

煤炭行业 税务合规报告

2025



华税律师事务所

二〇二五年一月

煤炭行业税务合规报告（2025）

前 言

2024 年，随着新增产能逐步释放，我国煤炭产量保持增长且进一步向晋陕蒙和新疆地区集中，消费量在一次能源消费结构中的占比超五成，煤炭行业在国民经济中仍然占据重要的战略地位。与此同时，由于源头发票缺失、税负过重等问题存在，煤炭行业也是虚开、偷税行政及刑事案件高发的行业。

2024 年以来，八部门联合常态化打击涉税违法犯罪以及严查违规财政奖补政策的背景下，煤炭行业税务风险激增，税务合规的重要性愈发凸显。在《最高人民法院 最高人民检察院关于办理危害税收征管刑事案件适用法律若干问题的解释》（法释〔2024〕4 号）新闻发布会上，最高人民检察院法律政策研究室副主任余双彪指出，煤炭等行业仍是虚开骗税犯罪高发领域。由于煤炭开采配额制的存在，采煤企业通常采取账外经营等方式销售超配额开采的煤炭，下游煤炭贸易企业向其采购煤炭时难以取得增值税专用发票作为增值税进项抵扣及企业所得税税前列支的凭证。另外，自 2010 年国家发改委发布《关于加快推进煤矿企业兼并重组若干意见》启动煤炭化解过剩产能工作以来，煤炭行业转变为卖方市场，煤炭贸易企业能够从正规大型煤矿采购配额内煤炭的数量十分有限，为满足下游企业用煤需求，煤炭贸易企业只能从小型煤矿处采购超采煤炭，这一变化加剧了煤炭行业面临的发票困境问题。为解决进项发票抵扣不足的问题，部分煤炭

企业重构业务模式，利用挂靠、代开等方式取得进项发票，但因模式的多样性、复杂性及税企对业务模式的理解差异，存在较大的虚开风险。除虚开问题外，近年来煤炭行业曝出多起开采环节偷逃资源税、加工环节偷逃消费税，以及股权变动过程偷逃所得税的案件，煤炭行业的税收风险呈现出多环节、多税种的特点。

基于此，为使广大煤炭行业企业在今后的经营中，合规合法地进行税务管理、加强内部风险防控与外部风险隔离，有效应对和化解涉税法律风险，华税基于对煤炭行业的深入观察以及煤炭企业涉税案件代理经验撰写本报告，深入分析税收征管新形势下煤炭行业的税收环境，汇总 2024 年最新的煤炭企业涉税刑事、行政案件，揭示煤炭行业涉税风险的现状及最新变化，并在此基础上提出企业管理合规建议，以期为煤炭企业防控涉税法律风险提供参考。

目录

- 一、2024 年我国煤炭行业发展情况
- 二、2024 年煤炭行业涉税案件观察
- 三、2024 年煤炭行业税收环境分析
- 四、煤炭行业各环节常见涉税风险
- 五、煤炭行业涉税刑事案件辩护要点及案例分享
- 六、2025 年煤炭行业税务合规管理建议

huashui.com

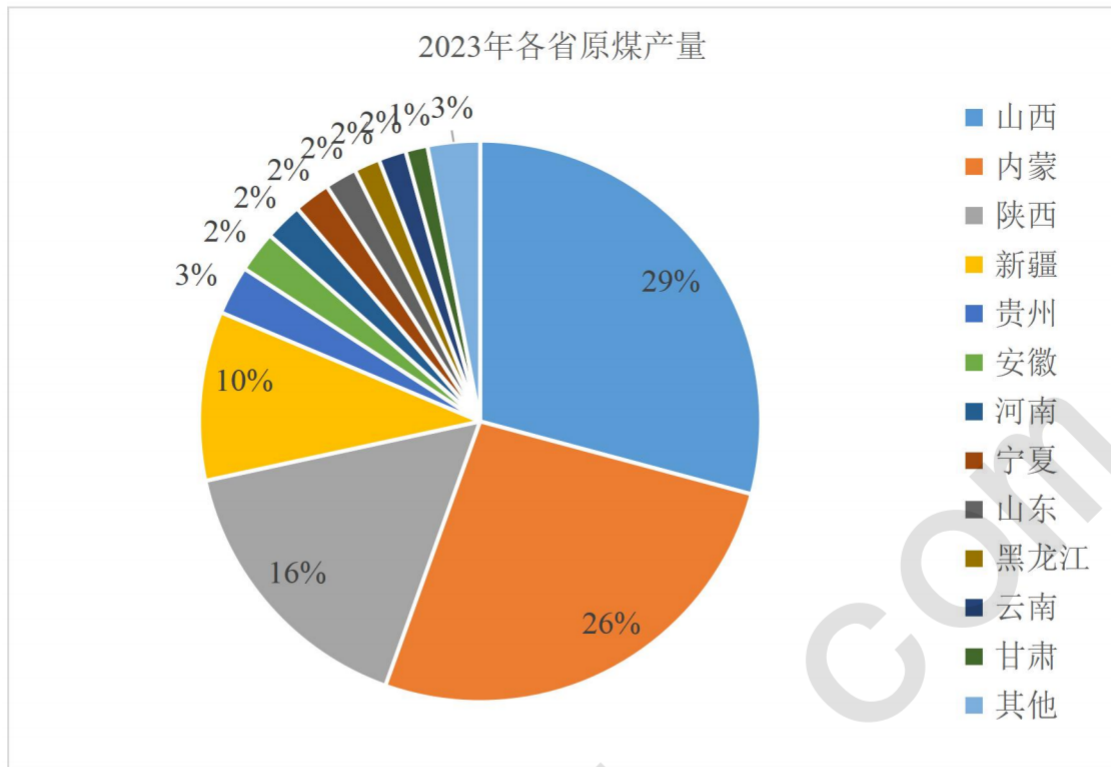
一、2024 年我国煤炭行业发展情况

历经“十三五”时期的供给侧改革，煤炭行业正逐步进入成熟发展阶段，行业集中度随着市场出清与兼并重组持续提升，行业竞争格局日趋稳定。随着我国经济社会、经济秩序持续向好，煤炭行业经济效益明显改善，在国家发改委出台指导价格及长协签约率与履约率提升的背景下，煤炭价格趋于稳定。

在绿色发展理念的引领下，我国能源行业持续发展，能源结构不断优化，煤炭优质产能加快释放、清洁高效利用率不断提升，煤电结构不断优化，能效水平大幅提高。同时，新型煤化工得到大力发展，预计化工行业对煤炭的需求增速将保持较高水平，全国煤炭产量和市场供应量整体呈现上升趋势。

据国家统计局数据显示，2023 年我国能源消费总量为 57.2 亿吨标准煤，煤炭消费量占能源消费总量的 55.3%，占比超能源消费总量的半数；全国原煤产量 32.17 亿吨，比 2022 年同比增长 12.8%，原煤生产增速再次提升；全国规模以上煤炭开采和洗选企业营业收入 3.50 万亿元，比上年增长 12.9%。

煤炭生产重心持续向资源禀赋好、开采条件好的地区集中。据国家统计局数据显示，2023 年，全国规模以上煤炭企业原煤产量超亿吨省份共 7 个，原煤产量超 10 亿吨省份 2 个，分别为山西（13.78 亿吨）和内蒙古（12.42 亿吨）；其余为陕西（7.62 亿吨），新疆（4.60 亿吨），贵州（1.33 亿吨），安徽（1.12 亿吨），河南（1.03 亿吨），上述 7 省份产量合计 41.90 亿吨，同比增长 8.0%，占全国规模以上煤炭企业原煤产量的 88.7%，比 2022 年提高 2 个百分点。年产量在 5000 万吨至亿吨省份 5 个，宁夏（9900 万吨），山东（8700 万吨），黑龙江（7000 万吨），云南（7500 万吨）、甘肃（6000 万吨），合计产量为 3.91 亿吨，占全国产量的 9.3%。



2023年我国各省原煤产量分布

2025年是我国“十四五”规划的收官之年，是推动我国经济社会全面发展绿色转型的关键时期，也是推动国家能源绿色低碳发展的关键时期，煤炭行业在有关部门的关注和政策的扶持下，将迎来新的发展契机。

二、2024年煤炭行业涉税案件观察

（一）2024年煤炭行业涉税行政案件观察

通过对煤炭行业涉税行政案件进行分析，可以发现煤炭行业涉税风险涵盖多个税种。一方面，由于配额制政策的延续，煤炭贸易企业难以取得合法凭证用于抵扣进项税款及进行企业所得税税前扣除，通过代开、财政返还等模式解决发票问题存在较大的虚开及偷税风险；另一方面，由于煤炭企业股权价值难以估量，股权转让环节存在所得税风险；此外，煤炭的开采、加工等环节涉及资源税、消费税等多个税种，税收风险居高不下。本报告摘录三类煤炭行业典型案例：

1.取得虚开发票被认定为偷税并以虚开移送司法机关



国家税务总局鄂尔多斯市税务局第二稽查局税务处理决定书

发布时间：2024-01-10 来源：国家税务总局鄂尔多斯市税务局第二稽查局 字号：[大][中][小]

分享到

2011-2012 年度，鄂尔多斯市某煤炭企业取得包头市 A 矿业有限公司、包头市 B 矿业有限公司和包头市 C 矿业有限公司三家公司开具的共 263 份增值税专用发票。经税务机关查明，该煤炭企业存在以下违法事实：与包头市 B 矿业有限公司之间存在资金回流，取得 173 份发票为虚开行为，价税合计 20,064,456.00 元；与包头市 C 矿业有限公司之间存在资金回流，取得 70 份发票为虚开行为，价税合计 8,173,336.00 元；根据内蒙古自治区包头市中级人民法院刑事判决书之笔录，其取得包头市 A 矿业有限公司开具的 20 份增值税专用发票为虚开的发票，价税合计 2,300,000.00 元。根据上述违法事实，税务机关作出如下处理：取得的 263 份虚开发票进行进项抵扣的增值税做转出处理并补缴增值税共计 4,437,123.02 元；补缴 2011-2012 年度少缴附加税费共计 443,712.3 元；取得虚开发票进行的税前列支进行调增并补缴企业所得税共计 6,414,239.17 元；对上述应缴未缴税款加收滞纳金。另外，税务机关将该煤炭企业的行为作出如下定性：取得 263 份虚开发票的行为定性为虚开增值税发票；取得虚开增值税专用发票，属于在帐簿上多列支出，不缴或者少缴应纳税款的偷税行为，拟处不缴、少缴税款 11,073,218.34 元以 1 倍的罚款，但由于以虚开发票移送司法机关，暂不作出行政处罚。

2. 虚构煤炭购销业务对外虚开发票被移送司法机关



青岛市税务局稽查局依法查处一起虚开增值税专用发票案件

发布时间：2024-05-31 来源：青岛市税务局 字号：[大][中][小] 打印本页 文章下载

分享到

2024年5月31日，国家税务总局青岛市税务局稽查局查处了一起虚开增值税专用发票案件。经查，某能源公司在没有真实货物交易情况下，虚构煤炭销售业务，通过伪造销售合同、票货分离、资金回流等方式对外虚开增值税专用发票1046份，价税合计金额1亿元。目前，税务部门已将该案移送公安机关。

3.收到财政奖补未计征增值税、煤炭货权转移少计增值税被定性偷税

行政处罚决定书文号	佳税稽三罚〔2024〕号	下载修复申请材料	在线申请修复
处罚类别	罚款		
处罚决定日期	2024-06-14		
处罚内容	处罚款121849.62元。		
罚款金额(万元)	12.18		
没收违法所得、没收非法财物的金额(万元)	0.0		
暂扣或吊销证照名称及编号	—		
违法行为类型	同江市 经贸有限公司-发票违法		
违法事实	不缴、少缴增值税、城市维护建设税、印花税，定性为偷税		
处罚依据	《中华人民共和国税收征收管理法》第六十三条第一款		
处罚机关	国家税务总局佳木斯市税务局第三稽查局		
处罚机关统一社会信用代码	11230800MB1882236C		
数据来源	国家税务总局佳木斯市税务局		

2024年7月，国家税务总局黑龙江省税务局公布一起税务行政处罚案件。经税务机关查明，同江市某经贸有限公司存在以下违法事实：2022-2023年供暖季销售黑龙江省内煤炭8,932.44吨，收到政府补贴446,622元，应计征增值税而少计提增值税销项税额51,381.29元；2024年2月偿还某贸易有限公司的借款，将19,179.8吨煤炭货权转移给该贸易有限公司，货款价税合计13,118,983.20元，少计提增值税销项税额1,509,263.55元；2024年2月，少缴城市维护建设税7,272.23元；2022年签订煤炭购入合同2份、销售合同1份、煤炭仓储合同1份，2023年签订煤炭购入合同27份，销售合同32份，少缴印花税共计28,648.90元。根据上述违法行为，税务机关将某经贸有限公司不缴少缴税款的行为定性为偷税，处不缴少缴税款以0.5倍罚款，共计121,849.62元。

(二) 2024年煤炭行业涉税刑事案件观察

2024年2月27日，国家税务总局、公安部、最高人民检察院、最高人民法院、海关总署、中国人民银行、国家市场监督管理总局、国家外汇管理局在北京召开全国八部门联合打击涉税违法犯罪工作推进会议，明确要持续深化完善联合

打击工作机制，依法严厉打击涉税违法犯罪行为。在《最高人民法院 最高人民检察院关于办理危害税收征管刑事案件适用法律若干问题的解释》（法释〔2024〕4号，以下简称“两高涉税司法解释”）新闻发布会上，最高人民检察院法律政策研究室副主任余双彪指出，煤炭等行业仍是虚开骗税犯罪高发领域，要聚焦涉税犯罪高发多发等重点区域、重点行业、重点群体，坚持全链条一体化打击，从严惩治虚开增值税专用发票、骗取留抵退税等犯罪，持续保持刑事打击的高压态势。以下为选取的三起国家税务总局公告、裁判文书网等披露的煤炭领域涉税刑事案件：

1.山西临县破获一起虚开增值税专用发票案：铝锭变煤炭，暴力虚开 12.4 亿元



2024年9月，山西临县公安局经侦大队破获一起涉案金额12.4亿元的虚开增值税专用发票案。据悉，2024年夏，临县公安局经侦大队在日常工作巡查中发现吕梁市某能源公司涉嫌大量虚开增值税专用发票，通过拓展线索发现一个以暴力虚开煤炭、运输发票为主的犯罪集团。经查，该案涉及安徽、河北、河南、江西、内蒙古、山东、山西、陕西、天津、重庆10个省、直辖市、自治区97家企业，涉及虚开增值税专用发票1万余份，票面金额10.98亿元，税额1.42亿元，价税合计12.4亿元。目前，该案已抓获犯罪嫌疑人6人。本案中，以犯罪嫌疑人张某、弓某、高某为骨干的犯罪团伙在山西吕梁、山东、安徽等地利用他人身份注册数家企业，利用上游公司虚开铝锭增值税专用发票，再由吕梁市某能源有限公司变更品名对外虚开煤炭增值税专用发票，相关公司虚开大量增值税专用发票后将公司注销或者逃匿，属于典型的暴力虚开增值税专用发票案件。犯罪嫌疑人流窜全国各地利用手中资源大肆介绍有需求的公司买卖增值税专用发票

票，从中抽成牟利。

2.收取“开票费”虚开增值税专用发票被判处十年八个月

2017年9月至11月间，被告人庞某与张某2（已判刑）、李某4（已判刑）三人通过西乡县人孙某1、周某1介绍，在西乡县雇佣李某1、彭某、孙某2三人为公司法人，分别开设了西乡县S煤炭运输有限公司、西乡县J煤炭有限公司、西乡县F煤炭有限公司用于领取和开具增值税专用发票。庞某、张某2、李某4商议，三家公司对外开具发票，按照销项税金额8%左右收取“开票费”牟利，利润三人平均分配。后三人利用上述三家公司，在无真实煤炭交易和运输服务的情况下，于2017年11月至2018年2月之间，向下游13家公司实际开具增值税专用发票747份，不含税价款74,135,288.86元，销项税额12,602,998.97元，下游公司收到发票后全部到税务机关进行了抵扣。为保持三家公司进销项税额平衡，应付税务检查和掩饰对外虚开的事实，2017年11月至2018年2月之间，庞某等三人利用上述三家公司，在没有真实的煤炭交易和运输服务的情况下，以开票税额4%-5%的低价购买了上游24家公司开具的进项税增值税专用发票612份，不含税价款76,813,604.47元，进项税额为12,580,039.89元，已认证抵扣573份，扣除失控发票已作进项税额转出11份，实际抵扣进项税额11,757,224.16元。一审法院认为被告人庞某违反国家税收征管和发票管理规定，在无真实货物交易的情况下，伙同同案被告人为他人虚开增值税专用发票，虚开的税款数额巨大，其行为已构成虚开增值税专用发票罪，判处有期徒刑十年八个月，并处罚金人民币十万元。

3.采用变票方式低买高卖增值税专用发票被判处十年有期徒刑

2011年3月16日，被告张某刚利用其堂弟张某昌名义在河北省邯郸市永年区（原永年县）注册成立永年县某甲贸易有限公司（某乙公司），法定代表人为张某昌，被告人张某刚为实际控制人，该公司于2011年6月1日成为一般纳税人。被告人张某刚于2011年6月至2012年3月，在没有真实货物交易的情况下，利用堂弟张某昌、弟弟张某明、表弟许某阳等银行卡过账，主要采取变票方式（其进项税票货物有煤、柴油、油，而销项税票显示均为煤，进销不符），低买高卖增值税票从中获利25万元。一审法院认为，被告人张某刚在没有实际货物购销的情况下，虚开增值税专用发票，虚开的税款数额巨大，其行为已构成虚开增值

税专用发票罪，判处有期徒刑十年，并处罚金人民币三十万元。

三、2024 年煤炭行业税收环境分析

（一）八部门联合打击涉税违法犯罪持续推进

自 2018 年 8 月国家税务总局、公安部、海关总署、中国人民银行四部委联合启动打击“假企业”“假出口”“假申报”虚开发票、骗取退税及税费优惠专项行动以来，各级税警查处了一大批虚开骗税案件。2021 年 3 月，中共中央办公厅、国务院办公厅印发《关于进一步深化税收征管改革的意见》，对深化税收征管改革，深入推进精确执法、精细服务、精准监管、精诚共治作出全面部署。为更好应对涉税违法犯罪形势变化，进一步强化境外资金分析监控、密切执法司法机关协作配合、加强执法工作法律监督，专项打击行动在四部门联合的基础上，最高人民法院、国家外汇管理局正式加入打击虚开骗税工作机制。通过整合六部门的专业优势、侦查优势、数据优势等，使虚开骗税违法犯罪打击行动更为精准、高效。2023 年 7 月 3 日，国家税务总局、公安部、最高人民法院、最高人民法院、海关总署、中国人民银行、国家外汇管理局在北京召开全国七部门联合打击涉税违法犯罪工作推进会议，联合打击行动由六部门拓展到七部门。2024 年，国家市场监督管理总局加入联合打击工作中，七部门由此拓展到八部门。2024 年 2 月，全国八部门联合打击涉税违法犯罪工作推进会议在京召开，会议指出，要“持续深化完善联合打击工作机制，依法严厉打击涉税违法犯罪行为，充分发挥保障国家税收安全、保障经济运行秩序、保障社会公平正义的职能作用，持续提升八部门联合打击涉税违法犯罪工作质效”。

（二）“两高司法解释”发布，煤炭行业涉税刑事案件面临新的风险与挑战

2024 年 3 月 18 日，最高人民法院联合最高人民法院、公安部、国家税务总局共同举行新闻发布会，发布《关于办理危害税收征管刑事案件适用法律若干问题的解释》（法释〔2024〕4 号），明确两高涉税司法解释自 2024 年 3 月 20 日起正式施行。发布会指出，“新业态、行业性逃税问题突出。贵金属、农产品、废旧物资、电子产品、石化、煤炭等行业仍是虚开骗税犯罪高发领域”。

两高涉税司法解释对虚开增值税专用发票罪、逃税罪等涉税罪名的定罪与量

刑均作出了修订。以虚开增值税专用发票罪为例，在出罪方面，明确虚增业绩、融资、贷款等不以骗抵税款为目的，没有因抵扣造成税款被骗损失的，不以虚开增值税专用发票罪论处；在量刑数额标准方面，将十年以上有期徒刑或无期徒刑的税款数额标准由二百五十万以上提高至五百万以上，回应了此前呼声极高的量刑畸重问题。值得注意的是，此次司法解释重新明确了虚开增值税专用发票罪量刑情节标准，若涉案主体虽税款数额未达三年以上十年以下或十年以上刑期，但有严重或特别严重情节的，也将面临刑期升格的风险。此外，两高涉税司法解释强调了对虚开共犯的惩处，在明知涉案主体有虚开等涉税犯罪行为的情况下仍提供银行账户进行资金回流等帮助的，将以共犯论处。

此次两高涉税司法解释的出台回应了实践中长期存在的一些争议与呼声，对相关罪名条款作出了与时俱进的修订，这些修订将给煤炭行业涉税刑事辩护带来新的机遇与挑战。

（三）数电发票正式推广应用，税收征管数字化全面推进



中华人民共和国中央人民政府
www.gov.cn

首页 | 简 | 繁 | EN | 登录 | 邮箱 | 无障碍

首页 > 政策 > 中央有关文件

中共中央办公厅 国务院办公厅印发《关于进一步深化税收征管改革的意见》

2021-03-24 19:16 来源：新华社

字号：默认 大 超大 | 打印 收藏 留言

《关于进一步深化税收征管改革的意见》指出，要全面推进税收征管数字化升级和智能化改造，充分运用大数据、云计算、人工智能、移动互联网等现代信息技术，着力推进内外部涉税数据汇聚联通、线上线下有机贯通，驱动税务执法、服务、监管制度创新和业务变革，进一步优化组织体系和资源配置。

在发票管理领域，《关于进一步深化税收征管改革的意见》指出要稳步实施发票电子化改革。2021年12月，数电发票试点工作开始，全国统一的电子发票服务平台建成，各省市逐步开展试点工作。2023年11月29日，国家税务总局西藏自治区税务局下发《关于开展全面数字化的电子发票试点工作的公告》及其解读，确定将于2023年12月1日正式启动数电票开票试点，数电票试点工作完成全国省级覆盖。2024年11月12日，国家税务总局发布《关于推广应用全面数字化电子发票的公告》（国家税务总局公告2024年第11号）及相关解读，对

数字化电子发票（简称数电发票）的试点背景、种类、开具流程等内容作出了详细规定与解读，2024年12月1日数电发票在全国正式推广应用，“以数治税”新时代正式到来。

“数电发票+大数据”的征管方式能够实现对生产经营全链条、全流程的全面监控。数电发票在系统中自动流转，能够使发票违法行为更突出、更明显且更便于追查异常点。若企业虚开发票，发票从何处开出、何时认证、如何流转、进销项分别是什么货物均会留存在系统之中，税务机关将可通过大数据分析排查出风险。而且，数电发票试点以来，已出现多起虚开数电发票被税务处罚或被判刑的案例。增值税链条环环相扣，一个主体的发票出现问题，税务风险将向全链条传导。如何预防及解决各个交易环节的税务风险，如何建立行之有效的税务风险防控制度，仍然是税收征管方式变革下煤炭行业企业应当重点关注的问题。

（四）财政奖补监管形势严峻，行业经营模式面临挑战

1. 《公平竞争审查条例》明确不得违规给予税收优惠或财政奖补

近年来，部分地方政府为招商引资、推动地方经济发展，对特定主体在税收、非税等收入和财政支出等方面实施了优惠政策，在特定的历史时期与经济环境背景下促进了地方投资增长和产业集聚。煤炭企业因取得源头发票难的问题，大多选择在园区搭建贸易链条享受地方财政返还政策，以解决增值税进项不足、无法取得企业所得税税前扣除凭证的问题。但在实践中，存在部分不法分子利用地方财税优惠政策虚开发票、恶意偷逃税款的现象，扰乱了正常的市场秩序，致使国家税收流失，影响国家宏观调控政策效果。

为构建全国统一大市场、营造良好的营商环境，2024年8月1日，《公平竞争审查条例》正式施行，明确“起草单位起草的政策措施，没有法律、行政法规依据或者未经国务院批准，不得含有下列影响生产经营成本的内容：（一）给予特定经营者税收优惠；（二）给予特定经营者选择性、差异化的财政奖励或者补贴；（三）给予特定经营者要素获取、行政事业性收费、政府性基金、社会保险费等方面的优惠；（四）其他影响生产经营成本的内容”。在前述政策背景下，依赖财政返还运行的煤炭企业面临较大的税务风险，相应的业务模式是否需要作出调整也应充分考量。

2. 国家与地方层面持续开展清理违规财政奖补行动

2024年7月，党的二十届三中全会通过的《中共中央关于进一步全面深化改革 推进中国式现代化的决定》明确要“规范地方招商引资法规制度，严禁违法违规给予政策优惠行为”，定调规范地方招商引资行为。2024年以来，无论是从国家宏观层面还是地方层面，清理违规返税行动持续开展：

近五年来，审计署历年的中央预算执行和其他财政收支的审计工作报告均指出要清理和规范部分地方违规返税行为，在2024年12月22日，审计署发布《国务院关于2023年度中央预算执行和其他财政收支审计查出问题整改情况的报告》，就6月份发布的《国务院关于2023年度中央预算执行和其他财政收支的审计工作报告》所反映的问题的整改情况进行汇报，其中提及“34省市已从2561户企业追回违规享受的税费优惠或补征税款等22.85亿元”。

2024年9月20日，国务院新闻办公室举行了“推动高质量发展”系列主题新闻发布会。会上，国家税务总局副局长饶立新指出，将“坚决抵制各类破坏全国市场统一性和公平性的违规招商引资行为。税务总局及各省级税务局均成立违规招商引资涉税问题专项治理工作领导小组，建立健全常态化监控指标体系，对发现的疑点及时预警、及时核查处理，并会同相关部门通报违规招商引资涉税问题典型案例，推动以案促治”，积极响应二十届三中全会构建全国统一大市场的要求。

本次发布会之前，部分地区已开展招商引资涉税问题专项治理工作。例如，2024年2月5日，天津市税务工作会议召开，提出“排查整治地方违规招商引资中的涉税问题，严格抓好税费政策统一规范执行”。2024年6月3日，江苏省涟水县税务局召开招商引资涉税问题专项治理推进会，明确要遏制违规招商引资返税。此外，部分地区已成立规范招商引资专项整治工作领导小组，如2023年4月5日，浙江省永丰镇人民政府发布《关于成立永丰镇招商引资领域乱象问题专项整治工作领导小组的通知》，全面摸排招商引资领域乱象问题；2023年6月16日江苏省浦西街道办事处印发《关于开展“三违一滥”问题专项整治的工作方案》，针对违规奖补问题成立专项整治工作领导小组，负责梳理招商引资奖励政策，开展招商引资项目违规奖补的自查自纠工作。

四、煤炭行业各环节常见涉税风险

（一）煤炭行业购销环节税务风险

为促进能源产业的优化升级，我国对煤矿的开采实施了配额制度，超开采额度部分即不能正常销售，导致中小型煤矿超过配额开采的煤炭无法以自己的名义销售并提供增值税专用发票，采购方难以获取进项发票。同时，自 2010 年国家发改委发布《关于加快推进煤矿企业兼并重组若干意见》启动煤炭化解过剩产能工作以来，煤炭行业转为卖方市场，煤炭贸易企业能够从正规大型煤矿采购配额内煤炭的数量愈发紧张，因此不得不从小型煤矿采购超采煤炭。这种矛盾现象造成了煤炭行业进项抵扣不足的行业痼疾，进而导致部分煤炭企业重构业务模式，利用挂靠、代开等方式取得进项发票，但因模式的多样性、复杂性及税企对业务模式的理解差异，存在较大的税务风险。

1. 挂靠经营模式不被认可，引致虚开风险

一方面，由于煤炭开采配额的限制，采煤企业销售超过配额开采的煤炭无法以自己的名义销售并提供增值税专用发票，因此部分小型煤矿无法直接向用煤企业供煤。另一方面，尽管 2014 年煤炭经营行政许可制度取消，个人持有小型煤矿也可从事煤炭经销活动，但对于小型煤矿主而言，以自己的名义从事煤炭经销活动面临向用煤企业开具增值税专用发票的法定义务，并且需要依法缴纳增值税、个人所得税等税款。因此，出于向税务机关申请代开发票手续的繁琐以及税费经济因素的考虑，小型煤矿主通常不愿意以自己的名义直接向用煤企业供煤。为缓解上述问题，现实中存在不少小型煤矿寻求正规的大型煤矿，通过挂靠经营的模式开展煤炭销售业务。

然而，在实践中，该种挂靠经营模式容易出现“票货分离”的情形，且资金收付方面又容易存在垫资、借贷等情形，容易被税务机关、公安机关认定为不具有真实货物交易的资金回流。又由于挂靠方、被挂靠方法律意识薄弱，在达成口头挂靠协议后疏于签订书面的挂靠合同，导致税务机关对挂靠的真实性产生怀疑，企业将面临挂靠模式被否认甚至被认定为虚开的风险。

2. 不带票销售超额开采煤炭易引发税务稽查

如前所述，因配额制的存在，采煤企业超配额开采的煤炭不能正常对外销售。为了解决产量过剩问题、避免煤炭积压，采煤企业往往会将超过额度开采的煤炭进行无票销售。同时，为了避免账面显示开采超配额，采煤企业往往未将上述收

入列支账簿，也未进行相应的增值税、企业所得税、资源税等税种的纳税申报。随着“数电发票+大数据”征管形式变革下税收征管能力的加强，销售不开发票、私户收款的行为越来越难以逃避税务监管，税务机关通过大数据分析比对企业信息，纳税情况存在异常的企业更容易收到推送预警提示，甚至引发税务稽查，进而面临被认定为偷税补缴税款、滞纳金及罚款的风险。

3. 严查违规返税情势下，依托财政返还开展业务涉税风险不可忽视

煤炭企业因源头第一张发票问题，大多选择在园区搭建贸易链条享受地方财政返还政策，以解决增值税进项不足、无法取得企业所得税税前扣除凭证的问题。而今年以来，无论是《公平竞争审查条例》的实施还是各地采取的清理不当财政返还的行动，都意味着依托财政返还运营的业务模式面临较大的涉税风险：

一是虚开增值税专用发票的行政、刑事风险：适用财政返还的煤炭贸易企业的购销差价与货物价值波动缺乏实质的关联，通常约定固定价差或比例，加之运输发票不规范等问题，极易产生企业无真实业务、以财政返还为工具对外虚开增值税专用发票的嫌疑。在实践中，还有办案机关认为，依托财政返还的企业向下游开具增值税专用发票，在全额纳税后又取得财政返还，造成了国家税款的损失。因此，在严查违规返税的背景下，煤炭贸易企业依赖财政返还运转的业务模式面临被质疑利用财返牟利、虚开的风险。

二是因政策依据不合法而被要求退回财政返还的风险：目前已有多家企业被园区管委会或地方政府要求缴回财政返还款甚至加收利息，主要的依据为《税收征收管理法》第三条第二款“任何机关、单位和个人不得违反法律、行政法规的规定，擅自作出税收开征、停征以及减税、免税、退税、补税和其他同税收法律、行政法规相抵触的决定”及《国务院关于税收等优惠政策相关事项的通知》（国发〔2015〕25号）第四条“各地区、各部门今后制定出台新的优惠政策，除法律、行政法规已有规定事项外，涉及税收或中央批准设立的非税收入的，应报国务院批准后执行；其他由地方政府和相关部门批准后执行，其中安排支出一般不得与企业缴纳的税收或非税收入挂钩”。对于已注销的企业，其股东面临被连带追回返还款的风险。

三是因税务处理不当引发的补税、加收滞纳金风险：在目前的税收征管实践中，对于财政返还、财政奖补的纳税争议主要聚焦于企业所得税与增值税上，已

有企业因取得的收入被认定为不属于“不征税收入”而面临补缴企业所得税、加收滞纳金的问题，而有的企业则因取得的财政奖补被判定为与销售收入或数量直接挂钩，被要求补缴增值税。

综上，无论是业务本身的事实认定问题还是业务发生后的财税处理问题，在目前严查违规返税、清理违规财税优惠政策的背景下，适用财政返还的煤炭贸易企业均面临不同程度的涉税行政、刑事风险。

（二）煤炭行业运输环节税务风险

公路运输以其适应性强、机动灵活、快速直达的优势，在煤炭行业中发挥着重要作用，中短距离的煤炭运输以公路运输为主要方式。然而，目前我国公路运输业务的经营主体呈现出“多、小、散、弱”的特征，由于这些个人无法或不愿为服务接受方开具增值税专用发票，煤炭企业无法取得合规凭证用以抵扣进项税额及企业所得税税前扣除列支。为了解决这个问题，煤炭企业通常采取“挂靠”“代开”等方式与第三方运输公司合作。但由于煤炭企业管理制度不完善、疏于保存业务真实性资料，以及实践中对此类代开、挂靠行为的认定存在争议，导致煤炭企业面临虚开、偷税的风险。

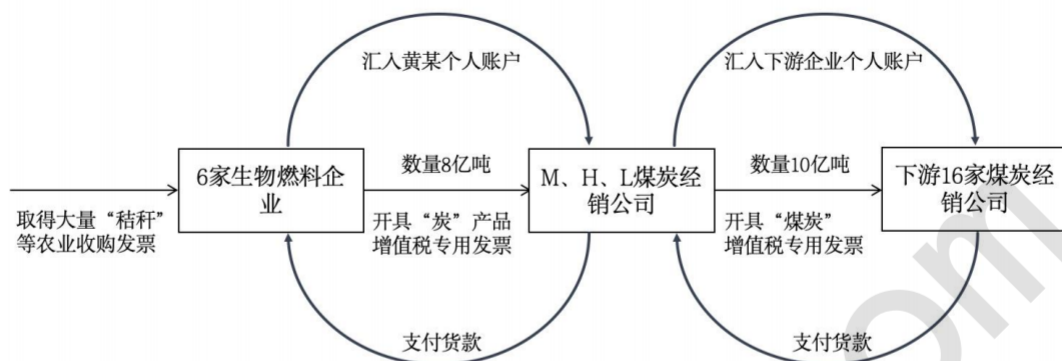
随着信息技术的发展，近年来网络货运平台发展迅速。网络货运平台依托互联网平台，平台经营者以承运人的身份与托运人签订运输合同，然后委托实际承运人完成运输服务。煤炭企业以托运人的身份与网络货运平台订立运输合同，由网络货运平台向其开具运输服务发票，以解决无法自个体司机处取得进项发票的问题。然而，近期多起网络货运平台虚开案件爆发，亦为取得运输发票的煤炭贸易企业带来了新的税务风险。实践中，流程倒置、信息后补等现象广泛存在于网络货运平台模式中：即煤炭企业自行组织车队，然后向网络货运平台提供车队车辆信息、运输信息以录入系统，再由网络货运平台向其开具增值税专用发票，其间伴随垫付个人车队运输报酬的现象，易被认定存在“资金回流”的情形，继而企业可能被认定为虚开或者取得虚开发票用以偷税的风险。

（三）煤炭行业加工环节税务风险

1.农产品变煤虚开风险

我国是秸秆等农作物的产出大国，但由于秸秆等农作物的实际使用用途有限，将其作为废物处理会引发一定的环境污染和安全隐患等问题。因此，部分地区倡

导“秸秆变绿煤”等工程，将玉米秸秆、稻秆、稻壳、枝桠材、木屑等生物质资源直燃与制备成型燃料，部分不法分子企图牟利，将农产品收购发票变票为煤炭发票对外虚开，进而引发煤炭行业虚开风险。

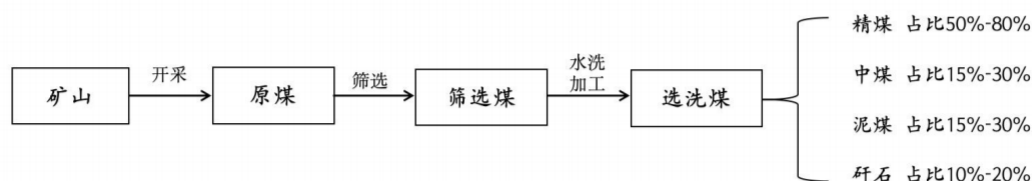


近期披露了一则税额高达 3.2 亿元的农产品变煤虚开大案。黄某、李某、张某等 9 名人员分别控制 6 家生物燃料公司和 3 家煤炭经销公司，在没有真实货物采购的情况下，6 家生物燃料公司自行开具大量“秸秆”等农业收购发票，并在没有加工和实际业务的情况下，向下游 3 家煤炭经销公司开具品名为“*基础化学品*炭”的增值税专用发票，再通过 3 家煤炭经销公司对外开具品名为“*煤炭*原煤”的增值税专用发票。犯罪团伙共计虚开发票 2200 余份，涉及金额 3.2 亿元，9 人均获刑。

2.分类加工偷税风险

以往煤炭行业涉税案件主要集中在煤炭购销和运输环节，近年来，随着煤炭行业逐渐向高端化、一体化发展，众多煤炭企业拓展自身业务链条，引入煤炭加工环节，以增加煤炭产品附加值。煤炭行业的加工环节主要包括分类加工与深加工两类。

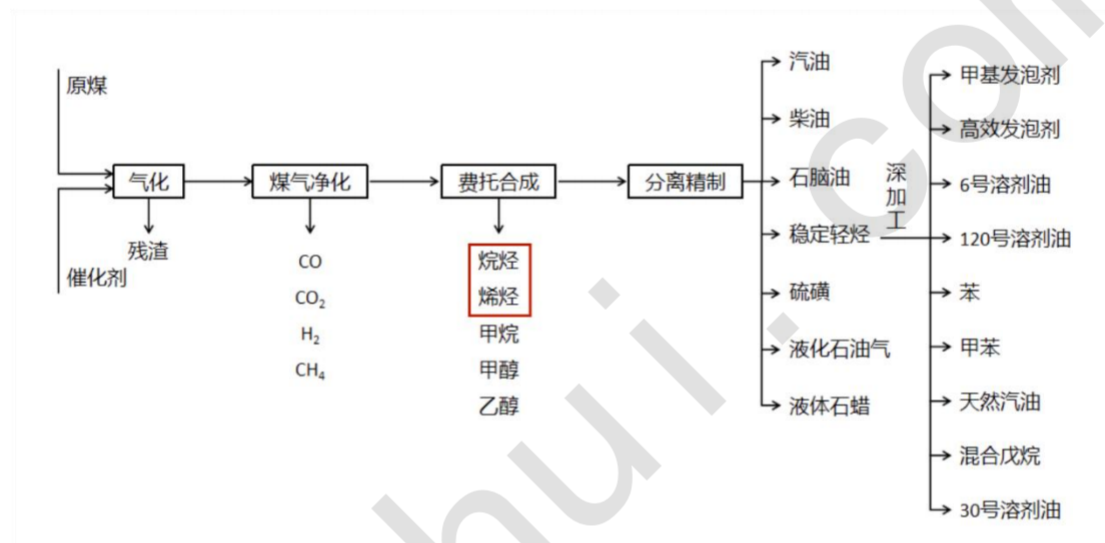
分类加工一般是指通过筛选、选煤、煤炭成型、煤炭制浆等环节，并应用物理、化学方法排除煤中的矿物杂质和有害元素，生产出不同质量的适应使用部门需求的煤炭品种，为有效地综合利用煤炭创造条件。



此前，中国税务报公布一则煤炭企业分类加工偷税的案例。A 企业系从事煤

炭选洗和分类加工的企业，税务机关在进行风险筛查过程中发现 A 企业销售的中煤与倾倒处理的矸石比例严重失衡。通常情况下，原煤中中煤的产出比例为 15%至 30%，矸石作为原煤选洗过程中产生的固体废料，比例在 10%至 20%之间，中煤的产量高于矸石，但 A 企业产出的矸石重量是中煤重量的 2 倍，明显与经营业务不符。税务机关经调查后发现，A 企业存在通过账外经营的方式将中煤对外销售，并在账簿中记载为矸石的隐匿收入行为。税务机关认定其构成偷税，追缴金额超 500 万元。

3.煤炭深加工偷税风险



2023 年 6 月 30 日，财政部和国家税务总局发布了《关于部分成品油消费税政策执行口径的公告》（财政部 税务总局公告 2023 年第 11 号，以下简称“11 号公告”），明确规定“对混合芳烃、重芳烃、混合碳八、稳定轻烃、轻油、轻质煤焦油按照石脑油征收消费税”。

在 11 号公告出台前，根据《国家税务总局关于消费税有关政策问题的公告》（国家税务总局公告 2012 年第 47 号）的相关规定，对于符合《GB9053-2013 稳定轻烃》国家标准的煤基稳定轻烃是否征收消费税，实践中尚存争议，各地税务机关执行的口径存在一定差异。部分地区税务机关将其视同石脑油征收消费税，导致煤炭深加工企业面临被追缴消费税并加收滞纳金的风险。以一则税务稽查案件为例，甲公司系一家从事煤炭开采、选洗、销售以及煤炭加工的企业，成立于 2014 年。2019 年初，甲公司为提升产品价值、延长自身业务链条，计划新增煤制油项目建设，利用煤炭等原材料加工生产轻质煤焦油等产品。2020 年底，项

目基本建设完成，甲公司开始煤炭深加工产品的研发，并投入大量资金进行生产。2021年6月，企业主管税务机关向甲公司送达了《税务事项通知书》，认定甲公司生产的轻质煤焦油1#应当视同石脑油缴纳消费税，要求A公司于2021年6月30日前办理消费税税（费）种认定，自行申报缴纳消费税。2021年底，甲公司未完成消费税税种认定，主管税务机关再次向甲公司作出《税务事项通知书》，认定甲公司应纳消费税税额3000余万元，要求甲公司限期缴纳消费税和滞纳金。

11号公告发布后，税务机关将其作为煤基稳定轻烃等煤基液态产品需要按照“石脑油”征收消费税的依据，已有多家从事煤炭深加工的企业收到其主管税务机关下发的文书，要求企业在收到文书的5个工作日内申请消费税税种认定。对于从事煤炭深加工的企业而言，上述规定将不可避免地提高企业的税负成本，企业若未能及时调整其生产、经营模式，或将面临纳税调整的风险，甚至可能面临行政及刑事风险。

（四）煤炭行业股权转让过程中的偷逃税风险

2005年，国务院发布了《关于全面整顿和规范矿产资源开发秩序的通知》，众多煤炭企业以此为契机进行煤炭资源整合。兼并重组是煤炭企业资源整合的常见形式，其中涉及大量股权转让的税务问题，存在较大的涉税风险。随着部分地区开展的煤炭领域专项整治工作的持续进行，煤炭企业股权转让的涉税问题逐渐显现。

一方面，通过股权转让方式完成探矿权及采矿权转让易引发涉税风险。2014年修订的《探矿权采矿权转让管理办法》对探矿权、采矿权的转让作出了诸多限制性规定，将审批权提升至国务院地质矿产主管部门和省、自治区、直辖市人民政府地质矿产主管部门，导致探矿权、采矿权的转让的程序较为繁琐。因此，部分煤炭企业通过股权转让的方式将探矿权、采矿权进行转让，以规避转让审查，实践中税务机关可能会根据交易实质进行穿透，企业将面临补缴税款的风险，同时存在偷税情形的，可能将面临补缴税款、滞纳金及罚款的风险。

另一方面，探矿权、采矿权等无形资产的公允价值难以评估，部分股东在转让煤炭企业股权时，或是以股权转让掩饰探矿权、采矿权转让，未将上述无形资产的价值在转让价格中充分体现，对于股权转让价格偏低且无正当、合理的理由的，此种情况下可能会被税务机关认定为“股权转让收入明显偏低”进而进行纳

税调整,甚至可能面临被认定为编造虚假计税依据的偷税行为而受到行政处罚的风险。

(五) 上下游企业虚开风险传导, 购销链条上多主体面临涉税风险

增值税链条环环相扣,上游企业是否合法合规地开具增值税专用发票、是否按期、足额缴纳增值税税款直接影响到下游企业能否正常申报抵扣增值税进项税额及其抵扣行为是否会造成国家增值税损失。在煤炭行业虚开案件中,有相当部分案件是由于上游企业出现虚开问题进而牵连到下游企业,下游受票企业轻者接受税务检查、进行增值税进项转出,影响企业的持续经营;重者可能移交公安机关以刑事案件立案侦查。无论以上何种情形都将对企业的健康发展产生不良影响,具体阐述如下:

1. 虚开发票风险不止传导一个环节

从虚开类案件的缘起来看,有相当一部分案件系由上游企业(或上游企业的上游)涉嫌虚开刑事案件已被司法机关作出有罪判决而通过案件协查引出的。例如,一家煤炭企业通过享受地方税收返还降低了其增值税税负,在进项税额充足、有利润空间的情况下,向多家下游生产企业虚开,一旦该企业定罪,则下游企业均面临虚开风险。有罪判决的牵连作用对各行业的影响巨大,就煤炭行业而言,若交易链条中的某一企业被定性为虚开,风险有可能会向全链条传导,进而对上、下游煤炭企业的经营产生冲击。

2. 上游税务机关发出协查函, 受票方面临虚开风险

开票方主管税务机关在查处虚开问题后,将向受票方主管税务机关发送《税收违法案件协查函》及《已证实虚开通知单》,由受票方税务机关开展税务协查或立案检查。部分受票方税务机关或以上游已证实虚开为由,要求受票企业进行进项转出、补缴税款;司法层面,司法机关在查处虚开案件中存在两种做法,一是对异地企业行使管辖权,对上下游企业并案查处;二是在跨省/市调查后将本案企业的上下游企业犯罪线索信息通过内部传送,由上下游企业公安机关立案侦查。

3. 受票方接受虚开发票各地处理不一

在虚开案件中,税收法律法规对于开票方和受票方的评价并不相同,在开票方构成虚开的情形下,对受票方在增值税上的定性和处理可能存在以下五种不同

情形:

序号	定性及处理	依据
1	允许受票方正常抵扣	《国家税务总局关于纳税人对外开具增值税专用发票有关问题的公告》（国家税务总局公告2014年第39号）
2	受票方构成善意取得，需进项转出	《关于纳税人善意取得虚开的增值税专用发票处理问题的通知》（国税发〔2000〕187号）、《关于纳税人善意取得虚开增值税专用发票已抵扣税款加收滞纳金问题的批复》（国税函〔2007〕1240号）
3	受票方不得进项抵扣，需进项转出并加收滞纳金	《国家税务总局关于纳税人虚开增值税专用发票征补税款问题的公告》（国家税务总局公告2012年第33号）
4	受票方构成偷税，需进项转出、加收滞纳金、罚款，且存在逃税罪风险	《国家税务总局关于纳税人取得虚开的增值税专用发票处理问题的通知》（国税发〔1997〕134号）、《税收征收管理法》第六十三条
5	受票方可能触发虚开增值税专用发票罪风险	《刑法》第二百零五条、两高涉税司法解释第十条

五、煤炭行业涉税刑事案件辩护要点及案例分享

（一）资金回流仅是虚开线索，业务真实性是关键

1、资金回流≠虚开，不能仅凭资金回流认定虚开犯罪

前已述及，由于煤炭行业的特殊性，在购销、运输过程中，小型煤矿主或个体司机为了保证及时取得款项，要求用煤企业先行垫付货款或运费，随后煤炭贸易企业根据与用煤企业的约定在业务完成后进行偿还。上述资金往来的过程中，产生了用煤企业向贸易企业付款、贸易企业再支付给用煤企业的资金流转迹象，此种情形极易被认定为“资金回流”，从而成为认定企业虚开发票的重要线索或证据之一。

由于资金流向有迹可查，且获取方便，因而在税务或公安调查涉案企业是否构成虚开时，“资金回流”往往成为主要线索与切入点。办案机关通常会将票面金额与“回流货款”的差额认定为开票费，并制作相应的统计表，以证实“资金回流”。加之，煤炭贸易过程中，为降低仓储和运输成本，贸易企业通常采用“指示交付”或“占有改定”的方式完成货物所有权的转让，在此种运输方式下，处于中间环节的贸易企业没有实际参与货物运输，因此容易得出“无货交易”“虚假交易”的判断，进而认定涉案业务构成虚开。

然而，资金回流仅是涉嫌虚开的线索，而非定案依据，在认定是否构成虚开

时，不能过度强调资金回流的作用，尤其不能在未形成完整交易链条、未对货物真实来源调查清楚的情况下。在没有充分证据证明无真实交易、资金流转原因等情况下，不能仅凭资金回流的客观痕迹认定构成虚开。对于涉案煤炭企业而言，应当梳理资金收付链条，并提供真实货物交易的相关凭证，就“资金回流”积极抗辩。

2、实案：存在资金回流，但不能排除真实货物交易的可能，法院判处无罪

被告人葛某军系宁波某能源有限公司实际控制人，2019年6月，葛某军在没有真实交易的情况下，经他人介绍，以某公司名义向滨州市某天新能源有限公司虚开增值税专用发票152份，价税合计人民币150208500元，税额人民币17280624.6元。其中65份增值税专用发票已申报抵扣，抵扣税额共计人民币7390845.43元，为证明上述事实，公诉机关当庭出示了被告人供述、证人证言、书证、辨认笔录及照片等证据。本案经浙江省某县人民法院审理判决。

公诉机关认为，被告人葛某军违反国家税收管理法规，伙同他人虚开增值税专用发票，虚开的税款数额巨大，应当以虚开增值税专用发票罪追究其刑事责任。

被告人葛某军对公诉机关指控的犯罪事实及罪名均有异议，提出现有证据无法证明滨州市某天新能源有限公司的行为对国家增值税造成了实际的损失。仅凭资金回流情况不具有证明结果的唯一性与排他性，故该项指控不应得到支持。

法院认为，公诉机关提供的证据虽能证明存在资金回流的情况，但根据公诉机关提供的滨州市某天新能源有限公司实际控制人张学制的询问笔录，其陈述滨州市某天新能源有限公司有真实煤炭业务发生，主观上并无骗取抵扣税款的故意，且客观上是否已造成国家税款损失，在案证据亦未达到确实、充分的程度，故对公诉机关指控的该节事实，本院不予认定。

（二）支付“票点”、“开票费”取得发票不必然构成虚开

1.存在真实交易的情形下不应认定为虚开

煤炭贸易企业为了解决进项发票抵扣不足的问题，往往会存在支付“开票费”或“票点”向第三方取得增值税专用发票的情形，而该行为通常会被办案机关认定为“不具有真实货物交易”的虚开行为。首先，支付“开票费”“票点”是否构成犯罪存在争议，因为“开票费”“票点”未必是煤炭贸易企业为了虚开发票而支付的费用，也可能是综合折算的经营成本。其次，支付“开票费”“票点”

是否一定构成虚开增值税专用发票罪也存在争议。最高人民法院法官在《“两高”〈关于办理危害税收征管刑事案件适用法律若干问题的解释〉的理解与适用》一文中对这种情形作出解读：“虚开增值税专用发票，受票方往往以支付‘开票费’‘税点’等名义，从他人处获得进项票后进行抵扣，由此开票方与受票方之间又同时形成非法出售与非法购买增值税专用发票的关系。对受票方来说，如果其取得虚开的发票后继而骗抵税款，则其系以非法购买增值税专用发票的犯罪手段，达到虚开增值税专用发票的犯罪目的，系目的行为与手段行为的牵连犯，按照从一重处原则定罪处罚，即按照《刑法》第 208 条第 2 款的规定定罪处罚；如受票方非法购买增值税专用发票后，不是用以骗抵税款，而是用于其他目的，如其他目的不构成犯罪的，则系构成非法购买增值税专用发票罪一罪；如其他目的构成其他犯罪的，则系构成非法购买增值税专用发票罪与其他目的罪的牵连犯。”意即，判断支付“票点”取得发票是否构成虚开犯罪的关键在于其取得虚开的发票后是否骗抵税款。基于煤炭行业的特殊性，企业支付“票点”取得发票的目的并不一定是骗抵税款。对于有真实交易从第三方取得发票的煤炭贸易企业，涉案后应当以业务真实性为出发点，围绕主观上不存在骗抵目的、客观上未造成税款损失两个方面进行证明，以争取不被定性为虚开增值税专票罪并减轻刑事责任。

2. 实案：支付“开票费”取得发票被判非法购买增值税专用发票罪

被告人刘某某系被告单位太仓市 A 煤炭有限公司的实际经营人，被告人廖某某系被告单位 A 煤炭有限公司业务员。2019 年 10 月至 2021 年 7 月期间，被告人刘某某、廖某某在无真实交易的情况下，以支付开票费的方式，从淮北市 H 运输有限公司、淮北市 J 运输有限公司、淮北 L 运输有限公司、淮北市 B 运输有限公司非法购买增值税专用发票 83 份，涉及税款人民币 640,516.44 元，价税合计人民币 7,757,365.86 元，上述发票已被 A 煤炭有限公司向税务部门申报抵扣。案发后，江苏省太仓市人民检察院以太检刑诉（2024）***号起诉书指控被告单位 A 煤炭有限公司，被告人刘某某、廖某某犯虚开增值税专用发票罪，后以太检刑变诉（2024）**号变更起诉决定书变更起诉，指控被告单位 A 煤炭有限公司，被告人刘某某、廖某某犯非法购买增值税专用发票罪。一审法院认为，被告单位 A 煤炭有限公司，被告人刘某某、廖某某非法购买增值税专用发票，其行为均已构成非法购买增值税专用发票罪，判决如下：被告单位 A 煤炭有限公司

犯非法购买增值税专用发票罪，并处罚金人民币八万元；被告人刘某某犯非法购买增值税专用发票罪，判处有期徒刑一年六个月，缓刑一年九个月，并处罚金人民币二万元；被告人廖某某犯非法购买增值税专用发票罪，判处有期徒刑一年六个月，缓刑一年九个月，并处罚金人民币二万元。

（三）适用财政返还的案件应回归对业务真实性的判断

享受财政返还并不意味着必定存在虚开，在财政返还与虚开之间，表面上是企业基于发票开具确认收入、缴纳税款后取得财政返还，但发票开具合法与否的背后实质还是要判断业务是否具有真实性，而对业务真实性的判断，则需回归行业的特殊性与操作惯例，理解业务链条设置的合理性与必要性。如若企业有真实业务，业务流程合规，那么其发票开具行为就不应认定虚开，此时再谈财政返还政策的合法性问题，若财政返还政策违反法律、法规的规定，地方政府要求企业缴回有一定的法律依据；若企业与地方政府订立的合作协议或政府会议纪要、文件等符合规定，则企业理应取得约定的财政返还，不应要求企业退回。

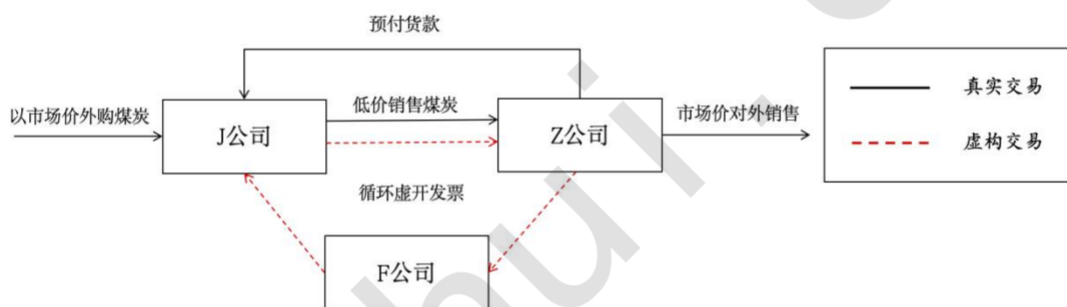
（四）对开、环开等不具有骗取国家税款的目的的，不构成虚开

1.以虚增业绩为目的的对开、环开无骗税故意，客观上未造成国家税款损失，不构成虚开

2020年，最高人民检察院在《关于充分发挥检察职能服务保障“六稳”“六保”的意见》中明确“对于有实际生产经营活动的企业为虚增业绩、融资、贷款等非骗税目的且没有造成税款损失的虚开增值税专用发票行为，不以虚开增值税专用发票罪定性处理”。2024年，两高司法解释第十条第二款进一步明确，为虚增业绩、融资、贷款等不以骗抵税款为目的，没有因抵扣造成税款被骗损失的，不以本罪论处，构成其他犯罪的，依法以其他犯罪追究刑事责任。一方面，若有证据证明涉案主体进行对开、环开的主观目的系虚增业绩，则不应当被认为主观上具有骗抵税款的目的。另一方面，根据《增值税暂行条例》第一条，纳税义务的发生以应税行为的发生为依据，而环开、对开增值税专用发票的行为并未实际发生增值税应税行为，在增值税抵扣链条上不存在造成国家税款流失。因此，当事人以虚增业绩为目的的对开、环开，主观上无骗抵税款的故意，客观上未造成国家税款损失，不应当以虚开增值税专用发票罪论处。

2.虚增业绩被定虚开，一审二审判判处有期徒刑十五年，再审获无罪

Z 公司为省属企业，从事煤炭加工、购销业务，王某是 Z 公司的法定代表人；J 公司为民营企业，从事煤炭批发，王某是 J 公司实际控制人；F 公司为矿业公司，其经营范围包括煤炭开采、销售。为保证 Z 公司（省属企业）的利润，王某决定利用 J 公司对外以正常价格购入煤炭，并以低于市场价的价格销售给 Z 公司，导致 J 公司存在大量亏损，为保证业务的进行，Z 公司预付了大量货款至 J 公司。然而，由于交易量过大，J 公司出现了资金流短缺的情况，拖欠 Z 公司大量货物未交付；同时王某还以 Z 公司的名义对外投资，但因投资公司经营不善导致 Z 公司亏损近 2 亿元。后来，王某经人介绍认识了 F 公司，为了应付 Z 公司上级部门的审计，并掩盖 J 公司的亏损事实，王某与 F 公司签订了虚假的购销合同，随后王某安排了三家公司进行资金走账，并操纵三家公司相互虚开增值税专用发票。



一审法院认为：王某为应付上级单位年度审计，要求三家公司签订没有货物来源、亦无具体使用单位的煤炭买卖合同，在没有真实贸易的情况下，三家公司仅进行了银行资金流转，循环开具增值税专用发票，数额巨大，侵害了国家对增值税专用发票的管理制度，构成虚开增值税专用发票罪，判处有期徒刑十五年。王某提出上诉。

二审法院认为：王某是为掩盖其控制 Z 公司期间产生巨额亏损的事实，安排三家公司签订虚假的煤炭买卖合同，循环开具增值税专用发票的行为，已构成虚开增值税专用发票罪，应依法惩处，维持原判。王某遂申请再审。

2023 年，再审法院经审判认为：王某在无真实交易的情况下，安排策划三家公司进行银行资金流转，循环开具增值税专用发票，主观上是为了将旧账转为新账、应对上级单位的年度审计，不具有骗取国家税款的目的。客观上，三家公司在无真实货物购销交易的情况下，循环开具增值税专用发票并均已进行进项税

额抵扣，按规定向主管税务机关进行了纳税申报，整个流程环开环抵、闭环抵扣，并未造成国家税款的流失。撤销一审判决与二审裁定，改判王某无罪。

（五）开票方构成虚开，受票方未必构成虚开

1. 开票方与受票方的责任应当独立判断

实践中，受票方取得虚开发票的情形复杂多样，既存在以偷逃税款为目的的情形，亦存在善意取得虚开发票的情形，并非开票方构成虚开增值税专用发票罪的，则受票方必然构成虚开增值税专用发票罪。对于存在真实交易且受票方企业没有主观过错的，企业可以积极争取定性为善意取得，争取补缴增值税税款后，不进行企业所得税的调整，同时避免被认定为虚开增值税专用发票罪的刑事风险。此外，对于取得虚开的增值税专用发票而被认定为偷税的情形，根据刑法及两高司法解释的规定，受票方企业若能及时补缴税款、滞纳金及罚款的，能够免除逃税罪的刑事责任。对于客观存在虚开行为的受票方企业，亦可结合是否具有骗抵税款的目的、是否造成税款被骗损失的出罪条款进行此罪与彼罪的辩护。

2. 取得虚开发票以不缴少缴税款的受票方应以逃税罪论处并适用刑事阻却事由

实践中出现的一种新情况是，受票方企业被税务机关定性为偷税的同时以虚开增值税专用发票罪移送司法机关，或者税务机关作出处理决定后司法机关又以虚开增值税专用发票罪立案，此时受票方将面临严峻的刑事责任风险。

结合两高涉税司法解释关于逃税罪的条款及解读，纳税人在应纳税义务范围内，通过虚增进项进行抵扣以少缴纳税款的，即便采取了虚开抵扣的手段，但主观上还是为不缴、少缴税款，根据主客观相统一原则，应以逃税罪论处。因此，存在真实交易的受票方企业取得虚开发票的主观目的若在于不缴、少缴税款，在不超过应纳税范围内抵扣税款的，根据两高涉税司法解释第一条第三款，追究逃税罪的刑事责任更为妥当，而结合刑法第二百零一条及两高涉税司法解释关于逃税罪阻却事由的规定，对于偷逃税案件，应当由税务机关先行查处并依法作出追缴通知，若受票方企业及时补缴税款、滞纳金及罚款的，则可以免于承担刑事责任，此为逃税罪条款的应有之义。则在企业出于不缴、少缴税款的目的取得虚开发票、税务机关将其定性为偷税的情况下，若企业能够符合逃税罪的阻却事由从而免于承担刑事责任，由于企业的目的行为尚且被免于追究刑事责任，则虚开发票的手

段行为更不应被追究刑事责任。

若税务机关将企业取得虚开发票的行为定性为偷税后又以虚开增值税专用发票罪进行了移送，司法机关应当审慎判断受票方企业构成逃税罪还是虚开犯罪。若司法机关认定受票方企业的虚开发票行为是手段行为，而真实目的在于逃避缴纳税款，受票方企业应当构成逃税罪的，那么根据《行政处罚法》《行政执法机关移送涉嫌犯罪案件的规定》《人民检察院行刑反向衔接工作指引》的规定，司法机关应当将案件退回至税务机关，以税务机关作出的处理为先。若税务机关未对企业偷税行为依法进行追缴或作出行政处理的，那么根据两高涉税司法解释，司法机关亦不应追究刑事责任。

3.实案：开票方被判虚开，受票方获不起诉

准格尔旗某煤炭有限责任公司主要经营煤炭生产与销售，由赵某飞（已判决）、刘某论（已判决）合伙经营。2012年12月4日至2013年7月11日期间，田某某伙同赵某飞、刘某论，在明知没有货物购销业务关系的情况下，从准格尔旗某煤炭有限责任公司介绍为山西某能源产业集团某公司某发运站虚开增值税专用发票共计22份，金额共计19999982.99元、税额共计3399997.11元、价税合计共计23399980.1元；从准格尔旗某煤炭有限责任公司介绍为山西某能源产业集团某公司虚开增值税专用发票共计2份、金额共计1620196.07元、税额共计275433.33元、价税合计共计1895629.4元；从准格尔旗某煤炭有限责任公司介绍为山西某通实业有限公司虚开增值税专用发票共计17份、金额共计15787056.05元、税额共计2683799.55元、价税合计共计18470855.6元。上述虚开的增值税专用发票均已抵扣。

内蒙古某市中级人民法院判决：开票方责任人赵某飞、刘某论，介绍人田某某、郭某某犯虚开增值税专用发票罪；受票企业向赵某飞提供相关企业资质证明，并由赵某飞作为委托代理人以上述受票企业的名义与准格尔旗某煤炭有限责任公司签订了煤炭买卖合同后，煤炭由受票方名义从准格尔旗某煤炭有限责任公司运出，但煤炭实际是由赵某飞、刘某论自行处理的。随后，准格尔旗某煤炭有限责任公司为受票企业开具发票、销售结算单，增值税专用发票的领取人为赵某飞，被告人为获取利益，虚开增值税专用发票抵扣国家税款，其行为构成虚开增值税专用发票罪。

而受票方司法机关山西某县人民检察院则作出不起诉决定,《不起诉决定书》中载明:在本案审查起诉阶段,稽查局向检察院提交《三家受票方涉嫌虚开增值税专用发票定性意见》,意见明确:稽查局对三家受票方原煤购进数量、煤款结算情况、购进煤炭支出运费情况、购进业务形成情况、购进煤炭后的货物销售流向、接受发票等六个方面进行调查核实,认定三家受票方从准格尔旗某煤炭有限责任公司购进原煤业务真实存在,不存在内蒙古某市税务局稽查局认定的增值税进项税额虚抵的情况。

六、2025 年煤炭行业税务合规管理建议

(一) 企业日常经营中的税务合规管理

1.完善业务流程并严格实施,注重原始材料留存备查

前已述及,煤炭行业在各个环节都存在涉税风险,因此无论在开采环节、购销环节、运输环节、加工环节还是股权转让环节,都应注意完备业务流程,注重业务审批。在具体业务中,企业应完善书面合同的留存和审查制度。另外,购进煤炭或者接受运输服务时,应特别关注卖方是否存在挂靠现象,及时排查是否存在三流不一致的情形,若出现指示交付、垫资代付等行为的,须留存对方说明文件、对方的挂靠协议等,必要时应要求合同相对方或实际提供方出具情况说明,以证明自身业务的真实性。在合同条款设计方面,要对开具发票的类型、项目、税率、开票时间、税款承担主体、价外费用、违约责任等涉税条款都进行明确约定。交易完成后需要保存相关的合同、发票、运输单证、汇款单等与交易相关的资料和证据。

2.定制 ERP 管理系统,实现业务全流程的有效控制

有条件的煤炭企业应根据公司的基本概况、战略发展目标、采供销基本流程开发 ERP 管理系统,涵盖采购、过磅、生产、销售、结算、财务、OA 等流程,梳理、规范产、运、供、销、结算、财务核算体系,做到数表一体化管理,并将各环节数据规范统一保存在数据库中,以便公司管理层分析、决策。同时,ERP 管理系统应实现数据的实时传输、同步制约、不可篡改,以保障真实性,实现业务全流程的有效控制。

3.关注财政返还政策的合法性,正确进行财税处理

在目前严查违规返税的背景下，煤炭购销企业应当审查已签订的协议的合法性，关注最新的监管动态，分析兑付风险，及时调整业务模式；同时，应当审查是否完全履行了协议约定的义务，如取得的财政返还款是否用于约定的领域或项目，避免不当使用财政返还款而面临法律风险。此外，还应当关注取得的财政补贴、财政奖补等是否属于企业所得税、增值税等的征税范围，及时履行纳税义务。对于拟适用地方财税优惠政策的煤炭购销企业，应当关注政策的合法性，包括奖励资金的来源与奖励设定条件等。

4.建立税务合规部门，让合规审查贯穿企业日常经营

有条件的煤炭企业应组建内部合规部门，做到重大交易事项均有合规人员进行审查。同时，充分利用信息化系统，以数电发票数据为抓手，分析企业经营情况和税务风险状况，为企业决策提供数据支持，提前做好风险应对准备。另外，应当定期向业务、财务部门、行政管理层开展涉税刑事风险防范培训，强化经营合规意识。若企业难以组建独立合规团队，则建议与外部团队进行合作，帮助煤炭企业定期开展税务健康检查，排除业务中的风险点。

（二）煤炭行业涉税风险应对

1.积极自查税务风险，及时补税申报

与事前的防范相比较，事中对风险的排除与化解同样重要。企业应强化税务风险意识，重视对自身业务的健康检查，积极开展自查工作。建议企业从业务真实性、货物真实性、资金收付、票货一致、完税情况、上、下游业务单位审查等方面开展检查。经检查发现存在历史遗留问题的，应及时进行历史问题业务的剥离。对有风险的历史业务造成少缴税款的，建议及时进行补税申报。

2.有效防控税务风险：阻却刑事风险的最佳时期

涉税案件是典型的行刑衔接案件，税务机关在查处企业涉税违法行为的过程中，发现企业的涉税违法行为符合法定情节且需要追究刑事责任的，移送司法机关。此时，涉税行政违法案件转化为涉税刑事犯罪案件。税务稽查程序为企业涉税行政违法案件向涉税刑事犯罪案件的转化设置了隔离带，因此，及时有效防范税务稽查程序中的风险，能够降低涉税行政案件向涉税刑事案件转化的风险。煤炭购销企业应高度重视税务稽查风险防范，将沟通、风险化解端口前移，在行政程序中与税务机关积极有效沟通，就涉案业务的定性充分发表意见，争取化解刑

事风险，避免承担刑事责任。

3.及时应对刑事风险：把握刑事辩护的“黄金时期”

在税务案件进入刑事程序后，企业应把握刑事辩护的“黄金时期”，及时聘请专业律师介入。律师将在全面梳理涉案业务资料后，就案件的罪与非罪、此罪与彼罪、罪重罪轻、量刑情节等内容与司法机关充分沟通，为涉案企业及当事人争取案件的良好效果。

huashui.com