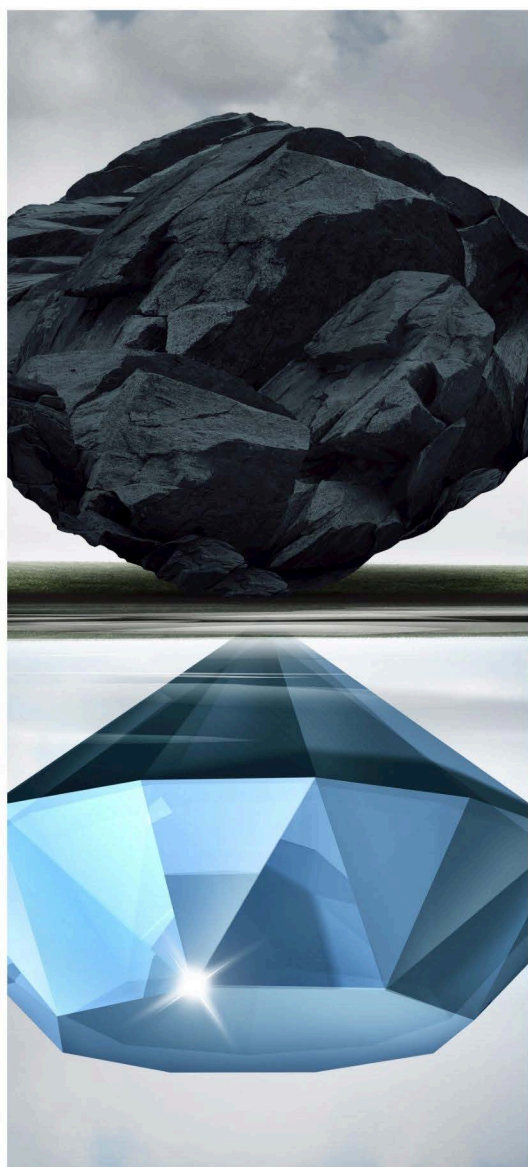


煤炭行业 税务合规报告

2023



华税律师事务所
二〇二三年一月

煤炭行业税务合规研究报告（2023）

前 言

煤炭在一次能源生产和消费中占有主体地位，是我国传统工业的支柱，也是国民经济发展的重要支撑。近年以来，煤炭企业经营过程中的涉税问题愈加凸显，并引发了行政、刑事责任风险，不仅导致企业陷入经营困境，更使一批企业家身陷囹圄。

2020年2月28日，内蒙古开展煤炭领域专项整治倒查20年行动，随即包括山西、云南、四川、新疆等其他多省份也展开煤炭领域的自查自纠。多部门联动，相继查处了一批煤炭企业税收违法案件，使得煤炭企业涉税风险、刑事风险进一步发酵。

2021年3月，中办、国办印发《关于进一步深化税收征管改革的意见》，明确将煤炭等行业作为重点关注领域，严厉打击煤炭等行业虚开骗税逃税等违法犯罪行为，税务总局明确将以税收风险为导向，充分利用大数据，精准实施税务监管，聚焦重点领域，重点查处虚开虚受发票骗税、隐瞒收入逃税等涉税违法行为，使得煤炭企业的涉税风险、刑事风险被重点关注、重点打击。

2021年10月，打击三假迈上更高台阶，最高检、外管局加入，四部委升级为六部门，专项行动升级为常态化打击，各部门共享数据、

联合作战，严厉打击各类虚开骗税行为和相关企业，税警联合查处多起煤炭领域的虚开骗税大案，煤炭企业涉税刑事风险一触即发。

2022年，随着“全电发票”试点的不断推开和“金税四期”的开发完成，税务监管正在完成从“以票控税”向“以数治税”的转变，依托大数据实现精准分类监管，能够有效排查虚开发票的风险，且可以沿发票链条向上下游进一步追查，煤炭企业涉税风险进一步加剧。

统观近年来爆发的涉税刑事案件，并非所有的涉案主体均具备虚开、骗税、逃税的主观故意，而是由于经营过程中一些不合规操作导致客观上出现了涉税犯罪行为。对于这样的案例值得广大企业及企业家警醒。《煤炭行业税务合规研究报告（2023）》是基于华税对煤炭行业的深入观察以及煤炭企业涉税刑事案件代理经验的深刻总结而编制的专题报告，通过总结、分析2022年最新的煤炭企业涉税刑事、行政案件数据，揭示煤炭行业涉税刑事风险的现状、成因及最新变化，并在此基础上提出企业管理合规建议，以期为煤炭企业规避涉税法律风险提供参考。

目 录

- 一、行业发展情况
- 二、2022 年煤炭行业税收环境分析
- 三、2022 年煤炭行业涉税案件数据分析
- 四、煤炭企业面临的主要涉税法律风险
- 五、煤炭行业涉税风险成因分析
- 六、煤炭行业涉税刑事案例解析
- 七、2023 年煤炭行业税务合规管理建议

一、行业发展情况

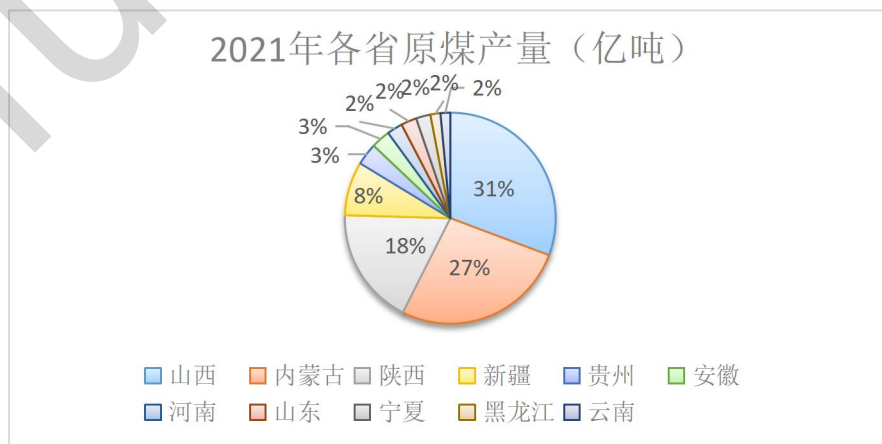
随着我国经济社会秩序持续稳定恢复，国内经济复苏和出口订单增长远超预期，能源需求也呈逐步回升态势，在我国能源构成中，煤炭处于主体性地位，作为我国国民经济的基础性能源之一，煤炭具有重要的战略意义。

在绿色发展理念引领下，我国能源继续快速发展，能源结构持续优化，煤炭优质产能有序释放，煤炭清洁高效利用取得新进展，全国煤炭产量和市场供应量均呈现上升趋势。

据国家统计局数据显示，2021年全年能源消费总量为52.4亿吨标准煤，煤炭消费量占能源消费总量的56%，占据了能源消费总量的半壁江山；同年，全国原煤产量41.3亿吨，比2020年同比增长5.7%，原煤生产增速加快，2021年中央企业煤炭产量更是首次突破10亿吨大关，创下历史新高。

煤炭生产中心加快向资源禀赋好、开采条件好的地区集中。据国家统计局数据显示，2021年，全国规模以上煤炭企业原煤产量超亿吨省份共6个，6个亿吨级产煤省产量全部呈上涨走势，其中，山西（11.93亿吨）和内蒙古（10.39亿吨）两省份均超过10亿吨；陕西（7亿吨），新疆（3.2亿吨），贵州（1.31亿吨），安徽（1.13亿吨），上述6省份产量合计34.96亿吨，占全国规模以上煤炭企业原煤产量的85.9%，此外，河南（0.93亿吨），山东（0.93亿吨），宁夏（0.86亿吨），黑龙江（0.60亿吨），云南（0.58亿吨）五省产量超5000万吨。

“十四五”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，煤炭行业企业在政府相关部门的关注和政策的扶持下，将迎来的新的发展契机。



二、2022 年煤炭行业税收环境分析

（一）国家税务总局：加强对煤炭等大宗商品领域的行业监管



2021年3月，中办、国办印发《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。为深入贯彻落实中办、国办《关于进一步深化税收征管改革的意见》，国家税务总局要求各地税务部门以税收风险为导向、以“双随机、一公开”为基本方式，针对逃避税问题多发的重点领域，适当提高抽查比例，有序开展随机抽查，精准实施税务监管，打击涉税违法行为，保护守法诚信经营，维护经济税收秩序，维护国家税收安全，维护社会公平正义。

首要任务是聚焦重点领域。围绕社会舆论和人民群众关切，针对农副产品生产加工、废旧物资收购利用、大宗商品（如煤炭、钢材、电解铜、黄金）购销、营利性教育机构、医疗美容、直播平台、中介机构、高收入人群股权转让等行业和领域，重点查处虚开（及接受虚开）发票、隐瞒收入、虚列成本、利用“税收洼地”和关联交易恶意税收筹划以及利用新型经营模式逃避税等涉税违法行为。基于煤炭行业现状而产生的涉税风险，在意见明确将煤炭行业作为重点关注、查处领域的背景下，涉税风险更容易爆发，煤炭企业要引起足够的重视。

（二）煤炭领域专项整治倒查 20 年，煤炭企业涉税风险进一步加剧

内蒙古自治区是世界最大的露天煤矿之乡，中国重要的能源保障基地。2020年2月28日，针对相关官员腐败案件暴露出的煤炭资源领域违规违法问题，按照中央纪委国家监委的纪检监察建议，内蒙古自治区党委、政府召开自治区煤炭资源领域违规违法问题专项整治工作动员部署会议，明确提出“要对2000年以

来全区煤炭资源开发利用情况进行全方位透视会诊”，自此内蒙古煤炭领域专项整治倒查 20 年开始。主要查处在于四方面：一是违法违规获取、倒卖煤炭资源，二是违法违规配置煤炭资源，三是涉煤腐败严重污染政治生态，四是煤炭资源领域问题扩散蔓延。

随后，包括山西、云南、四川、新疆等其他省份开展煤炭自查自纠，针对煤炭交易、矿产交易、煤矿股权转让、煤炭资源整合与兼并重组等经济事项，多部门建立联动机制，相继查处了一批煤炭企业税收违法案件。煤炭领域的专项整治和自查自纠，使得官员贪腐、企业家行贿与企业偷逃税风险交织，进一步加剧了煤炭企业的涉税法律风险。

（三）金税四期基本开发完成，“以数治税”精准监管



2022 年 9 月 22 日，国家税务总局王军局长在《弘扬丝路精神 共促能力建设》的发言中宣告：“税务部门正在开发‘金税四期’，今年年底将基本开发完成。”届时，“金税四期”将整合当前已经存在的信息共享系统，强化跨部门之间的企业、个人信息共享。

金税三期，已然实现了对国税、地税数据的合并及统一，其功能是对税务系统业务流程的全监控。而金税四期，不仅仅是税务方面，还会纳入“非税”业务，实现对业务更全面的监控。同时搭建了各部委、人民银行以及银行等参与机构之间信息共享和核查的通道，实现企业相关人员手机号码、企业纳税状态、企业登记注册信息核查三大功能。金税四期上线之后，企业更多的数据将被税局掌握，监控也呈现全方位、立体化，助力国家实现从“以票管税”向“以数治税”分类精准监管转变。新的税收征收管理系统将充分运用大数据、人工智能等新一代信息技术，从而实现智慧税务和智慧监管。各个部门的数据共享，以大数据为支撑，

实现每个市场主体全业务全流程全国范围内的“数据画像”、“建成全国个人纳税人‘一人式档案’”，未来每一家企业在税务部门面前都是透明的。如此一来，企业的长期行为可以通过大数据的总结，创建独特的、个性化的企业税务档案，对企业偏好的经营范围和地域、平均利润率、上下游企业等信息一手掌握。如果企业出现特殊情况，例如当期利润波动太大，进销异常，一笔或多笔业务“快进快出”等，可能会触发预警系统，需由税务机关进行核实。

（四）专票电子化时代来临，虚开发票一查到底

全面数字化的电子发票，简称“全电发票”，目前正处在试点过程中，但可以预见的是，因全电发票具有“领票流程简化、开票便捷”等好处，将来必然会在全国范围内推广开来。

就目前全电发票在广东、上海、内蒙古等地的试点来看，与传统的纸质发票和电子发票不同，全电发票是在系统中自动流转，将使得一些发票违法行为更突出、更明显、更易追查异常点。如果企业虚开发票，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，均留存在系统之中，只需假以时日，就可以清理、排查出来，因此，虚开的风险只增不减。随着“全电发票”的推行，这种发票信息更加透明化、流转痕迹会更清楚，上下游全链条追查也会更轻松。

（五）六部门常态化打击“三假”虚开骗税、打击骗取留抵退税



2022年6月16日，国家税务总局、公安部、最高人民检察院、海关总署、中国人民银行、国家外汇管理局在北京召开全国六部门联合打击留抵骗税和出口骗税工作交流推进会。会议要求：进一步发挥六部门常态化打击机制优势，推进联合打击骗取留抵退税和出口退税工作深入开展，确保留抵退税政策和出口退税

支持措施落快落准落稳落好，助力稳住宏观经济大盘。

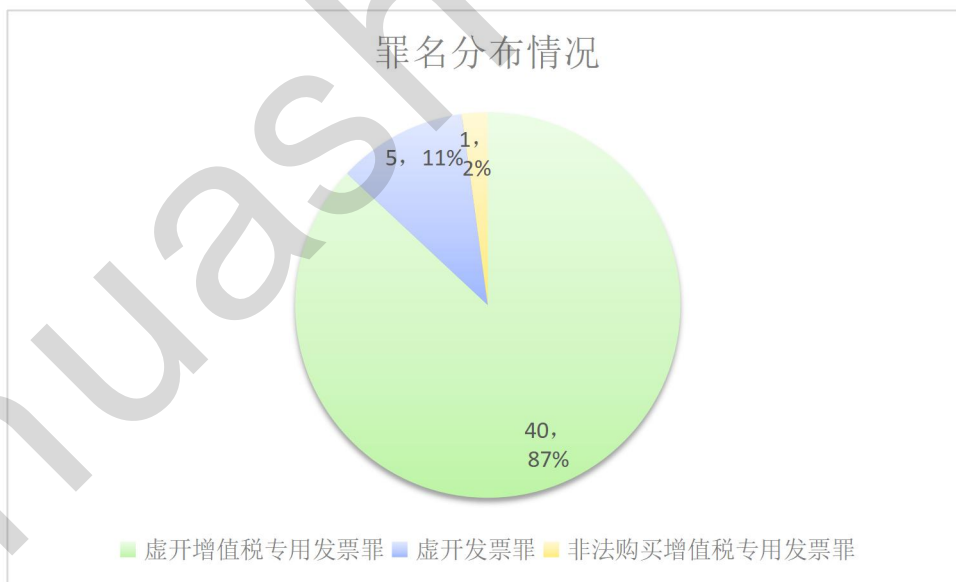
打虚打骗行动的刑事打击面扩大，对于煤炭企业而言，例如在查处某一煤炭企业接受虚开发票虚抵进项问题时，可能会将虚开问题延申到下游其他煤炭企业，认定该煤炭企业正常销售业务中开具的销项发票同样为虚开，通过司法机关内部系统传递案件线索，导致下游煤炭企业的主管公安机关亦启动了刑事侦查程序。六部门打击三假常态化，打击力度和手段进一步加强，煤炭行业的涉税刑事风险进一步扩大。

三、2022 年煤炭行业涉税案件数据分析

（一）2022 年煤炭行业涉税刑事案件数据分析

1、罪名分布情况

以煤炭为关键词，以危害税收征管罪为条件，交叉索引中国裁判文书网、北大法宝等网站，2022 年全年公开的涉及煤炭行业危害税收征管罪的刑事案件共有 46 件，其中虚开增值税专用发票罪案件占据绝对多数，高达 40 件，而虚开发票罪案件排列第二，共计 5 件，非法购买增值税专用发票罪 1 件。

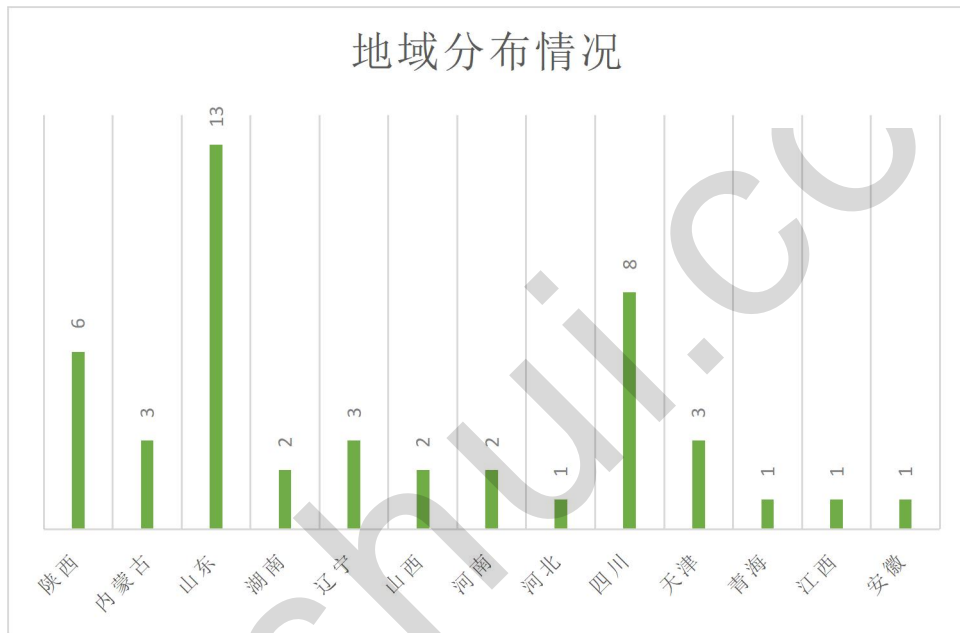


值得注意的是，实践中，企业通常对虚开增值税专用发票罪较为重视，而忽视了虚开普通发票的法律风险。2022 年 4 月，最高人民法院、公安部联合发布的《关于公安机关管辖的刑事案件立案追诉标准的规定（二）》中，对虚开发票罪的立案追诉标准进行了修改，修订后的追诉标准为：虚开发票金额累计在五

十万元以上的；虚开发票一百份以上且票面金额在三十万元以上的；五年内因虚开发票受过刑事处罚或者二次以上行政处罚，又虚开发票，数额达到第一、二项标准百分之六十以上的。因此，虚开普通发票的行政、刑事风险同样需要引起企业经营者的关注。

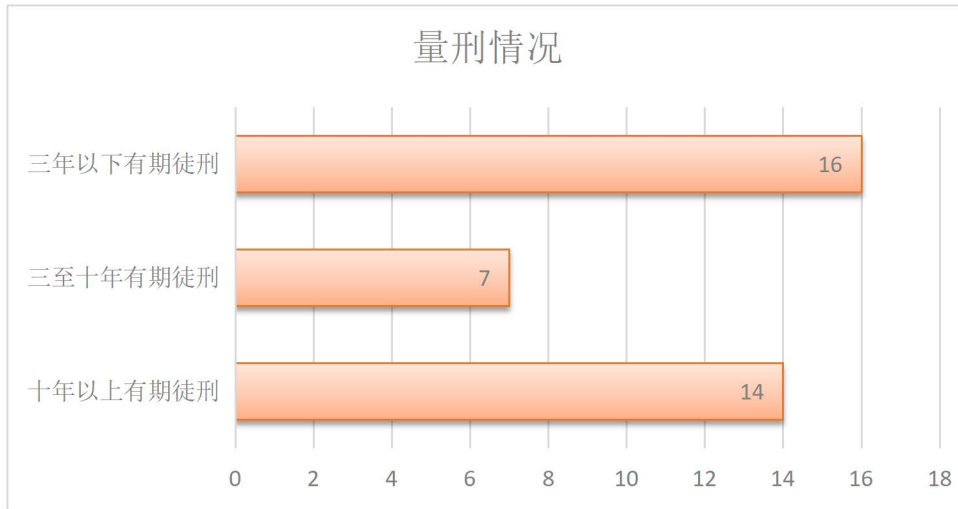
2、地域分布情况

在已公开的 46 起涉税犯罪案件中，山东省、四川省、陕西省为案件的高发省份，这与当地的经济水平、地方政府对煤炭行业的支持程度存在正相关。



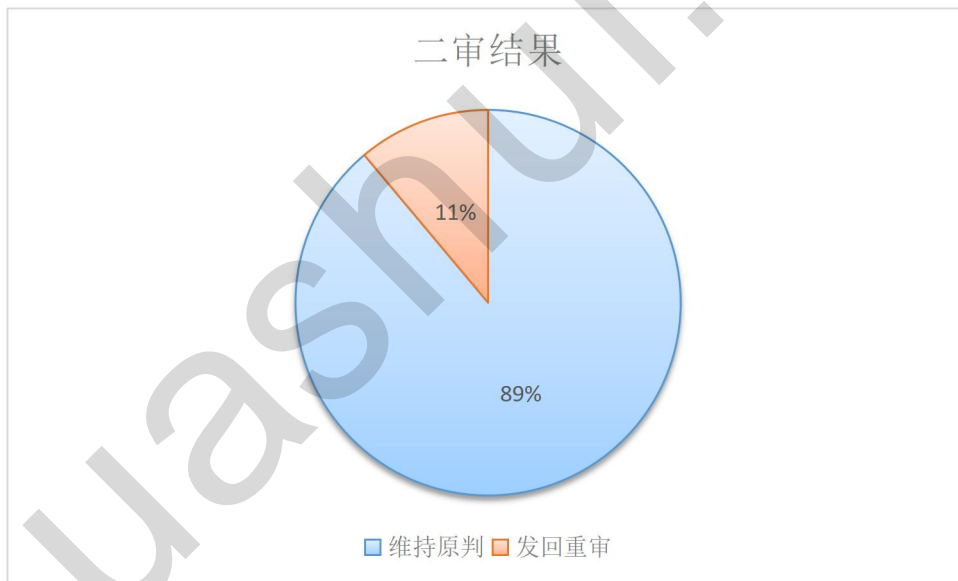
3、量刑及缓刑适用情况

经分析，在 2022 年公开的 46 起煤炭行业危害税收征管罪中，一审程序（含发回重审的一审程序）37 件，其中，被告人被判处十年以上有期徒刑的案件为 14 件，重刑适用率超过了 38%，被判处三至十年有期徒刑的案例有 7 件，占比约 19%。被判处三年以下有期徒刑的案例有 16 件，占比约 43%。三年以下有期徒刑的案件中适用缓刑的为 9 件（包括部分实刑、部分缓刑）。



4、二审情况

经分析，在已公开的 46 起涉税犯罪案件中，二审案件共 9 件，其中维持原判 8 件，发回重审 1 件。发回重审理由为：原审人民法院的审理存在违反法律规定的诉讼程序的情形。



5、不起诉案件情况

通过检索中国检察网，2022 年公开煤炭行业涉税不起诉案件 5 件，不起诉的原因包括：

① 犯罪情节轻微，案发后主动投案自首，被不起诉人自愿认罪认罚，积极补缴税款及滞纳金等，根据《中华人民共和国刑法》第三十七条的规定，不需要判处刑罚；

② 被不起诉人积极补缴税款、开展合规整改，企业合规建设经第三方机构

评估合格，被不起诉人系初犯、偶犯，具有坦白、认罪认罚等情节，根据《中华人民共和国刑法》第三十七条的规定，不需要判处刑罚。

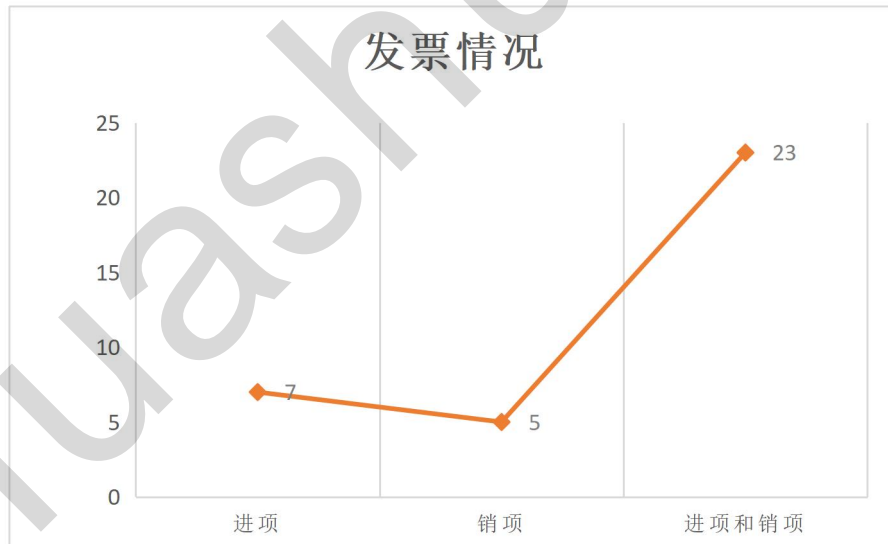
6、小结

从以上数据可见，煤炭行业涉税案件的刑事责任较为严峻，尤其是虚开增值税专用发票罪案件最为突出，企业负责人实际面临的刑期较长，被判处十年以上有期徒刑的比例相较于其他经济类犯罪而言较高，同时具有不起诉率低、上诉成功率低、上诉难度大等特点。因此，煤炭企业及相关从业人员应在刑事一审阶段作好充分准备、妥善应对。

（二）2022 年煤炭行业涉税行政案件数据分析

1、涉及发票情况

根据国家税务总局以及各地税务机关官方网站上公告送达案件信息显示，2022 年全年煤炭行业涉税行政案件共计 35 件，其中仅涉及进项发票的涉税案件 7 件，仅涉及销项发票的涉税案件 5 件，同时涉及进项发票与销项发票的涉税案件 23 件。

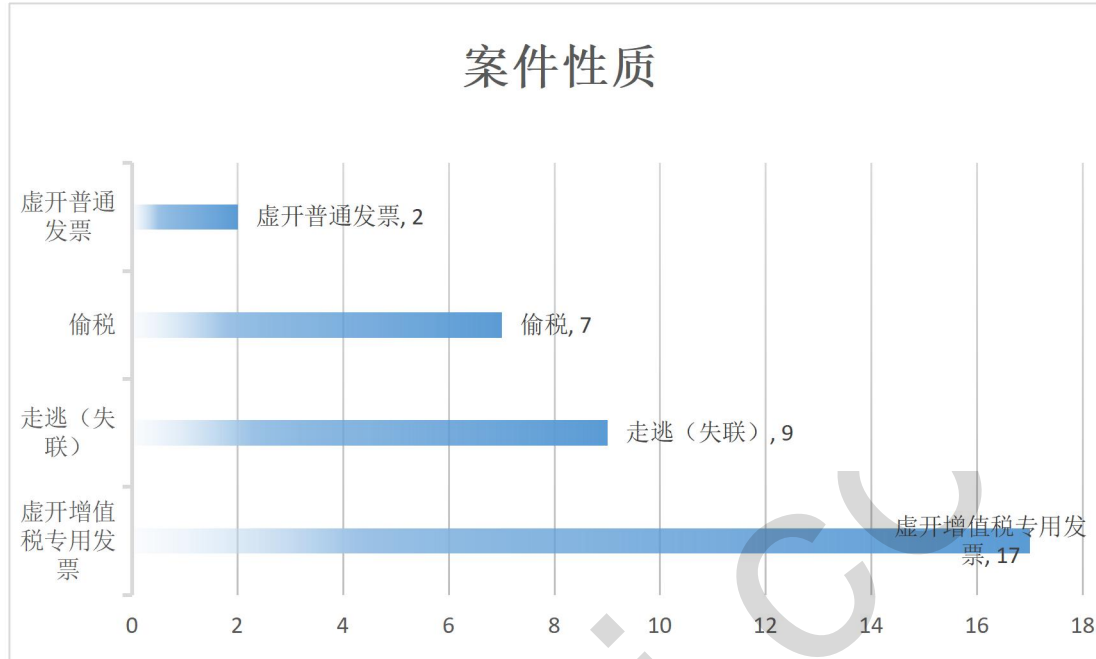


2、案件性质

上述案件中，以虚开增值税专用发票数量最多，高达 17 件。企业走逃（失联）位居第二，为 9 件；偷税类案件数量第三，共 7 件；虚开普通发票案件数量第四，共 2 件。

值得关注的是，在 17 件虚开增值税专用发票案件中，共计有 14 个案件的税

务机关向下游企业的税务机关发出了《税收违法案件协查函》、《已证实虚开通知单》，涉税风险由此向下游传导。



根据《税收违法案件发票协查管理办法（试行）》（税总发〔2013〕66号）第九条的规定：“已确定虚开发票案件的协查，委托方应当按照受托方一户一函的形式出具《已证实虚开通知单》及相关证据资料，并在所附发票清单上逐页加盖公章，随同《税收违法案件协查函》寄送受托方。通过协查信息管理系统发起已确定虚开发票案件协查函的，委托方应当在发送委托协查信息后5个工作日内寄送《已证实虚开通知单》以及相关证据资料。”实践中，上游开票方因虚开发票被税务稽查后，其税务机关即向下游受票企业所在地税务机关发送《税收违法案件协查函》及《已证实虚开通知单》，下游税务机关通常会依据上述函件材料要求受票企业进行增值税和企业所得税的调整。则前述已公开的14例虚开案件中，下游受票方存在较高的涉税风险。而实务中，税务机关查处的虚开案件及涉及的下流受票企业远远大于目前统计的数字。

3、小结

由上述数据可知，煤炭行业依然是涉税违法行为的高发领域，且随着税收大数据的不断完善，因发票引起的涉税违法问题更易爆发，若下游企业未能做好供应端的合规与风险应对，则可能因上游企业涉嫌虚开而面临增值税无法抵扣、补缴企业所得税、滞纳金甚至认定偷税的行政风险。

四、煤炭企业面临的主要涉税法律风险

（一）煤炭企业面临的虚开风险

1. 煤炭企业购销业务中的虚开风险

购销业务挂靠经营被认定为虚开：在 2014 年 9 月 1 日之前，国家实行煤炭经营资格审查制度，只有取得相应资格的企业才能从事煤炭业务，个人无法从事此类业务。从事煤炭开采的小型煤矿掌握着部分煤炭资源，但却缺乏相应的资质，导致其不得以采用挂靠方式开展经营活动，造成小型煤矿挂靠经营的情况普遍存在。小型煤矿寻求正规的大型煤矿，使小型煤矿挂靠在有资格开具增值税专用发票的第三方名下，并由被挂靠方根据煤炭购销交易的实际情况向煤炭企业开具增值税专用发票。在挂靠经营业务中，特别容易出现“票货分离”的情形。此外，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，并且在资金收付方面既有支付货款又存在垫资、借贷等多种资金往来，导致税务机关、公安机关认定存在资金回流，对挂靠的真实性产生怀疑，认定双方无真实货物交易，进而认定存在虚开行为，追究刑事责任。

购销业务如实代开被认定为虚开：有些企业采购了煤炭，但因为卖方为中小型煤矿，无法向煤炭企业开具增值税专用发票，煤炭企业为了解决进项发票获取不足的问题、实现增值税进项抵扣权益，部分煤炭企业往往会采取第三方同行调剂“富余票”的手段解决税负过高问题，并支付一定的开票费用，尽管第三方开具的发票所载货物品种、数量、金额与实际交易情况相符，但期间或出现资金回流、支付开票费的情况，税务机关仍倾向于以虚开定性，甚至移送公安进入刑事程序。

2. 煤炭企业货物运输中的虚开风险

传统运输虚开风险：改革开放二十多年来，我国交通运输业得到了迅速发展。其中，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，中短距离煤炭运输以公路运输为主要方式。但是，目前我国公路运输业务的发展现状是经营主体呈现出“多、小、散、弱”的特征，除少数运输主体由国有运输企业实行统一经营、集中管理外，大部分承担运输任务的是个体运力，个人车辆运输所占的比重较大。由于煤炭运输行业的特点以及煤炭产地运力

有限，煤炭企业不得不委托个人车辆提供运输服务。但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，导致煤炭企业缺少进项发票无法进行增值税进项抵扣及企业所得税税前扣除。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，以及司法实践对此类代开、挂靠行为的刑事认定不一，导致煤炭企业容易被追究虚开刑事责任。

新型网络货运虚开风险：随着互联网、信息技术的发展，以及传统物流运输的行业特点及痛点，处于货物托运人与实际承运人之间的无车承运平台（网络货运平台）在物流行业大量出现，逐步成为我国货物运输服务中十分重要的组成部分，也逐步成为煤炭企业乐于尝试的新型运输方式。

但是，在实践中出现了由托运人（煤炭企业）自行组织车队，然后向无车承运企业（网络货运平台）提供车队车辆信息、运输信息，再由无车承运企业（网络货运平台）向其开具增值税专用发票，期间伴随垫付个人车队运输报酬的现象，这种变通型的模式容易出现“资金回流”，继而引发虚开行政、刑事责任风险。

3. 煤炭企业加工业务中的虚开风险

自国家实施煤炭产业去产能政策以来，一些传统的煤炭贸易企业开始转型购销、加工一体化，以期增加煤炭产品附加值，通过技术创新推出新产品以扩大销量。但个别煤炭企业的新型业务模式存在漏洞，引发一系列涉税问题，值得企业警醒。

煤炭企业涉及虚开具体包含以下三种情形：**1、**上游石化企业将不开票销售的“成品油”变更商品品名为“二甲苯”等化工原料，向煤炭企业虚开发票逃避缴纳成品油消费税；**2、**上游煤矿超过指标数量私采煤矿并无票低价卖给煤炭企业，逃避缴纳资源税等相关税费；**3、**下游煤炭企业购进私采煤炭没有入账凭据，通过煤炭企业虚开发票作为进项。

（二）煤炭企业面临的偷逃税风险

1. 煤炭企业不带票销售的偷逃税风险

由于我国施行了煤矿开采的配额制度，超过开采额度，煤炭企业即不能正常销售。为了解决产量过剩问题、避免煤炭积压，一些煤炭企业往往会将超过额度

开采的煤炭进行不带票销售，但对销售收入不入账，避免从财务账面暴露出超过额度。此种情况下，煤矿企业实现销售收入，但未在财务账簿中列为收入，偷逃企业所得税。在销售煤炭时，未申报缴纳增值税、资源税，偷逃增值税及附加税费、资源税。

煤炭企业的上述行为，违反税法规定，属于偷税行为，税务机关发现后，将启动税务程序，追缴企业少缴的税款、滞纳金，并对其处以罚款。如果煤炭企业不履行税务机关的处理、处罚且不提起救济程序的，或者存在多次偷税行为的，公安机关将立案调查，以涉嫌逃税罪启动刑事程序，追究煤炭企业逃税罪的刑事责任。

2. 煤炭企业股权转让过程中的偷逃税风险

在内蒙古煤炭领域专项整治过程中，很容易牵涉煤炭企业股权转让过程中的税务风险。相关部门在调查过程中发现煤炭企业股权转让过程中存在税务违法线索时，将移交税务机关立案稽查。

在调查过程中，税务机关通常会比较关注煤炭企业股东之间的股权转让交易。往往会调取企业账簿、会计凭证、合同等财务、税务、业务资料，对企业经营活动进行全面稽查，进而导致税务风险的全面爆发。

对于以股权转让掩饰矿业权转让的，税务机关可能会根据交易实质进行认定，对于股权转让价格偏低且无正当、合理的理由时，税务机关往往会对股权转让价格作出调增，以涉嫌偷税向股东、煤炭企业追征税款、滞纳金并处以罚款。如果股东、企业未能按期缴纳税款、滞纳金、罚款，税务机关往往会移送公安机关，追究涉案股东、企业逃税罪的刑事责任。

五、煤炭行业涉税风险成因分析

（一）进项发票难以取得，导致税负过高，限制煤炭企业发展

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。而正是由于配额制度的存在，众多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。这种矛盾现象就造成了煤炭企业进项抵扣不足的行业痼疾。

正是为了实现自身已取得的进项抵扣权益，一些民营煤炭企业不得以重塑业务流程、寻求第三方合作进而取得增值税专用发票用于企业所得税税前成本扣除与增值税进项抵扣。而正是这种不规范的业务流程可能导致民营企业被司法机关认定涉嫌虚开犯罪。近几年，国内诸多地区相继爆发多起煤炭企业增值税发票虚开案件，并且呈现出涉案企业体量大、业务广、涉案金额和税额巨大的特点。该类案件进入刑事司法程序后，涉案企业生产停滞，资产被查封或扣押，涉案企业的正常生产经营及生存受到重创。究其原因，进项抵扣不足是关键因素。

（二）上下游企业涉嫌“虚开”，企业无法隔离涉税风险

由于增值税存在于生产、销售的各个环节，上游企业是否合法合规的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，轻者暂停发票、接受税务检查，影响企业的持续经营；重者可能移交公安机关以虚开发票刑事案件立案侦查。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，则下游企业均面临被指控虚开的风险。有罪判决的牵连作用对各行业的影响均十分巨大，就煤炭行业而言，因煤炭行业产业链条绵长，一旦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巨大冲击。

2、开票方所有的下游受票方被调查

行政层面，前已述及，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。司法层面，实践中，司法机关在查处虚开案件过程中存在两种做法，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，由上下游企业管辖公安机关立案侦查。无论在何种情况下，开票方所在地的税务机关、司法机关都会将案件线索传导至所有受票方所在地的税务机关、司法机关，牵连范围广，覆盖面大，受票方企业将直接面临涉税风险。

3、受票方接受发票各地处理不一

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，对受票方行为的定性和处理存在以下四种不同情形：

一是，开票方构成虚开，不对受票方进行处理，进项税额可以抵扣。

二是，开票方构成虚开，受票方构成善意取得。受票方善意取得虚开增值税专用发票的规定主要见于国家税务总局《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〔2020〕187号）和《国家税务总局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）。此种情形下，受票方不以偷税或者骗取出口退税论处，不适用滞纳金和罚款的相关规定，如能够重新从销售方取得合法、有效专用发票的，准予抵扣进项税款。

三是，开票方构成虚开，受票方属于取得不合规发票。根据《增值税暂行条例》第九条、《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）以及《发票管理办法》第二十一条的规定，此种情形下受票方进项税额不得抵扣。

四是，开票方构成虚开，受票方构成偷税甚至面临刑事风险。根据《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）第一条、第四条，此种情形下受票方构成利用他人虚开的专用发票，向税务机关申报抵扣税款进行偷税，对其处以偷税数额五倍以下的罚款，进项税金大于销项税金的，还会调减其留抵的进项税额。利用虚开的专用发票进行偷税构成犯罪的，税务机关依法进行追缴税款等行政处理，并移送司法机关追究刑事责任。

4、已证实虚开通知单系涉嫌虚开的线索而非证据

根据《税收违法案件发票协查管理办法（试行）》（税总发〔2013〕66号）规定，开票方主管税务机关对企业作出处理、处罚决定，认定其对外开具的增值税发票为虚开后，将向受票企业主管税务机关发送《税收违法案件协查函》、《已证实虚开通知单》及相关证据等材料，受票企业主管税务机关应启动稽查程序，调查核实作出结论并向上游税务机关答复。

在税务稽查过程中，受票企业主管税务机关应当对业务情况及发票情况进行核实。实践中，尽管受票企业向税务机关提交了业务真实性等证明材料，但是税务机关大多以上游已证实虚开为由，要求企业进项转出、补缴税款。此种处理方式对受票方企业而言未免偏颇。根据税法规定，税务机关收到的《已证实虚开通知单》系涉嫌虚开的案件线索，而非证据。税务机关应当按照《税收违法案件发票协查管理办法（试行）》（税总发〔2013〕66号）的规定依法立案开展税务检查，在查明案件事实的基础上对受票方取得增值税专用发票并认证抵扣的行为进行定性，而不应依据惯性思维简单的以开票方涉嫌虚开进而推导受票方必然虚开。

六、煤炭行业涉税刑事案件解析

目前，理论界、司法实践界对于存在真实交易，无骗税故意未造成税款损失不应当定性为虚开增值税专用发票罪；司法机关需举证是否有主观故意、是否造成税款损失；纳税人有真实交易的挂靠行为不构成虚开增值税专用发票罪等观点已经达成了基本共识，但是，对于诸如主观上是否具有骗税故意，从证据上如何证明？税款损失如何计算？如何清晰地辨析是如实代开还是虚开发票等问题，还具有一定争议，下面将展示部分煤炭行业涉税刑事辩护成功案例，以供读者参考。

（一）事实不清，证据不足不起诉

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）如实代开取得发票构成非法购买增值税专用发票罪

某地有两家煤炭贸易企业，分别为 A 公司和 B 公司。A 公司主要从煤化工企业购进商品煤，直接销售给用煤的当地居民或小型工厂。因这些消费者不要求开具发票，A 公司有大量进项富余，同时 A 公司不带票销售商品煤，未依法申报未开票收入。B 公司主要从小煤窑采购原煤，销售给煤化工企业。因小煤窑超额开采，不能依法开出发票，B 公司长期存在进项不足的问题。B 公司向下游煤化工企业销售时，下游企业要求取得发票，但 B 公司在进项不足的情况下，如全额开票将承担过重的增值税纳税义务。B 公司经中间人介绍，与 A 公司取得联系，B 公司通过向 A 公司支付一定开票费，从 A 公司取得进项发票。在开票环节，B 公司将其采购原煤制作的磅单、结算单等单据提供给 A 公司，A 公司根据单据记载的数量和金额开具发票。

当地税务机关经大数据分析，发现两公司存在涉税风险，决定立案稽查。税务机关认为：A 公司货物销售给消费者，B 公司货物自小煤窑采购，A 公司和 B 公司之间无货物购销关系，但 A 公司向 B 公司开具发票，属于“没有货物购销而为他人、让他人为自己开具增值税专用发票”，构成虚开增值税专用发票，应当追究虚开的法律责任，并移送司法机关处理。

法院判决：B 公司从小煤窑采购原煤，未依法取得增值税发票，而选择从 A 公司取得如实代开的发票行为，主观上具有破坏国家发票管理秩序的故意和目的，客观上违反了国家关于增值税专用发票的禁止性规定，实施了以支付开票费

等方式从无权出售增值税专用发票的主体购买增值税专用发票的行为，破坏了国家关于增值税专用发票管理秩序，其行为符合非法购买增值税专用发票罪的构成要件，最终以非法购买增值税专用发票罪定罪。

（三）刑事合规不起诉实务案例

2016年11月，古交市某煤业公司因缺少运输票影响公司其他正常业务，11月29日，该公司实际控制人高某在明知公司与兴县某运业有限公司没有实际运输业务的情况下，向该运业公司购买增值税专用发票21份，价税合计1687879.54元，税额185666.76元，并于当月全部抵扣。

案发后，高某于2021年12月27日主动投案，并缴纳涉案全部税款，并在检察院督促下逐步完善企业刑事合规。检察官亲自前往涉案企业实地调查，通过对企业的规模、性质、经营活动、经济实力客观了解，针对刑事法律风险点向涉案企业提出建立企业合规计划的建议，该企业接受建议并第一时间递交了《企业合规整改申请书》《企业合规承诺书》《企业合规计划书》等书面材料。7月12日，该案启动第三方监督评估机制，联合同级工商联、古交市税务局、律师事务所依法成立第三方监督评估小组。采取多样化监督检查方式，通过现场指导及线上接收企业汇报材料、抽查询问等对涉案企业合规整改进行了全程的指导、监督、评估和考察，涉案企业初步构建了企业自身的合规管理体系，强化了合规经营意识，培育了合规文化，弥补了企业制度建设的不足，防范了涉案违法行为的再次发生，合规达到了预期目标。9月19日，涉案企业全部完成合规整改，并通过了第三方组织监督评估。期间，检察机关多次会同第三方组织赴企业现场监督检查合规计划执行情况，对企业在完善合同管理制度、财务管理制度、发票管理制度、合规文化建设等四个方面提出合规性建设意见。10月18日，检察院依法对该案进行公开听证，经听证员评议，一致同意对古交市某煤业有限公司及公司实际控制人高某相对不起诉，我院采纳听证意见，依法作出不起诉决定。

（四）开票方构成虚开犯罪、受票方不起诉

准格尔旗某沟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，从准格尔旗某沟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；从准格尔旗某沟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；从准格尔旗某沟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沟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沟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，准格尔旗某沟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，认定三家受票方从公沟公司购进原煤业务真实存在，不存在内蒙古鄂尔多斯市国家税务局稽查局认定的增值税进项税额虚抵的情况。

（五）小结

综上所述，实践中，应当坚持疑罪从无的原则，对于证据不足、事实不清的案件，不应作出有罪认定。对于虚开增值税专用发票罪案件的“此罪与彼罪”要结合税法原理、案件事实、法律规定综合定性。对于一些实体企业发生的社会危害性小、能积极认罪认罚、补缴税款的违法犯罪行为，可以适当考虑适用刑事合规不起诉制度。

同时，值得关注的是，虚开案件中，无论开、受票方、介绍人并案处理，或

是分案处理，无论是否在同一地区同一司法机关处理，都应当在查清涉案事实，获取充分证据的前提下，对开票方、受票方是否构成虚开分别认定。在事实层面，司法机关应当核查上、下游的购销交易情况，并将案涉每一笔交易的合同、发票、银行流水、货物流转等信息一一对应，还原交易事实；在证据层面，则需要形成完整、闭合的证据链条佐证涉案事实的存在，并排除合理怀疑。

七、2023 年煤炭行业税务合规管理建议

（一）完善业务流程并严格实施，注重原始材料留存

无论在煤炭购销环节还是运输环节，煤炭企业应完备业务流程，注重业务审批。在具体业务中，注重书面合同的留存，关注合同签字人是否为经对方公司授权的代表，核对合同盖章是否真实，同时避免框架性合同。购进煤炭或者接受运输服务时，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，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、汇款单等任何与交易相关的资料和证据。

（二）重视税务稽查程序，避免行政责任向刑事责任转化

煤炭行业涉税刑事案件的来源中税务机关移送占据了重大比例。因此，如果企业因发票问题被税务机关稽查，税务稽查的结论往往决定了案件的走向，如果税务稽查认定案件中存在行政违法行为，那么接下来就很有可能因案件涉嫌犯罪而移送司法机关处理，此时，相关企业与人员将面临巨大的刑事风险。煤炭企业应高度重视税务稽查程序应对，尤其是在税务机关已经对案件作出虚开、骗税的定性时，企业应提高警惕，将沟通、风险化解端口前移，在稽查程序中通过专业税务律师介入，与税务机关积极有效沟通，以最大程度在行政程序中化解风险，避免承担刑事责任。

（三）妥善应对涉税刑事调查，避免刑事责任风险扩散

一旦稽查程序应对不当，导致处理效果不理想，案件很可能会转入刑事程序。

一旦案件进行刑事程序，企业不能坐以待毙，应当积极配合调查，说明自己业务的真实性，提供证明业务合规的相应合同、资料、信息、单据等，积极沟通证明自己不具有骗税的故意、具有真实货物交易。也可以及时聘请专业税务律师介入应对，结合专业知识和经验，以及最新的刑事政策，争取有利的结果。

Washui.cc