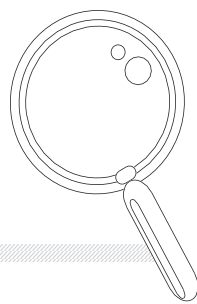


目前,出现了犯罪嫌疑人利用抖音、快手、酷狗等网络直播平台,向下游空壳公司虚开增值税专用发票及普通发票的案件,造成国家税款流失。公安机关对该类案件展开链条式追击,不仅对源头虚开团伙进行了打击,对下游倒票人员也予以刑事追究。该类案件反映了当前实践中已出现利用互联网直播平台实施虚开犯罪的新态势。防范该类案件的发生,应当治罪与治理相结合,制定相应措施进一步规范网络直播平台的发票开具流程。



网络直播平台虚开发票的治罪与治理

网络直播平台虚开发票的基本样态

直播平台虚开发票的犯罪机理。犯罪行为之所以能够利用互联网直播平台实施虚开犯罪,系利用了相关互联网直播平台的“充值开票机制”。在案发前,抖音、快手等众多互联网直播平台均允许平台用户在平台进行充值消费后,向平台申请以直播平台作为开票人,个人或公司作为受票人,开具发票内容为“信息技术服务——信息服务费”的增值税专用发票或增值税普通发票。直播平台用户付费充值购买平台虚拟币,可以用于在直播间向主播刷礼物打赏、广告推广等多种用途,相关充值金额均可申请开具发票。其中增值税专用发票的税率是6%,受票单位可将收到的增值税专用发票作为增值税进项,抵扣在经营过程中产生的对应金额的增值税销项。案件中大部分虚开的发票系增值税专用发票,但也有部分虚开的系不具有抵扣功能的增值税普通发票。增值税普通发票虽不能用于抵扣公司的增值税销项税额,但受票单位入账后可计入运营成本,减少公司的账面利润从而降低其本应缴纳的企业所得税数额。由于部分用户账户充值后自身并不需要相应的发票,而这些账户客观上可以向网络直播平台申请开具相应的发票,故在这些账户内就形成了“富余票”。从事相关发票买卖的黑灰产业人员将可开具富余票的相关网络直播平台账户称之为“带肉账户”,而虚开犯罪是通过将受票单位替换为平台真实用户以外的公司企业从而实现犯罪。由此可见,利用网络直播平台实施虚开犯罪,实质上是利用“富余票”进行虚开犯罪。

直播平台虚开发票的犯罪架构。犯罪行为利用前述互联网直播平台充值开票机制进行虚开犯罪,从发票来源角度分析目前主要呈现出三种虚开架构:一是从事倒卖发票的票商从多名不同打赏大户手中收购“带肉账户”,后再使用这些账户向下游人员进行虚开;二是票商向直播平台主播或者主播所在的经纪公司收购“带肉账户”,后再向下游人员进行虚开;三是部分主播所在的经纪公司,由于掌握着较多的“带肉账户”,其直接联系下游人员进行虚开。

虚开发票的流转链条。从整个虚开发票犯罪链条分析,至少存在两个环节。第一环系由行为人控制“带肉账户”向直播平台申请开具



AI 生成

发票,填写的受票单位即为提前联系好的下游购票犯罪团伙指定的空壳公司。下游购票的犯罪团伙往往同时控制着数十家空壳公司,这么做一方面可将发票进项归集起来等待时机再向下游虚开,另一方面采用众多空壳公司作为受票单位也可以分散风险,避免因一家公司开票数量过大而引起税务稽查。第二环节为流转虚开。空壳公司再下游的受票单位,很多是信息服务类的公司企业,这些企业在经营过程中往往缺少增值税进项,故而实施上述虚开犯罪弥补进项以达到少缴增值税的目的,其中也有部分企业单纯是为了少缴企业所得税。

利用网络直播平台虚开发票的治理

对于前述利用网络直播平台打赏后累积出可开票金额的“带肉账户”,向与接受直播服务没有任何关系的下游公司开具相关发票,如果开具的发票是增值税普通发票,认定为《刑法》第205条之一“虚开发票罪”一般不存在争议,因为该罪普遍认为属于行为犯,只要是无真实业务关系下的开票均能认定本罪,不需要再具备其他构成要件。如果开具的系增值税专用发票,是否能够认定为《刑法》第205条“虚开增值税专用发票罪”则存在一定争议。根据2024年“两高”颁布的《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》第10条第2款之规定,为虚增业绩、融资、贷款等不以骗抵税款为目的,没有因抵扣造成税款被骗损失的,不以本罪论处,构成其他犯罪的,依法以其他犯罪追究刑事责任。对利用“带肉账户”对外开具增值税专用发票,是

否存在骗取抵扣税款目的,是否会造成税款损失的认识不同,就可能影响这种行为能否被认定为虚开增值税专用发票犯罪的定性判断。

笔者认为,利用“带肉账户”对外开具增值税专用发票属于“富余票虚开”,“富余票虚开”具有骗抵税款目的,会造成增值税款损失。企业因购买商品或服务获取了进项增值税专用发票,在企业税收系统勾选认证后形成了账目中的增值税进项余额,进项余额可与企业出售商品或服务产生的销项余额进行抵扣,实际只需要缴纳差额部分的增值税款。对企业增值税进项余额性质的认识,直接关系到企业为他人虚开增值税专用发票并用进项余额抵扣,是否会造成国家增值税款损失的判断。当企业为他人虚开增值税专用发票,并用进项余额申报抵扣,如认为进项余额属于企业的自有财产或预期财产利益,则将得出不存在国家增值税款的结论;如认为进项余额属于法律赋予企业的专有抵扣权,且该抵扣权不得让渡,则将得出国家增值税款款受到损失的结论。笔者认为,能够使用增值税专用发票进行申报抵扣增值税销项的必须是在上一环交易中已经依法缴纳增值税进项的主体。这种使用增值税进项发票抵扣销项税款的权利具有法定专属性,相关抵扣权利并不能被认为是属于缴纳过增值税企业的自有财产,这种抵扣权不能随意让渡给其他无关企业。认为企业富余的增值税进项余额可以随意虚开给其他单位而国家增值税不会造成损失的观点,其实是与历来有关“对开、环开”中如果虚开税款数额相抵并能形成闭环的情况,不会造成国家增值税款损失的通说观点相矛盾的。对于“对开、环开”不认定为虚开增值税专用发票犯罪,通说观点一直坚持必须是以“数额能相互

抵消”并且可以“形成闭环”作为前提条件的。如果在对开或环开过程中“数额不能相互抵消”或者不能“形成闭环”,实质上就会发生一家企业的增值税进项余额转移给另一家企业的结果。而这种情况下国家增值税款是存在损失的,应认定为虚开增值税专用发票罪。

利用网络直播平台虚开发票的治理

直播打赏平台不应开具增值税专用发票。目前查获的网络直播平台虚开犯罪中,主要的犯罪事实是虚开增值税专用发票犯罪,虚开普通发票犯罪相对来说无论是金额和社会危害性都比前者小。笔者认为,开具的两种发票模式中,网络直播平台向平台充值用户开具增值税专用发票模式的合理性存在疑问。增值税专用发票是供增值税一般纳税人生产经营增值税应税项目使用的一种特殊发票,它不仅是一般的商事凭证,而且还是计算抵扣税款的法定凭证。这种发票是国家在商品和劳务流转过程中收取增值税的一种凭证和控制手段。一般来说,只有存在生产经营,有商品或劳务的流转、增值才存在征收增值税的空间。但网络直播平台中系入驻平台的主播向观看者提供直播表演服务的商业模式,很难想象这种直播表演如何会存在商品、劳务的生产经营或者流转增值。就案件涉及开具的发票内容来看,绝大部分是“信息技术服务——信息服务费”类目,而观看表演者也绝大部是个人,对于个人本来也不应当开具增值税专用发票。而对于前述伪装成“榜一大哥”充值后自我刷礼物打赏的经纪公司,也不应当认为这种行为存在商品或劳务的生产经营、流转增值。

直播打赏平台开具普通发票需进一步规范。据信息反馈,相关类案发生后,目前大部分网络直播平台都已关闭了开具增值税专用发票的通道,用户目前只能通过平台申请开具不能抵扣增值税款的普通发票。目前存在的主要问题是需要采取进一步措施防范利用网络直播平台虚开发票的犯罪行为,应制定相应措施规范直播平台方面的发票开具流程。如,可考虑进一步限制所开具发票的受票人范围,采取平台只能向实名注册用户本人开票,不得向注册登记用户以外的第三人进行开票。或考虑银行账户身份信息严明,只能向实际在平台充值消费的人员、企业开具发票等规范措施。

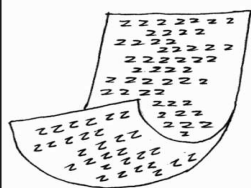
作者系上海市人民检察院第二分院第三检察部(经济犯罪检察部)四级高级检察官

袁灵云、袁宝兴已持袁忠贵、柳杏娣遗嘱向上海市普陀公证处申请办理继承权公证,因无法联系到利害关系人袁宝康、袁光利及其继承人、钟春风及其继承人,特告请袁宝康、袁光利、钟春风及其他,有异议者于见报之日起30天内联系普陀公证处(联系人:吉邱萍,电话:52562233)。□

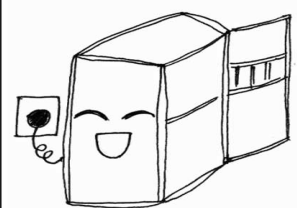
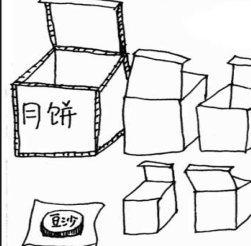
2024 年 4 月 8 日

环保公益广告

重复使用,多次利用

双面使用纸张
= 减少 1/2 的废纸产生

优先购买绿色食品

健康
安全
无污染6000~8000 双一次性筷子
≈ 一棵 20 岁的大树使用无氟冰箱
不会造成臭氧损耗不买包装豪华又繁复
的食物或用品

过份包装 = 巨大浪费 + 严重污染

废电池放入专门回收箱,
以免污染环境

分类回收 循环再生