
再生资源行业 税务合规报告

2026



huashui.com

华税律师事务所
二〇二六年一月

再生资源行业税务合规报告（2026）

前 言

发展资源循环利用产业是经济社会高质量发展的内在要求，有利于提高资源循环利用水平、缓解资源与环境压力、增强国家资源安全保障能力、培育经济增长新动能。目前我国已构建起一套系统完整、层层递进的资源循环利用中长期政策体系，为产业发展提供了清晰的规划指引。在税收层面，近年来再生资源回收、综合利用领域的政策不断更迭，为行业企业带来新发展机遇的同时也提出了更高的税务合规要求。与此同时，随着税收征管数字化、精准化效能的大幅提升，全面洞察行业税收政策动态、系统审视自身潜在税务风险，已成为保障行业企业持续健康发展的关键前提与必然要求。

产废源头不带票销售、废旧物资层层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进行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）取消了回收企业的免税及抵扣政策，回收企业税负回升，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凭证等问题再度凸显。为推动行业持续健康发展，2021 年 12 月，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），明确从

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，缓解了回收企业增值税税负过重的问题。2024 年 4 月，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），明确自 2024 年 4 月 29 日起，符合条件的资源回收企业收购废旧物资时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资源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，同时也对行业税务合规提出了新的挑战。

自财税〔2008〕157 号取消免税政策以来，因回收源头多为自然人的固有特征，再生资源行业企业回收环节税负较重，部分行业企业为弥补进项缺口，或依赖财政奖补，或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，税务机关深入实施数字化转型条件下的税费征管“强基工程”，税收征管数字化升级和智能化改造全面推进，多部门联合打击涉税违法犯罪行动常态化，多地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，在此背景下，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。

此外，2026 年 1 月 1 日开始施行的《增值税法实施条例》明确了自然人应税交易的征管规则，自然人发生符合规定的应税交易，支付价款的境内单位为扣缴义务人。对于涉及大量自然人参与的资源回

收业务而言，该规定进一步强化了对自然人废旧物资销售行为的税收征管，也对回收企业的税务合规提出了更高的要求。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办理经验撰写本报告，就税收征管新形势下再生资源行业的税收环境、“反向开票”政策的落地实践、重点涉税风险、涉税刑事案件争议的争议焦点与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。

huashui.com

目 录

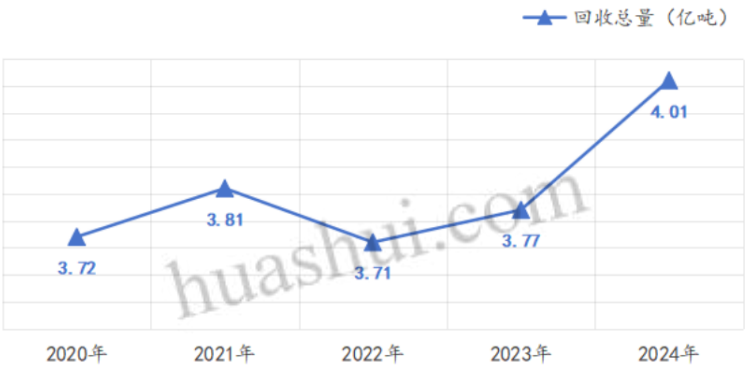
- 一、2025 年我国再生资源行业发展概况
- 二、2025 年再生资源行业涉税案件观察
- 三、2026 年再生资源行业税收环境分析
- 四、“反向开票”政策落地与推行的影响
- 五、再生资源行业重点涉税风险解析
- 六、再生资源行业涉税刑事案件常见争议焦点与辩护要点
- 七、2026 年再生资源行业税务合规管理建议

huashui.com

一、2025 年我国再生资源行业发展概况

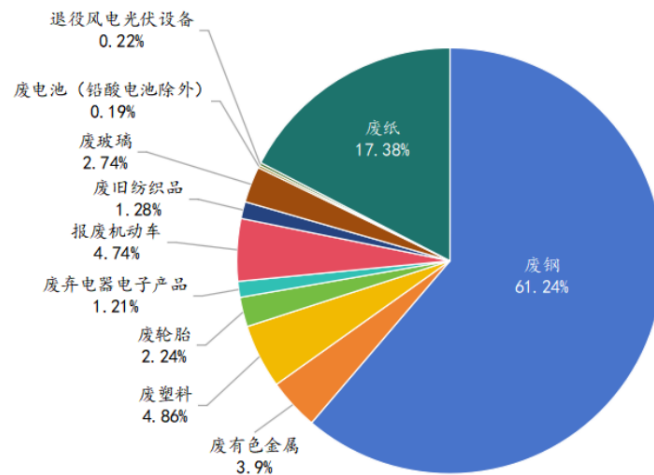
再生资源产业是循环经济的重要组成部分，也是提高生态环境质量、实现绿色低碳发展的重要途径。回收作为再生资源产业的核心环节，承担着将各种分散的废旧物资进行归集与初加工的任务，是循环经济的重要实现手段和发展保障。

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，再生资源回收总量呈现上升趋势。2025 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（2025）》显示，2024 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）、退役风电光伏设备等 11 个品种再生资源回收总量约为 4.01 亿吨，相较于 2023 年同比增长 6.5%。



近五年我国再生资源回收总量变化趋势

从再生资源回收品种看，《中国再生资源回收行业发展报告（2025）》显示，2024 年我国废钢铁回收总量为 2.46 亿吨，占比 61.24%，居于首位；废纸回收总量 0.7 亿吨，占比 17.38%；废塑料回收总量 0.2 亿吨，占比 4.86%；废有色金属回收总量 0.16 亿吨，占比 3.9%。



2024 年我国主要品种再生资源回收量占比情况

《国务院办公厅关于加快构建废弃物循环利用体系的意见》（国办发〔2024〕7号）指出，到2025年，初步建成覆盖各领域、各环节的废弃物循环利用体系，废钢铁、废铜、废铝、废铅、废锌、废纸、废塑料、废橡胶、废玻璃等主要再生资源年利用量达到4.5亿吨，资源循环利用产业年产值达到5万亿元。2025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，例如，1月5日，国家发展改革委、财政部发布《关于2025年加力扩围实施大规模设备更新和消费品以旧换新政策的通知》（发改环资〔2025〕13号），从加力推进设备更新、扩围支持消费品以旧换新、加快提升回收循环利用水平、充分发挥标准提升牵引作用、加强组织实施等五个方面部署新一年的“两新”政策；3月5日，李强总理代表国务院在第十四届全国人民代表大会第三次会议上作政府工作报告，指出2025年要“加强废弃物循环利用，大力推广再生材料使用”；3月13日，国家发展和改革委员会在《关于2024年国民经济和社会发展计划执行情况与2025年国民经济和社会发展计划草案的报告》中指出，安排超长期特别国债5000亿元支持大规模设备更新和消费品以旧换新，统筹投资、财政、金融等综合性政策，深入推进设备更新、消费品以旧换新、回收循环利用、标准提升四大行动。

2026年是“十五五”规划的开局之年，多部门发文部署绿色低碳经济体系构建规划：2025年10月23日，中国共产党第二十届中央委员会第四次全体会议通过《中共中央关于制定国民经济和社会发展第十五个五年规划的建议》，明

确提出加快经济社会发展全面绿色转型，建设美丽中国。12月23日，国家发展改革委、工业和信息化部、财政部、生态环境部等七部门联合印发《再生材料应用推广行动方案》，提出“以再生钢铁、再生有色金属、再生塑料、再生纸等再生材料为重点，提升再生材料供给保障能力，扩大再生材料应用范围，完善再生材料使用管理制度，逐步提高再生材料应用比例，加快重点行业绿色低碳转型”，并明确到2030年，废弃物循环利用体系进一步健全，再生材料推广应用等标准和认证体系逐步建立，废钢铁、废纸年回收利用量分别超过3亿吨、8000万吨，再生有色金属、再生塑料年产量分别超过2500万吨、1950万吨，汽车、电器电子产品、纺织、包装等领域再生材料替代使用比例稳步提升，再生材料应用对保障资源安全、促进节能降碳的作用进一步增强。12月29日，国家发展改革委、财政部《关于2026年实施大规模设备更新和消费品以旧换新政策的通知》（发改环资〔2025〕1745号）对2026年实施大规模设备更新和消费品以旧换新作出部署，指出要畅通回收循环利用网络，完善废旧设备和消费品回收网络，壮大资源循环利用产业。在前述宏观背景下，再生资源行业迎来新的发展契机。

二、2025年再生资源行业涉税案件观察

“反向开票”政策实施以来，在政策落地过程中，部分企业因对政策理解有误而存在适用不当的风险；而因源头发票问题，资源回收业务虚开、偷税风险频发；此外，资源综合利用企业还存在即征即退政策的适用风险。本报告根据再生资源行业主要涉税风险，结合各地公示的案件信息，总结如下三类典型案例：

（一）报废产品交易真实性存疑，税局认定企业不符合“反向开票”要求

《中国税务报》2025年7月刊发的一篇文章显示，M公司主要经营集成电路芯片及产品销售，经营模式为从自然人或其他企业处收购废旧芯片，经过加工后销售。税务机关在审查M公司的“反向开票”申请时发现，该公司所提交的三名自然人出售者信息存在疑点，一是有一名自然人销售额为478万元，临近“反向开票”500万限额；二是该三名自然人交易所用银行卡均来自同一开户行。税务人员进一步调查发现，三名自然人实际上是M公司的上游供应商G公司的员工，而该三名自然人无法合理解释如何区分任职受雇公司的业务与个人业务，且M公司也无法提供收购台账、业务资料等证明所收购的报废产品系来源于该三

名自然人，最终税务机关认定 M 公司不符合“反向开票”要求。

（二）虚开、偷税：涉及散户拆分收入、回收企业虚开发票等

1. 个体回收站借用多人身份证成立个体户，拆分收入向用废企业开具 1.11 亿余元发票被定性偷税



2025 年 4 月 25 日，国家税务总局公布荣某再生资源回收站暨盛某某拆分经营隐匿收入骗享小规模纳税人税费优惠偷税案件。盛某某所经营的荣某再生资源回收站收购废纸后向某纸业公司销售，为少缴税款，盛某某借用他人身份证设立 85 家回收站，通过将本该是荣某再生资源回收站的经营收入拆分至 85 家回收站，违规享受小规模纳税人减免增值税政策，少缴增值税、个人所得税等税费 215.84 万元。税务机关对荣某再生资源回收站及盛某某追缴税费款、加收滞纳金并处罚款，共计 339.74 万元，同时对盛某某及 85 家再生资源回收站涉嫌虚开发票有关线索移送公安机关进一步侦查。

2. 物资回收公司“虚进虚出”，定性虚开、移送公安



青岛市税务局第二稽查局依法查处一起虚开增值税专用发票案件

发布时间: 2025-03-31 来源: 青岛市税务局 字号: [大] [中] [小] 打印本页 文章下载



近期, 青岛市税务局第二稽查局根据精准分析线索, 依法查处了青岛某再生资源物资回收有限公司虚开增值税专用发票案件。

2025年3月, 青岛市税务局公开的一则案例显示, 青岛某再生资源物资回收公司在没有真实交易业务的情况下, 让他人为自己虚开增值税专用发票20份, 为他人虚开增值税专用发票20份, 合计虚开增值税专用发票40份, 价税合计金额455.86万元。青岛市税务局稽查部门依据《发票管理办法》等相关规定, 对该公司处罚款17万元, 并依法移送公安机关。

3. 上市公司子公司向个人收购废家电后自第三方公司取得发票被定性偷税

2025年11月, 某上市公司发布公告称, 其全资子公司收到稽查局作出的《税务行政处罚决定书》, 其中载明该子公司2015年9月至10月期间向个人销售方收购旧家电, 取得销售方以外的第三方某再生资源有限公司开具的增值税专用发票350份, 认证抵扣税额3,855,625.86元, 列支主营业务成本22,680,152.75元, 造成少缴税款的后果已构成偷税。稽查局依据《税收征收管理法》第六十三条第一款的规定, 认定该子公司在账上少列收入造成少缴税款已构成偷税, 对其行为处所偷税款0.5倍的罚款合计2,024,203.58元。

4. 取得虚开普票税前列支少缴所得税1636万元, 定性偷税、虚开

行政处罚决定书文号	税二稽罚〔2025〕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	2025-10-17		
处罚内容	对你公司作出罚款金额8,184,216.80元处罚。		
罚款金额（万元）	818.42168		
没收违法所得、没收非法财物的金额（万元）	—		
暂扣或吊销证照名称及编号	—		
违法行为类型	逃避缴纳税款		
违法事实	在账簿上多列支出		

2025 年 10 月，大理白族自治州税务局第二稽查局公示的一则《税务行政处罚决定书》显示，某再生资源公司 2022 年至 2024 年间取得与实际经营业务情况不符的增值税普通发票共 504 份，金额共计 61,751,777.39 元，定性为虚开发票并处罚款 50 万元；根据《税收征收管理法》第六十三条的规定，对该公司在账簿上多列支出导致 2022 年至 2024 年期间少缴企业所得税 16,368,433.59 元的行为定性为偷税，并处少缴企业所得税 50% 的罚款 8,184,216.80 元。因同一个违法行为违反多个法律规范，稽查局按照罚款数额高的进行处罚，最终对该再生资源企业处以罚款 8,184,216.80 元。

（三）违规适用资源综合利用即征即退政策

1. 有色金属加工企业虚开运输费发票、违规享受即征即退政策



国家税务总局江西省税务局
Jiangxi Provincial Tax Service, State Taxation Administration

新余

请输入查询内容

Q 搜索

本站热词：税务 缴税 营改增 税收 增值税

首页

信息公开

工作动态

通知公告

首页 > 新余市税务局 > 通知公告

国家税务总局新余市税务局稽查局依法查处新余市铜业有限公司偷税案

发布时间：2025-06-13 13:47 来源：国家税务总局新余市税务局稽查局 字号：[大][中][小] 打印本页 正文下载

2025 年 6 月，江西省税务局公开的一则案例显示，某铜业公司主要业务为购进废铜后进行延压加工，再将加工后的铜杆、铜排等产成品运输到全国各地进行销售，但运输发票均来源于当地一家物流公司。税务部门进一步核查发现，该公司虚构运输业务，通过取得虚开的增值税专用发票虚列企业运输成本，虚抵进项，进行虚假纳税申报，偷逃增值税和企业所得税等税费共计 207.6 万元；同时，

该公司将销售非自产铜杆的收入，列入即征即退项目销售收入，违规享受资源综合利用税收优惠政策，骗取退税 17.32 万元。针对其违法行为，新余市税务局稽查局依法作出追缴税费款、加收滞纳金并处罚款共计 464.69 万元的行政处罚决定。同时对物流公司涉嫌虚开发票的问题另案处理。

2. 违规享受资源综合利用即征即退政策被追缴税款、加收滞纳金



2025 年 6 月，湖南省税务局公开的一则案例显示，某公司利用外购废弃动植物油直接销售和不符合原料比例工业级混合油的方式，违规享受资源综合利用增值税即征即退优惠政策。国家税务总局岳阳市税务局稽查局依法追缴该公司违规享受的即征即退税款 263.26 万元并加收滞纳金，同时依法阻断该企业正在申请的即征即退税款 1141.2 万元。

三、2026 年再生资源行业税收环境分析

（一）多项政策推进，机遇与挑战并存

1. 《增值税法实施条例》施行，明确自然人增值税代扣代缴制度

2026 年 1 月 1 日开始施行的《增值税法实施条例》明确规定，“自然人发生符合规定的应税交易，支付价款的境内单位为扣缴义务人”，该规定创新性地设立了针对自然人的增值税代扣代缴制度。根据该规定，回收企业若自自然人处收购废钢、废塑料等废旧物资，需履行自然人增值税的代扣代缴义务。

实际上，资源回收领域的“反向开票”政策已规定了回收企业适用“反向开票”下对自然人出售者的代办税费义务，此次《增值税法实施条例》新增了支付方代扣代缴自然人增值税的规定，则回收企业自自然人处收购废旧物资，无论是

否适用“反向开票”，均需关注自然人出售者的增值税扣缴义务。此外，代扣代缴的具体操作有待国务院财政、税务主管部门进一步明确，则回收企业代扣代缴的具体操作流程、完税凭证的开具与使用等，仍有待后续配套文件进一步明确。

2. “反向开票”全面落地，纾解行业困境的同时带来了新挑战

2025 年年初，国家发展改革委、财政部发布《关于 2025 年加力扩围实施大规模设备更新和消费品以旧换新政策的通知》（发改环资〔2025〕13 号），明确提出要加快推行资源回收企业向自然人报废产品出售者“反向开票”，规范资源回收利用行业税收秩序。2025 年以来，多部门、多地税务机关明确积极推进“反向开票”政策：2025 年 8 月，工业和信息化部、自然资源部、生态环境部、商务部、市场监管总局印发《钢铁行业稳增长工作方案（2025—2026 年）》，明确“落实好废钢铁回收‘反向开票’政策，推动废钢铁回收行业规范健康发展”。四川省税务工作会议明确积极推进资源回收企业“反向开票”提质增效；辽宁省税务工作会议指出进一步规范“反向开票”政策执行；青海省税务工作会议明确持续推广“反向开票”创新措施。国家税务总局 2025 年 12 月 8 日新闻发布会披露，“目前，‘反向开票’的资源回收企业达到 1.48 万户，今年以来的‘反向开票’金额近 9000 亿元。在政策引领和市场推动下，我国资源回收体系日益健全，废物回收、拆解、再利用产业链循环更加畅通。有关部门数据显示，2025 年前 10 个月，国内报废汽车回收量同比超过 50%；规范拆解的电视机、电冰箱、洗衣机、空调和电脑约 8600 万台（套），产出约 190 万吨再生资源，已接近 2024 年全年产出量，反映出‘反向开票’在助力大规模设备更新和消费品以旧换新中发挥了积极作用”。12 月 29 日，国家发展改革委、财政部《关于 2026 年实施大规模设备更新和消费品以旧换新政策的通知》（发改环资〔2025〕1745 号）明确提出 2026 年“持续推动落实资源回收企业向自然人报废产品出售者‘反向开票’制度并加强监管”。

“反向开票”政策的落地与推行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、如何规范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。

3.《公平竞争审查条例实施办法》出台，进一步明确公平竞争审查要求

近年来，部分地方政府为推动地方经济发展，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，大多选择通过园区企业重塑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。

为推进全国统一大市场建设、优化营商环境，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”。



国家市场监督管理总局规章

[下载文字版](#)[下载pdf版](#)

公平竞争审查条例实施办法

（2025年2月28日国家市场监督管理总局令第99号公布 自2025年4月20日起施行）

2025年2月28日，《公平竞争审查条例实施办法》公布并于4月20日起施行，《实施办法》进一步明确了公平竞争审查要求：在审查范围上，对于涉及经营者经济活动的诸如税收优惠、财政奖补等行政协议、备忘录均需经公平竞争审查；在税收优惠审查标准上，明确列举了起草政策措施未经授权不得含有减轻或免除特定经营者税收缴纳义务、通过违法转换经营者组织形式或对特定产业园区实行核定征收等方式变相支持特定经营者少缴或者不缴税款等内容；在财政奖励或补贴政策审查标准上，明确了何为“选择性、差异化财政奖励或补贴”政策，如未经授权不得违法违规采取先征后返、即征即退等形式对特定经营者进行返还等。在此背景下，适用财政返还政策的再生资源企业面临较大的税务风险。

《公平竞争审查条例实施办法》

第十九条 起草涉及经营者经济活动的政策措施，没有法律、行政法规依据或者未经国务院批准，不得含有下列给予特定经营者选择性、差异化的财政奖励或者补贴的内容：

- （一）以直接确定受益经营者或者设置不明确、不合理入选条件的名录库、企业库等方式，实施财政奖励或者补贴；
- （二）根据经营者的所有制形式、组织形式等实施财政奖励或者补贴；
- （三）以外地经营者将注册地迁移至本地、在本地纳税、纳入本地统计等为条件，实施财政奖励或者补贴；
- （四）采取列收列支或者违法违规采取先征后返、即征即退等形式，对特定经营者进行返还，或者给予特定经营者财政奖励或者补贴、减免自然资源有偿使用收入等优惠政策；
- （五）其他没有法律、行政法规依据或者未经国务院批准，给予特定经营者选择性、差异化的财政奖励或者补贴的内容。

4.电子数据存证平台逐步规范，进一步佐证业务真实性

在再生资源企业的虚开案件中，回收环节是否有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、规范业务操作流程，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、销售等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。

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国家标准《再生资源回收利用网络信息存证规范》（GB/T 45085-2024）并于2025年6月1日起施行。该标准适用于自建或者第三方服务平台的再生资源回收利用存证活动，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、企业基本信息，适用反向开票则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、车头照或货物进厂影像等）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、规范回收业务操作、增强企业税务合规意识具有重要作用。

(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,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,六部门专业优势、侦查优势、数据优势等方面的整合使虚开骗税违法犯罪的打击更为精准、高效;2023 年 7 月 3 日,最高人民法院加入联合打击工作中,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机制,七部门由此拓展到八部门,多部门部署实施“联合利剑”专项行动,依法严厉打击涉税违法犯罪行为。国家税务总局在 2025 年 12 月 8 日的新闻发布会指出,“依托八部门常态化联合打击涉税违法犯罪工作机制,持续保持对虚开骗税行为的高压态势。今年以来,共检查涉嫌虚开骗税企业 6.96 万户,挽回出口退税损失 86.06 亿元”。

2.多地持续清理违规财税返还政策

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,“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。2025 年以来,清理违规返税行动持续开展:

2025 年 5 月,国家市场监督管理总局党组书记、局长罗文在《人民日报》撰文指出,“深入实施公平竞争审查制度。推动公平竞争审查条例及其实施办法落地见效,加大地方招商引资、税收优惠、政府补贴等重点领域政策措施审查力度,在全国范围组织开展公平竞争审查抽查,健全公平竞争投诉举报处理机制,

强化制度刚性约束”。8月，国家发展改革委在新闻发布会上指出，“紧盯重点领域、重点任务，加快建设全国统一大市场。……统一政府行为尺度，进一步规范地方招商引资行为”。11月，国家税务总局党委书记、局长胡静林在海南调研税务工作时强调，“坚定不移推进违规招商引资涉税问题专项治理，坚决维护良好的经济税收秩序，坚决助力破除阻碍全国统一大市场建设的卡点堵点”。12月，国家税务总局在新闻发布会上指出，“加力纠治违规招商引资涉税问题……自去年初起，税务总局就在全系统组织开展违规招商引资涉税问题专项治理，将其作为建强政治机关的重要抓手，明确要求各地税务机关对地方违规招商引资涉税问题不得出谋划策、不得参与配合、不得知情不报、不得放任失管，并严肃查处和通报违反规定的典型案例。同时，对各地违规招商引资带来的税收收入异常、发票开具异常等情形，专门设置相关指标，进行常态化按月监测和核实处置，重大问题推送相关部门协同纠治。特别是对地方违规引税返税搞‘政策洼地’、违规招引‘空壳企业’搞‘开票经济’的情况，更是加大监控和核查力度，发现问题及时处理，并督促推动相关地方政府及其有关部门废止或修改违规招商引资涉税协议条款，坚决抵制破坏税制统一性的行为，坚决防治‘开票经济’扰乱市场秩序的问题”。

在地方层面，多地已明确推进违规招商引资涉税问题专项治理工作。例如，2025年4月，河南省人民政府《关于新时期推动招商引资高质量发展的指导意见》（豫政〔2025〕8号）指出，“加强规范管理。各地要坚持引导与规范并重，严守招商引资红线底线，不得违规通过财政奖补与税收优惠、提供土地优惠、过度配置资源、举债或提供担保等方式进行招商引资”；河北省税务工作会议指出，要深化违规招商引资涉税问题治理；黑龙江省税务工作会议指出“常态推进违规招商引资涉税问题专项治理”等等。

3. 税收征管数字化助力行业税收监管

2025年全国税务工作会议指出，“要深入实施数字化转型条件下的税费征管‘强基工程’，以全面优化纳税申报管理为切入口，积极构建征管新模式。争取用三年左右时间，推动税费征管基础全面夯实，并以此为抓手促进效能税务建设迈向更高水平。争取用三年左右时间，推动税费征管基础全面夯实，并以此为抓手促进效能税务建设迈向更高水平”。2025年12月，国家税务总局稽查局局

长郭顺民在《中国税务报》撰文指出，“近年来，税务稽查部门按照税务总局党委关于深入实施税费征管‘强基工程’打造效能税务安排部署，构建‘开放式’研判案源、‘靶向式’开展检查、‘集体式’实施审理、‘查访式’跟进执行的管理监督新模式，持续提升税务稽查执法效能，推动挽回国家税款损失金额逐年提升，牢牢守住不发生系统性税收风险的底线”。今年以来，各地税务机关深入实施数字化转型条件下的税费征管“强基工程”，一体推进依法治税、以数治税、从严治税。在以数治税方面，多地税务机关利用大数据分析等技术手段强化对再生资源行业的监管，联合多部门实现协同治税，精准识别纳税人涉税风险，打击涉税违法行为。

例如，在“反向开票”监管层面，税务机关通过诸多举措从“反向开票”资质、业务真实性等方面加强对资源回收企业的税收监管，督促资源回收企业合法合规经营，更好地发挥“反向开票”助力循环经济提质增效的作用：在自然人出售者主体资格上，一地税务机关运用智能分析工具，重点关注向登记户“反向开票”、自然人大额“反向开票”、自然人关联异常纳税人等情况，定期开展风险扫描。在报废产品购销交易真实性上，多地税务机关搭建再生资源综合利用行业监管平台，引导上下游企业通过一体化物联网数据云平台开展回收交易，税务机关可以在系统中实时获取资源回收企业进销情况、物流轨迹、资金动向等凭证，据此审核“反向开票”业务真实性、筛查潜在涉税风险。

四、“反向开票”政策落地与推行的影响

（一）回收企业需关注“反向开票”限额潜在的涉税风险

5号公告规定，自然人出售者适用“反向开票”的条件之一为连续不超过12个月“反向开票”累计销售额不超过500万元，对于销售额为500万元以上的出售者，资源回收企业应当引导其办理税务登记。目前实践中，部分自然人出售者销售额已经超过5号公告的规定，在实际业务开展中可能存在为符合“反向开票”条件而进行业务拆分的情况，回收企业基于此反向开具的发票也面临“票货分离”、无法正常抵扣乃至虚开的风险。因此，回收企业在“反向开票”政策适用过程中，应建立相关机制动态跟踪自然人出售者的销售额，核查实际供货主体与开票对象是否一致，对于已供货但开票时发现超过限额的情况，回收企业应当引导自然人

出售者办理税务登记、正常开具发票，并通过订立补充协议、留存相关业务资料等形式证明收购业务的真实性与“票货”的一致性。

（二）回收业务仍以自制凭证入账面临调整补税风险

“反向开票”政策回应了资源回收业务中第一张发票问题，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，回收企业发生废旧物资购销业务若仍以自制凭证入账则将面临较大的调整补税风险。对于“反向开票”出台前的资源回收自制凭证入账业务，目前实践中部分地方税务机关要求回收企业进行调整，若企业无法在规定期限内补开、换开发票，则面临全额调整所得税或者按应税所得率进行核定的处理。

我们认为，在“反向开票”政策出台前，资源回收业务面临源头发票缺失的客观难题，对于回收企业自制凭证事项的调整应当考虑行业、企业的实际情况。对于有真实成本支出且相关资料能够佐证符合《企业所得税法》“真实性”“相关性”“合理性”税前列支要求的，应当允许企业进行税前扣除；若拟采用核定征收的方法进行调整，在核定方法及应税所得率的选择上应当根据企业的生产经营行业特点，结合企业的地理位置、经营规模、收入水平、利润水平等因素综合考虑，一刀切地适用某一种核定方法既忽视了行业、企业的实际情况，也有违税收公平原则。

（三）自然人出售者经营所得个税汇算清缴常见问题

1. 自然人出售者应及时办理经营所得个税汇算清缴

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。据国家税务总局统计数据，在2025年经营所得汇算清缴期内，税务机关已累计为17万余名纳税人及时办结退税手续，辅导3万余名自然人办结补税业务，补税办理率超过99.5%。需要注意的是，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”。

2.个税汇算清缴补退税将对经营成本产生影响

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个税汇算清缴时，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，当出售者销售额为 210 万元时，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，而其他情况下均存在补、退税的问题。则自然人出售者、回收企业在经营成本的考量中应考虑补、退税的承担问题。

3.名下有个体户的自然人出售者应当区分“反向开票”业务与个体户业务

5 号公告明确，“反向开票”政策仅适用于自然人报废产品出售者，个体户向资源回收企业销售废旧物资无法适用“反向开票”。因此，自然人出售者名下有个体户的，在经营时应当准确区分个人业务与个体户业务，避免销售主体混同影响“反向开票”的适用。此外，如前文所述，目前适用“反向开票”的自然人出售者在汇算清缴时可以按 5% 应税所得率核定征收，对于同时投资个体户的出售者，根据 5 号公告的规定，应分别向经常居住地、被投资企业所在地主管税务机关办理经营所得汇算清缴。因此，自然人出售者在汇算清缴时应当区分“反向开票”业务与个体户开展的业务，判定个体户经营所得汇算清缴是否符合核定征收的适用条件。

在以往的实践中，因部分个体户体量小、账簿不全等原因，一些地方税务机关允许个体户适用核定征收。但近年来，个体户面临更为规范、严格的税收监管，多地发文明确核定征收的门槛，并终止个体户的核定征收资格，今年还有多个地

区明确全面取消个体户核定征收，改为查账征收。个体户在判断适用何种计税方式时，应当关注是否符合核定征收的条件，同时也要充分了解地方的税收征管口径，避免错误适用导致补税、加收滞纳金的风险。

五、再生资源行业重点涉税风险解析

（一）自然人销售废旧物资面临更为严格的税收征管

目前实践中，废钢、废塑料等废旧物资往往归集到大型散户处，而这些大型散户多以自然人的身份与回收企业开展购销交易。一般情况下，自然人销售废旧物资负有增值税及附加税费、个人所得税等纳税义务，此前已有多起自然人销售废旧物资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，自然人销售废旧物资未申报纳税的，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。

5号公告规定“反向开票”回收企业代办自然人出售者税费以及《增值税法实施条例》明确支付方代扣代缴自然人增值税制度创新了自然人税费征管的新路径，通过要求购买方对自然人的应税交易进行税费的代办或代扣代缴，可以有效实现自然人销售信息的归集。此外，近年来部分地区税务机关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面临更为全面的监管。

（二）回收企业未按规定代办税费、代扣代缴的涉税风险

在《增值税法实施条例》建立了自然人增值税代扣代缴制度后，回收企业自自然人处收购废旧物资主要面临两类税务合规风险：一是在“反向开票”情形下，回收企业自自然人出售者处收购废旧物资，若未依法代办自然人出售者的增值税及附加税费、预缴所得税，主管税务机关将暂停其“反向开票”资格，并按规定追缴不缴或者少缴的税费、滞纳金。二是未适用“反向开票”，回收企业自自然

人处收购废旧物资后若未履行《增值税法实施条例》规定的代扣代缴义务的，根据《税收征收管理法》的规定，将面临应扣未扣税款百分之五十以上三倍以下的罚款，若采取虚假纳税申报等手段不缴或者少缴已扣税款的，可能构成偷税。

（三）上游企业欠缴所得税引发下游企业发票合规问题

如前所述，在“反向开票”政策出台前，直接对接自然人的资源回收企业往往以自制凭证入账，目前实践中部分企业以往的自制凭证事项面临调整，因相关业务已经开展，成本、利润均已既定，在税务机关全额调整或按应税所得率核定征收的情况下，多数企业无力补缴税款。有地方税务机关以企业欠缴所得税为由，将其开具的发票认定为异常增值税扣税凭证，进而影响下游企业的增值税进项抵扣，部分下游企业甚至因取得异常凭证而被限制开具发票。

我们认为，异常增值税扣税凭证的认定有法定事由，国家税务总局在对《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）的解读中指出，该公告出台的背景是打击“注册没有实际经营业务、只为虚开发票的‘假企业’骗领增值税专用发票，并在实施违法虚开行为后快速走逃（失联），恶意逃避税收监管”的行为，即通过“以票控税”的思路实现对增值税（及部分情形下的消费税）的税收征管，防范“假企业”虚开发票、上游未就开具的发票申报纳税而下游进行抵扣造成税款损失的情形。

38号公告：符合下列情形之一的增值税专用发票，列入异常凭证范围：
■ 纳税人丢失、被盗税控专用设备中未开具或已开具未上传的增值税专用发票； ■ 非正常户纳税人未向税务机关申报或未按规定缴纳税款的增值税专用发票； ■ 增值税发票管理系统稽核比对发现“比对不符”“缺联”“作废”的增值税专用发票； ■ 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； ■ 走逃（失联）企业存续经营期间发生下列情形之一的： （1）商贸企业购进、销售货物名称严重背离的；生产企业无实际生产加工能力且无委托加工，或生产能耗与销售情况严重不符，或购进货物并不能直接生产其销售的货物且无委托加工的。 （2）直接走逃失踪不纳税申报，或虽然申报但通过填列增值税纳税申报表相关栏次，规避税务机关审核比对，进行虚假申报的。 ■ 增值税一般纳税人申报抵扣异常凭证，同时符合下列情形的，其对应开具的增值税专用发票列入异常凭证范围： （1）异常凭证进项税额累计占同期全部增值税专用发票进项税额70%（含）以上的； （2）异常凭证进项税额累计超过5万元的。

若上游回收企业不存在 38 号公告规定的走逃失联、虚开发票、被认定为非正常户且未就开具的发票申报缴纳增值税等情形的，则其开具的发票不属于 38 号公告异常扣税凭证的范围。在有真实交易的情况下，上游企业向下游企业开具

发票已如实申报缴纳增值税的，下游企业根据取得的发票进行增值税进项抵扣不会造成税款损失，上游企业因自制凭证入账被纳税调整而导致的不缴、少缴所得税问题应当由其主管税务机关按照税法规定对其进行征管，不应以此作出异常扣税凭证的认定并影响下游企业的合法权益。

（四）回收企业未参与运输易引发业务真实性怀疑，虚开风险频发

再生资源回收环节长期存在第一张发票缺失问题，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，但未对企业所得税税前扣除凭证问题予以回应，且简易计税企业所开具的增值税专用发票可抵扣税额有限；而“反向开票”政策虽为行业第一张发票问题提供了解决路径，但因反向开具的发票可抵扣税款同样有限，下游回收企业的增值税负担较重。为缓解税收负担、降低经营成本，依托财政奖补开展业务是大多行业企业的选择——回收企业适用地方招商引资政策开展业务，并根据约定取得财政返还。而因享受财政返还的地区有限，加之部分终端生产企业对前端供应商设置白名单，适用财政返还的回收企业后端往往会有另一回收企业，以方便业务操作与沟通，满足终端企业的资质要求，进而形成多主体、多环节的回收业务模式。

在该模式下，回收企业往往不参与运输，而是以“指示交付”等方式实现货权交割，货物自散户处直接运往终端生产企业，形成“一站式运输”的货物交付方式。基于此操作，货物交付后各购销环节均依据生产企业提供的过磅单等业务资料作为结算凭据，形成“一份磅单走到底”的结算确认方式。实践中，对于该业务流程的合理性及其中业务的真实性存在较大的争议，加之部分业务中存在资金流转异常等疑点，导致回收企业虚开风险多发：一是多个回收环节的设置易被质疑其存在的必要性，办案机关可能会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；二是中间环节回收企业没有实际参与货物运输的表象易被质疑为“无货虚开”，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风险；三是因中间回收环节依赖终端生产企业的过磅资料进行结算，实践中存在部分生产企业伪造过磅单、虚报数据等情况，导致回收企业“多开”发票，同样极易引发虚开的行政、刑事风险。

（五）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，因再生资源行业多主体、多环节的贸易形态，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企业出现虚开问题进而牵连到下游企业，下游受票企业轻则被要求进项转出、接受税务检查，重则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.开票方涉嫌虚开波及受票方

行政案件中，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。刑事案件中，司法机关在查处虚开案件过程中主要有两种做法，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涉嫌犯罪线索信息通过内部传送，由管辖上下游企业的司法机关立案侦查。则在开票方虚开的情况下，案件线索将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。

2.受票方接受虚开的发票各地处理不一

在虚开案件中，税法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：

定性及处理	依据
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)
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)
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)
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
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

(六) 严查违规返税下, 适用财政返还开展业务的涉税风险

今年以来, 全国统一大市场建设纵深推进, 多地开展清理不当财政返还的行动, 适用财政返还的再生资源企业面临不同程度的涉税行政、刑事风险:

一是虚开增值税专用发票的行政、刑事风险: 在多环节贸易模式中, 回收企业不参与实际运输、业务操作不规范等问题易引发企业无真实业务、以财政返还为工具对外虚开增值税专用发票的嫌疑。实践中有办案机关认为, 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, 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返的风险: 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。

六、再生资源行业涉税刑事案件常见争议焦点与辩护要点

（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，多环节的交易形态普遍存在。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，认为中间环节回收企业系虚构的交易主体，进而否认整个购销交易链条中发票开具与接受的合法性。

关于交易模式的争议，我们认为应当结合行业的客观情况、交易实质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。首先，多环节的交易模式在实践中长期存在，该模式并非行业内某家企业为骗抵税款而创设的，而是多年来再生资源行业企业探索出的兼具商业合理性、经济效益与税务合规的行业惯例；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具有经济上的合理性，办案机关应当考虑行业的实际情况与各个阶段税收政策的调整方向，尊重经济形态的多样化与市场主体的意思自治，合法合理的贸易链条设置并不一定引致骗抵税款、偷逃税款。其次，“指示交付”等观念交付方式有明确的民商事法律依据，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，对于业务真实性的考察应当关注全链条是否存在货物、回收企业是否发挥相应的贸易职能等。

概言之，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，并将案涉业务的合同、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）合理合法调整业务模式不构成虚构交易主体型虚开

两高涉税司法解释所规定的“虚构交易主体型虚开”指的是“对依法不能抵扣税款的业务，通过虚构交易主体开具增值税专用发票、用于骗取出口退税、抵扣税款的其他发票的”。在再生资源行业中，对于企业调整散户供货模式自回收企业处取得发票是否构成“虚构交易主体型虚开”这一问题，首先需要明确何为依法不能抵扣税款的业务。除《增值税法》规定的进项税额不得抵扣的项目外，根据增值税原理，依法不能抵扣税款的业务应涵盖增值税专用发票抵扣链条终止的情形，即相关商品或服务不会再向下游流转，购买方成为链条中的最终负税人，若不当延长抵扣链条、将本应当终止的进项抵扣链条重新启动，嫁接到其他业务链条上，用于抵扣另一个业务产生的销项税额，则可能造成增值税利益的整体减损。

在实践中，此种通过“虚构交易主体”抵扣“依法不能抵扣税款的业务”常见于富余票虚开中，例如在电子产品、服装、餐饮等行业中，销售方所面对的客户往往是终端个人消费者，也即增值税专用发票链条中的最终负税人，增值税的抵扣链条应在个人消费者处终止，消费者基于含税价从销售方处购入货物或服务所实际承担的税负属于“依法不能抵扣税款的业务”，销售方也不得向个人消费者开具增值税专用发票。而部分企业则利用个人消费者不要票的特点，将富余的进项税额开具给受票企业，即“虚构交易主体”，将本应终止、实际负税的增值税链条通过虚构主体的形式不当延长，受票企业取得虚开的增值税专用发票并抵扣了原本不应抵扣的增值税税额。

而在资源回收业务中，个人散户销售货物不属于两高涉税司法解释所指的“依法不能抵扣税款的业务”。一方面，根据“反向开票”政策的规定，回收企业自自然人出售者处收购废旧物资可以反向开具增值税专用发票并用于增值税的进项抵扣，即印证了自然人的废旧物资销售业务属于依法可以抵扣税款的业务；另一方面，如上文所述，“依法不能抵扣税款的业务”指向增值税抵扣链条终止的业务，而散户并非链条中的最终负税人，例如，个人散户将报废产品销售给回

收企业、分拣企业、生产企业等下游企业，中间经历贸易、加工、生产等多个增值环节，增值税链条应在上述环节中实现层层开票、环环抵扣，个人散户并非增值税链条最终端的主体。因此，对于调整散户供货模式、自贸易企业处取得发票的行为不应评价为“虚构交易主体型虚开”。

（三）认定虚开犯罪应当考察主观目的与客观结果

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。

（四）取得虚开增值税专用发票被定性为偷税后不应再以虚开犯罪处理

实践中，存在取得虚开发票的企业被税务机关定性为偷税的同时又以涉嫌虚开增值税专用发票罪移送司法机关的情形，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处理，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。若在案证据能证明受票方未因抵扣造成税款被骗损失的，则司法机关不应按照虚开增值税专用发票罪进行定性处罚。

（五）在应纳税义务范围内采取虚开手段少缴税款不构成虚开犯罪

1.虚开与逃税的界分：应坚持主客观相统一和罪责刑相适应原则

2025年11月，最高人民法院公布八个依法惩治危害税收征管犯罪典型案例，其中即包括一起取得虚开发票改判逃税罪案件。在该案中，郭某、刘某实际控制的索某公司在与四川泸州某贸易有限公司等多家公司没有真实交易的情况下，从上述公司取得增值税专用发票用于抵扣税款，价税合计1.6亿元，税额2300余万元。经查，索某公司2018年度申报销项税额5200余万元，申报增值税进项抵扣税额5025万余元。一审法院审理认为，郭某、刘某违反国家税收管理规定，在无真实交易的情况下，让其他公司为索某公司虚开增值税专用发票用于抵扣税款，数额巨大，其行为均已构成虚开增值税专用发票罪；判处被告人郭某有期徒刑十三年六个月，并处罚金人民币四十万元；判处被告人刘某有期徒刑四年六个月，并处罚金人民币十五万元。宣判后，被告人郭某提出上诉。二审法院审理认为，虚开增值税专用发票罪与逃税罪的界分，关键在于行为人主观上是基于骗取国家税款的故意，还是基于逃避纳税义务的故意。负有纳税义务的行为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构成犯罪的，即便采取了虚开抵扣的手段，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；郭某、刘某系以欺骗手段进行虚假纳税申报，该行为导致逃避缴纳税

款数额巨大并且占应纳税额百分之三十以上，已构成逃税罪；以逃税罪改判被告人郭某有期徒刑六年，并处罚金人民币四十万元；被告人刘某系从犯，以逃税罪对其判处有期徒刑二年，并处罚金人民币十五万元。

司法实践中，通过虚开抵扣税款构成逃税罪还是虚开增值税专用发票罪、对于逃税罪“虚抵进项税额”如何理解存在诸多争议。最高法法官在两高涉税司法解释《理解与适用》一文中指出，“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。这也是《解释》第1条第1款第3项将‘虚抵进项税额’作为逃税罪的‘欺骗、隐瞒手段’之一规定的考虑”，本案裁判观点与上述观点一致，即纳税人在应纳税义务范围内采取虚开手段抵扣税款的，应以逃税罪论处，与两高涉税司法解释限缩虚开犯罪圈的核心精神相契合，也为采取虚开手段抵扣税款的行为在虚开犯罪与逃税罪间的界分提供了司法样本，有利于防止对实体企业轻罪重罚，对于涵养国家税源具有重要意义。

从主客观相一致的原则看，两高涉税司法解释第十条第二款的“出罪条款”、逃税罪所规定的“虚抵进项税额”罪状及上述案件均表明了虚开增值税专用发票可以作为逃税手段，纳税人实施了虚开专票行为不等于构成虚开犯罪，还需考虑是否具有骗抵税款目的、是否造成税款被骗损失。从罪责刑相适应原则看，两罪所打击的行为本质与危害程度明显不同，逃税罪所打击的是不履行应纳税义务、逃避缴纳税款的行为，此种通过虚开的手段“虚抵进项税额”的行为造成国家应征税款损失；而虚开增值税专用发票罪所打击的是骗取国家税款的行为，即行为人以非法占有为目的，通过虚开的手段“骗抵”国家已收税款，危害性更大。不难看出，对于两罪的界定关键在于应纳税义务的确定，如若在应纳税义务范围内通过虚开发票的手段虚抵进项税额，则应以逃税罪论处，若超出应纳税义务范围虚开发票、骗取国家税款，超出部分则应以虚开增值税专用发票罪论处。

在应纳税义务范围的界定上，增值税纳税义务系以销项税额与进项税额之差厘定，即真实的销售行为所形成的销项税额减去真实的购进行为取得的发票所反映进项税额，两者之差为纳税人的应纳税义务，在该应纳税义务范围内取得无真实交易的虚开发票抵扣税款，所少缴的增值税即为逃避纳税义务而少缴的税款。

如前文所述，在虚增的进项税额未超过应纳税义务的情况下，侵害的仍是国家应征税款利益而非已征税款，应当以逃税罪论处。

2. 准确理解与适用逃税罪阻却事由，防控刑事责任风险

值得注意的是，《刑法》第二百零一条第四款规定了不予追究刑事责任的逃税罪阻却事由，即“有第一款行为，经税务机关依法下达追缴通知后，补缴应纳税款，缴纳滞纳金，已受行政处罚的，不予追究刑事责任；但是，五年内因逃避缴纳税款受过刑事处罚或者被税务机关给予二次以上行政处罚的除外”。

最高法公布的案件事实较为简单，未具体披露案件税务程序及阻却事由情况，但越来越多将虚抵进项税额以逃税罪论处案件的出现也提醒我们应当关注上述阻却事由及行刑衔接的具体适用。例如，在（2025）新 2323 刑初 70 号一案中，同样存在以虚开发票抵扣税款的情形，稽查局将该企业的行为认定为偷税并处罚款，涉案企业未在规定期限内缴清税款、滞纳金、罚款，也未提起复议、诉讼。法院审理认为，涉案人员采取用他人虚开的专票进行虚假纳税申报，数额巨大并且占应纳税额的百分之三十以上，在税务机关依法对其做出处罚后拒不履行纳税人义务，其行为构成逃税罪。

两高涉税司法解释明确，“纳税人有逃避缴纳税款行为，税务机关没有依法下达追缴通知的，依法不予追究刑事责任”，即对于逃税行为，应当以税务机关先行行政处理为前提，不能不经税务机关行政处理而直接进入刑事诉讼程序。如若在一般情形下，税务机关先以偷税定性、处罚，纳税人在规定期限内解缴税款、滞纳金及罚款即可发挥刑事责任阻却事由，但在实践中，对行为以逃税认定往往发生于不同阶段，如本案中系一审以虚开犯罪论处，而二审以逃税罪进行改判，在此种情形下逃税罪阻却事由往往因刑事程序的推进等原因无法顺利启动。因此，企业若取得的发票被认定虚开，存在虚开增值税专用发票罪刑事风险的，应当在税务稽查或者公安立案审查、侦查阶段积极应对，争取不构成虚开犯罪，并积极适用逃税罪阻却事由，将刑事风险化解在前端。

（六）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存在虚开，业务真实性是关键。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，此时才涉及财政返还政策的合法性问题。此外，享受财政奖补不等于造成税款损失。实际上，在企业有真实购销交易的情况下，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，并未造成国家税款损失。

七、2026 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等情况；在交易资料方面，每一交易环节需拟定合同，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，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. 持续关注配套制度规定，提前评估对业务的影响

《增值税法实施条例》明确了自然人应税交易的征管规则，规定支付方应代扣代缴自然人的增值税。再生资源回收领域存在大量前端供应商为自然人的情况，回收企业应当关注《增值税法》及其实施条例的施行，持续跟进后续的配套措施，全面评估新政对现有业务模式、成本核算体系、财务流程及税务合规管理的潜在影响，做好优化业务架构、准确适用政策的准备。

3. 正确理解与适用“反向开票”政策

资源回收企业适用“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。

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.定期自查税务风险

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。经检查发现存在涉税风险的，应及时调整。

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，需依法移送司法机关，涉税行政违法案件升级为涉税刑事犯罪案件。基于行刑衔接的规定，税务稽查程序的有效应对能够降低涉税行政案件向涉税刑事案件转化的风险。因此，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，争取良好定性、化解刑事风险。

（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）的规定，公安机关在接受税务机关移送的涉嫌犯罪的案件后，应当就是否立案进行审查，经审查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的，将不予立案并通知移送案件的税务机关、退回案卷材料。因此，纳税人可以在公安机关审查期间，结合业务开展实际情况说明业务的真实性与合理性，围绕法律适用阐述发票开具、接受的合法性，争取不立案。

在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