

德恒税法服务与研究

21

(2020年6月 / 总第21期)

德恒研究

2019年税务司法审判影响力案例评析

——合慧伟业商贸（北京）有限公司等

虚开增值税专用发票罪案 / 程晓艳

扫描二维码关注

德恒官方微信公众号

获取更多热点资讯



德恒律师事务所
DeHeng Law Offices

关于本刊

新法速递，摘要介绍当月国家税务总局制发的规范性文件，并附原文链接。

德恒解读，对当月国家税务总局制发的重要规范性文件进行专业的分析解读。

本月热点，对受到关注的本月税法热点问题进行专业评述。

德恒动态，报道德恒税法服务与研究中心的最新活动。

案例解析，对典型税法案例进行专业的事实和法律分析。

德恒研究，德恒律师在税法领域的理论和实务研究成果。

本刊根据当月实际，选择刊载部分或全部栏目。

德恒税法服务与研究中心希望能在这个信息爆炸和信息碎片化的时代，为您呈现经专业人士悉心筛选、整理和加工后，真正有价值有营养的税法内容。

您对本刊或德恒税法服务与研究中心有任何需求或反馈请联系：

010-52682951 或 wangzixiang@dehenglaw.com。

欢迎德恒各办公室专业人士投稿。请附作者简介后投稿到反馈邮箱。

德行天下 恒信自然

德恒税法 服务与研究中心

德恒专设税法服务与研究中心，深度整合在税法领域深耕多年的资深税法律师和在境内外投资、并购、重组、金融、地产、工程、影视、贸易、证券、知识产权、财富规划等方面有丰富税务及法律服务经验的律师，竭诚为企业和个人客户、各界专业人士在境内外重大交易、涉税争议协调和解决、涉税风险应对和管控、海关和进出口贸易、涉税刑事案件代理、财富规划等方面提供综合性、一站式、一体化、专业、优质、高效的税法服务。

德恒税法服务与研究中心与财税、海关部门保持着良好的沟通，精准理解税收法律、法规、规章和规范性文件，并积极参与国际交流，多次受邀参加国际组织、知名跨国公司和大学举办的境内外的税务会议、学术研讨。我们的客户主要包括跨国公司、国有企业、私营企业、税务机关、金融投资者、银行、外籍人士与高净值人士等。

主要法律服务：

重大交易税务规划
税务争议的协调和复议诉讼解决
税务机关法律顾问
稽查核查、转让定价和反避税应对
涉税刑事案件代理

海关、进出口贸易税务
企业专项或常年税法顾问
涉税风险管控
高净值人士的税收规划
税法解读和实务培训

01 新法速递

1. 《财政部 税务总局关于航空运输企业汇总缴纳增值税总分机构名单的通知》（财税〔2020〕30号）
2. 《财政部 税务总局 民政部关于2019年度和2018年度第二批公益性社会团体捐赠税前扣除资格名单的公告》（财政部公告2020年第31号）
3. 《财政部 税务总局关于支持疫情防控保供等税费政策实施期限的公告》（财政部 税务总局公告2020年第28号）
4. 《财政部 税务总局关于集成电路设计企业和软件企业2019年度企业所得税汇算清缴适用政策的公告》（财政部 税务总局公告2020年第29号）
5. 《人力资源社会保障部 财政部 税务总局关于延长阶段性减免企业社会保险费政策实施期限等问题的通知》（人社部发〔2020〕49号）
6. 《国家医保局 财政部 国家税务总局关于做好2020年城乡居民基本医疗保障工作的通知》（医保发〔2020〕24号）
7. 《工业和信息化部 国家税务总局享受车船税

减免优惠的节约能源 使用新能源汽车车型目录
(第十六批)》(工业和信息化部 国家税务总局公告 2020 年第 24 号)

8. 《自然资源部 国家税务总局 中国银保监会关于协同推进“互联网+不动产登记”方便企业和群众办事的意见》(自然资发〔2020〕83 号)

9. 《国家税务总局关于小型微利企业和个体工商户延缓缴纳 2020 年所得税有关事项的公告》
(国家税务总局公告 2020 年第 10 号)

10. 《国家税务总局关于〈内地和澳门特别行政区关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的安排〉第四议定书生效执行的公告》(国家税务总局公告 2020 年第 11 号)

02 德恒研究

2019 年税务司法审判影响力案例评析 ——
合慧伟业商贸(北京)有限公司等虚开增值
税专用发票罪案 / 程晓艳

新法速递

1. 《财政部 税务总局关于航空运输企业汇总缴纳增值税总分机构名单的通知》（财税〔2020〕30号）

内容提要：文件以附件的形式列明航空运输企业总分机构，自列明的汇总纳税时间起，按照《总分机构试点纳税人增值税计算缴纳暂行办法》（财税〔2013〕74号）的规定计算缴纳增值税，适用1%的预征率。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810755/c5153557/content.html>

2. 《财政部 税务总局 民政部关于 2019 年度和 2018 年度第二批公益性社会团体捐赠税前扣除资格名单的公告》（财政部公告 2020 年第 31 号）

内容提要：根据《中华人民共和国企业所得税法》及《中华人民共和国企业所得税法实施条例》有关规定，按照《财政部 国家税务总局 民政部关于公益性捐赠税前扣除资格确认审批有关调整事项的通知》（财税〔2015〕141号）有关要求，文件将 2019 年度及 2018

年度第二批符合公益性捐赠税前扣除资格的公益性社会团体名单作出公告。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810755/c5153306/content.html>

3. 《财政部 税务总局关于支持疫情防控保供等税费政策实施期限的公告》（财政部 税务总局公告 2020 年第 28 号）

内容提要：为支持疫情防控、企业纾困和复工复产，文件将针对新型冠状病毒感染的肺炎疫情防控有关税收政策、捐赠税收政策、个人所得税政策等有关税费政策延长实施期限作出公告。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810755/c5150555/content.html>

4. 《财政部 税务总局关于集成电路设计企业和软件企业 2019 年度企业所得税汇算清缴适用政策的公告》（财政部 税务总局公告 2020 年第 29 号）

内容提要：文件就集成电路设计和软件产业 2019 年度企业所得税汇算清缴适用政策作出公告，依法成立且符合条件的集成电路设计企业和软件企业，在 2019 年 12 月 31 日前自获利年度起计算优惠期，第一年至第二年免征企

业所得税，第三年至第五年按照 25% 的法定税率减半征收企业所得税，并享受至期满为止。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810755/c5150614/content.html>

5. 《人力资源社会保障部 财政部 税务总局关于延长阶段性减免企业社会保险费政策实施期限等问题的通知》（人社部发〔2020〕49号）

内容提要：为进一步帮助企业特别是中小微企业应对风险、渡过难关，减轻企业和低收入参保人员今年的缴费负担，经国务院同意，文件就延长阶段性减免企业三项社会保险费政策实施期限的延长、暂缓缴纳、个人缴费基数确定等问题作出通知。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810755/c5153727/content.html>

6. 《国家医保局 财政部 国家税务总局关于做好 2020 年城乡居民基本医疗保障工作的通知》（医保发〔2020〕24号）

内容提要：为进一步贯彻落实党的十九大关于“完善统一的城乡居民基本医疗保险制度和大病保险制度”的决策部署，落实 2020 年《政府工作报告》任务要求，做好城乡居民基本医疗保障工作，文件就有关工作作出通知。主要包括：（1）提高城乡居民基本医疗保险筹资

标准；（2）健全待遇保障机制；（3）全力打赢医疗保障脱贫攻坚战；（4）完善医保支付管理；（5）加强基金监督管理；（6）加强经办管理服务；（7）做好组织实施。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810755/c5153547/content.html>

7. 《工业和信息化部 国家税务总局享受车船税减免优惠的节约能源 使用新能源汽车车型目录（第十六批）》（工业和信息化部 国家税务总局公告 2020 年第 24 号）

内容提要：根据《财政部 税务总局 工业和信息化部 交通运输部关于节能新能源车船享受车船税优惠政策的通知》（财税〔2018〕74号）要求，工业和信息化部会同国家税务总局对企业提交的申请材料进行了审查，确定了《享受车船税减免优惠的节约能源使用新能源汽车车型目录》（第十六批）和《汽车生产企业名称变更名单》，文件予以公告。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810755/c5153302/content.html>

8. 《自然资源部 国家税务总局 中国银保监会关于协同推进“互联网+不动产登记”方便企业和群众办事的意见》（自然资发〔2020〕83号）

内容提要：为深化“放管服”改革，进一步

优化营商环境，全面贯彻落实《优化营商环境条例》以及《国务院办公厅关于压缩不动产登记办理时间的通知》（国办发〔2019〕8号），文件就协同推进“互联网+不动产登记”等有关事项提出意见。主要内容包括：（1）加快建立集成统一的网上“一窗受理”平台。（2）大力推进网上受理审核。（3）推广使用电子证照及电子材料。（4）进一步提升登簿和传输数据质量。（5）深化应用不动产单元代码。（6）加强登记纳税衔接。（7）深化登记金融协同。（8）全面实施预告登记。（9）不断延伸拓展登记信息网上查询服务。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810755/c5153169/content.html>

9. 《国家税务总局关于小型微利企业和个体工商户延缓缴纳 2020 年所得税有关事项的公告》（国家税务总局公告 2020 年第 10 号）

内容提要：为进一步支持小型微利企业和个体工商户复工复产，缓解其生产经营资金压力，激发市场主体活力，文件就小型微利企业和个体工商户延缓缴纳 2020 年所得税有关事项作出公告。小型微利企业和个体工商户在 2020 年 5 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日期间，可以暂缓缴纳当期的所得税，延迟至 2021 年首个申报期内一并缴纳。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810755/c5150535/content.html>

10. 《国家税务总局关于〈内地和澳门特别行政区关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的安排〉第四议定书生效执行的公告》（国家税务总局公告 2020 年第 11 号）

内容提要：《内地和澳门特别行政区关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的安排》第四议定书于 2019 年 11 月 28 日在澳门正式签署。内地和澳门特别行政区已完成第四议定书生效所必需的各自内部法律程序。文件公告：按照第四议定书规定，本议定书于 2020 年 5 月 14 日生效，其中第六条的规定适用于 2020 年 5 月 14 日或以后支付的所得，其他条款的规定适用于 2021 年 1 月 1 日或以后开始的纳税年度中取得的所得。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810755/c5150713/content.html>



德恒研究

2019 年税务司法审判影响力案例评析 —— 合慧伟业商贸（北京）有限公司等虚开增值税专 用发票罪案

程晓艳

前言

本文所涉案例入选中国 2019 年度影响力十大税务司法审判案例，该案历经一审、二审，最终二审认定行为人的行为不构成虚开增值税专用发票罪。

中国法学会财税法学研究会、首都经济贸易大学法学院、首都经济贸易大学税法研究中心和德恒律师事务所共同组织相关专家组成的评委会认为虚开增值税专用发票罪是行为犯还是目的犯，目前争议非常大，该案中法院将无实际交易的融资性贸易排除在虚开增值税专用发票罪之外，以“主观上是否具有骗取国家税款的目的，客观上是否造成国家损失”来区分“虚开增值税发票专用发票罪”与“非法购买增值税专用发票罪、非法出售增值税专用发票罪”的此罪与彼罪的观点具有指导意义，并将该案推选为中国 2019 年度影响力十大税务司法审判案例，其中的观点值得专业人士予以深入探讨。



案情介绍：

北京城乡建设集团有限责任公司山东分公司（以下简称山东分公司）于2010年8月与山东黄金集团签订合作开发协议，合作开发山东黄金时代广场项目。为解决山东黄金时代广场的建设资金问题，分公司经理赵伟与中国诚通公司的李某、刘某，商议决定由中国诚通公司通过贸易方式为山东分公司融资，方式为：山东分公司向中国诚通公司购买钢材并以货款名义开具商业承兑汇票，利用中国诚通公司在银行的信用将汇票贴现，再由中国诚通公司向赵伟实际控制的合慧伟业公司购买钢材以货款名义将贴现款转给合慧伟业公司，合慧伟业公司收到款后再以往来款名义转给山东分公司或直接购买钢材交给山东分公司用于建设。汇票到期后由山东分公司将应到期归还钱款还给中国诚通公司，中国诚通公司再归还给银行。

在上述贸易融资过程中，合慧伟业公司因此给中国诚通公司开具了 1.2 亿余元的增值税专用发票（进项）发票，合慧伟业公司因此留下了相应金额的增值税专用发票（销项）发票，需要缴纳相应的增值税。为此，合慧伟业公司找到刘会洋任法定代表人的天正博朗公司和恩百泽公司，由天正博朗公司、恩百泽公司给合慧伟业公司开具增值税专用发票（进项）发票，税款合计 1600 多万元，合慧伟业公司将上述天正博朗公司和恩百泽公司开具的进项发票全部认证抵扣。在此过程中，天正博朗公司、恩百泽公司在给合慧伟业公司虚开增值税专用发票（进项）发票交易过程中，获取非法利益共计 475 万元。

本案争议焦点：

- 1、合慧伟业公司、天正博朗公司、恩百泽公司、赵伟、刘会洋是否构成虚开增值税专用发票罪？
- 2、合慧伟业公司、赵伟是否构成非法购买增值税专用发票罪？天正博朗公司、恩百泽公司、刘会洋是否构成非法出售增值税专用发票罪？
- 3、检察机关在二审期间能否变更罪名？

法院处理结果：

一审法院认为合慧伟业公司、天正博朗公司、恩百泽公司违法国家税收管理制度，虚开增值税专用发票且税款数额巨大，其行为构成了虚开增值税专用发票罪，赵伟、刘会洋作为公司的实际控制人，决定、批准、授意犯罪活动，系公司直接负责的主管人员，其行为也已构成虚开增值税专用发票罪。

二审期间检察院变更了罪名，指控天正博朗公司、恩百泽公司、刘洋构成非法出售增值税专用发票罪；合慧伟业公司、赵伟构成非法购买增值税专用发票罪。二审法院认为合慧伟业公司及其控制人赵伟因主观上不具有骗取国家税款的目的，客观上认定造成国家税款损失的证据不足，不构成虚开增值税专用发票罪。最终认定合慧伟业公司、天正博朗公司、恩百泽公司、赵伟、刘会洋不构成虚开增值税专用发票罪，改判合慧伟业公司、赵伟的行为构成非法购买增值税专用发票罪，天正博朗公司、恩百泽公司、刘会洋的行为构成非法出售增值税专用发票罪。

评委推选理由：

虚开增值税专用发票罪在司法实践中争议非常大，在刑法明确规定为行为犯的前提下，是否考虑目的及后果，又如何掌握司法审判的尺度，在实现保护企业家的司法政策目的的同时，不放弃罪行法定原则。本案中，法院将无实际交易的融资性贸易排除在虚开增值税专用发票罪之外，以“主观上是否具有骗取国家税款的目的，客观上是否造成国家

损失”来区分“虚开增值税专用发票罪”与“非法购买增值税专用发票罪、非法出售增值税专用发票罪”的此罪与彼罪，在最高院的最新裁判要旨的基础上，进一步强化了客观上造成国家税款损失这一犯罪构成要件，同时明确了虽不构成犯罪，但构成行政违法，解决了行政违法和税务犯罪的关系问题。

法理分析：

合慧伟业公司、天正博朗公司、恩百泽公司、赵伟、刘会洋的行为属于虚开增值税专用发票的违法行为。

《中华人民共和国发票管理办法》第二十二条：开具发票应当按照规定时限、顺序、栏目、全部联次一次性如实开具，并加盖发票专用章。

任何单位和个人不得有下列虚开行为：

为他人、为自己开具与实际经营业务情况不符的发票；

让他人為自己开具与实际经营业务情况不符的发票；

介绍他人开具与实际经营业务情况不符的发票。

第三十七条：违反本办法第二十二条第二款的规定虚开发票的，由税务机关没收违法所得，虚开金额在1万以下的，可以并处5万以下的罚款；虚开金额超过1万元的，并处5万元以上50万元以下的罚款；构成犯罪的，依法追究刑事责任。

本案中，合慧伟业公司因为无真实交易贸易融资行为产生了巨大金额的增值税专用发票（销项）发票，需要缴纳相应的增值税，为了少缴或不缴税款，合慧伟业公司让与其没有真实交易的天正博朗公司、恩百泽公司向其开具了税款达1600多万的增值税专用发票（进项）发票，并全部予以抵扣，其行为已经扰乱了增值税专用发票的正常管理秩序，符合《中华人民共和国发票管理办法》规定的虚开情形，合慧伟业公司、天正博朗公司、恩百泽公司、赵伟、刘会洋的行为属于虚开增值税专用发票的行为，构成了行政违法，税务机关依法可以对其进行处罚，构成犯罪的，依法移交司法机关，追究刑事责任。

合慧伟业公司、天正博朗公司、恩百泽公司、赵伟、刘会洋的行为不构成虚开增值税专用发票罪。

（一）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》的若干问题的解释（法发【1996】30号）：一、根据《决定》第一条规定，虚开增值税专用发票的，构成虚开增值税专用发票罪。具有下列行为之一的，属于“虚开增值税专用发票”：

没有货物销售或者没有提供或接受应税劳务而为他人、为自己、让他人为自己、介绍他人开具增值税专用发票；

有货物销售或者提供或接受了应税劳务但为他人、为自己、让他人为自己、介绍他人开具数量或者金额不实的增值税专用发票；

进行了实际经营活动，但让他人为自己代开增值税专用发票。

从该解释表面看出，虚开增值税发票罪只要客观上具备了上述规定的行为之一，就构成了虚开增值税专用发票罪，并未规定虚开行为要以骗取国家税款为目的，也未规定造成国家税款损失的后果。

该解释的出台与当时的社会环境、经济形势有关，当时增值税专用发票的功能就是抵扣税款，虚开增值税专用发票本质上就是骗取国家税款，还未出现

贸易融资、虚增业绩等不以骗取国家税款为目的的虚开。如果将该解释联系到出台时的环境相比，其实本身就隐藏了主观上具有骗取国家税款之目的。

（二）《刑法》第二百零五条：虚开增值税专用发票或者虚开用于骗取出口退税、抵扣税款的其他发票的，处三年以下有期徒刑或者拘役，并处二万元以上二十万元以下罚金；虚开增值税专用发票或者虚开用于骗取出口退税、抵扣税款的其他发票，是指为他人虚开、为自己虚开、让他人为资金虚开、介绍他人虚开行为之一的。

刑法第二百零五条对虚开增值税专用发票罪的定罪量刑做了规定，同样也没有明确规定主观上以骗取国家税款为目的。根据刑法罪责刑相适应的原理，虚开增值税专用发票罪最高刑达无期徒刑，量刑应当与该罪所造成的严重后果相关，如果仅是为了自身经营目的需要，虚开了巨大金额的增值税专用发票的行为，但并没有骗取国家税款，造成国家税款的流失的后果，从而判决极高的刑罚，与刑法立法初衷不符。所以笔者认为，虽然刑法第二百零五条没有规定该罪以骗取国家税款为主观目的，但实际上其定罪量刑也是与其主观目的密切相关的。

（三）最高人民法院 2018 年 12 月 4 日召开新闻发布会，公布了“人民法院充分发挥审判职能作用保护产权和企业家合法权益典型案例（第二批）”，其中第一案例为“张某强虚开增值税专用发票罪案”。

该案件，最高人民法院认为，被告人张某强以其他单位名义对外签订销售合同，由该单位收取货款、开具增值税专用发票，不具有骗取国家税款的目的，未造成国家税额损失，其行为不构成虚开增值税专用发票罪。该案件的发布再次印证了构成虚开增值税专用发票罪需要主客观一致、罪责刑相适应，明确了主观上不具有骗取国家税款的目的，客观上未造成国家税款损失的后果，其行为不构成虚开增值税专用发票罪的观点。

（四）本案中，合慧伟业公司为了协助山东分公司贸易融资而产生大量的增值税（销项）发票，其本身在贸易融资交易过程中并不存在真实的货物购销等经营行为，故不存在向国家缴纳增值税的事实基础，其让天正博朗公司、恩百泽公司虚开增值税专用发票抵扣税款的行为主观上不具有骗取国家税款的目的，客观上认定造成国家税款损失的证据也不足，因此合慧伟业公司、天正博朗公司、恩百泽公司、赵伟、刘会洋的行为不构成虚开增值税专用发票罪。

点评：

虚开增值税专用发票罪是行为犯还是目的犯，不管是理论界还是司法界争议非常大，给司法审判也带来一定的难度，相似的案件会出现迥然不同的判决。最高院通过发布指导案例，明确了行为人主观上不具有骗取国家税款的目的，客观上未造成国家

税额损失，其行为不构成虚开增值税专用发票罪的观点，给司法审判也提供了参考尺度，实现了保护企业家的司法政策目的。本案不仅再次确认了上述观点，同时也确认了本案虚开增值税专用发票虽不构成虚开增值税专用发票罪，但也是行政违法行为，同时认定本案行为人的行为构成了非法购买增值税专用发票罪、非法出售增值税专用发票罪，本案对类似案件的处理也会带来一定的指导价值。

本文作者：

程晓艳 合伙人 / 律师

程晓艳，德恒苏州办公室合伙人、律师，擅长在建设地产、涉税争议及风险管控、重大交易等方面为客户提供专业的法税服务，拥有超过18年执业经验，成功办理了大量疑难复杂的民商事案件，运用法税同审思维为客户提供最佳交易模式，先后为几十家企事业单位提供常年法税顾问服务。

邮箱：chengxiaoyan@dehenglaw.com



DEHENG LAW OFFICE IN CHINA



北京市西城区金融大街19号富凯大厦B座12层 100033

Tel: +86-10-52682888

Fax: +86-10-52682999

Email: deheng@dehenglaw.com

Web: www.dehenglaw.com