
外贸行业出口退税 合规报告

2026



华税律师事务所
二〇二六年一月

外贸行业出口退税合规报告 (2026)

前 言

出口退税是一项国际通行的税收制度，指对已报关出口的货物，退还或免征其在国内生产、流通环节已缴纳的增值税和消费税，从而使出口货物以不含税价格进入国际市场，增强竞争力，并避免国际双重征税，促进对外贸易发展。近年来，国家持续优化出口退税服务，办理流程不断简化，效率显著提升。与此同时，海关无纸化通关、外汇管理改革、跨境人民币结算便利化等举措协同推进，为出口企业营造了更加高效便利的营商环境，有力助推外贸增长。

在“促发展”的同时，我国对外贸行业同样坚持“严监管”。企业在享受政策与服务便利的同时，也面临监管更精准、执法更严格、跨部门协同更紧密的合规环境。在政策层面，《互联网涉税信息报送规定》《关于优化企业所得税预缴纳税申报有关事项的公告》等多项政策发布，对外贸行业，尤其是跨境电商产生深远影响。此外，2026年开年，增值税法及其实施条例的正式施行也对外贸企业合规管理提出了新要求。在监管层面，多部门联合打击骗税犯罪的力度不断加大，且国家税务总局、最高人民法院、最高人民检察院等多次将“买单配票”“低值高报”“循环出口”等典型骗税手段列为重点打击对象。与此同时，税收监管的技术手段与协同机制不断升级，税务部门通过大数据实现了对涉税信息更精准的监控与研判；海关、外汇管理等部门的线索移送机制日益顺畅，由此启动的税务稽查案件数量显著增加。由此可见，主动构建并完善税务合规体系，已成为外贸企业稳健经营和可持续发展的必然要求。

基于对行业的持续观察与大量涉税案件代理经验，华税团队撰写了《外贸行业出口退税税务合规报告 (2026)》。本报告旨在系统梳理外贸涉税风险类型、高发领域与成因，结合典型案例，提出具有操作性的合规建议与风险应对策略，以期助力外贸企业防范税务风险，实现健康、可持续发展。

目 录

- 一、2025 外贸行业发展与税收监管动态
- 二、2025 外贸行业出口退税重点税务风险及领域
- 三、外贸行业出口退税行政救济要点
- 四、2025 外贸行业骗取出口退税刑事案件观察与解析
- 五、外贸行业骗取出口退税刑事辩护策略
- 六、2026 外贸行业税务合规建议

一、2025 外贸行业的发展与税收监管动态

（一）2025 外贸行业发展概况

尽管 2025 年开年以来，我国外贸行业面临国际贸易保护主义正盛，地缘政治不确定性增强等多种不利因素，但从公布的数据来看，随着国内各项政策的精准发力，企业主动求新求进，一般贸易进出口额的比重提升，我国在全球经济波动中稳住了阵脚，外贸行业展现出较强的韧性和活力，发展态势稳中有进、结构持续优化。

根据海关总署发布的数据，截至 2025 年 11 月底，我国货物贸易进出口总值达到 41.21 万亿元人民币，同比增长 3.6%。其中，出口 24.46 万亿元，增长 6.2%；进口 16.75 万亿元，增长 0.2%。纵观全年，外贸增速呈逐季加快的向好趋势，第三季度进出口增长 6%，使我国外贸连续 8 个季度保持同比增长，具体而言体现在以下三方面：

其一，外贸规模在历史高基数上实现稳步增长，新质生产力的引擎作用更加凸显。出口产品结构持续优化，技术密集型和绿色低碳产品出口表现尤为亮眼，服务贸易也同步发展，其中电信、计算机和信息服务在 2025 年 10 月实现 194 亿元的顺差，体现了数字贸易的竞争力。

其二，新的发展渠道与动能不断壮大，为外贸增长提供了有力支撑。跨境电商作为新业态，前三季度进出口额约 2.06 万亿元，增长 6.4%，已成为拉动外贸增长的新引擎。

其三，加工贸易转型升级步伐加快，前 11 个月进出口 7.74 万亿元，同比增长 7.3%，对进出口增长的贡献突出。区域经贸合作的深化为外贸创造了更广阔的市场空间，同期我国对共建“一带一路”国家合计进出口 21.33 万亿元，增长 6%。作为全球最大自贸协定的《区域全面经济伙伴关系协定》（RCEP）政策红利持续释放，西部陆海新通道等国际物流大通道的建设也成效显著，前三季度带动西部地区外贸增长 3.4 个百分点。

（二）2025 出口退税概况

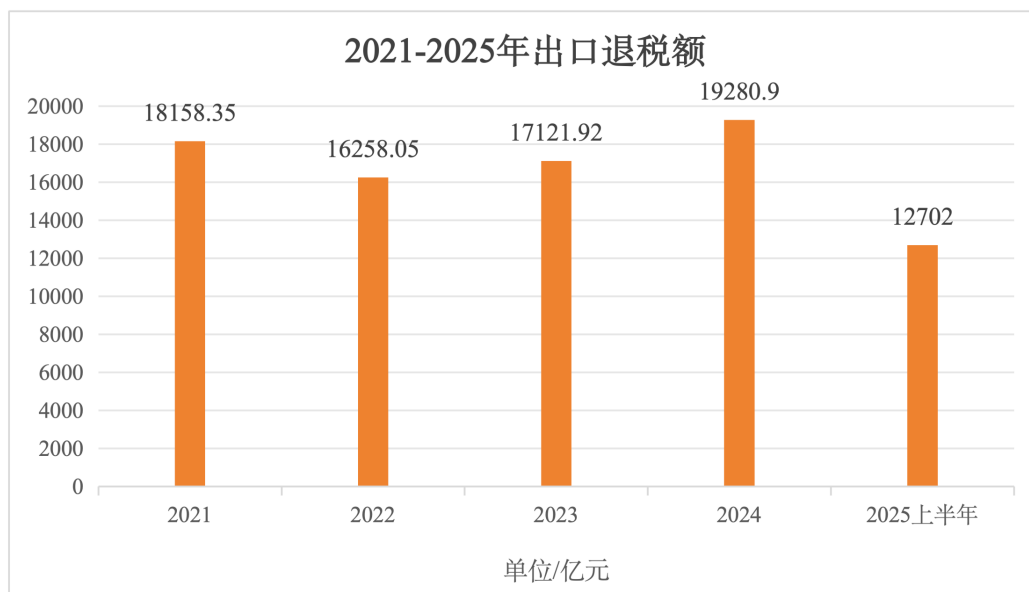


图 1 2021-2025 年出口退税额

2021 年至 2025 年上半年，我国出口货物退增值税、消费税的预算执行情况与年度变化趋势如下：

2021 年，预算数为 15500 亿元，决算数为 18158.35 亿元，为预算的 117.2%，主要因出口好于预期且退税进度加快；2022 年，预算数为 18350 亿元，决算数为 16258.05 亿元，为预算的 88.6%，比上年下降 10.5%，主要因动用以前年度结转资金支持企业退税，减少了当年退库数；2023 年，决算数为 17121.92 亿元，比上年增长 5.3%，主要因继续动用以前年度结转资金支持退税；2024 年，预算数为 18820 亿元，决算数为 19280.9 亿元，为预算的 102.4%，比上年增长 12.6%，主要因出口好于预期；2025 年上半年，出口退税 12702 亿元，同比增长 11.6%。

据《2025 年上半年中国财政政策执行情况报告》，上半年出口退税 1.27 万亿元，较去年同期多退 1322 亿元，有力支持了外贸出口。另从税收数据看，1—11 月全国税务部门办理出口退税同比增长 6.8%，反映在复杂国际贸易形势下，我国企业出口仍具韧性。

(三) 2025 外贸行业税收监管动态

1.出口退税领域专项整治深入开展



2025年4月1日，国家税务总局稽查局局长郭顺民在年度税收治理专题会议上宣布，即日起启动覆盖全国的税务专项整治行动，剑指发票管理、出口退税、土地增值税清算、稽查规范化、信息化建设、违规风险应对、涉税中介勾连七大领域。此次行动旨在通过加强涉企检查的扎口管理、优化检查程序，实现既严厉打击涉税违法行为，又尽可能减少对企业正常经营干扰的目标。

在七大领域中，出口退税专项整治与外贸行业关系最为直接和密切。其整治工作主要围绕以下几个层面展开：

其一，聚焦“假出口”等核心违法手段。重点核查无真实货物出口、伪造报关单及物流单据（典型如“买单配票”）、虚增出口货值等行为；同时，严查通过关联交易实施低价出口转移利润、高价进口回流资金等操纵跨境资金与利润的违规安排；此外，高度关注企业收汇与出口报关在金额、时间上的匹配性，严厉打击通过地下钱庄虚构收汇、构造虚假资金流的骗税行为。

其二，强化跨部门协同与数据比对机制。随着监管政策持续升级，税务、海关、外汇管理等部门联合实施“报关单、增值税发票、外汇收汇凭证”三单比对机制，有助于加强对出口货物境外消费地的溯源管理。

其三，依托数字化手段源头治理发票虚开。作为骗税链条的源头，发票管理领域的整治同样对外贸行业影响深远。税务部门将依托“全国统一平台”的全电发票，严查无真实交易背景的虚开骗税行为，并通过追踪票面信息与实际业务的匹配度，防范红冲退税等违规操作。

其四，整治违规中介与企业的灰色链条。整治亦重点关注与不良涉税中介串

通勾结的行为，旨在打击其教唆企业虚假申报、伪造材料以骗取税收优惠的违法活动，切断背后的利益输送通道，净化税收营商环境。

2.八部门联合打击涉税违法犯罪工作机制在各地持续深化落实

1—7月全区查补税款、滞纳金、罚款约35亿元

广西“利剑”出鞘斩断涉税黑链

来源： 广西日报 2025-08-28 07:55



语音播报



大 小

打印

8月27日，记者从2025年广西常态化联合打击涉税违法犯罪工作新闻发布会上获悉，今年以来，广西充分发挥税务、公安、法院、检察、人民银行、海关、市场监管、外汇管理八部门常态化联合打击涉税违法犯罪工作机制作用，开展“2025联合利剑”行动，对骗取出口退税、虚开发票、骗取税费优惠以及高风险加油站、高风险个人偷逃税行为进行重点查处治理。今年1—7月，全区税务稽查部门共组织检查企业2700余户，查补税款、滞纳金、罚款合计约35亿元。

2025年，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。八部门联合打击涉税违法犯罪工作机制在各地持续深化落实，形成了多点发力、协同共治的严密格局，推动打击行动迈向常态化、精准化与协同化。广西壮族自治区税务、公安、海关、人民银行、外汇管理等部门联合开展了“2025联合利剑”专项行动，取得了阶段性显著成果。2025年1月至7月，全区税务稽查部门共检查企业2700余户，累计查补税款、滞纳金及罚款约35亿元；公安机关立案侦办涉税犯罪案件58起，打击处理犯罪嫌疑人193名；南宁海关缉私局立案侦办走私涉税案件案值达11.33亿元。西藏税务依托八部门常态化联合打击涉税违法犯罪工作机制，持续保持打击虚开骗税行为的高压态势，1-11月份查处虚开骗税企业50户，查补税款等8194余万元。

各税务局有关负责人表示，税务部门将进一步发挥税务、公安、法院、检察、人民银行、海关、市场监管、外汇管理八部门常态化联合打击机制作用，坚持以零容忍的态度对虚开发票、骗取出口退税等涉税违法犯罪行为重拳出击，始终保

持高压态势，护航出口退税政策落准落好，积极营造法治公平的税收营商环境。从北到南，各地的实践共同印证了八部门联合打击机制的强大效能。在可预见的未来，这种多部门协同、数据共享、全链条打击的“全国一盘棋”模式将持续巩固，对涉税违法犯罪保持高压态势，为经济健康发展保驾护航。

3.总局第 15 号和第 17 号公告重塑跨境电商税收监管生态

2025 年，国家税务总局相继发布的第 15 号和第 17 号公告，正在重塑中国跨境电商及外贸行业的税务监管生态，分别针对线上交易进行穿透式监管、针对线下出口的正式形成合力，推进全国的合规化整改。此次监管升级的核心在于数据的全面获取与精准比对。

国家税务总局关于互联网平台企业报送涉税信息有关事项的公告

国家税务总局公告2025年第15号

字体：【大】【中】【小】 分享到： ☆收藏 订阅 全文有效 成文日期：2025-06-26

一方面，根据 2025 年第 15 号公告（即《关于互联网平台企业报送涉税信息有关事项的公告》），电商平台应报送向境外消费者提供货物、服务的商家的身份信息及收入数据。首次报送已于 2025 年 10 月 1 日至 31 日进行，覆盖当年第三季度数据。从实践情况来看，部分商家 2023-2024 年的收入数据亦被报送，这意味着，大量此前隐匿于平台、未进行税务申报的跨境交易收入，将首次被税务机关掌握，为后续的税收征管与稽查提供了数据基础。

当前位置：首页 > 政策法规 > 税务规范性文件

国家税务总局关于优化企业所得税预缴纳税申报有关事项的公告

国家税务总局公告2025年第17号

字体：【大】【中】【小】 分享到： ☆收藏 订阅 全文有效 成文日期：2025-07-07

另一方面，2025 年 10 月 1 日，2025 年第 17 号公告（即《关于优化企业所得税预缴纳税申报有关事项的公告》）正式施行。该公告要求，以代理方式出口货物的企业，在预缴企业所得税时须同步报送实际委托出口方的信息和出口金额。若代理方未能准确报送，税务机关将视其为自营出口，由其承担相应的企业所得税。这一举措赋予代理企业以披露实际委托方的义务，代理企业（外贸公司、货代等）须严格审核委托方资质并准确申报，否则将承担企业所得税纳税义务。

两公告引发了行业的普遍性补税压力，特别是对于跨境电商卖家而言，15 号公告使得平台数据与税务申报数据“双向透明”，以往通过不申报或少申报收

人来避税的操作空间被大幅压缩；17号公告的追溯机制意味着，一旦代理报关公司未按规定披露其信息，该笔出口业务将面临被认定为内销而补缴增所得税的风险。

4.五部门发布公告优化货物出口服务，提高出口违规成本

国家税务总局 财政部 商务部 海关总署 国家市场监督管理总局关于应征国内环节税货物出口优化服务 规范管理有关事项的公告

国家税务总局 财政部 商务部 海关总署 国家市场监督管理总局公告2025年第8号

发布时间：2025-03-25 09:37 来源：国家税务总局

字号：[大][中][小] 打印本页 下载    

2025年3月，五部门发布《关于应征国内环节税货物出口优化服务》（2025年第8号公告），旨在“优化服务、规范管理”。根据规定，纳税人出口或委托出口应征税货物的，需通过电子税务局完成登记，并按照规定办理海关手续，规范、完整、准确填写出口报关单。故而，税务机关可通过多部门间出口报关、税收申报及企业信用等数据的交叉比对，使依靠信息不对称进行的违规行为处于监管之下。这不仅是技术层面的升级，更体现了从单一部门事后稽查向跨部门全链条事中事前监管的转变。

此外，该公告明确界定违规行为（如买卖报关单、伪造代理关系），并处以包括《税收征收管理法》《海关行政处罚实施条例》等法律规定的对应的惩戒措施（包括信用降级、退税资格暂停甚至追究刑事责任等），提高了违法违规的预期成本。这要求市场参与者必须在合规框架内开展竞争，有助于改变部分领域“劣币驱逐良币”的现状，有利于优质企业专注产品与服务。

5.《增值税法》《增值税法实施条例》正式落地实施



索引号: 000014349/2025-00101
主题分类: 财政、金融、审计\税务
发文机关: 国务院
成文日期: 2025年12月25日
标 题: 中华人民共和国增值税法实施条例
发文字号: 国令第826号
发布日期: 2025年12月30日

中华人民共和国国务院令

第826号

《中华人民共和国增值税法实施条例》已经2025年12月19日国务院第75次常务会议通过，现予公布，自2026年1月1日起施行。

总理 李强

2025年12月25日

《增值税法》及其实施条例正式施行对企业合规管理提出了新要求。

首先，在顶层设计上，《增值税法》第三十三条首次以法律形式确立了出口退税的基本制度，并将具体办法的制定权授予国务院，从而提升了政策的稳定性和权威性，为外贸企业提供了更为确定的长期预期。

其次，对以往政策不明晰的地方予以明确。一方面，明确规定出口业务逾期未申报退税将直接“视同内销”征税，彻底解决了以往处理方式模糊的问题；另一方面，严格界定了委托出口的法律责任，强调必须办理规范的代理出口手续，否则将由发货人承担纳税义务，从而有效堵塞了“假自营、真代理”的监管漏洞。

此外，《增值税法实施条例》第五十二条赋予税务机关为征收出口税收而依法向物流、报关、货代、银行等第三方获取相关信息的权力，标志着“以数治税”的监管能力得到实质性强化，税务部门通过构建覆盖物流、资金流、单证流的立体监控网络，使得对业务真实性的穿透式核查成为常态。

6. 《出口货物已补税/未退税证明》实现联网核查，税务海关协同再升级

海关总署 税务总局公告2025年第256号（关于实施《出口货物已补税/未退税证明》联网核查的公告）

【字体：小 中 大】

【法规类型】	海关规范性文件	【内容类别】	其他
【文 号】	公告〔2025〕256号	【发文机关】	海关总署 税务总局
【发布日期】	2025-12-25	【生效日期】	2026-01-01
【效 力】	【有效】	【效力说明】	

2026年1月1日起，海关总署与税务总局可对《出口货物已补税/未退税证明》（以下简称“《证明》”）实施电子数据联网核查。这项政策的核心在于，税务部门开具证明后，其电子数据将自动传输至海关系统，海关在通关环节进行实时比对核验，并将结果反馈税务部门，从而在两大监管部门之间形成闭环。此项政策的影响深远，具体体现在以下三个层面：

其一，提升征管效率。这项政策实现了《证明》的线上开具、传输与核验，简化了原先可能涉及纸质单据传递、手工核对的繁琐流程，减少了因单证流转延误导致的货物滞留，使合规货物的出口流程更加流畅、便捷；

其二，打破信息壁垒。这项政策通过构建自动化的数据通道，打通海关与税务之间的数据及信息壁垒。数据传输的实时性，使海关部门能够即时掌握货物从税务处理到物理出境的状态，大幅增强了监管的主动性与穿透力；

其三，补足监管漏洞。对于“买单配票”及利用“已补税”货物重复骗税等行为，这项政策使得此类违规操作在通关环节即被自动识别与拦截，其涉税风险将显著提升

二、2025 外贸企业出口退税重点税务风险及行政救济要点

（一）出口退税六大关键税务风险点

1. 备案单证虚假或不合规

在外贸出口退税申报管理中，实务上通常分为退税申报与单证备案两个环节。目前，外贸企业普遍高度重视退税申报环节的单证质量，如报关单、增值税专用发票、购销合同及收汇凭证等核心材料，力求形式完备、数据准确。

然而，在单证备案环节，企业常存在认识与管理上的不足。部分企业将国内运输单据、国际货运提单、装货单等备案单证视为次要材料，仅作简单收集与归档，未建立严格的内部审核机制，普遍存在单证取得即视为完成义务的误区，忽视了对单据间逻辑一致性、时间连贯性及业务真实性的交叉验证。

需特别注意的是，因备案单证不完整、不规范或无法印证业务真实性，导致已申报退税不予核准、已退税款被追缴，甚至受到行政处罚的案例屡见不鲜。在

严重情况下，此类管理漏洞还可能使企业卷入骗取出口退税的刑事风险，造成重大经济损失与法律后果。

(1) 备案单证不符合规定的法律风险

在出口退税实务中，备案单证不符合规定将为企业带来明确的法律与税务风险。出口业务链条长、环节多，涵盖采购、物流、报关、国际运输等阶段，即使管理规范的大型外贸企业，也难以对所有环节实施完全闭环管控。此外，部分备案单证并非由企业直接生成或持有，例如：报关单需通过报关行或货代流转；由外商安排运输的提单/运单须经外商提供；国内运输单据依赖于供应商传递。这些单证常以扫描、拍照等方式经多手中转，易出现信息不一致、单据缺失或真实性存疑等问题，埋下风险隐患。

若备案单证未满足税务机关要求，企业可能面临以下后果：其一，出口企业未按规定进行单证备案（成交方式特殊导致无相关单证除外），相应出口货物不得申报退（免）税，已申报的需做负数冲减，并转为适用增值税免税政策；其二，未按规定设置、保管出口退（免）税账簿、凭证，或未按规定装订、存放、保管备案单证的，税务机关可依据《税收征收管理法》第六十条予以处罚。

(2) 备案单证虚假的法律风险

备案单证虚假问题多源于多主体、多环节的信息失真或恶意篡改，常见风险来源包括：外商负责运输环节中，海运提单或陆运单据可能被篡改，例如为控制成本拼箱出运无法取得船公司分单，或为规避进口国贸易管制而修改发货地、原产地等信息；若国内供货商负责运输，则可能出现为降低成本使用无法开票的个人承运，继而向出口企业提供虚开的运输发票或伪造运输合同；业务模式违规，即在“假自营、真代理”等模式下，报关行、货代公司与实际货主串通，提供与真实交易不符的报关信息。外贸企业在接收此类外部单证时，往往疏于审核其真实性与逻辑一致性，或因不掌握业务原始状态而难以识别舞弊。一旦备案单证被税务机关认定为虚假，企业将面临暂缓办理退税、追缴税款并视同内销征税、罚款、停止出口退税权行政处罚甚至刑事犯罪风险。

2.上游生产企业被“函调”发现疑点

在出口退税审核中，“函调”是税务机关对存在疑点的出口业务，向上游生产企业所在地主管税务机关发函，核查货物生产、交易及运输真实性的一项重要

监管机制。根据《全国税务机关出口退（免）税管理工作规范（2.0版）》（税总发〔2018〕48号），复函地税务机关核查后可能作出以下四类复函，并对应不同处理结果：

复函情形	复函结果	法律效果
业务正常	业务正常	综合其他核查情况，可以按照规定办理出口退（免）税
60 日内无法办理完成核查	经核查尚未处理完毕	退税地税务机关暂不办理出口退（免）税，待复函地税务机关再次复函后，视复函情况处理
存在违法犯罪行为	存在不予退（免）税的情形	未办理退（免）税的不得办理；已办理退（免）税的，追回已退（免）税款；属于按照规定适用增值税征税政策的，应视同内销征税；属于涉嫌骗税的，依法追究行政、刑事责任
存在涉税违法犯罪嫌疑人疑点的	暂缓办理退（免）税	未办理的暂缓办理；已办理的，可按照所涉及的退税额对该企业其他已审核通过的应退税款暂缓办理出口退（免）税，无其他应退税款或应退税款小于所涉及退税额的，可由出口企业提供差额部分的担保；待核实排除相应疑点后，方可办理退（免）税或解除担保；发现确有涉税违法犯罪的，依法处理

实践中，若上游生产企业出现不配合调查、注销、走逃失联等情况，可能导致外贸企业被长期暂缓甚至无法获得退税。更严重的是，若函调中发现生产企业涉嫌虚开增值税发票等违法行为，相关行政及刑事风险将直接传导至外贸企业。此时，退税机关除暂缓或不予退税外，还可能将线索移送稽查部门立案查处，进而引发行政处罚乃至刑事追究。

3. “四自三不见”与“假自营真代理”

“四自三不见”是对高风险出口业务的形象概括，该模式后被进一步定性为“假自营、真代理”，即外贸企业仅提供出口资质，以自营名义办理出口并申请退税，但实质上仅为实际货主提供代理服务，不参与实际业务、不承担出口风险，并将退税款转移给实际货主。该模式因主体权责不清、极易与骗税活动关联，已被国家明令禁止。然而在实践中，由于部分跨境贸易主体难以直接满足退税资

质要求，此类违规模式仍时有发生。依据“谁出口、谁收汇、谁退税、谁负责”的征管原则，采用该模式将引发追缴退税款、视同内销征税、行政处罚甚至刑事风险。

4.增值税专用发票异常或虚开

在出口退税管理中，增值税专用发票的合法合规性是审核重点。若出口业务对应的进项发票被认定为异常凭证，将直接导致以下后果：其一，暂缓办理退税，即对于尚未申报或已申报但未办理退税的业务，相应退税款将暂不允许办理；其二，进项转出或追回税款：对采用“免抵退”税办法的生产企业，已办理的退税需按异常发票注明的税额作进项税额转出处理；对采用“免退税”办法的外贸企业，税务机关将追回已退税款。

若发票问题进一步升级，被税务机关定性为虚开增值税专用发票，则相关风险将显著加剧。在骗取出口退税的违法链条中，虚开发票常是实施骗税的必要上游环节。因此，一旦供货企业涉嫌虚开，即便骗税事实尚未最终查清，下游出口企业的相关业务也将立即受到牵连，面临退税被暂缓、暂扣或要求提供纳税担保等强制性措施。这体现了税务机关对骗税行为实行全链条打击的监管思路，从发票源头阻断违法可能。

5.现金结汇、非法购买外汇引致虚开骗税质疑

在我国部分陆路边境口岸，由于通关便利、经贸往来密切，形成了独特的结算环境。境外采购方（包括边民）通常持有大量人民币，且因其本国经济波动与汇率风险较高，普遍不愿通过正规金融渠道进行外币兑付。因此，直接以人民币（甚至现金）结算成为常见做法。

此类现金交易往往导致出口企业无法取得银行出具的合规收汇凭证，进而难以满足退税申报的形式要求。为完成退税手续，部分企业转向地下钱庄等非法渠道购买外汇，以制造虚假的收汇流水。

当前，中国人民银行、国家外汇管理局等部门正持续联合打击地下钱庄等非法金融活动。在查处过程中，常牵连出通过非法买卖外汇以虚构出口收汇的企业，相关线索同步移交税务部门。税务机关在调查中，若发现企业资金流水与发票信息不匹配、存在闭环式资金回流等异常迹象，通常会初步推定其业务真实性存疑，进而引发对退税合规性的重点核查。

由此，企业不仅可能因非法买卖外汇受到行政处罚，更易因资金链异常而被质疑与其上游企业构成虚开增值税专用发票的关联违法。若查实虚构出口事实，还将直接引发骗取出口退税的刑事风险。此类案件呈现出现金交易、非法换汇与虚开骗税风险交织的特征，已成为边境地区出口退税监管的重点领域。

6.合作出口

在涉及合作出口的涉税案件中，争议焦点通常并非法律条款适用，而集中于合作事实本身能否被有效证明。尽管税法及司法实践原则上不将真实的合作出口直接认定为骗税，但在具体案件中，税务机关与司法机关对于“合作出口”的界定标准，特别是对合作合意的证明要求往往十分严格，导致相关企业面临显著的举证失败风险。该风险主要源于以下两方面证据缺陷：

(1) 形式要件缺失

大量合作出口基于地方性或行业性商业习惯达成，交易流程简化，普遍缺乏规范、书面的买卖合同或合作协议，致使反映双方真实合作意图与权利义务的客观证据薄弱。

(2) 言词证据反复

案件进入稽查或侦查程序后，合作方出于规避自身风险的考虑，可能在询问中否认或模糊此前存在的合作关系。这种关键言词证据的不稳定或矛盾，进一步削弱了事实认定的基础。

因此，即便合作出口客观存在，但因证据链缺乏有效的书证支撑且关键言词证据可能不利于企业，司法机关在“事实存疑”时往往难以采纳企业的主张。这使得本属合规的商业安排，因举证不足而面临被重新定性、进而引发税务处罚乃至刑事犯罪的风险。

(二) 2025 年外贸企业骗取出口退税高发领域解析

1.贵金属制品出口

在贵金属制品出口领域，政策设计与违规套利之间的博弈长期存在，使其成为骗税风险高度集中的典型领域。

(1) 政策背景与初始套利空间

根据 2008 年《财政部、国家税务总局关于调整纺织品服装等部分商品出口退税率的通知》（财税〔2008〕111 号），我国取消了白银的出口退税。然而，

为鼓励高附加值加工，对以白银为原料制成的特定制品（如电子元件、器皿等）仍保留退税待遇。此政策差异催生了初始套利模式：不法分子将白银进行简单加工后，以制品名义出口并申请退税，随后在境外将制品回炉提炼成纯银销售，实质上实现了对禁退原材料（白银）的违规退税。

(2) 监管升级与博弈深化

为堵塞漏洞，《财政部、国家税务总局关于出口货物劳务增值税和消费税政策的通知》（财税〔2012〕39号）引入了“主要原材料”判定规则：若出口货物成本中80%以上为通知所列原材料（包括白银），则须按该原材料（退税率为零）的政策执行。骗税分子随即调整策略，通过掺入单位价值较高的“钯”等其他材料，将白银成本占比人为控制在80%以下，以规避监管。

对此，监管部门通过《关于以贵金属和宝石为主要原材料的货物出口退税政策的通知》（财税〔2014〕98号）将“钯”等更多贵金属纳入监管清单，持续收紧规则。

(3) 当前风险特征与监管重点

尽管监管政策持续完善，但通过精密配置原材料比例以满足形式要求、进而骗取退税的案件依然频发。当前，税务机关对此类业务的审核已形成高度敏感的关注体系，重点聚焦于：产品合理性，即白银制品的具体功能、市场需求及商业逻辑是否真实；交易真实性，即结算方式、定价机制及资金流是否合理合规；货物流向，即最终产品的实际去向与用途，是否存在回流或虚假循环。出口企业若在以上环节无法作出合理解释并提供充分证据，将极易引发骗税嫌疑，不仅可能被追缴税款并处罚款，相关责任人还可能被依法追究刑事责任。

2.农产品出口

在循环出口骗税活动中，农产品因其交易特性常被选作道具。近年来，农产品收购发票已成为监管重点。最高人民法院、最高人民检察院相关负责人明确指出，农产品等行业仍是虚开骗税犯罪的高发领域，相关部门已通过联合发布会议纪要等形式，强化对此类犯罪的打击力度。此类犯罪以真实货物为掩护，海关形式审核难以察觉，具有隐蔽性强、操作链条短的特点因此成为骗税高发区：其一，发票管理相对宽松，农产品收购发票申领流程简便，企业凭常规资料即可申请；其二，抵扣操作自主性强，企业可自行开具并抵扣收购发票，仅需留存交易证明

备查，为虚构农户身份及交易提供便利；其三，交易链条简洁，较短的供应链条降低了因某一环节暴露而牵出整个犯罪链条的风险。

当前，利用农产品实施骗税的交易模式主要可分为两类，其风险传导路径各有特点：

模式一：生产企业自行虚构交易。在该模式下，生产企业通过中介或散户收购农产品，在填开发票时未如实登记真实农户信息，或为规避地域限制而填写不实出售方信息。若无法提供证明交易真实性的其他证据，所开具的农产品收购发票将被认定为虚开。在该模式中，发票虚开风险直接集中于生产企业，进而导致其出口退税资格丧失，并可能引发骗税刑事责任。

模式二：外贸企业通过他人虚开发票。在该模式下，外贸企业不直接参与农产品收购，而是通过内贸企业取得虚开的增值税专用发票，并以此虚构出口业务申请退税。此模式下，常出现资金流、货物流与发票流不一致（如外贸企业直接向农户付款、货物直运至外贸企业等），致使内贸企业进项虚开，且内外贸企业间交易被认定为虚假。风险由内贸企业的进项虚开传导至外贸企业的骗税嫌疑。即使外贸企业取得的发票形式合规，若其与内贸企业受同一控制，税务机关倾向于将两者视为整体，追究其利用虚假农产品发票骗税的责任。

3.纺织服装品出口

为支持纺织服装行业发展，我国对该类产品实行较高的出口退税率。这项政策在提振出口的同时，也因其套利空间显著，使该领域长期面临突出的骗税风险。近年来，相关案件持续高发，且呈现出涉案金额巨大、链条复杂、地域波及广的跨区域、全链条作案特征。该领域主要的骗税手法可归纳为以下两类：

模式一：“以次充好”与“低值高报”。将不符合退税条件的商品伪报为可退税商品，或将低值残次品虚报为高附加值成品，通过大幅抬高报关价格虚增出口额。由于纺织服装的工艺细节与采购来源在通关环节难以即时核查，该手法具备较强的隐蔽性。

模式二：“买单配票”：不法分子通过购买他人出口信息伪造报关单，匹配虚开的增值税专用发票，并制造虚假收汇流水，以此虚构完整的出口交易，骗取退税款。此模式利用单证信息在部门间的传递时差与审核盲点，伪造贸易背景。

据此，税务机关已强化技术防控，依托税收大数据构建智能预警体系。例如，

对出口额异常激增、货品单一且属高风险类别的企业，系统会自动触发预警并启动核查。目前，多地税务机关已建立涵盖“出口额增长率”“异地报关与进货比率”“收汇异常状态”以及“物流费用匹配度”等多维指标的动态监控模型，实现了从事后打击向事前预警、事中阻断的精准监管转变，从而及时防范和遏制骗税行为。

4.高科技领域

近年来，骗税犯罪的标的物呈现从传统商品向高科技产品转移的趋势。不法分子将低价值货物伪报为手机、芯片等高附加值产品以骗取退税，此类案件频发，已成为出口退税监管的新焦点。该趋势的形成主要基于以下几方面原因：

(1) 利用知识产权规避海关价格审核，为“低值高报”提供隐蔽空间

骗取出口退税的核心手段之一是“低值高报”。无论对生产企业（退税依据为 FOB 价）还是外贸企业（退税依据为进项发票额），抬高货物价格均可直接提高骗税收益。海关在审价时，通常将商品价格与市场公允值比对作为发现骗税的重要线索。对于同质化、附加值低的商品，其价格透明且波动有限，审价较为直接。然而，高科技产品往往具有高度特异性与知识产权壁垒，其价值很大程度上取决于专利、研发等无形投入，市场缺乏可直接比对的同类商品，海关难以对其合理价格进行准确评估与质疑。这为骗税分子通过虚开发票、多手流转等方式人为抬高报关价格，实施“低值高报”提供了可乘之机。

(2) 叠加的税收优惠政策扩大了骗税的非法获益

高科技产品出口不仅可享受增值税出口退税，部分产品（如软件）还可适用“即征即退”等专项税收优惠。例如，软件企业销售自行开发的产品，其增值税实际税负超过 3% 的部分可享受即征即退。这相当于在出口退税之外，又增加了一层套利空间。此外，部分骗税团伙还将企业注册于“税收洼地”，意图叠加骗取地方财政返还，进一步放大违法收益。

(3) 与贵金属政策相结合，利用深加工制品退税进行套利

国家为限制资源性产品出口，早已取消白银、黄金等贵金属的出口退税，但对以其为主要原料经实质性加工而成的电路零件等制品仍保留退税。骗税分子利用这一政策差异，将贵金属进行简单加工或伪装成高科技产品（如高端电子元件）

出口，实质是将禁退的原材料“漂白”为可退税的制成品，从而骗取税款。贵金属与高科技概念的结合，使得骗税行为更具隐蔽性和复杂性。

(4) “富余票”现象为虚开骗税提供了便利的发票来源

电脑、手机等科技产品有大量面向个人消费者的销售，而个人通常不主动索取发票，导致生产及销售环节积压了大量未开具的发票额度（即“富余票”）。骗税分子极易通过非法手段获取或虚开此类产品的进项发票，继而采用“买单配票”等模式伪造出口业务，骗取退税。这类案件常呈现“发票导向”特征，即犯罪链条始于获取虚开发票，进而虚构出口事实。

总结而言，高科技产品因其价值评估难、政策红利多、与资源性产品政策存在套利空间，以及产业链条易产生“富余票”等特点，正成为走私与骗税风险交织的新型高发领域。这对海关审价、税务稽查的跨部门协同与专业判断能力提出了更高要求。

5.跨境电商

跨境电商作为外贸新业态，其常见的操作方式，如通过第三方“买单出口”，实质上仍未脱离“四自三不见”及“假自营、真代理”的风险框架。商家往往将报关、物流、收汇等核心环节交由外部处理，自身不直接掌握货物流与资金流，却需要作为税务主体承担责任，这一错配埋下了多重合规隐患。尤其是在涉税新规报送出台及全球收入信息交换的背景下，跨境电商成为涉税风险激增的新领域。

(1) 核心风险：业务真实性不足与“三流分离”

跨境电商的常见操作易导致货物、资金、发票“三流”信息不一致：货物流，货物常以“低报价格”或借用他人单证的方式报关，使得海关记录与企业实际交易不符；资金流，销售收入多滞留境外平台或通过个人渠道回流，与国内对公账户及报关金额难以对应；发票流，国内采购往往无法取得合规增值税发票，企业缺少进项抵扣凭证。这种脱节使得业务真实性难以证明，企业不仅无法申请退税，还可能面临增值税、企业所得税的全面核查与补缴。

(2) 主要税务风险：“有销无进”与收入隐匿的双重困境

在增值税风险层面，由于采购无票，企业进项抵扣严重不足。一旦被稽查并视同内销，需按全部出口额（通常远高于实际采购成本）计算缴纳增值税，税负

畸高。在企业所得税风险层面，过去依赖境外账户隐匿收入的做法，在涉税信息报送新规要求平台向税务机关报送交易数据后已难以为继。企业将面临历史与未来收入的透明化，同时因无票成本无法列支，可能导致核定利润后补缴巨额企业所得税及滞纳金。

(3) 衍生风险：资金非法回流与骗税定性

部分商家为将境外资金转回境内，可能借助地下钱庄等非正规渠道。此类操作不仅违反外汇管理规定，在税务稽查中更易被视为虚构资金循环，从而可能被追究“骗取出口退税”或“虚开增值税发票”的刑事责任，使问题从行政处罚升级为刑事犯罪。

(4) 监管趋势：业务穿透与数据倒查已成常态

当前，税务、海关、外汇等部门已形成数据协同的监管网络：税务部门通过系统比对平台数据、企业申报与银行流水；海关加强对报关单与跨境电商专用监管代码的审核；外汇管理部门持续监测异常跨境资金流动。监管方式已从被动受理转向主动数据抓取和业务穿透，传统依靠信息不对称的运作空间日益收窄。

三、外贸行业出口退税行政救济要点

(一) 出口函调风险的应对策略

面对税务机关的出口退税函调，企业需从事实、法律与原则三个层面构建应对策略，以有效化解风险、维护合法权益。

1.在事实认定方面：确保业务真实性与单证一致性

在与税务机关的沟通中，企业应主动向税务机关陈述各环节业务开展的具体流程，解释相关业务的背景、目的和合理性。例如，对于一些特殊贸易方式或复杂的业务模式，企业需要向税务机关详细说明其操作方式和商业逻辑，帮助税务机关理解企业的业务实质，从而减少因误解或信息不对称而引发的函调风险。

一方面，企业应以报关单为单位，全面核查所有环节的单据资料，确保其完整性和真实性。这包括但不限于合同、发票、装箱单、提单、出口报关单、出口退税申报表等相关单证，确保单证之间的信息一致，如货物名称、数量、金额、规格等，避免因单证信息不一致而导致的函调风险。

另一方面，企业应根据业务开展流程，将案涉证据资料逐票梳理。这意味着

企业需要详细记录每一笔出口业务的整个流程，包括采购、生产、销售、运输、报关、退税等各个环节，通过将证据资料与业务流程相对应，企业能够清晰地展示每一笔业务的真实情况，为税务机关提供充分的事实依据。

2.在法律适用方面：坚持“有利于纳税人”与“无罪推定”原则

税务机关不能仅凭内部函调文件认定构成骗税。出口退税中的税务函调复函，虽然可能给出了“发票系虚开”之类的“结论”，但这只是提供一种线索，退税机关不能仅依据复函定性接受虚开、构成骗取出口退税。

申请出口退税的基础和条件，主要是有真实货物出口。退税机关在经过审核之后，没有证据推翻企业申报提供的资料，就应当基于有利于纳税人的原则，认定企业申报的资料完整、真实，应当予以出口退税。实际上，复函机关限于复函时间紧、生产企业核查困难，以及避免国家税款流失、规避责任的考虑，通常会过分严格把控复函的回复，但这不利于对纳税人的权利保护，也有违纳税人的诚实推定原则。

3.根据信赖利益保护原则：应对“重复函调”与结论反复

行政相对人对于行政机关既定的行政行为产生了信赖，而采取了相应的行为，嗣后行政机关撤销或者变更该行政行为，给相对人造成损失的，应当进行补偿。信赖利益保护原则主要是针对“重复函调”的情形。纳税人在接到退税机关的许可之后，有充分理由信赖退税机关的核实、调查取证行为是充分的，相信自己的退税行为符合出口退（免）税的规定。如果复函机关第一次经过核查，回复了“正常业务”的函，嗣后又回复“存在不予退（免）税的情形”的函，违反了信赖利益保护原则。

（二）进项发票被确定异常的应对策略

1.在规定期限内提起核实申请

进项发票被确定为异常后，纳税人若有异议，应自收到《税务事项通知书》之日起 20 个工作日内向主管税务机关提出核实申请，并提交业务合同、银行凭证、运输仓储证明等相关材料。税务机关一般在收到申请后 90 日内完成核实。若核实后确认凭证符合规定，纳税人可继续申报抵扣。其中，纳税信用 A 级纳税人享有更优厚的程序保障：可在收到通知后 10 日内提出申请，且在核实期间暂不作进项税额转出。这一核实机制是纳税人避免损失的关键程序，务必把握时

限、及时主张。

2.围绕四流一致证明业务真实性

税务机关核实主要围绕业务真实性展开，并以“合同、资金、物流、发票”四流一致为基本判断基准。实践中，由于上游走逃失联，外贸企业可能无法获取相关的运输材料，此时可以通过第三方获取运输轨迹来侧面印证业务真实性。同时，我们认为，即便开票方因未申报纳税而被认定为非正常户，只要受票方业务真实、四流一致，其进项抵扣权利仍应得到保护；对开票方的税收违法行为，应通过法定程序向其追缴，而不应转嫁至已履行付款义务的受票方。异常凭证管理机制旨在平衡税收征管与纳税人权益，其核心应是基于实质交易进行审查，而非简单因上游异常就否定下游抵扣权利。

3.若核实不通过，可提起行政救济程序或者要求上游承担损失

若核实后仍被要求作进项转出，纳税人可依法寻求救济。一方面，此类《税务事项通知书》明确要求转出具体税款，对纳税人权益产生实际影响，依法属于行政复议与行政诉讼的受案范围，纳税人可在法定期限内提起程序。另一方面，受票方还可依据合同关系向销售方追偿损失。开具合规发票是销售方的法定义务与合同义务，因发票异常导致受票方无法抵扣的税款损失，受票方有权通过民事诉讼要求赔偿，司法实践中已存在支持该诉求的判例。

（三）进项发票被控虚开的应对策略

1.《已证实虚开通知单》不能作为认定虚开的直接证据

在虚开增值税专用发票案件中，《已证实虚开通知单》在很大程度上影响了司法机关对于违法事实的认定。其性质是委托方税务机关将其对开票方已作出的虚开认定结论，告知受票方所在地（受托方）税务机关的公文。

在未查实受托方企业具体情况的情形下，不应仅凭《已证实虚开通知单》就将受托方所在地企业定性为虚开，没有事实支撑的《已证实虚开通知单》不具有刑事证据的证明效力。一方面，《已证实虚开通知单》不属于证据类型中的任何一种形式，且不能证明案件事实，不具有合法性。另一方面，《已证实虚开通知单》缺乏三段论的推理结构，在证明效力上较弱，欠缺关联性。《已证实虚开通知单》仅能在刑事案件中作为侦查机关侦办案件的线索，根据通知单所收集的证据才应该是证明案件事实的材料，作为证据使用；通知单也可以作为司法机关认

定案件事实的参考依据之一，就如同被告一方提交的专家论证意见书，但不能直接作为庭审证据使用。

2.上游企业虚开发票，下游不必然构成虚开

根据《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》（国税发〔2014〕39号）的规定：“纳税人通过虚增增值税进项税额偷逃税款，但对外开具增值税专用发票同时符合以下情形的，不属于对外虚开增值税专用发票：一是纳税人向受票方纳税人销售了货物，或者提供了增值税应税劳务、应税服务；二是纳税人向受票方纳税人收取了所销售货物、所提供应税劳务或者应税服务的款项，或者取得了索取销售款项的凭据；三是纳税人按规定向受票方纳税人开具的增值税专用发票相关内容，与所销售货物、所提供应税劳务或者应税服务相符，且该增值税专用发票是纳税人合法取得、并以自己名义开具的。受票方纳税人取得的增值税专用发票，可以作为增值税扣税凭证抵扣进项税额。”结合187号文的相关规定可以看出，无论是认定企业不属于虚开发票还是认定受票方属于善意取得发票的，都需要企业从事实角度出发，证实企业间存在真实购销关系。

3.上游构成虚开，下游争取善意取得规避行政处罚责任和企业所得税调整

以上规范性文件规定了善意取得虚开的增值税专用发票认定、法律后果等。根据国税发〔2000〕187号，在购货方（受票方）不知道取得的增值税专用发票是销售方虚开的前提下，同时符合四个条件的，对购货方不以偷税或者骗取出口退税论处。但应按有关规定不予抵扣进项税款或者不予出口退税；购货方已经抵扣的进项税款或者取得的出口退税，应依法追缴。结合国税函〔2007〕1240号的要求，则受票方被认定为善意取得虚开增值税专用发票的，其法律后果是补缴税款，而不需缴纳滞纳金、罚款。这对于许多企业而言，不仅减少了经济损失，更使得企业避免因受到行政处罚而影响其他业务活动的正常开展。因此，在开票方已经被认定为虚开的前提下，受票方争取定性为善意取得虚开的增值税专用发票也不失为一种较为良好的结果。

四、外贸企业骗取出口退税刑事案件观察与解析

(一) 2021-2025 外贸企业骗取出口退税犯罪案件观察

在北大法宝等网站,以“骗取出口退税”为案由检索并筛选统计,2021-2025 年共有 198 份骗取出口退税罪刑事文书(包括判决书、裁定书)。通过观察文书的趋势发现,2021 年文书数量达到峰值,为 65 份,连续三年减少后又于 2024 年有回升,2025 年继续下降。2022 年为 42 份,2023 年为 25 份,2024 年则升至 39 份,2025 年为 27 份。然而,这一趋势并不代表骗取出口退税罪的案件数量有所减少,案件数量下降的原因是司法审判文书公开率的大幅降低。

从各地税务局或权威报道曝光的案件来看,仍尚有大量处在侦查、检察阶段、审判阶段未作出判决的案件,表明骗税涉税风险依旧存在。此外,因骗取出口退税案件还涉及虚开增值税专用发票,有部分外贸行业相关案件以虚开增值税专用发票罪定罪。因此,外贸行业实际涉税案件实际上高于当前统计数量。

需要说明的是,本部分数据仅反映已进入刑事司法程序并公开裁判文书的案件情况。大量在行政稽查阶段结案、或未公开的案件未包含在内,因此统计数据主要用于揭示已发案件的规律、趋势与司法裁判倾向,而非衡量行业整体违法发生率。

1. 骗取出口退税案件地域分布情况

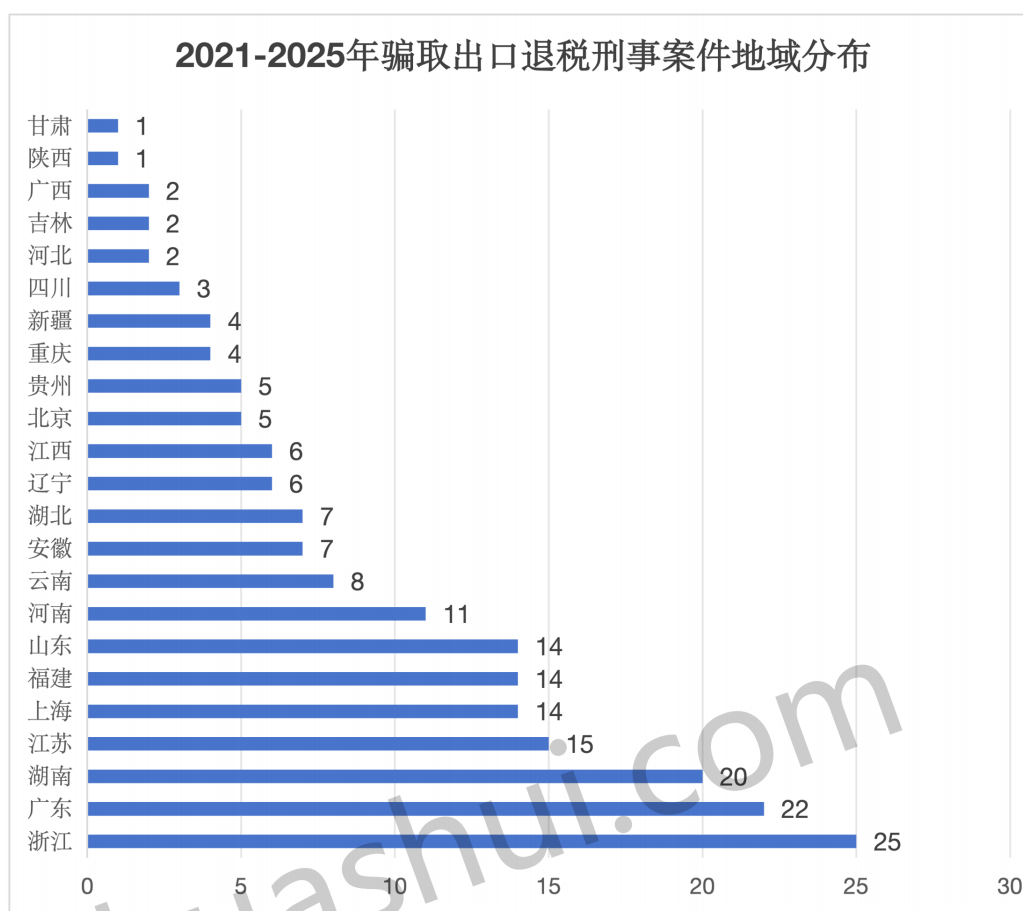


图 2 2021-2025 年骗取出口退税刑事案件地域分布

总体来看，由于外贸行业主要分布于东部经济发达地区，骗取出口退税案件也主要集中在此。以浙江省的案件数量最多，共 25 起；广东省的数量其次，有 22 起；湖南省为 20 起，位居第三。加之江苏省以及山东、福建、上海（并列均为 14 件），案件数量排行前五省份已经占到总量 60% 的比例。此外，根据国家统计局的各省（自治区、直辖市）货物出口总额 2025 年统计数据，出口额排名前五的省份依次为广东、浙江、江苏、山东、上海。

从地域分布看，骗取出口退税案件高度集中于东部沿海外贸大省。这一方面与这些地区庞大的外贸体量密切相关，另一方面也折射出当地密集的产业链、复杂的外贸业态以及更为活跃的监管查处行动。值得注意的是，部分地区（如湖南、福建）的案件数量排名明显高于其出口额排名，提示需关注其特定产业结构或历史形成的风险集中度。因此，外贸规模是理解案件分布的基础背景，但具体行业的风险特征及本地监管生态，才是更关键的决定因素。

2.骗取出口退税案件量刑情况

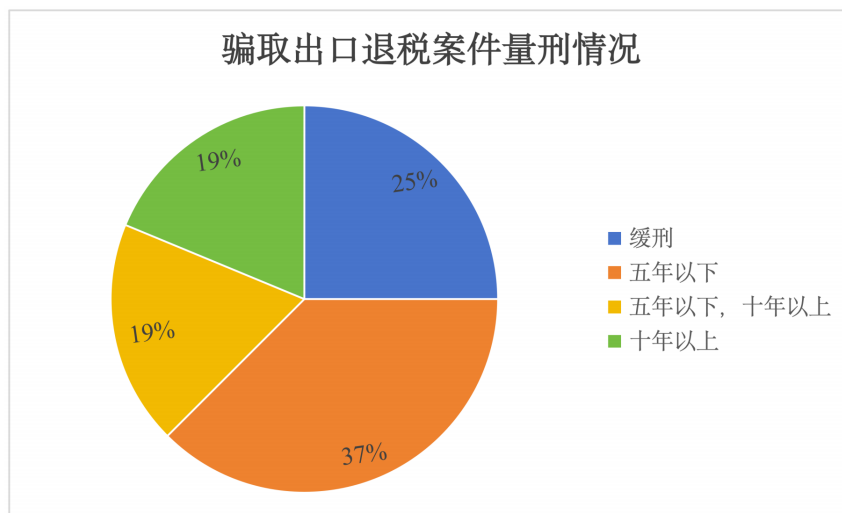


图 3 2025 年骗取出口退税案件量刑情况

根据《刑法》第二百零四条及《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《两高司法解释》），骗取国家出口退税款的数额在500万元以上的，面临十年以上有期徒刑乃至无期徒刑。近年随着骗取出口退税犯罪在犯罪手段、组织设置等方面的“升级”，案件所涉的骗税数额也屡创新高，导致涉案企业与责任人员面临严重的刑罚。

从司法实践看，在《两高司法解释》施行后的已决案件中，对主犯的量刑分布呈现如下结构：判处十年以上有期徒刑的约占19%；判处五年以上十年以下有期徒刑的约占19%；判处五年以下有期徒刑的约占37%；适用缓刑的约占25%。

上述数据表明，尽管近四成的主犯被判处五年以上重刑，体现了司法机关对骗税犯罪的严厉打击态势，但同时也有超过六成的主犯最终获刑在五年以下或适用缓刑。这反映出司法实践中，法院在依法惩处的同时，也会综合考虑退赃退赔、认罪认罚、在共同犯罪中的地位作用等情节，给予分化处理、宽严相济的裁判空间。

3.骗取出口退税罪犯罪手段

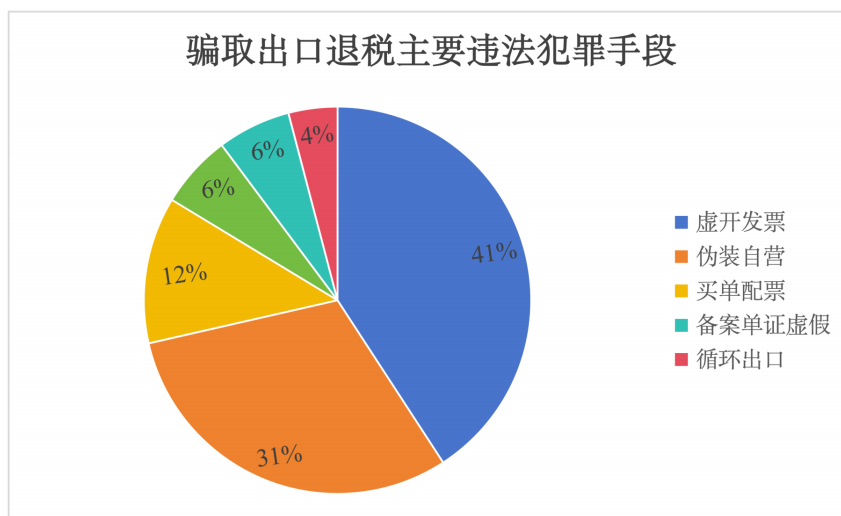


图 4 2025 骗取出口退税主要违法犯罪手段

在犯罪手段方面，排在第一位的是“伪装自营”行为。通过假自营、真代理的方式骗取出口退税，外贸企业自身不掌握外商客户信息、货物信息、货物来源、生产商的信息、外汇来源以及结汇信息。货物出口的全流程由真实出口人操控，只是利用了外贸企业对外贸易、申请出口退税的资质。外贸企业将取得退税款分享给真实出口人，而企业自身在业务中缺乏商业合理性，容易被认定为骗税。

买单配票居于第二位，又称为借货出口，通过购买他人出口货物信息，制造虚假报关单、虚开增值税专用发票、虚假结汇等手段假报出口。

低值高报与备案单证虚假并列居于第三位。低值高报的手段骗税，是指为骗取退税，不法分子虚增货物的价值，或者篡改货物品名以适用较高退税率的行为。主要有以下方式：将不退税的货物伪造成退税货物，例如将不退税的白银伪造成退税的含银制品；将退税率低的货物伪造成退税率高的货物；将廉价的货物假报为高价值的货物。备案单证虚假的手段骗税是指出口企业以虚构已税货物出口事实、骗取国家出口退税款为目的，故意提供伪造、变造、内容不实或非法取得的备案单证，从而非法获取退税款的违法行为。备案单证主要包括购销合同、出口货物装货单、运输单据等。

此外，循环出口也是骗取出口退税的常见手段，指的是不法分子将一批货物报关出口之后，通过走私行为将其回流到国内，然后配上虚开的发票等国内采购环节的单证，多次报关出口并申请出口退税。循环出口骗税以真实货物为道具，海关查验时只做单货匹配的形式审核，因而具有较强的隐蔽性，难以发现疑点。

易逃避打击，涉案税额往往较大。被循环使用的货物即为骗税“道具”，实践中主要是农产品，也有一部分案件使用的是手机等电子产品。

4.骗取出口退税罪所涉商品种类情况

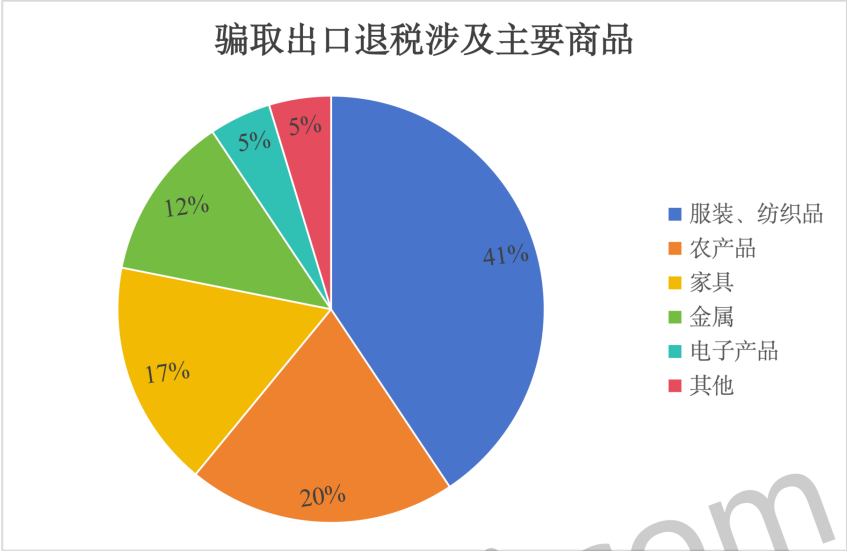


图 5 2025 骗取出口退税涉及主要商品

从涉案商品构成看，服装、纺织品居于首位，这与税务部门在出口退税审核中将服装、纺织品列为重点监控对象的实践对应。其主要原因在于，我国为促进纺织服装行业出口，长期以来对该类商品实行较高的出口退税率，曾一度接近增值税率上限。农产品位列第二。这类商品成为骗税高发领域，与其交易链条相对松散、税收凭证较易获取、货物流与票据流伪装成本较低有关，因而常被用作虚构出口业务的“道具”。家具、金属与电子产品这三类商品通常具备一定的技术含量或产业链较长，骗税手法可能更倾向于通过高报价格、配票等手段实施，反映出骗税手段的专业化、隐蔽化趋势。整体而言，税务监管在持续关注传统高风险商品（如纺织品、农产品）的同时，也需对家具、金属制品、电子产品等日益显现风险的领域加强审核与风险防控。

(二) 2025 年外贸企业骗取出口退税刑事案件观察

2025 年爆发的骗取出口退税的案例涉案金额巨大，多集中于东部沿海地区，手段隐蔽复杂。具体而言：

一是骗税手段呈现出多样化和升级化的趋势。除了传统的“买单配票”和“低值高报”手段外，还出现了一些新的变化。例如，通过变换金、银的形态，将不

退税且限制出口的贵金属伪装成高科技产品出口，实现走私贵金属与骗取出口退税的双重目的。同时，“道具循环出口”手段也不断演化升级，例如利用边境政策实现农产品走私入境、循环出口骗税。

二是骗取出口退税的行业多样化。白银、黄金等贵金属可以利用政策差进行骗税，依然是骗税行为的高发地带；农产品行业由于其收购发票的特殊开具方式，为犯罪分子提供了可乘之机，使其成为骗税行为中常用的“道具”；纺织服装等高退税率产品，为骗税分子提供了更大的获利空间，进而成为骗税行为的潜在目标；高科技产品也因其发票相对容易取得、产品附加值高以及获利空间大等特性，受到骗税分子的青睐，成为骗取出口退税行为的新领域。

三是涉税中介参与骗取出口退税的现象日益突出。涉税中介通过帮助不法企业进行买单配票，即在没有任何真实交易的情况下，协助企业伪造交易记录和发票，以满足出口退税的申报要求，从而使得骗税行为的实施更加隐蔽、高效。这种涉税中介的深度参与，不仅加剧了骗取出口退税行为的复杂性，也为税务机关的监管工作带来了更大的挑战。

四是骗取出口退税的团伙化特点显著。犯罪团伙通常控制从虚开到骗税的全链条企业，涉及多个环节，包括上游的开票企业、中间的贸易公司、下游的出口企业，利用不同主体分别享受退、免税优惠，形成完整的骗税链条。这种全链条控制使得犯罪团伙能够更系统地实施骗税行为，涉及的税款金额极大，刑事责任极其严重。

2025 年 12 月，最高人民法院发布依法惩治危害税收征管犯罪典型案例，其中有三起与出口退税相关，下文作简要分析：



中华人民共和国最高人民法院
The Supreme People's Court of the People's Republic of China

关注：



首页

学习新时代

机构设置

法院资讯

权威发布

公报

审判业务

法院建设

办事服务

公众互动

巡回法庭

驻院纪检监察组

关于我们

所在位置：首页 > 法院资讯 > 要闻

最高人民法院发布依法惩治危害税收征管犯罪典型案例

来源：最高人民法院新闻局 发布时间：2025-11-24 10:01:59 字号： 打印本页

1.循环进出口骗取出口退税 8.7 亿元

(1) 案情简介

被告人黄某某系美某公司法定代表人，全面负责公司经营管理。该公司主要从事羊绒制品、纺织原料的采购、加工、进出口等业务。2009年1月至2012年12月间，黄某某等人以美某公司自营出口或委托外贸公司代理出口的方式，出口纺织纱线，待货物到达香港后，又以来料加工等名义将该货物报关入境，通过物流公司将货物运回上海或运至河北，重新包装后又以美某公司名义再出口。黄某某等人将资金通过私人账户划转至地下钱庄的私人账户内，又汇兑到他人 在香港注册的多家公司，再由上述香港公司以外商的名义向美某公司付款，即采用资金回流方式完成虚假付款、结汇业务。在完成付款后，由美某公司及相关外贸公司办理出口退税。

经查，被告人黄某某等人采用上述循环出口的方式骗取国家出口退税款共计人民币 8.7 亿余元。上海市第一中级人民法院经审理认为，黄某某的行为构成骗取出口退税罪，且数额特别巨大，对被告人黄某某判处无期徒刑，剥夺政治权利终身，并处没收个人全部财产。

(2) 案件分析

➤ 合法循环与骗税犯罪的界限在于是否造成税款损失

根据《最高人民法院、最高人民检察院关于办理骗取出口退税刑事案件适用法律若干问题的解释》第七条第（六）项，循环进出口行为可构成骗税。然而，构罪的核心并非“循环”形式本身，而在于该行为是否造成国家税款损失。若企业合规申报、依法缴纳各环节税款，其循环行为属于经营自由范畴。本案中，黄某某等人滥用“来料加工”保税政策，逃避了货物复进口时本应缴纳的关税和进口环节增值税，致使国家在后续出口环节为其“退还”了并未实际承担的税款，造成财政损失，此为骗税实质。

➤ 走私行为与骗税目的的司法界分

本案中，黄某某伪报贸易性质、以免税方式进口保税料件并擅自内销的行为，本身已涉嫌构成走私普通货物罪。然而，司法机关最终以骗取出口退税罪定罪，遵循了刑法理论中的“牵连犯”处断原则，即当犯罪行为的手段（走私）与目的（骗税）分别触犯不同罪名时，择一重罪处罚。此举更能全面评价其最终目的在于骗取国家退税款的整体社会危害性。当然，也有典型判决认为走私与骗税是否构成牵连犯，要具体考察走私与骗税之间的时空关联。人民法院案例库参考案例

编号 2023-05-1-081-001 “刘某甲等 12 人走私贵金属, 骗取出口退税案”认为, 本案走私贵金属与骗取出口退税之间的时空关联, 无法上升到刑法意义上的牵连关系, 涉骗取出口退税的走私行为不应认定为牵连犯。最终本案被认定为“走私贵金属罪”和“骗取出口退税罪”数罪并罚。

回归本案, 循环出口是否构成骗取出口退税罪, 不取决于货物是否“循环”, 而在于是否在循环中通过逃避进口税收、伪造贸易环节, 骗取本不享有的出口退税。

2. 利用空壳公司买单配票骗取出口退税 1.4 亿元

(1) 案情简介

2017 年至 2022 年, 被告人罗某某在未真实出口货物的情况下, 安排沈某某等人 (另案处理) 购买他人无需退税的出口货物报关单即所谓“买单”。随后, 罗某某利用其实际控制的空壳公司——南昌市小某某服饰有限公司、南昌市霖某服饰有限公司等, 虚开与报关单信息匹配的增值税专用发票, 完成“配票”环节。

经查, 罗某某等人以上述手段骗取国家退税款共计 1.4 亿余元 (其中 51 万余元已申报但未实际退税)。法院认为, 被告人罗某某等人以假报出口方式, 骗取出口退税, 数额特别巨大, 其行为已构成骗取出口退税罪。被告人罗某某在共同犯罪中起主要作用, 系主犯; 罗某某自愿认罪认罚, 退缴违法所得 100 万元, 对罗某某从宽处罚。最终, 判处罗某某有期徒刑十五年, 并处二亿元罚金; 违法所得依法追缴。该判决已生效。

(2) 案件分析

“买单配票”是当前骗取出口退税犯罪中产业化程度最高、危害最大的典型模式, 其本质在于通过拼凑单证, 虚构出口贸易事实, 由此长期以来是司法机关、税务机关重点打击的对象。

在政策层面, 《国家税务总局关于优化企业所得税预缴纳税申报有关事项的公告》(国家税务总局公告 2025 年第 17 号) 已于 10 月 1 日正式实施, 明确要求代理出口企业不仅需将出口代理费收入作为营业收入申报, 还必须在预缴环节准确报送实际委托方信息。如未能履行上述报送义务, 相关代理出口业务将被视同自营, 由代理企业承担相应的企业所得税纳税责任。此项规定显著强化了出口企业所得税的征管力度, 预计将对行业生态产生深远影响, 尤其对长期依赖“买

单配票”等不规范模式的企业构成严峻挑战。

在技术层面，随着“金税四期”与“单一窗口+区块链”系统的深入协同，税务与海关数据已实现全面联动与交叉验证。这使得以往与“买单出口”相伴生的虚开发票、骗取出口退税等违法行为的操作空间被大幅压缩，相关高风险企业已被纳入重点监管范围。

3.将白银伪装成“溅射靶组件” 伪报品名出口骗取出口退税 4 亿元

(1) 案情简介

2016 年上半年，被告单位东某公司法定代表人被告人姚某某与新某行公司商定，由东某公司销售白银给新某行公司。由于白银属于国家出口配额许可证管理商品，且按规定不能享受出口退税政策，姚某某策划将国内采购的白银与背板简单加工，伪装成“溅射靶组件”，并通过虚增交易环节、伪报商品品名的方式出口。在实际操作中，东某公司先将加工后的“溅射靶组件”销售给姚某某控制的其他关联公司，再转售至香港新某行公司。对方收货后立即将组件拆解，白银回炉重熔，背板则通过指定公司回流至东某公司重复使用，结算仅按白银实际价值扣除提炼费执行。

经查，东某公司、姚某某等采用上述方法，出口白银共计 609,377 千克，申报取得国家出口退税共计 4 亿余元。一审法院认定，东某公司及姚某某的行为构成骗取出口退税罪。姚某某系主犯，单位自愿认罪，依法从轻处罚。判处东某公司罚金 4 亿元，姚某某有期徒刑 14 年、罚金 5000 万元，追缴全部违法所得。二审维持原判。

(2) 案件分析

我国出口退税政策对白银及其制品的待遇经历了重要调整。2008 年取消白银出口退税后，政策允许经过实质加工的白银制品申请退税。为防范利用简单加工骗取退税的行为，2012 年出台的 39 号文确立了“主要原材料成本占比”标准，将白银成本占比 80%以上的制品视同白银管理。此后，2014 年 98 号文进一步扩大贵金属原材料监管范围。然而，实践中仍不断出现通过精密配置原材料比例规避监管的案件。与前述第二部分税务机关对于该类案件的监管手段类似，司法机关在审理此类案件时，逐步形成了一套认定标准：

➤ 商品功能与市场需求分析

司法机关通过审查产品的实际功能与市场需求，判断出口行为的真实性。在部分案件中，被告人通过相关产品已获得专利权来进行抗辩，但法院指出“溅射靶组件”仅是将白银与背板简单固定，无质量检测和功能测试，完全不符合产品质量标准，生产目的并非实现其宣称的功能。类似地，在浙江高院审理的（2018）浙刑终 97 号案中，法院认定所谓“带钎接头白银导线”在实际应用中既不符合工业标准，也无法满足高端音响需求，缺乏真实市场基础。

➤ 交易流程合理性审查

司法机关重点关注交易环节的设置是否符合商业逻辑。本案中，法院发现东某公司在与最终买方直接商定白银价格的情况下，仍插入其控制的关联公司完成形式上的转手交易，明显违背正常贸易惯例，反映出掩盖交易实质的主观意图。在汕头杨某骗税案中，设立多层境内外关联公司进行循环交易的行为，也被认定为虚构交易环节的重要证据。

➤ 结算方式与货物最终流向追踪

真实的结算方式和货物最终用途是判断交易实质的关键指标。本案中，交易双方仅按白银价值结算，且“溅射靶组件”在境外被立即拆解回炉，充分证明交易标的实质为白银而非白银制品。这一特征在同类案件中被普遍作为认定骗税的重要依据。

本案确立了处理伪报品名骗税案件的重要裁判规则：形式上的合规不能掩盖实质上的违法。企业在经营贵金属制品出口业务时，应当确保产品具有真实功能和市场需求，交易流程符合商业实质，避免通过技术性安排规避政策监管。同时需注意，将不享受退税的产品申报为退税产品是否构成骗税，需具体分析主观故意。若企业因理解偏差导致申报错误，而非故意虚假申报，则不必然构成骗税。

五、外贸企业骗取出口退税刑事辩护策略

（一）如何回击挂靠出口类案件中的骗税定性

挂靠出口业务模式与“配单配票”存在本质区别。在挂靠出口模式下，外贸企业与供货企业签订合同，向供货企业支付货款，并取得进项增值税专用发票，实际承担了增值税税负，并不存在“配单配票”中利用不可退税货物信息骗税的行为；并且，在挂靠出口业务模式下，出口企业建立完善的考察机制，对挂靠方

进行实际经营能力的考察，并直接联系、参与货物采购、报关出口过程，能够在流程中实时管控报关出口单证对应业务链条的实质交易真实性，与“配单配票”对于货物未进行把关甚至无货虚报出口有本质区别。

其次，挂靠行为在税法上属于合法行为，被挂靠人依据实际业务开具的发票应属于真实且无瑕疵发票。根据《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）及官方解读，挂靠方以被挂靠方名义向受票方纳税人销售货物，以被挂靠方为纳税人的，被挂靠方作为货物的销售方或者应税劳务、应税服务的提供方，按照相关规定向受票方开具增值税专用发票，不构成虚开发票。边境贸易中，个人挂靠外贸企业出口货物，外贸企业作为被挂靠方为纳税人，对外开具发票符合前述规定。同时，对于挂靠的个人购买的货物或劳务，外贸企业也应作为受票方，取得生产企业的增值税专用发票，也不属于虚开发票。

需要指出的是，由于 2014 年第 39 号公告明确规定了成立挂靠关系的，不构成虚开，因此，在虚开增值税专用发票刑事案件中，司法机关对挂靠关系成立的不构成虚开并不存在较大争议，更多的争议是体现在挂靠关系是否成立的认定上，而在骗取出口退税刑事案件中，也应秉承相同的办案思路。在对挂靠行为是否成立的认定上，税务机关、司法机关在办案时通常对挂靠合同等书面证据，但此种认定过于死板，且与实践不符。编者认为，国家税务总局 2014 年第 39 号公告并未要求挂靠关系必须通过书面形式建立，符合挂靠方以被挂靠方名义对外从事经营活动，被挂靠方提供资质、技术、管理等方面的服务并收取一定管理费特征的，即构成挂靠关系。

（二）如何破除“四自三不见”“假自营、真代理”的共犯结构

《两高司法解释》删去了《2002 年骗税司法解释》中“四自三不见”构成骗税罪的规定，实践中对“四自三不见”“假自营真代理”业务模式的定性将回归到刑法共同犯罪理论去判断。需要指出的是，这并不意味着“四自三不见”“假自营真代理”不再构成骗税罪。恰恰相反，司法机关按照共同犯罪的理论，如果能够认定外贸企业与骗税行为人具有主观上的合意、客观上的帮助行为，则外贸企业依然构成骗税罪的共犯，并根据其作用大小决定其系主犯还是从犯。因此，外贸企业的刑事风险依然并未减轻，只是在辩护策略上发生了变化，从过去核心

纠结在“明知”还是“不明知”的问题上，转向论证是否构成共同犯罪的问题上。

1.不具有共同客观行为的抗辩

共同犯罪要求实施犯罪的主体之间共同实施了犯罪手段。“各行为人的行为都指向同一犯罪，互相联系、互相配合，形成一个统一的整体。”在这些行为之中，有的是实行行为，有的是教唆行为，有的是帮助行为，特殊情况下负有特定义务的一方也存在不作为的帮助行为。但是，这些行为都属于危害行为，应当具备指向本罪的不法性。

当外贸企业在开展“假自营、真代理”的业务时，如果其参与到行为人的“买单配票”、虚开发票、虚假结汇等等骗税的实行行为当中，则其当然具备共同客观行为。但是，如果外贸企业只是履行了申报出口退税的这一个行为，由于这个申报行为本身不是骗税的实行行为，也不具有不法性，则难言外贸企业具有骗取出口退税的共同客观行为。

2.不具有共同犯罪意图的抗辩

共同犯罪的意图必须是故意，包括直接故意与间接故意，即各行为人之间积极追求或者放任共同犯罪的客观行为会引发犯罪结果的发生。当外贸企业在开展“假自营、真代理”的业务时，客观证据能够表明其没有与骗税行为人达成骗税的合意，则不具有积极追求的直接故意。因此，此类案件中争议较大的是外贸企业是否具有骗税的间接故意。

实践中，如果外贸企业实施了“假自营、真代理”的违规行为，但是其主观上是为了赚取代理费用，客观上采取了防范骗税行为发生的措施，一般来说，可以证明自己主观上并不具有放任骗税行为人实施骗税行为的目的，而是监管制度存在不足，属于过失。因此，外贸企业可以从这个方面积极展开抗辩，尤其是提供能够证明自己审核过合同、发票、业务、货物真实性的证据资料，推翻公诉人对外贸企业“放任”或者“明知”的指控。

(三) 合作出口类案件的辩护要点

1.合作出口的目的在于出口，而非骗税

《两高司法解释》将“冒用他人出口业务申报出口退税的”纳入骗取出口退税的罪状。然而，在司法实践中，部分税务机关和司法机关对该条款的适用范围进行了扩大解释，将合作出口的情形认定为“冒用”。这种做法在一定程度上偏

离了该条款的立法本意和适用范围。

该条款主要针对的是“买单配票”行为，即骗税分子与非法报关行、货代公司勾结，让报关行、货代公司提供出口不退税的货物信息，伪造成骗税分子自己的货物，并配上虚开的增值税专用发票等单证出口并申报退税。在这种情形下，真实出口的货主并不知情，其货物信息被非法中介出售并用于申报退税，因而符合“冒用”的情形。

然而，合作出口与“买单配票”有本质区别，不应被认定为“冒用”。首先，合作出口是基于供货方与出口方之间达成的意思表示一致，出口方实际取得了货物的合法民事权利，并将该批货物出口。这种情况下，出口方的行为是基于合法的合同关系和权利行使，而非非法占有或冒用他人名义。

其次，在实践中，许多出口方为自然人，由于各种因素考虑，未办理相关证照，也不具有出口货物资格。为进行出口贸易，这些自然人主体找到具有出口货物资格的主体进行合作出口。对于自然人而言，其本身依法不能出口货物，而不是“自己可以出口、但不能申报退税”的主体。这一客观约束条件决定了其主观目的是合作出口货物，而非实施骗税行为。

因此，将合作出口情形一概纳入“冒用他人名义骗税”的范畴，不仅与立法本意不符，也忽视了合作出口行为的合法性和合理性。在法律适用过程中，应严格区分“冒用他人名义”与合作出口的不同情形，避免对合法的商业行为进行错误定性

2.行为人之间存在退税款分配约定不等同于存在骗税故意

在合作出口案件中，外贸公司取得退税款以后，无论是与合作出口方分享退税款还是给予价格优惠或抵扣货款，都属于对退税收益的再分配，符合意思自治原则，并不一定与骗税行为相关联，因此，办案机关不能以行为人之间存在退税款分配的约定就推定其存在骗税故意。

如在北京博创英诺威科技有限公司与保利民爆科技集团股份有限公司合同纠纷案（（2013）民提字第73号）中，博创公司与民爆公司签订《合作协议》，约定由民爆公司与外商签订设备出口合同并申报出口退税，退税款由民爆公司全部支付给博创公司。对此，民爆公司主张该出口模式属于假借出口企业名义出口，违反国家相关规定，合同约定无效。而最高人民法院对此表明：“关于出口退税

的问题，该案所涉出口业务项下外贸合同实际履行且已履行完毕，有真实的货物出口，退税主体是与外商签订出口贸易合同的民爆公司，民爆公司获得出口退税符合我国法律、行政法规的规定。《合作协议》约定民爆公司在收到外贸合同项下的出口退税款后，在五个银行工作日内将全部退税款支付给博创公司，是当事人之间就民爆公司依法获得的出口退税款再行分配的约定，是当事人的真实意思，且民爆公司有权处分该笔款项。出口退税是我国为鼓励出口而采取的措施，本案并不存在没有真实货物出口而假冒出口的情形，并非骗取国家出口退税款的情形”。

而在叶某某骗取出口退税罪案中，杭州市萧山区人民检察院不起诉决定书（杭萧检〔2016〕124号）载明：经本院审查并退回补充侦查一次，本院认为杭州市公安局萧山区分局认定被不起诉人叶某某主观明知“他人意欲骗取国家出口退税款”的证据不足，且也不能认定被不起诉人叶某某构成其他犯罪，没有再次退回补充侦查必要，不符合起诉条件。依照《刑事诉讼法》第一百七十一条、《人民检察院刑事诉讼规则（试行）》第四百零三条第二款的规定，决定对叶某某不起诉。

（四）“低值高报”情节的辩护要点

《两高司法解释》将“虽有出口，但虚构应退税出口业务的品名、数量、单价等要素，以虚增出口退税额申报出口退税的”作为骗取出口退税罪的罪状之一，但从增值税及出口退税的法理角度来看，仅高报出口价格与骗取出口退税之间并不存在等同关系，出口退税的依据为企业实际承担的进项税额，如果出现高报出口价格的情况但案件并无虚开发票情形，则不能说明行为人在客观上实施了骗税行为，也不能表明行为人具有骗税的主观故意，更不会必然造成骗取国家出口退税款的后果。理由如下：

首先，明确“骗取”国家出口退税款的范围。根据《刑法》第二百零四条第二款的规定，纳税人缴纳税款后，采取“假报出口或者其他欺骗方法”，骗取所缴纳的税款的，以逃税罪定罪处罚；骗取税款超过所缴纳的税款部分，依照骗取出口退税罪的规定处罚。由此可知，纳税人有实际货物出口，且出口货物在境内采购环节已经完税，其取得实际纳税部分的出口退税款，不属于骗取出口退税。

其次，货物采购均已完税，高报出口价格不可能骗取退税。现外贸企业在采

购环节已经取得了货物合法的增值税专用发票,或者说公诉机关在没有证据证明发票系虚开的情况下,应当认为纳税人承担了发票上载明的税款数额,则该批货物足以被视为在境内完税。此时,纳税人通过篡改外贸合同的金额,虚假增加收汇的方式,不可能实现骗取出口退税的目的。根据财税〔2012〕39号第四条“增值税退(免)税的计税依据”中明确规定,外贸企业在境内采购货物后出口货物,其退(免)税的计税依据为“购进出口货物的增值税专用发票注明的金额或海关进口增值税专用缴款书注明的完税价格。”换言之,出口退(免)税的计税依据并非外贸合同中记载的成交价格,也不是外贸公司取得外汇的金额,而是采购货物的价格。其中,如果购货凭证是增值税专用发票的,系不含税价格(金额)。

在实践中,对骗取出口退税案件所涉金额的认定,存在两种简化处理方式:一是将涉案企业已取得的出口退税款全额认定为骗税金额;二是依据出口报关环节的“高报”比例,等比例推算骗税金额。然而,上述方法若脱离具体的退税计算原理,可能导致认定结论失当。

从税法机制层面辨析,两类企业的退税逻辑存在差异:

对于采用“免、抵、退”税办法的生产型企业,其出口退税额受限于当期留抵税额。即使存在高报出口价格的情形,也仅会扩大“免抵退”税的计算限额,而企业最终实际获得的退税款,以其在国内环节已实际缴纳的增值税(即进项税额)为上限。因此,高报价格与退税款的增加并无必然的等比关系。

对于采用“免、退”税办法的外贸企业,其应退税额的计算公式明确为:退税额 = 增值税专用发票所载明的购进金额 × 出口货物退税率。其计税依据是真实的采购成本,而非出口报关价格。故而,单纯的报关价格“高报”,并不直接影响其退税款的计算结果。

基于此,一个更为严谨且符合税法原理的认定思路应为:首先,独立核定涉案企业真实出口业务所对应的应退税款;其次,以企业实际获取的退税总额减去该依法应退的税额,由此得出的差额方可作为认定骗取国家税款的金额。准确区分合规退税与违法骗税部分,是实现罚当其罪、量刑精确的基础。

(五) “非法买汇”情节的辩护要点

综合目前“八部门”联合打击涉税违法犯罪工作的实践来看,外汇管理部门在其中不但深入参与,而且积极发挥作用。但部分税务部门在处理相关案件时,

将异常外汇信息等同于出口事实虚假，并作出骗税认定。

但是，虚假外汇信息和骗税之间并无充分或必要的条件推导关系，实际出口货物情况下亦存在买卖外汇情况。外贸领域买卖外汇情况较为普遍，系客观原因导致，例如在边境地区，边民互市经济繁荣，以人民币当场结汇系当地商业习惯，购买虚假外汇信息仅为了补足申请退税的形式瑕疵。然而，非法买汇不等同于出口事实虚假。骗税的关键在于看是否有已税货物真实出口，而外汇虚假并不直接等同于货物虚假。即使企业存在非法买汇的行为，只要能够证明已税货物真实出口，货物的采购、生产、运输、报关等环节均有真实的交易记录和相应的单证支持，就不能认定为骗税行为。

此外，外汇信息还影响部分案件骗税数量的认定。在一些案情复杂、时间久远的案件中，部分公安和税务部门会根据外汇金额来推定骗税金额。但是，外汇毕竟只是一项间接证据和“线索”，并不是构成骗取出口退税的决定性证据，对外贸企业来说，出口退税的计税依据是进项增值税专用发票载明的税额，不能根据企业买了多少外汇，来倒推企业骗了多少税，否则显属事实认定错误，不利于被告人的定罪量刑。

(六) 虚开增值税专用发票申报出口退税的抗辩要点

1. 刑法上的虚开犯罪，以造成国家税款损失为核心要件

在出口退税稽查与刑事司法实践中，存在将行政法意义上的“虚开”（即开具与实际经营业务情况不符的发票）直接等同于刑法上虚开增值税专用发票罪的认识误区。对此，应基于刑法原理与司法解释予以厘清。

根据《两高司法解释》第十条第二款之规定，“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，不以虚开增值税专用发票罪论处”。该条款明确将“造成国家税款损失”作为认定此罪的核心要件，确立了“无损失则无犯罪”的出罪原则。

从增值税链条抵扣的原理来看，只要货物在流通各环节均被如实申报并足额缴纳税款，国家税收整体便无损失。因此，若外贸企业以含税价格真实采购货物并完成出口、收汇，仅因销售方拒绝开票而通过第三方据实代开发票用于申报退税，该行为在本质上并未造成增值税税款的净损失。此时，其法律后果主要对应《国家税务总局关于〈出口货物劳务增值税和消费税管理办法〉有关问题的公告》

(国家税务总局公告 2013 年第 12 号) 等文件规定的“适用增值税征税政策”(即视同内销征税), 属于行政违法范畴, 与以骗取税款为目的的刑事犯罪存在本质区别。

2. “骗取所缴税款”应认定为逃税, 而非骗取出口退税

《刑法》第二百零四条第二款规定: “纳税人缴纳税款后, 采取前款规定的欺骗方法, 骗取所缴纳的税款的, 依照本法第二百零一条的规定定罪处罚; 骗取税款超过所缴纳的税款部分, 依照前款的规定处罚。”此条款为准确区分逃税罪与骗取出口退税罪提供了关键法律依据。

部分观点认为, 该款仅适用于外贸企业存在视同内销或兼营内销而产生销项税的情形。然而, 从实质解释出发, 该款规定具有更广泛的适用空间。

核心抗辩观点如下: 外贸企业以含税价支付货款, 其支付的价款中已包含本应由销售方申报缴纳的增值税款。此时, 企业实质上已承担了该环节的税收负担。若因销售方未履行开票义务, 企业转而通过其他方式获取发票用于退税, 其通过“欺骗方法”意图获取的, 仍是其自身在采购环节已实际负担的税款。根据《刑法》第二百零四条第二款的逻辑, 此举符合“骗取所缴纳的税款”之特征, 其行为性质应倾向于认定为逃税。只有当申报退税的金额超过了其实际负担的税款部分, 就该超额部分才可能构成骗取出口退税。

因此, 在案件办理中, 应重点审查和核算外贸企业真实负担的税款金额, 并据此严格区分逃税与骗税的界限, 避免轻罪重判。

(七) 骗税主观故意要件的抗辩要点

根据《刑法》及相关司法解释的规定, 行为人构成骗取出口退税罪必须主观上具有故意, 客观上实施了假报出口等骗税行为, 造成国家税款损失。因此, 律师在代理骗取出口退税案进行辩护时, 可以从主观方面入手, 论证行为人不具有犯罪的故意, 或者公诉机关无证据证明行为人存在主观故意, 进而进行无罪辩护。

1. 不能以挂靠方具有骗税故意推定被挂靠方具有骗税故意

前已述及, 以挂靠方式开展经营活动在多数行业为法律所允许, 挂靠方与被挂靠方对于经营业务各自发挥作用, 但是并不能据此认定一方存在骗税故意, 另一方就一定存在骗税故意。尤其是对于挂靠方利用被挂靠方资质假报出口骗税的, 要想认定被挂靠方构成骗税, 需要有充分的证据证明。

如最高法发布的典型案例之德览公司无罪一案中，裁判法院明确指出在没有证据证明进出口公司具有骗取出口退税罪的主观故意时，进出口公司不构成骗取出口退税罪。

2.不能仅以行为人具有帮助行为而推定其具备骗税故意

刑法“主客观相统一”之原则，要求侦查、检察机关在查证案情时，既需要对行为人客观的违法行为予以证实，也要求对行为人的主观状态（即故意或者过失）予以证明，不能仅以行为人具有客观行为而推定其主观状态。

帮助行为本身具有多样性，其背后的行为动机和主观认知可能各不相同。在一些情况下，行为人可能并不知晓其帮助的行为是用于骗税，而是基于其他目的，如单纯的人际关系、工作职责等。其次，推定骗税故意需要有充分的证据支持。行政复议机关在审理案件时，应当全面、客观、公正地审查证据。在骗税案件中，除了行为人的帮助行为外，还应综合考虑行为时的具体情境、行为人与骗税主体之间的关系等因素。例如，是否曾被告知其行为的真实用途，是否存在其他证据表明行为人知晓并参与骗税等。只有在这些证据相互印证，形成完整的证据链条，才能合理推定行为人具有骗税故意。

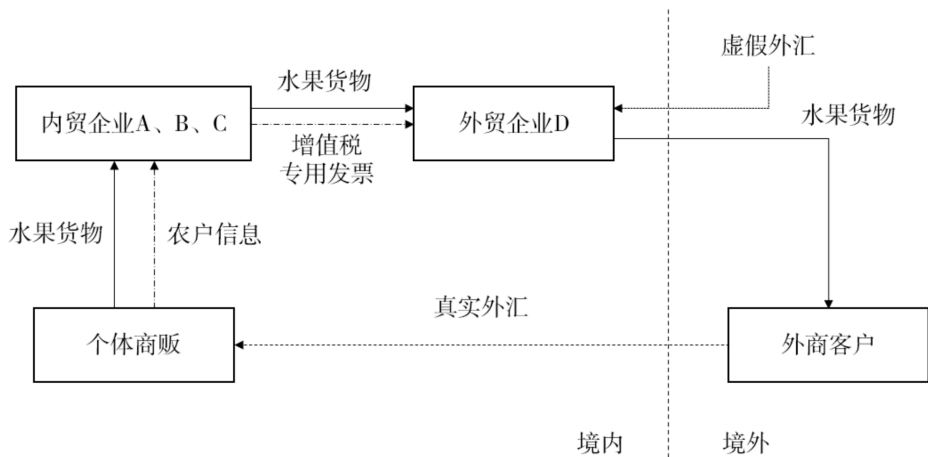
在宜春市人民检察院不起诉决定书（宜检三部刑不诉〔2021〕Z1号）中，检察机关认为“蔡某某实施了为洪某某提供了外汇并从中收取手续费的行为，客观上对洪某某骗取出口退税的犯罪行为提供了帮助，但从现有证据来看，难以证实蔡某某主观上明知洪某某购买外汇系用于骗取出口退税，无法认定蔡某某具有骗取出口退税的故意。宜春市公安局认定的蔡某某犯罪事实不清、证据不足，不符合起诉条件。”

（八）华税案例：合作出口定性骗税改“假自营、真代理”案

1.基本案情：合作出口被定骗税

被告人甲某常年在X自治区H市口岸从事水果、百货外贸业务。2017年始，大量个体商贩在H市口岸将国内橘子、苹果等水果出口国外，由于国家对水果出口给予退税，H市同时对出口业务给予财政补贴，此类水果商贩开始寻找有出口资质的外贸企业合作共同出口。因此，甲某除亲自收购水果外，也与其他个体商贩合作，将其从外地收购的水果以自营名义出口至个体商贩指定外商，并按照每车水果数百元不等的价格向个体商贩支付合作费。同时，为了解决个体商贩无

法提供合法发票用于退税的问题，甲某成立数家内贸公司，根据出口业务量向外贸企业开具增值税专用发票，并使用当地农户信息为内贸公司开具农产品收购发票。



2019年甲某的外贸企业因出口退税金额增长过快引起税务机关关注，当地稽查局进行调查，发现甲某控制的内外贸企业存在虚构业务、虚假走账、虚开增值税专用发票、虚构外汇、备案单证虚假等问题，遂认定骗取出口退税合计近900万元，并移送司法机关。2024年3月当地经侦对甲某实施了刑事拘留及逮捕。2024年12月第二次补充侦查期间，甲某家属委托华税律师为甲某辩护，此时检察院已有初步结论，认为甲某并非真实出口人，而是冒用了他人的出口货物，或者指示他人为自己“配货”，兼有虚开发票、资金回流、虚构结汇、虚构运输等备案单证的行为，构成骗取出口退税，坚持采信税务机关对骗税金额的认定。甲某涉嫌骗税金额近900万元，且无自首、立功等减轻处罚情节，恐将面临十年以上有期徒刑。

2. 辩护思路

根据多年来在外贸行业的刑事辩护经验，我们认为本案与检察院所理解的“买单配票”行为有显著不同。“买单配票”一般是出口的货物并非企业实际生产或购进，而是在他人不知情的情况下，通过购买出口信息，冒用他人名义进行虚假申报，获得出口退税。而本案中，实际的货主对以甲某公司名义出口并获取出口退税的事实知情，双方系合作出口，业务模式涉嫌“假自营真代理”而并非“买单配票”。此外，经过充分阅卷、统计数据及会见甲某了解事实，发现甲某

公司有真实水果收购业务，但金额小于农产品收购发票记载的金额，确存在“低值高报”的骗税行为。据此，我们向检察官提出两点核心辩护意见：第一，甲某与他人合作出口，共享退税款，并非“冒用”他人出口业务，即合作出口部分不应认定虚开；第二，根据在案果农证言，甲某确实向其收购过水果，但金额小于农产品收购发票记载的金额，则真实收购不应认定骗税，对于虚开“高报”部分，甲某愿意认罪认罚。辩护思路具体而言：

(1) 甲某与个体商贩合作出口涉嫌“假自营真代理”，是否构成骗税不应一概而论

一般而言，买单配票业务中的真实出口人不清楚自己的出口货物被其他单位使用。但如上所述，本案中由于真实货主系自然人，不具有货物出口的资质和能力，只能挂靠甲某的外贸企业出口，甲某与真实货主之间通过直接的、代理的方式建立了合作出口的关系，真实货主系主动提供自己的货物供出口企业出口。此外，甲某还将出口货物获得的利润（包括退税），分配给了真实货主，这也与买单配票业务有着本质区别。因此，本案甲某及外贸企业实质上与个体商贩建立的是“假自营真代理”的代理出口关系，甲某的出口企业取得了货物的权属并有真实的货物出口，并非冒用他人货物出口。该行为虽然存在税法上的不合规，但不属于“假报出口”、“买单配票”的骗取出口退税犯罪。

在此基础上，“假自营真代理”行为是否构成骗税不可一概而论，仍需结合骗取出口退税罪的构成要件进行判断。《刑法》第 204 条将骗税违法行为分为三部分，第一部分“假报出口或者其他欺骗手段”强调出口业务不真实的客观行为；第二部分“假报”“骗取”等文义及司法实践均要求行为人具备骗取出口退税的主观故意；第三部分“骗取出口退税款”强调侵害国家出口退税款的客观结果。因此，不满足上述客观行为、主观故意、客观结果的，不构成骗取出口退税。而本案并不满足以上要件：

首先，案涉业务具有真实货物出口。在案涉业务模式下，没有进出口经营资质的真实货主主动与有进出口经营资质的外贸公司达成合作关系，主动要求以外贸公司的名义将货物通关出口，此时，真实货主实际挂在出口企业名下，出口企业基于挂靠或者合作关系取得了对货物的所有权或者控制权，具有真实的货物出口。

其次，根据国家税务总局的政策解释，农产品属于“已税货物”，取得出口退税并未造成国家退税款损失。本案办案人员提出，即使出口货物真实，如果农产品收购发票填开不合规，则出口的农产品货物不属于“已税货物”。但这一理解是错误的。根据国家税务总局出版的《全面推开营改增业务操作指引》一书，其中指出：“农民生产农产品所购买的燃料、农机具等生产资料是支付了增值税的，农产品价格中也就包含了一部分增值税，也就是说购进免税农产品的纳税人在一定程度上是“负担”了增值税的。此时，如果不允许购买免税农产品的纳税人计算进项税额扣除，那么将造成一定程度的重复征税，也可能导致农产品收购单位借此压低农产品价格从而减少农民收入，损害农民利益。”易言之，农业生产者生产出来的农产品就是“已税货物”。根据国家税务总局《全面推开营改增业务操作指引》的解释，既然农产品收购企业负担了农产品的增值税，就应当允许其进项抵扣或者出口退税。此时，企业属于“申请退还自己负担的税款”，根据《刑法》第204条第2款的规定，“纳税人缴纳税款后，采取前款规定的欺骗方法，骗取所缴纳的税款的，依照本法第二百零一条的规定定罪处罚”，未造成国家出口退税款的损失，不属于骗税。

最后，甲某及外贸企业不具有“骗税”主观故意。前已述及，甲某及外贸企业已经实质上享有出口退税的权利，其集中填开农产品收购发票、取得异常结汇信息，只是对形式要件的一个补足，具有合理解释，并非故意追求骗取税款。同理，为了实现顺利退税，甲某确实作出了购买外汇用于结汇，使用虚假备案单证的行为，但上述行为并未触犯刑法，仅应承担行政责任。

综上，本案合作出口部分不满足骗取出口退税的构成要件，合作出口所获得退税应从骗税金额中扣除。

(2) 甲某存在真实出口货物但高报部分货物价值，真实出口的部分不属于骗税

甲某称其每年都在收购，具体多少虽然记不清楚，但确实有真实收购。同时，除自己亲自向农户收购外，甲某也通过他人（员工、代办等）收购水果，才能满足外商的需求。因收购水果的代办活动范围不固定，甲某并未吸纳其加入到案涉贸易公司中，但其本质上是为甲某收购水果。除其本人作出上述供述，案卷材料显示，也有受调查的农户承认出售过水果给甲某及其员工、代办，可以相互印证。

尽管甲某确有真实的货物收购与出口，但其也承认在申报出口退税时，其存在高报货物价值以取得更多出口退税款的行为。根据法释〔2024〕4号第7条第（4）项，“虽有出口，但虚构应退税出口业务的品名、数量、单价等要素，以虚增出口退税额申报出口退税的”，亦属于骗取出口退税的行为。该部分甲某到案后也供认不讳。

最终，检察院认可华税律师观点，华税律师对应予扣减部分进行了统计归纳，协助检察院作出最终的金额认定。在介入案件的短短2个月内，案件出现了实质性突破，甲某家属代缴400余万元税款，同时甲某签署了《认罪认罚具结书》，在5-10年有期徒刑的法定量刑幅度内获得检察院5年量刑建议。

六、2026 外贸行业税务合规建议

面对当前效率提升与监管趋严并存的外贸环境，构建并运行一套行之有效的税务合规管理体系，已非企业发展的可选项，而是保障其稳健运营、防范系统性风险的根基。本部分旨在结合前述风险分析与行业动态，为企业提供一套覆盖观念、制度、执行与优化的综合性合规行动指引，将原则性要求转化为具体的管理实践。

（一）加强合规意识：将税务合规贯穿业务始终

这意味着合规意识必须从管理层开始，深度渗透至采购、销售、物流、关务等每一个业务环节。首要任务是建立权责清晰的内部组织保障，建议设立由高层管理者牵头，财务、业务、法务核心人员组成的常设合规委员会或工作小组，负责制定合规政策、监督执行并定期评估有效性。同时，必须将合规要求融入业务流程设计，例如，在新客户授信、新供应商引入、新业务模式审批的节点，设置强制性的合规审核程序，从源头过滤风险。强化全员的常态化培训也至关重要，培训内容应结合最新政策解读与真实案例剖析，使一线业务人员理解其日常操作（如合同签订、单证传递）所关联的税务责任。

(二) 建立一套标准化、可追溯、能自证的全流程业务与单证管控机制

这套机制的核心是确保货物流、资金流、发票流与单证流的“四流合一”及逻辑闭环。具体而言，在业务前端，应完善供应商与客户的尽职调查与动态管理档案，对生产型供应商重点关注其产能与开票量的匹配合理性。所有交易，无论金额大小或合作模式，均应订立要素齐全、权责明确的书面合同，并确保实际执行与合同约定一致。在单证管理上，必须设立超越“收集归档”功能的审核中枢，配备专职人员对报关单、增值税发票、运输单据、收汇凭证等进行交叉比对与逻辑验证，特别要警惕由第三方提供的单据（如货代提单）的真实性，必要时通过官方渠道核实。资金收付必须严格遵守“谁出口、谁收汇”原则，确保外汇路径清晰、合理，坚决杜绝通过非法渠道构造虚假收汇或进行不合规的跨境资金腾挪。积极借助信息技术整合业务系统（ERP）、报关系统与财务系统，实现关键数据的自动勾稽与异常预警（如报关金额与收汇金额长期大幅偏离等），是提升内控效率与可靠性的必然选择。

(三) 针对“假自营真代理”、农产品、贵金属、跨境电商等高发风险领域，企业需要采取更具针对性的深度管控措施

对于任何形式的代理或合作出口业务，必须彻底摒弃“包税”操作，通过规范的委托协议明确法律关系和退税主体，并确保本企业能够掌握并留存证明货物真实出口与货权归属的关键证据。对于敏感商品出口，业务部门需提供包含最终用户、定价依据、成本构成在内的完整商业合理性报告，单证审核需提升至最高级别，并可考虑引入第三方验货等增强程序。跨境电商企业应正视监管变革，主动推动商业模式合规化转型，包括获取进出口资质、采用正确的海关监管代码申报、实现平台销售数据、跨境支付流水与国内税务申报的完整对接，并系统性解决采购端发票的合法取得问题。

(四) 密切关注并精准落实最新法规政策

2026 年正式实施的《增值税法》及其实施条例，在退税方法选择、申报时效、委托出口责任、放弃退税的后果等方面设定了新规则，企业必须重新梳理内

部操作流程以适应这些变化。同时，国家税务总局 2025 年第 15 号公告（跨境涉税信息报送）和第 17 号公告（代理出口企业所得税管理）已对相关企业设定了明确的合规义务，涉及企业应立即开展数据盘点与流程调整，确保及时、准确履行信息报送与纳税申报责任，避免因政策理解滞后而产生风险。

（五）设置预设的、专业的应对机制保护企业合法权益

企业应提前制定税务争议应急预案，明确内部响应团队、沟通策略与资料调取流程。在日常经营中，所有业务资料必须按照档案管理规定系统化保存，确保任何一笔历史交易都能快速还原全貌。在应对稽查过程中，应充分利用法律赋予的陈述、申辩、听证等权利，基于事实与证据，与税务机关进行专业、理性的沟通，力求在行政阶段澄清问题、化解争议。对于复杂、重大或可能涉及定性争议（如是否构成虚开、骗税）的案件，应在早期阶段引入兼具税务与法律知识的专业顾问团队，提供从事实梳理、法律论证到程序应对的全方位支持。

最后，企业应建立常态化的政策跟踪与解读机制，及时研判监管动向。建议每年至少开展一次出口退税业务的专项内部审计或引入第三方合规健康检查，模拟监管视角，主动发现并修复管理漏洞。同时，积极参与行业协会交流与专业机构培训，汲取同业经验与教训，持续优化自身的合规管理体系，使之真正成为企业行稳致远的护航能力。