
涉税犯罪司法 裁判趋势研究报告

2026



华税律师事务所
二〇二六年二月

涉税犯罪司法裁判趋势研究报告（2026）

前言

2024年3月，最高人民法院、最高人民检察院联合发布《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》（法释〔2024〕4号），对长期争议的虚开增值税专用发票罪认定作出实质性限缩，明确将“不以骗抵税款为目的，没有因抵扣造成税款被骗损失的”的虚开行为排除在该罪之外，同时引发发票类犯罪罪名适用的调整。此外，最高人民法院通过发布权威解读文章、典型案例、法官培训教材等多种方式细化裁判规则，引发理论与实务界持续关注。

从司法实践来看，传统重点罪名的刑事打击仍保持高压态势，虚开增值税专用发票罪案件数量仍居主导，始终是涉税刑事领域的打击核心。与此同时，罪名分流的司法实践愈发活跃，对于不具备骗税目的、未造成国家税款被骗损失的虚开专票行为，不再简单适用虚开增值税专用发票罪定罪处罚，而是逐步分流至虚开发票罪、非法出售增值税专用发票罪、非法购买增值税专用发票罪、逃税罪等罪名进行评价。从已生效的公开裁判文书来看，当前罪名分流的迹象虽已显现，但尚未形成显著趋势。结合案件从立案到下判的司法周期规律研判，未来虚开发票罪、逃税罪的分流案件数量或将呈倍数级增长。相关市场主体需精准把握涉票行为的主观目的与客观危害后果，在当前涉税刑事司法趋势下，依法维护自身合法权益，实现罚当其罪的良好辩护效果。

《涉税犯罪司法裁判趋势研究报告（2026）》基于2024年3月20日两高涉税解释施行之日起至2025年12月31日期间，裁判文书网公开的发票类犯罪案件数据，结合最高法发布的典型案例及相关司法动态，以及华税在代理诸多成功案例中的辩护实务经验，梳理发票类涉税犯罪的裁判趋势、罪名边界争议，并总结针对性辩护策略要点，旨在为企业有效识别、防范并化解涉税刑事风险提供专业参考。

目 录

- 一、涉税犯罪刑事司法最新动态
- 二、发票类案件司法裁判趋势观察
- 三、涉税犯罪典型案例解析
- 四、涉税刑事案件辩护策略要点
- 五、企业涉税刑事风险防范与应对

huashui.com

一、涉税犯罪刑事司法最新动态

(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，最高人民法院、最高人民检察院联合发布《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》（法释〔2024〕4号），该解释自2024年3月20日起正式施行。在该解释出台前，指导发票类犯罪司法适用的司法解释文件为《最高人民法院关于适用〈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〉若干问题的解释》（法发〔1996〕30号），该旧解释施行近三十余年，两高新解释的出台可谓是涉税犯罪领域的较大制度变革。这也意味着，两高涉税新司法解释也将在未来长期对涉税司法裁判实践产生深远影响，对涉税法律实务界具有重要的指导意义。

该解释共计二十二条，对危害税收征管类犯罪的司法适用作出全面规定，其中第一至四条针对逃税罪作出规定，明确了犯罪行为表现（虚假纳税申报、不申报）、量刑标准、刑罚阻却事由及犯罪数额认定规则；第五条、第六条分别对应抗税罪、逃避追缴欠税罪的认定规则；第七至九条系骗取出口退税罪的相关规定；第十至十一条系虚开增值税专用发票罪规定，包括犯罪行为、出罪条款、量刑标准；第十二条至十三条为虚开发票罪的规定，明确了该罪的犯罪行为与量刑标准；第十四条至十八条围绕伪造发票罪、出售伪造的发票罪、持有伪造的发票罪、非法出售发票罪、非法购买发票罪等罪名作出规定，明确了各罪的量刑标准；第十九条为共同犯罪规定；第二十条系单位犯罪规定；第二十一条为合规情节规定，

该条款目前已暂停执行；第二十二条为新旧司法解释的衔接适用规定。

两高涉税解释中，最受理论界与实务界关注、引发讨论争议最多的内容，当属对长期存在较大争议的虚开增值税专用发票罪的犯罪圈作出了实质性限缩。

《解释》第一条规定了虚抵进项税额的逃税行为，具体规定“纳税人进行虚假纳税申报，具有下列情形之一的，应当认定为刑法第二百零一条第一款规定的‘欺骗、隐瞒手段’：（三）虚列支出、虚抵进项税额或者虚报专项附加扣除的；……”。同时，《解释》第十条第二款规定了虚开增值税专用发票罪的出罪条款，“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。”此次对虚开犯罪圈的限缩调整，引发的争议讨论焦点主要集中在该罪的罪与非罪界定、此罪与彼罪的区分界限等问题上。

（二）最高法、最高检分别发布涉税司法解释理解与适用文章

尽管两高涉税解释由“两高”联合制定发布，但司法机关内部对一些关键问题的理解视角仍存在差异。为指导实践，2024年4月18日，最高人民法院主管、国家法官学院主办的刊物《法律适用》（2024年第4期）刊登了滕伟等最高法官撰写的两高解释解读文章；2024年4月10日，最高人民检察院主管期刊《人民检察》（2024年第7期）也发表了高景峰等最高检检察官撰写的解读文章。这两篇权威解读文章的公开，使两高在部分问题上的观点分歧得以清晰呈现。对此，报告摘取两篇文章中关于虚开增值税专用发票罪的主要观点如下：

“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

滕伟 等*

摘要：为了依法惩治危害税收征管犯罪，有效解决司法实践中的难题，“两高”制定、发布了《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》。该解释坚持问题导向、主客观相统一、与时俱进等原则，明确了危害税收征管相关犯罪的定罪量刑标准；明确了对于有关罪名的理解，最主要的是对虚开增值税专用发票罪作了限缩解释；明确了新型犯罪手段的法律适用；根据危害税收征管犯罪特点，明确了补缴税款、挽回税收损失，有效合规整改的从宽处罚规则；明确了危害税收征管犯罪涉及的单位犯罪处罚原则等问题。

关键词：税收犯罪 司法解释 逃税罪 虚开增值税专用发票罪

最高法的解读文章是相关争议的重要缘起，其中诸多观点具有重要指导价值，部分观点也引发了实务界的广泛讨论，其核心观点如下：

1、最高法明确抛弃“行为犯”理论。“行为犯说”入罪门槛低，与该罪的法定刑配置不协调，备受争议，对本罪进行限缩解释成为共识。

2、最高法细化虚开专票罪出罪条款的适用规则。最高法着重明确出罪条款中“等”字并非列举穷尽，而是具有开放性，为实务界适用该条款提供了重要指引。从逻辑层面而言，最高法强调出罪条款与本罪构成要件并无直接关联，但明确指出若存在抵扣造成税款损失的情形，可推定行为人具有主观骗抵税款目的，实质上是将虚开专票罪界定为非法定目的犯，对司法认定同样具有重要指导意义。

“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损失”的理解。

第一，“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。

第二，不能由“没有因抵扣造成税款损失”的规定而推论得出构成本罪必须以“抵扣造成税款损失”为要件的结论。从逻辑上，对该联言判断表述的否定，即构成本罪应“以骗抵税款为目的”或者“因抵扣造成税款损失”，而“因抵扣造成税款损失”则在一般情况下当然可以认定行为人主观上具有“骗抵税款目的”，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。

3、最高法明确虚开专票罪与逃税罪的界分标准。最高法认为在应纳税义务范围内虚抵进项税额不构成虚开专票罪而是构成逃税罪，这是关于该罪适用的新观点，也是引发实务界争议较为集中的内容之一。

虚开增值税专用发票罪与逃税罪的界分。最关键的区别在于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目的。我们认为，

第一，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。

第二，纳税人超过应纳税义务范围，通过虚开抵扣税款，不仅逃避了纳税义务，同时还骗取国家税款的，则在应纳税义务范围内的部分成立逃税罪，超过部

分成立虚开增值税专用发票罪，属于一行为同时触犯两罪名的竞合犯，按照从一重处原则处理。

4、最高法明确空壳公司不适用上述界分规则。

对于空壳公司，因其不负有纳税义务，不能按照上述原则处理。

5、最高法区分虚开专票罪、非法出售罪、非法购买罪的适用。该部分内容同样引发实务界较多争议，最高法的区分逻辑是对受票方侧重考察其主观目的与后续行为，对开票方则侧重考察其行为本身的表现形式以及是否存在共同犯意。

虚开增值税专用发票罪与非法出售增值税专用发票罪、非法购买增值税专用发票罪的界分。

对受票方来说，如果其取得虚开的发票后继而骗抵税款，则其系以非法购买增值税专用发票的犯罪手段，达到虚开增值税专用发票的犯罪目的，系目的行为与手段行为的牵连犯，按照从一重处原则定罪处罚（虚开专票罪）；如受票方非法购买增值税专用发票后，不是用以骗抵税款，而是用于其他目的，如其他目的不构成犯罪的，则系构成非法购买增值税专用发票罪一罪（非法购买专票罪）；如其他目的构成其他犯罪的，则系构成非法购买增值税专用发票罪与其他目的罪的牵连犯（非法购买专票罪和其他犯罪择一重罪论处）。

对于开票方来说，如不能证明其与受票方存在共同故意，其收取“开票费”“税点”后为他人开票的行为，本质上是把增值税专用发票当作商品出售，是非法出售增值税专用发票行为，与受票方不能认定为共同犯罪，对其行为定性亦不应受制于受票方的行为性质。在此情况下按照非法出售增值税专用发票罪定罪处罚，有利于体现对其从严打击精神。

同期发布的最高检解读文章，关于虚开专票罪与最高法理解存在几处分歧，其主要观点如下：

权威解读 | PEOPLE'S PROSECUTORIAL SEMIMONTHLY 人民检察

“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

| 高景峰* 余双彪** 杨新慧***

最高人民法院、最高人民检察院联合出台的《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《解释》），自2024年3月20日起施行。《解释》根据经济社会的发展变化，针对司

的调整完善，涉税犯罪出现不少新情况和新问题，上述规定已不能完全适应惩治涉税犯罪新形势和新要求。2019年，最高法刑四庭与最高检法律政策研究室共同启动了《解释》的研究起草工作。在认

1、最高检对“虚抵进项税额”的逃税行为范围界定不同。

关于“虚抵进项税额”的逃税行为是指利用虚开增值税专用发票以外的方式虚抵进项税额。例如，根据2017年国务院《增值税暂行条例》相关规定，企业购进的货物、劳务、无形资产和不动产用于免费项目、集体福利、简易征税、管理不善导致的毁损等均被视为企业的消费行为，该项目的进项税额不得从销项税额中抵扣。若企业已向税务机关申请抵扣增值税的，应进行进项转出，否则会造成虚抵进项税额的逃税后果。从社会危害性的角度，此种虚抵进项税额的逃税方式轻于利用虚开增值税专用发票的手段虚抵进项税额的逃税方式，按照逃税罪处理，符合罪责刑相适应原则。

2、最高检坚持“行为犯说+出罪例外”的立场。

刑法第205条并未对虚开增值税专用发票罪作出“目的性”要求，《解释》尊重立法原意，该条第2款仅是虚开增值税专用发票罪的出罪条款，不可理解为构成虚开增值税专用发票犯罪需具备骗抵增值税税款的目的和造成增值税税款损失的入罪要件。

最高检上述两个观点与最高法的解读形成鲜明对比，对于联合发布司法解释却存在差异化解读的情形在司法实践中确实较为少见，这也正反映和凸显了涉税犯罪认定的复杂性。两高在上述问题上的解读差异，关系到司法实践中对利用虚开专票进行抵扣这一常见行为的定性尺度，进而对类案处理、罪名适用等产生重要影响。

(三) 最高法发布八起危害税收征管犯罪典型案例



针对前述理论与实践中的争议，为统一裁判尺度、回应实践关切，进一步彰显人民法院依法惩治税收犯罪、维护国家税收安全和市场经济秩序的坚定决心，

最高人民法院于 2025 年 11 月 24 日发布了八起依法惩治危害税收征管犯罪典型案例，为两高涉税司法解释的实践运用提供典型司法样本。此时，距离最高法 2024 年 4 月发布解读文章已有一年半的时间，最高法通过典型案例的发布，再次明确并坚持了其在涉税犯罪司法认定中的核心观点。

其中，位列首例的“郭某、刘某逃税案——以虚开的增值税专用发票抵扣逃税的，应根据主客观相一致原则依法处理”具有重要指导意义。该案由天津市第一中级人民法院二审审结，裁判理由明确，界分两罪的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。本案被告人系在自身存在真实销项、产生应纳税义务的前提下，通过虚增进项来冲抵销项，其目的是“不缴、少缴税款”，造成的是国家“应征税款”的损失，而非骗取国家“已收税款”，因此构成逃税罪。此案的改判，是对最高法在解读文章中核心观点的直接贯彻和生动示范。

同期发布的典型案例五“沈某某非法出售增值税专用发票案——对利用平台倒卖发票牟利的行为应依法惩处”，同样通过典型案例的方式明确了相关司法认定标准。这一裁判结果，体现了对利用网络平台等新型手段，异化合法经营形式、实质倒卖发票的行为，司法机关正予以严厉打击。此外，这也印证了我们在两高涉税解释施行之初的研判与担忧，在虚开犯罪圈的实质限缩背景下，非法出售专票罪的适用呈现扩大化趋势。

（四）最高法对关于明确虚开专票“虚抵进项税额”行为性质建议的答复

最高人民法院办公厅

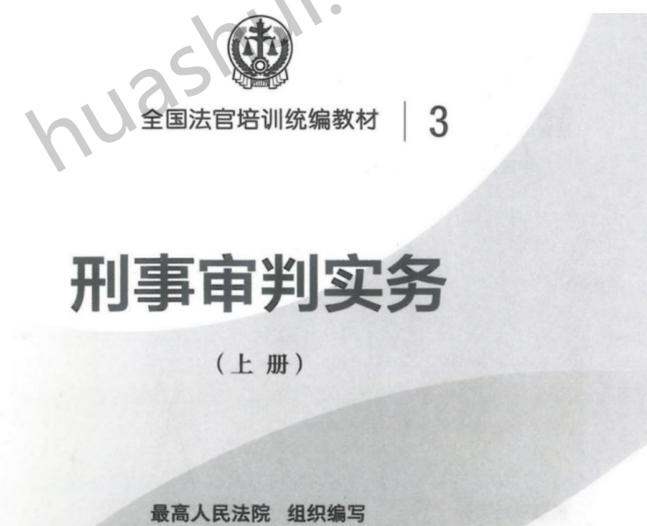
法办函〔2025〕1595 号

对关于明确虚开增值税专用发票“虚抵进项税额” 行为性质建议的答复

尽管最高法已通过发布典型案例指导司法实践，但由于理解上的差异，各地办案机关在法律适用上仍可能面临困惑与分歧。为此，最高人民法院办公厅在2025年12月，针对全国人大代表提出的“明确虚开增值税专用发票‘虚抵进项税额’行为性质”的建议作出法办函〔2025〕1595号答复，再次以官方文件形式重申并强调了其核心立场。该回函明确重申了“在应纳税义务范围内虚抵进项税额构成逃税罪”的裁判逻辑，与最高法2024年4月解读文章中的核心观点一脉相承。

答复明确指出，当前实践中存在对虚开专票行为定罪泛化的倾向，忽视了主客观相统一原则。最高法强调，必须严格区分行为人主观上是逃避应纳税义务还是骗取国家税款，二者危害结果与对应刑罚明显不同。答复再次明确，以逃税为目的的“虚抵进项税额”行为不构成虚开犯罪，而应按照逃税罪处理。这一官方答复，是最高法为推动两高解释精神落地、纠正司法适用偏差、统一全国法院裁判尺度所采取的又一重要举措，对规范涉税犯罪案件办理亦具有实践指导意义。

（五）最高法编撰出版《全国法官培训统编教材》



除发布两高涉税解释解读文章、典型指导案例外，最高法还通过编撰法官培训教材强化司法指导，其在最新出版的《全国法官培训统编教材》之《刑事审判实务》分册第九章中专章论述“危害税收征管犯罪”，对实务难点释法说理。相较于最高法2024年4月的解读文章，教材中不仅坚持了部分既有观点，也进一步披露了若干新的裁判观点与司法考量。在编写过程中，最高人民法院组织四级法院近300名法官参与试读修订，力求让这套教材成为法院干警“拿起来能用、

用起来有效”的案头书。作为指导各地基层法院司法裁判的重要参考依据，该教材的发布应引起实务界的高度重视。以下摘录其中关于涉税犯罪认定的重要观点：

1、虚开增值税专用发票罪与逃税罪：为逃税而虚开增值税专用发票罪的，不构成虚开增值税专用发票罪：

(1) 以比较典型的石化行业发生的通过虚开增值税专用发票逃避缴纳消费税的行为为例，……在此过程中，真正的生产者主观上是为了逃避缴纳消费税，客观上也没有以虚开的增值税专用发票骗抵税款；税款损失也是逃税行为所导致的，而不是虚假抵扣造成税款被骗形成的。对这种行为，以逃税罪定罪处罚更符合主客观相一致原则。

(2) 纳税人在应纳税义务范围内，通过虚增进项抵扣税款以少缴纳税款的，即便采取虚开抵扣的手段，主观上还是为了不缴或少缴税款，即为了逃税，根据主客观相统一原则，应以逃税罪论处。

最高法明确，对于以逃税为目的实施的虚开专票行为，不应认定为虚开专票罪。这背后的指导逻辑，正是源于最高法认为虚开专票罪属于非法定目的犯，是否具有“骗抵税款目的”是区分罪与非罪、此罪与彼罪的关键。为此，最高法具体列举了两类典型情形：一是石化行业“变票”偷逃消费税的案件，二是再次重申“纳税人在应纳税义务范围内虚抵进项税额”的情形，明确这两类行为均构成逃税罪，而非虚开增值税专用发票罪。这意味着，其他所有以逃税为目的实施的专票行为，都可以参照这一逻辑定罪处罚。

其中，石化行业“变票”类案件极具代表性。此类案件最早出现于2016年、2017年前后，2018年集中爆发。我们在各地办理相关案件时，始终持续呼吁应将其定性为逃税案件，若误以虚开专票罪定罪打击，将无法有效维护国家的消费税利益。时至今日，这一观点终于在最高法的官方教材中正式明确。最高法的这一认定，无疑是契合司法规律与实践需求的正确导向，符合主客观相统一、罪责刑相适应的刑法原则。

2、虚开增值税专用发票罪与非法出售增值税专用发票罪：对于开票方来说，在与受票方没有形成虚开增值税专用发票犯罪共同故意的前提下，无论其是以“开票费”，还是以“税点”等名义收取受票方钱财后开票，该行为本质都是将增值税专用发票当做商品进行交易，故不符合数罪想象竞合，对此情形应以非法出售增值税专用发票罪定罪处罚。

该立场与最高法 2024 年 4 月解读文章的观点保持一致，认为单纯“卖票”行为无法体现行为人具有骗抵税款的主观故意，系将增值税专用发票当做商品进行交易，对此按非法出售增值税专用发票罪论处。

3、虚开增值税专用发票罪与虚开发票罪：不以骗抵税款为目的虚开增值税专用发票构成犯罪的，理论界有观点认为，对这种虚开行为可以按照虚开发票罪定罪处罚。对此观点，我们认为具有一定的实质合理性。如果开票方是空壳公司的，原则上也可以非法出售增值税专用发票罪论处。

该观点明确了虚开发票罪的犯罪对象可涵盖增值税专用发票，相较于 2024 年 4 月最高法解读文章的谨慎表述，此次教材直接认可虚开发票罪这一定性思路的“实质合理性”，进一步拓宽了非骗税目的虚开行为的定罪路径，具有进步性。

4、开票方与受票方的定罪关系：只有在双方基于共同故意的前提下，受票方和开票方才在共同故意范围内成立共同犯罪；双方基于各自的故意，没有共同犯意联络的，各行为人只对各自的行为负责。

这一观点回应了以往虚开专票相关行为定性分流过程中，开票方与受票方是否必须认定为同一罪名的实务争议。受票方可能因主观上具有逃避纳税义务的目的，其行为被认定为逃税罪；若开票方与受票方存在共同逃税故意，则构成逃税罪共犯；若双方无任何犯意联络，仅基于各自意图实施相关行为，则应分别对自身行为负责。这为开票方与受票方分别认定为不同罪名的辩护主张提供了依据。

5、逃税罪刑罚阻却事由的适用：实践中，有极少数未经税务机关处理而直接进入刑事司法程序的逃税案件，其中不少是因为以其他罪名立案、侦查和起诉的，经人民法院审理后认为应该定性为逃税。对此，司法机关应该依法保障《刑法》赋予逃税人的上述法定权利，在符合不予追究刑事责任的条件时，进入审判阶段的，人民法院应该依照《刑法》第 201 条第 4 款和《刑事诉讼法》第 16 条的规定，终止审理。

该观点明确了逃税罪刑罚阻却事由的适用，即便案件已进入审判阶段，只要符合法定条件仍需终止审理，为相关逃税案件的无罪辩护提供了重要的裁判思路。

（六）全国高级法院院长会议：虚开发票罪案件量增长 32%

2025年破坏社会主义市场经济秩序犯罪案件增长

2026年01月19日 21:47 来源: 中国新闻网

A+ 大字体 A- 小字体

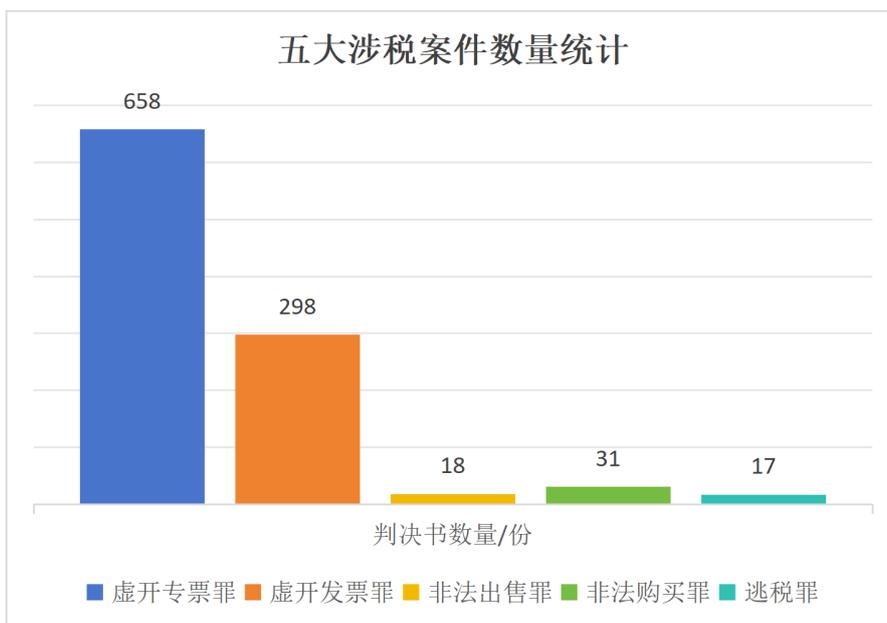
中新网北京1月19日电 (记者 张素)记者19日从在北京举行的全国高级法院院长会议获悉,2025年,全国法院刑事一审收案持续下降,而破坏社会主义市场经济秩序犯罪案件反向增长2.2%。

2026年1月召开的全国高级法院院长会议披露,2025年全国法院刑事一审收案总量持续下降,但破坏社会主义市场经济秩序犯罪案件却反向增长2.2%。其中,虚开发票罪案件量增长32%,增速十分突出。

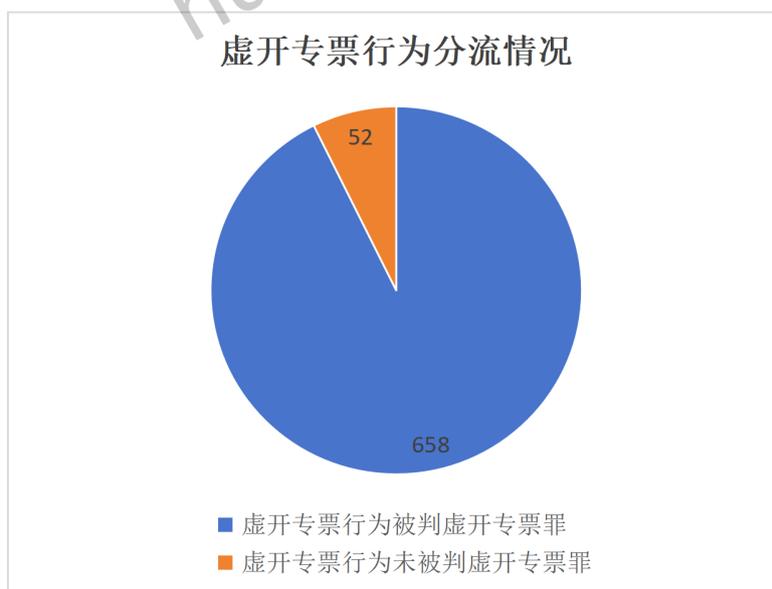
这一数据变化与两高涉税解释限缩虚开犯罪圈精神密切相关。在过去,大量不具备骗税目的、未造成税款被骗损失的虚开行为,可能被简单地定性为虚开专用发票罪。而解释实施后,这部分行为中,情节严重但又不符合虚开专用发票罪构成要件的,便被分流至量刑相对较轻的“虚开发票罪”等其他罪名。因此,虚开发票罪案件数量的显著增长,一方面体现了对普通发票违法犯罪持续加强的查处力度,另一方面也印证了司法实践中正在进行的罪名认定分流过程。

二、发票类案件司法裁判趋势观察

以两高涉税解释正式施行的2024年3月20日为时间起点,截至2025年12月31日,报告对裁判文书网公开的虚开增值税专用发票罪、虚开发票罪、非法出售增值税专用发票罪、非法购买增值税专用发票罪、逃税罪五大涉税犯罪案件的生效判决进行了梳理与总结,重点分析虚开专票行为的罪名分流情况,观察两高解释对虚开专票行为司法裁判产生的影响,揭示其中的趋势变化。



在 2024 年 3 月 20 日至 2025 年 12 月 31 日期间，五大发票类犯罪的公开已生效判决书共计 1022 件。从案件分布来看，虚开增值税专用发票罪案件数量最多，达到 658 件；虚开发票罪次之，为 298 件；非法购买增值税专用发票罪 31 件；非法出售增值税专用发票罪 18 件；逃税罪案件 17 件。总体而言，虚开增值税专用发票罪仍保持最高案发态势，非法出售、非法购买、逃税三类罪名案件数量规模相对较小但较为接近，其中已显现明显的罪名分流迹象。



通观虚开专票行为的案件分流全貌，实际涉及虚开专票行为的生效裁判共计 710 件。其中 658 件以虚开增值税专用发票罪定罪处罚，占比 92.6%，另有 52

件分流至其余四类罪名，占比 7.3%，这正是两高涉税解释对司法裁判产生的影响效果。尽管当前生效判决中分流案件占比尚不突出，但结合案件从立案到下判的司法“释放期”规律研判，未来几年分流案件数量将持续增长，这一趋势将愈发明显。当前虚开专票行为的罪名具体分流情况如下：

（一）虚开发票罪案件分流情况



在涉及虚开专票行为的 710 件生效裁判中，传统虚开发票罪案件数量为 295 件，分流至虚开发票罪的新型案件 3 件。这三起案件的案号分别是：(2024)兵刑终 2 号、(2024)沪 0113 刑初 218 号、(2023)苏 0602 刑初 762 号，其裁判逻辑均体现了两高涉税解释的精神。

以(2024)兵刑终 2 号案为例，检察机关最初以非法出售增值税专用发票罪起诉，一审法院亦采纳该指控定罪；二审法院结合在案证据，综合考量被告人虚增业绩型闭环虚开的行为模式及主观故意，认定其行为更符合虚开发票罪构成要件，遂改判该罪，主犯刑期从十一年相应降至七年。

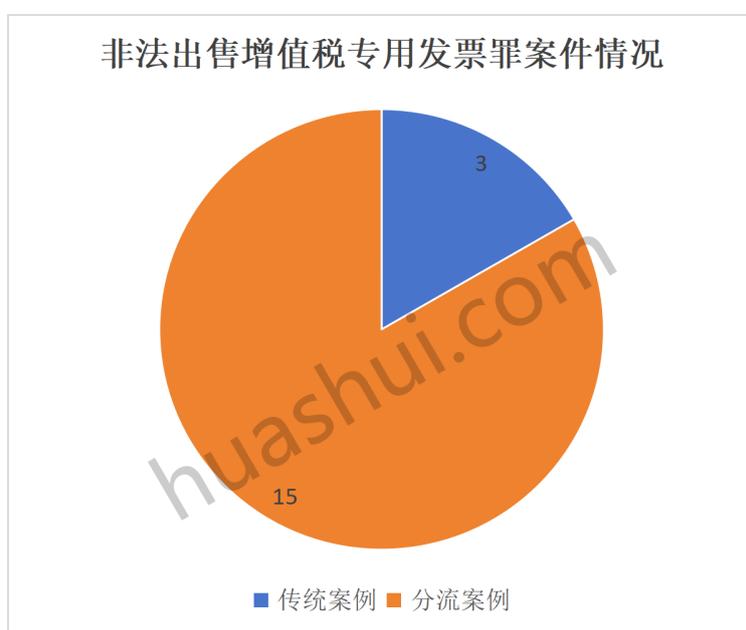
在(2024)沪 0113 刑初 218 号案中，被告人李某让他人为自己虚开增值税专用发票，并非以骗取增值税款为目的，也未造成增值税税款被骗损失，但通过虚开发票冲抵成本导致企业所得税流失，扰乱税收征管秩序，法院据此以虚开发票罪定罪，明确与以骗税为目的的虚开增值税专用发票罪作出区分。

(2023)苏 0602 刑初 762 号案则涉及石化行业“变票”偷逃消费税行为，被

告人虚开专票的目的是帮助其他企业偷逃消费税，主观上无骗取增值税税款的故意，但造成国家消费税损失、危害税收征管秩序，具有刑事可罚性，最终以虚开发票罪定罪。

趋势预判：全国高级法院院长会议披露 2025 年虚开发票罪立案量增长 32%，考虑到裁判文书公开存在时间差、案件从立案到生效裁判存在释放期，当前生效裁判中仅 3 件新型分流案件的情况，并未完全反映立案增长的实际态势，预计 2026 年至 2027 年，该罪名的生效裁判数量将出现爆发式增长。

（二）非法出售增值税专用发票罪案件分流情况



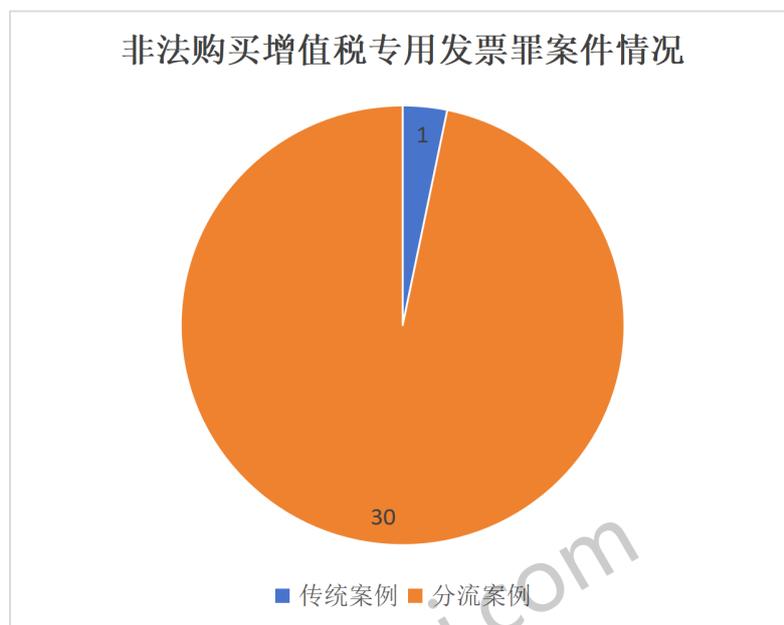
在 18 件非法出售增值税专用发票罪案件中，传统案件 3 件，案号分别是：(2024)闽 01 刑终 654 号、(2024)苏 0924 刑初 380 号、(2024)鄂 0528 刑初 82 号，这些案件的行为表现为出售企业营业执照、空白发票、税盘等“成套”材料，本质系倒卖空白发票。

而新型虚开专票行为分流案件 15 件，占比高达 83%，趋势极为明显。此类分流案件的典型行为模式为，行为人收取“开票费”后对外开具增值税专用发票，司法机关认定的犯罪对象为已填开金额的增值税专用发票，而非传统的空白发票。

裁判趋势：在两高涉税解释及最高法典型案例的指引下，未来此类分流案件占比或将持续走高。但需注意的是，这一司法实践倾向与非法出售增值税专用发票罪的立法背景、立法目的存在偏差，该罪的立法初衷是打击倒卖空白发票、破

坏发票管理秩序的行为，而当前将填开金额的开票行为纳入该罪规制，与立法原意存在一定背离。

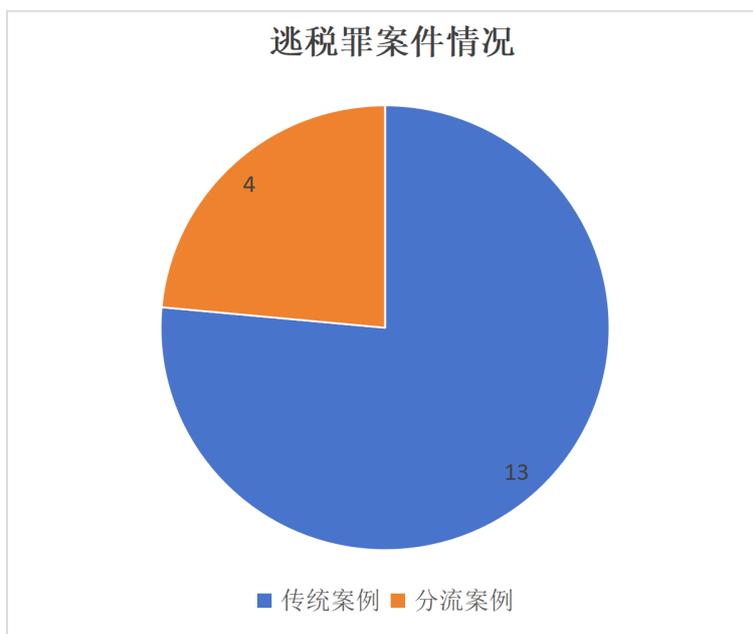
（三）非法购买增值税专用发票罪案件分流情况



在 31 件非法购买增值税专用发票罪案件中，受票方非法购买发票用于少缴个人所得税的案件 1 件，案号为(2023)京 0115 刑初 1416 号。该案中被告人陈某任职北京某公司财务总监期间，多次以公司名义非法购买增值税专用发票，通过资金回流等方式为公司中高层人员少缴个人所得税。受票方非法购买发票并抵扣增值税类案件 30 件，其中有 2 起是操纵“票货分离”类案件，案号为(2023)湘 1224 刑初 54 号、(2024)鲁 0523 刑初 310 号。

需说明的是，非法购买增值税专用发票罪的传统案件与分流案件界限较难清晰界定。我们暂将 1 起少缴个税案件归为传统案件，其余 30 起购买发票抵扣税款的案件，虽在过去传统意义上多属于虚开专票关联行为，但如今按非法购买增值税专用发票罪定罪。不过，此类案件数量较多的现状，难以单纯归因于两高涉税解释的影响。两高涉税解释施行前，受票方抵扣税款后按非法购买罪定罪的情形也较为常见。

（四）逃税罪案件分流情况



在 17 起逃税罪案件中，传统逃税罪案件 13 件，其中账外经营逃税案件 11 件、虚开普通发票逃税案件 2 件。

而新型虚开专票行为“分流”案件有 4 件，占比达 23%。这四起案件的案号是：(2024)甘 0271 刑初 116 号、粤 13 刑终 145 号、(2025)青 0105 刑初 212 号、(2025)新 2323 刑初 70 号。此类分流案件的共同特点是，侦查机关从立案之初便明确以逃税罪为侦查方向，体现了这几起案件中司法机关对涉税犯罪定性的准确把握。

裁判趋势：在两高涉税解释、最高法典型案例及全国法官培训教材等指引下，在应纳税义务范围内虚抵进项税额的行为被定性为逃税罪，未来以逃避纳税义务为目的、未超出应纳税义务范围的虚开专票行为，分流至逃税罪定罪处罚的案件将持续增长，其在逃税罪总案件中的占比也将进一步提升。

（五）发票类案件司法裁判趋势总结

综合前述数据分析可见，自两高涉税解释施行以来，发票类案件司法实践呈现重点打击持续、罪名分流加速的总体趋势，具体可概括为三点趋势：

1、传统重点罪名刑事打击保持高压态势。虚开增值税专用发票罪案件数量依旧占据主导地位，表明以骗取国家税款为核心危害的虚开行为，始终是涉税刑事领域的打击重中之重。

2、罪名分流的司法实践趋向活跃。在两高涉税解释对虚开犯罪圈进行实质

限缩的背景下，司法机关的裁判逻辑发生转变。对于不具备骗税目的、未造成国家税款被骗损失的虚开专票行为，不再简单适用虚开专票罪定罪处罚，而是逐步分流至虚开发票罪、非法出售罪、非法购买罪、逃税罪等罪名进行评价。

3、罪名分流的发展态势值得关注。从已生效的公开裁判文书来看，当前罪名分流的迹象虽已显现，但尚未形成显著趋势。结合案件从立案到下判的周期规律进行研判，未来虚开发票罪、逃税罪分流案件数量或将呈倍数级增长，呈现“星星之火，可以燎原”的发展态势。这一趋势对市场主体合规经营及刑事辩护实务均具有重要意义。相关主体需准确把握涉票行为的主观目的与客观危害后果，以此在当前涉税刑事司法趋势下，依法维护自身合法权益，实现罚当其罪的良好辩护效果。

三、涉税犯罪典型案例解析

为更直观呈现当前司法实践中涉税犯罪罪名适用的分流趋势，本报告选取并解析四起生效判例，其中既包含裁判观点具有参考价值、能体现分流导向的案例，也涵盖存在裁判争议或法律适用有待商榷的情形。

（一）最高法典型案例 1：郭某、刘某逃税案

1、基本案情

2018年2月，被告人郭某、刘某在天津市西青区注册成立索某金属制品有限公司（下称“索某公司”），郭某系该公司实际控制人，刘某为该公司法定代表人。2018年2月至12月间，郭某、刘某在与四川泸州某贸易有限公司、上海某实业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共计880份用于抵扣税款，上述增值税专用发票价税合计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。

2、裁判结果

一审法院天津市西青区人民法院认为，被告人郭某、刘某违反国家税收管理规定，在无真实交易的情况下，让其他公司为二人经营的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。

二审法院天津市第一中级人民法院经审理认为，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。

3、案例解析

本案系最高法发布的典型案例一郭某、刘某逃税案，属于虚接受增值税专用发票用于抵扣税款的典型情形。按照最高法确立的裁判逻辑，纳税人在应纳税义务范围内虚增进项税额抵扣税款的，应认定为逃税罪，该案的裁判规则具有实务指导意义。

要准确适用这一规则，首先需明确“应纳税义务范围”的内涵。本案中，索某公司申报的 5025 万余元进项抵扣税额，包含真实进项抵扣税额与虚假进项抵扣税额两部分，虚假进项抵扣税额为 2300 余万元。据此可计算出真实进项抵扣税额为 $5025 \text{ 万} - 2300 \text{ 万} = 2725 \text{ 万元}$ 。结合对最高法“应纳税义务范围”的理解，其本质为增值税应纳税额，由销项税额减去进项税额得出。具体到本案，该企业 2018 年度应纳税义务范围为 $5200 \text{ 万} - 2725 \text{ 万} = 2475 \text{ 万元}$ 。显然，涉案虚假进项税额 2300 万元未超过该年度应纳税义务范围 2475 万元。

该典型案例还解决了实务中一个技术性争议，对于应纳税义务范围的计算单位应以“一整个纳税年度”为准，而非按月拆分计算。最高法解读文章发布后，实务界曾存在分歧，有观点认为增值税纳税期限为一个月，若当月虚抵进项税额超过真实销项税额，则当月应认定为虚开专票罪。而该典型案例则明确，认定虚假进项税额是否超出应纳税义务范围，应以“年度”为单位审视。这一裁判思路更能准确把握行为人主观故意与客观危害的本质，并且与两高涉税司法解释第四

条的规定是紧密呼应的。该条明确，刑法第二百零一条第一款规定的“应纳税额”，是指应税行为发生年度内依照税收法律、行政法规规定应当缴纳的税额；“逃避缴纳税款数额占应纳税额的百分比”，是指行为人在一个纳税年度中的各税种逃税总额与该纳税年度应纳税总额的比例。

进一步举例说明：假设某企业为一般纳税人，1月购进一批货物用于对外销售，但上游供应商未开具发票，因此该月无真实进项税额；当月企业将该批货物全部售出，开具销项发票对应销项税额150万元。若企业为平衡税负，当月取得虚假进项抵扣发票对应税额120万元，则未超出当期应纳税义务范围。

2月，该企业再次购进货物未取得发票，对外销售后开具销项发票对应税额仍为150万元；若当月取得虚假进项抵扣发票对应税额160万元，单看2月，160万元确实超出了当月150万元的应纳税义务范围。但这并不意味着该企业2月的行为就构成虚开专票罪，因为要判断一整个年度内该企业虚抵进项税额的合计数额是否超过该年度应纳税义务范围。

最高法典型案例一的发布，对虚开犯罪的行为表现作出出罪化指引，同时明确了以客观事实推导主观状态的裁判思路，即通过反向轻罪化推定，将虚抵进项税额未超过年度应纳税义务范围的情形，直接推定行为人主观上是逃避纳税义务，而非骗取国家税款。这虽未从根本上解决虚开专票罪与逃税罪在征税原理层面的区分，但在客观上使得过去这类按虚开专票罪处理的案件不再按虚开专票罪处理。

（二）最高法典型案例5：沈某某非法出售增值税专用发票案

1、基本案情

2019年1月，被告人沈某某注册成立浙江沈某物流科技有限公司（以下简称沈某公司），经营范围包括道路货物运输（网络货运）等。5月底，沈某某让技术部主管王某某在前期开发的网络货运车货匹配系统的基础上，增加补录运单功能。之后，沈某公司利用该补录运单功能，通过业务员以及业务员发展的代理商，向缺少进项发票的物流、建筑工程类等企业（即受票企业），在收取价税合计金额5.3%以上服务费后出售增值税专用发票。

具体流程为：沈某公司将伪造的货运信息或者受票企业已经自行委托社会车辆运输完成的业务信息，通过补录功能录入网络货运平台，并通过与受票企业签订虚假运输合同、资金回流走账等方式，伪造成沈某公司实际向受票企业提供了

承运服务的假象，向受票企业开具增值税专用发票。

据查，自 2019 年 6 月至 2021 年 4 月，沈某公司以上述手段向 2700 余家企业累计开具增值税专用发票 18323 份，税额 8.27 亿余元，其中已抵扣 8.23 亿元。

2、法院观点

一审法院浙江省丽水市中级人民法院认为，被告人沈某某等人在没有真实业务的情况下，为他人虚开增值税专用发票，数额巨大，构成虚开增值税专用发票罪，对被告人沈某某判处有期徒刑十五年，并处罚金人民币四十万元。宣判后，被告人沈某某提出上诉。

二审法院浙江省高级人民法院认为：从沈某公司开具不实专票的非法运作模式来看，沈某公司名为网络货运平台，实为非法开票平台。现有证据无法证明沈某公司虚开专票的目的是为了骗抵税款，对沈某公司不宜以虚开专票罪论处。对于非法出售增值税专用发票罪的对象是否只能限定于空白发票，对此应有与时俱进的理解，不能将此罪犯罪对象仅限于空白增值税专用发票。二审判决沈某某构成非法出售增值税专用发票，判处有期徒刑十年，并处罚金人民币二十五万元。

3、案例解析

本案为最高法发布的典型案例五“沈某某非法出售增值税专用发票案”，其中值得深入研究的是浙江省高级人民法院的二审判决理由，二审法院撤销一审虚开增值税专用发票罪的认定，改判非法出售增值税专用发票罪，其论证逻辑如下：一是穿透平台形式，否定涉案主体属于正常网络货运平台，明确其是专门从事非法开票的犯罪平台；二是聚焦主观故意认定，认可最高法关于虚开增值税专用发票罪系非法目的犯的裁判立场，因现有证据无法证明沈某某具有骗抵税款的主观目的，故不满足虚开增值税专用发票罪的构成要件；三是回应辩护方提出的犯罪对象限于空白发票的辩护观点，二审法院认为对非法出售增值税专用发票罪的犯罪对象应作“与时俱进”的理解，不应局限于空白发票，进而认定本案构成非法出售增值税专用发票罪。

关于二审法院的上述说理是否成立，报告在第四部分辩护策略要点将结合法律规定与立法原意具体展开分析，此处仅作简要说明：根据 1995 年全国人大常委会《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》的立法原意，非法出售增值税专用发票罪的打击对象是税务机关工作人员与外部分子相勾结，

通过欺诈、舞弊等手段非法获取空白增值税专用发票后对外倒卖牟利的犯罪行为；从犯罪对象来看，本罪明确指向成套的空白增值税专用发票；从犯罪主体来看，核心针对税务机关工作人员及与之勾结的外部不法分子，保护的法益是发票的发售专营权。而本案中，司法机关对非法出售增值税专用发票罪的适用范围进行“与时俱进”的扩大，将已填开金额的增值税专用发票纳入犯罪对象，突破了本罪的立法边界与保护法益。这种未经刑法条文明确授权的解释扩张，既无刑法规范作为依据，也违背了罪刑法定原则的要义，因此浙江沈某某案的二审裁判明显突破了本罪所要保护法益的界限，适用罪名错误。

（三）新疆莫某虚开发票罪案：（2024）兵刑终 2 号

1、基本案情

被告人莫某等人组成贸易团队，利用上海 A 公司组织开展大宗闭环贸易业务，为链条中的客户公司虚增业务量，提高客户公司的业绩和信誉度，并按增值税专用发票的面额按比例收取“服务费”。

B 公司系新疆一家公司，2019 年 12 月至 2020 年 3 月，莫某等人将 B 公司穿插排列在白银、电解铜、乙二醇和木薯淀粉等 39 条贸易链条中，按照当月上旬签订合同，当月中旬完成资金走账、货权交割，当月下旬对应开具增值税专用发票的业务流程，由莫某等人组织链条内的公司进行反复多次的货权交割、资金走账等形式形成具有物流、合同流、资金流、增值税专用发票流“四流合一”的虚假闭环贸易。

莫某等人组织的 39 条链路涉及 47 家公司，开具进项、销项增值税专用发票 6720 份，价税合计 70 亿元。上述增值税专用发票均在闭环业务中开具，贸易链条所涉增值税专用发票均已在税务机关完成认证抵扣，闭环贸易没有给国家造成税款损失。在涉案 39 条链路、47 家公司参与的虚假闭环贸易中，有 25 家公司向莫某等人团队支付服务费总计 179 万元。公诉机关指控莫某等人犯虚开增值税专用发票罪。

2、法院观点

一审法院新疆生产建设兵团第六师中级人民法院认为，被告人莫某等人在开展虚假闭环贸易中，不是以骗取国家税款为目的，参与闭环贸易的公司主要目的

是为了虚增公司业绩，在闭环贸易中，也没有给国家税收造成损失，故莫某等人均不构成虚开增值税专用发票罪。

在闭环贸易中，因上下游公司之间开展的是虚假的贸易，下游公司从上游公司通过虚开渠道获取的增值税专用发票不具有合法性，其本质是莫某等人组织上游公司给下游公司通过支付服务费的方式非法出售增值税专用发票，谋取非法经济利益，且组织出售虚开的增值税专用发票数量、票面税额数量巨大，莫某等人的行为均应构成非法出售增值税专用发票罪，对莫某判处有期徒刑十一年，并处罚金 50 万元。

二审法院新疆维吾尔自治区高级人民法院生产建设兵团分院经审理认为，莫某等人在组织、参与虚假闭环贸易链条时，虽后续的各受票公司向税务机关完成认证抵扣，但闭环贸易并没有给国家造成税款损失。在此情形下，一审法院未按照原公诉机关起诉罪名认定为虚开增值税专用发票罪，认定准确。

莫某等人的行为不属于“来者不拒”型的非法卖票行为，在闭环贸易链条中对虚开的发票进行流转的目的仅是为了虚增客户业绩，进而收取服务费；在发票流转过程中闭环链条中的各公司均如实缴纳相关税款，国家税收安全并未受到威胁。莫某等人的行为不仅不能按照虚开增值税专用发票罪论处，也不宜以非法出售增值税专用发票罪论处。

莫某等人的行为构成虚开发票罪。从实质解释的角度看，不以骗抵税款为目的而虚开增值税专用发票的行为，实际上放弃了增值税专用发票抵扣税款的核心功能，此时虚开的发票虽然名义上属于“增值税专用发票”，但实质上是仅起到记载交易行为、收付款原始凭证的作用的“普通发票”。不以骗取国家税款为目的而虚开增值税发票的行为，既破坏了发票管理秩序，还危害了财务会计管理制度、经营活动记录的真实性，进而危害社会主义市场经济秩序，具有严重的社会危害性，具有刑事违法性和刑事处罚性，应当以虚开发票罪追究刑事责任。二审法院对莫某以虚开发票罪判处有期徒刑七年。

3、案例解析

本案极具研究价值与实务借鉴意义，其裁判思路值得重点关注。

首先，明确非骗税目的的虚开专票行为不构成虚开专票罪。本案中，莫某等人组织的闭环贸易虽存在虚开专票行为，但主观上无骗抵税款故意，其目的为虚

增业绩、收取服务费，客观上因各环节公司如实缴税未造成国家税款损失，符合两高涉税司法解释第十条第二款“不以骗抵税款为目的、无税款损失不构成本罪”的出罪规定。一审、二审法院均排除虚开增值税专用发票罪的适用，契合了该罪犯罪圈限缩的解释精神。

其次，非法出售增值税专用发票罪仅限于“来者不拒型”的开票平台。这意味着，需要满足“来者不拒”“单纯倒卖发票牟利”的特征，而本案中，莫某团队收取的是虚增业绩的服务费，而非出售发票的对价，服务对象并非不特定多数，而是特定闭环贸易参与公司，也无“倒卖发票”的主观故意与客观行为，故不构成非法出售增值税专用发票罪。

最后，虚开发票罪的犯罪对象可以包括增值税专用发票。虚开发票罪的保护法益是国家发票管理秩序，不以发票是否具有抵扣功能为限。本案中，莫某等人虚开的增值税专用发票已放弃抵扣功能，实质仅承担交易凭证作用，与普通发票功能一致。即便认为此类行为具有刑事可罚性，亦应纳入刑罚较轻的虚开发票罪进行评价。二审法院从实质解释出发，将此类非骗税目的的虚开行为归入量刑更轻的虚开发票罪，符合罪责刑相适应原则，为同类案件的裁判提供了重要参考。

（四）崔某非法购买增值税专用发票罪案：(2024)鲁 0523 刑初 310 号

1、基本案情

被告人崔某系 A 公司业务员。2019 年 1 月 5 日，借 A 公司向某乙润滑油有限公司购买焦化底油之机，崔某帮助胡某以 B 公司名义与山东方某甲润滑油有限公司签订沥青(实为焦化底油)销售合同，在明知胡某经营的 B 公司与山东方某甲润滑油有限公司没有真实业务往来的情况下，由 A 公司提供购货资金，B 公司提供开票费用，帮助胡某从山东方某甲润滑油有限公司处非法购买增值税专用发票五份，涉案票面税额累计人民币 712982.09 元，价税合计人民币 5169120.2 元。崔某未从中获利。

另查明，该案系淄博市公安局临淄分局在办理山东清源集团虚开增值税发票案件中发现，于 2023 年 12 月 21 日移交广饶县公安局，广饶县公安局于 2023 年 12 月 22 日对崔某以涉嫌虚开增值税发票案立案侦查，2024 年 1 月 5 日崔某

经电话传唤到广饶县公安局接受讯问，如实供述其犯罪事实。广饶县人民检察院以广检刑诉(2024)255号起诉书指控被告人崔某犯非法购买增值税专用发票罪，向法院提起公诉。

2、裁判结果

山东省广饶县人民法院认为：被告人崔某帮助他人非法购买增值税专用发票，其行为构成非法购买增值税专用发票罪。

在非法购买增值税专用发票过程中，被告人崔某明知胡某以非法方法获取涉案增值税专用发票的情况下，利用自身与山东方宇华润滑油签订焦化底油的购买合同的工作便利，为胡某非法获取增值税专用发票提供帮助，其在购买增值税专用发票中所起作用较大，并非辅助作用，且本案并非共同犯罪，胡某系以抵扣税款为目的而非法购买增值税专用发票，已超出非法购买增值税专用发票的犯罪构成，不应以非法购买增值税专用发票罪对胡某定罪处罚。故不应当认定崔某为从犯。

根据被告人崔某犯罪的事实、性质、情节和对社会的危害程度，判决崔某犯非法购买增值税专用发票罪，判处有期徒刑一年六个月，缓刑二年，并处罚金人民币十万元。

3、案例解析

法院认定崔某构成非法购买增值税专用发票罪，而非虚开增值税专用发票罪，关键在于对其主观目的的审查。对受票方虚开发票抵扣税款按非法购买罪论处，同样是轻罪化辩护思路之一。《刑法》第二百零八条规定，“非法购买增值税专用发票或者购买伪造的增值税专用发票的，处五年以下有期徒刑或者拘役，并处或者单处二万元以上二十万元以下罚金。”相较于虚开专票罪，本罪刑期明显较轻，实践中适用缓刑的情形也较为常见，因而常成为辩护中的重要方向。

本案中，判决还指出，与崔某无骗税目的购买发票而不同的是，胡某是“以抵扣税款为目的”购买发票。这意味着，若胡某后续实施了抵扣行为，则其行为构成手段与目的的牵连关系，即以“非法购买”为手段，以“骗取税款”为目的。根据从一重罪处罚原则，其目的行为（虚开用于抵扣税款）的危害性更大，可能以虚开增值税专用发票罪论处。

除了审查受票方的主观目的之外，也有必要在责任认定上区分开票方与受票

方的责任。开票方虚开专票往往具有放任税款损失的故意与风险，而受票方购买发票的主观恶性与客观危害通常不同，不能简单将二者视为“对合犯”一并认定为虚开犯罪，否则违背罪责刑相适应原则。

四、涉税刑事案件辩护策略要点

当前涉税刑事司法实践正经历变化，加之两高涉税解释的施行与最高法典型案例的发布，这一转变对刑事辩护提出了更高要求，也开辟了新的策略空间。辩护工作要准确把握司法逻辑的演进脉络，明晰罪与非罪、此罪与彼罪的界限，方能在日趋复杂的涉税案件中有效维护当事人的合法权益。

（一）虚开专票罪改逃税罪的辩护要点

1、对符合特定情形的案件以逃税罪为辩护思路

在虚开增值税专用发票罪案件的辩护中，一个重点辩护策略方向是主张在符合特定条件时，将行为性质认定为逃税罪而非虚开专票罪。这类案件需满足以下情形：（1）涉案企业应为有实际生产经营活动的实体企业，而非空壳公司或从事“暴力虚开”的主体；（2）企业系受票方，其使用发票的目的和实际状态仅限于抵扣真实业务所产生的销项税额；（3）案涉纳税期间内，虚假的进项税额已完全被真实的销项税额所覆盖和消耗。

这一辩护思路尤其适用于再生资源、煤炭、农产品等行业中普遍存在的“发票困境”，此类行业因上游供货主体分散、开票能力不足，企业常面临有真实交易但难以取得合法进项发票的现实问题。从基层法院及公安机关的实践反馈来看，最高法的这一裁判观点正逐步获得地方基层认可，部分地方公安对实体企业接受虚开发票抵扣税款的行为，已不再直接以虚开专票罪立案侦查；但税务机关对此类情形也存在是否移送及如何处理的困惑争议。同时需正视的是，司法实践中仍有部分基层公安、检察机关对这一确定性逻辑持保留态度，受票方因虚抵进项税额被按虚开专票罪定罪处罚的客观风险依然存在，因此即便案件符合上述条件，仍需在侦查、审查起诉及审判各阶段积极论证、主动争取。

此外，企业选择该辩护思路时，需同步关注潜在的行政与财务负担。一旦定性为逃税罪，企业需依法办理进项税转出、调整企业所得税申报，还可能面临0.5倍至5倍的税务罚款。若未能妥善履行税款补缴及罚款缴纳义务，仍有可能

承担刑事责任。值得注意的是，受经营模式、业务特性等因素限制，部分企业可能难以一次性缴清相关款项，但即便如此，相较于虚开专票罪可能面临的十年以上有期徒刑，逃税罪最高七年的法定刑仍显著降低了刑事责任风险。

2、追诉时效的辩护应用

罪名定性变化亦直接影响刑事追诉时效的计算，这在刑事辩护实践中具有积极意义。根据《刑法》第八十七条，“犯罪经过下列期限不再追诉：（一）法定最高刑为不满五年有期徒刑的，经过五年；（二）法定最高刑为五年以上不满十年有期徒刑的，经过十年；（三）法定最高刑为十年以上有期徒刑的，经过十五年；（四）法定最高刑为无期徒刑、死刑的，经过二十年。如果二十年以后认为必须追诉的，须报请最高人民检察院核准。”追诉时效期限基于法定最高刑确定，虚开专票罪最高刑可达无期徒刑，追诉时效达二十年，而逃税罪最高刑为七年有期徒刑，追诉时效仅为十年。对于发生时间较早的涉税行为，若按原有思路认定为虚开犯罪，可能仍在追诉期内，但依新规则定性为逃税罪，则十年时效可能已经届满，从而导致无法追诉。例如，某企业 2014 年实施利用虚开发票手段虚抵进项税额的逃税行为，若在 2025 年后被发现，按逃税罪论处即已超过十年追诉期限。

当然，刑事诉讼的追诉时效不是一成不变的。《刑法》第八十九条规定，“追诉期限从犯罪之日起计算；犯罪行为有连续或继续状态的，从行为终了之日起计算。在追诉期内又犯新罪的，前罪追诉期限从犯后罪之日起重新计算。”具体而言，对于一次性犯罪行为，追诉期限直接从犯罪完成或停止之日起算；对于连续或继续状态的犯罪行为，追诉期限应从最后一次行为实施完毕之日起计算。例如，某企业在 2018 年 1 月至 10 月期间多次虚开发票，追诉期限即应从 2018 年 10 月最后一次虚开行为终了之日起算。此外，如果行为人在追诉期间内又犯新罪，则前罪的追诉时效将中断，并从实施新罪之日起重新计算。例如，某企业负责人于 2014 年实施涉税犯罪，若其在 2018 年又犯其他罪行，则 2014 年涉税犯罪的追诉期限将从 2018 年犯新罪之日起重新起算。

（二）非法出售增值税专用发票罪的辩护要点

从当前司法实践趋势来看，不少虚开增值税专用发票类案件中，开票方的行

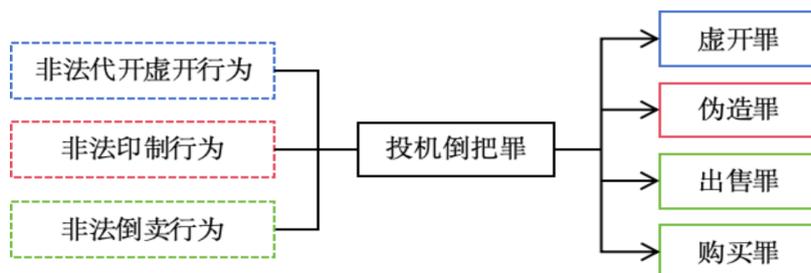
为存在被定性为非法出售增值税专用发票罪的倾向，而本罪法定刑可高达十年以上，量刑较重，针对该类指控需重点构建辩护思路。具体可围绕以下要点展开：

1、从本罪的立法背景和立法目的论证犯罪对象仅限于空白发票

尽管浙江省高院在沈某某非法出售罪案二审裁判理由中提出应对本罪作“与时俱进”的理解，但结合本罪的立法背景、历史沿革及立法本意，其犯罪对象仍应严格限定为空白增值税专用发票。

从历史脉络来看，本罪的设立源于特定时期的税收征管需求。1994年增值税制改革后，纸质版增值税专用发票正式启用，随之而来的伪造、倒卖、盗窃空白发票及虚开发票等不法活动迅速猖獗，严重扰乱税收征管秩序。为遏制此类乱象，1994年3月28日，两高、公安部、税务总局联合发布《关于开展打击伪造、倒卖、盗窃发票专项斗争的通知》（公发[1994]5号），启动专项打击行动；同年6月3日，两高又发布《关于办理伪造、倒卖、盗窃发票刑事案件适用法律的规定》（高检会[1994]25号），将非法印制、倒卖、代开虚开等行为统一以投机倒把罪论处。彼时税务总局通报的国税发[1995]74号、国税发[1995]182号、国税发[1995]205号等典型案例，均呈现税务机关工作人员与外部分子内外勾结、非法获取空白成套纸质增值税专用发票后倒卖的共性特征，相关行为人均以投机倒把罪定罪处罚。

1995年10月30日，八届全国人大常委会通过《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》，即1995年单行刑法，将原归入投机倒把罪的发票违法行为，按行为性质与侵害法益的不同，拆分为“虚开罪”“伪造罪”“出售罪”“购买罪”四类发票犯罪，非法出售增值税专用发票罪正式确立，其立法初衷便是延续对非法倒卖空白发票行为的打击，保护国家对增值税专用发票的发售专营权。



三份权威文献反映了本罪所要保护的法益：全国人大常委会法工委刑法室汤

卫平在《〈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〉简介》中明确，本罪主要针对“税务机关工作人员非法出售增值税专用发票和一般纳税人非法出售自己合法拥有的增值税专用发票的行为”；最高人民检察院第一检察厅副厅长罗庆东在《遏制增值税专用发票犯罪的有力武器——学习〈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〉》一文中指出，“只有税务机关才有权发售增值税专用发票，其他任何单位和个人均无权出售，违者就可能构成此罪”；全国人大常委会法工委刑法室在《中华人民共和国刑法条文说明、立法理由及相关规定》中阐明，立法理由是“增值税专用发票由国家税务机关依照规定发售，只限于增值税的一般纳税人领购使用。除此之外，任何人和单位不得出售，对增值税专用发票必须进行非常严格的管理。非法出售增值税专用发票，不仅破坏了国家对增值税专用发票的管理，而且对虚开骗取国家税款的犯罪活动起到了推波助澜的作用”。综上，本罪的规制对象自始限于空白增值税专用发票，将已填开发票的“出售”行为纳入评价，实质偏离了立法初衷。

2、从定罪量刑规则的历史沿革论证犯罪对象仅限于空白发票

从定罪量刑规则的演进来看，本罪的犯罪对象始终围绕空白发票展开，相关规范表述的调整并未改变这一核心内涵。1995年单行刑法设立本罪时，仅规定“非法出售”行为及以“数量”为基础的量刑档次，未明确具体标准；1996年最高法发布法发〔1996〕30号配套司法解释，首次明确定罪量刑数量标准，规定非法出售增值税专用发票的定罪量刑参照伪造、出售伪造的增值税专用发票罪执行，即“伪造或者出售伪造的增值税专用发票25份以上或者票面额（百元版以每份100元，千元版以每份1000元，万元版以每份1万元计算，以此类推。下同）累计10万元以上的应当依法定罪处罚。”其中，“票面额”明确按发票版别拟制计算，百元版以每份100元，千元版以每份1000元，万元版以每份1万元计算。

这一“票面额”计算方式是典型的司法拟制，之所以不采用实际开具金额，原因在于本罪预设的犯罪对象是空白发票，空白发票无实际销售金额和税款，无法直接衡量潜在税收风险，只能通过发票版别设定拟制标准评估其抽象危害。1997年《刑法》修订时，将本罪纳入第二百零七条，沿用了1995年单行刑法的规制逻辑；此后二十余年，最高检与公安部联合发布的公发〔2001〕11号、公

通字〔2010〕23号等立案追诉标准，均延续“非法出售增值税专用发票二十五份以上或者票面额累计在十万元以上”的表述，未改变对犯罪对象的认定。

即便2022年立案追诉标准将“票面额”修改为“票面税额”，2024年两高涉税司法解释也采用“票面税额”表述，这一变化仅为规范表述的技术调整，更直接指向发票可能抵扣的税款，客观上提高入罪门槛，但并未改变其“拟制标准”的本质。若犯罪对象是已填开的发票，完全可直接采用“虚开税款数额”这一明确标准，无需创设“票面税额”概念。在两高涉税解释未对“票面税额”作出新定义的情况下，从法律体系连贯性出发，其应理解为原“票面额”乘以适用税率后的拟制税额，计算依据仍是发票版别，评估的仍是空白发票非法流通的抽象风险，因此犯罪对象本质未变，仍为空白发票。

3、从最高法最新观点切入：能否与受票方成立共同犯罪

《全国法官培训统编教材·刑事审判实务》明确，只有在双方基于共同故意的前提下，受票方和开票方才在共同故意范围内成立共同犯罪；双方基于各自的故意，没有共同犯意联络的，各行为人只对各自的行为负责。据此，辩护中可重点论证开票方与受票方存在共同故意，如共同为虚增业绩、逃税等目的实施相关行为，而非开票方单独实施“出售发票”行为。若能证明该共同故意，开票方可依托受票方所涉的更轻罪名如虚开发票罪、逃税罪进行辩护，而非孤立被认定为量刑更重的非法出售增值税专用发票罪，以实现罪责刑相适应。

4、从最高法最新观点切入：是否属于来者不拒型开票平台

《全国法官培训统编教材·刑事审判实务》明确，对面向不特定对象、不问开票目的的“来者不拒型”空壳公司，以该罪坚决依法从严惩处。这一观点与新疆莫某案的二审裁判逻辑一致，该案二审法院否定非法出售罪的关键理由之一，便是认定涉案行为并非“来者不拒”型非法卖票。据此，辩护中可重点论证，涉案主体并非面向不特定对象、不问开票目的的空壳公司，而是针对特定客户、具有特定用途，无“来者不拒”的卖票行为，因此不符合本罪从严惩处的适用场景，不应以非法出售增值税专用发票罪定罪。

（三）重罪变轻罪——优先选择虚开发票罪

根据《刑法》第二百零五条之一规定，“虚开本法第二百零五条规定以外的

其他发票，情节严重的，处二以下有期徒刑、拘役或者管制，并处罚金；情节特别严重的，处二年以上七年以下有期徒刑，并处罚金。单位犯前款罪的，对单位判处罚金，并对其直接负责的主管人员和其他直接责任人员，依照前款的规定处罚。”若仅从字面理解，容易误认为该罪对象不包括增值税专用发票，从而将其简单等同于“虚开普通发票罪”，这实际上是对法条的理解偏差。正确理解在于把握“规定以外”的实质含义，这指的是“未被前条规定为犯罪的行为”。刑法第二百零五条打击的是以骗取国家税款为目的、造成税款被骗损失的虚开专票行为。因此，对于那些不具备骗税目的、也未造成增值税款被骗损失的虚开专票行为，就完全可能符合虚开发票罪的构成要件。

结合文义解释和目的解释的方法，虚开发票罪和虚开专票罪的界分不以专票和普票的发票类型为判断标准，而应当以是否构成虚开专票罪的虚开行为为判断标准。虚开的对象虽然是增值税专用发票，但是因无骗税目的和结果尚不构成虚开专票罪的，可按虚开发票罪论处。华税办理的两起石化变票案件即按此思路定罪。在崔某某案（(2019)陕01刑初38号）中，西安市中级人民法院于2020年9月27日判决认定崔某构成虚开发票罪，判处有期徒刑四年。判决指出：“‘刑法第二百零五条规定以外’属于界限要素，而非构成要素，增值税专用发票也属于发票的一种，行为人虚开了增值税专用发票，但不具有骗取、抵扣税款的危险行为，应当以虚开发票罪定罪处罚。”在郑某某案（(2022)黑刑终27号）中，黑龙江省高级人民法院于2023年11月27日判决指出，石化变票行为没有以抵扣增值税税款方式骗税，其行为客观上不会造成国家增值税税收的损失，不构成虚开专票罪，构成虚开发票罪。

从量刑层面来看，虚开发票罪最高刑为七年有期徒刑，远低于虚开增值税专用发票罪最高可达无期徒刑的刑罚幅度。通过这一辩护策略，可有效实现重罪变轻罪的转化，实质性降低当事人的量刑风险。结合最高法培训教材，其已明确接受该观点，认可该观点具有实质合理性，虚开发票罪的犯罪对象可涵盖增值税专用发票。因此，在辩护实践中，通过论证涉案行为构成虚开发票罪而非虚开增值税专用发票罪，是极具实操价值的核心辩护要点与策略方向。

五、企业涉税刑事风险防范与应对

企业涉税刑事风险的防控与应对，应立足当前涉税司法的现状与发展趋势，

贯穿于事前合规、事中应对、事后救济的全流程。企业既要依托专业力量构建常态化的风险防线，也要精准把握程序要点、行业特征与裁判逻辑，才能在日趋严格的监管环境中有效规避刑事风险，保障企业经营的稳健、合规与可持续发展。

（一）事前合规：构建针对性风险防控体系

事前预防是企业规避涉税刑事风险的核心，需结合行业特点与司法导向，建立全流程合规机制。首先，聚焦高风险领域。再生资源、煤炭、农产品、网络货运、石化等行业，因交易结构复杂、监管难度大，易引发虚开、逃税等风险，历来是监管重点。相关企业应注重规范交易全程，完整留存采购合同、过磅单、物流记录、付款凭证等材料，形成清晰可追溯的证据链，避免因票货分离、资金回流等表象引发刑事风险。其次，强化发票管理合规。企业应严格审核进项发票，确保开票主体、货物品名、金额等信息与实际交易一致。对第三方代开、平台开具等发票来源保持审慎态度，如遇发票缺口应通过税务机关正规渠道代开，而非进行以支付服务费等方式购买虚开发票的违法行为。最后，积极引入专业支持。税务律师可提前介入企业税务架构设计、合同审查与涉税流程优化，系统识别潜在风险点，从而从源头上降低涉税刑事风险的发生概率。

（二）事中应对：分阶段施策有效行使权利

当企业面临税务自查、协查、稽查或刑事立案时，应依据程序推进阶段，采取有针对性的应对策略，把握主动权。在税务自查与协查阶段，企业应主动配合调查，如实提供业务资料，系统梳理反映交易真实的证据链，并就进销项差异、资金流向等疑点作出合理说明，争取税务机关认可业务真实性，将风险化解在行政层面。进入税务稽查阶段后，企业需重视并充分行使陈述、申辩及听证等权利。针对《已证实虚开通知单》等材料，应结合业务凭证提出专业异议，推动税务机关作出“善意取得”“不合规发票”等有利于企业的定性，避免案件直接移送刑事侦查。若案件已进入刑事程序，企业应迅速把握行刑衔接的关键节点。如公安机关已先行立案，须尽快委托专业税务律师介入，及时与办案机关沟通，争取推动案件定性由重罪向轻罪转化，或争取不移送、不起诉。辩护实务中需根据案件具体情况，提前制定应对方案，确保辩护策略兼具灵活性与针对性，最大限度维护企业合法权益。

（三）事后救济：善用法律程序争取有利结果

在刑事程序中，应主动制定并及时调整辩护策略，争取在一审阶段获得有利结果；如对一审判决不服，则应通过启动二审、再审等程序，积极争取定性或量刑上的有利改判。从司法实践看，两高涉税解释施行以来，二审阶段因定性偏差、量刑情节认定不当、数额标准适用新规等原因而改判的案例显著增多。例如，有案件因虚开税额未达新司法解释中“数额巨大”标准，刑期从十年改判为四年；亦有案件从非法出售专票罪改判为虚开发票罪，刑期大幅减轻。在案件审理阶段，企业应重视两高涉税司法解释带来的积极影响。若一审判决在罪名认定或量刑上存在明显问题，应在法定期限内及时提起上诉，并由专业律师围绕罪名适用、事实认定、量刑情节等关键环节展开有效辩护。针对已生效判决，如存在法律适用错误、出现新证据等法定情形，可依法申请再审。在此类刑事案件中，税务律师凭借其专业能力，能够在辩护中发挥关键作用，协助企业实现罪名优化或刑罚减轻，充分体现事后救济的法律价值。

huashui.com

- 联系我们:

电话: (010) 64108688

官网: www.huashui.com

邮箱: zixun@huashui.com

地址: 北京市朝阳区东三环北路霞光里18号佳程广场B座17层

- 关注我们 (搜索微信公众号: 华税)



聚焦:

最新政策解读/税务合规建设/税务稽查动态/税务争议解决/涉税刑事案件代理