

Df24.04
T47a2

刑事司法指南

2001年第4辑（总第8辑）

姜 伟/主编

阎敏才 彭 东/副主编

法律出版社

图书在版编目(CIP)数据

刑事司法指南. 2001年. 第4辑/姜伟主编. —北京:
法律出版社, 2002.2

ISBN 7-5036-3663-7

I. 刑… II. 姜… III. ①刑法—研究—中国②刑
事诉讼法—研究—中国 IV. ①D924.04②D925.204

中国版本图书馆CIP数据核字(2002)第002945号

出版/法律出版社
印刷/北京民族印刷厂
责任印制/陶松

总发行/中国法律图书公司
经销/新华书店
责任校对/何萍

开本/A5
版本/2002年2月第1版

印张/8 字数/188千
2002年2月第1次印刷

法律出版社地址/北京市西三环北路甲105号科原大厦A座4层(100037)

电子信箱/pholaw@public.bta.net.cn

传真/(010)88414115

电话/(010)88414121(总编室) (010)88414140(责任编辑)

中国法律图书公司地址/北京市西三环北路甲105号科原大厦A座4层(100037)

传真/(010)88414897

电话/(010)88414899 88414900

(010)62534456(北京分公司) (010)65120887(西总布营业部)

(010)88414934(科原大厦营业部) (010)88960092(八大处营业部)

(021)62071679(上海公司)

商务网址/www.china-law-book.com

出版声明/版权所有, 侵权必究。

书号: ISBN 7-5036-3663-7/D·3298

定价: 15.00元

(如有缺页或倒装, 本社负责退换)

刑事司法指南

2001年第4辑 (总第8辑)

顾问委员会

总顾问: 高铭暄 陈光中 王作富
顾问: (以姓氏笔画为序)
龙宗智 刘绍武 张郎 军胜 陈卫东 东英
陈兴良 周振想
胡安福 赵秉志

编辑委员会

主编: 姜伟东
副主编: 阎敏才 彭东
主编助理: 黄河
编委: (以姓氏笔画为序)
王军 王健 白贵 泉
李树昆 李景 张凤 艳
侯亚辉 聂建 钱 舫
路飞 铁 可

通讯编委: 苗生明 王秉山 马琴 赵新元
王国宏 杨树林 和张昭 胡秋华
沙莎 季刚 严正华 顾雪飞
杨健民 欧秀珠 王景峰 王环海
王永禄 刘光圣 常智余 徐新励
周腾华 许玉民 孙治敬 吴永胜
张晓华 王成刚 樊民强 陈新生
马学礼 徐树仁 张彩霞 胡万章
勇 扎

执行编辑: 史卫忠 钱舫 侯亚辉 卜大军

目 录

【司法实务】

增值税专用发票犯罪若干问题研讨…………… 周洪波(1)

【证据运用】

刑事推定与金融诈骗犯罪非法占有目的的证明

…………… 应建廷 黄 河(42)

指控侵犯著作权罪的最低证据标准…………… 苗生明 李继华(68)

【法律释义】

最高人民法院《关于审理交通肇事刑事案件具体应用

法律若干问题的解释》的理解与适用…………… 杨忠民(78)

最高人民法院、公安部《关于经济犯罪案件追诉标准

的规定》的理解与适用(下) …… 罗庆东 史卫忠 郎俊义(95)

【疑案剖析】

共同犯罪中个人行为的犯罪中止问题

——析周有才等强奸案…………… 欧秀珠 孙铁成(152)

【2001 年刑事法律和司法解释汇集】

〔刑法〕

中华人民共和国刑法修正案(二)…………… (165)

中华人民共和国刑法修正案(三)…………… (166)

全国人民代表大会常务委员会关于《中华人民共和国

刑法》第二百二十八条、第三百四十二条、第四百一十条的解释·····	(169)
最高人民法院关于审理为境外窃取、刺探、收买、非法提供国家秘密、情报案件具体应用法律若干问题的解释·····	(170)
最高人民法院关于工人等非监管机关在编监管人员私放在押人员脱逃行为适用法律问题的解释·····	(171)
最高人民法院 最高人民法院关于办理生产、销售伪劣商品刑事案件具体应用法律若干问题的解释·····	(172)
最高人民法院关于情节严重的传销或者变相传销行为如何定性问题的批复·····	(175)
最高人民法院 公安部关于经济犯罪案件追诉标准的规定·····	(176)
最高人民法院关于审理非法制造、买卖、运输枪支、弹药、爆炸物等刑事案件具体应用法律若干问题的解释·····	(191)
最高人民法院关于抢劫过程中故意杀人案件如何定罪问题的批复·····	(195)
最高人民法院关于在国有资本控股、参股的股份有限公司中从事管理工作的人员利用职务便利非法占有本公司财物如何定罪问题的批复·····	(196)
最高人民法院 最高人民法院关于办理组织和利用邪教组织犯罪案件具体应用法律若干问题的解释(二)·····	(197)
最高人民法院关于构成嫖宿幼女罪主观上是否需要具备明知要件的解释·····	(199)
最高人民法院 最高人民法院关于办理伪造、贩卖伪造的高等院校学历、学位证明刑事案件如何适用	

法律问题的解释·····	(200)
最高人民法院关于如何认定挪用公款归个人使用有关 问题的解释·····	(201)
[刑事诉讼法]	
最高人民法院关于刑事抗诉工作的若干意见·····	(202)
最高人民法院关于审理未成年人刑事案件的若干规 定·····	(207)
最高人民检察院人民检察院扣押、冻结款物管理规定 ·····	(213)
国家林业局 公安部关于森林和陆生野生动物刑事案 件管辖及立案标准·····	(216)
最高人民法院关于新疆生产建设兵团各级人民检察 院案件管辖权的规定·····	(221)
国务院关于行政执法机关移送涉嫌犯罪案件的规定·····	(222)
最高人民法院 最高人民检察院 公安部关于旅客列 车上发生的刑事案件管辖问题的通知·····	(226)
最高人民检察院 公安部关于依法适用逮捕措施有关 问题的规定·····	(227)
最高人民法院 最高人民检察院关于适用刑事司法解 释时间效力问题的规定·····	(231)
最高人民法院关于刑事再审案件开庭审理程序的具体 规定·····	(232)

【司法实务】

增值税专用发票犯罪 若干问题研讨

周洪波*

关于增值税专用发票犯罪的法律规定

〔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;虚开的税款数额较大或者有其他严重情节的,处三年以上十年以下有期徒刑,并处五万元以上五十万元以下罚金;虚开的税款数额巨大或者有其他特别严重情节的,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。

有前款行为骗取国家税款,数额特别巨大,情节特别严重,给国家利益造成特别重大损失的,处无期徒刑或者死刑,并处没收财产。

单位犯本条规定之罪的,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,处三年以下有期徒刑或者拘役;虚开的税款数额较大或者有其他严重情节的,处三年以上十年以下有期徒刑;虚开的税款数额巨大或者有其他特别严重情节的,处十年以上有期徒刑或者无期徒刑。

* 国家检察官学院教师,法学博士。

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,是指有为他人虚开、为自己虚开、让他人為自己虚开、介绍他人虚开行为之一的。

第二百零六条 伪造或者出售伪造的增值税专用发票的,处三年以下有期徒刑、拘役或者管制,并处二万元以上二十万元以下罚金;数量较大或者有其他严重情节的,处三年以上十年以下有期徒刑,并处五万元以上五十万元以下罚金;数量巨大或者有其他特别严重情节的,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。

伪造并出售伪造的增值税专用发票,数量特别巨大,情节特别严重,严重破坏经济秩序的,处无期徒刑或者死刑,并处没收财产。

单位犯本条规定之罪的,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,处三年以下有期徒刑、拘役或者管制;数量较大或者有其他严重情节的,处三年以上十年以下有期徒刑;数量巨大或者有其他特别严重情节的,处十年以上有期徒刑或者无期徒刑。

第二百零七条 非法出售增值税专用发票的,处三年以下有期徒刑、拘役或者管制,并处二万元以上二十万元以下罚金;数量较大的,处三年以上十年以下有期徒刑,并处五万元以上五十万元以下罚金;数量巨大的,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。

第二百零八条 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。

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又虚开或者出售的,分别依照本法第二百零五条、第二百零六条、第二百零七条的规定定罪处罚。

第二百零九条 伪造、擅自制造或者出售伪造、擅自制造的可以用于骗取出口退税、抵扣税款的其他发票的,处三年以下有期徒刑、拘役或者管制,并处二万元以上二十万元以下罚金;数量巨大的,处三年以上七年以下有期徒刑,并处五万元以上五十万元以下罚金;数量特别巨大的,处七年以上有期徒刑,并处五万元以上五十万元以下罚金或者没收财产。

伪造、擅自制造或者出售伪造、擅自制造的前款规定以外的其他发票的,

处二年以下有期徒刑、拘役或者管制，并处或者单处一万元以上五万元以下罚金；情节严重的，处二年以上七年以下有期徒刑，并处五万元以上五十万元以下罚金。

非法出售可以用于骗取出口退税、抵扣税款的其他发票的，依照第一款的规定处罚。

非法出售第三款规定以外的其他发票的，依照第二款的规定处罚。

第二百一十条 盗窃增值税专用发票或者可以用于骗取出口退税、抵扣税款的其他发票的，依照本法第二百六十四条的规定定罪处罚。

使用欺骗手段骗取增值税专用发票或者可以用于骗取出口退税、抵扣税款的其他发票的，依照本法第二百六十六条的规定定罪处罚。

第二百一十一条 单位犯本节第二百零一条、第二百零三条、第二百零四条、第二百零七条、第二百零八条、第二百零九条规定之罪的，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，依照各该条的规定处罚。

目 次

一、增值税专用发票犯罪客观行为的认定

- (一)虚开行为
- (二)伪造行为
- (三)非法出售行为
- (四)非法购买行为

二、增值税专用发票犯罪主体的认定

- (一)虚开增值税专用发票犯罪主体的认定
- (二)单位构成增值税专用发票犯罪的认定

三、增值税专用发票犯罪一罪与数罪的认定

- (一)虚开增值税专用发票后以此骗取国家税款行为之理论分析

(二)伪造增值税专用发票后又出售行为的定性

(三)伪造税务机关发票监制章行为的定性

(四)非法出售真、伪两种增值税专用发票行为的理论分析

(五)增值税专用发票犯罪的牵连犯分析

四、增值税专用发票犯罪数额的认定

(一)虚开数额

(二)发票数额

根据刑法规定,增值税专用发票犯罪包括虚开增值税专用发票、用于骗取出口退税、抵扣税款发票罪,伪造、出售伪造的增值税专用发票罪,非法出售增值税专用发票罪和非法购买增值税专用发票、购买伪造的增值税专用发票罪等四个罪名。司法实践中,增值税专用发票犯罪的认定有一定难度,以下对此作一探讨。

一、增值税专用发票犯罪客观行为的认定

增值税专用发票犯罪都是行为犯,在客观方面表现为违反国家发票管理法规,实施虚开或伪造、购买、出售增值税专用发票或伪造的增值税专用发票的行为。

(一)虚开行为

虚开行为是虚开增值税专用发票、用于骗取出口退税、抵扣税款发票罪的实行行为。有观点认为,“虚开”和“抵扣”是构成虚开增值税专用发票、用于骗取出口退税、抵扣税款发票罪的两个选择性条件。^①也即认为,虚开和抵扣都是该罪的实行行为。笔者认为这种观点是错误的,它将对行为的对象要求当作了对行为的要求。“抵扣”是对行为的对象,即增值税专用发票的限制要求,其要求虚开的发票必须是可以抵扣税款的发票,而非要求有“抵扣”行

^① 参见张旭主编:《涉税犯罪的认定处理及案例分析》,中国人民公安大学出版社1999年版,第189页。

为。虚开,是指行为人在没有实际商品交易的情况下,凭空填开货名、数量、价款和销项税额等商品交易的内容,即“无中生有”,或在有一定商品交易的情况下,填开发票时随意改变货名、虚增数量、价款和销项税额,即“有而不实”。“虚”,从词义上讲,是“虚假”、“与实际不符”的意思。所以,广义上说,“虚开”是指凡与实际不符的开具发票的情况,包括主体不符、内容不符,也即形式的与实质的不符均为虚开;从狭义上说,“虚开”仅指数额的虚开,即所开具的“数额”与行为人实际经济行为所涉及的数额不符。从虚开行为的社会危害本质来看,虚开增值税专用发票的“虚开”不仅指狭义上的“虚开”,还应该包括一部分广义上的“虚开”。“虚开”行为的危害本质在于使国家税款流失,因此,对于受票人不应该接纳增值税专用发票而让人开具的,虽然在数额、品名等方面符合,即“实开”,但其用了不该接纳的增值税专用发票去抵扣税款或申请退税,给国家税款造成损失,这种情况也应属于“虚开”的范畴。实践中,虚开的手段是多种多样的,主要表现为五种:(1)开具“大头小尾”的增值税专用发票。这种发票也叫“阴阳票”,是在开票方存根联、记账联上填写较小数额,在收票方发票联、抵扣联上填写较大数额,利用两者之差,少记销项税额。开票方在纳税时出示数额较小的记账联,因而应纳税额也较少;收票方在抵扣税款时,出示数额较大的抵扣联,因而抵扣的税额也较多。(2)“拆本使用,单联填开”发票。开票方把整本发票拆开使用,在自己使用时,存根联和记账联按照商品的实际交易额填写,开给对方的发票联和抵扣联填写较大数额,从而使收票方达到多抵扣税款的目的。(3)“撕联填开”发票,即“鸳鸯票”。蓄意抬高出口货物的进项金额和进项税额。(4)“对开”,即开票方与受票方互相为对方虚开增值税专用发票,互为开票方和受票方。(5)“环开”,即几家单位或个人串开,形同环状。

根据刑法规定,虚开的表现形式有以下四种:

1. 为他人虚开

为他人虚开,是指行为人在他人有商品交易活动的情况下,用自己的增值税专用发票或可用于骗取出口退税、抵扣税款的其他发票为他人虚开,或在他人没有商品交易活动的情况下,用自己的上述发票为他人虚开。前一种情况可分为两种情形:一种是为销售方虚开,即故意少开商品交易额,以使销售方少交应纳税款;另一种情况是为购货方虚开,即故意多开商品交易额,以多抵扣税款。后一种情况亦可分为三种情形:一种情形是某些企业或个人采取欺骗手段与税务机关相勾结,取得一般纳税人资格后从税务机关领取增值税专用发票或直接骗取增值税专用发票,以较低的“开票费”为他人虚开;另一种情形是,为他人虚开的犯罪分子自己伪造增值税专用发票,或通过盗窃、欺骗、抢劫、非法购买等手段获得增值税专用发票,然后为他人虚开;第三种情形是,某些企业或个体工商户符合增值税一般纳税人标准,具有增值税一般纳税人资格,在自己拥有增值税专用发票的情况下,擅自为亲戚、朋友或他人偶尔虚开增值税专用发票。

关于“为他人虚开”,还存在两个问题需要探讨:

一是“代开”问题。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》(以下简称《决定》)颁布以前,通常把“为他人虚开”称为“代开”。这里的“代开”是指如实为他人开具增值税专用发票的情况。在上述《决定》草案中,曾有“为他人虚开代开增值税专用发票”的提法,把“代开”和“虚开”并列。审议时,一些委员和部门建议取消“代开”一词,认为“代开”一词含义不清,而且对代开人而言,也是虚开,因为行为人本人并未开展业务活动。因此,为他人代为开具发票,实质上也是一种虚开发票的行为,应包

含在虚开发票的犯罪行为之中。^① 现行刑法仍沿用《决定》的规定。尽管如此,关于“为他人虚开”是否包括“代开”,还存在着不同看法。一种观点认为,刑法只规定了“虚开”,而未规定“代开”,抓住了“代开”实为“虚开”的本质,使立法更科学。^② 另一种观点认为,为他人虚开,是指行为人在经营活动中或其虚构的经营活动中,经第三人介绍,采取在发票联和抵扣联中多填进项金额的方法,从而使他人多抵扣国家税款的行为。显然,这不包括“代开”。我们认为,从立法精神和司法解释来看,“为他人虚开”包括“代开”。但是,从虚开增值税专用发票的危害本质来看,不能一律把“代开”都作为“虚开”论处。因为“虚开”的危害在于受票人以“虚开”的发票去抵扣税款或骗取税款,也即按税法规定受票人本不应该抵扣或多抵扣税款,或申请退税或多申请退税,但却因虚开增值税专用发票抵扣或多抵扣或得到或多得到退税。受票人实施了经济行为,本应抵扣或申请退税,因对方没有增值税专用发票而要求第三方代开的,显然并没有对国家税收造成损失,故这种“代开”不应以“虚开”论处。但受票人虽然实施了经济行为,却不应抵扣税款或不应申请退税而要求第三方代开的,第三方属于“为他人虚开”。

例如:李某是一有限责任公司经理,该公司系增值税一般纳税人。其妻弟张某经营一批发部,该批发部系增值税小规模纳税人,无使用增值税专用发票的权利,且由于其为个人经营,亦不能让税务机关为之代开。向张某批发货物的客户中,有些客户是大型商场,是增值税一般纳税人。这些客户从张某那儿批发货物,往往

① 参见王松苗、文向民主编:《新刑法与税收犯罪》,西苑出版社1999年版,第158页。

② 参见王松苗、文向民主编:《新刑法与税收犯罪》,西苑出版社1999年版,第158页。

索要增值税专用发票。在大多数情况下,因张某无法开具增值税专用发票导致这些生意没有做成。于是,张某便向李某借几本增值税专用发票给他用。李某说:“增值税专用发票可不能乱用,只能供自己货物交易时使用。我把增值税专用发票借给你用是违法的,不能借。”张某苦苦哀求:“那些客户可都是大客户,失去了他们,我的生意还能发展吗?在这种情况下,你不帮我谁帮我。”李某心生同情,便说:“发票不能由你拿着用。你批发货物时,如果对方索要增值税专用发票,你告诉我一声。我要看你每次交易货物多少,如实填写。”此后,在1998年4—8月间李某共给张某代开增值税专用发票17次,销售额总计14万余元。每次李某皆在交易现场,且认真检查实际交易量,然后方填开增值税专用发票。

对李某代开增值税专用发票的行为如何认定,存在着两种不同的意见。一种意见认为李某代开增值税专用发票不宜认定为犯罪行为,以一般违法行为论处即可。因为李某仅违反增值税专用发票独立使用原则,虽然李某为他人代开,但所开为“实”,并非为“虚”。另一种意见认为,李某代开增值税专用发票,是刑法第205条第4款规定的“为他人虚开”的行为,且达到定罪标准,应以虚开增值税专用发票罪定罪处罚。

我们赞同第二种意见,李某为他人如实填开增值税专用发票不能成为不构成本罪的理由。因为,其代开行为与虚开增值税专用发票的危害后果是一样的:本例中,张某系小规模纳税人,适用税率为6%,而李某为张某代开,使其适用税率为17%,购货人以李某填开的增值税专用发票抵扣税款,从国家赚取了所售货物11%的税款。

有关司法解释对上述行为也是如此认定的。最高人民法院对上海高级人民法院关于此类行为如何处理的请示所作的批复中指出,此类行为,达到虚开增值税专用发票罪定罪标准的,应以虚开增值税专用发票罪定罪处罚。因此,为他人如实代开的行为人应

承担相应的刑事责任。

二是“为他人虚开”的主体问题。关于“为他人虚开”的主体,有论者认为是指合法拥有增值税专用发票的单位和个人。^①我们认为,这种观点是不正确的。立法并没有限制该种行为的实施主体,就不能缩小解释。虽然实践中发生的“为他人虚开”增值税专用发票的大都是合法拥有增值税专用发票的单位和个人,但不能排除少量非法持有增值税专用发票者为他人虚开的情况,否则,就放纵了犯罪分子。

2. 让他人为自己虚开

这是与“为他人虚开”相对应的,是指行为人为了自己骗取出口退税款或非法抵扣税款让发票领购人为自己虚开,或行为人为非法收购、倒卖发票从中谋利,或者为他人骗取出口退税、抵扣税款提供非法凭证,而让发票领购人为自己虚开。

3. 为自己虚开

这是指行为人在没有商品交易或只有部分商品交易的情况下,在自行填开发票时,虚构商品交易的内容或者虚增商品交易的数量、价款和销项数额。

4. 介绍他人虚开

这是指行为人为开票人和受票人之间实施虚开增值税专用发票或者其他发票犯罪进行中间介绍的行为。从理论上讲,介绍他人虚开行为是虚开行为的帮助或教唆行为,如果立法未将其规定为虚开增值税专用发票罪的实行行为,实践中亦可按虚开增值税专用发票罪的共犯论处。立法之所以将其规定为实行行为之一,是由于实践中该种行为的危害很是突出,并不亚于虚开行为,而正是由于介绍他人虚开行为才促使大量的虚开行为的发生。介绍他

^① 参见高铭喧、马克昌主编:《刑法学》,北京大学出版社、高等教育出版社2000年版,第445页。

人虚开有两种表现形式：一是行为人介绍开票人与受票人双方直接见面，自己从中获取非法利益；二是行为人指使开票人将发票开给指定的受票人，自己从中获取非法利益。

（二）伪造行为

伪造增值税专用发票，是指依照真的增值税专用发票的基本内容、专用纸、荧光油墨、形状等样式，使用印刷、复印、描绘、拓印等制作方法，非法制造假的增值税专用发票的行为。所谓印刷是指把增值税专用发票上的文字等做成版，涂上油墨，印在纸张上；复印是指照增值税专用发票原样重印，特指用复印机重印；描绘是指照增值税专用发票原样描画或者在已伪造的增值税专用发票不逼真、需要改正的地方重复涂抹；所谓拓印是指在真增值税专用发票上蒙一层薄纸，先拍打使之凹凸分明，然后上墨，显出增值税专用发票的文字、图像。从纵向看，伪造增值税专用发票包括印刷、制版、刻字等一系列工艺活动。所谓制版是指制造各种印刷上用的版；所谓刻字是指用刀或其他专用工具在木板或金属板上把字刻下来或用化学方法腐蚀成字。

1. 伪造的方式问题

伪造的方式问题，也即伪造是否包括变造的问题。

我们认为伪造有别于变造。伪造是指发票的印制和监制章都是非法私印和私刻的，而变造则是指在正规合法、真实有效的发票上采用刮、擦、挖补以及化学方法等手段，更改或增添发票记载的有关内容，如改变填制日期、接收单位、品名、数量、单价、金额等。可见，伪造是制造，是从无到有；而变造却是在“存在”基础上改变其内容，两者有着明显不同。在实践中，伪造行为的社会危害远远大于变造行为，变造行为不足以单独规定为犯罪。另外，从罪刑法定的角度看，刑法没有明文规定变造行为为犯罪行为，就不能对此以伪造论处。

2. 伪造的主体问题