
煤炭行业 税务合规报告

2026



华税律师事务所
二〇二六年一月

煤炭行业税务合规报告（2026）

前 言

“十四五”期间，我国能源结构不断优化，煤炭在能源供应体系中的基础保障和系统调节作用持续发挥。在税收层面，煤炭从开采到运输、销售、用煤等多个环节均存在不可忽视的税务合规问题。近年来随着税收征管数字化、精准化效能的大幅提升，行业企业面临不同程度的涉税行政、刑事风险，全面洞察行业征管动态、识别多税种合规要点，成为行业企业持续发展的必然要求。

煤炭行业虚开、偷税风险高发，长期以来是税务稽查的重点领域。在购销环节，因配额制的施行，煤炭不带票销售的现象十分普遍，煤炭贸易企业在购入煤炭时无法取得发票进行增值税进项抵扣及所得税税前扣除；而在运输环节，因实际承运的司机未向煤炭贸易企业开具运输发票，导致其同样面临无票入账的问题。为应对上述困境、确保持续经营，部分煤炭贸易企业或依赖地方财政奖补、或增加第三方交易主体并自其处取得发票。而随着八部门联合打击涉税违法犯罪机制深入推进以及对违规引税返税、搞“政策洼地”等行为的加力纠治，购销贸易模式调整所引发的模式合理性、发票合法性争议不断，链条中多环节主体均面临不同程度的虚开、偷税风险。此外，近年来煤炭行业还曝光了多起煤矿隐匿收入偷税、开采煤矿少缴水资源税、用煤企业不缴、少缴环境保护税等案件，煤炭行业税收风险呈现出多环节、多税种爆发的特点。

基于最新的监管态势与税收政策导向，华税结合对煤炭行业的深

入观察及最新涉税案件的代理经验撰写本报告，汇总 2025 年公开的煤炭行业涉税典型行政、刑事案件，揭示煤炭行业开采、购销、运输、加工、股转等多环节的常见涉税风险，聚焦用煤企业环境保护税核心争议问题，并在此基础上提出税务合规建议，以期为煤炭行业企业防控涉税风险提供有益的参考与借鉴。

huashui.com

目 录

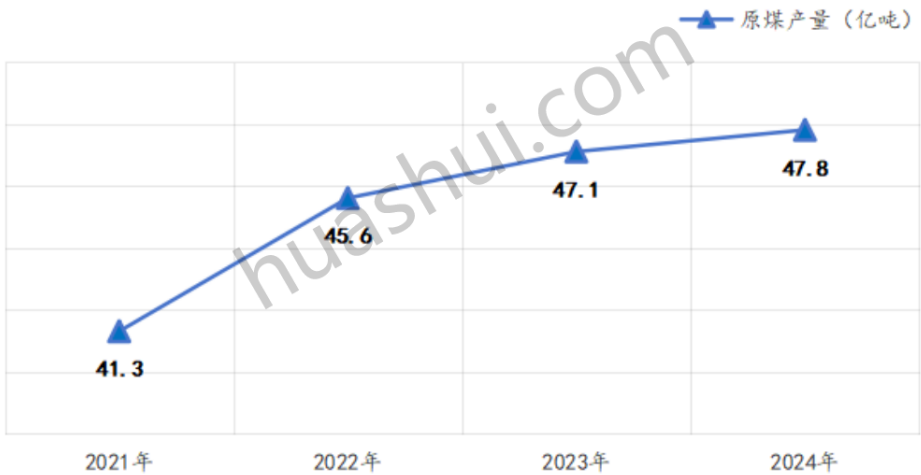
- 一、2025 年我国煤炭行业发展情况
- 二、2025 年煤炭行业涉税案件观察
- 三、2025 年煤炭行业税收环境分析
- 四、煤炭行业各环节常见涉税风险解析
- 五、煤炭行业涉税刑事案件主要争议焦点及辩护要点
- 六、用煤企业环保税风险分析及应对
- 七、2026 年煤炭行业税务合规管理建议

huashui.com

一、2025 年我国煤炭行业发展情况

煤炭作为保障我国能源安全的“压舱石”和“稳定器”，为国民经济蓬勃发展提供了不竭动力。“十四五”以来，煤炭行业生产结构持续优化，绿色低碳转型与高质量发展持续推进，煤炭优质产能加快释放、清洁高效利用率不断提升，煤电结构不断优化，能效水平大幅提高。

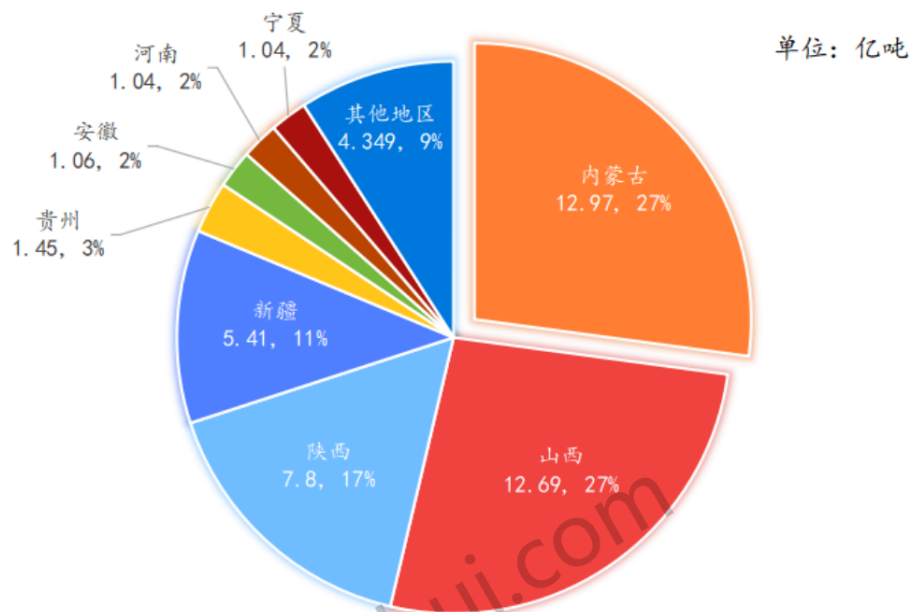
近年来，全国原煤产量逐年稳步上升，在能源结构多元化的进程中，煤炭在较长时期内仍将是保障国家能源安全稳定供应的主要力量，构筑起我国能源安全的坚实底盘。据国家统计局数据显示，2024 年全国原煤产量 47.8 亿吨，同比增长 1.2%。中国煤炭工业协会 2025 年 4 月发布的《2024 煤炭行业发展年度报告》显示，“十四五”以来全国累计生产煤炭约 181.8 亿吨，约占全国一次能源生产总量的 66.6%，煤炭消费约占能源消费总量的 55%。



近五年我国原煤产量趋势

在煤炭生产布局方面，煤炭生产重心加快向中西部转移，东中西阶梯发展格局基本形成。“十四五”以来，西部地区原煤产量由 23.2 亿吨增加到 30.4 亿吨，占全国的比重增加 4.2 个百分点；中部地区原煤产量由 13.1 亿吨增加到 15.0 亿吨，占比下降 2.2 个百分点；东部地区占比下降 1.5 个百分点；东北地区占比下降 0.5 个百分点。2024 年，8 个亿吨级省（区）原煤产量 43.6 亿吨，占全国的 91.3%。晋陕蒙新四省（区）原煤产量 39 亿吨，占全国的 81.6%。2021 年至 2024 年，新疆加快大型煤炭基地建设，释放先进产能，2024 年煤炭产量首次突破 5

亿吨，达到 5.4 亿吨，“疆煤外运”突破 1.3 亿吨，成为全国煤炭生产新高地；鄂尔多斯市原煤产量由 6.4 亿吨增长到 8.94 亿吨，原煤产量占全国的比重由 16.4%提高到 18.7%。山西、蒙西、蒙东、陕北和新疆五大煤炭供应保障基地建设加快推进，全国煤炭生产开发布局东中西梯级开发格局基本形成。



2024 年我国原煤产量地区分布情况（产量、占比）

2026 年是“十五五”规划的开局之年，是推动我国经济社会全面绿色转型的关键时期，也是国家能源绿色低碳发展的关键时期，煤炭行业在有关部门的关注和政策的扶持下，将迎来新的发展契机。

二、2025 年煤炭行业涉税案件观察

煤炭行业涉税风险涵盖多环节、多税种。因配额政策的延续，煤矿私户不带票销售煤炭的情况屡见不鲜，除引发煤矿自身偷税问题外，因源头发票缺失，购销环节的虚开、偷税问题频发；而因煤炭多为司机个人承运，运输发票的合规问题也不可忽视；由于煤炭企业股权价值难以估量，股权转让环节的收入、原值均存在不少争议，引发未进行申报、未如实申报的涉税风险；此外，煤炭的开采、加工等环节涉及资源税、水资源税等多个税种，未准确理解纳税义务、税率适用有误等引发诸多涉税风险。本报告摘录煤炭行业四类典型涉税案例：

（一）煤矿隐匿收入偷税案件

1. 煤矿企业私户收款销售煤炭，定性偷税补罚 1200 余万元



2025 年 11 月 25 日，国家税务总局黔西南州税务局第二稽查局通报一起煤矿企业通过私户收款销售煤炭、隐匿收入案件。税务机关检查发现，涉案煤矿企业申报的销售情况存在诸多疑点，一是增值税计税依据长期小于资源税计税依据，与行业情况不符，因资源税在计算时会扣除运杂费等费用，而增值税计税需包含价外费用，正常情况下增值税计税依据应大于资源税计税依据；二是煤炭销售数量远少于煤炭税费征收管理服务中心提供的开采数量；三是在资金方面，该企业实控人私人账户有大量备注“煤款”“货款”的转账记录，且下游企业每次公账转款前后，均会向该企业实控人私人账户转一笔对应款项。税务机关最终认定该公司通过隐匿收入、虚假申报的方式进行偷税，此外，企业还存在捐赠煤炭未视同销售、用不合规凭证列支成本等行为，合计追缴税费并处罚款超 1200 万元，同时加收滞纳金。

2. 私户收款隐匿煤炭销售收入，定性偷税补罚近 400 万元



2025 年 7 月 31 日，国家税务总局七台河市税务局稽查局通报一起煤炭经销

企业隐匿煤炭销售收入偷税案件。税务机关在税收大数据分析中发现，涉案企业主要从事煤炭经销业务，年度销售收入波动异常，与同时期、同类型企业销售情况存在较大差异，且企业所得税申报表连续多年显示亏损，存在“长亏不倒”的异常情况。进一步核查资金发现，该公司负责人刘某某个人账户有大量款项频繁入账，税务机关向下游企业核实后证实刘某某在销售煤炭时要求客户将货款直接打入其个人银行卡。最终税务机关认定该公司存在通过个人账户收取货款、隐匿未开票销售收入、未依法申报纳税的偷税情形，少缴增值税、企业所得税等税费共计 200.9 万元。针对其违法行为，国家税务总局七台河市税务局稽查局依法作出追缴税费款、加收滞纳金并处罚款共计 398 万元的行政处罚决定。

（二）煤炭贸易企业虚开案件

1. 虚构煤炭销售业务虚开 11.22 亿元，定性虚开并移送公安



2025 年 10 月 31 日，国家税务总局重庆市税务局第一稽查局披露一起煤炭企业虚开案件。经查，某泽（重庆）国际贸易有限公司和重庆新某通贸易有限公司为同一控制企业，两家公司在没有真实货物交易情况下，虚构煤炭销售业务，通过虚构生产场地、伪造合同、虚假交易等方式对外虚开增值税专用发票 1036 份，价税合计金额 11.22 亿元。国家税务总局重庆市税务局第一稽查局依据《发票管理办法》相关规定，依法对某泽（重庆）国际贸易有限公司和重庆新某通贸易有限公司开具的相关发票定性为虚开，并分别作出罚款 50 万元的行政处罚决定，目前该案已经移送公安机关。

2. 虚开煤炭发票，负责人犯虚开专票罪被判有期徒刑 11 年



国家税务总局山西省税务局
Shanxi Provincial Tax Service, State Taxation Administration

抖音 微信 微博

请输入关键字

搜索

本站热词：发票 民营企业 加计扣除 个税 小微企业

首页

信息公开

新闻动态

政策文件

纳税服务

互动交流

首页 > 新闻动态 > 税务新闻

山西省大同市警税联合依法查处一起虚开增值税专用发票案件

发布时间：2025-05-29 来源：国家税务总局山西省税务局 字号：[大][中][小] 打印本页 下载 分享

2025 年 5 月 29 日，国家税务总局大同市税务局通报一起煤炭企业虚开增值税专用发票案件。经查，涉案企业虚构煤炭购销业务，在短短六个月内，共取得虚开的增值税专用发票 40 份，价税合计 4512.58 万元，其中税额 622.43 万元；共虚开增值税专用发票 37 份，价税合计 417.27 万元，其中税额 57.55 万元。大同市税务局第三稽查局依据《发票管理办法》等相关规定，追缴企业虚开增值税专用发票所骗取的税款，并将案件移送公安部门。目前，该案经法院审理终结，依法判处该企业负责人有期徒刑 11 年，并处罚金人民币 20 万元，其他涉案人员也分别被判处相应的有期徒刑和罚金。

（三）转让煤矿企业股权未申报纳税案件



国家税务总局黑龙江省税务局
Heilongjiang Provincial Tax Service, State Taxation Administration

微博 微信 抖音

请输入关键字

搜索

本站热词：减税降费 个税 增值税 小微企业 发票

首页

信息公开

新闻动态

政策文件

纳税服务

互动交流

首页 > 新闻动态 > 基层动态

国家税务总局双鸭山市税务局第二稽查局依法查处自然人股东宋某股权转让少缴纳税款案件

发布时间：2025-10-31 信息来源：国家税务总局双鸭山市税务局 字号：[大][中][小] 分享

2025 年 10 月 31 日，国家税务总局双鸭山市税务局第二稽查局通报一起自然人转让煤炭企业股权未申报纳税案件。稽查局检查发现，宋某某曾持有某煤业公司 49% 股权，经多次变更后已不再持有任何股权，但宋某某未进行股权转让纳税申报。针对其违法事实，稽查局按照《税收征收管理法》第六十四条第二款的规定，认定其未进行纳税申报，对其作出追缴税款、加收滞纳金并处罚款共计 182.02 万元的处理处罚决定。

（四）不缴、少缴资源税、水资源税案件

1. 开采煤炭疏干排水未申报水资源税，补税加收滞纳金 2200 余万元

《中国税务报》2025 年 6 月刊登的一篇文章显示，某地大企业税收管理部门通过扫描分析“营业收入增长与疏干排水水资源税增长趋势比较”指标，发现某煤炭开采企业营业收入月均增长率持续攀升，但与其开采业务密切相关的疏干排水水资源税却长期零申报，存在不合理之处，可能未依法申报缴纳水资源税。税务机关通过调阅资料、进行案头比对等工作，最终督促该公司补缴水资源税并加收滞纳金合计 2200 余万元。

2. 企业混淆申报原矿、选矿，补缴资源税、加收滞纳金

《中国税务报》2025 年 11 月刊登的一篇文章显示，某公司主要从事煤炭、电力、化工等领域的业务。某地大企业税收服务和管理部门通过《煤炭生产企业资源税税费监控晴雨表》比对发现，2020 年 9 月之前，该企业及其下属 4 家成员企业开具的原煤发票金额与其资源税申报的原煤金额完全匹配。但是，从 2020 年 9 月开始，该公司和这 4 家成员企业的原煤、洗煤开票数量，同其资源税申报的原矿、选矿数量不符。税务部门进一步分析了该公司及相关成员企业的增值税进项发票，发现其中既没有与购入洗选设备相关的发票，也没有与扩建洗选厂相关的建设厂房发票，说明企业并未发生外购洗选设备、扩建洗选厂等行为。税务部门通过实地核查发现，该公司下设的各煤矿选矿环节仅为简单破碎筛选，不符合选矿流程标准，存在将原矿与选矿混淆申报，少缴资源税的风险。经过税务部门的提示提醒，该公司最终确认了相关风险，补缴了税款及滞纳金。

三、2025 年煤炭行业税收环境分析

（一）八部门联合打击涉税违法犯罪持续推进

自 2018 年 8 月国家税务总局、公安部、海关总署、中国人民银行四部委联合启动打击“假企业”“假出口”“假申报”虚开发票、骗取退税及税费优惠专项行动以来，各级税警查处了一大批虚开骗税案件；2021 年 3 月，中共中央办公厅、国务院办公厅印发《关于进一步深化税收征管改革的意见》，对深化税收征管改革，深入推进精确执法、精细服务、精准监管、精诚共治作出全面部署。

为更好应对涉税违法犯罪形势变化，进一步强化境外资金分析监控、密切执法司法机关协作配合、加强执法工作法律监督，最高人民检察院、国家外汇管理局正式加入打击虚开骗税工作机制，六部门专业优势、侦查优势、数据优势等方面的整合使虚开骗税违法犯罪的打击更为精准、高效；2023年7月3日，最高人民法院加入联合打击工作中，联合打击行动由六部门拓展到七部门；2024年，国家市场监督管理总局加入联合打击机制，七部门由此拓展到八部门，多部门部署实施“联合利剑”专项行动，依法严厉打击涉税违法犯罪行为。国家税务总局在2025年12月8日的新闻发布会指出，“依托八部门常态化联合打击涉税违法犯罪工作机制，持续保持对虚开骗税行为的高压态势。今年以来，共检查涉嫌虚开骗税企业6.96万户，挽回出口退税损失86.06亿元”。

（二）税收征管数字化全面推进，多地创新煤炭行业征管举措

2025年全国税务工作会议指出，“要深入实施数字化转型条件下的税费征管‘强基工程’，以全面优化纳税申报管理为切入口，积极构建征管新模式。争取用三年左右时间，推动税费征管基础全面夯实，并以此为抓手促进效能税务建设迈向更高水平”。2025年12月，国家税务总局稽查局局长郭顺民在《中国税务报》撰文指出，“近年来，税务稽查部门按照税务总局党委关于深入实施税费征管‘强基工程’打造效能税务安排部署，构建‘开放式’研判案源、‘靶向式’开展检查、‘集体式’实施审理、‘查访式’跟进执行的管理监督新模式，持续提升税务稽查执法效能，推动挽回国家税款损失金额逐年提升，牢牢守住不发生系统性税收风险的底线”。

在此背景下，地方税务机关深入实施数字化转型条件下的税费征管“强基工程”，一体推进依法治税、以数治税、从严治税。在煤炭领域，多地税务机关利用大数据分析等技术手段，联合多部门实现共享治税，精准发现纳税人涉税风险，打击涉税违法行为：

1. 制定多项发票风险分析方法，强化全流程业务发票监管

针对煤炭企业虚开、偷逃税问题，某市税务局建立发票链条监管体系，制定8项发票风险分析方法，强化煤炭产业全流程业务发票监管，及时检查并发现、阻断煤炭及制品批发业务虚开虚抵、少缴税款和骗取享受小规模企业税收优惠政

策等涉税风险。实践中，与发票相关的异常指标包括企业开票信息出现用量变动异常、发票连号顶额开具、发票开具后大量作废冲红，或企业增值税纳税申报数据填报出现负数、进销项货品不符等情况，税务机关基于发票底账系统的基础数据并结合风险指标进行疑点扫描，锁定涉税疑点并进行风险筛查。

此外，实践中部分煤炭企业通过设立自己的销售公司或以现金形式对外销售煤炭，销售价格随意性大，销售发票的价格可能远小于实销价格，此种隐匿收入的方式造成国家税款损失。针对煤炭企业销售价格合理性问题，某市税务局建立煤炭发票价格监控体系，按月统计分析全市各类型企业的煤炭商品采购数量及价格并按月发布煤炭销售公允价格，主管税务机关根据公允价格，对辖区内煤炭企业开票价格进行分析比对，对发票价格低于公允价格的企业，及时核实是否存在涉税风险。

2.比对工商、税务信息识别股权转让涉税风险

2024 年初，某市税务局建立自然人股权转让“数据穿透+风险防控+精准服务”监管模式，至今累计查补自然人股权转让税款 1.21 亿元。在具体操作中，该市税务局通过常规数据分析发现 2020 年至 2023 年全市煤炭开采企业自然人股权变更频次同比增长 167%，但煤炭开采行业同期申报并缴纳的个人所得税的增幅仅为 46%，两组数据的对比出现明显的异常波动。针对该问题，税务人员采取“三筛三核”进行疑点的筛查与风险应对：一是筛查工商登记变更信息，核实自然人股权变动数据；二是筛查企业财务报表，核实所有者权益与实收资本原始数据；三是筛查企业财务凭证，核实投资款银行回单、印花税完税凭证、实收资本记账凭证。通过上述筛查，锁定涉税疑点企业，并进行进一步核查，督促股东依法缴纳税款。

3.搭建多项指标构建水资源税监管体系

近年来，为加强水资源税监管，某省税务局大企业税收管理部门按照是否办证、超采区类型、特殊行业类型等标准细化企业分类，建立税源监控台账，根据新增取用水企业信息、建筑工程水资源论证报告和项目批复、企业用水权交易、临时取水等信息实行台账动态管理，搭建税源监控“数据池”，以取用水量、排水量为主要观察点，及时扫描确认风险疑点。

而某市税务局则通过水土保持补偿费与水资源税税费数据的比对筛查煤炭企业涉税风险。水土保持补偿费与水资源税的数额存在关联关系，水土保持补偿费按煤炭产量计征，水资源税按取水量计征，而同一地区吨煤产量对地下水水资源的消耗基本固定，则可以根据企业申报缴纳的水土保持费计算出煤炭产量，进而比对该产量下水资源税的税款缴纳数额是否在合理范围内，若作为计费依据的煤炭产量数据明显高于地下水水资源取水量折算出的煤炭产量数据，那么企业有可能存在少缴水资源税的情况。近两年来，该市税务局共归集比对税费申报、入库及费源信息等数据 4000 余条，通过税费联动分析模型，精准识别疑点数据 110 条，及时跟进管理，追缴未申报缴纳的水资源税。

（三）多地持续清理违规返税政策，行业经营模式面临合规风险

近年来，部分地方政府为招商引资、推动地方经济发展，对特定主体在税收、非税等收入和财政支出等方面实施了优惠政策，在特定的历史时期与经济环境背景下促进了地方投资增长和产业集聚。对于无法自前端取得发票的煤炭购销业务，部分煤炭企业选择通过园区企业参与交易享受地方财政返还政策，以解决增值税进项不足、无法取得企业所得税税前扣除凭证的问题。但在当前构建全国统一大市场背景下，适用财政返还政策的购销业务面临较大的税务合规风险。

2024 年 8 月 1 日，《公平竞争审查条例》正式施行，明确起草单位起草的政策措施，没有法律、行政法规依据或者未经国务院批准，不得给予特定经营者选择性、差异化的财政奖励或者补贴等。2025 年 2 月 18 日，《公平竞争审查条例实施办法》出台并于 4 月 20 日起施行，《实施办法》进一步明确了公平竞争审查要求：例如在审查范围上，对于涉及经营者经济活动的诸如税收优惠、财政奖补等行政协议、备忘录均需经公平竞争审查；在财政奖励或补贴政策审查标准上，《实施办法》第十九条明确了何为“选择性、差异化财政奖励或补贴”政策，如未经授权不得违法违规采取先征后返、即征即退等形式对特定经营者进行返还等。

《公平竞争审查条例实施办法》

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

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

2025 年 12 月，国家税务总局在新闻发布会上强调，“加力纠治违规招商引资涉税问题……自去年初起，税务总局就在全系统组织开展违规招商引资涉税问题专项治理……同时，对各地违规招商引资带来的税收收入异常、发票开具异常等情形，专门设置相关指标，进行常态化按月监测和核实处置，重大问题推送相关部门协同纠治。特别是对地方违规引税返税搞“政策洼地”、违规招引“空壳企业”搞“开票经济”的情况，更是加大监控和核查力度，发现问题及时处理，并督促推动相关地方政府及其有关部门废止或修改违规招商引资涉税协议条款，坚决抵制破坏税制统一性的行为，坚决防治“开票经济”扰乱市场秩序的问题”。在地方层面，多地已明确推进违规招商引资涉税问题专项治理工作。例如河南省人民政府《关于新时期推动招商引资高质量发展的指导意见》（豫政[2025]8 号）指出，“加强规范管理。各地要坚持引导与规范并重，严守招商引资红线底线，不得违规通过财政奖补与税收优惠、提供土地优惠、过度配置资源、举债或提供担保等方式进行招商引资”；河北省 2025 年税务工作会议指出，要深化违规招商引资涉税问题治理；黑龙江省 2025 年税务工作会议指出“常态推进违规招商引资涉税问题专项治理”等等。

四、煤炭行业各环节常见涉税风险解析

（一）煤炭开采环节税务风险

煤炭开采环节主要涉及水资源税、资源税等税种的纳税义务，相关征纳指标

往往与其他部门的监管数据存在勾稽关系，例如水土保持补偿费计征所依据的煤炭产量与水资源税计税依据取水量存在关联关系，税务机关通过多部门的数据联通，极易识别未如实申报缴纳的涉税风险。

自 2024 年 12 月 1 日起，水资源费改税试点在全国范围内全面实施，在我国领域直接取用地表水或者地下水的单位和个人，为水资源税纳税人。在煤炭行业，通过疏干排水减少开采涌水量、防止井下透水是煤炭开采企业必要的日常作业，而疏干排水则涉及到水资源税的纳税义务，企业需按照排水量计算缴纳水资源税。

在资源税方面，根据《资源税法》的规定，煤炭属于应税资源，开采原矿或选矿的单位和个人均需按照规定的税率从价计征资源税。原矿与选矿往往适用不同的税率，在原矿与选矿的区分上，2025 年 12 月 1 日开始施行的《财政部 税务总局关于明确资源税有关政策执行口径的公告》（财政部 税务总局公告 2025 年第 12 号）明确，“纳税人开采的未经加工处理或经过破碎、选矸（矸石直径 50mm 以上）后的煤炭，以及经过筛选分类后的筛选煤、低热值煤等，按照煤原矿征收资源税。纳税人将开采的煤炭通过洗选、干选、风选等物理化学工艺去灰去矸后生产的精煤、中煤、煤泥等，按照煤选矿产品征收资源税”，则纳税人应关注该标准，准确界定原矿与选矿，如若未分别核算，则面临从高适用税率计征的风险。

“小税种”的纳税义务、课税要素往往易被忽视，开采煤炭的纳税人若未及时申报缴纳水资源税、资源税等，除了面临补缴税款、加收滞纳金等风险外，还可能触发未进行纳税申报或者偷税的风险，引发罚款的行政责任。

（二）煤炭购销环节税务风险

为促进能源产业的优化升级，我国对煤矿的开采实施了配额制度，超开采额度部分往往无法以带票的形式向市场销售，导致下游企业在采购此类煤炭时无法取得增值税专用发票。在目前实践中，为缓解行业前述发票问题，部分煤炭贸易企业调整业务模式，或依赖地方财政奖补，或利用挂靠、代开等方式取得进项发票，因模式的多样性、复杂性及税企对业务模式的理解差异，引致虚开、偷税等行政、刑事风险。

1.不带票销售超额开采煤炭易引发偷税风险

为解决产量过剩问题、避免煤炭积压，煤矿往往会将超额开采的煤炭无票销售。同时，为了避免账面显示开采超配额，煤矿企业通常未将上述收入入账，也未进行相应的增值税、所得税、资源税等税种的纳税申报。随着以数治税下税收征管能力的提升，私户收款、账外循环的行为越来越难以逃避税务监管，税务机关通过多部门联通的大数据多维度分析比对纳税人及行业经营情况，更加高效精准识别隐匿收入偷逃税款风险，煤矿企业可能面临偷税的定性，引发补缴税款、加收滞纳金及罚款的风险。

2.挂靠经营模式不被认可，引致虚开、偷税风险

小型煤矿挂靠贸易企业或煤矿企业销售煤炭的模式十分常见：一方面，部分小煤矿超额开采部分无法以自身名义对外销售，另一方面，部分小煤矿为规避税负而不愿以自己的名义销售煤炭，而大部分用煤企业要求采购带票煤炭，故部分小煤矿主选择挂靠正规的大型煤矿或贸易公司开展煤炭销售业务。

《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）及其解读明确规定，挂靠方以被挂靠方名义，向受票方纳税人销售货物应以被挂靠方为纳税人，被挂靠方作为货物的销售方按照相关规定向受票方开具增值税专用发票，此种情形下被挂靠方开具的发票不属于对外虚开增值税专用发票。然而，在实践中，挂靠成立与否存在较大的争议，部分案件中挂靠方、被挂靠方法律意识薄弱，在达成口头约定后疏于签订书面的挂靠合同，导致税务机关对挂靠的真实性产生怀疑，部分案件则因存在资金流向上的疑点被认定为不具有真实货物交易。上述问题极易导致挂靠模式被否认，煤炭购销真实性及被挂靠方开票的合法性被穿透，被挂靠方存在无真实交易下虚开发票的风险，而受票企业则面临票货分离、取得虚开发票、偷税等行政、刑事问题。

3.严查违规返税，适用财政返还开展业务的涉税风险

今年以来，全国统一大市场建设纵深推进，多地开展清理不当财政返还的行动，适用财政返还开展煤炭购销业务面临不同程度的涉税行政、刑事风险：

一是虚开增值税专用发票的行政、刑事风险：在多主体贸易模式中，中间环节多家煤炭贸易企业不参与运输、业务操作不规范等问题极易引发无真实业务、以财政返还为工具虚开增值税专用发票的嫌疑。在实践中，还有办案机关认为，适用财政返还的企业向下游开具增值税专用发票，在全额纳税后取得财政返还，造成了国家税款的损失。因此，在严查违规返税的背景下，煤炭贸易企业依赖财政返还运转的业务模式存在较大的虚开风险。

二是因政策依据不合法而被要求退回财政返还的风险：目前已有多家企业被园区管委会或地方政府要求退回财政返还款甚至加收利息，主要的依据为《税收征收管理法》第三条第二款“任何机关、单位和个人不得违反法律、行政法规的规定，擅自作出税收开征、停征以及减税、免税、退税、补税和其他同税收法律、行政法规相抵触的决定”及《国务院关于税收等优惠政策相关事项的通知》（国发[2015]25号）第四条“各地区、各部门今后制定出台新的优惠政策，除法律、行政法规已有规定事项外，涉及税收或中央批准设立的非税收入的，应报国务院批准后执行；其他由地方政府和相关部门批准后执行，其中安排支出一般不得与企业缴纳的税收或非税收入挂钩”。对于已注销的企业，其股东面临被连带追回返还款的风险。

三是因税务处理不当引发的补税风险：在目前的税收征管实践中，对于财政返还、财政奖补的纳税争议主要聚焦于企业所得税与增值税上，已有企业因取得的收入被认定为不属于“不征税收入”而面临补缴企业所得税的问题，而有的企业则因取得的财政奖补被判定为与销售收入或数量直接挂钩，被要求补缴增值税。

（三）煤炭运输环节税务风险

公路运输以其适应性强、机动灵活、快速直达的优势，在煤炭运输中发挥着重要作用，实践中，中短距离的煤炭货运多以公路运输为主。然而，目前我国公路运输业务的经营主体呈现出“多、小、散、弱”的特征，由于这些司机无法或不愿为托运方煤炭企业开具增值税专用发票，导致煤炭企业无法取得合规凭证用以增值税进项抵扣及企业所得税税前列支。为了解决这个问题，煤炭企业通常采取“代开”等方式与第三方运输公司合作。但由于煤炭企业管理制度不完善、疏于保存业务真实性资料等，以及实践中对此类代开行为的认定存在争议，导致煤

炭企业取得运输发票面临虚开、偷税的风险。

随着信息技术的发展，近年来网络货运平台发展迅速。网络货运平台依托互联网平台，由平台经营者以承运人的身份与托运人签订运输合同，然后委托实际承运人完成运输服务。即煤炭企业作为托运人与网络货运平台订立运输合同，司机作为实际承运人提供运输服务，网络货运平台向托运方煤炭企业开具运输服务发票，通过该模式解决煤炭企业无法自司机处取得进项发票的问题。



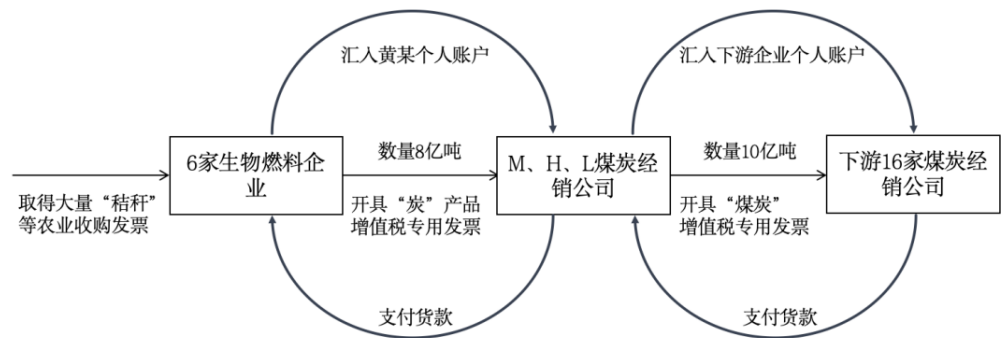
但在实践中，网络货运平台因后补业务资料、流程倒置等问题引发运输服务真实性、发票开具合法性等争议，爆发了多起虚开案件，例如国家税务总局 12 月 17 日即通报了一起案件，涉案企业通过虚构网络货运业务的方式，接受虚开增值税专用发票 2028 份，价税合计 13.04 亿元；虚开增值税专用发票 4411 份，价税合计 18.55 亿元。2024 年 3 月，国家税务总局西安市税务局第三稽查局依据《税收征收管理法》《发票管理办法》等相关法律法规规定，对该公司开具的增值税专用发票定性为虚开，并依法将 379 户下游受票企业线索移送相关税务部门进行查处；公安机关已抓获 6 名主要犯罪嫌疑人。目前，西安市中级人民法院正在对该案进行审理。

如前述案例，379 户下游受票企业的虚开线索均被移交至其主管税务部门查处，网络货运平台的“暴雷”往往会牵连其下游受票企业取得发票的合法性，通过该模式取得运输发票的煤炭企业面临虚开、偷税等风险。

（四）煤炭加工环节税务风险

1.农产品变煤虚开风险

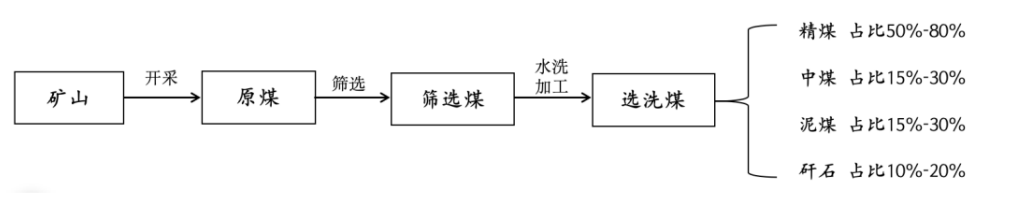
作为农业大国，我国每年各类粮食作物均会产生大量废弃秸秆，因燃烧等粗放式的处理对环境污染极大且易产生安全隐患，近年来多地倡导“秸秆变绿煤”等工程，将玉米秸秆、稻秆、稻壳、枝桠材、木屑等生物质资源制备成燃料，实现废弃物的循环利用。实践中，部分不法分子企图牟利，利用涉农优惠政策将农产品收购发票变票为煤炭发票对外虚开，进而引发煤炭企业虚开风险。



某地税务机关曾披露一起税额高达 3.2 亿元的农产品变煤虚开大案。黄某、李某、张某等 9 名人员分别控制 6 家生物燃料公司和 3 家煤炭经销公司，在没有真实货物采购的情况下，6 家生物燃料公司自行开具大量“秸秆”等农业收购发票，并在没有加工和实际业务的情况下，向下游 3 家煤炭经销公司开具品名为“*基础化学品*炭”的增值税专用发票，再通过 3 家煤炭经销公司对外开具品名为“*煤炭*原煤”的增值税专用发票。犯罪团伙共计虚开发票 2200 余份，涉及金额 3.2 亿元，9 人均获刑。

2.分类加工偷税风险

分类加工一般是指通过筛选、选煤、煤炭成型、煤炭制浆等工序，应用物理、化学方法排除煤中的矿物杂质和有害元素，生产出不同质量的煤炭品种，更加高效利用煤炭、适用市场各类需求。



《中国税务报》曾公布一则煤炭企业分类加工偷税的案例。A 企业系从事煤

炭选洗和分类加工的企业，税务机关在进行风险筛查过程中发现 A 企业销售的中煤与倾倒处理的矸石比例严重失衡。通常情况下，原煤中中煤的产出比例为 15%至 30%，矸石作为原煤选洗过程中产出的固体废料，比例在 10%至 20%之间，中煤的产量应高于矸石，但 A 企业产出的矸石重量是中煤重量的 2 倍，明显与常理不符。税务机关经进一步调查发现，A 企业存在通过账外经营的方式将中煤对外销售，并在账簿中记载为矸石的隐匿收入行为。税务机关认定其构成偷税，追缴税款、加收滞纳金并处罚款。

（五）煤矿股权转让过程中的偷逃税风险

兼并重组是煤炭行业企业资源整合的常见形式，其中涉及大量的股权转让税务问题。探矿权、采矿权是矿业公司的主要资产之一，实践中部分股东以股权转让的外观规避探矿权、采矿权转让的限制，而因无形资产的公允价值通常难以评估，引发股权转让价格不合理的偷逃税怀疑。对于股权转让价格明显偏低且无正当理由、合理理由的，可能会被税务机关要求调整补税，甚至可能被认定为编造虚假计税依据进行偷税，面临加处罚款的风险。

五、煤炭行业涉税刑事案件主要争议焦点及辩护要点

（一）资金回流仅是虚开线索，业务真实性是关键

在购销过程中，小型煤矿为保证及时取得款项，通常要求在煤炭出厂前即先行结清全部或部分货款，而煤炭贸易企业为顺利开展业务一般会由业务员在前端通过个人账户垫付资金，而后根据与下游用煤企业的结算情况层层付款。上述资金往来的过程中，产生了用煤企业向贸易企业付款、贸易企业再支付给其业务员的资金流转迹象，加之部分案件中贸易企业前端是适用地方财返的企业，贸易链条长，资金流转复杂，贸易企业账户及其员工账户参与资金流转的情形极易被认定为“资金回流”，甚至业务链条被穿透，从而成为认定企业虚开发票的重要线索或证据之一。

相对而言，由于资金流向有迹可查，且获取方便，办案机关在案件侦办中往往会以涉案企业及相关人员的资金流水为切入点筛查是否存在异常流动的情况。实践中，发票票面金额与“回流货款”的差额通常被认定为开票费，进而得出“资

金回流”、通过支付开票费虚开发票的结论。加之煤炭贸易过程中，为降低仓储和运输成本，贸易企业通常采用“指示交付”或“占有改定”的方式完成货物交付，在此种运输方式下，处于中间环节的贸易企业没有实际参与货物运输，因此容易产生“无货交易”“虚假交易”的判断，进而认定涉案业务构成虚开。

然而，资金回流仅是涉嫌虚开的线索或证据链中的一环，在未还原完整交易链条、没有充分证据证明无真实交易的情况下，不能仅凭资金回流的客观痕迹认定构成虚开。对于涉案煤炭企业而言，应当梳理资金收付链条，并提供真实货物交易的相关凭证，就存在疑点的资金流转积极进行沟通。

（二）认定虚开犯罪应当考察主观目的与客观结果

两高涉税司法解释归纳了五种虚开增值税专用发票的情形，但依然未在条文中明确以骗抵国家税款为目的和造成国家税款被骗损失为该罪的构成要件，而是以出罪条款的方式予以规定，“为虚增业绩、融资、贷款等不以骗抵税款为目的，没有因抵扣造成税款被骗损失的，不以本罪论处，构成其他犯罪的，依法以其他犯罪追究刑事责任”。最高人民法院法官在《“两高”〈关于办理危害税收征管刑事案件适用法律若干问题的解释〉的理解与适用》一文中指出，两高涉税司法解释根据主客观相统一原则，结合对虚开增值税专用发票罪这一罪名的沿革历史考察，对该罪罪状进行了必要的限缩，根据罪责刑相适应原则，合理划定犯罪圈。我们认为，虽然条文中未明确骗抵国家税款目的和造成国家税款被骗损失为构成要件，但对虚开增值税专用发票罪仍应认定为非法定的目的犯，从以骗抵国家税款为目的和造成国家税款损失层面对实践中的众多涉税案件进行审查，规制虚开增值税专用发票罪的惩治范围。需要注意的是，实践中可能有部分司法机关仍存在以行为犯判定虚开的思维惯性，相关主体的刑事责任风险依然存在，两高涉税司法解释能否发挥其限缩虚开犯罪的修订目的、出罪条款在个案中能否予以准确适用需要司法实践进一步检验。

《刑事诉讼法》第五十二条规定，“审判人员、检察人员、侦查人员必须依照法定程序，收集能够证实犯罪嫌疑人、被告人有罪或者无罪、犯罪情节轻重的各种证据”。结合两高涉税司法解释关于虚开增值税专用发票罪的出罪条款，司法机关在案件办理过程中除查实涉案主体是否存在虚开情形外，亦应查实行为人

主观上是否具有骗税目的、客观上是否造成税款损失等情形，对于无骗抵税款目的、未造成税款被骗损失的，应当收集充分的证据证明涉案主体无罪。

（三）取得虚开增值税专用发票被定性为偷税后不应再以虚开犯罪处理

实践中，存在取得虚开发票的企业被税务机关定性为偷税的同时又以涉嫌虚开增值税专用发票罪移送司法机关的情形，或者税务机关作出偷税的处理、处罚后司法机关又以虚开增值税专用发票罪处理，此时，受票方企业面临严峻的刑事责任风险。

对此，我们认为，根据刑法第二百零五条以及两高涉税司法解释第十条的规定，行为人实施虚开增值税专用发票的行为，主观上不以骗抵税款为目的，没有因抵扣造成税款被骗损失的，不构成虚开增值税专用发票罪，税务机关将企业取得虚开增值税专用发票的行为定性为偷税，即认可了企业主观上的实际目的在于不缴、少缴税款，而非骗抵税款。若在案证据能证明受票方未因抵扣造成税款被骗损失的，则司法机关不应按照虚开增值税专用发票罪进行定性处罚。

（四）在应纳税义务范围内采取虚开手段少缴税款不构成虚开犯罪

1. 虚开与逃税的界分：应坚持主客观相统一和罪责刑相适应原则

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

开抵扣的手段，主观上还是为不缴、少缴税款，根据主客观相统一原则，应以逃税罪论处；郭某、刘某系以欺骗手段进行虚假纳税申报，该行为导致逃避缴纳税款数额巨大并且占应纳税额百分之三十以上，已构成逃税罪；以逃税罪改判被告人郭某有期徒刑六年，并处罚金人民币四十万元；被告人刘某系从犯，以逃税罪对其判处有期徒刑二年，并处罚金人民币十五万元。

司法实践中，通过虚开抵扣税款构成逃税罪还是虚开增值税专用发票罪、对于逃税罪“虚抵进项税额”如何理解存在诸多争议。最高法法官在两高涉税司法解释《理解与适用》一文中指出，“纳税人在应纳税义务范围内，通过虚增进项进行抵扣以少缴纳税款的，即便采取了虚开抵扣的手段，但主观上还是为不缴少缴税款，根据主客观相统一原则，应以逃税罪论处。这也是《解释》第1条第1款第3项将‘虚抵进项税额’作为逃税罪的‘欺骗、隐瞒手段’之一规定的考虑”，本案裁判观点与上述观点一致，即纳税人在应纳税义务范围内采取虚开手段抵扣税款的，应以逃税罪论处，与两高涉税司法解释限缩虚开犯罪圈的核心精神相契合，也为采取虚开手段抵扣税款的行为在虚开犯罪与逃税罪间的界分提供了司法样本，有利于防止对实体企业轻罪重罚，对于涵养国家税源具有重要意义。

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

在应纳税义务范围的界定上，增值税纳税义务系以销项税额与进项税额之差厘定，即真实的销售行为所形成的销项税额减去真实的购进行为取得的发票所反映进项税额，两者之差为纳税人的应纳税义务，在该应纳税义务范围内取得无真

实交易的虚开发票抵扣税款，所少缴的增值税即为逃避纳税义务而少缴的税款。如前文所述，在虚增的进项税额未超过应纳税义务的情况下，侵害的仍是国家应征税款利益而非已征税款，应当以逃税罪论处。

2. 准确理解与适用逃税罪阻却事由，防控刑事责任风险

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

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

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

（五）适用财政返还的案件应回归对业务真实性的判断

享受财政返还并不意味着存在虚开，业务真实性是关键。在财政返还与虚开之间，表面上是企业基于发票开具确认收入、缴纳税款后取得财政返还，但发票

开具合法与否的背后实质还是要判断业务是否具有真实性，而对业务真实性的判断，则需回归行业的特殊性与操作惯例，理解业务链条设置的合理性与必要性。如若企业有真实业务，业务流程合规，那么其发票开具行为就不应认定虚开，此时才涉及财政返还政策的合法性问题。此外，享受财政奖补不等于造成税款损失。实际上，在企业有真实购销交易的情况下，其根据与地方政府的协议，需将相关税费缴纳完毕取得完税证明后方可向地方政府申请返还，此时企业的纳税义务已经履行完毕，应纳税款已经转化为财政收入，其申请的返还是地方政府对税收留成部分的分配，并未造成国家税款损失。

六、用煤企业环保税风险分析及应对

煤炭是电力、工业生产、供热等核心领域的基础性能源供给，尽管我国正持续推进能源结构多元化转型与绿色低碳发展，但在当前能源体系中，煤炭仍是上述行业稳定运行的核心能源支撑。为引导企业践行清洁生产理念、规范固体废物处置、推动资源循环利用，《环境保护税法》明确将粉煤灰等煤炭利用过程中产生的污染物纳入征税范围，通过税收杠杆的调节作用，促使企业减少污染物排放、提升资源化利用效率，助力实现能源消耗与生态环境保护的协调发展。实践中，对于环保税的计税依据、优惠政策的适用等存在诸多争议，易引发用煤企业涉税风险。

（一）大数据助力税收监管，用煤企业环保税风险高发

固体废物、水污染物及大气污染物环保税的计征与污染物的排放量息息相关，而对污染物排放量的确定则高度依赖专业监测数据。根据《环境保护税法》第十条的规定，“应税大气污染物、水污染物、固体废物的排放量和噪声的分贝数，按照下列方法和顺序计算：（一）纳税人安装使用符合国家标准和监测规范的污染物自动监测设备的，按照污染物自动监测数据计算；（二）纳税人未安装使用污染物自动监测设备的，按照监测机构出具的符合国家有关规定和监测规范的监测数据计算；（三）因排放污染物种类多等原因不具备监测条件的，按照国务院生态环境主管部门规定的排污系数、物料衡算方法计算；（四）不能按照本条第一项至第三项规定的方法计算的，按照省、自治区、直辖市人民政府生态环境主管部门规定的抽样测算的方法核定计算”。而随着以数治税的发展，多部门数据

联通，税务机关获取企业污染物排放量信息来源更加多元，通过数据比对与分析更能够精准识别环保税申报缴纳风险：

1.建立模型筛选固废排放量疑点，追缴环保税、加收滞纳金近 800 万元

针对部分用煤企业自行申报的固体废物产污排污数量不准确的问题，一地税务部门开发“产排污量反算模型”：首先收集企业购煤量、用电量、销售额以及供热面积等与产废量同比变动的信息，将其定义为“同比变动因素”，再考虑供热工艺、燃烧炉类型、煤炭品质等“差异因素”，推算企业产废量，并与企业的《固体废物台账》比对，验证企业申报数据匹配性，辅助企业做好产排污量管控计算。该地税务机关通过绘制历年数据波动曲线，发现某企业产排污量与“同比变动因素”不匹配问题，经核实辅导，企业补缴环保税款及滞纳金 788 万元。

2.综合利用报告造假，企业违规适用优惠被追缴税款、滞纳金 630 余万元

近来，一地税务机关通过税收大数据分析发现企业存在违规适用综合利用优惠政策的疑点。税务机关发现，某热力公司历年环保税应税比率较低，经核实主要原因是其享受了固体废物综合利用减免税优惠政策，但实地调查后发现，下游公司提供虚假报告，企业的固体废物并未进行综合利用。该热力公司最终补缴环保税及滞纳金 634.3 万元。

3.漏报大气污染物，补税、加收滞纳金 540 余万元

根据《环境保护税法》的规定，“每一排放口或者没有排放口的应税大气污染物，按照污染当量数从大到小排序，对前三项污染物征收环境保护税”。一地税务机关在核查某电力热力生产企业时发现，该企业的《排污许可证》明确其排放口涵盖“汞及其化合物”等 8 项大气污染物，然而实际申报数据中，“汞及其化合物”踪迹全无。经辅导自查，该企业确认漏报，补缴税款 352.6 万元，滞纳金 189.2 万元。

（二）环保税争议焦点：销售固体废物是否属于处置、综合利用？

炉渣、粉煤灰等是火力发电等用煤企业主要产生的固体废物，根据《环境保护税法》的规定，在我国领域和管辖的其他海域直接向环境排放应税污染物的企业事业单位和其他生产经营者为环保税的纳税人，应当按规定缴纳环保税。“在

符合国家和地方环境保护标准的设施、场所贮存或者处置固体废物的”不属于向环境排放污染物，不属于环保税的征税范围；而为鼓励固体废物的综合利用，“纳税人综合利用的固体废物，符合国家和地方环境保护标准的”暂予免征环保税。在固废的计税依据上，《环境保护税法实施条例》规定“应税固体废物的计税依据，按照固体废物的排放量确定。固体废物的排放量为当期应税固体废物的产生量减去当期应税固体废物的贮存量、处置量、综合利用量的余额。前款规定的固体废物的贮存量、处置量，是指在符合国家和地方环境保护标准的设施、场所贮存或者处置的固体废物数量；固体废物的综合利用量，是指按照国务院发展改革、工业和信息化主管部门关于资源综合利用要求以及国家和地方环境保护标准进行综合利用的固体废物数量”。因此，符合规定的固体废物贮存量、处置量及综合利用量可以从产生量中剔除，以余额（排放量）计征环保税，即固体废物应纳税额=固体废物排放量*具体适用税额，其中排放量=产生量-贮存量-处置量-综合利用量。

实践中，大多用煤企业不具备综合利用的设施与条件，往往以出售的方式处理产生的固体废物。而《环境保护税法》仅对产废企业贮存、处置、综合利用予以明确，对于此种销售行为在税法上如何界定存在诸多争议，下游企业将收购的粉煤灰等固体废物综合利用为水泥等建筑材料，用煤企业的销售行为是否构成处置？能否享受综合利用减免优惠？目前实务中，用煤企业或因出售行为不被认可为处置或综合利用、或因未提供符合要求的资料证明处置、综合利用等引发诸多补税争议。

1. 实务案例

案例一：企业委托建筑企业处置固体废物，被要求补税超 5000 万元

甲公司系供暖企业，其经营过程中产生大量炉渣、粉煤灰。税务机关通过税收大数据分析发现甲公司自 2018 年至 2021 年固体废物的纳税申报数量均为零，遂对其开展检查。经检查发现，甲公司下游有 3 家贸易企业，均为建筑施工企业的供应商，贸易企业与甲公司签订购销合同，并每周定期运输炉渣和粉煤灰至建筑施工企业场所。税务机关认为，甲公司销售固体废物的行为不属于委托处置，甲公司未按规定申报环保税，并根据产生量确定甲公司的排放量，要求甲公司补

缴税款及滞纳金合计超五千万元。

案例二：委托处置企业不符合标准，税局认为系销售而非处置固废

乙公司主要生产碳素制品，对其燃煤产生的二氧化硫、氮氧化物等大气污染物，能够按照专业监测机构出具的符合国家有关规定和监测规范的监测数据计算缴纳环保税。但是，对其每月产生的炉（煤）渣等应税固体废物却一直是零申报。税务机关检查发现，乙公司每月产生的煤渣约 150 吨左右，并以每吨 15 元的价格与丙砖厂签订了煤渣处置协议，由丙砖厂每天负责清运，并作为其生产原料。乙公司负责人认为，企业每月产生的煤渣都及时进行了处置，不属于直接向环境排放污染物，符合《环境保护税法》第四条的规定，不应缴纳环保税；且根据《环境保护税法实施条例》第五条的规定，企业每月产生的煤渣由丙砖厂及时回收处置并综合利用生产成煤渣砖，企业应作零申报，无需缴纳环保税。而税务机关认为，虽然乙公司每月产生的煤渣由丙砖厂及时进行了清运和处置，但该处置并不符合《环境保护税法》第四条第（二）款“在符合国家和地方环境保护标准的设施、场所贮存或者处置固体废物”的规定，因此企业应根据实际排放量进行纳税申报。

2.主要争议焦点

焦点一：销售固体废物能否认定为“处置”？

上述案件中，甲公司、乙公司均认为将固体废物进行销售的行为系在符合环境保护标准的场所处置、综合利用固体废物，不属于直接向环境排放污染物，因此不需要缴纳环保税，企业在固体废物产生量中剔除该部分的处理符合法律规定。但税务机关或是认为销售固体废物的行为不属于“处置”，或是认定下游企业并非符合国家和地方环境保护标准的设施、场所，故企业的销售量不能认定为处置量或综合利用量，不得从产生量中剔除。

焦点二：如何认定固体废物排放量？

实务中，以销售方式处置固体废物的企业往往依据下游企业开具的结算单确认处置量并进行申报，而税务机关一般根据污染物自动监测设备或监测机构出具的数据确认排放量。有地方税务机关根据《关于环境保护税有关问题的通知》（财

税[2018]23 号) 第三条的规定, “纳税人应当准确计量应税固体废物的贮存量、处置量和综合利用量, 未准确计量的不得从其应税固体废物的产生量中减去”, 认为下游企业的结算单无法成为佐证排放量的有效证据, 处置量、综合利用量未准确计量, 不允许在产生量中剔除。也有税务机关直接以产生量认定排放量要求企业补缴税款, 进而引发诸多争议

3. 争议焦点分析

(1) 符合条件的固废销售行为应认定为处置、综合利用

根据《环境保护税法》的规定, 环保税所规制的是直接向环境排放应税污染物的行为, 此种行为对于环境、生态危害极大。而用煤企业将生产中产生的固体废物出售给下游企业再利用的行为并非属于直接向环境排放, 根据《关于环境保护税有关问题的通知》(财税[2018]23 号) 的规定, “纳税人依法将应税固体废物转移至其他单位和个人进行贮存、处置或者综合利用的, 固体废物的转移量相应计入其当期应税固体废物的贮存量、处置量或者综合利用量”, 因此, 用煤企业将产生的固体废物销售给下游企业处置、综合利用的行为应当属于“转移至其他单位和个人进行处置、综合利用”, 符合条件的应当允许计入处置量或综合利用量, 从产生量中剔除。

在综合利用层面, 税务机关一般会要求企业提供综合利用评价报告作为减免税材料, 但对于出售行为, 用煤企业并非实施综合利用的主体, 无权对下游企业的综合利用行为开展评价, 通常无法取得该评价报告。对此, 我们认为, 在用煤企业符合相关排污要求, 固体废物产生、收集、贮存、运输等过程中均采取了污染防治措施, 如实记录产生量、处置量和综合利用量并报送能够证明固体废物流向和数量的纳税资料, 且对受托方主体资格和技术能力进行核实、依法签订销售或委托处置合同并在合同中约定污染防治要求、综合利用产品符合要求的情况下, 应当视为用煤企业已经尽到了污染防治的义务, 对用煤企业的销售行为应当认定为完成了处置、综合利用, 允许不征或者减免环保税。

(2) 不应以产生量直接认定固体废物排放量

以产生量直接认定企业固体废物的排放量系一项惩罚性措施, 因而《环境保

护税法实施条例》第六条对此情形也进行了严格规定且无例外或兜底条款，即税务机关应当仅对“非法倾倒”和“虚假纳税申报”两种行为进行惩罚认定。案例一中，甲公司将固体废物出售至经销商，并进一步销售至建筑施工企业不属于“非法倾倒”；参照国家税务总局《税收征收管理法及其实施细则释义》，进行虚假的纳税申报是指纳税人在进行纳税申报过程中，制造虚假情况，不如实填写或者提供纳税申报表、财务会计报表以及其他的纳税资料等，少报、隐瞒应税项目、销售收入和经营利润等行为，而企业未对固体废物进行申报的行为，不属于虚假纳税申报，不应直接以产生量确定排放量。

（三）用煤企业环保税合规建议

用煤企业往往涉及多类应税污染物排放，应强化税务合规意识，完善环保税合规体系，加强业财沟通，关注税法对排放、处置、综合利用等行为的界定，避免对政策理解不当造成未缴、少缴税款，引发补税问题。

对于直接销售固体废物的行为，在业务开展前应当关注地方税务机关对“处置”“综合利用”等行为的执行口径及认定材料要求。根据财税 2018 年 23 号文的规定，固废的申报应关注以下要点：一是企业应报送应税固体废物的产生量、贮存量、处置量和综合利用量；二是提供资料佐证所报送的固体废物流向和数量，包括固体废物处置利用委托合同、受托方资质证明、固体废物转移联单、危险废物管理台账复印件等；三是建立固体废物管理台账，如实记录产生固体废物的种类、数量、流向以及贮存、处置、综合利用、接收转入等信息，实现固体废物可追溯、可查询。

七、2026 年煤炭行业税务合规管理建议

（一）企业日常经营中的税务合规管理

1. 基于真实业务开具、接受发票

有真实的煤炭购销交易是企业接受与开具发票的基础，企业应理顺购销链条，明确各环节交易主体存在的合理性及所发挥的职能，并按照业务开展的实际情况如实开具、抵扣发票，留存相关资料佐证业务真实性。若面临发票合规性争议，则可以结合业务开展实际情况及行业惯例，论证业务模式的合法性及合理性，根

据业务资料还原合同流、货物流、发票流及资金流，争取有利定性。此外，还应关注税款追征期问题，控制经济损失。

2.规范具体事项的税务处理

从前文案例可以看出，除发票合规问题外，煤炭行业还存在股权转让、资源税等“小税种”的涉税风险。煤炭行业企业应当关注具体事项的税务要求，理解各个课税要素，确保税务处理合规，例如在股权转让方面，无论是自然人股东还是法人股东，转让煤炭企业股权均应关注交易价格的合理性。以自然人股东为例，根据《个人所得税法》的规定，个人转让股权以股权转让收入减除股权原值和合理费用后的余额为应纳税所得额，按“财产转让所得”缴纳个人所得税，自然人股东在转让煤炭企业股权时，应当遵循公平交易原则确认股权转让收入，对于平价、0元转让情形的，应判断是否具有《股权转让所得个人所得税管理办法（试行）》（国家税务总局公告2014年第67号）第十三条规定的正当理由，如受让方为具有法律效力关系的配偶、父母、子女等，避免因计税价格不合理而被调整补税、加收滞纳金。

3.建立税务合规部门，让合规审查贯穿企业日常经营

有条件的煤炭企业应组建内部税务合规部门，持续关注《增值税法》及其实施条例等税收新政的施行并加强学习，在业务开展中正确理解与适用；做到重大交易事项均有法律、税务专业人士进行审查，并由合规部门向业务、财务部门、行政管理层定期开展涉税风险防范培训，强化经营合规意识。若企业难以组建独立的合规团队，则建议与外部专业的第三方机构进行合作。

（二）煤炭行业涉税风险应对

1.定期开展税务健康检查

与事前的防范相比较，事中对风险的排除与化解同样重要。企业应强化税务风险意识，重视对自身业务的健康检查，积极开展自查工作。建议企业从业务真实性、货物真实性、资金收付、票货一致、完税情况、上、下游业务单位审查等方面开展检查。经检查发现存在涉税问题的，应及时调整。

2.有效防控税务风险：阻却刑事风险的最佳时期

涉税案件是典型的行刑衔接案件，税务机关在查处企业涉税违法行为的过程中，发现企业的涉税违法行为符合法定情节且需要追究刑事责任的，需依法移送司法机关，涉税行政违法案件升级为涉税刑事犯罪案件。基于行刑衔接的规定，税务稽查程序的有效应对能够降低涉税行政案件向涉税刑事案件转化的风险。因此，煤炭企业应高度重视税务稽查风险防范，将沟通、风险化解端口前移，在行政程序中与税务机关积极有效沟通，就涉案业务的定性充分发表意见，争取良好定性、化解刑事风险。

3.及时应对刑事风险：把握刑事辩护的“黄金时期”

根据《行政执法机关移送涉嫌犯罪案件的规定》（国务院令 第 730 号）的规定，公安机关在接受税务机关移送的涉嫌犯罪的案件后，应当就是否立案进行审查，经审查认为没有犯罪事实或者犯罪事实显著轻微，不需要追究刑事责任的，将不予立案并通知移送案件的税务机关、退回案卷材料。因此，纳税人可以在公安机关审查期间，结合业务开展实际情况就业务的真实性与合理性、法律适用等充分说明，争取不立案。

在案件进入刑事程序后，企业应把握刑事辩护的“黄金时期”，及时聘请专业律师介入。律师将在全面梳理涉案业务资料后，就案件的罪与非罪、此罪与彼罪、罪重罪轻、量刑情节等内容与司法机关充分沟通，为涉案企业及当事人争取案件的良好效果。

- 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