Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
6S.352/2003 /kra

Sitzung vom 19. Februar 2004
Kassationshof

Besetzung
Bundesrichter Schneider, Präsident,
Bundesrichter Wiprächtiger, Kolly, Karlen,
Ersatzrichterin Pont Veuthey,
Gerichtsschreiber Näf.

Parteien
X._____,
Beschwerdeführer, vertreten durch Rechtsanwalt Reto A. Lardelli,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern.

Gegenstand
Fahrlässige Steuerhinterziehung (Art. 85 Abs. 3 MWSTG); Verjährung,

Nichtigkeitsbeschwerde gegen das Urteil des Kantonsgerichts von Graubünden, Kantonsgerichtsausschuss, vom 20. August 2003.

Sachverhalt:
A.
A.a Die eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) führte im August 1997 beim Förderverein A._____ eine Mehrwertsteuerkontrolle durch, welche die Abrechnungsperiode vom 20. Juli 1995 bis zum 30. Juni 1997 umfasste. Aus dem Kontrollbericht des Inspektors der Hauptabteilung Mehrwertsteuer der ESTV vom 22. August 1997 samt den dazugehörenden Unterlagen ergibt sich, dass beim Förderverein A._____ ungenügend Buch geführt, Belege nicht ausreichend aufbewahrt, Umsätze nicht richtig deklariert und unberechtigte Vorsteuerabzüge vorgenommen worden waren und daher ungenügende Mehrwertsteuerabrechnungen erfolgten. Dem Förderverein A._____ wurden deshalb im Jahre 1997 fünf Ergänzungsabrechnungen über einen Gesamtbetrag von Fr. 178'928.– zugestellt. Drei Ergänzungsabrechnungen blieben vollständig beziehungsweise überwiegend unbeglichen. Daher wurde der Verein B._____, der von der ESTV in diesem Bereich als Rechtsnachfolger des per 30. April 1997 aufgelösten Fördervereins A._____ betrachtet wurde, durch drei Zahlungsbefehle vom 20. November 1998, 7. Dezember 1998 und 28. Januar 1999 betrieben.

Nachdem gegen alle drei Zahlungsbefehle Rechtsvorschlag erhoben worden war, erliess die ESTV - am 4. Februar, 8. Februar und 1. März 1999 - gestützt auf Art. 51 MWSTV drei Entscheide, worin festgehalten wurde, dass der Verein B._____ die darin genannten Nachsteuerbeträge noch zu zahlen habe und hiermit die Rechtsvorschläge gegen die Zahlungsbefehle aufgehoben seien. Gegen diese drei Entscheide der ESTV erhob der Verein B._____ am 5. März 1999 Einsprache mit dem Antrag, sie seien aufzuheben und neu auf den Förderverein A._____ auszustellen. Zur Begründung wurde ausgeführt, die Zustellung sei falsch. Der Förderverein A._____ sei aufgelöst worden und habe keinen Zusammenhang mit dem Verein B._____. Die ESTV trat mit Entscheid vom 17. Mai 2001 auf die Einsprache nicht ein, unter anderem mit der Begründung, dass die Vertreterin des Einsprechers die verlangte Vollmacht nicht innert der gesetzten Nachfrist und daher zu spät eingereicht habe. Dieser Einspracheentscheid blieb unangefochten.

A.b Die ESTV sandte am 28. August 2001 ein Schreiben an die C._____AG, welche sie als Nachfolgefirma des Fördervereins A._____ und des Vereins B._____ betrachtete. Im Schreiben wurde zur Abklärung des Sachverhalts, namentlich zur Abgrenzung der Verantwortlichkeitsbereiche, unter anderem die Frage gestellt, welche Personen in der Periode vom 20. Juli 1995 bis zum 30. Juni 1997 beim Förderverein A._____ für die Geschäftsführung, die Buchhaltung, die Abschlüsse und die Mehrwertsteuerabrechnungen verantwortlich gewesen seien. Mit Schreiben vom 6. September 2001 ersuchte die C._____AG um Verlängerung der Antwortfrist. Da in den letzten Jahren mehrere Vorstandsmitglieder ausgetreten seien, sei es nicht möglich, die verschiedenen Fragen termingerecht zu beantworten. Das Schreiben war von X._____, Finanzen, unterzeichnet.
B.
Die ESTV verurteilte X._____, der im massgebenden Zeitraum als Finanzchef beim Förderverein A._____ für die Mehrwertsteuerabrechnungen verantwortlich gewesen war, mit Strafverfügung vom 21. Februar 2003 - wie bereits mit Strafbescheid vom 28. November 2002 - wegen fahrlässiger Hinterziehung der Mehrwertsteuer im Sinne des als neues, milderes Recht anwendbaren Art. 85 Abs. 3 MWSTG zu einer Busse von 2'000 Franken. X._____ verlangte die gerichtliche Beurteilung.
C.
Der Kantonsgerichtsausschuss von Graubünden verurteilte X._____ am 20. August 2003 wegen fahrlässiger Steuerhinterziehung im Sinne von Art. 85 Abs. 3 MWSTG zu einer Busse von 2'000 Franken.
D.
X._____ führt eidgenössische Nichtigkeitsbeschwerde mit dem Antrag, das Urteil sei aufzuheben.
E.
Der Kantonsgerichtsausschuss hat unter Hinweis auf die Erwägungen im angefochtenen Urteil auf Gegenbemerkungen verzichtet und beantragt die Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten ist.
F.
Die Staatsanwaltschaft des Kantons Graubünden und die Schweizerische Bundesanwaltschaft haben auf Vernehmlassung verzichtet.
G.
Die ESTV beantragt in ihrer Vernehmlassung, die Nichtigkeitsbeschwerde sei vollumfänglich abzuweisen und der angefochtene Entscheid zu bestätigen.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1.
Der Beschwerdeführer macht einzig geltend, die inkriminierten Taten seien im Zeitpunkt der Ausfällung des angefochtenen Urteils entgegen der Auffassung der Vorinstanz verjährt gewesen.
1.1 Die Verfolgung und Beurteilung von Widerhandlungen gegen das Mehrwertsteuergesetz fallen unter den Anwendungsbereich des Bundesgesetzes über das Verwaltungsstrafrecht (siehe Art. 88 Abs. 1 MWSTG, Art. 1 VStrR). Gemäss Art. 2 VStrR gelten für Taten, die in der Verwaltungsgesetzgebung des Bundes mit Strafe bedroht sind, die allgemeinen Bestimmungen des Strafgesetzbuches, soweit das Bundesgesetz über das Verwaltungsstrafrecht oder das einzelne Verwaltungsgesetz nichts anderes bestimmt. Art. 4 ff. VStrR regeln einige Abweichungen vom Schweizerischen Strafgesetzbuch. Art. 11 VStrR sieht in Bezug auf die Verfolgungsverjährung eine vom Strafgesetzbuch teilweise abweichende Regelung vor.

Die Bestimmungen des Strafgesetzbuches betreffend die Verfolgungsverjährung (Art. 70 ff. StGB) sind durch Bundesgesetz vom 5. Oktober 2001, in Kraft seit 1. Oktober 2002, geändert worden (AS 2002 S. 2993, AS 2002 S. 3146). Die neuen Bestimmungen gelten nach Art. 333 Abs. 5 StGB in der Fassung gemäss Bundesgesetz vom 22. März 2002, in Kraft seit 1. Oktober 2002 (AS 2002 S. 2986), einstweilen grundsätzlich auch für Taten, die in anderen Bundesgesetzen mit Strafe bedroht sind. Nach Art. 333 Abs. 5 lit. b StGB werden die Verfolgungsverjährungsfristen für Übertretungen, die über ein Jahr betragen, um die ordentliche Dauer verlängert. Gemäss Art. 333 Abs. 5 lit. c StGB werden die Regeln über die Unterbrechung und das Ruhen der Verfolgungsverjährung aufgehoben. Vorbehalten bleibt Art. 11 Abs. 3 VStrR. Nach Art. 333 Abs. 5 lit. d StGB tritt die Verfolgungsverjährung nicht mehr ein, wenn vor Ablauf der Verjährungsfrist ein erstinstanzliches Urteil ergangen ist.

Die inkriminierten Widerhandlungen wurden unter dem Geltungsbereich des alten Verjährungsrechts begangen, aber nach dem Inkrafttreten des neuen Rechts beurteilt. Das neue Recht ist für den Beschwerdeführer unstreitig nicht das mildere. Daher ist vorliegend nach der zutreffenden Auffassung der Vorinstanz das alte Verjährungsrecht anwendbar (siehe Art. 2, 337 Abs. 1 StGB).
1.2 Die inkriminierten Widerhandlungen sind im Sinne von Art. 11 Abs. 2 VStrR Übertretungen, welche in einer Hinterziehung von Abgaben bestehen. Sie verjähren daher altrechtlich gemäss dieser Bestimmung relativ in 5 und absolut in 7 ½ Jahren. Da Art. 11 Abs. 2 VStrR zwar die Unterbrechung der Verjährung vorsieht, aber keine Unterbrechungsgründe nennt, findet insoweit gemäss Art. 2 VStrR, welcher auf die allgemeinen Bestimmungen des Strafgesetzbuches verweist, Art. 72 Ziff. 2 Abs. 1 aStGB Anwendung. Danach wird die Verjährung unterbrochen durch jede Untersuchungshandlung einer Strafverfolgungsbehörde oder Verfügung des Gerichts gegenüber dem Täter, namentlich durch Vorladungen, Einvernahmen, durch Erlass von Haft- oder Hausdurchsuchungsbefehlen sowie durch Anordnung von Gutachten, ferner durch jede Ergreifung von Rechtsmitteln gegen einen Entscheid.

Gemäss Art. 11 Abs. 3 VStrR ruht die Verjährung bei Vergehen und Übertretungen während der Dauer eines Einsprache-, Beschwerde- oder gerichtlichen Verfahrens über die Leistungs- oder Rückleistungspflicht oder über eine andere nach dem einzelnen Verwaltungsgesetz zu beurteilende Vorfrage oder solange der Täter im Ausland eine Freiheitsstrafe verbüsst.
1.3
1.3.1 Die Vorinstanz hat es als fraglich erachtet, aber letztlich offen gelassen, ob das durch die Einsprache vom 5. März 1999 bei der ESTV eingeleitete und durch Nichteintretensentscheid der ESTV vom 17. Mai 2001 abgeschlossene Verfahren als ein Einspracheverfahren im Sinne von Art. 11 Abs. 3 VStrR zu betrachten sei und ob demnach die Verfolgungsverjährung während dieses Zeitraums von rund 2 Jahren und 2 ½ Monaten gemäss der genannten Bestimmung geruht habe (angefochtenes Urteil S. 9 f.). Die Vorinstanz hat auch offen gelassen, ob zwischen den mehreren zu beanstandenden Steuerdeklarationen des Beschwerdeführers eine verjährungsrechtliche Einheit bestehe und daher die Verfolgungsverjährung erst mit der letzten Deklaration begonnen habe (angefochtener Entscheid S. 9). Die Vorinstanz hat erkannt, die inkriminierten Handlungen seien im Zeitpunkt der Ausfällung ihres Urteils in jedem Fall nicht verjährt gewesen, auch wenn davon ausgegangen werde, dass die Verjährung mit der am weitesten zurückliegenden Deklaration begonnen habe, welche vom 14. Oktober 1996 datiere und am 22. Oktober 1996 bei der ESTV eingegangen sei. Die Verjährung sei nämlich am 28. August 2001 und somit vor Ablauf der relativen Verjährungsfrist von 5 Jahren
unterbrochen worden. Durch das Schreiben vom 28. August 2001 an die C._____AG habe die ESTV unter Hinweis auf Art. 40 VStrR förmlich und unter Fristansetzung darüber Auskunft verlangt, wer im massgebenden Zeitraum beim Förderverein A._____ und beim Verein B._____ für eine korrekte Mehrwertsteuerabrechnung zuständig gewesen sei. Dieses nach aussen in Erscheinung getretene, auf die Individualisierung des im Umfeld des Vereins B._____ anzusiedelnden Täters gerichtete und damit dem Fortgang des Verfahrens dienende Vorgehen der zuständigen Strafverfolgungsbehörde habe die Verjährung unterbrochen, zumal der Beschwerdeführer vom Schreiben Kenntnis genommen und am 6. September 2001 die ESTV um Erstreckung der Antwortfrist ersucht habe (angefochtenes Urteil S. 10/11).
1.3.2 Der Beschwerdeführer macht geltend, das Schreiben der ESTV vom 28. August 2001 habe die Verjährung nicht unterbrochen. Es habe gemäss seinem Wortlaut "zur Abklärung des Sachverhalts (namentlich zur Abgrenzung der Verantwortlichkeiten)" gedient, mithin offensichtlich erst der vorbereitenden Abklärung, ob und allenfalls gegen wen ein Fiskalstrafverfahren einzuleiten sei. Der allfällige Täter sei noch völlig unbekannt gewesen. Das Schreiben habe sich nicht gegen ihn, den Beschwerdeführer, gerichtet, da er ja der ESTV als Unterzeichner der Mehrwertsteuerdeklarationen bereits bekannt gewesen sei. Das Schreiben sei keine Massnahme "gegenüber dem Täter" im Sinne von Art. 72 Ziff. 2 Abs. 1 aStGB. Der Beschwerdeführer deutet zudem an, das Schreiben vom 28. August 2001 sei keine "Untersuchungshandlung" gewesen, da nicht feststehe, ob in jenem Zeitpunkt bereits ein Untersuchungsverfahren hängig gewesen sei. Er bezweifelt schliesslich, dass der Absender des Schreibens ein Organ der Strafverfolgung sei.
1.3.3 Die ESTV vertritt in ihrer Vernehmlassung zunächst die Ansicht, die Strafverfolgung habe in der Zeit vom 5. März 1999 (Einreichung der Einsprache) bis zum 17. Mai 2001 (Ausfällung des Einspracheentscheides) gemäss Art. 11 Abs. 3 VStrR geruht. Sie macht sodann geltend, das Schreiben vom 28. August 2001 sei (im Sinne

von Art. 72 Ziff. 2 Abs. 1 aStGB) eine Untersuchungshandlung einer Strafverfolgungsbehörde. Die ESTV habe auf konkreten Tatverdacht hin und in Eröffnung einer Strafuntersuchung mit Schreiben vom 28. August 2001 von der C._____AG Auskunft einverlangt. Mit diesem Auskunftsbegehren sei das Verwaltungsstrafverfahren korrekt eröffnet worden. Die ESTV bringt schliesslich sinngemäss zum Ausdruck, das Schreiben vom 28. August 2001 sei im Sinne von Art. 72 Ziff. 2 Abs. 1 aStGB eine Massnahme "gegenüber dem Täter" gewesen. Es sei gängige Praxis der ESTV, das Auskunftsbegehren dem Unternehmen zukommen zu lassen. Die ESTV habe nämlich die Möglichkeit, die Busse gestützt auf Art. 7 VStrR beziehungsweise Art. 87 MWSTG anstatt einer natürlichen Person dem Geschäftsbetrieb aufzuerlegen, wenn die Ermittlung der natürlichen Personen Untersuchungsmassnahmen bedingen würde, welche im Hinblick auf die verwirkte Strafe
unverhältnismässig wären. Wenn die ESTV bestrebt sei, den Täter aus einem bestimmten Personenkreis innerhalb eines Unternehmens oder eines Vereins zu ermitteln, lasse sie das Auskunftsbegehren nie gleichzeitig an alle Mitglieder eines Unternehmens beziehungsweise eines Vereins persönlich zukommen, um die Verjährung zu unterbrechen. Ein solches Vorgehen würde den Erfolg der Untersuchung gefährden und wäre demnach unzweckmässig.
2.
2.1 Das Schreiben der ESTV vom 28. August 2001 ist an die C._____AG gerichtet. Laut der Überschrift wird darin um Auskunft betreffend den Förderverein A._____ und den Verein B._____ ersucht. Einleitend wird im Schreiben darauf hingewiesen, dass gestützt auf Art. 40 VStrR der untersuchende Beamte mündliche oder schriftliche Auskünfte einholen oder Auskunftspersonen einvernehmen kann. Sodann wird festgehalten, dass (nach der Ansicht der ESTV) der Förderverein A._____ und der Verein B._____ Vorgänger-Firmen der C._____AG seien. "Zur Abklärung des Sachverhalts (namentlich zur Abgrenzung der Verantwortlichkeitsbereiche)" werden einige Fragen gestellt. Im Schreiben wird das Ergebnis der im August 1997 beim Förderverein A._____ durchgeführten Kontrolle festgehalten. Es werden unter anderem die Fragen gestellt, wer in der massgeblichen Periode vom 20. Juli 1995 bis zum 30. Juni 1997 für die Geschäftsführung sowie für die Buchhaltung, die Abschlüsse und die Mehrwertsteuerabrechnungen verantwortlich gewesen sei, und um Angabe der Namen und Adressen dieser Personen gebeten. Für den Fall, dass die Buchhaltung und die Mehrwertsteuerabrechnungen durch einen Treuhänder erledigt worden sein sollten, wird um die Angabe von
dessen Namen und Adresse gebeten sowie um Zustellung des allfälligen schriftlichen Auftrags beziehungsweise um eine Beschreibung des allfälligen mündlichen Auftrags ersucht.
2.2 Im Schreiben der ESTV wird einleitend auf Art. 40 VStrR hingewiesen, wonach der untersuchende Beamte mündliche oder schriftliche Auskünfte einholen oder Auskunftspersonen einvernehmen kann. Art. 40 VStrR ist im zweiten Unterabschnitt des Gesetzes betreffend die "Untersuchung" eingeordnet. Das Schreiben ist unterzeichnet von einem Beamten der Sektion Strafwesen der Abteilung Rechtswesen der Hauptabteilung Mehrwertsteuer der ESTV, mithin von einem untersuchenden Beamten der beteiligten Verwaltung (siehe Art. 88 Abs. 2 MWSTG; Art. 88 Abs. 1 MWSTG i.V.m. Art. 20 Abs. 1 und Art. 37 Abs. 1 VStrR). Das Schreiben wurde an die C._____AG versandt und bezweckte die Abklärung der Identität der für die mangelhaften Mehrwertsteuerabrechnungen verantwortlichen Personen. Es diente somit dem Fortgang des Verfahrens und trat nach aussen in Erscheinung (siehe dazu BGE 126 IV 5 1b; 90 IV 62 E. 1, je mit Hinweisen). Das Schreiben der ESTV vom 28. August 2001 ist daher eine Untersuchungshandlung einer Strafverfolgungsbehörde im Sinne von Art. 72 Ziff. 2 Abs. 1 aStGB.
2.3
2.3.1 Verjährungsunterbrechend wirken allerdings gemäss Art. 72 Ziff. 2 Abs. 1 aStGB nur Untersuchungshandlungen der Strafverfolgungsbehörden "gegenüber dem Täter" ("contre l'auteur", "contro l'agente"). Gemeint ist damit, da der "Täter" erst nach der rechtskräftigen Verurteilung feststeht, der Tatverdächtige.

Die für die mangelhaften Mehrwertsteuerabrechnungen zuständige beziehungsweise verantwortliche Person war im Zeitpunkt des Schreibens der ESTV weder namentlich bekannt noch sonst wie individuell bestimmt. Das Schreiben der ESTV diente gerade der Identifizierung dieser Person. Damit stellt sich die Frage, ob das Schreiben gleichwohl die Verjährung unterbrochen hat.
2.3.2 Die in Art. 72 Ziff. 2 Abs. 1 aStGB ausdrücklich genannten Untersuchungshandlungen gegenüber dem Täter - Vorladungen, Einvernahmen, Erlass von Haft- und Hausdurchsuchungsbefehlen, Anordnung von Gutachten - sind nur möglich gegenüber einer namentlich bekannten beziehungsweise sonst wie individuell be-

stimmten Person. Die Aufzählung in Art. 72 Ziff. 2 Abs. 1 aStGB ist indessen nicht abschliessend.
2.3.3 Nach Art. 72 Ziff. 2 Abs. 1 StGB in seiner ursprünglichen Fassung wurde die Verfolgungsverjährung lediglich unterbrochen "durch jede Vorladung des Beschuldigten vor ein schweizerisches Untersuchungsamt oder Gericht sowie durch jede Einvernahme des Beschuldigten im Untersuchungsverfahren". Diese Regelung wurde in der Praxis bald als zu eng empfunden. Im Rahmen der Teilrevision des Strafgesetzbuches durch Bundesgesetz vom 5. Oktober 1950 wurde daher der Katalog der Unterbrechungsgründe erweitert und zudem ein allgemeiner Unterbrechungstatbestand geschaffen. Mit dem Erfordernis, dass die Untersuchungshandlung "gegenüber dem Täter" zu erfolgen hat, sollte gemäss dem Votum des Berichterstatters im Ständerat, Schoch, vermieden werden, dass durch den Federstrich eines Kanzlisten die Verjährung unterbrochen werden könne (Sten.Bull. StR 1950 S. 584). Der Berichterstatter im Ständerat wies darauf hin, eine Streitfrage werde sein, ob eine gegen einen unbekannten Täter gerichtete Untersuchungshandlung auch unterbrechend wirke. Sicher könne nicht erforderlich sein, dass der Täter dem Namen nach bekannt sei, sondern genüge es, dass eine bestimmte Person, die zum Beispiel durch ein Signalement umschrieben sei, in Anspruch genommen werde.
Die Kommission habe die Auffassung, dass auch die Untersuchungshandlung gegen einen unbekannten Täter für die Verjährung unterbrechend wirke. Sache der Praxis werde es auch sein, den Begriff der Untersuchungshandlung näher auszugestalten, wobei eine einschränkende Auslegung kaum am Platze sein werde (a.a.O., S. 585; siehe auch das Protokoll der Verhandlung der ständerätlichen Kommission, II. Session, vom 10./12. November 1949, S. 36 ff., 43). Im Nationalrat hielt der französischsprachige Berichterstatter, Perrin, fest, dass der Kreis der Unterbrechungshandlungen unter anderem durch einen allgemeinen Unterbrechungstatbestand erweitert werde. "Il ne faut pas faire la part trop belle au délinquant" (Sten.Bull. NR 1950 S. 193). Keine Unterbrechungswirkung habe allerdings eine Untersuchungshandlung "dans le vide, contre un auteur tout à fait inconnu" (a.a.O., S. 193). Aus den Materialien ergibt sich somit, dass nach den Vorstellungen des historischen Gesetzgebers Art. 72 Ziff. 2 Abs. 1 StGB in der Fassung gemäss Bundesgesetz vom 5. Oktober 1950 jedenfalls nicht restriktiv auszulegen ist.

Der Bundesrat schlug in seiner Botschaft zur Änderung des Allgemeinen Teils des Strafgesetzbuches vor, zum Zweck der Vereinfachung und der Gewährleistung der erforderlichen Rechtssicherheit auf das System des Ruhens und der Unterbrechung der Verjährung ganz zu verzichten und die Verjährungsfristen zu verlängern (BBl 1999 1979 f., 2134). Das neue, am 1. Oktober 2002 in Kraft getretene Verjährungsrecht gemäss Bundesgesetz vom 5. Oktober 2002 sieht die Unterbrechung der Verfolgungsverjährung nicht mehr vor. Stattdessen sind die Verjährungsfristen generell länger. Die neurechtlichen Fristen entsprechen ungefähr den altrechtlichen absoluten Verjährungsfristen. Auch mit Rücksicht auf diese neue Regelung rechtfertigt es sich nicht, Art. 72 Ziff. 2 Abs. 1 aStGB einschränkend auszulegen.
2.3.4 Dass der objektive Tatbestand der Hinterziehung der Mehrwertsteuer erfüllt war, ergab sich bereits aus den Buchhaltungsunterlagen. Damit stellte sich nur noch die Frage, wer hiefür verantwortlich war. Als Verdächtige kamen nur wenige Personen in Betracht, nämlich die Personen, die innerhalb des Vereins oder ausserhalb desselben (etwa als beigezogene externe Buchhalter oder Treuhänder) irgendetwas mit der Buchhaltung und den Mehrwertsteuerabrechnungen zu tun hatten. Der Kreis der Verdächtigen war damit von vornherein eng begrenzt und konkretisiert. Durch ein Auskunftsersuchen konnten die Verdächtigen auf einfache Weise ohne weiteres identifiziert werden. Das Schreiben der ESTV vom 28. August 2001 an die C._____AG war daher nicht eine Untersuchungshandlung gleichsam ins Leere gegenüber einem völlig unbekannten Täter. Vielmehr war bereits im Zeitpunkt dieses Schreibens der Täter zwar nicht namentlich bekannt, aber hinreichend individualisiert.
2.3.5 Die ESTV brachte durch ihr Schreiben an die C._____AG, welche sie als Rechtsnachfolgerin des Fördervereins A._____ betrachtete, unmissverständlich den staatlichen Strafanspruch gegen die für die Widerhandlungen im Geschäftsbetrieb des Vereins verantwortlichen Personen zum Ausdruck. Das Schreiben hat daher auch nach der "ratio legis" von Art. 72 Ziff. 2 Abs. 1 aStGB verjährungsunterbrechende Wirkung.
2.4 Das Auskunftsersuchen der ESTV vom 28. August 2001 an die C._____AG ist demnach im Sinne von Art. 72 Ziff. 2 Abs. 1 aStGB eine Untersuchungshandlung einer Strafverfolgungsbehörde gegenüber dem Täter, und es hat daher die Verfolgungsverjährung unterbrochen.

Im Zeitpunkt dieses Schreibens lagen sämtliche inkriminierten Widerhandlungen weniger als fünf Jahre zurück (siehe angefochtenes Urteil S. 10 unten). Mit dem Auskunftsersuchen begann gemäss Art. 72 Ziff. 2 Abs.

2 aStGB die Verjährungsfrist neu zu laufen. Im massgebenden Zeitpunkt der Ausfällung des hier angefochtenen Urteils vom 20. August 2003 war die absolute Verjährungsfrist von 7 ½ Jahren noch nicht verstrichen und waren die inkriminierten Widerhandlungen daher nicht verjährt.

Die eidgenössische Nichtigkeitsbeschwerde ist somit abzuweisen.
3.
Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat der Beschwerdeführer die bundesgerichtlichen Kosten zu tragen (Art. 97 Abs. 1 VStrR i.V.m. Art. 278 Abs. 1 BStP).
Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.
Die eidgenössische Nichtigkeitsbeschwerde wird abgewiesen.
2.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 2'000.– wird dem Beschwerdeführer auferlegt.
3.
Dieses Urteil wird dem Beschwerdeführer, der Eidgenössischen Steuerverwaltung und dem Kantonsgericht von Graubünden, Kantonsgerichtsausschuss, sowie der Staatsanwaltschaft des Kantons Graubünden und der Schweizerischen Bundesanwaltschaft schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 19. Februar 2004
Im Namen des Kassationshofes
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: