
石化行业 税务合规报告

2023



华税律师事务所
二〇二三年一月

石化行业税务合规报告（2023）

前 言

自 2017 年以来，随着“金税三期”、成品油模块相继上线，各地纷纷铺开针对石化行业的税务稽查，大量石化涉税案件渐渐浮出水面。与其他主要为骗抵增值税实施的发票违法犯罪不同，石化涉税案件具有行业特殊性，以变票类案件为主，行为人通常不仅不会少缴、漏缴增值税，反而会为当地创造增值税税源，而行为人从事变票的目的在于偷逃消费税。从近年各地税务行政、刑事案件的处理结果来看，该类案件呈现出明显的地域化特点。成品油发票模块上线后，新型变票交易不断涌现，增值税利益驱动下的工业白油、委外加工、汽油变运输等各类变票案件相继爆发，石化企业涉税风险依然严峻。自 2022 年以来，石化领域的税收征管形势和重点、涉税案件类型、涉税风险等都发生了一些调整 and 变化。变票风险和消费税合规风险的叠加使得石化企业需要预防和应对的涉税风险更为复杂。

《石化行业税务合规报告（2023）》是基于华税对石化行业的深入观察以及石化行业涉税案件代理经验的深刻总结而编制的法律研究报告，旨在揭示石化行业涉税案件处理现状和查处趋势，分析石化涉税案件的行为模式变迁和涉税风险，并提出涉税争议解决专业策略与合规经营建议，以期为石化企业预防和应对涉税风险提供有益指导。

目 录

- 一、2022 年石化行业税收征管趋势观察
- 二、2018 至 2022 年石化行业涉税案件大数据分析
- 三、2022 年石化行业典型涉税争议案件观察
- 四、2023 年石化行业涉税风险分析
- 五、2023 年石化企业涉税风险管理与税务合规建议
- 六、华税成功代理石化行业疑难复杂涉税案件解析

一、2022 年石化行业税收征管趋势观察

(一) 国家税务总局：坚决依法打击偷逃成品油消费税违法犯罪行为



2022 年 1 月 19 日，国家税务总局发布辽宁盘锦成品油涉税案件进展情况。2021 年初，辽宁省税务局稽查局根据有关信息和反映以及税收大数据分析，发现辽宁省盘锦市部分企业存在数额巨大的涉嫌虚开发票偷逃成品油消费税问题。国家税务总局高度重视，会同辽宁省及有关部门，共同指导辽宁省税务局稽查局对案件进行了深入调查。

国家税务总局坚决支持辽宁省税务局稽查局对部分企业偷逃成品油消费税案件依法严肃处理，坚决支持有关部门依纪依规依法对涉嫌违纪违法、失职失责的税务人员进行严肃处理，并要求各级税务部门加强税收监管和税务稽查，严厉打击各种涉税违法犯罪行为，保障国家税收安全，维护公平、法治的市场环境。

国家税务总局有关部门负责人表示，税务部门将积极配合和推动完善多部门协同治理的成品油行业监管格局，坚决维护税法权威，进一步优化税收营商环境，促进行业在发展中规范，在规范中发展。

(二) 法治政府建设报告：查处偷逃成品油消费税关乎国家税收安全



2021年，税务总局党委坚持以习近平新时代中国特色社会主义思想为指导，认真学习贯彻习近平法治思想，全面贯彻党的十九大和十九届历次全会、中央全面依法治国工作会议精神，全面落实《法治政府建设实施纲要（2021—2025年）》（以下简称《纲要》）和中办、国办印发的《关于进一步深化税收征管改革的意见》（以下简称《意见》），弘扬伟大建党精神，深刻认识“两个确立”的决定性意义，不断增强“四个意识”、坚定“四个自信”、做到“两个维护”，扎实推进税收法治建设，为更好发挥税收在国家治理中的基础性、支柱性、保障性作用提供有力法治保障。税务总局党委书记、局长王军同志高度重视法治政府建设，专门主持召开党委会议，研究贯彻实施《纲要》、《意见》，狠抓工作落实，法治税务建设取得明显成效。现将2021年法治政府建设情况报告如下：

2022年3月30日，国家税务总局发布《2021年法治政府建设情况报告》。《报告》指出，2021年度依法依规严厉打击涉税违法犯罪行为，税务执法力度进一步强化。2018年8月以来联合公安、海关、人民银行开展的打击“假企业”“假出口”“假申报”专项行动圆满收官，依法查处涉嫌虚开骗税企业47万余户，虚开骗税势头得到有效遏制，虚开骗税高风险行业案发率呈下降趋势。联合最高检、公安部、人民银行等六部门印发相关指导意见，实现打击“三假”从集中打击向常态化打击转变。依法对偷逃成品油消费税的企业进行查处，维护国家税收安全。从中可以发现，查处偷逃成品油消费税已经上升到了维护国家税收安全的高度。

（三）六部委打击“三假”工作机制常态化

2018年8月以来，联合有关部门开展打击“假企业”“假出口”“假申报”专项行动，于2021年10月底圆满收官，共依法查处涉嫌虚开骗税企业44万户，挽回税收损失909亿元，并构建常态长效打击机制。

2021年10月28日，全国打击虚开骗税违法犯罪两年专项行动总结暨常态化打击工作部署会议在北京举行。会议决定，在税务总局、公安部、海关总署、人民银行四部门专项打击的基础上，新增最高人民法院、外汇管理局加入联合打击工作机制，并将打击“三假”和虚开骗税常态化，持续深入推进打击涉税违法行为各项工作。



2022年5月12日，国家税务总局办公厅公布了六部委打击虚开骗税违法犯罪行为阶段成效。

六部门联合打击虚开骗税违法犯罪行为成效显著

2022年05月12日 来源：国家税务总局办公厅

【字体：大 中 小】 打印本页 

自2018年8月以来，国家税务总局、公安部、海关总署和中国人民银行四部门开展了打击“假企业”“假出口”“假申报”虚开骗税专项行动，有力打击了犯罪分子的嚣张气焰，有效维护了经济税收秩序。截至2021年9月，三年来依法查处涉嫌虚开骗税企业44.48万户，挽回出口退税损失345.49亿元，抓获犯罪嫌疑人43459人，5841名犯罪嫌疑人慑于高压态势主动投案自首。

2021年10月至2022年4月，已检查涉嫌虚开骗税企业76,170户。其中：检查涉嫌虚开企业75,386户，认定对外及接受虚开增值税发票及其他可抵扣凭证139.98万份，涉及税额282.64亿元；检查出口企业784户，挽回税款损失19.09亿元。

2022年6月16日，全国六部门联合打击留抵骗税和出口骗税工作交流推进会在北京召开。会议披露，截至今年5月底，全国累计检查涉嫌虚开骗税企业9.2万户，其中：检查涉嫌虚开企业9.1万户，认定虚开增值税发票涉及税额623亿元。共对2,026名涉税犯罪嫌疑人采取强制措施，319名不法分子慑于高压态势投案自首。

2022年9月29日，国家税务总局召开落实退减缓免税费政策新闻发布会。会议披露，截止今年9月底，全国累计检查涉嫌虚开骗税企业14.35万户，其中检查涉嫌虚开企业14.1万户。

（四）“金税四期”重大升级，税务司法查处力度进一步强化

2021年3月24日，中办、国办公布的《关于进一步深化税收征管改革的意见》提出，到2023年，税务执法体系要完成“从经验式执法向科学精确执法转变”；税务监管体系实现从“以票管税”向“以数治税”转变。根据国家税务总局工作部署，具体时间线为2022年底基本建成金税四期主体应用系统，2023年底推广上线金税四期主体应用系统，2025年底前深入应用金税四期系统，实现税务执法、服务、监管与大数据智能化应用深度融合、高效联动、全面升级。因此，作为“金税三期”的结构性升级版，“金税四期”将助力税务执法和监管更具科学性、精准性、智慧性。

“金税三期”实现了国地税数据合并统一，对全部税种、全部税务局、全部税务系统业务流程全面覆盖，数据信息可在总局和省局集中处理。2022年9月22日，国家税务总局王军局长在第三届“一带一路”税收征管合作论坛上的发言指出，中国税务部门正在开发“金税四期”（智慧税务），今年年底将基本开发完成。“金税四期”将整合税收业务与非税业

务，实现对各部委、人民银行涉税信息全覆盖，开发纳税人综合画像功能，实现分类精准监管。可以说，金税四期上线后的“以数治税”，其前提条件是在对产品信息、物流信息、银行系统充分并网的基础之上进行的，会让虚开发票彻底消失。

通过强化税收大数据治理与多部门跨区域联动协作，石化企业虚开发票的涉税风险爆发形势深刻加剧。石化企业与发票相关的各项经营活动和业务信息透明化，纳税信息不对称的格局根本改变，变票等相关问题业务的涉税风险潜伏期迅速缩减，税务风险向刑事风险的转化率急剧升高甚至成为必然，石化企业应对涉税刑事风险的回旋余地大大减少，应对税务稽查的同时往往还要应对公安侦查，公安税务异地协查数量大大增加，涉税风险向涉税刑事责任演变不断加剧。

二、2018 至 2022 年石化行业涉税案件大数据分析

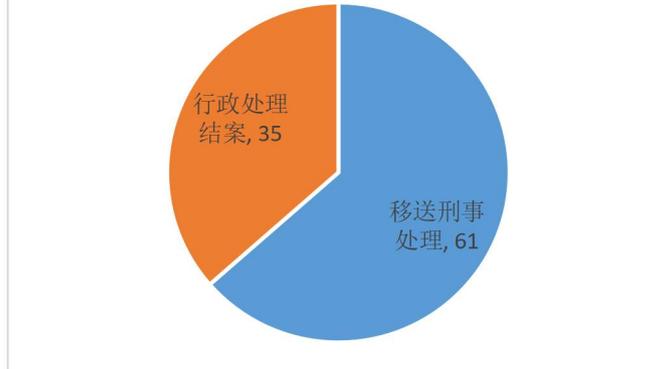
（一）2018-2022 石化变票案件地域分布



经检索“裁判文书网”、华税代理案件和其他公开途径，2018年1月至2022年12月，共汇总96起石化变票案件。其中，70起石化变票案件进入司法程序（行政诉讼、刑事程序），另有26起在税务处理阶段已结案。从整体上看，石化变票案件现阶段呈现在东南地区和中部地区区域化集中分布特点，其中，以浙江省、江苏省、湖北省、安徽省、山东省5地为最。进入司法程序的石化变票案件地区分布情况为：浙江省17起，湖北省12起，安徽省9起，山东省7起，湖南省5起，新疆维吾尔自治区5起，江苏省4起，福建省2起，陕西省2起，广东省2起，其他地区5起。

（二）2018-2022 石化变票案件移送刑事比重

石化变票案件移送刑事处理情况（2018-2022）



石化虚开案件多采用“变票”行为，从本质上来说并不会造成增值税税款的损失，其争议焦点之一在于造成“消费税”损失是否应该以虚开增值税专用发票罪论处。部分地区税务机关认为，造成消费税损失直接启动行政程序追缴税款、滞纳金处以罚款即可，不必然移送公安转化为刑事追责；但大部分地区税务机关认为，“变票”行为不仅破坏了发票管理秩序，而且造成了国家税款的大量损失，应当追究行为人刑事责任，将案件直接移送公安机关查处。这就导致了石化虚开案件截然不同的两种处理方式。根据统计，所选 96 件石化虚开案件中，有 26 起案件系经过税务处理后未进入诉讼程序，有 70 起案件进入司法诉讼程序。在 70 起诉讼案件中，有 9 起案件系行政诉讼案件，有 61 起系刑事诉讼案件。总体上看，移送刑事处理的案件（含最终作出不予起诉决定和公安机关作出撤销决定的案件）61 件，占比 63.54%。可见，该类案件移送刑事处理的比例居高不下，刑事风险仍然突出。

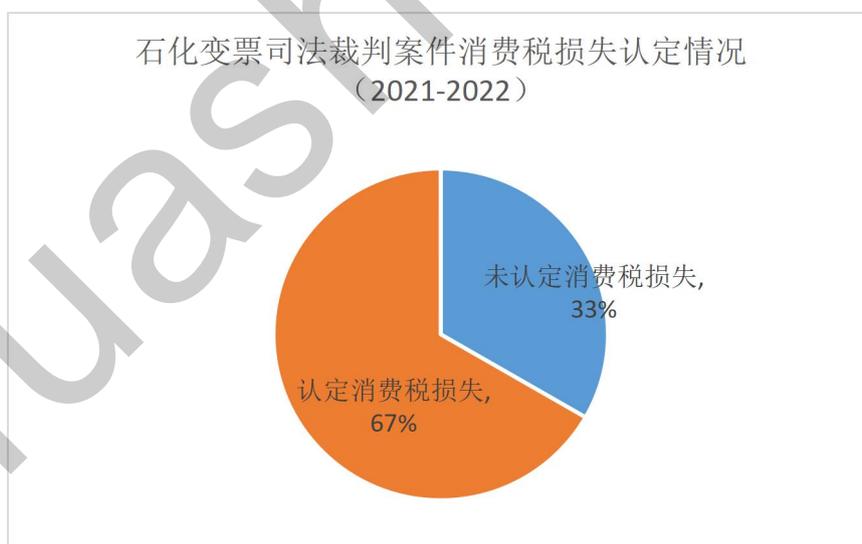
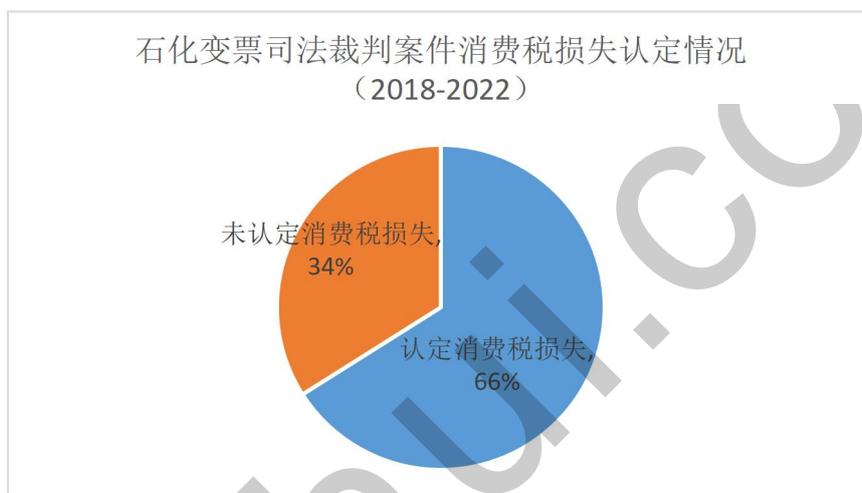
（三）61 起石化变票刑事案件司法查处情况

石化变票刑事案件罪名分布情况表（2018-2022）

罪名	件数
虚开增值税专用发票罪	43
逃税罪	5
无罪	2
不起诉	7
撤销案件	4
合计	61

石化变票案件在目前司法审判中一直存在较大争议，其中最大的争议就是通过“变票”行为偷逃消费税应该定性为逃税罪，还是虚开增值税专用发票罪。根据统计，所选 61 件移送刑事处理的案件中，公安机关撤销案件 4 件，检察院不起诉案件 7 件，诉至法院追究刑事责任的案件共 50 起。在这 50 起案件中，判处虚开增值税专用发票罪的案件 43 件，占比 86%；判处逃税罪的案件 5 件，占比 10%；判处无罪的案件 2 件，占比 4%。由此可见，石化变票案件一旦移送刑事处理，判处虚开增值税专用发票罪的比例远高于其他，被告人将面临较为严厉的刑事处罚。

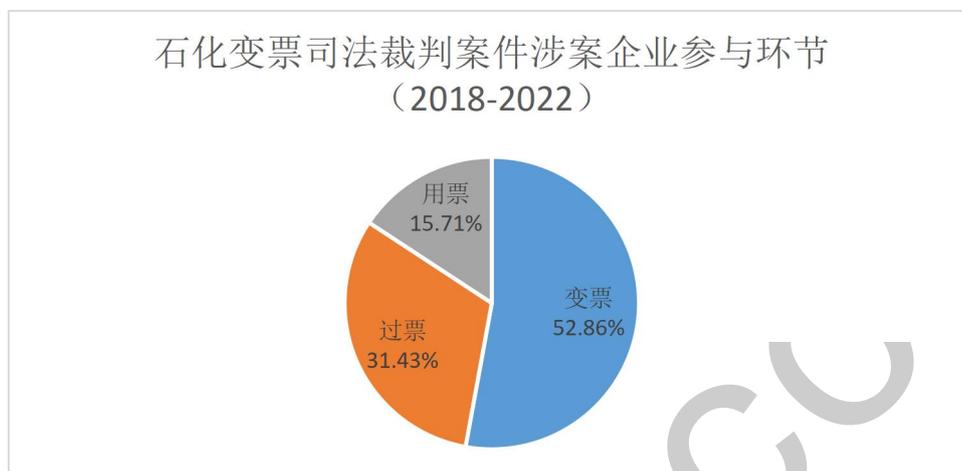
（四）消费税损失认定情况



根据统计，在 2018 年至 2022 年合计 50 件取得刑事判决的案件中，共有 33 起案件判决认定了消费税损失金额，占比 66%；有 17 起案件判决没有认定消费税损失金额，占比 34%。在 2022 年度 3 件取得刑事判决的案件中，共有 2 起案件判决认定了消费税损失金额，占比 67%；有 1 起案件判决没有认定消费税损失金额，占比 33%。由此可

见，在石化变票案件审理中，随着审判经验的积累，法院对于石化变票案件侵害法益的本质的认识经历了从无到有、由浅入深的过程，石化虚开案件究竟造成哪一税种的税款损失成为法院作出裁判考量的重点。

（五）涉案企业参与环节



以 50 件取得刑事判决的案件为样本，根据统计，共有刑事被告人 70 人。被告人控制、介绍的企业中，属于变票方的占比 52.86%，属于过票方的占比 31.43%，属于用票方的占比 15.71%。由此可见，在石化变票案件中，从事变票活动的企业风险最高。经对关联案件（案件被告人处在同一开票链条上）作整体分析可以发现，在特定的开票链条上均是变票企业最先受到查处，过票、用票企业被牵连查处。且不存在仅处理过票、用票企业，而不处理变票企业的情况。可以说，石化虚开案件的稽查和侦查均以变票企业为切入点，向上下游沿伸。此外，随着司法机关逐渐认识到石化变票本质在于协助用票企业（主要包括运输贸易企业和炼化企业）偷逃消费税，用票企业在此类案件中也已经无法高枕无忧。

（六）定罪量刑情况



在 43 起获判虚开增值税专用发票罪的案件中,有 20 起案件主犯量刑在 10 年(含)以上,占比 46.51%;有 16 起案件主犯量刑在 3 年到 10 年,占比 37.21%;有 7 起案件主犯量刑在 3 年(含)以下,占比 16.28%。值得注意的是,石化行业变票案件往往涉案数额较高,被判处虚开后量刑档位近一半居于最高档位。但涉案数额高与刑罚之间并不具有必然的联系,在 7 起量刑在三年(含)以下的案件中,有 4 起案件法院认定被告人参与开票税额超过 250 万元,既然定性虚开增值税专用发票罪,则本应按照最高法定刑区间(十年以上有期徒刑、无期徒刑)量刑。但被告人最终仅获得 3 年以下有期徒刑,有的甚至还获判缓刑。这是因为有很多过票、变票公司并不是油品贸易的主导方,也不是最终造成消费税损失的主体,在量刑时法院综合考虑,予以适用缓刑。

三、2022 年石化行业典型涉税争议案件观察

(一) 辽宁三家石化企业偷逃成品油消费税涉嫌虚开被移送司法处理



2021 年初,辽宁省税务局稽查局根据有关信息和反映以及税收大数据分析发现,辽宁省盘锦市部分企业存在数额巨大的涉嫌虚开发票偷逃成品油消费税问题。随后,在国家税务总局、辽宁省人民政府的指导督办下,辽宁省税务局稽查局会同有关部门开展深入调查。

2022 年 1 月,辽宁省税务局披露调查结果:经查,盘锦北方沥青燃料有限公司、辽宁宝来生物能源有限公司、盘锦浩业化工有限公司以篡改生产设备名称等方式为掩护,以虚开增值税专用发票为手段,通过将应税成品油变名为非应税化工品销售等方式,偷逃成品油消费税。辽宁省税务局稽查局依法对涉案企业进行查处,其在规定期限内未能缴清税款、滞纳金和罚款,相关人员涉嫌构成虚开增值税专用发票罪和逃避缴纳税款罪,已依法移送司法机关。公安机关已对涉案企业实际控制人及相关犯罪嫌

疑人抓捕归案并采取强制措施，检察机关正依法审查起诉。有关部门依纪依规依法对涉嫌违纪违法、失职失责的政府部门公职人员进行了严肃处理，对涉嫌犯罪的移送司法机关。

在案件查处过程中，有关部门和地方政府始终坚持把严厉打击违法犯罪分子与维持企业正常生产经营区分开来，积极采取系列有效措施，确保企业生产经营稳定。目前，涉案企业职工队伍稳定，生产运行平稳。

辽宁省税务局有关负责人表示，下一步将坚决依法严查严处各种偷逃税行为，坚决维护国家税法权威，促进社会公平正义，持续营造良好税收营商环境，促进相关企业和行业长期规范健康发展。

（二）安徽绩溪特大石化虚开案件主犯获刑 20 年

2022 年 2 月，安徽绩溪特大石化虚开案件获判。绩溪法院经审理查明，2015 年以来，被告人张某凌为谋取非法利益，先后纠集另外多名被告人陆续成立财务部、业务发展部、宣城办事处等部门，注册、租用、购进 445 家“空壳”公司，长期从事虚开增值税专用发票等违法犯罪活动，形成了以被告人张某凌为首要分子，包括众多主要成员、一般成员在内的犯罪集团。该犯罪集团在无真实业务发生的情况下，采取虚构业务往来、虚假资金走账等手段，以收取开票费的方式，为购票人虚开增值税专用发票 43,283 份，价税合计 45 亿余元，税额 4.5 亿余元，已认证抵扣税款 4.5 亿余元；虚开增值税普通发票 8,575 份，价税合计 8 亿余元。同时，该犯罪集团以支付开票费的方式，通过高某勇、周某某等人介绍，从石化等企业虚开增值税专用发票 4,209 份至张某凌控制的公司，价税合计 18 亿余元，税额 2 亿余元，已认证抵扣税款 2 亿余元。被告人张某凌还介绍上游石化公司为他人虚开增值税专用发票 334 份，价税合计 1 亿余元。

为应对税务部门检查，该犯罪集团购买伪造的通行费发票、加油发票 1 万余份，并利用控制的空壳企业“互开洗票”，以虚构空壳企业的运营成本及业务的真实性；安排公司员工伪造国家机关印章 5 枚及公司、事业单位印章 20 枚，以虚构业务合同，应对税务检查。

25 名下游人员为牟取非法利益，在无真实业务往来的情况下，从张某凌控制的公司及经营部购买增值税专用发票至相关公司进行认证抵扣、虚开增值税普通发票，并从中赚取好处费。



2022年2月24日，绩溪法院依法对被告人李某凌等39人特大涉税案一审宣判。其中，主犯李某凌犯虚开增值税专用发票罪，虚开发票罪，持有伪造的发票罪，伪造国家机关印章罪，伪造公司、事业单位印章罪，数罪并罚，被判处有期徒刑二十年，并处没收个人全部财产。被告人李某艳、王某等38人犯虚开增值税专用发票罪，虚开发票罪，持有伪造的发票罪，伪造国家机关印章罪，非法购买增值税专用发票罪其中一罪或数罪，被判处有期徒刑十年八个月至一年不等的刑期，并处数额不等的罚金。

（三）陕西榆林某煤化工企业生产化工原料未备案，税局要求按石脑油补税

2022年4月，华税接到一起案件咨询，A公司是一家煤化工企业，主要经营范围系煤炭开采、煤化工产品的研发、生产和销售。2022年，税务机关对A公司实施税务检查，税务机关认为，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）规定，“纳税人以原油或其他原料生产加工的在常温常压条件下（25℃/一个标准大气压）呈液态状（沥青除外）的产品，按以下原则划分是否征收消费税：……（二）本条第（一）项规定以外的产品，符合该产品的国家标准或石油化工业标准的相应规定（包括产品的名称、质量标准与相应的标准一致），且纳税人事先将省级以上（含）质量技术监督部门出具的相关产品质量检验证明报主管税务机关进行备案的，不征收消费税；否则，视同石脑油征收消费税”。根据《国家税务总局关于取消两项消费税审批事项后有关管理问题的公告》（国家税务总局公告2015年第39号）规定，“纳税人生产《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）第一条第（二）款符合国家标准、石化行业标准的产品和第二条沥青产品的，在取得省级以上（含）质量技术监督部门出具的相关产品质量检验证明的当月起，不征收消费税。经主管税务机关核实纳税人在取得产品质量检验证明之前未申报缴纳消费税的，应按规定补缴消费税”。因A公司生产的粗

液体石蜡、稳定轻烃等煤化工产品未取得省级以上质量技术监督部门出具的相关产品质量检验证明，应当视同石脑油，征收消费税。

A 公司先后收到税务机关作出的多份《税务事项通知书》和《税收强制执行决定书》，以“发生纳税义务，未按照规定的期限办理纳税申报，经税务机关责令限期申报，逾期仍不申报”为由对其属期为 2021 年 12 月、2022 年 1 月、2 月的粗液体石蜡、稳定轻烃等煤化工产品核定消费税应纳税额，要求其按期缴纳。并于 2022 年 3 月对其逾期未缴纳的属期为 2021 年 12 月的案涉煤化工产品强制扣缴税款并加收滞纳金，金额高达数千万元。

（四）江苏泰州查处石化企业变票偷逃消费税定性偷税



泰州灵浦石油化工有限公司成立于 2017 年 9 月，注册经营范围是燃料油、润滑油、化工原料销售。

江苏税务税收情报管理平台提取企业 2017-2019 年上下游发票信息预警纳税风险传递给泰州市税务局稽查二局后，稽查二局于 2021 年 12 月至 2022 年 7 月实施税务检查，发现灵浦公司存在以下违法事实：2017 年到 2019 年，涉案企业存在将购进非应征消费税的煤油、有机化工原料变票为应征消费税的普柴、汽油的行为，少交消费税 17,690,993.38 元。国家税务总局泰州市税务局涉案企业将外购的消费税非应税产品以消费税应税产品对外销售的具有主观故意，主要表现为：一是明知销售的货物与购进的货物不匹配；二是恶意套取成品油发票开具模块的油品种类数量；三是以走逃失联方式逃避税务机关监管。根据《中华人民共和国税收征收管理法》第六十三条的规定，拟对上述偷税行为处 50% 的罚款，合计罚款 8,845,496.69 元。

（五）湖南怀化破获 300 亿油、票分离虚开大案

一起涉及中国 20 余个省（区、市）、涉案金额超过 300 亿元的特大虚开增值税专用发票案，被湖南怀化公安经侦部门成功破获。



在此案中，警方打掉了分别两个虚开犯罪团伙，目前共抓获犯罪嫌疑人 16 名，逮捕 2 人，取保候审 14 人，依法暂扣涉案银行卡 100 余张。

经依法查明，2015 年至 2021 年期间，犯罪嫌疑人以低于国营石化公司同期市场价但不开票为条件，向怀化市内多家私营加油站及需要汽、柴油的私营企业销售未税汽、柴油。在收取私营加油站或企业的购油款后，犯罪嫌疑人通过票货分离的形式，将国营石化公司开具的成品油增值税专用发票开给涉案企业作为其进项，从而继续虚开至下游受票公司获取巨额非法利益，严重扰乱了成品油市场秩序，并造成国家税款重大损失。

该案涉及中国 20 余个省（区、市），系怀化公安经侦部门在“百日行动”期间，深入贯彻落实公安部、国家税务总局关于打击虚开骗税犯罪专项工作部署和要求，主动出击整治成品油市场违法犯罪突出问题，以“云端”主战模式为抓手，采取“税警联合办案”模式成功侦办的典型案例。

关于该类案件是否构成虚开专票罪，简单来说，受票单位买油卖油，是偷税不是虚开。假设受票单位不需要油、只要票，买票卖票，则构成虚开。

（六）海南查处石化企业涉嫌虚开 20 亿并移送公安机关



索引号	11460000008174507Q/2022-06867	主题分类	税收执法信息
发文机关	国家税务总局海南省税务局第三稽查局		
标题	国家税务总局海南省税务局第三稽查局公告（琼税三稽告〔2022〕59号）		
发文字号		发布时间	2022-09-19
文件类型		废止时间	

国家税务总局海南省税务局第三稽查局公告（琼税三稽告〔2022〕59号）

来源：国家税务总局海南省税务局第三稽查局 发布日期：2022-09-19 【字体：小 中 大】 打印本页 分享到

2022年7月6日至2022年9月10日，海南省税务局第三稽查局对中核恒通（海南）能源有限公司2018年1月1日至2018年12月31日期间围绕协查发票线索进行检查。经查，涉案企业注册经营地址不存在，被主管税务机关认定为走逃（失联）企业。涉案企业向下游企业开具178份增值税专用发票，货物名称为“*石油制品*燃料油（燃料油）”，金额1,726,616,637.62元，税额293,524,828.38元，价税合计2,020,141,466.00元，认定为虚开增值税专用发票。且下游企业涉案人员承认该公司自2017年起辽通公司已无实际生产经营能力，2018年9月起利用其拥有的成品油加工资质，通过虚构业务、编造购销链条将接受的品名为“航空煤油3号喷气燃料”和“航空煤油喷气燃料”的增值税专用发票变更品名为“燃料油”的手段虚开增值税专用发票，证实了其涉案企业之间为无货交易。

综上，涉案企业向下游企业开具178份增值税专用发票不存在真实的经济业务。其中，50份已被认定虚开，因此，根据《中华人民共和国发票管理办法》（中华人民共和国国务院令 第587号）第二十二条第二款第一项“任何单位和个人不得有下列虚开发票行为：（一）为他人、为自己开具与实际经营业务情况不符的发票”的规定，涉案企业与下游企业没有真实经营业务，向下游企业开具128份增值税专用发票，金额1,239,345,034.19元，税额210,688,655.81元价税合计1,450,033,690.00元的行为属于虚开增值税专用发票行为。该行为已达到移送公安机关标准，国家税务总局海南省税务局第三稽查局将该案移送公安机关处理。

（七）四川遂宁查处多地空壳石化公司虚增进项又对外虚开11.8亿供下游骗取留抵退税



遂宁市公安局经开分局根据公安部经侦局下发的一条线索，发现遂宁某石油化工有限公司、重庆某化工有限公司、山东某石化有限公司等多家企业交易金额巨大，且资金来源及去向存在重大问题，同时这些公司虽然注册在遂宁、重庆、山东当地，但实际为无任何经营场地、无任何经营行为、无任何公司人员的“三无公司”。案侦人员综合分析研判后发现，这是一起以外省籍人员为核心组织的职业虚开团伙，该团伙涉嫌在山东、重庆、四川等地成立多家空壳公司，对外大肆虚开增值税专用发票，导致近亿元的国家税款流失。鉴于案情重大，市公安局经开分局决定对该团伙虚开案立案侦查，简称“12.27”专案。

通过多维数据分析，结合公安机关调查，发现该团伙利用各地税收优惠政策，到全国各地政府招商引资平台，成立空壳的石化公司，由其家人、亲戚、同学等穿插担任法人、股东、财务负责人，同时与政府平台公司签订委托管理协议，支付一定的管理费用，由其代为记账、开票、报税等，其在当地并无任何经营场所、无公司人员、无货物存储场所等。该团伙通过“补差”等方式联系众多真正需要油品但又不需要发票的散户（俗称“收车”）后，集中统一从山东地炼企业取得开具给自身控制空壳企业的进项发票，为下游的受票企业虚开获得票据空间，供最终用票企业骗取留抵退税。

2022年8月，通过该案件深挖扩线后，公安部经侦局成功发起全国协同作战，对上下游虚开犯罪实施全链条打击。2022年9月，该案件被列为省厅督办案件。截至2022年12月，遂宁公安已移送起诉犯罪嫌疑人19名，捣毁虚开发票窝点3个，累计挽回直接税收损失1200余万元。

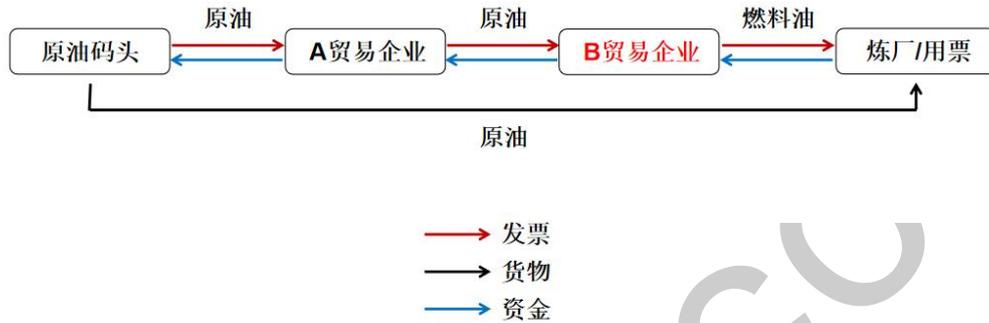
四、2023年石化行业涉税风险分析

（一）消费税利益驱动下“变票交易”的虚开风险

1、四类传统变票交易模式分析

传统变票交易行为早在 2000 年初即在全国各地普遍存在，直到 2015 年金税三期系统上线后其涉税风险全面爆发，案件数量急剧增多。总结来看，传统的变票交易模式主要有以下四类：

模式一：用于生产领域虚抵消费税的变票

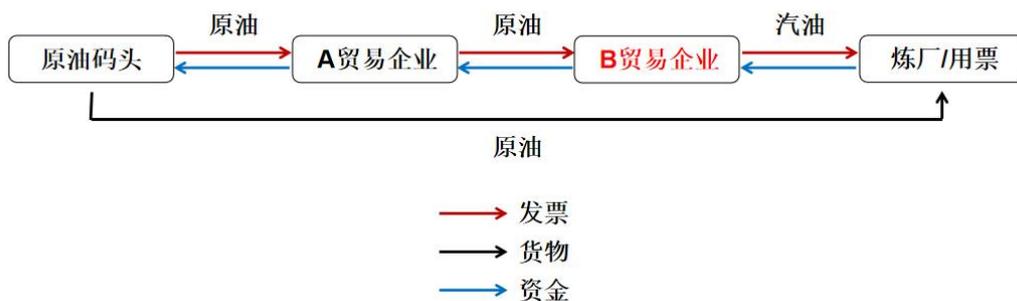


炼化企业作为用票企业从原油供货单位采购原油用于生产炼化成品油，但不直接取得原油发票，而是由原油供货商将原油发票开具给过票企业和变票企业，由变票企业将原油发票品名变更为燃料油发票后再开具给炼化企业。炼化企业在采购原油的同时取得燃料油发票，生产加工成品油时就可以虚假抵扣消费税每吨 1,200 余元，从而实现少缴不缴消费税的不法目的。这种变票模式的核心是炼化企业改变原材料采购环节的发票品名，从而变采购原材料为采购成品油，利用消费税抵扣制度偷逃消费税款。

模式二：用于流通领域的变票

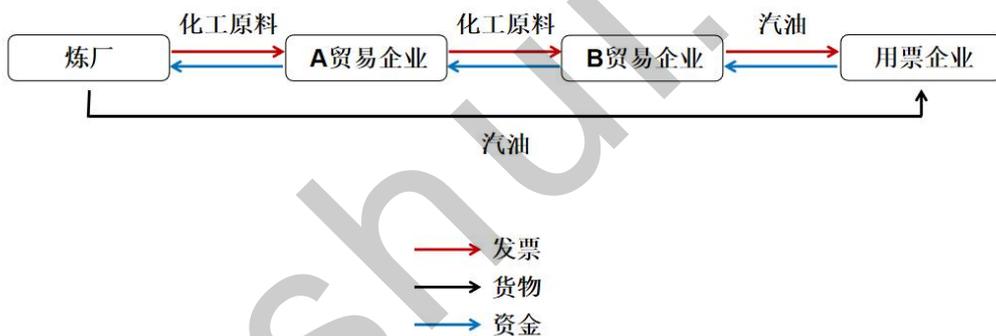
用于流通领域的变票主要是指炼化企业生产成品油并对外销售时无需进行消费税的虚抵，而是让变票企业开具成品油发票后直接配货流通，从而将生产行为掩盖为纯粹的货物购销行为，以实现直接逃避消费税纳税义务的目的。在此类变票交易之中，用票企业可以让变票企业在其采购环节变票，也可以让变票企业在其销售环节变票，因此存在以下两种情形。

(1) 采购环节（变进项票）



在上图所示的变票交易中，用票企业采购原油用于生产加工汽油，但其并不直接取得原油发票，而是将原油发票提供给过票企业和变票企业，让变票企业变更品名为汽油后再开具给用票企业。用票企业通过这种方式把“采购原油并生产销售汽油”的生产行为变更为“采购汽油销售汽油”的购销行为，从而规避触发消费税纳税义务，实现偷逃消费税的不法目的。

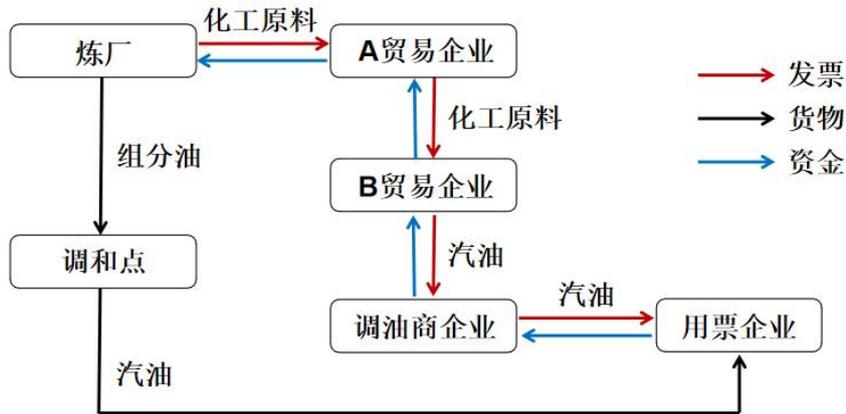
(2) 销售环节（变销项票）



在上图所示的变票交易中，用票企业采购化工原料用于生产加工汽油，虽直接取得化工原料发票但并不直接对外开具汽油发票，而是对外开具化工原料发票给过票企业和变票企业，让变票企业变更品名为汽油后再开具给自己控制的关联公司，再配上汽油货物对外开票销售。用票企业通过这种方式把“采购化工原料并生产销售汽油”的生产行为变更为“采购化工原料销售化工原料”的购销行为，从而规避触发消费税纳税义务，实现偷逃消费税的不法目的。

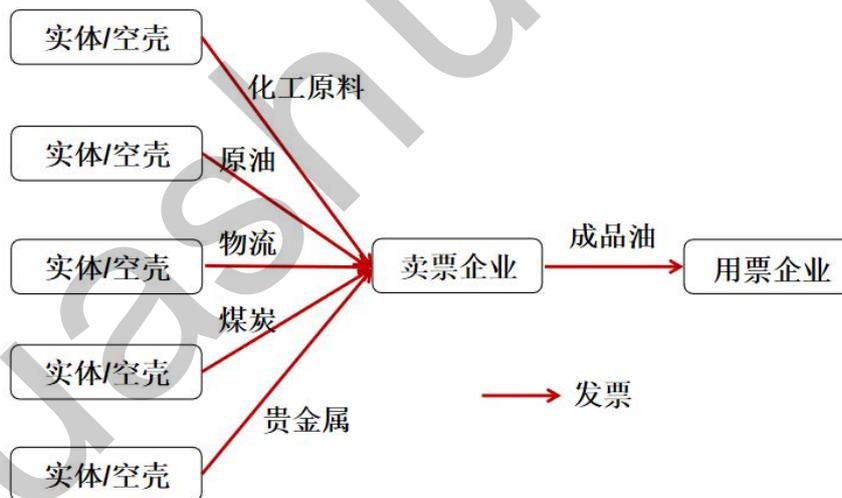
模式三：调油商变票

调油商变票模式通常表现为不具有生产炼化资质的调油商购进成品油组分，通过租用油罐实施物理调和的方式将组分油调和为成品油，并通过变票企业变票提供的成品油发票配货对外销售。其变票原理与用于流通领域的变票模式类似。



模式四：脱离实货的变票

如下图所示，脱离实货的变票模式是指卖票人无需从用票企业处获取变票所需的增值税进项发票，而是从一些实体企业或空壳公司购进各种品名的增值税进项发票，虚构进项税额，再将这些发票品名变更成成品油发票后对外虚开出售牟利。可以看到，完全脱离实货的变票模式与前三种变票模式存在本质上的差异，发票与实际货物流转出现完全的偏离。



2、成品油模块上线后新型变票模式涉税风险解析

为了从根本上防止石化贸易企业的变票行为，2018年1月国家税务总局出台《关于成品油消费税征收管理有关问题的公告》（国家税务总局公告2018年第1号），于2018年3月正式上线成品油发票模块系统。

如果说金税三期为石化行业变票敲响了警钟，那么成品油发票模块的影响几近丧钟。成品油发票模块对贸易企业和生产企业使用成品油发票作出了重大限制和规范。

对贸易企业而言是以进限出，即模块内有多少成品油库存，才能在模块中开出多少成品油发票，从而实现限制贸易企业恣意变名。对炼化企业而言是抵扣限制，即模块内有多少成品油库存，才能抵扣多少消费税，但是对炼化企业没有变名限制。

然而，成品油市场垄断的根本问题还将长期存在，炼化企业的削减成本需求始终存在，基于此，石化行业的发票违法犯罪就不会消失，并出现了诸多新型变票模式。根据实务经验总结如下：

（1）利用历史遗留虚假库存对外开票

历史遗留库存有限，开完即止，变票模式不可持续，且取得此类发票的事后风险极高。

（2）伪造成品油海关进口缴款书虚增库存开票

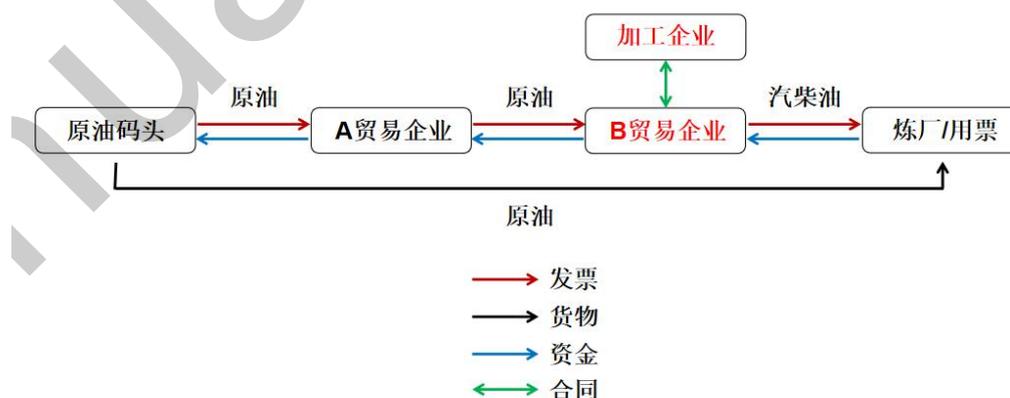
税警关银联合办案的背景下，海关和税务建立了信息交换机制，很容易被发现。

（3）挂靠生产企业欠税开票

生产企业开票不受限制，但这种模式下进销项品名变更，应当视同生产缴纳消费税，企业只能欠税开票，短时间后因无力承担消费税税负便有可能走逃失联，因此取得此类发票的事后风险极高。

（4）委外加工欠税开票

用票企业转移加工环节，利用变票地和加工地税务机关沟通不畅、税务机关对委托加工消费税征管业务不熟练逃避消费税（按税法规定，加工企业有代收代缴义务）。此种交易行为必然会引发变票方税务系统消费税纳税风险预警，从而引发税警联查爆发虚开风险。



（5）利用成品油发票红冲时间差对外开票

从空壳企业取得进项后立即开出销项，空壳企业再作红冲处理，此时开出的销项票属于失控发票，已经不可抵扣，开票方利用受票方取得发票下月抵扣的时间差，短暂开票后走逃失联。

（6）加油站富余发票回流炼化企业

加油站作为石油化工链条的终端，向个体消费者、司机等销售成品油时，很多情形下不需要开具发票，这就使得加油站普遍有富余的进项发票。一些炼化企业与加油站开展“合作”，以支付开票费的方式，取得加油站开出的增值税专用发票。实践中，为了掩饰发票来源，通常还会在其中加入诸多过票企业。

（7）利用黑客技术篡改系统暴力开票

修改库存限制，实现不受控开票。

（8）与税务人员里应外合操纵模块开票

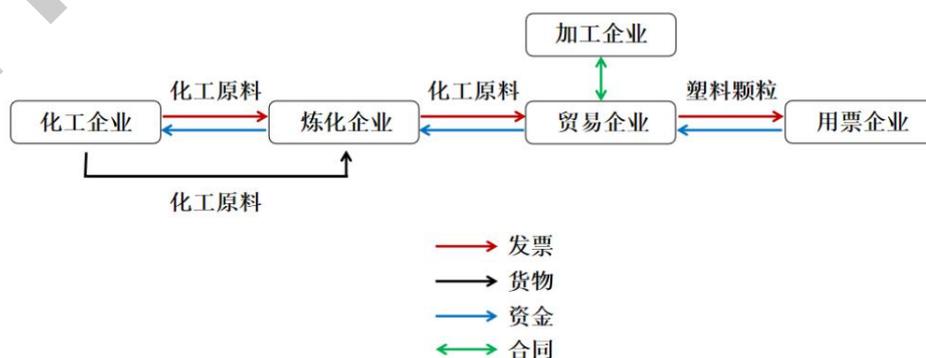
税务人员将系统中的贸易企业修改为生产企业，实现不受控开票。

可以看到，传统的变票交易可以在金税三期系统上线之前利用信息不对称的方式延续其生命周期，而金税三期系统上线后的成品油发票模块彻底改变了税企信息不对称的格局。上述所列全部的新型变票方式均可在很短的时间内被金税三期系统识别预警，从而进入到税务稽查和税警联查视野，因此成品油发票模块上线之后的各类变票类型普遍生命周期不长，都会在极短的时间内被查出。取得这些发票的企业的涉税风险乃至刑事风险的爆发速度大大加快。

（二）增值税利益驱动下“变票交易”的虚开风险

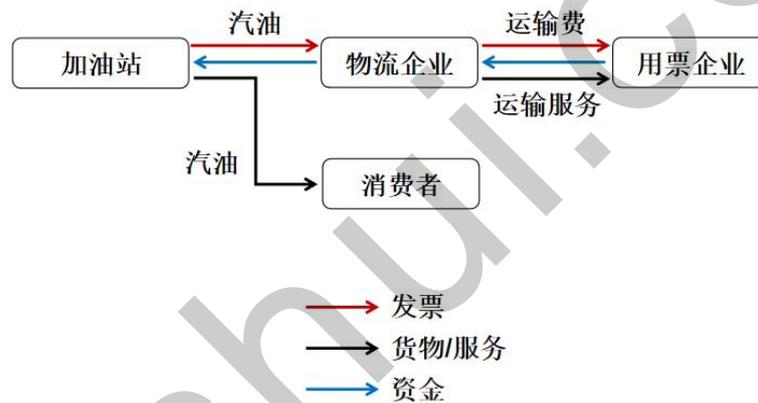
增值税利益驱动下的变票交易与消费税利益无关，通常表现为石化企业通过变票虚开发生非法出售富余化工发票、成品油发票的现象，这些变更品名后的发票通常会进入到制造业、物流运输等行业领域。

模式一：化工原料变塑料颗粒流入制造业领域



如上图所示。炼化企业采购化工原料生产成品油后再对外销售时由于客户不需要发票，因此炼化企业对外不开发票通过私账收款方式完成销售，便在账面上留存了化工原料的进项库存。炼化企业以收取开票费的方式将富余的化工原料发票对外虚开出售时，由于许多受票单位的原材料结构中没有化工原料，因此炼化企业寻求贸易公司变票，将化工原料发票开具给贸易公司，贸易公司再通过虚假的委外加工方式将化工原料变更为塑料颗粒的品名后对外虚开牟利。许多制造企业就可以支付开票费的方式从贸易公司虚接受塑料颗粒发票用于骗取抵扣增值税税款。这种变票交易的本质是为了非法获取增值税利益，其原理是将不具有合理性品名的发票转变为具有一定合理性品名的发票再对外非法虚开销售。

模式二：汽柴油变物流发票流入大宗商贸领域



如上图所示。加油站对外销售成品油后由于个人消费者不要发票，因此加油站留存大量成品油进项发票库存，通过收取开票费方式将这些汽柴油发票虚开给物流运输公司，物流运输公司再给下游单位开具运输发票，实现将汽柴油发票变更为运输发票的效果，本质上还是骗取抵扣国家增值税税款。

模式三：成品油模块外工业白油发票流入物流运输领域

2021年7月，国家税务总局驻某地特派办在审计过程中发现某省部分运输企业购进非成品油并取得非成品油发票可能存在的涉税风险，向该省税局下发了《督审风险提示》。据A特派办及该省税局分析，此类运输企业异常风险点表现为：

- 1、大量购买与运输生产经营无关的为“液化气”“天然气”“石油焦”“白油”“工业白油”“原油”等非成品油性质的石化类商品；
- 2、企业本身无加工生产能力，也未将购进的石化类商品直接销售；

3、未列支任何保险费用、船舶车辆维修费用、配件费用，或者费用金额畸低与巨额运费收入不匹配；

4、所开具销项发票均为运输服务发票。

接到总局特派办风险提示后，该省税局迅速对全省交通运输企业购进非成品油发票进行风险排查，并划定近千家运输企业下发各地方税务局进行分析研判，要求对于不主动纠正补税或者涉嫌虚开发票的运输企业，按照相关规定进行查处。

（三）变票交易中各方面临的涉税风险

1、变票方

消费税风险：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 2012 年第 47 号公告），石化贸易企业将消费税非应税品以消费税应税品对外销售的，应按规定征收消费税。因此，具体实施变名的石化贸易企业，可能面临被征收消费税、加收滞纳金乃至偷税罚款的风险。

虚开风险：品名变更的行为往往会被税务机关和司法机关认定为不存在真实的货物购销交易，从而以虚开增值税专用发票为名，追究其行政责任乃至刑事责任。

2、过票方

增值税进项转出风险：过票方又可分为变票企业上游和下游，由于变票企业极有可能认定为虚开，变票企业下游过票方收到《已证实虚开通知单》、作进项转出的风险更大。下游过票方越靠近变票企业的，越容易产生进项转出的风险。

虚开风险：过票企业在整个交易链条中的作用是协助变票。通常过票方在开具和取得增值税专用发票的两个环节没有发生变名，但仍面临着较大的税法责任，主要是可能被认定为不存在真实货物购销交易，从而被追究虚开增值税专用发票的法律责任。不过，对过票方而言，其税法责任风险的产生取决于具体实施变名的企业的税务风险是否爆发。

3、用票方

消费税风险：第一，如果用票方自身发生了生产加工炼化行为，引发消费税纳税义务，但由于发票品名变更，生产环节的消费税纳税义务被转嫁到了变票方，从而隐匿了其生产行为和该环节的消费税纳税义务，一旦变票方涉税风险爆发，将极大可能引致该风险的爆发。

第二，由于炼化企业可以抵扣原料已含消费税税款，因此绝大多数用票方在取得由贸易公司变更而来的成品油发票后均进行了消费税抵扣的纳税申报，但所抵扣的税

款实际上并没有被变票方予以缴纳，即用票方所抵扣的消费税税款实际上是未经缴纳入库的税款，存在被追回的风险。一旦变票方涉税风险爆发，将极大可能引致该风险的爆发。

虚开风险：尽管炼化企业发票品名未发生变更，但可能被认定为实际采购货物与发票不符，仍然存在虚开风险。一旦变票方涉税风险爆发，将极大可能引致该风险的爆发。

（四）2021 至 2022 年石化企业涉税风险的四大特征

1、历史遗留问题进一步清理

由于消费税是中央税，石化企业通过变票等方式逃避消费税纳税义务的，将直接给中央财政收入造成严重损失和影响。因此，在六部委打击三假工作常态化的同时，国家审计署等部门也会介入此类案件，敦促各地税务司法机关严肃查处石化企业变票虚开案件，挽回国家税款损失。在当前经济形势下行的压力下，国务院对消费税征管和偷逃税案件的查处工作高度重视。特别是自 2018 年之后成品油发票模块上线后出现的新型变票业务模式和案件将受到高压打击，而 2018 年之前传统变票案件背后涉及的消费税利益链条也将面临全链条打击，不再局限于仅仅追究变票方的法律责任。

2、涉税风险从空壳企业变票企业向实体企业用票企业延伸

由于消费税利益驱动下的石化企业变票案件的核心是消费税，而变票交易的利益分配机制是变票企业、过票企业往往只占很小的一部分，绝大多数非法的消费税利益由用票企业获取。因此，在国家大力强化案件查处的财政税收收入组织功能的背景下，仅仅追究变票企业的责任无助于挽回国家消费税税款损失。这使得税务查处的重拳打向用票单位，即实体企业和炼化企业。用票企业除了承担沉重的补税罚款负担，也同样会面临被追究虚开发票的刑事责任风险。

3、税务协查、公安异地取证、云端系统助力全链条打击

在全国打击三假行动部署常态化机制的影响下，税务司法多部门跨区域联动协作机制不断深化，税警联合办案机制进一步健全，税务协查、公安异地调查、百城会战等查处手段和方式更有利于对变票交易进行全链条打击。

4、石化涉税案件开始向骗取增值税利益转化

过去，石化企业涉税案件主要表现为变票偷逃消费税类案件，近年来，随着金税系统升级完善、成品油发票模块上线，变票案件已经很难成行，部分石化从业人员开始关注增值税利益。尤其是留抵退税政策全面推开后，出现了利用空壳石化公司对外

虚开增值税专用发票，帮助下游受票企业虚增进项骗取留抵退税的案件。骗抵增值税较偷逃消费税风险更大、责任更重，且此类案件的抗辩思路较变票类案件大不相同，一旦石化企业涉足骗抵增值税行为，将很难逃离刑事指控。

五、2023年石化企业涉税风险管理与税务合规建议

（一）企业日常经营合规处理，规避企业虚开风险

1、做好开票方的尽调工作，谨防接受失控发票引发虚开风险

在企业日常经济活动中，货物或者服务的购进方都会向卖方索取增值税专用发票作为进项税额抵扣凭证以及成本费用列支的所得税税前扣除凭证。石化企业在购销交易中亦是如此，企业在选择供应商时，应充分考察供应商的基本情况，对供应商有无实体经营，有无重大税收违法等情况重点核查，确保企业能够在实际交易行为中取得合法有效的增值税专用发票，避免因上游企业走逃（失联）造成企业不必要的经济损失，甚至引来虚开风险。

2、做好企业原材料、产成品的进销存管理工作

进销存，是企业管理过程中采购（进）—>入库（存）—>销售（销）的动态管理过程。进：指询价、采购到入库与付款的过程。销：指报价、销售到出库与收款的过程。存：指出入库之外，包括领料、退货、盘点、损益、借入、借出、调拨等影响库存数量的动作。对于商品流通企业而言，进销存管理是从商品的采购（进）到入库（存）到销售（销）的动态管理过程；对于工业企业而言，进销存管理是从原材料的采购（进）—>到入库（存）—>领料加工—>产品入库（存）—>销售（销）的动态管理过程。石化企业在购销交易中，做好进销存的管理工作，为应对税务及司法机关无真实货物交易的指控重要证据，不可忽视。

3、对业务流程严格管理，合同、货权转移等原始材料留存备查

在石化行业变票案件中，最为常见的书面证据材料就是合同、货权转移凭证、运输单据、出入库单等。司法机关往往抓住交易链条无物理物流这一点，指控涉案交易为无货交易。然而，在石化行业变票交易过程中，往往一批发票流转都是配有相等数量、金额的货物，鉴于大宗贸易的特性，交易中间环节商贸企业往往没有物理物流流转，出现表面上的“票货分离”，再加之这类商贸企业员工一般都不会去核实货品，大多会作出无货的供述，掉进司法机关“无货虚开”的“圈套”中。因此，企业做好合同、运输单据等原始材料的留存，有利于佐证交易真实性。

4、健全企业发票管理流程，按照发票管理相关规定开具成品油发票

为了加强成品油消费税的征收管理，实施生产、批发、零售的全流程税收监控管理，国家税务总局发布《关于成品油消费税征收管理有关问题的公告》（国家税务总局公告 2018 年第 1 号），规定所有成品油发票均须通过增值税发票管理新系统中成品油发票开具模块开具。成品油发票开具模块由主管税务机关开通，成品油的生产和经销企业分别使用相应的成品油发票开具模块。理论上来说，国家税务总局已经在技术上阻断了商贸企业变票的可能性，但是目前仍有部分公司利用不法手段将商贸公司伪装成生产企业或者通过虚假委托生产企业加工的方式对外开具成品油发票。为此，企业应规范企业成品油发票管理，按照发票管理相关规定开具成品油发票。

5、建立健全企业合规部门，将企业风险化解在前端

有条件的石化企业应组建内部合规法务部门，做到重大交易事项均有法律专业人士进行审查。并由法务部门向业务、财务部门、行政管理层定期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法务团队，则建议与外部律师团队进行合作。

（二）税务稽查阶段应对策略

1、全力协助稽查局检查，提供真实、有效、全面材料

稽查局在检查期间会通过调取企业会计资料、业务资料及问询相关业务人员的形式了解案件的情况，核实业务真实性。在此期间，企业应全力协助稽查局检查，提供真实、有效、全面材料。

2、寻求专业律师支持

石化行业变票交易行为一般都是以“虚开”的名义展开调查，企业一旦涉入交易中，将面对较高的刑事风险。不仅如此，目前各地对于该类案件的处理莫衷一是，定性存在较大分歧，非专业人员在沟通上很难取信于税务机关稽查部门人员。另一方面，石化行业变票交易牵连企业广，过票、变票及地炼大多分布于全国各地，涉案金额动辄上亿，在各地均属于重大疑难案件，专业人士尤其是税务律师的介入，不仅能从税务及法律方面提供专业支撑，还能提高与税务机关沟通的有效性。

3、收集整理账务及业务材料，为陈述、申辩提供事实支撑

石化变票案件涉及的企业较多，业务也较为庞杂，因此前期做好业务材料及账务材料的梳理工作较为重要。其中财务材料主要包括：会计账簿（重点筛查记账凭证及所背面所粘贴的原始凭证）、纳税申报材料（增值税、企业所得税、消费税等）、进项项增值税专业发票、成品油库报告表、消费税抵扣税款台帐、涉案期间银行流水等；

业务材料主要就是涉案交易合同、相关资质材料等。涉案单位及个人要细致统计涉案交易业务中的交易流程及相关数据，为后续陈述、申辩提供事实支撑。

4、积极与税务稽查部门保持良性沟通

涉案单位及个人应积极主动寻求与税务稽查部门沟通，说明案件事实以及对案件法定性的观点。就石化行业变票交易概况、涉案交易情况、该类案件全国范围内的查处情况等问题积极与税务机关进行交流。

（三）案件移交刑事后的基本应对策略

1、公安侦查阶段

我国《刑事诉讼法》规定，犯罪嫌疑人在被侦查机关第一次讯问后或者被采取强制措施之日起就可以聘请律师。律师在取得犯罪嫌疑人或其近亲属委托后可第一时间到其被羁押的看守所会见，同时可与侦查机关办理案件的工作人员进行沟通了解案情，办案人员有义务配合律师工作。石化类虚开案件涉及到税务问题，专业的税务律师及早介入有利于侦查机关对案件能有一个准确的认识，尽早的委托律师争取侦查阶段撤案是很有必要的。

2、检察院审查起诉阶段

公安机关侦查终结后，会向检察院移送审查起诉。公安机关侦查终结的案件，应当做到犯罪事实清楚，证据确实、充分，并且写出起诉意见书，连同案卷材料、证据一并移送同级人民检察院审查决定。该阶段主要是律师阅卷工作以及与公诉方的沟通交流工作。律师在阅卷后，对案件的事实进行梳理，对于法律适用问题进行充分的论证，向公诉方提交一套完整的代理意见并形成有效沟通，争取将案件化解在前端。

3、法院审理阶段

检察院对于公安移交的案件，经审查认为符合起诉条件的，会向同级人民法院递交起诉书，并连同案卷材料、证据一并移送至人民法院审理。该阶段代理律师要做充分做好辩护工作，案件移送后要及时跟踪案件的立案状态，及时与分管案件的法官取得联系，向法官递交代理意见，沟通律师对案件的看法。庭审阶段律师要充分举证、质证，把握公诉机关的指控逻辑，各个击破，为当事人争取一个公平、公正的裁决。

六、华税成功代理石化行业疑难复杂涉税案件解析

（一）华税代理的石化企业涉税争议成功案件解析

自 2017 年石化行业涉税案件爆发以来，华税律师近年代理了石化企业涉税案件近百件，基本都取得了良好的结案效果，在石化行业也赢得了较好的口碑，现选择列举五则不同司法程序中取得良好效果的典型案例解析。

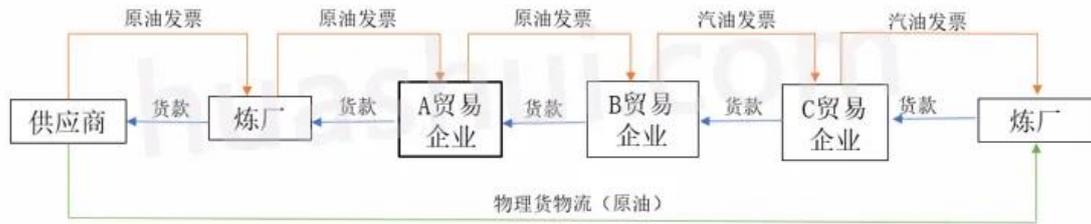
1、新疆某贸易公司变票虚开案（变票方，公安机关撤销案件）

某石油化工有限公司等四家企业陆续成立于 2015 年，联合成立新疆某石油交易中心并从事石化产品经销业务。在开展业务过程中，四家涉案公司存在购进环节取得发票所载货物品名与销售环节开发票所载货物品名不一致的情况。2016 年 X 月，Y 州国税局稽查局以四家涉案公司涉嫌虚开增值税专用发票为由实施税务稽查，并同时以四家涉案公司涉嫌犯虚开增值税专用发票罪为线索将案件移送当地公安机关。

Y 州公安局接到 Y 州国税局稽查局移交的案件后，对四家涉案公司以涉嫌犯虚开增值税专用发票罪决定立案侦查。在侦查过程中，公安机关经过深入调查四家涉案公司的合同、发票、银行收付款流水等各项交易资料及账簿凭证材料，以及走访调查四家涉案公司的上下游业务单位，认定四家涉案公司在从事石化产品购销交易业务过程中存在真实的货物购销交易、不存在无货虚开及有货虚开的情形，在增值税专用发票使用过程中仅存在品名变更的问题，并未对国家的增值税税款造成损失，不具有应受刑罚处罚的严重社会危害性，不应作为犯罪处理。因而在 2018 年 X 月 XX 日，Y 州公安局向四家涉案公司分别作出《撤销案件决定书》，决定撤销对四家涉案公司的立案侦查。

2、山东某地炼企业虚开案（用票方，检察院不起诉）

本案涉案的甲公司为石油炼化企业，甲公司在涉案交易中通过拉长交易链条，采取闭环交易的形式，对外开出原油的发票，经过一系列商贸企业的变票、过票，最终取得成品油发票，由此隐瞒生产加工环节，达到偷逃消费税的目的。涉案交易模式具体变现为炼厂（甲公司）从原油供应商处购得原油，再将原油卖给 A 贸易企业，对外开具原油的增值税专用发票，A 贸易企业将原油销售至 B 贸易企业并开具原油发票，B 贸易企业再将原油以汽油的名义销售至 C 贸易企业，C 贸易企业取得汽油发票后再将货物销售至炼厂，并对炼厂开具汽油发票，整个交易环节货物直接由供应商处运至炼厂，中间环节无货物流。交易模式如下图：



本案被不起诉人贾某某为甲公司主要负责人，因涉嫌虚开增值税专用发票嫌疑，于2018年X月XX日被山东省某市公安局刑事拘留；经某市人民检察院批准，于2018年X月XX日由某市公安局逮捕。本案由某市公安局侦查终结，以被不起诉人贾某某涉嫌犯虚开增值税专用发票罪，于2018年X月XX日向某市人民检察院移送审查起诉。经市检察院审查并二次退回补充侦查，市检察院认为某市公安局认定被不起诉人贾某某构成虚开增值税专用发票罪事实不清，证据不足，不符合起诉条件，依法对贾某某作出不起诉决定。

3、安徽某贸易公司变票虚开案（变票方，法院判决无罪）

A商贸公司在开展石化产品购销业务过程中存在变更发票品名的情况，即购进非成品油对外销售成品油。由于在2016年底国家税务总局依托金税三期系统下发了三百余家涉及变名销售的纳税风险户，A公司赫然在册，遂2017年初安徽某县公安机关以A公司、甲某涉嫌犯虚开增值税专用发票罪实施立案侦查。2017年X月XX日，县公安机关侦查终结并以甲某涉嫌虚开增值税专用发票罪移送审查起诉。

2017年X月XX日，县检察院以甲某涉嫌犯虚开增值税专用发票罪且数额巨大向县法院提起公诉。2018年X月X日，本案合议庭作出一审判决，针对所指控的变名销售一事作出判词如下：“被告人实施的变名销售行为属于循环虚开，该虚开显然不是以抵扣税额为目的，以虚拟销售事项纳税，再以虚拟购进货物抵扣税额，客观上不可能造成国家税额损失。从罪责性相适应的原则分析，如果不加区分行为人的目的以及造成的损害后果将导致处理结果不公正，偏离了实质正义。刑法第二百零五条虽然采用了简单罪状，但从立法宗旨和立法体系可以判断，该罪侵犯的是复杂客体，即增值税专用发票管理制度和国家税收的安全，刑事法律关于危害国家税收犯罪的规定均是从保障国家税收不流失这一根本目的出发。因此，被告人实施的变名销售行为并未造成国家税收流失，依法不构成犯罪”。最终，根据法院的判决，被告人甲某未因其实施变名销售行为而被追究刑事责任，案件取得了圆满的结案结果。

4、新疆某贸易公司变票虚开案（变票方、过票方，法院改判逃税罪）

本案公诉机关指控，被告人甲某通过中间人联系乙某，以各自实际控制的 A 公司、B 公司从事变更增值税专用发票货品名，虚开燃料油增值税专用发票，从中牟取利润的“变票”活动。经查，涉案交易环节中虚开增值税专用发票金额高达 20 余亿元，通过一系列虚开活动，致使国家消费税损失约 7.8 亿元。公诉机关认为被告人甲某、乙某的行为构成虚开增值税专用发票罪的构成要件，应当以虚开增值税专用发票罪提起公诉。

该案经审理，法院认为：（1）虚开增值税专用发票罪应当以被告人主观上具有骗抵国家税款的目的。原因在于，虚开增值税专用发票罪是我国税制改革、实行增值税专用发票抵扣税款制度之后出现的新型经济犯罪。与普通发票相比，增值税专用发票不仅具有记载经营活动的功能，更具有凭票依法抵扣税款的功能。刑法之所以将虚开增值税专用发票行为规定为犯罪，即在于国家实行增值税专用发票制度之后，一些不法分子利用增值税专用发票能够抵扣税款的功能，虚开增值税专用发票用以套取国家税款。该行为不仅扰乱了正常的增值税专用发票管理秩序，更造成国家税款损失，具有极大的社会危害性。虽然刑法对虚开增值税专用发票罪采用的是简单罪状描述，但构成本罪要求行为人主观上具有骗取国家税款目的，更符合立法精神，也更符合罪刑相适应原则。（2）增值税是以商品、劳务、应税行为在流转过程中产生的增值额作为计税依据而征收的一种流转税。就商品流通而言，只要增值税抵扣链条没有断裂，增值税税负就会层层转嫁，由最终的消费者承担。在大宗商品贸易中，各环节参与者只要按照交易数量、金额如实开具增值税专用发票，其正常申报抵扣增值税进项税额的行为就不会造成国家增值税税款的流失。

5、山东某贸易公司虚开案（过票方，法院判决逃税罪）

经公安机关查实：在没有真实货物交易的情况下，为非法牟取暴利，甲某、乙某、丙某形成了一个分工明确的变票虚开犯罪团伙，以甲某、丙某为中心，设定上下游开票环节并控制资金流向，乙某负责变票公司的日常管理。通过 B 公司、C 公司开具品名变更的发票，价税合计 76 亿余元，增值税税额 11 亿元，所开具的发票均用于增值税税款的抵扣，造成了国家增值税税款巨额损失，同时偷逃消费税 29.8 亿元，应当以虚开增值税专用发票罪追究刑事责任。经审查，本案公诉机关认定甲某、乙某、丙某利用增值税专用发票品名变更方式偷逃消费税税款约 29.8 亿元，改以逃税罪追究甲某、乙某、丙某的刑事责任。

经审理，该案于 2022 年 X 月作出一审判决，认定本案被告人甲某构成逃税罪，判

处有期徒刑三年六个月，因被告人某甲在前案中通过 Y 公司变更发票品名，帮助炼化企业取得燃料油发票，偷逃消费税 7.79 亿元，被 Y 市法院以其犯逃税罪判处有期徒刑六年，法院认为，被告人甲基于一个犯意，在同一时期以同种手段实施同种逃税犯罪，对其实行数罪并罚不宜超过七年有期徒刑，决定执行有期徒刑六年十个月。

（二）石化企业变票案件抗辩要点

1、石化变票不符合虚开增值税专用发票罪的构成要件

2015 年 6 月《最高人民法院研究室〈关于如何认定以“挂靠”有关公司名义实施经营活动并让有关公司为自己虚开增值税专用发票行为的性质〉征求意见的复函》规定，“行为人进行了实际的经营行为，主观上并无骗取抵扣税款的故意，客观上也未造成国家增值税款损失的，不宜认定为刑法第二百零五条规定的虚开增值税专用发票”。2020 年 7 月《最高人民法院关于充分发挥检察职能服务保障“六稳”“六保”的意见》亦明确规定，“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”。根据以上规定及刑法第二百零五条的规定，行为人构成该罪需要具备以下要件：一是行为人在主观上具有骗抵国家增值税税款的故意；二是行为人实施了《最高人民法院关于适用〈全国人民代表大会常务委员会关于惩治虚开、伪造和非法出售增值税专用发票犯罪的决定〉若干问题的解释》（法发〔1996〕30 号）第一条规定的虚开行为；三是行为人的行为造成了国家增值税税款的损失的危害后果。那么，如果石化变票行为仅利用票证功能进行虚假的消费税纳税申报，逃避缴纳消费税，则不宜认定构成虚开增值税专用发票罪。

2、石化变票行为的社会危害性在本质上系逃避消费税纳税义务，而非骗取国家增值税税款

《刑法》第二百零五条规定的虚开增值税专用发票罪从其诞生即负有特殊使命。1994 年我国实行分税制改革，同时实行增值税凭票抵扣制度。一些不法分子采用伪造、虚开增值税专用发票等手段进行偷税或者诈骗国家财产等违法犯罪活动，严重侵害了税制改革，造成了国家税款的大量流失。为了维护新税制的正常运行，严厉打击利用增值税专用发票和其他发票的犯罪活动，1997 年《刑法》吸收合并了《全国人民代表大会常务委员会关于惩治虚开、伪造和非法出售增值税专用发票犯罪的决定》中的相关规定，形成现行《刑法》条文中的第二百零五条。因此，虚开增值税专用发票入罪的立法目的在于惩治造成国家增值税税款损失的行为。

根据《消费税暂行条例》第一条，“在中华人民共和国境内生产、委托加工和进口本条例规定的消费品的单位和个人……为消费税的纳税人，应当依照本条例缴纳消费税”。因此，炼化企业购入原油等非应税消费品，生产加工成燃料油等应税消费品，需要依法缴纳消费税。正常的交易模式是：炼化企业从进口商或者国内原油销售企业采购原油，取得原油的增值税专用发票，购进原油后对油品进行生产加工，产出符合国家标准的燃料油等成品油对外销售给用油企业，对外开具品名为燃料油等成品油的增值税专用发票。

由于在税收征管中，税务机关难以实时监控炼化企业的生产加工情况，遂将对生产行为的监管转化为对进销项发票品名的监管。炼化企业取得原油发票，对外开具燃料油等成品油发票的，税务机关即视为炼化企业发生了加工生产行为，应当申报缴纳消费税。而炼化企业取得原油发票，对外仍然开具原油发票的，或者取得燃料油发票，对外仍然开具燃料油发票的，在账面上则体现为贸易行为，即便其实际上发生了加工生产行为，税务机关也难以有效监测到，不会要求其缴纳消费税。炼化企业为了偷逃消费税，在实际使用原油加工生产成燃料油等成品油的同时，将发票品名变更的环节转嫁给购销链条上的上游企业或下游企业，从而利用税收征管漏洞，规避自身应承担的消费税纳税义务。因此，石化变票行为的社会危害性在于隐瞒生产环节，逃避消费税纳税义务。

然而，石化变票交易不会造成国家增值税损失。首先，石化变票交易中，在变票环节仅仅发票品名发生了变更，而货物数量、金额等没有改变，与实际油品情况完全相符，能够反映实际油品交易应当缴纳的增值税。其次，我国增值税采用进销项抵扣方式纳税，在石化变票交易中，各参与企业均依法申报增值税，下一环节抵扣的进项税，即上一环节缴纳的销项税，油品流通环节产生的全部增值额均分散到各企业予以确认并申报纳税，故不会造成国家增值税损失。因此，变票交易的目的并不在于虚抵增值税款。

3、变票交易的绝大多数非法利益归属和交易主导权不在贸易企业而在炼化企业

从利益分配来看，变票攫取的消费税利益大部分由炼厂取得。这是因为，石化行业变票本身就是炼化企业主导的为了降低自身消费税成本、实现成品油销售市场价格优势而实施的交易模式。换言之，石化变票的需求来源于炼化企业，没有炼化企业主导，变票将有供无求，无法实现偷逃消费税的目的。因此变票交易能够成行的前提是炼化企业提出需求，贸易企业主要起到变更发票品名、拉长交易链条的协助作用，变

票必然是以炼化企业为主导的。根据税法相关规定，燃料油消费税单位税额 1.2 元/升，燃料油吨升换算公式约为 1 吨=1,015 升，因此使用原油生产 1 吨燃料油，需要缴纳消费税约 1,218 元。根据税法相关规定，燃料油消费税单位税额 1.2 元/升，燃料油吨升换算公式约为 1 吨=1,015 升，因此使用原油生产 1 吨燃料油，需要缴纳消费税约 1,218 元。根据商业惯例，变票企业仅在交易过程中赚取 30-100 元/吨的贸易差价，过票企业更是仅赚取 5-10 元/吨的贸易差价。由此可见，炼化企业在整个交易过程中是利益的主要占有者，能够取得最终偷逃的消费税利益的 90%-95%。贸易企业从中获取的非法利益极其有限，过票企业的利益尤为微薄。

4、变票交易的税收征管逻辑是“应税——欠税——偷税”，税法未将其定性为虚开，刑法也不能定性为虚开

针对石化行业内通过贸易企业变票偷逃消费税的行为，国家税务总局在 2012 年就已发布《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）予以规范，该文第三条规定，“工业企业以外的单位和个人的下列行为视为应税消费品的生产行为，按规定征收消费税：（一）将外购的消费税非应税产品以消费税应税产品对外销售的……”。这一文件明确变票企业负有消费税纳税义务，将品名变更行为视为消费税应税行为，从而将变票链条中的消费税纳税义务由炼化企业转变为变票企业，堵塞了变票偷逃消费税的漏洞。根据这一文件，变票方即便不具备生产资质，只要其实施了变票行为，进销项发票品名发生改变，也需要依法申报缴纳消费税。

考虑到变票企业在交易链条中获益小，无力承担高额消费税纳税义务，国家税务总局瞄准变票链条中攫取绝大多数非法利益的用票单位，在 2015 年又发布了《关于取消两项消费税审批事项后有关管理问题的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 39 号），该文第一条规定，“纳税人以外购、进口、委托加工收回的应税消费品（以下简称外购应税消费品）为原料连续生产应税消费品，准予按现行政策规定抵扣外购应税消费品已纳消费税税款。经主管税务机关核实上述外购应税消费品未缴纳消费税的，纳税人应将已抵扣的消费税税款，从核实当月允许抵扣的消费税中冲减”。根据这一文件，如果变票方没有缴纳消费税，取得成品油发票的用票单位将承担补缴消费税的义务。

至此，石化变票行为在税法层面已经被全面规制，在变票企业和炼化企业两个环节完全堵塞了石化变票逃避缴纳消费税的漏洞。因此，通过税法即可有效处理石化变票行为，保障国家消费税利益。具体而言：石化变票企业取得品名为原油的进项发票，

对外开具品名为燃料油的销项发票的，视为发生了成品油生产行为，应当缴纳消费税（应税）；如变票企业没有按照国家税务总局公告 2012 年第 47 号之规定进行消费税纳税申报，则构成不进行纳税申报、不缴或少缴税款的欠税行为，税务机关依职权可通知变票企业限期申报纳税，并可以追究其补缴税款、滞纳金和罚款的行政责任（欠税）；如变票企业经税务机关通知申报消费税仍不申报的，则构成偷税行为，税务机关可以追究其补缴税款、滞纳金和罚款的行政责任（偷税）。根据《国家税务总局关于异常增值税扣税凭证管理等有关事项的公告》（国家税务总局公告 2019 年第 38 号）第一条，“符合下列情形之一的增值税专用发票，列入异常凭证范围：……（四）经税务总局、省税务局大数据分析发现，纳税人开具的增值税专用发票存在涉嫌虚开、未按规定缴纳消费税等情形的……”。因此，税法明确将虚开发票与未按规定缴纳消费税的发票相并列，没有将变票作为虚开定性处理。根据法律解释的基本原则，入罪举轻以明重，出罪举重以明轻，如某类行为在税法上都不作为虚开予以评价，在刑法更不能定性为虚开。刑法应当尊重、认可税法的定性，即便相关企业拒不承担行政责任，最终涉嫌犯罪的，也不应将该类案件按照虚开犯罪处理。

5、逃税罪的核心是“逃”，虚开犯罪的核心是“骗”，两者社会危害性相差巨大，不能以虚开犯罪评价石化变票行为

逃税罪和虚开增值税专用发票罪的终极立法目的在根本上是一致的，就是要保护国家税收，打击严重侵害国家税款的行为，但按照现行《刑法》的规定，行为人虚开税额只要达到 250 万元，其最低法定刑就是十年有期徒刑，最高可达无期徒刑，而行为人即使逃税 100 亿元，其最高法定刑也是七年有期徒刑。可见，两罪的法定刑相差悬殊。

从税收征管秩序层面看，根据增值税制的设计，其本质是骗取税款，将合法占有的、原已被国家确认并归属于国家的税款进行骗取后非法占有。换言之，增值税纳税人的纳税义务是基于国家对其信任代收代缴下游承担的税款。虚开骗抵增值税的本质是纳税人代收税款后通过虚增进项方式非法将应代缴的税款据为己有，导致国家虽已确认税款但无法据实征收。其原理与“偷盗”、“诈骗”类似，重在一个“骗”字，即将所有权系他人的财物据为己有，非法取得经济利益的正向增长，原归属于国家的税款直接减少。这种行为将在根本上推翻国家征收增值税的机制，对增值税的征管秩序产生毁灭性的危害。

而根据消费税不转嫁的征税原理，国家并不会预先对消费税税款进行确认，而是

需要纳税人自主如实申报缴纳。换言之，这部分消费税税款国家尚未确认并取得，而是需要纳税人通过纳税申报方式确认债务，再依法向国家履行。其本质上属于国家的“预期税收利益”，而非“既得税收利益”。通过变票虚抵消费税的方式非法减少了其应申报缴纳的税款金额，造成国家预期税收利益的流失，其本质是逃避税收债务。其原理与恶意逃废债类似，系对应将所有权归属于自己的财物用于清偿法定之债的给付义务的逃避，对国家财物的所有权没有任何破坏和影响，而仅仅侵害了国家的债权，重在一个“逃”字。这种行为属于编造虚假计税依据的行为，虽将造成国家税收的流失，但不会危机国家税收征管秩序的根本。

因此，虚开罪所打击的犯罪行为是利用增值税专用发票骗取国家税款的行为，核心是“骗”；逃税罪所打击的犯罪行为是通过各种手段恶意逃避纳税义务的行为，核心是“逃”。正因为两者的社会危害性不同，其法定刑才有较大差异。石化变票行为触犯逃税罪的法益，其社会危害性与逃税罪相匹配，不能以虚开犯罪评价石化变票行为。司法机关不能以税款损失金额为依据，恣意逾越两罪的边界，尤其是不能将虚开犯罪任意扩大适用。否则，将严重违背刑法罪责刑相适应的基本原则，严重有违刑法的公平正义。