

再生资源行业 税务合规报告

2025



华税律师事务所
二〇二四年十二月

再生资源行业税务合规报告（2025）

前 言

再生资源行业的有序运转对于提高资源循环利用水平、提升资源安全保障能力、促进绿色低碳循环发展具有重要意义。多年来，再生资源回收、综合利用领域的税收政策不断更迭，为促进合规经营、提高利润空间，再生资源行业企业的业务模式也随之不断调整，与此同时也产生了诸多税务问题。

产废源头不带票销售、再生资源归集到自然人散户是再生资源行业长期形成的客观现状，由此引致了资源回收环节源头发票缺失的税收困境。随着国家对再生资源行业的宏观调控与增值税税制改革的推进，再生资源领域先后出台了以收购凭证计算抵扣、先征后返、免税等税收优惠政策，直至 2008 年《关于再生资源增值税政策的通知》（财税〔2008〕157 号）取消了资源回收企业的免税及抵扣政策，回收企业税负上升，回收环节源头发票问题及相关的增值税抵扣、企业所得税税前扣除等问题再度凸显。为弥补进项缺口、取得合规的企业所得税税前扣除凭证，部分企业通过改变业务模式、寻求第三方代开甚至购买的方式取得增值税专用发票。近年来，随着税收征管能力的不断提升与多部门联合打击涉税违法犯罪行动的开展，再生资源行业爆发了大量虚开、偷逃税案件，企业及其负责人面临严峻的行政、刑事责任风险。

为推动再生资源行业持续健康发展，2021年12月30日，财政部、国家税务总局发布《关于完善资源综合利用增值税政策的公告》（财政部 税务总局公告2021年第40号），允许从事再生资源回收的增值税一般纳税人销售再生资源可以选择适用简易计税方法按3%征收率缴纳增值税，该政策一定程度上缓解了回收企业增值税税负过重的问题，但其采购业务的企业所得税税前扣除凭证问题仍未得到有效解决。

2024年，再生资源税收征管出现了新变化：在涉税刑事层面，3月20日，《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）正式施行，对虚开增值税专用发票罪、逃税罪等罪名的定罪与量刑作出修订，再生资源行业的涉税刑事案件面临新的机遇与挑战。在税收政策层面，4月24日，国家税务总局发布《关于资源回收企业向自然人报废产品出售者“反向开票”有关事项的公告》（国家税务总局公告2024年第5号），明确符合条件的资源回收企业能够向自然人报废产品出售者“反向开票”，反向开具的增值税专用发票可以作为回收企业增值税进项抵扣与企业所得税税前扣除的凭证，纾解了再生资源行业的源头发票困境，但也对再生资源行业税务合规提出了新挑战。与此同时，8月1日《公平竞争审查条例》正式施行，明确了地方制定财税优惠政策的审查标准；审计署、税务总局、发改委、市监局等多部门发文或召开会议明确严查违规返税、开展涉及不平等对待企业法律法规政策的清理工作，多地政府也发文明确开展清理不当干预市场和与

税费收入相挂钩的补贴或返还政策行动，实践中已出现多起退回财政返还或者补缴税款的案件。

基于最新的监管态势与税收政策导向，华税结合对再生资源行业的持续研究及最新涉税案件的代理经验撰写本报告，就税收征管新形势下再生资源行业的税收环境、常见涉税风险、“反向开票”政策的影响、涉税刑事案件的争议焦点及辩护要点以及企业税务合规管理等内容进行深度剖析，以期为再生资源行业企业提供有益的参考与借鉴。

本报告共分九节，全文约两万五千余字。

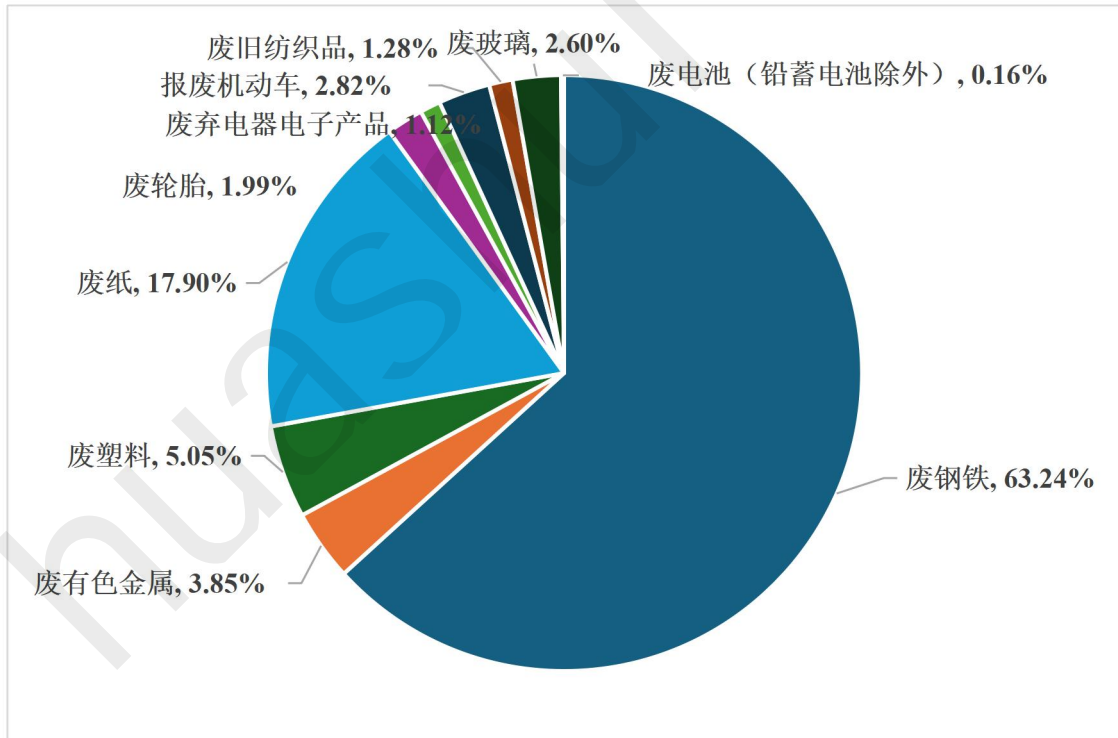
目 录

- 一、2024 年我国再生资源行业发展概况
- 二、2024 年再生资源行业涉税案件观察
- 三、2024 年再生资源行业税收环境分析
- 四、“反向开票”政策落地与推广的影响
- 五、再生资源行业常见涉税风险
- 六、再生资源行业细分品类的涉税风险
- 七、再生资源行业涉税刑事案件常见争议焦点
- 八、再生资源行业涉税刑事案件辩护要点及典型案例
- 九、2025 年再生资源行业税务合规管理建议

一、2024 年我国再生资源行业发展概况

再生资源产业是循环经济的重要组成部分，也是提高生态环境质量、实现绿色低碳发展的重要途径。回收作为再生资源产业的核心环节，承担着将各种分散的废旧物资进行归集与初加工的任务，是循环经济的重要实现手段和发展保障。

在绿色发展理念的引领下，我国再生资源回收体系不断完善，再生资源回收总量和回收总值呈现上升趋势。2024 年 7 月，中国物资再生协会发布的《中国再生资源回收行业发展报告（2024）》显示，2023 年我国废钢铁、废有色金属、废塑料、废纸、废轮胎、废弃电器电子产品、报废机动车、废旧纺织品、废玻璃、废电池（铅酸电池除外）十个品种再生资源回收总量约为 3.77 亿吨，其中：废钢铁回收总量为 2.38 亿吨，占比 63.24%；废纸回收总量 0.67 亿吨，占比 17.90%；废塑料回收总量 0.19 亿吨，占比 5.05%；废有色金属回收总量 0.14 亿吨，占比 3.85%。



2023 年我国主要品种再生资源回收量占比情况

2024 年以来，国家层面多次发文提出要推动构建废弃物循环利用体系、加快发展方式绿色转型。2024 年 3 月，国务院印发《推动大规模设备更新和消费品以旧换新行动方案》（国发〔2024〕7 号），明确强化综合政策保障，实施设

备更新、消费品以旧换新、回收循环利用、标准提升四大行动。7月，国家发展改革委、财政部发布《关于加力支持大规模设备更新和消费品以旧换新的若干措施》（发改环资〔2024〕1104号），统筹安排3000亿元左右超长期特别国债资金，加力支持大规模设备更新和消费品以旧换新。8月，《中共中央 国务院关于加快经济社会发展全面绿色转型的意见》出台，对加快经济社会发展全面绿色转型进行系统部署。在该宏观背景下，再生资源行业将迎来新的发展契机。

二、2024年再生资源行业涉税案件观察

（一）2024年再生资源行业涉税行政案件观察

因源头发票的问题，在不同的回收业务中，再生资源回收各主体均存在不同程度的涉税风险：源头散户供应商存在销售废旧物资未依法申报纳税的风险，回收企业及终端生产企业存在虚开或偷逃税风险，此外，资源综合利用企业还存在即征即退政策的适用风险。根据再生资源各环节主体的主要涉税风险，结合各地公示的案件信息，本报告摘录如下三类典型案例：

1.某企业销售废品少列销售收入被定性偷税

2024年7月1日，某地税务局第二稽查局公布一则税务处罚案例。《税务行政处罚决定书》显示，某煤矿个人独资企业于2021年至2023年少缴增值税、个人所得税、资源税等税款，其中于2021年12月出售废品118,622.00元，少列销售收入118,622.00元，少申报增值税销项税额13,646.78元。对上述违法事实，某地税务局第二稽查局根据《中华人民共和国税收征收管理法》第六十三条认定为偷税，要求企业补缴税款、滞纳金并处罚款。

2.回收企业收购废铜未能取得发票，利用员工成立个体户向自己开票被定性偷税

行政处罚决定书文号	常税稽二罚[2024] 号
案件名称	金属制品加工有限公司-发票违法
处罚事由	1.你单位利用吴 等4名本单位员工成立 金属制品经营部等4家个体户,在没有真实交易的情况下,于2018年5月向你单位开具271份增值税专用发票,金额258941997.48元,税额7768260.58元,价税合计266710258.06元。经查,2017年5月, 销售给你单位2.5亿元的废铜没有发票,你单位只能估价入账,2018年企业所得税汇算清缴前,你单位向 索要发票, 无法提供发票,你单位便通过上述方式向自己开具发票。经江苏税务局大数据管理平台查询,上述增值税已于2018年5月认证抵扣。2.你单位2021年1月向 实业发展有限公司开具198份增值税专用发票,金额194381013.15元,税额25269531.61元,价税合计219650544.76元;向温州 贸易有限公司开具164份增值税专用发票,金额162370921.06元,税额21108220.10元,价税合计183479141.16元。上述362份增值税专用发票未申报缴纳增值税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加和企业所得税。
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、《中华人民共和国行政处罚法》第三十二条第(一)项的规定
纳税人名称	金属制品加工有限公司
统一社会信用代码	
组织机构代码	
纳税人识别号	
法人证件号码	3*****X
法人姓名	
处罚结果	对你单位处2018年少申报缴纳的增值税税款百分之五十的罚款,计7663869.99×50%=3831935元,城市维护建设税百分之五十的罚款,计536470.90×50%=268235.45元;2021年少申报缴纳的增值税税款百分之五十的罚款,计46377751.71×50%=23188875.86元,城市维护建设税百分之五十的罚款,计3246442.62×50%=1623221.31元。
违法行为登记日期	2024-01-26
处罚决定书制作日期	2024-01-26
处罚机关	国家税务总局常州市税务局第二稽查局

2024年1月26日,常州市税务局公布一起再生资源企业利用员工成立个体户向自己虚开发票的案件。《税务行政处罚决定书》显示,某金属制品加工有限公司存在以下违法事实:(1)由于收购2.5亿元废铜无法取得发票,利用4名本单位员工成立4家个体户,在没有真实交易的情况下,于2018年5月向自己开具271份增值税专用发票,金额258,941,997.48元,税额7,768,260.58元,价税合计266,710,258.06元;(2)2021年1月向江苏某实业发展有限公司和温州某贸易有限公司开具共计362份增值税专用发票,价税合计403,129,685.92元,未申报缴纳增值税、附加税费和企业所得税。对上述违法事实,常州市税务局定性为偷税,并决定对该企业处2018年少申报缴纳的增值税税款百分之五十的罚款,计3,831,935元,城市维护建设税百分之五十的罚款,计268,235.45元;2021年少申报缴纳的增值税税款百分之五十的罚款,计23,188,875.86元,城市维护建设税百分之五十的罚款,计1,623,221.31元。

3.生产企业取得已证实虚开发票并对外虚开,被定性虚开移送司法机关

国家税务总局郑州市税务局第二稽查局关于送达河南再生资源利用股份有限公司《税务处理决定书》的公告

日期: 2024-12-13 09:58

来源: 国家税务总局郑州市税务局第二稽查局

字号: [大] [中] [小]

打印本页

下载本页



2024年12月13日,郑州市税务局公布一起再生资源企业取得已证实虚开发票并对外虚开发票的案件。《税务行政处理决定书》显示,河南某再生资源利用股份有限公司存在以下违法事实:(1)于2016年3月至6月取得A再生资源回收有限公司已证实虚开增值税专用发票83份,价税合计9,339,612元;(2)于2016年6月至12月向B再生资源回收有限公司开具42份增值税专用发票,其中正常开具39份,作废3份,存在资金回流情形,价税合计3,814,464.8元。对上述违法事实,郑州市税务局第二稽查局根据《中华人民共和国发票管理办法》第二十一条第二款定性为虚开发票,并要求其补缴少缴的增值税、附加税费、企业所得税,同时移送司法机关。

(二) 2024年再生资源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、市场监督管理局、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,废旧物资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再生资源领域涉税刑事案件:

1.厦门市警税联合依法查处一起资源回收企业虚开增值税专用发票案件



厦门市警税联合依法查处一起资源回收企业虚开增值税专用发票案件

发布日期: 2024-05-31 16:00 来源: 厦门税务 字号: [大] [中] [小] 打印本页 【下载】



国家税务总局厦门市税务局第一稽查局根据精准分析线索,联合公安经侦部门依法查处厦门市李氏兴废旧物资回收处理有限公司虚开增值税专用发票案件,抓获犯罪嫌疑人 11 人。

经查,该公司利用下游个体回收站收购废旧物资不索要增值税发票的“便利”,制造虚假资金流水,在没有真实业务交易的情况下,通过收取开票费的方式,利用富余开票额度为多家企业虚开废旧物资类增值税专用发票 301 份,价税合计金额 2983 万元。税务稽查部门精准锁定违法企业,迅速开展调查取证,联合公安经侦部门对犯罪团伙开展收网行动,多线并行固定证据,最终将犯罪分子一网打尽。目前,涉案企业因犯虚开增值税专用发票罪,被处罚金 43 万元;11 名犯罪分子因犯虚开增值税专用发票罪被判处三个月至六年不等有期徒刑,并处罚金合计 10 万元,没收违法所得 10 万元。

2.某再生资源有限公司虚开增值税专用发票,实控人、法定代表人等 6 人均被判刑

2015 年 11 月至 2022 年 5 月,某再生资源有限公司利用其享受的资源综合利用增值税即征即退政策与地方政府税收奖励的优惠政策,在没有真实货物交易和应税劳务的情况下,利用他人身份信息与银行卡、制造虚假资金支付流水、伪造购销合同、编造虚假出入库单据等手段,为下游受票企业虚开增值税专用发票,同时在没有接受他人应税劳务的情况下,通过编造虚假运输车辆信息、制造虚假银行流水,让他人为自己开具增值税专用发票。某再生资源有限公司共收取开票费用 131,714,964.04 元,非法获利 12,310,137.66 元,并通过虚开增值税专用发票获取政府税收奖励 3406 万元。一审法院认为,某再生资源有限公司构成虚开增值税专用发票罪,实控人、法定代表人、会计、出纳、供销经理构成虚开增值税

专用发票罪，根据《中华人民共和国刑法》相关规定，判决：一、实控人卞某犯虚开增值税专用发票罪，判处有期徒刑十二年；二、法定代表人李某犯虚开增值税专用发票罪，判处有期徒刑三年，缓刑五年；三、财务总监翁某犯虚开增值税专用发票罪，判处有期徒刑三年，缓刑五年；四、财务（出纳）卞某犯虚开增值税专用发票罪，判处有期徒刑三年，缓刑四年；五、财务（会计）钱某犯虚开增值税专用发票罪，判处有期徒刑三年，缓刑三年三个月；六、供销经理杨某犯虚开增值税专用发票罪，判处有期徒刑三年，缓刑三年六个月。上述6人均不服，提起上诉，二审法院维持原判。

3.回收企业虚开发票近13亿元，移送司法机关后被判处虚开增值税专用发票罪

纳税人名称	清远 再生资源投资开发有限公司
纳税人识别号	
注册地址	广东省清远市清城区
法定代表人或者负责人姓名、性别、证件名称及号码	
违法期间法人代表或者负责人姓名、性别、证件名称及号码	
负有直接责任的财务负责人姓名、性别、证件名称及号码	
负有直接责任的中介机构信息及其从业人员信息	
案件性质	虚开增值税专用发票或者虚开用于骗取出口退税、抵扣税款的其他发票
主要违法事实	经国家税务总局清远市税务局稽查局检查，发现其在2013年01月至2019年12月期间，主要存在以下问题：对外虚开增值税销项发票1184份，金额110,454.02万元，税额18,746.31万元。
相关法律依据及税务处理处罚情况	依照《中华人民共和国税收征收管理法》等相关法律法规的有关规定，对其上述行为定性为虚开增值税专用发票行为，并依法移送公安机关。

广东省税务局发布一则税务处罚信息显示，清远某再生资源投资开发有限公司在2013年1月至2019年12月期间，对外虚开增值税专用发票1184份，金额1,104,540,200元，税额187,463,100元。税务机关决定依照《中华人民共和国税收征收管理法》等相关法律法规的有关规定，对其上述行为定性为虚开增值税专用发票行为，并依法移送公安机关。

经查，2013年至2015年，罗某在担任清远某再生资源投资开发有限公司经理期间，决定由许某宝等四人合伙承租清远某金属有限公司（以下简称金属公司），因许某宝等人采购原材料时未能取得进项增值税专用发票，同时为了消耗清远某再生资源投资开发有限公司大量进项留抵税额，罗某与许某宝商定，由清远某再

再生资源投资开发有限公司虚开增值税专用发票给金属公司。在具体操作中，清远某再生资源投资开发有限公司在无真实货物交易的情况下，制作虚假的交易合同，货物出库单、过磅单等整套财务记账单据，虚增清远某再生资源投资开发有限公司销售废铜给金属公司的业务，并向某某公司虚开增值税专用发票。一审法院认为，清远某再生资源投资开发有限公司犯虚开增值税专用发票罪，并处罚金人民币 2000 万元（因犯其他罪，数罪并罚，决定执行罚金人民币 3500 万元）。清远某再生资源投资开发有限公司不服，提起上诉，二审法院维持原判。

三、2024 年再生资源行业税收环境分析

（一）多项政策出台，机遇与挑战并存

1. “反向开票”落地资源回收领域，纾解行业困境的同时带来了新挑战

2024 年以来，国务院多次发文提出要推动构建废弃物循环利用体系、加快发展方式绿色转型，《推动大规模设备更新和消费品以旧换新行动方案》（国发〔2024〕7 号）明确推广资源回收企业向自然人报废产品出售者“反向开票”的做法，完善税收政策支持。长期以来，“源头发票”缺失问题一直掣肘再生资源回收企业的发展，基于行业实际情况及前述政策要求，2024 年 4 月 24 日，国家税务总局发布了《关于资源回收企业向自然人报废产品出售者“反向开票”有关事项的公告》（国家税务总局公告 2024 年第 5 号，以下简称 5 号公告），明确自 2024 年 4 月 29 日起，自然人报废产品出售者（以下简称自然人出售者）向资源回收企业销售报废产品，符合条件的资源回收企业可以向自然人出售者开具发票，反向开具的增值税专用发票可以作为回收企业增值税进项抵扣及企业所得税税前扣除的凭证。“反向开票”政策的落地与推广为再生资源行业合规取得第一张发票提供了解决方案，有效纾解了再生资源行业源头发票缺失的困境。但与此同时，如何正确理解与适用“反向开票”政策、如何调整业务模式实现经济利益与税务合规的平衡等成为再生资源行业的新课题。

2. 《公平竞争审查条例》出台，依靠财政返还开展业务遇危机

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。再生资源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。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再生资源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。

3.两高涉税司法解释出台，再生资源行业涉税刑事案件面临新的机遇与挑战

2024年3月18日，最高人民法院联合最高人民检察院、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,这些修订将给再生资源行业涉税刑事辩护带来新的机遇与挑战。

4.电子数据存证平台逐步规范,进一步佐证业务真实性

在再生资源行业的虚开案件中,回收环节是否发生了真实的货物交易是控辩双方争议的焦点。近年来,为佐证回收业务的真实性、规范业务流程,部分再生资源回收企业搭建了电子数据存证平台,将货物采购、运输、销售各环节的资料以电子形式进行留存。目前,此类电子数据存证平台已有相关的行业团体标准及国家标准:

2023年5月10日,中国再生资源回收利用协会发布《再生资源经营性电子数据存证技术规范》团体标准,该团体标准规定了再生资源电子数据采集、存储、查询、验证的技术要求,其中,需要采集的信息包括企业的注册信息、合同、货物交付、货物运输、货物加工、款项支付、发票等凭证。截至2024年12月,已有五家企业获得中国再生资源回收利用协会颁发的再生资源经营性电子数据存证服务认证证书。

2024年11月28日,国家市场监督管理总局、国家标准化管理委员会发布了由中国再生资源回收利用协会牵头起草的国家标准《再生资源回收利用网络信息存证规范》(GB/T 45085-2024),将于2025年6月1日起实施。该国家标准适用于自建或者第三方服务平台再生资源回收利用的存证活动,其规定的信息采集内容主要包括:存证主体信息(自然人、个体户、企业的基本信息,适用反向开票的还需提供自然人承诺书及税费代办委托协议)、合同或协议、货物交付(过磅单、质检单、结算单、带定位的影像以反映交货地点、车头照或货物进厂影像以反映交货过程)以及发票、转账记录等凭证。

以行业或国家标准的形式建立规范化、标准化的电子数据存证平台,通过数据实时采集及防篡改等技术手段提高留存资料的真实性与有效性,对于佐证资源回收业务真实性、完善回收业务操作、增强企业税务合规意识具有重要作用。但因存证平台的构建尚处于探索发展阶段,后续的落地与实践效果仍有待观察。

(二) 严监管、严打击态势持续升级

1.八部门常态化联合打击涉税违法犯罪

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，最高人民检察院、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、最高人民检察院、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”。

2.多地清理财政返还政策，行业经营模式面临挑战

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统一市场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。

3.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

Q 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 | 分享

《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再生资源行业企业应当重点关注的问题。

四、“反向开票”政策落地与推广的影响

（一）“反向开票”解决了行业第一张发票问题

因产废源头不带票销售、再生资源归集到自然人散户进行销售等客观现状，资源回收环节长期存在源头发票缺失的税收困境。为落实《国务院关于印发〈推动大规模设备更新和消费品以旧换新行动方案〉的通知》（国发〔2024〕7号）要求，进一步提升资源回收企业向自然人收购报废产品时取得发票的便利性，5号公告规定，自2024年4月29日起，自然人报废产品出售者向资源回收企业销售报废产品，符合条件的资源回收企业可以向出售者开具发票。

对于反向开具的发票的类型，5号公告规定，资源回收企业销售报废产品适用增值税简易计税方法的，可以反向开具普通发票，适用增值税一般计税方法的，

可以反向开具增值税专用发票和普通发票。“反向开票”政策畅通了报废产品流通环节合规发票的开具与取得，解决了行业第一张发票问题。以适用一般计税方法的回收企业为例，符合条件的资源回收企业在收购报废产品时可以向自然人出售者反向开具增值税专用发票，该发票能够作为资源回收企业增值税进项抵扣及企业所得税税前扣除的凭证，符合资源综合利用即征即退的，还能够就“反向开票”部分对应的销售额享受资源综合利用产品和劳务增值税即征即退政策。

（二）“反向开票”加强了对自然人出售者的税收监管

前已述及，自然人散户具有“多、小、散、弱”的特点，而又因自然人税收遵从意识不足，在实践中存在一定的税收征管难度。5号公告明确了一条新的自然人税收征管路径——资源回收企业向出售者“反向开票”时，应当按规定为出售者代办增值税及附加税费、个人所得税的申报事项，即将自然人自行申报纳税的征管方式转变为通过回收企业代办税费实现自然人的税费监管，提高了征管的效率。

因此，在“反向开票”全面推广后，一方面，自然人出售者销售再生资源时的业务信息、纳税信息得以有效采集，且自然人出售者的纳税申报义务得以有效履行；另一方面，自然人报废产品出售者次年办理经营所得个人所得税汇算清缴需取得相关的费用凭证，未来或将进一步归集源头产废企业的资源销售情况及纳税申报情况，进而强化源头产废企业的税收征管。

（三）回收环节仍自制凭证入账或将面临调整补税风险

“反向开票”政策回应了资源回收业务中“第一张票”的问题，符合条件的回收企业反向开具的发票可以作为增值税进项抵扣凭证以及企业所得税税前扣除凭证使用。在税收政策已对行业长期存在的实践难题提出解决方式后，回收企业与自然人发生货物购销业务后若仍以自制凭证入账则将面临较大的调整补税风险。

更进一步地，目前较为普遍的“散户—3%简易计税企业—回收企业（财政返还）—回收企业—生产企业”模式中，3%简易计税企业多采用自制凭证入账的方式解决企业所得税税前扣除问题，在推广“反向开票”政策后，部分3%简

易计税企业在面临调整补税问题时，极有可能为逃避缴纳税款而走逃失联或未申报纳税被认定为非正常户，影响下游企业取得发票的合法性及其增值税进项抵扣。

（四）回收企业未按规定代办税费的，将影响“反向开票”业务进行

根据 5 号公告，资源回收企业向出售者“反向开票”时，应当按规定为出售者代办增值税及附加税费、个人所得税的申报事项，并于次月申报期内向主管税务机关报送《代办税费报告表》和《代办税费明细报告表》，并按规定缴纳代办税费，若未按规定期限缴纳代办税费的，主管税务机关有权暂停其“反向开票”资格，并按规定追缴不缴或者少缴的税费、滞纳金。同时，由于 5 号公告并未规定暂停回收企业“反向开票”资格后的处理，能否恢复、何时恢复、如何恢复等均不明确，则资源回收企业可能因未按规定代办税费而导致企业整个“反向开票”业务无法进行。

（五）自然人出售者应当及时办理经营所得税汇算清缴

自然人出售者通过“反向开票”销售报废产品，由回收企业按照销售额的 0.5% 预缴经营所得个人所得税，而在次年 3 月 31 日前，自然人应当自行向经营管理所在地主管税务机关办理经营所得个人所得税汇算清缴。出售者若存在未按规定办理经营所得汇算清缴情形的，将面临被追缴税款、滞纳金的风险，若收到税务通知后仍不及时申报缴纳个人所得税的，可能被认定为《税收征收管理法》第六十三条第一款的“经通知申报而拒不申报”的偷税情形，从而面临补缴税款、滞纳金、罚款的风险，与此同时税务机关将会要求资源回收企业停止向其“反向开票”。

此外，个税预缴与汇算清缴的主体与管理地不同、异地收购等情况或将导致汇算清缴时补税、退税的争议。根据国家税务总局在资源回收企业“反向开票”政策专栏的回复，对于“反向开票”年销售额不超过 500 万元（不含增值税）的出售者，在向经营管理所在地主管税务机关办理经营所得汇算清缴时，无法获取完整、准确成本费用资料，不能正确计算年应纳税所得额的，主管税务机关可以在一定时间内采用核定应税所得率方式征收，参照《财政部 国家税务总局关于印发〈关于个人独资企业和合伙企业投资者征收个人所得税的规定〉的通知》（财税〔2000〕91 号）中的“商业”行业适用的应税所得率，从低确定（5%）。在

此情形下，根据经营所得个税应纳税额的计算方法，当出售者销售 210 万元报废产品时，回收企业预缴的个税与出售者应缴纳的个税金额相等，此时出售者汇算清缴时不需要补税或退税，而其他的情况下均存在补、退税的问题。则关于补税由回收企业还是出售者承担、退税由谁取得等将引发回收企业与出售者间的争议，可能会影响交易的顺利进行。此外，基于个税预缴与汇算清缴的制度设计，在发生异地收购时，对地方税源亦会产生影响：例如，位于 B 省的回收企业向位于 A 省的自然人出售者收购报废产品并反向开具发票，在发票开具当时，回收企业应当在其经营所在地 B 省为出售者预缴个人所得税，次年出售者自行在 A 省办理经营所得汇算清缴。实践中，为保障税款征收，部分地区要求回收企业不得跨省反向开票，即要求出售者与拟反向开票的回收企业需位于同一地。回收企业在开展业务时，亦应当考虑上述情形的实际影响。

（六）回收环节业务模式调整需考量多重因素

在目前推广“反向开票”的政策导向下，部分企业拟对业务模式进行优化调整，则应在全面把握“反向开票”政策的基础上，综合考虑税负成本、模式合理性等问题。此前普遍适用的“散户—3%简易计税企业—回收企业（财政返还）—回收企业—生产企业”模式中，3%简易计税企业存在的主要目的是使得后端回收企业取得 3%的专票作增值税进项抵扣与企业所得税的税前扣除凭证，而在“反向开票”政策推广后，诸多回收企业开始考虑是否继续通过 3%简易计税企业开展购销贸易？一方面，如前所述 3%简易计税企业可能因源头缺乏发票、自制凭证面临调整补税的问题，存在走逃失联、影响下游发票正常使用的风险；另一方面，若一般计税的回收企业直接对接自然人散户并适用“反向开票”，则可以直接取得发票进行增值税的进项抵扣及企业所得税的税前扣除，发挥了 3%简易计税企业的税收功能，同时也缩短了贸易链条，控制了涉税风险的传导。

但一般计税企业直接对接自然人散户开展业务需要同时关注的是，对外销售开具税率为 13%的增值税发票，进销项做差后，增值税应纳税额税负较重。对此，需考虑自身的议价能力、是否有即征即退政策、是否享受财政扶持，抑或者在回收业务中引入享受即征即退政策的企业等等，以平衡企业经营成本与收益。概言之，“反向开票”政策的推广或将促使企业重新考虑业务模式的设置，在提高税

务合规程度的同时提高企业的经济效益。

五、再生资源行业常见涉税风险

（一）自然人未按规定申报纳税面临补缴税款、加收滞纳金、罚款等风险

一般情况下，自然人散户销售废钢等再生资源需缴纳增值税及附加税费、个人所得税等税费，目前实践中已有多起自然人销售再生资源未按规定申报纳税被要求补税、加收滞纳金并处罚款的案例。根据《税收征收管理法》的规定，自然人销售再生资源未申报纳税的，将被追缴税款并加收滞纳金，若在规定期限内不缴或者少缴应纳税款，经税务机关责令限期缴纳、逾期仍未缴纳的，税务机关除采取强制执行措施追缴其不缴或者少缴的税款外，可以处不缴或者少缴的税款百分之五十以上五倍以下的罚款。

长久以来，自然人散户因数量多、业务繁杂，对其发生的废旧物资购销业务难以进行有效的税收征管。近两年来，部分地区税务机关除加强对自然人的税收征管外，还通过要求后端回收企业、生产企业提供货物采购信息、货物起运地等方式，追溯自然人参与废旧物资购销业务的情况，并由属地税务机关核查自然人是否就其销售收入申报纳税，若未及时申报纳税的，则将面临相应的税务处理。因此，在目前税收征管能力不断提升的背景下，自然人的经济交易及纳税申报情况被进一步监管，相关的涉税风险极易触发。

（二）回收企业未实际参与货物运输容易引致业务真实性怀疑，虚开风险频发

由于运输、仓储环节需要耗费大量的成本，而从散户处采购的交易零散且数量众多，每一回收环节均进行现实的运输入库、再运出库将使购销成本加大，因此，再生资源回收企业之间进行货物转卖时往往会约定货物暂时不发生现实上的交付，而是通过“指示交付”等方式进行货权交割，货物自散户处直接运往终端生产企业。由于此种运输方式呈现出位于中间环节的回收企业没有实际参与货物运输的表象，且货物交付后各购销环节系依据生产企业的过磅单或下游提供的结算单作为结算凭据，税务机关可能认为中间贸易环节为虚设虚构，不具有真实货物交易，从而将链条中的回收企业认定为虚开，而终端生产企业则面临取得“票货分离”发票、无法进行进项抵扣甚至被定性虚开的情况。

此外，因上述“一站式运输”“一份磅单走到底”的行业实操特点，实践中存在部分生产企业伪造过磅单、虚报结算数据等情况，导致回收企业“多开”发票，同样会引发虚开的行政及刑事风险。

（三）回收企业虚开风险传导，购销链条上多主体面临涉税风险

增值税抵扣链条环环相扣，上游企业是否合法合规开具增值税专用发票、是否按期、足额申报缴纳增值税税款直接影响到下游企业能否就取得的发票正常申报抵扣进项税额及其抵扣行为是否会造成国家税款损失。前已述及，因再生资源行业“一站式运输”“多环节交易”“一份磅单走到底”等贸易形态，回收企业业务真实性容易受到质疑，相关的虚开风险极易传导到下游回收企业、终端生产企业。在再生资源行业的虚开案件中，就有相当部分案件是由于上游回收企业出现虚开问题进而牵连到下游回收企业、生产企业，下游受票企业轻者被要求进项转出、接受税务检查，重者可能被移交司法机关以虚开刑事案件立案侦查。无论以上何种情形都将对企业的持续健康发展产生不良影响，具体阐述如下：

1.虚开风险可向全链条所有环节传导

从虚开类案件的缘起看，有相当一部分案件系由上游企业（或上游企业的上游）涉嫌虚开刑事案件被司法机关作出有罪判决而通过案件协查引出的。有罪判决的牵连作用对各行业的影响均巨大，就再生资源行业而言，因再生资源行业产业链条绵长，且有的回收企业与生产企业间存在关联关系，或同为集团公司的子公司/分公司，则回收企业虚开发票的牵涉面很广，辅之以司法机关全链条式的查处模式，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，进而对集团企业的经营产生巨大影响。

2.开票方涉嫌虚开波及下游受票方

行政层面，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，由上下游企业管辖司法机关立案侦查。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.受票方接受虚开的发票各地处理不一

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

（四）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

再生资源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正当财政返还的行动，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：适用财政返还的回收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，加之回收企业本身不参与实际运输、业务操作不规范等问题，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，再生资源回收企业依

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，适用财政返还的再生资源企业均面临不同程度的涉税行政、刑事风险。

六、再生资源行业细分品类的涉税风险

再生资源行业的涉税风险存在一定共性，又因为细分品类市场、监管要求不同，可能在不同环节、不同主体间存在涉税风险之差异。前文所分析的涉税风险普遍适用于诸如废钢铁、废纸、废塑料等多数品类的再生资源回收业务。为更好地洞察全行业的涉税问题，本报告选取具有特殊性的废有色金属购销、废旧汽车回收拆解、废铅蓄电池回收等细分领域进一步解析业务实践中存在的涉税风险。

（一）废有色金属：购销环节涉税风险不容忽视

1.通过第三方仓库进行货权转移无法完全防范无货虚开风险

有色金属等大宗商品由于质量体积大，物流运输成本高，在货物贸易中通常采用“统一仓储、尾端提货”的方式，即中间贸易企业通过仓储单据完成货权转移，仅由实际用货企业提货。因此在交易过程中有色金属购销企业通常不实际进行货物流转，而是以存货公司或第三方仓储公司开具的货权转移凭证为依据，证明交易中存在实际的货权转移。但部分税务行政案件中，地方税务机关并不认同此种方式，认为此种“仓单”方式的购销交易中贸易企业无真实货物交易，若企业间还存在资金回流等问题，则极容易被税务机关认定为虚开，从而受到行政处罚甚至是刑事处罚。

2. “黄金变票”致虚开风险全链条传导

由于黄金的政策特殊性，黄金交易所代理企业有权在购买黄金后申请税务机关代开黄金增值税专用发票，并在满足相应条件下享受即征即退的税收政策，而又因终端消费者通常不要求取得发票而产生大量富余“黄金票”。在巨额利润的驱使下，不法分子利用富余发票伙同合金公司或自行设立合金公司，通过虚假委托加工、原地转库等方式将“黄金票”变更为“有色金属”等品名完成配票，在前述环节，可能还会存在通过商贸公司等主体进行无货过票以增加交易环节、增强交易隐蔽性。经“变票”后，处于交易链条后端的实际用票企业取得发票并认证抵扣进项税。“黄金变票”类案件中，涉案交易环节众多，整个交易链条通常涉及全国各地多家企业，在税收严监管的态势下，上述变票行为的虚开风险极易爆发。某一环节的虚开风险可能层层传导，导致终端有色金属企业面临补税、行政处罚甚至刑事处罚的风险。

（二）废旧汽车：“反向开票”主体身份的涉税风险

在实践中，普遍存在的情形是自然人车主将车辆销售给“黄牛”，由“黄牛”销售给回收企业，或通过支付手续费委托“黄牛”代办报废车辆的相关销售事项，回收企业将回收报废车辆的款项直接支付给车主，或先支付给“黄牛”，再由“黄牛”支付给车主。在上述过程中，报废车辆销售过程由“黄牛”进行操作，车主本人并不参与其中，那么这种情形下回收企业应当向哪一主体“反向开票”存在争议。一种观点认为，回收企业应当向车主本人“反向开票”，因为车主作为报废汽车的所有权人，无论从形式上还是实质上都是真实出售报废车辆的自然人。

另一种观点认为，回收企业应当向“黄牛”“反向开票”，这种观点主要是基于回收企业将款项支付给“黄牛”的情形，但这种处理方式的风险在于收款人、销售方与《报废机动车回收证明》上的机动车所有人不一致。而且这种情形下，“黄牛”或被认定为5号公告中销售收购的报废产品的自然人，也需要按照经营所得承担较高的个人所得税。

（三）废铅蓄电池：业务模式调整需综合考虑



在“反向开票”政策下，部分生产企业拟调整业务模式，将传统的经回收企业回收废铅蓄电池的模式调整为直接从产生单位处收购废铅蓄电池，在该模式下，考虑到废铅蓄电池供应商通常较为分散，为扩大回收半径，生产企业可能需要借助回收企业的场地进行贮存与归集。也就是说，在购销双方均符合“反向开票”条件的情况下，生产企业与废铅蓄电池产生单位直接签订合同，生产企业向产生单位“反向开票”，而“回收企业”只承担暂存废铅蓄电池的功能。但是此种模式产生的问题是，货物是由回收企业负责运输的，且回收企业需填写危险废物转移联单，即从货物流转上看，系产生单位—回收企业—生产企业，但购销合同、发票、款项则是产生单位与生产企业之间发生的，这容易产生票货分离的问题，进而产生虚开发票的行政风险及刑事风险。

七、再生资源行业涉税刑事案件常见争议焦点

（一）回收环节模式合理性与业务真实性易引发质疑

在再生资源交易链条中，回收环节面临无法取得第一张发票的困境，40号文的出台虽在一定程度上缓解了回收企业的税负压力，但因未对企业所得税税前扣除问题予以完善，实践中大部分回收企业仍利用财政返还模式解决前端无法取得进项发票的问题——回收企业在地方园区设立中间贸易环节，通过设立在园区的回收企业开具发票，并以财政返还的形式降低其自身的税负。而因享受财政返

还的地区有限，回收企业通常会在终端生产企业所在地设置另一贸易环节，方便业务操作与沟通，故在实践中形成“散户—回收企业（财政返还）—回收企业—生产企业”的“多环节交易”基本模式。近年来因 40 号文的实施，部分回收企业适用简易计税方法，延伸出“散户—3%简易计税企业—回收企业（财政返还）—回收企业—生产企业”的模式。

如前所述，在上述两种模式下，出于降低运输成本的需要，回收企业往往不参与运输、仓储。由于此种运输方式呈现出位于中间环节的再生资源回收企业没有实际参与货物运输的表象，回收企业的业务真实性易被质疑进而被认为“无货虚开”。此外，中间多个回收环节的设置也容易被质疑其存在的必要性，多贸易环节分利、回收业务“两头在外”、回收环节固定价差等问题均可能引致办案机关对业务模式合理性与真实性的质疑，可能会基于此认为中间环节回收企业的存在只是为了开具发票，不具有经济上的合理性。

实际上，从模式设置合理性上看，在符合民商事法律的前提下，企业基于真实的业务需要构建经营模式、适当适用地方政府财政扶持具有经济上的合理性。再生资源回收供货人为自然人且终端生产企业要求取得 13% 发票的行业形态导致回收环节增值税税负重：直接对接自然人的回收企业或无法取得增值税专用发票、或取得的增值税专用发票税率为 1% 或 3%，而对接生产企业的回收企业需开具 13% 的增值税专用发票，回收环节中的某一企业将面临税负过重的问题，实务中该税负将直接导致利润极低的回收企业运营亏损。考虑到该税收困境，为鼓励地方循环经济及再生资源产业发展，部分地方政府给予回收企业财政返还或财政奖补等政策，缓解企业经营压力。实践中，为扩大资源回收半径，如前所述，回收企业（财政返还）后端通常会设立另一在生产企业所在地的回收企业，以提高回收业务的开展效率。因此，对回收业务合理性的考量与定性应当充分考虑行业的特殊性，合法合理降低税负的贸易链条设置并不一定引致骗抵税款、偷逃税款。

从回收业务的真实性上看，虽然回收企业没有参与实际的运输，但已经发生了法律意义上的“交付”，货物所有权经过回收企业再转让给其下游企业，受让人间接占有货物。“指示交付”等观念交付方式有明确的民商事法律依据，认定

是否构成虚开应当关注全链条是否存在真实货物、回收企业是否发挥相应的贸易职能等等。

（二）财政返还是否会造成国家税款损失

在部分再生资源企业虚开案件中，有司法机关认为依托财政返还的回收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，构成虚开犯罪。如某再生资源回收企业虚开增值税专用发票罪案中，法院认为“A公司（享受财政返还的回收企业）作为出票方虽100%向税务机关缴纳了税款，但通过政府优惠将其中48%的税收转化为财政支出，国家实际税收只有52%，而D公司作为受票方却100%进行抵扣，造成国家税收损失48%”。法院最终认定，A公司利用地方政府的返税奖励优惠政策，违反国家增值税专用发票管理法规，在没有真实交易的情况下，为他人虚开增值税专用发票，造成国家税收损失700余万元，相关两名直接责任人员被认定构成虚开增值税专用发票罪，均判处有期徒刑十一年。

对于回收企业适用财政返还开展业务是否会造成税款损失的问题，需要回归最本质的问题——是否有真实的交易。在企业有真实再生资源购销交易的情况下，其根据与地方政府的协议，需将相关税费缴纳完毕取得完税证明后方可向地方政府申请返还，此时，企业的纳税义务已经履行完毕，应纳税款已经转化为财政收入，其申请的返还是地方政府对税收留成部分的分配，其目的是扶持当地再生资源行业企业的发展，则上述返还不会造成国家税款损失。

（三）取得虚开增值税专用发票被认定为偷税后能否以虚开犯罪立案

前已述及，在再生资源行业，由于增值税抵扣链条环环相扣，一个环节的主体虚开，取得虚开发票的主体亦可能被认定为虚开或者偷税。从刑事层面来看，受票方企业若被税务机关认定为善意取得虚开发票、及时补缴增值税的，可以避免虚开增值税专用发票罪等刑事风险。反之，受票方企业若被认定存在虚开增值税专用发票的行为，又无法证明其没有骗抵税款的目的、没有因抵扣造成税款被骗损失的，根据两高涉税司法解释第十条，将面临构成虚开增值税专用发票罪的风险。对于接受虚开的增值税专用发票被认定为偷税的情形，根据刑法及两高涉税司法解释的规定，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。

然而，实践中出现的一种情况是，受票方企业被税务机关定性为偷税的同时以涉嫌虚开增值税专用发票罪移送司法机关，或者税务机关作出偷税的处理、处罚后司法机关又以虚开增值税专用发票罪立案，此时，受票方企业面临严峻的刑事责任风险。对此，我们认为，根据刑法第二百零五条以及两高涉税司法解释第十条的规定，行为人实施虚开增值税专用发票的行为，主观上不以骗抵税款为目的，没有因抵扣造成税款被骗损失的，不构成虚开增值税专用发票罪，税务机关将企业取得虚开增值税专用发票的行为定性为偷税，即认可了企业主观上的实际目的在于不缴、少缴税款，而非骗抵税款。受票方企业若能证明其未因抵扣造成税款被骗损失的，司法机关不应当按照虚开增值税专用发票罪进行定性处罚。另外，危害税收征管犯罪的立法目的之一在于保障国家税款征收。若将取得虚开增值税专用发票的行为从行政层面定性为偷税后再追究虚开增值税专用发票罪的刑事责任，那么从理性经济人的角度来说，在税务机关作出处理、处罚后，受票方企业可能倾向于不缴纳税款、滞纳金及罚款，则不利于税务机关挽回损失的税款。

八、再生资源行业涉税刑事案件辩护要点及典型案例

（一）业务模式定性应考虑再生资源行业特殊性

基于行业长期以来的实践以及税收政策的更迭，“多环节交易”“一站式运输”“一份磅单走到底”等交易形态普遍存在，在司法实践中，部分办案机关以多环节设置缺乏合理性、回收环节企业不参与货物运输、仓储等为由认定企业无真实的货物交易，否认整个购销交易链条的合法性，对链条中参与购销交易并开、受发票的主体立案侦查或协查。我们认为，对于再生资源回收业务中出现的上述问题，应当结合交易实质、交易模式的设计及各方之间不同的法律关系具体判断，不能一概认定为虚开，也不能对各方的责任不加区分，“一刀切”、机械化地进行刑事打击。

对虚开增值税专用发票罪而言，在事实层面，司法机关应充分理解再生资源行业业务模式的特殊性，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，查清整个贸

易链条是否存在货物；在证据层面，则需要形成完整、闭合的证据链条，并排除合理怀疑。

（二）认定虚开犯罪应当考察主观目的与客观结果

1. 认定虚开应当考虑是否“以骗抵国家税款为目的”及是否“造成税款被骗损失”

此次两高涉税司法解释归纳了五种虚开增值税专用发票的情形，但依然未在条文中明确以骗抵国家税款为目的和造成国家税款被骗损失为该罪的构成要件，而是以出罪条款的方式予以规定，“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”。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》一文中指出，两高涉税司法解释根据主客观相统一原则，结合对虚开增值税专用发票罪这一罪名的沿革历史考察，对该罪罪状进行了必要的限缩，根据罪责刑相适应原则，合理划定犯罪圈。我们认为，虽然条文中未明确骗抵国家税款目的和造成国家税款被骗损失为构成要件，但对虚开增值税专用发票罪仍应认定为非法定的目的犯，从以骗抵国家税款为目的和造成国家税款损失层面对实践中的众多涉税案件进行审查，规制虚开增值税专用发票罪的惩治范围。需要注意的是，实践中可能存在部分司法机关仍存在以行为犯判定虚开的思维惯性，相关主体的刑事责任风险依然存在，两高涉税司法解释能否发挥其限缩虚开犯罪的修订目的、出罪条款在个案中能否予以准确适用需要司法实践进一步检验。

即使两高涉税司法解释未在罪状条款中明确“主观上具有骗抵税款目的”、“客观上造成税款被骗损失”的构成要件，但《刑事诉讼法》第五十二条规定，“审判人员、检察人员、侦查人员必须依照法定程序，收集能够证实犯罪嫌疑人、被告人有罪或者无罪、犯罪情节轻重的各种证据”。结合两高涉税司法解释关于虚开增值税专用发票罪的出罪条款，司法机关在案件办理过程中除查实涉案主体是否存在虚开情形外，亦应查实行为人主观上是否具有骗税目的、客观上是否造成税款损失等情形，对于无骗抵税款目的、未造成税款被骗损失的，应当收集充分的证据证明涉案主体无罪。

在实践中，可能还存在回收企业受下游企业蒙蔽，根据其提供的过磅单等业务资料多开发票的情况。此种情形下，回收企业并无虚开骗税的故意，虽从虚开情形上符合两高涉税司法解释第十条第一款第二项所规定的“有实际应抵扣业务，但开具超过实际应抵扣业务对应税款的增值税专用发票、用于骗取出口退税、抵扣税款的其他发票的”，但若能证明回收企业不存在与下游企业合谋骗抵税款的故意，且回收企业在开具发票后及时足额申报缴纳增值税税款，未造成国家税款被骗损失的，可以争取适用第十条第二款的出罪情形，争取不以虚开增值税专用发票罪论处。

2.实案：证据不足以证明有骗抵税款主观故意，也无法查实税款损失具体数额，检察院不予起诉

在某虚开不起诉案中，被不起诉人陈某系 A 公司实际控制人，高某为 B 公司业务员。为解决 A 公司废旧钢材采购业务中的发票问题，陈某从私人处购进废旧钢材后，将相应交易数据告知高某并通过高某从 B 公司获取增值税专用发票共计 17 份，票面金额价税合计 19,325,950 元。该 17 份增值税专用发票经税局认证成功后，陈某即通过 A 公司银行账户向 B 公司银行账户足额汇款。B 公司扣除了汇款总额的 7.8%左右作为手续费后将剩余款额通过个人银行帐户返还至陈某的个人银行帐户上。私人的废钢货款则由陈某自行支付，陈某在与 C 公司达成销售协议后亦由其自行将上述废旧钢材送货上门履行交货义务。陈某取得的该 17 份增值税专用发票可以抵扣的税款数额为 2,808,044 元，案发时其已抵扣税款 2,478,721.24 元，尚有 329,322.76 元未抵扣。检察院认为，现有证据不足以证明陈某具有骗取税款的主观故意，也无法查实陈某造成税款损失的具体数额，认定 A 公司与 B 公司交易虚假的证据薄弱易变，难以固定，决定对陈某不起诉。

（三）适用财政返还的案件应回归对业务真实性的判断

1.享受财政返还并不意味着存在虚开，业务真实性是关键

前文提到，部分司法机关以再生资源回收贸易链条长、中间主体不参与实际货物运输等业务操作，否认业务环节设置的合理性，认为回收企业参与业务的目的是为了虚开，尤其是在当前严查违规返税的背景下，适用财政返还的回收业务虚开风险更易爆发。我们认为，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。

2.实案：有真实货物交易的财政返还业务不认定为虚开

在某再生资源回收企业涉嫌虚开增值税专用发票罪案件中，涉案回收企业在前端设立个体回收站，形成“散户—个体回收站—回收企业—生产企业”的业务模式，其中，个体回收站向回收企业开具增值税专用发票，并享受当地政府给予的增值税及附加税、个人所得税的返还，回收企业自身也享受当地政府给予的财政返还。公安机关指控，个体回收站利用当地政府给予的财政返还政策，在没有实际业务发生的情况下对外虚开增值税专用发票价税合计近 70 亿元，税额 2 亿余元。而在审查起诉阶段，检察院认可了律师的意见，认为个体回收站及回收企业享受财政返还开展的业务有真实货物交易，不认定为虚开。

（四）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

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虚抵税款的，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》以及《行政执法机关移送涉嫌犯罪案件的规定》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。

九、2025 年再生资源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. 完备业务流程并严格实施，注重原始业务材料留存

在业务开展前，要对交易对方进行充分的尽调，包括了解纳税信用等级、是否存在非正常户等情况；在交易资料方面，每一交易环节均需拟定合同，明确货物交付地点、交付方式、资金结算方式、发票开具等事宜；在业务流程方面，要强化各个回收环节的对接，基于合同的约定开展交易磋商，回收企业可以在下游设置驻厂员，参与货物的交付与确认，同时也可以佐以货物进出厂区、过磅、装卸等的影像资料，进一步证明业务真实性。

此外，再生资源企业也可以关注电子数据存证平台相关制度的进展，使用通过认证的存证平台留存业务资料，强化凭证存储的“在线”“实时”“不可篡改”等功能，有助于佐证业务的真实性，也能帮助企业做好日常的原始材料留存工作。

2. 正确理解与适用“反向开票”政策

资源回收企业拟适用“反向开票”政策的，应当充分了解政策的适用对象、适用范围、适用条件、代办税费义务等内容。在资料留存方面，5号公告规定了需留存的相关资料包括收购报废产品的合同或协议、运输发票或凭证、货物过磅单、转账支付记录等，并建立收购台账，详细记录每笔收购业务的时间、地点、

出售者及联系方式、报废产品名称、数量、价格等。适用“反向开票”政策的资源回收企业应当关注前述资料留存要求，并对提交的相关资料以及资源回收业务的真实性负责，若存在提交虚假资料骗取“反向开票”资格或资源回收业务虚假的，将面临取消“反向开票”资格、追究相关责任的风险。

此外，资源回收企业首次向出售者“反向开票”时，应当就“反向开票”和代办税费事项征得出售者同意，并保留相关证明材料。资源回收企业可以建立出售者同意“反向开票”和代办税费事项的模板，设置出售者首次反向开票确认环节。同时，可以建立出售者基础信息登记制度，更进一步地，可以建立出售者销售信息管理制度，动态追踪出售者销售额变动，避免超过限额导致无法反向开具发票等。

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，再生资源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再生资源企业，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

有条件的再生资源企业应组建内部税务合规部门，做到重大交易事项均有法律、税务专业人士进行审查，并由合规部门向业务、财务部门、行政管理层定期开展涉税风险防范培训，强化经营合规意识。若企业难以组建独立的合规团队，则建议与外部专业的第三方机构进行合作。

（二）再生资源行业涉税行政风险防范

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。企业应重视对自身业务的税务健康检查，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税务健康检查。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。再生资源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。

（三）再生资源行业涉税刑事风险应对

根据《行政执法机关移送涉嫌犯罪案件的规定》（国务院令 第 730 号）第八条的规定，“公安机关应当自接受行政执法机关移送的涉嫌犯罪案件之日起 3 日内，依照刑法、刑事诉讼法以及最高人民法院、最高人民检察院关于立案标准和公安部关于公安机关办理刑事案件程序的规定，对所移送的案件进行审查。认为有犯罪事实，需要追究刑事责任，依法决定立案的，应当书面通知移送案件的行政执法机关；认为没有犯罪事实，或者犯罪事实显著轻微，不需要追究刑事责任，依法不予立案的，应当说明理由，并书面通知移送案件的行政执法机关，相应退回案卷材料”。此时，纳税人可以争取在公安机关审查期间，向其说明业务的真实性、合理性，争取不立案。

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。