

资源回收“反向开票”政策 应用和合规化建议

房琰沁 叶全华

摘要：本文阐述了“反向开票”综合应用方法；针对资源回收企业，从防范超范围经营风险、落实真实性留痕管理、做好合规化体系建设、防范用票风险、谨慎选择计税方法、准确代办税费申报缴纳等方面提出注意事项；针对自然人产品报废出售者，从不得反向虚开发票、身份合规、正确享受优惠政策、按时办理个人所得税汇算清缴、经营合规等方面提出注意事项；通过“反向开票”与增值税即征即退政策的综合分析，提出企业择优选择普票或专票、综合考虑选择计税方法、合理设置经营主体、有效化解涉税风险的建议。

关键词：资源回收；报废产品；反向开票；政策应用；合规化

中图分类号：F812.42 **文献标志码：**A **文章编号：**1003-286X(2024)16-0046-04

2024年4月，国家税务总局发布了《关于资源回收企业向自然人报废产品出售者“反向开票”有关事项的公告》(国家税务总局公告2024年第5号，以下简称5号公告)，自2024年4月29日起实施，有利于便利报废产品出售和回收的税务合规化办理，促进资源回收行业规范健康发展。本文就“反向开票”政策应用流程和风险控制进行分析，并提出经营合规化应用建议。

一、“反向开票”政策应用基本流程

现行发票管理办法及其实施细则规定，销售商品的单位和个人，对外发生销售业务收取款项，收款方应当向付款方开具发票；特殊情况下，由付款方向收款方开具发票，如收购单

位支付个人款项等。5号公告明确了符合条件的资源回收企业(以下统称回收企业)收购自然人报废产品出售者(以下简称出售者)出售的报废产品允许实行“反向开票”的政策。其基本流程可以概括为以下五步：

第一步，资格办理。首先，回收企业必须具备资源回收经营的合规证照，且实际从事资源回收业务。即符合以下条件之一：已依法取得危险废弃物经营许可证；已依法取得报废机动车回收拆解企业资质认定证书；进行经营主体登记后在商务部门完成再生资源回收经营者备案(以下简称“两证一备案”)。其次，向税务机关申请，税务机关同意“反向开票”。

第二步，意向确认。“反向开票”必须是双方的共同意愿，即回收企业

“反向开票”和代办税费事项需经出售者同意，有一方不同意的，不得“反向开票”。反向开具增值税专用发票需经出售者同意放弃增值税优惠政策。

第三步，“反向开票”。回收企业在实际发生报废产品收购业务时，通过电子发票服务平台或增值税发票管理系统，在线向出售者如实反向开具标注有“报废产品收购”字样的发票，不得离线开票。“反向开具”的发票回收企业可以按规定用于所得税税前扣除和增值税抵扣。

第四步，代办税费。回收企业“反向开票”的，出售者需同意委托代办税费申报缴纳。回收企业需按规定期限办理代办税费申报缴纳事宜。

第五步，年度汇算。出售者需在次年3月31日前自行按规定办理经营

作者简介：房琰沁，同济大学浙江学院；

叶全华，国家税务总局嘉善县税务局。

所得个人所得税汇算清缴，未办理的，税务机关可要求回收企业停止向其“反向开票”。

二、回收企业合规应用政策 注意事项

（一）合规经营，防范超范围经营风险

回收企业无论是单位还是个体工商户，无论是专营还是兼营，只要具备“两证一备案”之一即可申请“反向开票”，但需要注意超范围经营风险，以免影响享受“反向开票”政策。

1. 从事危险废物收集、贮存、处置经营活动的，需依法取得危险废物经营许可证。按照经营方式又细分为危险废物收集、贮存、处置综合经营许可证和危险废物收集经营许可证。前者可以从事各类别危险废物的收集、贮存、处置经营活动，后者只能从事机动车维修活动中产生的废矿物油和居民日常生活中产生的废镉镍电池的危险废物收集经营活动。未经许可擅自经营的，由主管部门责令改正，处以行政罚款，直至责令停业或关闭。

2. 从事报废机动车回收的，需依法取得报废机动车回收拆解企业资质认定证书。未经许可擅自经营的，由主管部门没收非法回收的报废机动车、报废机动车发动机、方向机、变速器、前后桥、车架和其他零部件，没收违法所得，并处罚款。

3. 从事其他报废产品回收业务的，应依法办理经营主体登记，并注意备案细节。依据现行规定，市场监管部门进行经营主体注册登记时，将再生资源回收备案信息整合到营业执照上，并将备案信息推送至商务部统一业务平台再生资源企业备案模块公示30天，公示期满后自动完成再生

资源回收经营者备案。回收企业申请“反向开票”时，可以进入上述备案模块自行进行注册，获取备案信息并打印。回收企业未依法取得营业执照而擅自从事再生资源回收经营业务或超经营范围经营的，将按《无证无照经营查处办法》予以处罚。

此外，回收企业变更经营范围涉及“反向开票”申请内容的也应及时办理变更。如新增回收报废机动车的，需要变更申请表并填写报废机动车回收拆解企业资质认定证书编号。需要注意的是，除特殊规定外，虽然税务机关对超范围经营业务如开具发票的行为并不处罚，但开具的发票将会是主管部门查处超范围违规经营并实施处罚的重要依据。

（二）实际经营，落实留痕管理

1. 验明身份，确认意向。回收企业首次向出售者“反向开票”时，需经出售者同意，并取得载明经实名认证的出售者身份信息、明确表达同意“反向开票”和委托代办税费申报缴纳事宜意思等内容的有效证明材料，并留存备查。对通过短信、微信或邮件等方式提供的证明材料，需保存电子信息并打印留存归档，以免遗失引起法律责任纠纷。出售者不同意或不愿提供证明材料的，回收企业应不予“反向开票”。注意，单位和个体工商户出售报废产品不适用“反向开票”政策，回收企业不得“反向开票”，应依法向其索取有效发票或其他凭证。

2. 验明关系，完整记录。回收交易时，对出售者委托他人（如运输车辆驾驶员等送货人员）交货的，需做好完整记录。回收企业应核实受托人身份信息，取得出售者委托出售并交货的证明材料，防止冒名出售或非法出售的发生，以免发生责任纠纷。对

明知是产废企业等经营主体销售的，应当拒绝以出售者名义“反向开票”；对明知出售者出售的是盗窃取得的报废产品，应当拒绝回收，否则有可能需要承担连带责任。

3. 需注意“三流”合规。5号公告对回收企业应当保存能证明业务真实性的材料及相关法律责任进行了明确，本文不再赘述。回收企业应对每一笔交接货业务做好运输工具、入库等物流记录，必须是对实际出售者开票并做好对应交易记录备注，支付款项时采用非现金方式并保存原始记录，以货物流、发票流、资金流“三流合一”方式证明业务的真实性。

（三）完善内部风险控制，做好合规化体系建设

回收企业一般存在回收、中转、集散、加工处理等网点（场所）。由于回收业务具有品种繁杂、估值复杂等特点，笔者建议实行四级管理，完善内部风险控制，推进合规化建设。一是回收环节。应建立统一规范的计量标准、磅单、收货单，由出售者和收货经办人签名。入库记录应当完整，对回收并直接销往客户的，也应通过仓库办理验收、出库手续。二是结算环节。有条件的应建立结算中心。出售者持磅单等原始资料到结算中心办理结算。结算中心应将出售者提交资料与回收站点上传单据进行审核，发现不符或不规范的应予退回补正，符合要求的出具结算单据。三是开票环节。由于回收企业回收和销售报废产品使用的是一种发票，且电子发票不得作废，建议分别设置回收“反向开票”和销售正向开票岗位专职开具，防止发票开具错误。开票人员应对结算单据进行复核，符合要求的，予以开票；不符合要求的（如被税务机关

按规定取消“反向开票”资格),应要求出售者依法提供合规票据。四是支付环节。“反向开票”后传递至财务核算部门进行款项支付和代办税费申报缴纳事宜。各环节形成的原始资料应及时归档,完整保存,有条件的可以进行系统运行和电子归档。

(四) 规范开票,防范用票风险

回收企业“反向开票”不仅需要符合一般的发票开具规定,还需要符合其特殊规定。一是要注意使用范围。“反向开票”仅限于报废产品,即在社会生产和生活消费过程中产生的,已经失去原有全部或部分使用价值的产品。从现行相关规定中关于再生资源 and 旧货的定义来看,报废产品与再生资源均归属于不再使用原产品性能的废弃物,但旧货是继续流通并使用原产品主要性能的货物。笔者认为,对购进文物、艺术品、钱币等收藏品和专门经营的旧货不得按照5号公告的规定“反向开票”。特殊情况是,如已备案和经许可的汽车销售企业依法既经营二手车销售又兼营报废机动车回收的,从自然人处购进的二手车要按规定反向开具二手车销售统一发票。二是要准确使用商品编码。回收和销售报废产品开具发票时,均应在“报废产品”类编码中进行正确选择。销售经再利用后形成的新产品,则按照销售产品选择商品编码。需要注意的是,回收与销售报废产品的名称、数量应相匹配,以免引起税务风险。三是要注意开具限额。对连续12个月全部“反向开票”累计销售额超过500万元的出售者,回收企业不得再向其“反向开票”。为建立良好的购销关系,对出售者“反向开票”接近限额时,可以提醒其注意限额,引导其依法办理经营主体登记后自行开票。

(五) 选择计税方法需谨慎

与其他增值税一般纳税人不同,回收企业除在2024年7月31日前因政策调整原因允许重新选择一次计税方法外,一经选择增值税一般纳税人计税方法后,36个月内不得变更为简易计税方法。回收企业选择时应慎重评估两种计税方法的影响,以免多缴税款。笔者认为,一般情况下当“销售额 \times 13% - 进项税额 = 销售额 \times 3%”时,两种计税方法的增值税负担基本平衡。因此,回收企业能够取得销售额的10%以上金额的进项税额时,选择一般计税方法才会有利。回收企业按规定选择改变增值税计税方法均自申请日的次月1日起生效。

(六) 准确代办税费申报缴纳

一是要注意优惠政策享受。出售者“反向开票”月度全部销售额未超过10万元的,按现行规定可以享受小规模纳税人增值税免税政策,有其他免税政策的也可以按规定享受,但仍需代办免税申报。二是要注意代办个人所得税事宜。出售者无论出售的是自己使用过的报废产品还是收购的报废产品,回收企业均需对出售者当月向本企业“反向开票”累计销售额全额按0.5%的预征率代办个人所得税经营所得申报并缴纳税款。三是要注意期限。回收企业代办申报缴纳税费需按月办理。未按规定期限办理代办事宜的,税务机关将暂停回收企业“反向开票”资格。

三、出售者合规应用政策注意事项

(一) 不得违法反向虚开发票

出售者出售报废产品,增值税及附加税费和个人所得税的纳税人、缴费人是出售者,回收企业属于受托代

办申报缴纳税费。无实际回收业务或虽然有实际回收业务,但开具的出售者、报废产品名称、金额等与实际不符的,涉嫌虚开发票,出售者和回收企业都需要承担相应的法律责任。

(二) 出售者身份要合规

一是要注意身份区别。自然人以回收企业聘用员工的身份为本单位提供的报废产品,属于本单位回收业务,不征增值税,不得“反向开票”。二是要注意经营主体。自然人设立个体工商户等经营主体从事报废产品收购、销售的,除有证据证明属于独立业务外,不得将部分业务拆分为自然人出售者身份出售,骗取税费优惠和“反向开票”便利。三是要注意个人票夹。税务机关对出售者到税务机关代开和回收企业反向开具的发票信息通过“一人式”归集后,推送到出售者个人票夹。自然人对个人票夹可以进行查询、下载、拒收等管理。因此,自然人应注意保护个人身份信息,如果发现自己被他人利用身份信息用于“反向开票”,可以拒收发票并向税务机关检举。税务机关应快速反应,及时查处。

(三) 正确享受优惠政策

出售者通过“反向开票”销售报废产品在2027年12月31日前可以享受月销售额(包括销售自己使用过的和销售收购的报废产品)不超过10万元免征增值税政策,但只能按月享受,不能按季享受。

出售者向多家回收企业出售报废产品并“反向开票”的,需合并计算月销售额。超过限额的,由各回收企业各自按“反向开票”全部销售额代办申报缴纳税费;低于限额但自愿放弃免税优惠政策,开具增值税专用发票的,该部分销售额也需按规定代办申报缴纳增值税。如张某5月向回收企业出

售废金属，甲回收企业对其反向开具普通发票销售额5万元，乙回收企业经张某同意，对其反向开具增值税专用发票销售额2万元，无其他出售业务，则甲回收企业因张某当月合计销售额未超过10万元，只需代办增值税免税申报。乙回收企业因反向开具增值税专用发票，需代办申报缴纳增值税，如果开具的征收率是1%，则代办申报缴纳增值税0.02万元（ $2 \times 1\%$ ）；如果开具的征收率是3%，则代办申报缴纳增值税0.06万元（ $2 \times 3\%$ ）。另外，如果符合其他税收优惠政策，也可以享受。如自然人销售自己使用过的物品，现行增值税暂行条例及其细则明确规定免征增值税。

（四）按时办理汇算清缴

出售者“反向开票”取得的经营所得需在次年3月31日前自行按规定办理经营所得个人所得税汇算清缴，多退少补。因此，出售者有必要做好出售报废产品的销售和成本记录，向回收企业索取已缴税费信息，便于准确办理汇算清缴。如果出售者年度内同时存在投资个体工商户、个人独资企业、合伙企业及向税务机关代开应按经营所得缴纳个人所得税的发票等情形，应在按规定分别向主管税务机关办理经营所得汇算清缴后，选择一处主管税务机关办理经营所得年度汇总申报，防止在超额累进税率中享受了偏低税率而少缴税款的风险。注意，出售者未按规定办理汇算清缴的，税务机关将采用提醒、督促、警告、稽查、曝光等方法依法采取追缴措施，情节严重的将予以处罚，税务机关可以要求回收企业暂停向其“反向开票”。

（五）注意合规经营

从事报废产品经营的个人应办而未办营业执照，但发生纳税义务的，

可以按规定申请办理临时税务登记，可自行开票并申报缴纳税费。另外，出售者不得参与销赃行为，否则可能需要承担刑事责任；不得以出售者名义非法协助实际出售报废产品的经营主体逃避纳税。

四、政策应用建议

（一）反向开具专票普票的择优选择

回收企业同时从事资源综合利用项目并按规定享受增值税即征即退的，反向开具的发票也属于该政策中的从销售方取得的增值税发票。因此，在计算中可以提高享受即征即退政策的销售收入，增加可申请退税额。但如果反向开具的是增值税专用发票，则又会增加当期即征即退项目的进项税额，减少可申请退税额。例如，A纸业公司符合回收企业和增值税即征即退条件，退税比例70%。某月销售纸品150万元，取得其他进项税额1万元，向其他经营主体购进废纸并取得发票成本50万元和进项税额5万元，向出售者收购废纸成本50万元，合计废纸成本100万元。情形一，收购废纸未开具发票，则当月不得适用即征即退销售额=销售纸品销售额 \times （应取得而未取得发票或凭证的购入成本 \div 购进废纸的全部成本）=150 \times （50 \div 100）=75（万元），可申请退税额=[（销售纸品销售额-不得适用即征即退销售额） \times 适用税率-当期即征即退项目的进项税额] \times 对应的退税比例=[（150-75） \times 13%-（1+5）] \times 70%=2.625（万元）。情形二，收购废纸反向开具普通发票50万元，则可申请退税额=[150 \times 13%-（1+5）] \times 70%=9.45（万元）。情形三，收购废纸反向开具增值税专用发票50万元，税额1.5万元，

则可申请退税额=[150 \times 13%-（1+5+1.5）] \times 70%=8.4（万元）。可见，反向开具普通发票最有利。

（二）择优选择计税方法

回收企业如果出售给按规定享受资源综合利用项目增值税即征即退政策的客户，选择一般计税方法开具适用税率的增值税专用发票，与上述情形三同理，客户会因增加进项税额而减少可申请退税额。可见，回收企业需要注意双方综合利益平衡的因素，选择简易计税方法对客户有利。但客户不是资源综合利用企业的，则选择一般计税方法对属于增值税一般纳税人客户有利。因此，回收企业需要综合评价，择优选择计税方法。

（三）注意风险有效隔离，合规设置主体

《关于完善资源综合利用增值税政策的公告》（财政部 税务总局公告2021年第40号）规定，享受增值税即征即退政策的纳税人发生因违反生态环境保护的法律法规受到行政处罚、因违反税收法律法规被税务机关处罚或发生骗取出口退税、虚开发票的情形，达到规定标准的，自处罚决定作出的当月起6个月内不得享受增值税即征即退政策。实务中，报废产品回收环节一般需要进行清洗等简单加工处理，易因排污不合规等原因被环保部门处罚。回收环节的复杂性也导致容易因取得的发票不合规等原因被税务机关处罚。如果回收与资源利用是在同一个企业进行，显然可能会影响到享受政策优惠。因此，笔者建议经营者可依法分别设立独立经营主体的回收企业和资源综合利用企业，确保资源综合利用企业合规经营，合理享受政策优惠。■

责任编辑 姜雪