

物流运输行业 税务合规报告

2025



华税律师事务所
二〇二四年十二月

物流运输行业税务合规报告（2025）

前言

物流运输行业因其综合性和基础性，成为连接生产和消费的重要桥梁，作为国民经济的重要组成部分，其发展水平直接影响到国家经济的运行效率和成本。其中，公路货运以其灵活性和便捷性，在众多运输方式中占据着主导地位。近年来，随着电子商务、快递服务和冷链物流等新业态的快速发展，公路货运需求持续增长，市场规模不断扩大。随着移动互联网技术与物流运输行业的深度融合，市场涌现了无车承运、网络货运等新的经营模式，其依托大数据、云计算等技术，集约整合和科学调度车辆、货源等零散物流资源，有效提升了运输组织效率，推动物流运输行业转型升级。

与此同时，物流运输行业“零、散、小、弱”的运输基本形态仍未改变，个体司机占比高，导致源头发票缺失，增值税专用发票抵扣链条断裂、税负成本居高不下仍是制约物流运输行业的一大难题。为给物流运输行业减负松绑，国家税务总局接连出台国家税务总局公告2017年第30号、国家税务总局公告2017年第55号等政策回应纳税人呼声、以期解决行业痛点，但从实践情况来看，以上政策仍未从根本上解决物流运输行业进项抵扣不足的痼疾。同时，电子发票和金税四期的全面推开，昭示着更加合规和高效的“以数治税”时代到来，

也对物流运输行业税务合规提出更高要求。

今年以来，物流运输行业爆发了大量虚开行政、刑事案件。暴力虚开、富裕票虚开的现象仍普遍存在；网络货运平台暴雷不断，风险传导至下游数以万计企业，引发行业震动；税收洼地被全面清理，高压之下严重依赖财政返还的模式不再；两高司法解释及其理解与适用给“有货代开”案件带来新的转机，同时非法出售增值税专票罪被激活，深刻影响了物流企业涉税刑事案件的走向。物流运输行业的涉税风险不断加码，广大运输企业亟须加强税务合规，切勿践踏税务红线。

华税团队基于对物流运输行业的深入观察，编写了本《物流运输行业税务合规报告（2025）》。此报告通过分析总结物流运输行业发展情况，观察其税收政策及监管动向，聚焦 2024 年物流运输行业涉税行政与刑事典型案件，探讨物流运输行业涉税风险成因，在前述基础上归纳总结物流运输行业主要涉税风险类型并提出抗辩要点，以期为物流运输行业的税务合规建设贡献力量。

本报告共分八节，全文约三万四千余字。

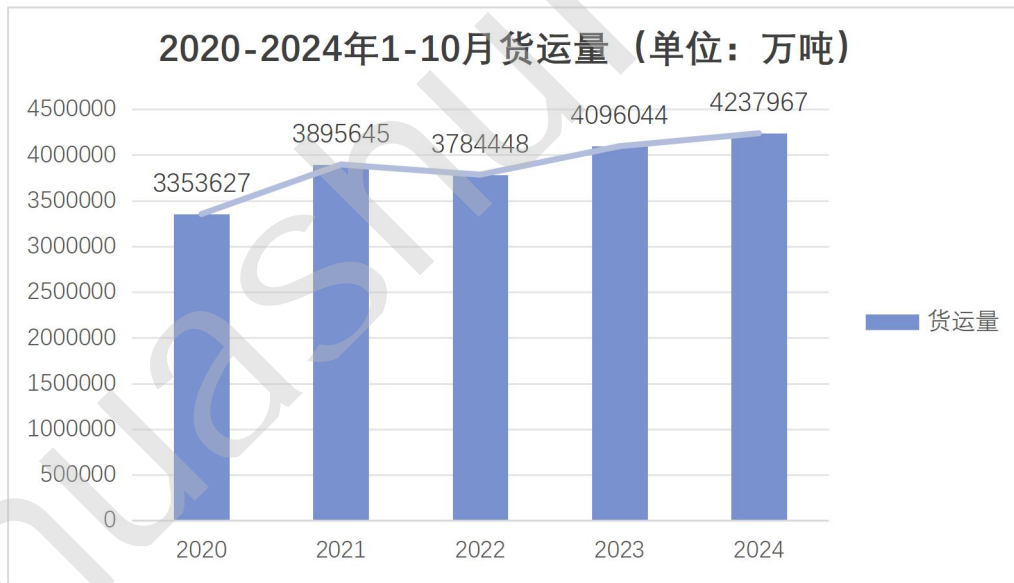
目 录

- 一、2024 年物流运输行业发展概况
- 二、2024 年物流运输行业的税收政策与监管趋势
- 三、2024 年物流运输行业涉税典型案例观察
- 四、物流运输行业涉税风险成因探讨
- 五、物流运输行业主要涉税风险类型归纳
- 六、物流运输行业涉税行政风险应对要点及实案分享
- 七、物流运输行业虚开刑事案件辩护要点及实案解析
- 八、2025 年物流运输行业税务合规管理建议

一、2024 年物流运输行业发展概况

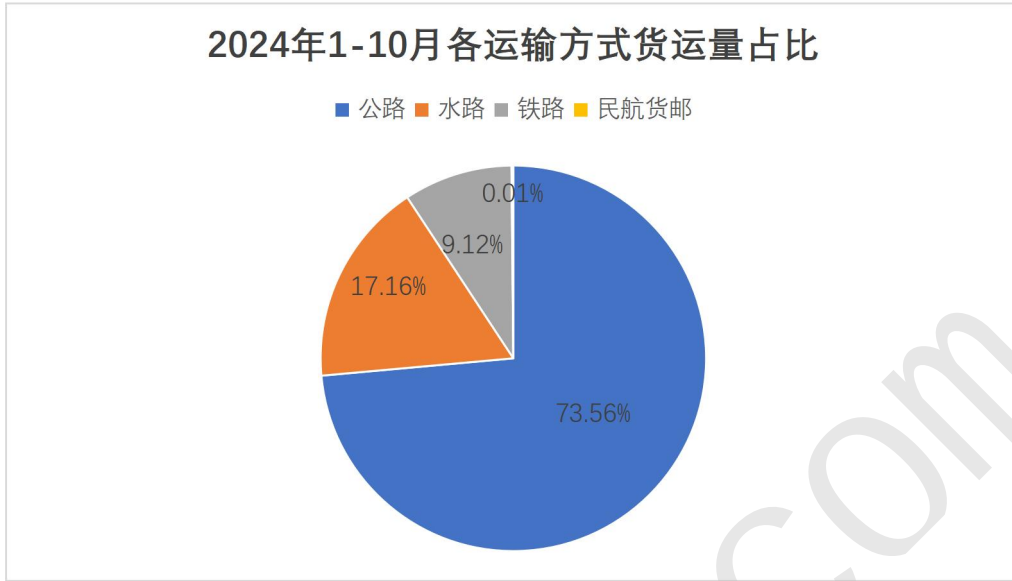
（一）我国物流运输行业的现状

据交通运输部数据统计，近三年我国货物运输总量不断攀升。2020 年受疫情影响，1-10 月我国累计货物运输量为 335.36 亿吨；2021 年 1-10 月我国累计货物运输量为 389.56 亿吨；2022 年 1-10 月我国累计货物运输量为 378.44 亿吨；2023 年 1-10 月我国累计货物运输量为 409.60 亿吨；2024 年 1-10 月我国累计货物运输量为 423.80 亿吨，同比上升 3.46%，比 2020 年同期上升 26.37%。由此可见，三年疫情后，我国物流运输呈现向好趋势，也从侧面反映出我国经济不断复苏的强劲态势。



据交通运输部数据统计，截至 2024 年 10 月，我国公路货运量为 343.64 亿吨，同比上升 3.2%，水路货运量 80.15 亿吨，同比上升 4.6%；据国家铁路数据统计，今年 1—10 月份，全国铁路货运发送量 42.61 亿吨，同比增长 2.1%；据民航局消费者事务中心统计，今年 1—10 月份，全行业共完成货邮运输量 729.8 万吨，同比增长 23.9%，较 2019

年同期增长 19.3%。



从我国货运量结构来看，公路货运在我国交通运输体系中占 73.56%，占据主导地位。一方面由于工业化井喷式发展大大刺激了大宗商品的运输需求，而公路货运灵活性及可通达性较高，在煤炭等大宗商品运输上相较于水运、铁路及民航等方式具有优势，承担了较大的份额；另一方面，货运经营者灵活性较大、物流枢纽的完善建设等也为公路货运发展提供了条件。

（二）我国物流运输行业的特点

1、“零、散、小、弱”的基本面没有改变

尽管中国公路货运市场规模庞大且整体发展态势良好，但行业整体仍处于效率较低的发展阶段，存在“规模大但实力不强”的问题，经营主体普遍规模小、分散且实力较弱，从市场主体结构来看，个体司机和挂靠车队仍是主要运力提供者。

据中国汽车报统计，在公路货运实际运营中，拥有 50 辆及以上车辆规模的企业占比不足 10%。在零担和快运领域，区域性快运公司

和专线公司规模普遍偏小，全国性快运公司合计市场份额不足 5%；城配市场虽然规模已超万亿元级，且年增速达到 10%，但尚未出现一家业务规模超过 10 亿元的企业，形成“大市场、小企业”的鲜明对比。这既影响了物流运输行业整体实力的提升，也降低了物流运输的运转效率。实践中，尽管大票零担或整车货主更倾向寻找货代或者物流运输企业，但因大部分货代、物流运输企业不具有自有车辆，承接到业务后将运输业务层层转包，运输业务实际上仍由个体司机完成。

2、运输成本高企仍然是行业痛点

近年来，国家出台各项政策深化物流供给侧结构性改革，促进物流运输行业“降本增效”，但运输成本偏高一直困扰物流运输行业的持续发展。一方面，我国当前大部分物流运输企业税费负担较重，进项抵扣不足，与其他行业相比物流运输企业在营改增后税负有所增加；另一方面，路桥费、燃油费占运输成本比例较高，行业利润率普遍较低。此外，“零、散、小、弱”的特点决定了小型运输企业和个体司机普遍存在货难找、运费难结等现状，导致市场上呈现了恶性低价竞争模式，造成利润严重缩水。

2014 年中国物流与采购联合会、中国物流学会发布的《我国物流企业税收负担研究报告》，该报告显示，2008—2012 年间，样本物流企业平均税收负担水平为 20.19%，高于全国同期宏观税负水平（18.26%）1.93 个百分点。如果考虑到物流企业不作为纳税人但实际负担的隐性税收支出，五年间样本企业实际税负平均水平为 26.79%，比宏观税收负担均值高出 8.53 个百分点。这意味着，在某些情况下，

物流企业的实际税负可能接近或超过其营业收入的四分之一。

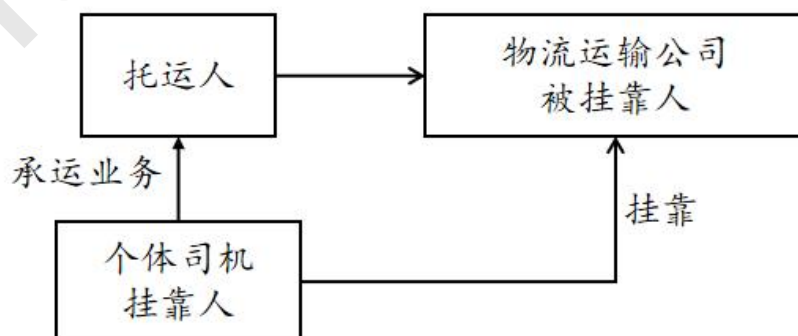
江苏交通运输部门的负责人吴永宏在十四届全国人大二次会议上提到，实际承运人（个体司机）运费发票难以取得，导致网络货运企业增值税税负较高。例如，2023年江苏某货运平台企业增值税税负（占业务收入比例）高达8.76%。

（三）我国物流运输行业的经营模式

1、传统物流运输经营模式

（1）挂靠经营

在改革开放初期，国家对个体司机从事运输没有太多限制，很多人仅凭一辆车和一本驾驶证就涌入了运输行业。直到在2004年国务院出台了《中华人民共和国道路运输条例》，其要求运输业务经营者从事运输业务必须取得道路运输经营许可，而对大部分个体司机而言，取得相应资质较难，于是个体司机将车辆挂在具有经营资质的物流运输公司。这种情况下，所产生的业务模式是：由物流运输公司即被挂靠人承接运输业务，但实际从事运输业务的仍然是个体司机。

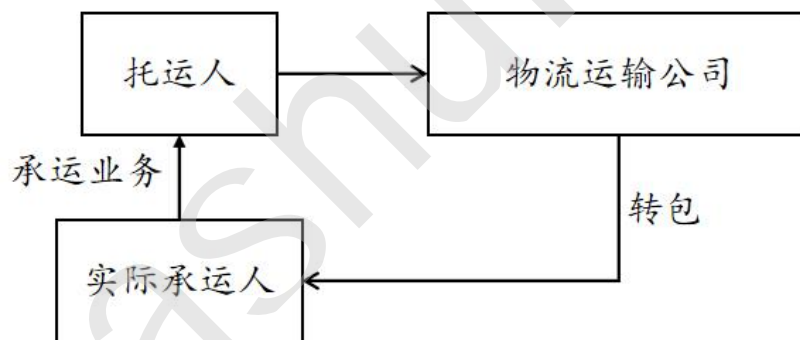


（2）直营

除了挂靠经营外，一些实力较为雄厚的物流运输企业，能够自建车队，满足自身运输需要的同时承接额外的运输业务。相比于挂靠经营而言，直营的优势在于管理效率较高，但也需要承担司机工资、社保等成本。

（3）转包经营

前已述及，我国物流运输行业涵盖了大量的个体司机，其是物流运输的主力。因此，一些运输企业承揽运输业务后，因运力不足等原因，将运输业务层层转包给个体司机也是物流运输行业较为常见的经营模式。

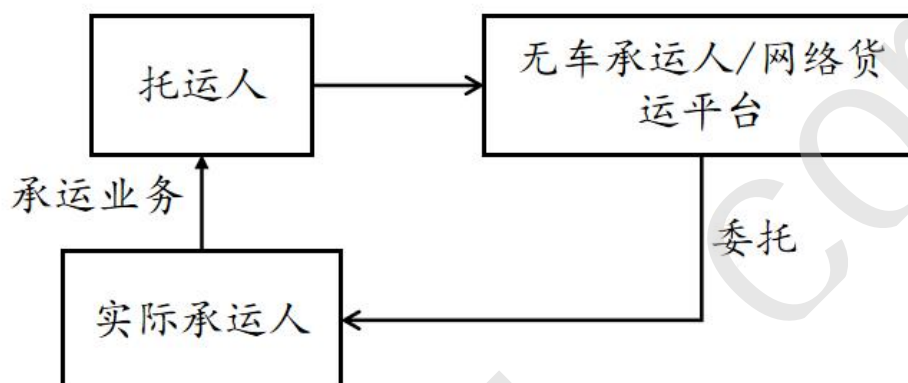


2、新型物流运输经营模式

近年来，随着国家鼓励大众创业万众创新及推动“互联网”+行动的发展，不断推动物流供给侧结构性改革，促进物流运输行业的“降本增效”，涌现了无车承运人等新的经营模式。

无车承运人依托移动互联网等技术搭建物流信息平台，通过管理和组织模式的创新，集约整合和科学调度车辆、站场、货源等零散物流资源，能够有效提升运输组织效率，推动物流运输行业转型升级，

受到了市场的欢迎。在经过前期无车承运的发展，现已将无车承运人更名为网络平台道路货物运输经营者（以下简称“网络货运平台”）。由无车承运人/网络货运平台以承运人身份与托运人签订运输合同，委托实际承运人完成道路货物运输，承担承运人的责任和义务。



（四）我国物流运输行业的相关政策沿革

“营改增”以前，我国交通运输业征收营业税。陆路、水路和航空运输服务以营业额乘以 3% 的税率缴纳营业税，无法进行抵扣，导致重复征税，阻碍了经济的发展。故自 2012 年起，我国在上海市交通运输业和部分现代服务业开展“营改增”试点后，2014 年将铁路运输和邮政服务业纳入营业税改征增值税试点，至此交通运输业已全部纳入“营改增”范围。

税改后，小规模纳税人仍按 3% 征收率缴纳增值税，虽然税率没有发生变化，但因营业税是价内税，增值税为价外税，事实上降低了小规模纳税人的税负。然而，对于一般纳税人而言，虽经过多轮减负，目前以 9% 的税率缴纳增值税，但若可抵扣增值税进项税小于 6% 的税

率增长额，且在运输企业实际经营过程中，个体司机等增值税专用发票的获取难度大，可以抵扣的进项范围小，运输企业的税负确有所上升。同时，互联网技术与物流运输行业深度融合，出现了前述无车承运、网络货运平台等新物流运输模式，其亦面临税负高、责任风险不清问题。基于此，国家为进一步降低物流运输行业的税负，理清各方法律责任，出台了各项政策以促进其规范发展。

政策名称	相关政策内容
《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（财税〔2016〕36号）	明确运输服务三方结构：经营者以承运人身份与托运人签订运输服务合同，收取运费并承担承运人责任，然后委托实际承运人完成运输服务的经营活动。
《交通运输部办公厅关于推进改革试点加快无车承运物流创新发展的意见》（交办运〔2016〕115号）	开展道路货运无车承运人试点工作，明确无车承运人的法律地位即“无车承运人是以承运人身份与托运人签订运输合同，承担承运人的责任和义务，通过委托实际承运人完成运输任务的道路货物运输经营者。”其按照财税〔2016〕36号规定，无车承运业务按照“交通运输服务”缴纳增值税。 规定无车承运试点范围、试点企业条件、试点内容，要求申请道路运输经营许可证，经营范围为道路普通货运（无车承运）。
《交通运输部办公厅关于做好无车承运试点运行监测工作的通知》（交办运函〔2017〕256号）	确定 283 家无车承运试点企业，明确运行监测内容，对运单数据与实际承运车辆运行轨迹数据等进行比对，与税务部门做好信息协同。
《国家税务总局关于跨境应税行为免税备案等增值税问题的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 30 号）	明确成品油、路、桥、闸通行费可以抵扣： 纳税人以承运人身份与托运人签订运输服务合同，收取运费并承担承运人责任，然后委托实际承运人完成全部或部分运输服务时，自行采购并交给实际承运人

	<p>使用的成品油和支付的道路、桥、闸通行费，同时符合下列条件的，其进项税额准予从销项税额中抵扣：</p> <p>（一）成品油和道路、桥、闸通行费，应用于纳税人委托实际承运人完成的运输服务；</p> <p>（二）取得的增值税扣税凭证符合现行规定。</p>
《交通运输部办公厅关于进一步做好无车承运人试点工作的通知》（交办运函〔2017〕1688号）	总结无车承运试点工作成效，新增资金流水单技术规范，要求细化无车承运人增值税进项抵扣政策，降低无车承运人税收负担。
《货物运输业小规模纳税人申请代开增值税专用发票管理办法》（国家税务总局公告2017年第55号）	明确满足条件的货物运输业小规模纳税人可就近向税务机关申请异地代开增值税专用发票。
《国家税务总局关于开展互联网物流平台企业代开增值税专用发票试点工作的通知》（税总函〔2017〕579号）现已失效	明确符合条件的互联网物流平台企业（无车承运人试点企业）可以为货物运输业小规模纳税人代开增值税专用发票。
《交通运输部办公厅关于公布无车承运人试点考核合格企业名单的通知》（交办运函〔2018〕235号）	考核合格的229家试点企业延续试点期1年，在无车承运人运单的基础上，增补资金流水单。
《交通运输部办公厅关于深入推进无车承运人试点工作的通知》（交办运函〔2018〕539号）	规范个体运输业户经营许可，要求推动无车承运人增值税进项抵扣范围、个体运输业户异地代开增值税专用发票、无车承运试点企业代个体运输业户开具增值税专用发票政策。协助税务部门加强运输业务真实性核验，有效降低试点企业税负。
《交通运输部办公厅关于无车承运人试点综合监测评估情况的通报》（交办运函〔2018〕1398号）	对试点企业监测评估信息进行通报，强调试点企业及时上传无车承运运输单据及相应的资金流水单，确保信息流、资金流、物流三流一致，运输具有真实性。

号)	再次要求解决个体运输业户申请代开增值税专用发票问题，推进互联网物流平台企业代开增值税专用发票试点工作。
《网络平台道路货物运输经营管理暂行办法》(交运规〔2019〕12号)	<p>无车承运转变为网络货运：</p> <p>无车承运人三年期的试点工作于2019年12月31日结束。在总结其工作基础上，制定了《网络平台道路货物运输经营管理暂行办法》以下简称“《暂行办法》”。扩大范围，经营者都可申请“网络货运”的道路运输经营许可，从事网络货运经营。</p> <p>网络货运经营者应按要求，记录实际承运人、托运人的用户注册信息、身份认证信息、服务信息、订单日志、网上交易日志、款项结算、含有时间和地理位置信息的实时行驶轨迹数据等交易信息，并保存相关涉税资料，确保信息的真实性、完整性、可用性。信息的保存时间自交易完成之日起不少于三年，相关涉税资料应当保存十年。</p>
《网络平台道路货物运输经营服务指南》等三个指南(交办运函〔2019〕1391号)	<p>交通运输部印发交运规〔2019〕12号三个配套指南。为网络货运经营服务、信息监测、交互系统接入提供指南。要求网络货运经营者应在运单、资金流水单完成后实时上传数据至省级监测系统，省级监测系统应在接收网络货运经营者运单、资金流水单、车辆及驾驶员基本信息后，及时上传至部交互系统，并同时传递给同级税务部门。</p>
《国家税务总局关于开展网络平台道路货物运输企业代开增值税专用发票试点工作的通知》(税总函〔2019〕405号)	明确符合条件的网络平台道路运输企业可以为货物运输业小规模纳税人代开增值税专用发票。〔2017〕579号同时废止。

二、2024年物流运输行业的税收政策与监管趋势

（一）最高法、最高检联合发布《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》



2024年3月18日，最高法、最高检发布《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》（以下简称《两高司法解释》），该解释自2024年3月20日起正式施行，旨在依法惩治危害税收征管犯罪，保障国家税收利益，维护税收秩序。

《两高司法解释》是对最高人民法院在1996年和2002年出台的三个涉税犯罪司法解释进行了全面修订，全文共二十二条，前十八条主要对逃税罪、骗取出口退税罪、虚开增值税专用发票罪等重点罪名的罪状、构成要件和定罪量刑情节等作出规定，涵盖刑法规定的危害税收征管犯罪所有种类，并全面细化或优化相关具体规定和适用情形。后四条主要对共犯处理原则、单位犯罪定罪量刑标准、从宽处罚情形和行刑衔接、解释效力等内容作出规定。

《两高司法解释》系首次对危害税收征管罪进行系统性解释，填

补了原有法律在处理此类案件时的原则性和概括性规定所带来的不确定性，有利于适应不断发展的经济和税收征管需要，强化对新型涉税犯罪违法行为的惩处力度，进一步推进中国式现代化税收法治建设。

（二）八部门联合打击涉税违法犯罪成果显著



全国八部门联合打击涉税违法犯罪工作机制，其前身为 2018 年 8 月—2021 年 9 月开展的税务、公安、海关、央行四部门“打虚打骗”两年专项行动。2021 年 10 月起，最高检、外汇总局加入并形成六部门打击“三假”涉税违法犯罪常态化工作机制。2023 年，最高法、市场监管总局加入后该工作机制扩围为八部门。2024 年 2 月 27 日，国家税务总局、公安部、最高人民法院、最高人民检察院、中国人民银行、海关总署、市场监管总局、国家外汇管理局在京召开全国八部门联合打击涉税违法犯罪工作推进会议，总结 2023 年联合打击涉税违法犯罪工作成效，研究部署 2024 年的重点任务。

根据官方各年披露数据显示，各部门联合打击涉税违法犯罪工作的效果显著。总体来看，多部门联合打击涉税违法犯罪持续维持高压监管，监管能力和检查效率进一步提升；根据挽回的各类税款损失粗

略计算，2023年平均每户企业承担104万元，涉税案件金额巨大；相关责任人员刑事风险不断攀升，2018—2021年期间平均每查处10户企业，就有1人涉刑事责任；2023年平均每查处5户企业，就有1人涉刑事责任。相关刑事风险在2024年亦会持续存在。

	2018年8月-2021年	2022年	2023年
被查企业	44.48万户	20余万户	17.4万户
挽回各类税款损失	909亿元	1955亿	1810亿元
出口退税损失	345.49亿元	73亿元	166亿元
抓获犯罪嫌疑人	43459人	未公布	8228人

根据最高人民法院2月28日官方新闻披露，2024年八部门联合打击机制将聚焦六个重点领域，分别为骗取出口退税，以虚开手段骗取留抵退税、财政返还和政府补贴，利用空壳公司暴力虚开、异地虚开、变票虚开等严重涉税犯罪。在可预见的未来，各部门涉税监管将继续保持“严格、精准”的高压态势不动摇，网络货运行业的涉税风险将持续走高。

（三）《公平竞争审查条例》出台，清理税收洼地已成为大势所趋



李强签署国务院令 公布《公平竞争审查条例》

2024-06-13 19:06 来源：新华社

字号：默认 大 超大 | 打印 | 收藏 | 分享

地方税收优惠和财政补贴是吸引企业投资设厂的重要因素，但也可能扰乱市场经济秩序，形成地方垄断并滋生腐败，不利于行业的良

性发展和全国统一大市场的建设。

2014年国务院出台《国务院关于清理规范税收等优惠政策的通知》（国发〔2014〕62号）中指出：“全面规范税收等优惠政策，有利于维护公平的市场竞争环境，促进形成全国统一的市场体系，发挥市场在资源配置中的决定性作用。”2016年国务院发布《关于在市场体系建设中建立公平竞争审查制度的意见》再次强调防范违规优惠政策限制竞争，同时全国各部门各地区陆续发布规定对建设公平竞争的全国统一大市场作出回应。

2024年8月1日，《公平竞争审查条例》（中华人民共和国国务院令 第783号）（以下简称“《条例》”）正式实施，首次以行政法规的形式明确了公平竞争审查的审查对象、审查标准、审查机制及监督保障等，填补了公平竞争审查制度的立法空白。其中，《条例》第二章为地方政府制订财政奖补政策制定了审查标准，这也提示取得财政奖补的企业应当关注其所享受政策措施的合规性。

江西、浙江、山西、天津等地也响应中央指导意见，紧锣密鼓地出台了一系列文件，地方税收优惠、财政返还政策的清理工作正在如火如荼地开展，对相关民营企业产生了极大冲击。江西省人民政府办公厅印发《关于进一步深化省以下财政体制改革实施方案的通知》（赣府厅发〔2024〕1号），逐步清理不当的税收优惠和财政返还政策。该通知“增强财政体制的严肃性”一节内容显示：“各市县2025年前应逐步取消对所辖开发区、城市新区、风景名胜区等各类功能区以及特定行业、企业的财政收入全留或增量返还政策，确需支持的通过

规范的转移支付安排。逐步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，已经出台的没有执行期限应按规定程序审批后确定执行期限，执行期满后一律停止执行”。浙江省第十四届人民代表大会发布的《浙江省优化营商环境条例》指出，“各级人民政府及有关部门应当严格执行国家规定的市场准入负面清单，不得另行制定市场准入性质的负面清单，并及时清理废止妨碍全国统一市场秩序的政策规定；在招商引资过程中不得违反法律法规、规章和国家政策规定承诺优惠条件”；山西省、天津市 2024 年的税务工作会议也均指出要排查整治地方违规招商引资中的涉税问题。各地在中央文件精神指导下，出台对违规税收优惠的整治之策。

（四）全国正式推广应用数电发票，税源管控更加精准

 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 > 国务院政策文件库 > 国务院部门文件 字号: 默认 大 超大 | 打印 收藏 留言

标 题: 国家税务总局关于推广应用全面数字化电子发票的公告	发文机关: 税务总局
发文字号: 国家税务总局公告2024年第11号	来 源: 税务总局网站
主题分类: 财政、金融、审计、税务	公文种类: 公告
成文日期: 2024年11月12日	

国家税务总局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

2021 年 12 月，全电发票试点工作开始，全国统一的电子发票服务平台建成。广东省、上海市和内蒙古自治区等试点区域先后推行全面数字化电子发票（以下简称数电发票），随着西藏自治区于 2023 年 12 月 1 日启动数电票试点，数电票试点工作已完成全国省级覆盖。三年试点工作，取得了优化营商环境、提升行政效能、助力经济社会数字化转型的积极效果。国家税务总局于 2024 年 11 月 12 日发布关

于《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），决定在全国正式推广应用数电发票，该公告于2024年12月1日起正式生效。

电子发票作为以“数”控税的具体表现形式，对规范物流运输行业起到极大推动作用。

1.增强交易透明度，减少税务风险

（1）实时数据上传：数电发票的推广使得每一张发票的开具、传递和接收都可以实时上传至税务数字账户，确保交易信息的即时性和准确性。这种实时的数据传输机制，使得税务机关能够及时监控企业的交易行为，防止虚开发票、重复报销等违法行为的发生。对于网络货运平台而言，这意味着每一笔运输交易都可以被准确记录，减少了税务风险

（2）全程可追溯：数电发票记录了详细的交易信息和时间戳，可以轻松追溯发票的开具、接收和审核流程。这对于网络货运平台来说，意味着可以从订单生成到最终结算的每一个环节都清晰可见，便于企业内部管理和外部监管。同时，税务机关也可以通过这些数据进行精准的风险评估和稽查，确保税收的公平性和合法性

2.简化税务流程，降低企业负担

（1）自动化开具与交付：数电发票的自动化开具和交付功能大大简化了企业的操作流程。网络货运平台可以通过系统集成，实现订单生成、发票开具、发票交付等环节的全流程自动化，减少了人工干预的需求。这不仅提高了工作效率，还降低了因人为错误导致的税务

问题。此外，数电发票的即时性使得企业可以更快地完成结算，加速资金回笼，改善现金流状况

(2) 无纸化报销与入账：数电发票的推广使得报销和入账流程更加便捷。企业财务人员可以直接通过电子发票服务平台进行发票的查验、勾选和入账，无需再依赖纸质发票。这不仅减少了纸质发票的管理成本，还避免了发票丢失或损毁的风险。对于网络货运平台而言，这一变化尤其重要，因为该行业涉及大量的小额交易和个体司机，传统纸质发票的管理难度较大。数电发票的无纸化特性显著提升了企业的财务管理效率

(3) 智能赋额与调整：数电发票系统可以根据企业的实际经营情况，自动授予和调整发票总额度。例如，纳税信用良好的企业可以在发票使用达到一定比例时获得临时额度增加，确保企业在业务高峰期不会因为发票额度不足而影响正常运营。这种智能化的管理方式不仅提高了企业的灵活性，还减少了因发票额度不足而导致的税务申报问题

3. 促进供应链协同，提升行业效率

(1) 信息共享与协同：数电发票的自动流转机制促进了上下游企业之间的信息共享，增强了供应链的透明度和响应速度。在网络货运行业中，供应商、承运商和客户之间的信息传递更加及时准确，减少了因信息不对称导致的延误和错误。系统集成方面，数电发票可以与ERP、CRM等企业系统无缝对接，实现业务与财务数据的一体化管理，提高决策效率

(2) 提升客户服务体验：数电发票的推广使得客户可以更方便地获取发票，减少了等待时间和沟通成本。特别是在网络货运行业中，客户可以通过线上平台直接下载和打印发票，无需再依赖传统的邮寄方式。这不仅提升了客户的满意度，还增强了企业的市场竞争力

4. 推动行业规范化，加强税务合规

(1) 明确责任边界：数电发票的推广有助于明确网络货运平台及其参与各方的责任边界。根据《网络平台道路货物运输经营管理暂行办法》，网络货运经营者需要对其承运车辆及驾驶员的运单数据传输、税收缴纳等方面负责。数电发票的全程数字化管理，使得企业的每一笔交易都有据可查，便于监管部门进行监督和管理，确保各参与方依法依规经营

(2) 防范税收洼地现象：数电发票的全国统一管理和智能赋额机制，有效防止了地方税收优惠政策的滥用，减少了“税收洼地”现象的发生。在网络货运行业中，由于企业注册地的选择较为灵活，部分地方政府为了吸引企业入驻，可能会提供高额的税收返还政策。然而，数电发票的推广使得企业的实际经营情况和税收缴纳情况更加透明，税务机关可以更有效地监控企业的税收行为，防止不正当的竞争行为

(3) 强化个体司机的税务合规：网络货运平台上的个体司机长期以来面临着税务合规的难题，主要是因为这些司机往往缺乏专业的财务知识，难以正确处理税务事务。数电发票的推广为个体司机提供了更加便捷的发票开具和管理工具，帮助他们合法合规地进行税务申

报。此外，数电发票系统还可以与个人所得税申报系统对接，确保个体司机按时足额缴纳应纳税款，避免因税务问题导致的法律风险。

三、2024 年物流运输行业涉税典型案例观察

（一）2024 年物流运输行业涉税行政案件观察

目前我国道路运输行业依然维持了以大量自然人、个体户司机为主要实际承运人的基本格局。大量的运输业务层层分包带来了不可控的风险，个体司机不开票的问题始终困扰着位于链条中间的运输公司、网络货运平台，运输业涉税风险严峻。近年来，网络货运平台暴雷、运输公司暴雷、大量受票方被牵连，数额巨大、牵连甚广。本报告结合国家税务总局以及各地税务机关官方网站公示的税务处理、税务行政处罚及重大税收违法失信等信息，选取如下四类典型案例予以分享：

1、沈氏省心案下游公司被调整企业所得税，案件影响仍在持续



尽管距网络货运平台浙江沈氏省心案件爆发已有 3 年之久，但该案的余波仍在荡漾。今年 8 月，苏州税务局该某企业公告送达了《税务处理决定书》，该文书披露，涉案公司取得的由浙江沈氏省心物流科技有限公司开具的 13 份增值税专用发票被销售方税务主管机关认

定为虚开发票，属于不合法的抵扣凭证和税前扣除凭证，依法追缴增值税 876746.08 元、城建及附加税费 78907.15 元、企业所得税以及滞纳金 72875.21 元。

值得注意的是，本案仅调整了增值税和企业所得税税额、加收滞纳金，并未对案件定性虚开或者偷税，也并未给予行政处罚。一方面，与沈氏省心案件二审改判非法出售增值税专用发票罪有关，另一方面得益于涉案企业与税务机关的积极沟通。《税务处理决定书》提及，涉案单位对资金回流现象进行了补充说明，资金回流系满足运输时效性要求和顺丰考核要求的支付安排，一定程度上打消了税务机关对虚开发票的怀疑，争取了最优的处理结果。

2、运输企业取得异常发票、进销严重不匹配、长期挂账不收款被认定虚开，予以行政处罚



The screenshot shows the official website of the State Taxation Administration of China, specifically the Jilin Provincial Tax Service. The page features a navigation bar with '首页' (Home), '信息公开' (Information Disclosure), '工作动态' (Work Dynamic), and '通知公告' (Notice). A search bar is present with the text '请输入关键词' and a '搜索' (Search) button. Below the navigation bar, there is a breadcrumb trail: '首页 > 长春市税务局 > 办税平台 > 通知公告'. A table displays the following information:

索引号:	11220100MB1507524C/2024-00803	公开方式:	主动公开
发布机构:	国家税务总局长春市税务局	组配分类:	通知公告
文件编号:		发文日期:	2024-06-06

Below the table, the title of the notice is displayed: **税务文书送达公告 长税二稽公告〔2024〕12号**

2024 年 6 月，长春市税务局第二稽查局发布一则税务文书送达公告，该公告显示该运输企业取得发票金额远远小于发票开具金额，购入货物与销售货物品种类不匹配，且取得的发票为异常凭证，此外该企业有明显资金回流现象。例如，该企业向外开具发票品名*运输服务石*运费的业务中，涉案企业并未起到实质作用，而是由自然

人利用自有车辆或其自行租车完成，该发票对应的合作关系的真实性存在问题。

经查，该单位虚开增值税专用发票 83 份，开具金额合计 6,838,641.15 元，税额 204,961.18 元，价税合计 7,043,602.33 元。虚开增值税普通发票 142 份，开具金额 10,224,392.4 元，税额 82,384.22 元，价税合计 10,306,776.62 元。上述行为属于虚开发票行为，拟对该单位虚开发票行为处罚款 500,000.00 元。

3、某物流公司“有货代开”发票，对企业所得税不定性偷税



The screenshot shows the Credit China (信用中国) website interface. At the top, there is a search bar with the company name "林森物流集团江苏福林供应链管理服务有限公司" and a search button. Below the search bar is a navigation menu with various categories like "首页", "信用动态", "政策法规", etc. The main content area displays a tax penalty decision for the company "林森物流集团江苏福林供应链管理服务有限公司" with a Unified Social Credit Code of 9132060. The decision details are as follows:

行政处罚决定书文号	通税稽一罚〔2024〕1110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	2024-11-05		
处罚内容	对你单位偷税行为处少缴增值税税款992272.13元、少缴城市建设税款69459.05元百分之五十的罚款530865.60元。并根据《中华人民共和国税收征收管理法》第六十条第二款：“未按照规定设置、保管帐簿或者保管记帐凭证和有关资料的”，对你单位未按规定设置、保管帐簿、记帐凭证和有关资料的行为处罚款2000元。综上，合计处罚款532865.60元。		
罚款金额 (万元)	53.286557		

案涉物流企业从个体船东处采购了船运服务，因实际承运船东无法开具发票，遂从洋浦恒舰船务有限公司代开发票。因洋**舰船务有限公司的主管税务机关向案涉物流企业的主管税务机关发送了《税收违法案件协查函》进而引发本案税务风险的爆发。从本案的税务处罚决定来看，南通市税务机关认定案涉物流企业从洋**舰船务有限公司取得代开发票抵扣增值税的行为构成偷税，但对案涉物流企业以代开

发票列支成本的行为未认定为偷税。可能存在的情况是，案涉物流企业向南通市税务机关提供了与实际承运船东的业务资料、财务资料据以证明了运输业务成本支出的真实性。

4、个体户常年白条入账，账目混乱核定应补缴个税 80 万



国家税务总局淮安市税务局第一稽查局 税务处理决定书送达公告

淮税一稽送达公告〔2024〕01048号

该从事运输业务的个体户申报的个人所得税成本费用只有极少部分取得上游发票，账簿凭证、合同等所有经营资料丢失，难以查账，并于 2023 年 3 月停止经营，2023 年 7 月正常办理注销。淮安市淮阴区某某运输服务部注销后包括账簿凭证、合同等在内的所有经营资料因搬家等原因全部丢失，下游的客户信息以及上游的承运人信息也全部丢失。税务机关决定对涉及淮安市淮阴区某某运输服务部的经营所得个人所得税进行核定征收，计算出合计需补缴个人所得税 803661.12 元，并按日加收滞纳金万分之五的滞纳金。

（二）2024 年物流运输行业涉税刑事案件观察

尽管《两高司法解释》提高了虚开增值税专票罪的数额标准，但物流运输行业交易量大，涉及物流运输行业的案件一旦爆发，极易达到“数额较大”，甚至“数额巨大”的标准，物流行业的大案、特案

不断。此外，最高法法官撰写的《“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》（下称《理解与适用》）将非法出售专票罪重新激活，物流运输行业刑事定性出现新趋势。通过检索国家税务总局公告、裁判文书网、新闻报道等公开信息，重点分享以下八件值得关注的物流运输行业涉刑案件：

1、浙江沈氏省心虚开专票近百亿，二审改判非法出售专票罪

当前位置:首页 >> 政府资讯 >> 部门动态

丽水警税联合成功侦破 虚开增值税专用发票案

时间: 2023-04-13 09:38 浏览次数: 461 信息来源: 丽水网

近日，丽水市警税联合成功侦破一起“网络货运平台”特大虚开增值税专用发票案，捣毁虚开窝点2个，抓获主犯2人，从犯16人。经查，某物流科技有限公司利用其关联企业——丽水某网络科技有限公司自主研发的互联网物流无车承运平台，在没有实际运输业务的情况下通过收取开票费的形式，累计向2700余家企业开具增值税专用发票18323份，开具金额近百亿元。目前，18名犯罪分子因犯虚开增值税专用发票罪被判处有期徒刑3年至15年不等，并处罚金合计226万元。

2023年3月，浙江省丽水市中级人民法院对网络货运平台浙江沈氏省心虚开专票案作出一审裁判。根据一审判决书显示内容，公诉机关指控沈某在自主研发的网络货运车货匹配系统上，增加运单补录功能，招录业务员、发展代理商向物流、建筑工程类公司等公司推销增值税专用发票，在将受票企业已经自行委托社会车辆运输的真实业务信息或是伪造的货运信息通过补录运单、签订合同等方式虚构为网络货运业务，平台将收到的运费转账至下游企业指定或关联账户完成资金回流。网络货运平台浙江沈氏省心对外累计向2700余家企业开具增值税专用发票18323份，价税合计91.98亿元，收到地方政府部门财政返还共计3.35亿元。一审判决中实控人、技术业务员、财务、代理商等共18名被告人以虚开增值税专用发票罪被判处有期徒刑3至15年不等，并处罚金合计220余万元。

在二审判决中，该案罪名由“虚开增值税专用发票罪”变更为“非法出售增值税专用发票罪”，同时所有被告的量刑有所降低，刑期处于一年六个月至十年有期徒刑不等。

2、四川某易达虚开案牵连 1500 余家受票企业，涉案金额 160 亿余元，两名主犯均被判处十年以上有期徒刑

5.乐山“5.25”特大网络虚开增值税专用发票案

2022年5月30日，乐山市公安局联合税务部门成功破获“5.25”特大网络货运平台虚开案件，抓获犯罪嫌疑人18人，扣押大量书证、物证以及手机、电脑等涉案工具。该团伙利用地方政府税收返还奖励政策，利用“某易达”网络货运平台，大肆对外虚开增值税专用发票243万余份，下游受票企业1565家，遍及全国31个省（市、自治区），价税合计160亿余元。

2024年9月，5.25特大网络货运平台虚开案件一审宣判。该犯罪团伙以“某易达”网络货运平台为依托，利用地方政府的税收返还奖励政策，共对外虚开增值税专用发票，案涉金额160亿余元，波及下游企业1565家。

本案一审法院认为该公司无实际业务增值，没有缴纳增值税款的义务，开票时亦足额缴纳了税款，没有骗抵国家税务的目的，获取的财政奖补属于财政返还，不属于国家税收，不应以虚开增值税专用发票罪论罪。但将增值税专票当作商品出售，对其行为符合非法出售增值税专用发票罪。最终该案也以非法出售增值税专用发票罪定性，两名主犯被判处十年以上有期徒刑。

3、全国首例虚开 ETC 通行费电子增值税发票案宣判，两名主要被告人分别被判处有期徒刑 7 年 2 个月和 3 年

全国首例虚开ETC通行费电子增值税发票案宣判

来源：法治日报 | 2024年08月21日 11:31:05

原标题：全国首例虚开ETC通行费电子增值税发票案宣判

2022年5月，宜章警方接到群众反映，称有人低价收购货车司机的个人、车辆信息和ETC发票信息，并篡改发票抬头进行倒卖。民警立即着手侦查。警方调查发现石某、肖某等人注册公司，在没有任何真实运输业务情况下，伙同他人专门到高速公路服务区设点收集过境长途货车ETC电子信息，并对大货车ETC电子信息大肆变票虚开，卖给外地中间人非法获利，外地中间人又转售给需要ETC通行费电子增值税发票的外地物流企业，外地物流企业则向税务部门申请抵扣税款，以上相关人员和企业的行为涉嫌虚开ETC通行费电子增值税发票。

今年8月，该案在湖南省郴州市宜章县人民法院宣判，石某、肖某两名主要被告人分别被判处有期徒刑7年2个月和3年不等，其他8名团伙成员分别被判处有期徒刑缓期执行。据悉，该案涉案金额3.45亿元，涉嫌偷逃企业所得税8625万元，可抵扣增值税税额856万余元。

4、虚开团伙注册多家物流运输企业从事虚开业务，价税合计15亿元，8人被抓获

涉案金额15亿元!蕉城公安破获一起虚开增值税专用发票案

来源: 江西网络广播电视台 2024-08-02 13:32

分享

2024年8月,福建宁德蕉城公安机关全链条打掉一个虚开增值税专用发票、骗取退税的跨省经济犯罪团伙。该团伙为谋取非法利益,在福建宁德、福州等地陆续注册多家物流公司,并在无真实业务情况下,通过伪造销售合同、资金虚假交易等方式,以及通过网上招揽等手段,对外虚开增值税专用发票近2万份,价税合计15亿元。最终,经专案组民警努力,一举抓获熊某明等8名犯罪嫌疑人。

5、无船承运人取得工业白油发票被认定虚开,移送公安进一步处理



7月,福建省税务局发布了一起涉无船承运人的处罚案例。公告显示,涉案企业应以赚取运费差价为主要利润来源,但其取得的非成品油的增值税专用发票进项税额占全部进项税额的85.36%,与正常

无船承运经营模式明显不符。并且该非成品油并不可直接在船舶发动机使用，涉案企业在存续期间并未取得任何可用于加工上述油品设备的发票，也未取得相关的委托加工支出的发票。另外，该油品的提货方式为自提，涉案企业也没有运输以上油品及相关提货费用支出发票。因此，税务机关认定发票记载的交易虚假，涉案发票为虚开，补缴欠税及滞纳金，并将涉案公司移送公安机关进一步处理。

6、网络货运平台公司无业务实质虚开，主犯被判 13 年

创新运用平台经济研判基地 揭露网络货运虚开发票真相

2024年04月26日 17:10 来源：钦州日报 作者：文潇南 陈鹏昌 编辑：柳思羽

广西壮族自治区税务局第四稽查局创新运用平台经济研判基地，多措并举，多向拓维，联合公安部门成功查办A网络货运平台公司虚开增值税专用发票案件。近期，防城港市中级人民法院二审裁定维持判决，A网络货运平台公司犯虚开增值税专用发票罪，并处罚金50万元，实际控制人常某某犯虚开增值税专用发票罪，判处有期徒刑13年，陈某、丁某某犯虚开增值税专用发票罪，判处有期徒刑3年，缓刑3年。

防城港市中级人民法院二审裁定维持判决，A网络货运平台公司犯虚开增值税专用发票罪，并处罚金50万元，实际控制人常某某犯虚开增值税专用发票罪，判处有期徒刑13年，陈某、丁某某犯虚开增值税专用发票罪，判处有期徒刑3年，缓刑3年。

经税务检查，常某某、陈某、丁某某等人在防城港市成立了A网络货运平台公司。实际上，该公司混淆和滥用网络货运概念，既无“撮合”的传统运输中介服务，更无“无车承运”的网络货运经营，只是利用网络货运平台记录虚假的运输轨迹、运输合同等业务信息，在2019年8月至2020年5月期间该公司虚开增值税专用发票共计

4727 份，价税合计 4.55 亿元。

7. 长春多家物流公司暴力虚开被查，移送司法机关



The screenshot shows the official website of the Jilin Provincial Tax Service, State Taxation Administration. The page displays a notice titled "税务文书送达公告 长税三稽公字〔2024〕 号". The notice details include:

索引号:	11220100MB1507524C/2024-00176	公开方式:	主动公开
发布机构:	国家税务总局长春市税务局	组配分类:	通知公告
文件编号:		发文日期:	2024-02-04

长春市税务局第三稽查局对多家物流公司进行稽查，发现其存在不同程度为他人、为自己开具与实际经营业务情况不符的发票，让他人为自己开具与实际经营业务情况不符的发票的虚开行为。长春市税务局对其中二十多家运输企业依法移送司法机关。

其中金额最大的一家为吉林省*程物流有限公司，其在 2015 年 10 月 17 日至 2021 年 12 月 31 日期间，主要存在以下问题：①为他人开具与实际经营业务情况不符的增值税专用发票 1134 份，金额 9844.37 万元，税额 924.49 万元；②让他人为自己开具与实际经营业务情况不符的增值税专用发票 700 份，金额 13018.25 万元，税额 1427.18 万元；③让他人为自己开具与实际经营业务情况不符的增值税普通发票 142 份，票面额累计 4025.55 万元。

8、企业通过货运平台 APP 支付税点购买运输专票抵扣税款，法院判决不构成虚开增值税专用发票罪



东乌珠穆沁旗某有限公司、胡某等刑事一审刑事判决书

案由 非法购买增值税专用发票、购买伪造的增值税专用发票案 号 (2024) 内2525刑初71号

发布日期 2024-09-28 浏览次数 47

内蒙古自治区东乌珠穆沁旗人民法院
刑事判决书

(2024) 内2525刑初71号

被告单位东乌珠穆沁旗某有限公司的法人胡某为满足经营需求，通过支付“税点”在网络货运平台上购买了 24 份专票，价税合计 2,083,338.25 元，用于抵扣税款 172,018.74 元。公诉机关建议判处被告人胡某有期徒刑一年，缓刑一年，并处罚金二万元；建议判处被告单位罚金三万元。辩护人提出，胡某非法购买专票系因被告单位无法办理交通运输相关手续，并非出于逃税意图，而是因经营需求实施了犯罪行为，具有初犯、偶犯、认罪认罚、配合追缴税款损失等从轻情节。最终，法院认定被告单位、被告人胡某非法购买增值税专用发票，造成国家税款损失，判决被告单位、被告人胡某犯非法购买增值税专用发票罪，同时采纳了公诉机关的量刑建议。

过往司法实践中，以支付税点的方式购买增值税专用发票并进行抵扣，通常按照虚开增值税专用发票罪定罪处罚。本案中，法院认定被告单位非法购买增值税专用发票，造成国家税款损失，但未以虚开增值税专用发票罪论处，是遵循《两高司法解释》的体现。《两高司法解释》第十条第二款规定，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。根据最高院的文

章，司法实践通常认为，除非有相反证据证明该损失超出其预料，否则只要发生抵扣造成税款损失的结果，就可以推定行为人主观上具有骗抵税款的目的。本案中，被告人积极主张购买增值税专用发票是为了维系经营活动，不具有骗抵税款的目的，最终阻断了以税款损失的结果倒推存在骗抵税款目的的定罪逻辑，实现了对被告人较为有利的裁判结果。

四、物流运输行业涉税风险成因探讨

（一）司机散户众多开票意愿极低，行业税负成本高

前已述及，目前我国道路运输行业依然维持了以大量自然人、个体户司机为主要实际承运人的基本格局。这个现象产生的主要原因在于运输服务的利润薄、业务数量和来源不固定，运输企业受到市场的影响巨大，使得其不愿意也无力自营庞大的车队。当运输企业承接的业务量超过其自营车队时，其就将业务分包给个体司机，这样做可以避免承担个税的扣缴义务和社保缴纳义务。

但是，很多个体司机纳税意识淡薄，且代开增值税专用发票以办理临时税务登记为前提，导致个体司机无动力主动向税务机关申报并缴纳相关个人所得税、增值税。

作为货物的托运方而言，没有发票意味着其支出的运费缺少成本扣除凭证，同时无法抵扣增值税进项。因此，其会要求运输企业为其开具9%的运输服务增值税专用发票。被夹在链条中间的运输企业有销项、无进项，从而承担了巨额的增值税和所得税成本，税负成本甚

至高于其利润。

（二）网络货运平台税务合规制度不健全、业务流程不规范

网络货运平台作为依托互联网科技的新兴模式，其商业运作风险相对而言较高，税务合规制度不健全、业务流程不规范更加容易引发税务风险。

1、网络货运平台留存的运单不合规，甚至无轨迹可查

《暂行办法》第十四条要求：“网络货运经营者应按照相关技术规范的要求上传运单数据至省级网络货运信息监测系统。”这意味着网络货运平台要实时上传实际承运人车辆的 GPS 轨迹，并建立相应的日志记录、数据监管，避免虚假业务。上传真实的 GPS 等运输轨迹，可以有效遏制虚假订单、虚开发票等违法行为，便于平台监控异常情况。但如果网络货运平台的一些业务资料、日志缺失，没有运单轨迹，平台依然结算了运费、开具了发票，就容易引起税务机关的怀疑，认为平台即使并非积极主动参与虚开，至少也具有放任的间接故意。

同时，由于车辆 GPS 轨迹的重要性，一些 GPS 查询服务商甚至出现了销售 GPS 轨迹的灰色“生意”，某种程度上助长了行业不合规行为。

2、支付技术不到位，不能实时结算货款引起回流风险

资金回流是实务中判断是否存在虚开发票的重要依据。由于个体司机业务多，需要跨区域开展业务，因此其多要求实时结算运费。随着电子支付的便捷，一些网络货运平台已经可以实现通过手机软件实时支付运费。但是，据我们了解一些网络货运平台由于技术等原因，

没有能够实现这一操作，而是等一批运输业务完成后统一结算。其中，出现了包括不限于如下回流的可能性，即：

(1) 由于平台结算的滞后，个体司机要求托运方先支付运费。平台结算后再退回运费，出现“托运方—平台—司机—托运方”的资金回流。

(2) 部分托运方在先行支付运费后，司机离开后无法取得联系，只好让平台将运费打回到自己的员工卡里，出现“托运方—平台—托运方员工”的回流。

3、为已经完成的业务“后补”发票

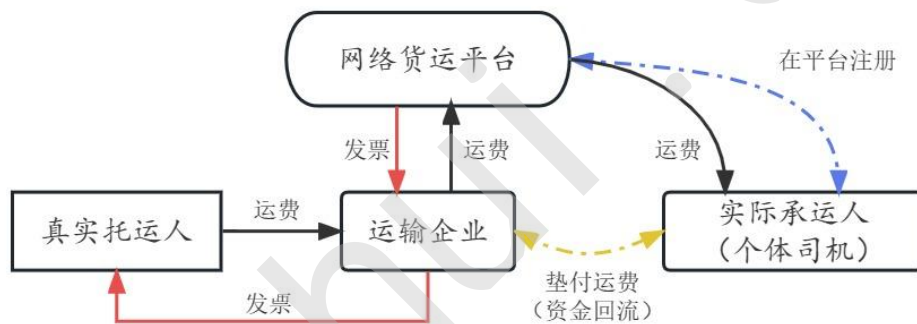
开展物流运输业务过程中，部分托运人先直接与个体司机建立了运输合同关系，由个体司机实际完成运输任务，并支付了相应的运输费用。当个体司机无法提供发票以满足税务要求时，托运人采取了不当措施，包括伪造和篡改运输文件和资料。为了获得发票，托运人促使个体司机在平台上注册，并虚假地完成一次运输任务，通过平台再次支付运费以获取发票，随后要求司机退还这笔费用。这种做法导致发票的补发和业务的真实性受到质疑，司机退还运费的行为形成了资金回流，使得平台的发票开具行为极易被认定为虚开发票。

在实际操作中，一些网络货运平台因管理不严和审查不力，出现了驾驶员注册时间晚于接单时间，或注册时间晚于运输过程中的GPS记录、日志、高速公路和桥梁通行费记录等情况。更有甚者，一名个体司机在同一时间被记录在不同地区有两笔业务发生，这些异常情况进一步增加了业务真实性的可疑性，极大地提高了被认定为虚开发票

的风险。

（三）个体司机、物流运输企业、网络货运平台的“多角模式”引发业务合理性质疑

据华税观察，在一些挂靠、转包、网络货运业务中，税务机关一般都认为承运人需要独立寻找承运司机，但实践中，部分托运方已经和司机取得联系，在和承运企业达成合作后，要求运输企业将业务转包给指定的自带司机，或是在网络货运模式下，托运人将自己常年合作的个体司机介绍到网络货运平台上注册会员，承接运输业务。



此种情况下，税务机关、司法机关很可能会否认“企业自带人员”模式安排，其主要原因在于托运人和个体司机运输企业介入已成立的用工关系以开具发票为目的，缺乏商业合理性，形成的“三方”业务关系没有法律基础。税务机关、公安机关倾向于认为，真实的交易是托运人和个体司机（实际承运人）之间开展的，搭建网络货运平台、运输企业的目的是开票，从而否定整个模式，认定三角或多角模式下开展运输业务所开具的发票系虚开。

（四）上游石化企业虚开风险牵连至物流运输企业

增值税专用发票因其环环抵扣的特点，形成了特有的抵扣链条，

而虚开的风险也会随着该链条传导。根据《国家税务总局关于异常增值税扣税凭证管理等有关事项的公告》（国家税务总局公告 2019 年第 38 号）规定，如果纳税人当期“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”，所开发票也被列为异常凭证，这就导致上游开票方的进项出问题，也会牵连下游受票方。

实践中，石化领域变票虚开风险亦较高，一些石化企业在开票后走逃失联。而运输企业有向上游石化企业购买燃油的需求，一旦运输企业的上游石化企业走逃失联，其取得进项发票将被列为异常凭证，加大了运输企业将取得的发票进行申报抵扣被定为虚开或是偷税的风险。因此，在税务机关全链条查处强监管趋势下，运输企业与加油站、石化企业相互牵连、引发税务风险案件也较为常见。

（五）传统“点对点”观念根深蒂固且对新模式认识不足

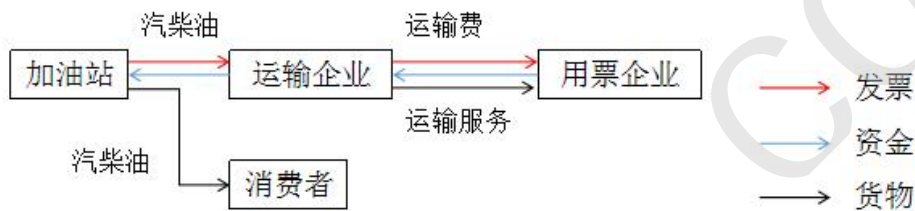
一方面，尽管“营改增”过去已有 7 年之久，但运输服务业提供服务模式必须是一对一、点对点，名义承运人必须与实际承运人一致、“票货”必须一致、资金不能回流等观念根深蒂固；另一方面，新的无车承运、网络货运经营模式相较于传统的经营模式较为新颖，税务机关、公安机关对其了解不够深入，同时实践中确实有部分不法分子利用新的经营模式虚构运输交易，损害国家税收利益的行为，导致办案机关采取十分谨慎的态度对待此类模式，一旦现实中出现后补发票、单据与期限错配等不合规问题，一律认定为“虚开”行为，而对是否存在真实运输服务在所不问，容易引发虚开质疑。

五、物流运输行业主要涉税风险类型归纳

（一）虚进油、气票变运输票虚出

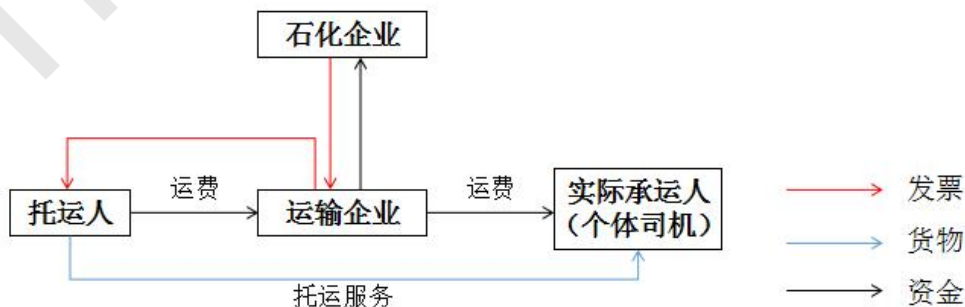
近年来，虚进油气票变运输票虚出案件屡屡爆发。形成了以油票分离为开端，涉及石化企业、运输企业、托运企业等主体，虚进油气票变运输票虚出的交易链条。

一方面，运输企业虚进成品油变运输票虚出，如下图所示。



因加油站面向的销售终端主要是个体司机等不要票的购油主体，这使得其通过账外经营和不申报缴纳未开票收入，能够积累大量富余的进项发票。为了消化掉这些富余票，避免“有进无销”引发税务稽查，加油站通过收取开票费的方式，将这些汽柴油发票开具给运输企业，运输企业再将成品油发票变名为运输发票开具给下游实际承运人。

另一方面，运输企业虚进其他油品发票变名运输票虚出，如下图所示。



对于石油领域的炼化企业而言，炼化企业需要通过过票公司将

“非成品油票”流入物流运输领域，再由运输企业变名为运输发票后，对外虚开牟利。在此类情况下，因非成品油未经加工或委托加工不能直接用于开展运输服务，运输企业抵扣非成品油进项缺乏合理性。运输企业本身不具备成品油生产加工、存储的资质和能力，一般也不具有使用此类油品的条件，但其并未将购进的油品直接销售，也未委托加工相关油品，所开具销项发票也均为运输发票，极易因发票异常而触发税务预警。这也正是前述税务机关认定运输企业取得的发票为虚开的理由之一。

此外，随着新能源汽车的普及，运输企业购买燃气汽车承运或是个体司机使用燃气汽车承接运输业务也比较常见。部分运输企业也会从燃气公司取得虚开的燃气发票在对外虚开运输发票，但往往因运输企业没有天然气储存设备、加注设备，再加之与燃气公司之间存在资金回流的表征，极有可能被税务机关认定为虚假交易。

（二）虚进机动车销售统一发票、虚开 ETC 通行费

前已述及，物流运输行业普遍面临进项不足、税负较高的问题，催生了运输企业找票的动机，企图通过虚开发票作为税前成本扣除及进项税额抵扣以此降低税负。而物流运输企业的进项结构主要包括燃油费、道路、桥、闸通行费、购买运输工具支出、运输工具维修保养等。因此，运输企业通过寻找上述发票虚列、虚抵达到较少税款的不法目的。

实践中，有运输企业与汽车销售公司合谋，一方面让汽车销售公司在向个人销售汽车时，以支付现金返利为诱饵，让购买汽车的个人

将其购买的汽车挂靠在运输企业名下；另一方面，让汽车销售公司把本应开给实际购买人（即个人）的机动车销售统一发票开给运输企业，运输企业作为增值税进项税额抵扣。在此种情况下，司法机关认定此种挂靠关系为虚假，以虚开增值税专用发票罪追究运输企业、汽车销售公司的刑事责任。

随着 ETC 广泛应用，但实践中很多司机个人运输不需要 ETC 通行费发票去抵扣报账，一些团伙就利用司机有票且没有实际报账的情况，向司机获取货车 ETC 信息。近年来，一些不法分子在高速公路服务区、停车场等地，向司机支付好处费的方式，非法获取大量货车 ETC 信息，再绑定在 ETC 发票开票网站和相关手机软件上，后在开票平台中更改发票抬头，虚开 ETC 发票给没有真实业务关联的其他物流运输公司，物流运输公司再将 ETC 发票用于抵扣进项或冲抵成本，或者通过物流公司再向下游企业虚开，扰乱了国家税收利益。

此外，由于更换轮胎、维修等多在运输过程中发生，同时多数为现金支付，其真实性难以确定，故而，汽配维修费亦被运输企业用作虚开发票对象之一。

（三）油卡抵运费未确认销售收入

实践中，运输企业以油卡抵充司机运费的现象显著。一方面，运输企业对油卡的需求量大，加油站为争抢客源，不断进行折扣、返利，运输企业以油卡金额 1:1 抵充运费，可以减少运费支出；另一方面，加油站可以开具增值税专用发票，既可以冲抵销项，也可作为税前扣除凭证列支成本，解决个体司机无法开具发票导致的税务成本问题。

部分运输企业对这种行为的税法认定存在一定误读，将抵债行为错误理解等同于将油品交给个体司机使用的行为，适用《国家税务总局关于跨境应税行为免税备案等增值税问题的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 30 号）抵扣油卡进项。但该规定明确“运输企业若以承运人身份与个体司机签订运输服务合同，收取运费、承担承运人责任，并委托个体司机完成全部或部分运输服务时，自行采购并交给个体司机使用的，用于个体司机完成的运输服务的成品油，所取得增值税发票可作为进项税额抵扣。”本质是允许托运方将自行承担的油品成本进行进项抵扣，而油卡抵运费的情形下，油品成本实际上是由司机承担，油卡冲抵的是“运输服务费用+油品成本”的债权。因此，油卡抵运费情况并不符合适用 2017 年第 30 号文的前提条件。

油卡抵运费的正确理解是将油卡抵债行为整体认定为购进再销售的行为，相当于将油品销售给司机再支付司机运费。而部分运输企业未做销售油卡的申报，逃避缴纳了油品对应的增值税和企业所得税，属于在账簿上少列收入，系偷税，若达到逃税罪的入刑标准将，引发进一步的刑事风险。

（四）以白条等不合规凭证入账

根据《企业所得税税前扣除凭证管理办法》（国家税务总局公告 2018 年第 28 号）第九条之规定，网络货运平台在委托实际承运人提供运输服务时，必须取得符合规定的发票，方可进行进项税额抵扣及成本列支。然而，根据税总函〔2019〕405 号文件之规定，平台不得为会员代开增值税专用发票，但可代理会员向主管税务机关申请代开

专票，此代理行为以司机已完成临时税务登记为前提。面临的难题在于，司机办理税务登记的主观意愿不强，且客观上即便平台协助办理，亦需司机身份证原件，鉴于司机人数众多且遍布全国，实际操作难度颇大。此外，各地税务局对于平台支付给司机的运费能否汇总代开普通发票的政策执行标准不一。

因此，平台向司机支付的运费在一定程度上难以获得合规发票，为缓解税负，部分平台可能选择以暂估成本或付款单据等非正式凭证列支成本。若在企业所得税汇算清缴截止前未能取得合规发票，则极有可能被税务机关要求调整企业所得税，并缴纳滞纳金。

（五）利用网络货运平台财政返还政策对外虚开

网络货运平台为托运人与承运人提供了桥梁，整合了物流资源，极大促进了物流运输行业的发展。由前述政策沿革可以看出，网络货运平台一方面通过整合社会零散个体司机力量，利用平台的信息优势，承担承运的义务与责任，对外可以开具税率为9%的增值税专用发票；另一方面，对发挥信息撮合作用功能部分，可以为注册会员开具税率为3%的增值税专用发票，解决物流运输行业税负高的难题。

目前，网络货运行业严重依赖税收洼地政策，主要有两方面的原因，一是地方政府为促进循环经济、大宗商贸、平台类新兴业态等产业的发展，给予在当地落地的企业相关的财政返还、财政奖补、产业扶持资金等优惠政策，吸引企业在当地投资；二是，尽管出台政策可以为其代开发票，但也需要满足临时税务登记等诸多条件，从个体司机处获取进项发票难导致增值税发票抵扣链条断裂的问题没有得到

根本解决，在网络货运平台模式出现后，该问题由传统物流运输企业转嫁于网络货运平台。从上述依托财政返还业务模式形成的动因来看，政府既有招商引资、促进产业集聚的客观需求，企业因行业的特殊性也需要财政返还来平抑税负，该模式的存在有其合理性与必要性。

但实践中，税务机关、司法机关对企业适用财政返还开展业务尤为敏感，在目前各地逐步清理过往的财政返还、奖补政策的背景下，已出现部分地方为追回财政返还而以虚开刑事立案的情况，相关企业不仅面临被追回财政返还款的风险，其自身及相关责任人也可能面临刑事犯罪的指控。

适用财政返还的网络货运企业，其利润基本来源于取得的财政返还款和“服务费”与全额缴纳销项增值税之间的差额，加之网络货运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。有部分司法机关陷入企业享受的财政返还造成了国家税款损失的偏见，认为企业将财政返还作为虚开的资本，对外收取开票费牟利，构成虚开犯罪。

自《理解与适用》发布后，非法出售增值税专用发票罪被彻底激活，根据最高人民法院公布 2024 年上半年司法审判工作主要数据，非法出售增值税专用发票罪一审收案同比增长 190%，越来越多涉及网络货运企业的案件被定性非法出售增值税专用发票罪。如某易达案件中，涉案公司则是依赖财政奖补维持业务模式运转，最终二审由虚开增值税专用发票罪改判非法出售增值税专用发票罪，两名主犯均被

判十年以上有期徒刑。此外，有部分司法机关认定企业虚开后取得财政奖励的行为构成诈骗罪。

六、物流运输行业涉税行政风险应对要点及实案分享

（一）完备业务流程并严格实施，事前防范税务行政风险

在物流运输业务中应完备业务流程，注重书面协议的留存。同时，需特别关注卖方是否存在代开、挂靠等现象，及时排查是否存在三流不一致的情形，若出现垫资代付等行为的，须留存对方的说明文件、相关协议等，以证明自身业务的真实性。在合同条款设计方面，要对开具发票的类型、项目、税率、开票时间、税款承担主体、价外费用、违约责任等涉税条款进行明确约定，同时也要对货物交付方式以及交付后的货物风险责任明确约定。交易完成后需要保存相关的合同、发票、运输单证、汇款单等与交易相关的资料。

（二）积极应对税务稽查，避免行政风险扩大化

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，移送公安机关。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，税务稽查程序的及时有效应对，能够降低涉税行政案件向涉税刑事案件转化的风险。

虚开案件的来源主要有四种方式，分别为税务机关等其他行政执法机关移送，购销交易链条企业牵连案发，报案、举报、自动投案及

公安机关或者人民检察院自行发现的犯罪事实或获得的犯罪线索。前述四种案件来源中，尤以税务机关移送、上下游牵连案发数量占比较高。一方面，稽查局选案机制对涉税违法案件线索的搜集甚至可以概括为“无孔不入”，涉嫌虚开刑事犯罪的，将随案移送依照税务稽查程序调查取得的证据。另一方面，发票协查制度的存在也使得稽查局在虚开刑事案件的查处中扮演着重要角色。稽查局在查办税收违法案件的过程中，可以委托有管辖权的税务局稽查局异地调查取证，即对发票违法案件进行协查。因此，一旦开票方被认定虚开，受票方主管税务局稽查局将可能第一时间介入案件，对受票方企业进行调查。

物流运输企业应高度重视税务稽查应对，将沟通、风险化解端口前移，在稽查程序中与税务机关积极有效沟通，争取在行政程序中化解风险，避免承担刑事责任。

（三）虚进虚出既定偷税又定虚开违反“一事不二罚”原则

在税务机关公开的行政处罚案例中，有部分税务机关将运输企业接受与运输业务常规不符的增值税专用发票的行为定性为偷税并予以罚款，又对运输企业向下游企业虚开增值税专用发票定性为虚开并予以罚款。事实上，无论是取得虚开发票还是对外虚开发票在税法上均被定性为虚开，且在主体上系同一行为人所作出的，运输企业虚进油气票的目的系对外虚开运输发票，前面虚进发票的行为是后面虚开发票的组成部分，体现为一个意思表示，是手段与目的的关系，属于同一违法行为。根据《中华人民共和国行政处罚法》第二十九条的规定：“对当事人的同一个违法行为，不得给予两次以上罚款的行政处

罚。同一个违法行为违反多个法律规范应当给予罚款处罚的，按照罚款数额高的规定处罚。”

再加之，“不二罚”的实质则是禁止重复评价，要求对同一行为人的同一行为原则上只给予一次评价。而税务机关将虚进虚出的行为进行人为地割裂，对虚进的部分定性为偷税并罚款，又对外虚开的部分定为虚开并罚款，不当地加重了运输企业的责任，违反了行政处罚的基本原则，侵害了纳税人的合法权益。

（四）开票方构成虚开，受票方不必然构成虚开

在开票方构成虚开的情况下，税务机关对受票方的处理并不相同，下游企业在取得虚开发票时，应积极与当地税务机关进行沟通，最大限度上防范税务风险，避免被认定为偷税。

1、受票方主张合法取得增值税专用发票，依法可以抵扣进项

按照《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）的规定，符合条件的，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。首先，纳税人应积极主张开票方虚开不等于受票方虚开。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真实销售等情形的，不属于对外虚开增值税专用发票。其次，《已证实虚开通知单》及协查函只是下游虚开的线索而非证据。受票方稽查局收到《已证实虚开通知单》及协查函后，应调查核实受票方业务的真实性，除核查受票方业务资料外，还可以前往受票方的上下游企业进行核查。

2、受票方主张善意取得，取得合法发票后仍可依法抵扣，对无法取得合法发票，仅补缴增值税，但不征收滞纳金

受票方可主张该虚开的发票系善意取得，则不以偷税或者骗取出口退税论处，不适用滞纳金和罚款的相关规定，如能够重新从销售方取得合法、有效的增值税专用发票，准予抵扣进项税款。实践中适用善意取得制度的核心要点在于证明有真实交易及受票方对发票系虚开不知情的“善意”主观状态。

根据《国家税务总局关于纳税人善意取得虚开的增值税专用发票处理问题的通知》（国税发〔2000〕187号）及《国家税务总局关于纳税人善意取得虚开增值税专用发票已抵扣税款加收滞纳金问题的批复》（国税函〔2007〕1240号），规定了善意取得发票的构成要件：即（1）购货方与销售方存在真实的交易；（2）销售方使用的是其所在省（自治区、直辖市和计划单列市）的专用发票；（3）专用发票注明销售方名称、印章、货物数量、金额及税额等全部内容与实际相符；（4）没有证据表明购货方知道销售方提供的专用发票是以非法手段获得的。

3、受票方主张不具有偷税的故意，补缴增值税、滞纳金，不予行政处罚

当税务机关没有足够的证据证明纳税人的主观状态为恶意，纳税人也难以证明善意取得的条件全部满足时，税务机关可能会出具一个不善不恶的定性，补缴增值税、滞纳金，但不给予行政处罚。

根据《中华人民共和国增值税暂行条例》第九条、《国家税务总

局关于纳税人虚开增值税专用发票征补税款问题的公告》（国家税务总局公告 2012 年第 33 号）以及《中华人民共和国发票管理办法》第二十一条的规定，纳税人虚开增值税专用发票，未就其虚开金额申报并缴纳增值税的，应按照其虚开金额补缴增值税；已就其虚开金额申报并缴纳增值税的，不再按照其虚开金额补缴增值税。对于有真实交易资料的、可以从其他单位补开、换开的，仍然依法可以税前扣除，不交企业所得税。

（五）实案分享：接受网络货运平台虚开发票，受票方虚开改偷税

1、基本案情

涉案公司注册地位于甲地，主要承接某大型国企废旧物资的运输、搬运业务，运力主要由自行寻找的个体司机构成。2017 年至 2021 年期间，为解决无法从个体司机处取得发票的问题，涉案公司先后与三家网络货运平台开展合作，从后者获取运输发票。2022 年上半年，某网络货运公司被其主管税务机关稽查，其所开具的发票被定性虚开，该货运平台所在地税务机关向涉案公司所在地税务机关发《已证实虚开通知单》及协查函，涉案公司被稽查并有以虚开移送的风险。

2、案涉运输业务情况

涉案公司与平台签订框架协议，约定由涉案公司委托平台运输货物，但实际运力由涉案公司自行寻找，个体司机完成运输后，涉案公司依据检斤单确认的重量结算运费，并涉案公司将司机的姓名、身份证号、驾驶证、车牌号等信息提供给平台录入。涉案公司每月按照发生的运输业务支付款项给网络货运平台，平台收到款项后向涉案公司

开具运输服务发票。平台公司再将款项扣除服务费后返还至涉案公司负责人账户，形成表面上的资金回流。

3、税企争议点

税务机关认为涉案公司取得的三家网络货运平台的发票，系让他人为自己代开与实际情况不符的发票，对取得涉案企业取得的发票定性为虚开，因抵扣该虚开发票造成 2017 年至 2021 年增值税款合计损失 2,548,125.36 元，对此予以追缴并加收计算至税款入库时的滞纳金，同时认为该行为涉嫌虚开增值税专用发票罪，数额巨大，可能判处 10 年以上有期徒刑，拟移送司法机关处理。涉案公司认为其有真实的运输业务发生，个体司机与开票公司有真实挂靠关系，仅在挂靠的程序上有一定瑕疵，但不可否认挂靠关系真实成立，并且发生真实运输业务，不构成犯罪。

4、华税观点

经与涉案单位、税务机关沟通、梳理企业业务资料和业务模式，我们发现涉案公司存在一定的业务瑕疵，例如，网络货运平台未直接对接司机，仅根据涉案公司提供的信息录入，存在后补录入司机信息的情形，网络货运平台提供的车辆运输轨迹经税务机关核验为虚假，存在资金回流，以及开票金额与实际支付给司机运费之间的差额不合理等问题。但是，涉案单位积极提供了有关运输的证据资料，例如货物入出库证明、过磅情况、向司机付款的证明、部分司机的情况说明等等，足以证实本案确有实际运输业务发生，且涉案单位足额负担了有关支出。

因此，我们的意见是：首先，运输企业无法从个人司机处取得发票是公路运输行业一直存在的痛点与难点，同时运输业务真实发生，涉案企业系出于实现自身抵扣权益的考虑通过引入网络货运平台改变业务模式的方式取得发票，并不具有虚开的主观故意，仅有偷税的主观故意；其次，税务机关自稽查开始至结案之日，超过2年，系无正当理由拖延稽查期限，造成增值税滞纳金不断累积，滞纳金计算截止日为税款入库之日对涉案企业不公平，应以检查通知作出之日为截止之日，平衡征纳关系；此外，涉案企业在稽查期间配合税务机关工作，主动足额补缴全部增值税款，危害性较小，建议以最低倍数罚款。

5. 案件处理结论

在稽查过程中，律师代表企业多次提交合同、运输单证等业务资料，多次进行法律论证并发表案件定性意见。经过多轮沟通，税务机关认可案涉企业没有骗抵税款主观目的，仅造成了偷税的结果，将案件定性改为偷税，对偷逃增值税的行为处0.6倍罚款；对企业所得税部分予以核定征收，但不处罚款，同时对滞纳金相应予以减少。最终，涉案企业在律师的指导下，将税款、滞纳金及罚款悉数缴纳，避免了被移送刑事程序的风险。

七、物流运输行业刑事案件辩护要点及实案解析

（一）符合税法规定挂靠、转包经营开票行为不构成虚开

司法机关在办案中往往认为借用他人名义开票目的就是为了逃避缴纳税款或者骗抵国家增值税款的违法犯罪行为，但从市场经营的现况来看，借名经营、开票有合理的现实原因，是部分个人用于解决

经营资质、开票资质问题，符合市场交易方式的合理选择。《两高司法解释》第十条第二款明确规定，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。在挂靠经营关系下，挂靠者的目的并非绝对为了少缴、不缴税款，而是为了符合下游企业的用票需求，甚至会开具税额更高的专票，实质上多缴纳了税款，并未造成税款损失结果，不应以虚开增值税专用发票罪定罪论处。

事实上，在税法上明确认可挂靠经营行为。《关于〈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〉的解读》（以下简称《公告解读》）规定“以挂靠方式开展经营活动在社会经济生活中普遍存在，挂靠行为如何适用本公告，需要视不同情况分别确定。第一，如果挂靠方以被挂靠方名义，向受票方纳税人销售货物、提供增值税应税劳务或者应税服务，应以被挂靠方为纳税人。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，属于本公告规定的情形。……”可以看出，在合法挂靠情形下，挂靠方以被挂靠方名义开具发票合法合规，属于法律明确允许的代开票行为，不涉及行政层面的责任，更不涉及刑事责任。作为受票方，取得被挂靠方开具的发票和取得正常发票一样，享有全部发票权利。

目前，从法律规定和实践来看，对“挂靠行为不为罪”已经基本达成共识，但什么情况下可以认定为挂靠行为还未能统一标准。华税认为，个人借用他人名义开展业务，以他人名义开票，应该属于挂靠，

不违反行政层面规定，也不构成犯罪。

经过检索，官方公开文件中有关何谓“挂靠”的说法较为明确的是国家税务总局货物和劳务税司在《全面推开营业税改增值税试点政策培训参考材料》（2016.04）第6页中对“挂靠”的描述，其认为“挂靠”是指“企业、合伙组织等与另一个经营主体达成依附协议，挂靠方通常以被挂靠方的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定期向挂靠方收取一定管理费的经营方式。”但从实践情况来看，该定义并非需要全部满足才可认定为挂靠。例如，（2017）冀01刑终334号中并未有支付管理费的情节，仍然被认定为挂靠。因此，本文认为根据其性质“借用性、独立核算性、临时性”来判断行为是否属于挂靠更加合理。个人借用他人名义开展业务并开票，实质上借用了被挂靠单位的资质，具有借用性；挂靠人以自主经营目的独立对外经营，虽然借用被挂靠企业名义，但业务属于独立核算，具有独立核算性；个人进行的大多业务都可以以自身名义开展，借用开票方名义仅为偶然、少量的行为。因此，个人借用他人名义开展活动并开具发票，实则构成挂靠。

部分司法机关并不认可真实供货方和开票方为挂靠关系，理由是双方并无挂靠协议等书面合同来证明挂靠合意。华税认为，这是对相关条文的机械式的错误理解，虽然没有签署书面合同，但不能因此否认挂靠法律关系的成立。“挂靠”关系实际是一种民事法律关系，根据《中华人民共和国民法典》第四百六十九条规定“当事人订立合同，可以采用书面形式、口头形式或者其他形式”，意味着挂靠合同并非

唯一证明挂靠关系存在的证据，有其他证据表明双方达成了挂靠的意思表示则应该认为挂靠关系成立，例如挂靠方注册了被挂靠方用于经营业务的平台，并在平台上开展业务等。

（二）有真实交易的如实代开行为不构成虚开犯罪

2024年4月18日，最高法的四位法官滕伟、董宝军、姚龙兵、张淑芬发表了《“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，对第十条的起草背景作出了阐述。该文指出《解释》在征求意见时，有关部门均一致认为，对于虚开犯罪应当进行一定的限缩解释，防止打击范围扩大，但对限缩的范围如何界定，争议很大。因此，第十条第二款以例外规定的方式作出了界定。

文章首先指出，“增值税专用发票的核心功能是抵扣税款，只有利用该核心功能进行虚开抵扣，即骗抵税款的，才能认定为虚开增值税专用发票罪。”这一观点推翻了过去“行为犯”的观点，对统一司法实践具有积极意义。

其次，文章指出，第十条第二款的“出罪条款”，不限于“虚增业绩、融资、贷款等”三项行为，只要“不以骗抵税款为目的，没有因抵扣造成税款损失”，就不构成虚开增值税专用发票罪。这一观点也与法研〔2015〕58号文的规定保持一致。

其三，文章指出，虚开可以归纳为“无货虚开”“有货虚开”“虚构交易主体型虚开”和通过篡改发票电子信息虚开等类型。其中，“有货虚开”是指虽有实际交易，但发票上的可抵扣税额超过实际应抵扣

的税额，包括以不含税价购买商品而从第三方取得发票以抵扣成本的虚开。根据该解释，文章认为代开型虚开，必须是骗抵了国家税款，支付了不含税价格，抵扣的税额超过了实际应当抵扣的税额。换言之，如果企业支付了含税价格，取得的发票与支付的含税价格一致，则不属于“有货虚开”。

上述理解与适用，实际上与法研〔2015〕58号文的解读保持一致。根据《最高人民法院研究室〈关于如何认定以“挂靠”有关公司名义实施经营活动并让有关公司为自己虚开增值税专用发票行为的性质〉征求意见的复函》（法研〔2015〕58号）的解读，“对于有实际交易存在的代开行为，如行为人主观上并无骗取的扣税款的故意，客观上未造成国家增值税款损失的，不宜以虚开增值税专用发票罪论处”，因此，如实代开恰恰是没有骗抵税款的故意，未造成增值税款损失的客观结果。结合两高解释，如实代开不具有骗抵税款的目的，未造成国家税款损失，不构成犯罪。这对于网络货运平台及托运企业而言，有更大的争取空间。存在如实代开行为的网络货运平台及托运企业可这样抗辩：

1. 如实代开行为不属于虚开行为

首先，网络货运平台及托运方系根据真实发生的运输业务代开发票，不属于无货虚开。托运方让网络货运平台为其开具了与实际业务相符的、等额的、含进项税额的增值税专用发票，不存在多开、超开的情况，不属于“有货虚开”。

其次，个体司机本在法律上可以向税务机关申请代开发票但却因

其不愿意缴纳个税等原因不愿为托运企业代开发票导致托运企业让网络货物平台代开发票，其不属于依法不能抵扣的业务，也不符合第十条第一款第三项的构成要件。

至于兜底项，四位法官亦说明是为防止列举不全或将来出现新型虚开手段作出的，显然如实代开是一项长期存在的、已被司法机关认知并掌握的、存在争议的事项，而不属于兜底项。

据此，如实代开行为不属于虚开行为，则网络货运平台及托运企业不构成虚开增值税专用发票罪。

2. 网络平台开具运输发票、托运方取得运输发票，主观上不具有骗抵税款目的

四位法官文章中指出，第十条第二款“不以骗抵税款为目的”是本质，所列举的“虚增业绩、融资、贷款”是表现形式，“等”表明不限于所列举的三种形式。具体到如实代开的行为，对于托运方而言，其向个体司法采购运输服务，向其支付了含税的运输费，则根据《中华人民共和国增值税暂行条例》之规定，依法获取了实质的抵扣权利，该种权利不因发票的形式不合规而消失，故托运方找网络货运平台代开发票的目的恰恰是依法行使其抵扣权，并非骗抵税款的目的。而对于网络货运平台而言，其为托运方代开发票的目的则是帮助托运企业实现其本应依法享有的抵扣权，亦不具有骗抵税款的目的。

3. 网络平台开具运输发票、托运方取得运输发票，不会因抵扣造成税款损失

根据增值税原理可知，增值税系链条税，只要服务流通环节的服

务方按期、足额缴纳增值税，则运输服务接收方取得服务方开具的增值税专用发票抵扣税款，不会造成国家税款损失。而因个体司机没有为托运方开具发票，托运方找网络平台代开发票，由平台代为个体司机向国家按期且如实缴纳了增值税，即便纳税人与实际的税负人不一致，但对国家来说，实际收取的增值税与应当收取的增值税款一致，国家增值税款未少一分一毫，则托运方作为接受服务方，支付进项税额的一方，依法进行抵扣税款，亦不会因抵扣造成国家税款被骗损失，则网络货运平台作为开票方，向国家缴纳销售税额的一方，更不存在因抵扣造成税款被骗损失。

（三）取得燃油、道路等通行费发票可以抵扣不属于虚开

即便运输企业没有自有运输车辆，其取得燃油费与道路通行费发票亦可以抵扣。例如网络货运业务，根据国家税务总局公告 2017 年第 30 号第二条的规定：纳税人以承运人身份与托运人订立运输服务合同，后委托实际承运人运输的，可以抵扣“自行采购并交给实际承运人使用的”成品油和支付的道路、桥、闸通行费。故而，运输企业取得该部分发票进行抵扣，具有法律依据，不属于虚开。

对于挂靠、转包的业务模式而言，财税〔2016〕36 号亦明确，以被挂靠人、发包人名义开展业务的，被挂靠人、发包人是纳税人，则其既然是纳税人，应当允许认可其取得实际使用的燃油、实际发生的道路运输费发票。

（四）资金回流不必然构成虚开

资金回流是虚开行为的重要表征，开票企业在开具增值税专用发票

票时，需要实际收到与发票金额相符的资金，但是开票企业并未提供真实的货物、劳务，因此需要将收到的资金转回受票企业处，从而构成回流。但这并不意味着存在资金回流就存在虚开行为，两者没有必然关系。用资金回流来证明虚开犯罪，实际上并不是直接证据，中间需要一个逻辑推导的过程：即虚开增值税专用发票的核心是没有真实业务，没有真实业务的特征之一是没有真实的资金支付，没有真实的资金支付的表象之一是资金回流。但是，这个逻辑并不能完全倒过来，即资金回流一定说明没有真实的资金支付。

实际上，实践中存在大量的、有真实的资金支付的“资金回流”现象，资金在企业、个人之间流转属于正常现象。从我国公路运输的行业背景来看，个体司机系从事公路运输的主力军，其通常挂靠在运输企业为其他主体提供运输服务，此种行为符合增值税财税〔2016〕36号的规定。实务中，因个体司机对结算即时性要求高，一般会要求接受服务的企业当场向其支付运输款项，故接受运输服务的企业先向个体司机支付运输款项。而后，因开具发票需有走账资金，接受服务的企业又向运输企业对公账户转款开具发票，但因为接受运输服务的企业出现“两次付款”，第一次向个体司机支付的款项实际上是为运输企业垫付的款项，运输企业收取第二笔款项后，需要将该笔运输款项返还给接受运输服务的企业，即产生了“资金回流”的表征。如本案中个体司机挂靠在运输企业为下游企业提供运输服务，仅根据资金回流现象不能推论出运输企业与下游企业之间不存在真实交易。

（五）未造成国家增值税款损失不构成虚开

从法律层面来看《两高司法解释》第十条关于虚开增值税专用发票罪罪状的规定中，也提出了“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”。从罪责刑相一致原则看，虚开增值税专用发票罪打击的是以骗抵国家税款为目的并造成税款损失的行为。而在复杂的经济交易下，部分行政意义上的虚开行为目的并不是骗取国家税款，且也未给国家税款造成损失，这与为骗取抵扣增值税税款的虚开犯罪在社会危害性上有显著不同，若以虚开增值税专用发票罪论处，则超出了虚开增值税专用发票罪所要打击惩处的范围。

从增值税原理和计算方法来看，根据增值税相关规定，发生销售行为的，产生增值税纳税义务。由于增值税是链条税，每个环节的销售方都需要就本环节销售额全额确认销项税额，由此会导致每个环节销售方确认的销项税额都包含了上一环节销售方已经确认的销项税额，产生重复征税问题。因此，税法赋予增值税纳税人抵扣权，即允许销售方在确认本环节销项税额的同时，抵扣上一环节销售方已经确认的销项税额。例如，运输企业在交易中搭建网络货运平台，让运输企业的挂靠车主在平台注册后承接运输任务，只要每一环节的开票方都在开具发票的同时足额缴纳了增值税，并不会导致税款造成损失，多方交易结构并不能作为涉嫌虚开的理由。

综上，针对运输企业在实践中大量存在挂靠经营、如实代开等情况，行为人在开具发票后，若能够按期、如实申报缴纳增值税，且其

据以抵扣增值税进项税额的发票，在自身环节不会造成任何税款的损失。此外，需要注意的是，在计算是否存在国家税款损失之时，还应将获得的政府财政返还排除在外。

（六）财政返还并非税款损失，企业享有财政返还政策不意味着虚开

其一，从法律性质上看，企业缴纳税款与其取得财政返还分属两个不同的法律关系。在税收征管法律关系中，纳税人发生应税行为的，依法履行纳税申报义务，其所缴纳的税款构成财政收入，应当全部上缴国库。据悉，最高人民检察院就关于骗取“先征后返”企业发展金有关问题向国家税务总局征求意见，总局回复称“为实现招商引资等目标，以‘企业发展金’的形式将已入库税款部分返还给企业，属于财政支出行为”。按照《中华人民共和国预算法》第三十二条第二款的规定，“各级政府、各部门、各单位的支出必须以经批准的预算为依据，未列入预算的不得支出”。因此，财政返还作为财政支出事项应当经过预算审批，这就导致虽然财政资金的主体来源是税收收入，但经预算审批、国库下发之后，性质已经转变，企业缴纳的税款与其嗣后取得的财政返还、奖补的法律性质不同，不应混为一谈。

其二，《中华人民共和国预算法》第五十九条规定，“各级国库库款的支配权属于本级政府财政部门”。据此，地方政府对于其留存部分的财政收入享有自主支配权。因此，地方政府通过与企业签订协议，给予企业财政返还、奖补政策属于其依法自主行使财政收入分配职权的行为，具备合法性基础。这一观点也为我国司法实践所认可，

如最高人民法院在潍坊讯驰置业发展有限公司诉安丘市人民政府行政协议一案的再审裁定中认定，“营业税、所得税地方留成在讯驰公司交纳后予以返还问题，上述费用属于地方政府财政性收入，安丘市政府享有自主支配权，在此基础上订立的合同条款并不违反法律、行政法规的强制性规定，亦应为有效约定”。

（七）网络货运企业后补发票业务不符合非法出售增值税专用发票罪的罪状

根据两高司法解释的规定，非法出售增值税专用发票票面税额五百万元以上的，或者非法出售五百份以上且票面税额三百万元以上的，属于“数量巨大”，可以处十年以上有期徒刑或者无期徒刑，并处五万元以上五十万元以下罚金或者没收财产。如此一来，司法机关在量刑保持一致的情形下，规避了国家税款损失的难题。但是，虚开增值税专用发票与非法出售增值税专用发票的罪状明显不同，依据罪刑法定原则，将“不具有税款损失”虚开行为按照非法出售行为论处，违反了刑法规定，也不符合罪责刑相适应的基本原则。

首先，非法出售增值税专用发票罪源于1995年《全国人民代表大会常务委员会关于惩治虚开、伪造和非法出售增值税专用发票犯罪的决定》规定，在当时的环境下，还存在纳税人按月领用空白纸质增值税专用发票的情形，可能出现纳税人将空白增值税专用发票对外出售的情形。这类情形与虚开具有显著的区别，即虚开必须是开票方将发票填开完毕，而出售则仅要求将空白发票出售即可。

其次，当下对非法出售增值税专用发票罪内涵的“改造”，导致

罪责刑不相适应。按此观点，非法出售增值税专用发票罪不具有对国家税款的危害性，危害性显著较轻，入罪标准较低，而虚开专票罪则需要满足更为严苛的目的或结果要件，但二者的法定刑却一致，违反罪责刑相适应原则，也会引起刑法体系的混乱。此外，《理解与适用》基于减轻检察机关举证责任的目的，赋予非法出售专票罪新的法律内涵，架空了虚开专票罪，必然将降低企业入罪门槛，不利于维护民营企业 and 经济稳定。即使要对非法出售增值税专用发票罪进行内涵的改造，也应当限于空壳企业在没有任何真实业务的情况下对外虚开，而不应当适用于有真实业务的代开、补开行为。

尽管通过司法解释赋予罪名新的内涵是常见的立法技术，但《理解与适用》的步子迈得过大，仅考虑到打击犯罪而对被告人权利的保护不足。非法出售专票罪的范围应当仅针对出售空白发票的情形，后补业务中开具的发票系基于真实业务的代开、补开的发票，不同于空白发票，自然不落在非法出售专票罪的规制范围内，不符合其罪状，不应当构成非法出售专票罪。

（八）实案解析一：受票方虚开专票罪改非法购买专票罪

1、基本案情

A 公司有煤炭买卖、煤炭和普通货物装卸业务。被告人张某系 A 公司总经理，为解决 A 公司在内的三家公司的运输发票进项问题，经胡某、李某等人介绍，以票面金额 6.2%-6.8%不等的税点从第三方公司获得虚开的增值税专用发票 909 份，价税合计 1.12 亿元。公诉机关经过两次补充侦查，对张某、胡某、李某在内的六名被告以虚开增

增值税专用发票罪提起公诉，最终法院对六名被告均以非法购买增值税专用发票罪定罪。

2、三方观点

(1) 公诉人指控

被告人张某在真实交易没有缴纳增值税的情况下，为抵扣税款，先后通过被告人胡某、李某介绍，采用制作虚假交易合同及资金流的方式，以票面金额 6.2%-6.8%不等的税点，从 25 家第三方公司为 A 公司在内的三家公司开具增值税专用发票，系虚开增值税专用发票罪。

(2) 被告人及辩护人意见

A 公司所有煤炭运输业务真实发生，没有虚假交易，其主观上没有骗取国家税款抵扣，获取非法利润的目的，仅由于个体运力无法开具增值税发票，才与第三方物流公司采取挂靠合作，交纳挂靠管理费获取与真实业务相符的发票入账。第三方物流公司给其开具增值税专用发票所载的煤炭数量、金额、开票区间均与实际相符，不存在多开、少开、错开、虚开现象。其公司成立至今均如实申报成本和收入，按期缴纳增值税款，第三方物流公司也按期缴纳了增值税款，不存在公诉机关指控真实交易未缴纳增值税的情况。并且，资金回流系之前垫付的司机运费，并非虚开发票的资金回流。张某公司取得第三方物流公司开具的进项增值税抵扣发票进行抵扣行为没有损害国家增值税秩序，没有给国家税收带来损失。

(3) 法院认为

经审理，法院认为，被告人张某虽然存在让他人代开增值税专用发票

发票的行为，但不应以虚开增值税专用发票罪论处。被告人张某实际控制的 A 公司经营煤炭购销运输业务，向个体运力支付运费，为结算而找涉案第三方公司代开增值税专用发票。在案证据不能证明被告人张某有骗取抵扣税款的故意，也不能证明是否造成国家税收损失的情况下，仅凭找其他公司代开发票的行为就认定构成此类犯罪不符合虚开增值税专用发票罪的立法本意，也不符合主客观相一致原则和罪责相适应原则。

最后，被告人张某等人明知案涉公司不是个体运力的合法代开票主体，仍让第三方公司代开发票，其主观上具有破坏国家发票管理秩序的故意和目的，客观上违反了国家关于增值税专用发票的禁止性规定，其行为符合非法购买增值税专用发票罪的构成要件，应当以非法购买增值税专用发票罪定罪处罚。

3、案例启示

(1) 企业应留存确能证明“如实代开”的完整证据链

在运输司机承运货物时，应如实记录对应的是哪笔交易、哪份合同，由哪些车辆运输，如何进行运费支付等，并留存司机联系方式、运输货物的过磅单、运费结算单等资料，确保留存资料能够与发票形成完整的证据链，证明所接受的发票均为如实代开。

(2) 积极行使举证权，还原案件事实

在案件办理过程中，辩护人积极行使举证权，提供开票方、受票方的纳税申报表，证明真实缴纳了增值税款，没有骗取抵扣税款的故意；提供煤炭买卖合同、货运运输合同、支付记录、过磅单、高速公

路发票等证据，证明实际发生真实运输业务；提供真实运输司机出具的情况说明等，证明代开的目的并非为了逃避缴纳税款，而是因个体司机难以提供合法的入账发票。

(3) 抓住虚开增值税专用发票罪本质，为被告人进行罪轻辩护

无论是法研〔2015〕58号复函还是今年三月出台的《两高司法解释》，均认为不具有骗取抵扣税款为目的，没有税款损失结果不构成虚开增值税专用发票罪。不具有骗取税款主观故意的如实代开行为，与具有骗税故意的无货虚开行为有本质不同，在刑法上作同等评价不符合虚开犯罪的立法本意。因此，辩护人应充分梳理业务模式，从论述被告并非出于骗抵税款目的，该业务模式下亦不存在税款损失入手，先行打掉公诉机关虚开专票罪的指控。

(九) 实案解析二：某企业接受虚开发票存疑不起诉

(1) 公安机关认定

张某为B公司等三家公司的实际经营者，在无真实运输业务的情况下，为偷逃税款，以支付开票费价税合计金额6%或6.2%的方式给中间人杨某某，杨某某再支付价税合计金额约5%的开票费给吴某，吴某安排公司会计吕某给杨某某开具货物运输增值税专用发票。

张某取得发票并在税务局认证后为掩盖虚假交易，利用公司账户进行走账，吴某公司收到开票费后由杨某某或者吕某某打给第三方账户，扣除约定开票费后将余款打给张某个人账户。通过以上方式，虚开增值税专用发票共计250份，价税合计21709138.23元，张某在税务局认证抵扣发票249份，抵扣税款2148467.88元。公安机关以虚

开增值税专用发票罪移送起诉。

（2）检察机关认定

检察机关在接到移送审查起诉后，依法退回补充侦查两次，并在补充侦查后，判定开票公司纳税申报正常，无偷税漏税情形。受票公司在实际经营中的大量运输业务均由个体运输户承运，是否因个体运输户无法开具货物运输增值税专用发票而通过开票公司如实代开，事实不清，证据不足，不符合起诉条件，依法作出不起诉决定书。

（3）案例启示

企业在审查起诉阶段积极与检察机关沟通，提供账簿、合同、纳税申报表等证据证明纳税申报与实际情况相符，无偷税漏税情况。另外，还应提供证据证明货物运输真实发生，因个体运输户无法开具货物运输增值税专用发票而通过开票公司如实代开，无骗抵税款目的和税款损失结果，争取在检察院阶段消除刑事风险。

八、2025 年物流运输行业税务合规管理建议

从无车承运到网络货运，物流行业经过了近十年的探索、发展与改革，业务模式不断迭代升级。但源头发票缺乏，运输成本居高不下等问题仍然牵制着物流运输行业发展，各地不断爆发物流运输行业涉税大案、要案。对于物流运输行业的经营主体来说，应当不断加强合规意识，增强税收遵从。

（一）建立物流运输行业税务合规管理组织

运输企业、网络货运平台企业应当组建合规法务部门，设置税务

合规官，确保做到重大交易事项均有法律专业人士进行审查，并由法务部门与业务、财务部等部门定期开展物流运输行业的涉税风险防范培训，以便业务等部门在开展业务时，能够避免涉税风险。如果运输企业、网络货运平台难以设立税务合规官甚至无法组建内部法务团队，则聘请专业税务人士与其进行合作，确保税务合规。

（二）构建物流运输行业税务合规管理制度

1、事前考察交易主体，确保运输业务真实

运输企业、网络货运平台取得进项票、成本票，均应当严守业务真实的底线。审慎选择交易对手方，考察其是否存在实体经营、有无重大税收违法等情形，确保企业能够取得合法有效的扣除凭证，且相应凭证均有真实的交易为基础。

2、事中留存交易资料，规范业务流程

（1）对于网络货运平台而言，其税务风险集中在虚开方面，而虚开增值税专用发票的核心问题在于业务的真实性。由于交通运输属于服务业，不像货物买卖可以以真实货物为证据，服务完成后就归于消灭，只能通过证言和一些证据资料佐证服务的真实性。这就要求网络货运平台必须严加审查托运方和承运方提供的资料并做好留存，做好形式审查工作，以证明自身主观上的善意。对于风险业务，一律不开票。例如，业务明显已经发生完成的，开票属于后补；业务资料存在明显篡改迹象的；司机的真实身份存疑，无法核实的。

在规避资金回流方面，网络货运平台应当与托运方核实其是否存在定金返还、垫付运费的情形，如果存在，则应当做好资料留存以解

释其合理性，例如让司机出具返还定金、垫付款的证明，并确保能够联系到该司机说明情况等。但须注意的是，一些税务机关会对资金回流的处理比较严苛，可能无法完全排除补税风险，但存在真实运输服务，且“三流一致”，可以规避虚开的刑事风险。

(2) 对于运输企业而言，现阶段运输企业可以通过将网络货运平台加入链条的形式取得发票，但要注意如下几个问题：运输企业和个体司机应当先加入平台，后依托平台开展业务；运输企业和个体司机之间避免直接结算运费，一律走平台流程；如果存在定金的收取，应当留存好收取定金的依据、返还定金的依据，并且在相关票据上注明司机的身份、车辆信息、联系方式等。如果运输企业需要从个体司机处取得成品油发票、过路费发票等，应当事先向其说明有关发票开具的形式，并确保其真实性。

3、事后积极开展自查工作，排查涉税风险

税务合规制度最终要形成一个闭环。除了事前防范、开展业务时规范业务流程外，事后对风险的排除与化解也同样重要。企业应重视对自身业务的检查，定期开展自查工作。企业结合自身情况从如下几个方面进行检查，如业务是否具有真实性、是否按照交运规〔2019〕12号的规定记录实际承运人、托运人的用户注册信息、身份认证信息、服务信息、订单日志、网上交易日志、款项结算、含有时间和地理位置信息的实时行驶轨迹数据等交易信息，资金收付是否存在回流、票货是否一致、完税情况等方面。对有风险的历史业务造成少缴税款的，建议积极与税务机关进行沟通，及时进行补税申报。

（三）借助外部税务专业人士力量，妥善化解各类税务风险

前已述及，近年来随着我国道路运输行业的改革发展，许多运输企业已经出现了以挂靠、转包、网络货运等模式进行开展运输业务的现象。运输企业名下无自有车辆情况实属常见，加之资金存在异常或回流的表征，极有可能被定为虚开。但是并不意味着涉案企业必然从事了虚开的违法犯罪活动，这与道路运输行业的经营模式有关联，应当结合税法的规定，对相关模式的合理性、合法性予以检讨。此时专业税务律师的作用凸显，可以从税法角度论证开、受票行为的税务合规性，通过深入研究案情提出涉案企业的行为不构成税法上的虚开；结合行为人的主客观两个层面论证其开、受票行为刑事合法性，不能排除合理怀疑的细节，为即便不完全合规但亦不足以认定为虚开提供有效辩护。无论处于稽查、行政、刑事哪一个环节，涉案企业均应积极应对，妥善处理涉税风险，防范涉税风险蔓延扩大化。