件，瑞士法院已通過大量判例對這一標準作出解釋。對於像作者這樣在德國從事稅務刑法業務併為瑞士金融中介機構提供諮詢的律師而言，比較德國和瑞士的逃稅與稅務欺詐概念是日常工作。

1 註釋

1. 2014 年 12 月 12 日《關於實施 2012 年修訂後 FATF 建議的聯邦法》，自 2016 年 1 月 1 日起生效：《瑞士刑法典》第 305bis 條第 1bis 款（加重稅務輕罪，即《聯邦直接稅法》（DBG）第 186 條和《州與市鎮直接稅協調聯邦法》（StHG）第 59 條意義上的稅務欺詐，且每個納稅期逃避的稅款超過 300,000 瑞士法郎）以及《聯邦行政刑法》第 14 條第 4 款（間接稅中的特定嚴重稅務欺詐）。有待核實。

僅供一般參考。本文不構成法律或稅務意見，不能取代針對個別情況的專業意見，亦不建立律師與客戶關係。本文反映截至 2026 年 9 月的法律狀況。

網上版本：hk.helveticaregister.com/basel-tax-offences-as-predicate-offences