



浙江省哲学社会科学规划
后期资助课题成果文库

发票功能论

Fapiao Gongneng Lun

余丹 著

中国社会科学出版社



浙江省哲学社会科学规划
后期资助课题成果文库

发票功能论

Fapiao Gongneng Lun

余丹 著

中国社会科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

发票功能论 / 余丹著. —北京: 中国社会科学出版社, 2016. 12

ISBN 978 - 7 - 5161 - 9061 - 6

I. ①发… II. ①余… III. ①发票 - 功能 - 研究 IV. ①F231.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2016) 第 241663 号

出 版 人	赵剑英
责任编辑	宫京蕾
责任校对	秦 婵
责任印制	何 艳

出 版	中国社会科学出版社
社 址	北京鼓楼西大街甲 158 号
邮 编	100720
网 址	http: //www. csspw. cn
发 行 部	010 - 84083685
门 市 部	010 - 84029450
经 销	新华书店及其他书店

印刷装订	北京市兴怀印刷厂
版 次	2016 年 12 月第 1 版
印 次	2016 年 12 月第 1 次印刷

开 本	710 × 1000 1/16
印 张	15. 25
插 页	2
字 数	256 千字
定 价	60. 00 元

凡购买中国社会科学出版社图书, 如有质量问题请与本社营销中心联系调换
电话: 010 - 84083683
版权所有 侵权必究

目 录

第一章 发票的源流及其功能的层次性	(1)
第一节 发票的源流	(1)
一 发票的起源	(1)
二 发票形式的历史变易	(3)
三 中西方不同发票制度的演变	(4)
第二节 发票功能的层次性	(5)
一 发票功能的意蕴及其层次的区分	(5)
二 发票的本源功能	(7)
三 发票的衍生功能	(11)
四 发票的延伸功能	(16)
本章小结	(30)
第二章 现行发票制度下的发票功能冲突	(32)
第一节 政府“全能型”发票管理体制及其立法安排	(32)
一 现行发票法律制度的立法目的	(32)
二 政府“全能型”发票管理体制对发票属性的扭曲	(35)
三 发票事实属性与法律属性在现行发票制度中的冲突	(37)
第二节 交易与发票关系的现实背离	(47)
一 真实交易下的假发票滋生	(47)
二 交易事实虚构下的新型发票造假	(49)
三 发票成为偷逃税的便捷工具	(54)
四 发票报销掩盖不正当资金支出	(55)
五 消费者维权陷入困境	(56)
第三节 发票功能冲突的理论透视	(57)

一	法理学视域中的发票功能冲突	(57)
二	经济学视域中的发票功能冲突	(66)
	本章小结	(83)
第三章	交易自治型发票与政府识别型发票的功能差异	(85)
第一节	西方的交易自治型发票	(85)
一	市场自生自发秩序与交易自治型发票的产生	(85)
二	契约精神与交易自治型发票	(86)
三	交易自治型发票的特点	(89)
第二节	中国的政府识别型发票	(91)
一	发票识别标准与政府设定的确认规则	(91)
二	发票法律制度对发票由政府进行识别的强化	(93)
三	政府识别型发票的特点	(95)
第三节	交易自治与政府识别所形成的不同发票功能秩序	(98)
一	交易自治与协调性的发票功能秩序	(98)
二	政府识别与冲突性的发票功能秩序	(104)
	本章小结	(118)
第四章	政府利用发票控制税收对发票功能的影响	(121)
第一节	控税：政府介入发票法律关系的初衷	(121)
一	政府介入发票关系的本质	(121)
二	政府介入发票关系的后果	(123)
三	政府介入发票关系的两种模式	(126)
第二节	“管理+税控”发票制度模式中的政府角色	(127)
一	作为发票的发行者	(127)
二	作为发票的监管者	(131)
三	作为发票的利益分享者	(143)
第三节	政府过度介入与增值税改革中的发票税控风险	(147)
一	增值税改革与发票税控的关系	(147)
二	增值税改革需要更加完善的发票税控机制	(149)
三	目前的增值税改革制度设计具有发票失控风险	(149)
第四节	发票与税控关系的域外制度参鉴	(155)
一	发票与税控关系的域外考察	(155)
二	域外经验及其制度参鉴	(164)

本章小结	(173)
第五章 发票功能协调化的路径选择	(176)
第一节 发票功能的理念回归	(176)
一 发票功能有限理念	(176)
二 发票基本功能优于延伸功能理念	(177)
第二节 发票法律关系的调适	(179)
一 发票是否需要管理	(179)
二 发票立法目的的调适	(181)
三 政府在发票法律关系中的定位与定向	(186)
第三节 发票功能的制度改进	(188)
一 发票功能关系的重整	(188)
二 纳税人权利意识的培育	(200)
三 实施有效的针对交易过程的税控机制	(211)
四 实施违法行为的严厉惩罚措施	(215)
本章小结	(217)
结论	(220)
参考文献	(222)

第一章

发票的源流及其功能的层次性

第一节 发票的源流

一 发票的起源

发票何时起源，迄今为止的资料考证以及学者们的看法，似乎对此难以精确定。“有关发票历史的记载，大部分的考证者包括一些准专家级别的人物，在谈到发票的起源时也只是无奈地说，由于年代久远，加之史书记载不详，故目前尚无定论。”^①“发票作为一种反映交易、交往、交换、交流的商业凭证，它具体是如何产生、何时定名的，其间流变，目前还没有定论。”^②学界公认的是，发票是一个历史范畴，因交易活动记载的需要，产生于商业与民间信用之中。从产生与发展来看，发票因交易活动的需要而产生，也因交易活动的发展而发展。如果仅仅将记载交易事项的凭证统称为发票的话，自古用以“记事”的书契当看作发票的雏形，则有关发票的历史应该十分久远。^③但我们这里所说的发票与自古用以“记事”的书契本质不同，更具有现代意义。这样，现代意义上的发票虽然的确源于自古以来的契约书，但在长期的民商事活动中，通过精简契约书的多余文字，仅保留交易双方的名称、品名、数量、金额、地点、时间等必要内容，并将契约书写的方法开始固化为填写的方法时，契约书的本

① 高献洲：《中国发票史——发票源流探考记》，中国税务出版社2010年版，第2页。

② 李胜良：《发票撷趣》，经济科学出版社2004年版，第3页。

③ 据《周易·系辞下》“上古结绳而治，后世圣人，易之以书契”的记载，据学者考证，“结绳”和“书契”均是一种记“事”的方式。这里的“书契”应该算是发票的雏形。

质就发生了变化,开始以一种特有的称谓出现,那就是现代意义上的发票。显然,一旦契约书逐渐演变成型并予以格式化,成为供人填写的印刷品时,现代意义上的发票就产生了。因此,现代意义上的发票在中国也只有一百多年的历史,大约在晚清时期成型。^①

现代意义上的发票从产生时起就被赋予了特定内涵。而且该特定内涵并未随经济交易活动的日益复杂多变而改变。现代意义上的发票应当具有什么样特定的内涵,不同学者的表述是不同的:约定俗成上,发票的概念是一种通指,一般发生在交易双方的交易之后,特殊条件下也包括交易之前和之中,由其中一方,主要是收款方,有时也包括付款方,开给对方用以记载交易事项的主要内容,包括诸如交易双方的名号、交易的时间、对象、数量和金额等的商事凭证。^② 发票是人类社会生产力发展到一定阶段的必然产物,它归属于一个历史范畴,随着人类经济核算行为的产生而产生,并随着经济核算的规范需要而逐步发展。当人类社会的生产力发展到一定水平,因剩余产品的出现,需要大量、复杂的交换活动时,在一次又一次的交换活动中人们就会逐渐意识到:必须借助书面性的交易记录来适应这种大量而频繁的产品交换活动,从而进行有效的核算和管理,这种记录交换结果的凭证——发票就产生了。^③ 因此,“进行一项交易,留下一个书面的凭证,把这项交易的日期、数量、金额等内容记录下来,方便将来的某一个时候查阅,古人的这一个发明为我们有条不紊管理经济事务提供了极大的便利,这个凭证,我们称之为发票”。^④ 除了学者对发票内涵的界定外,我国有关发票立法也做了明确的规定:1993年、2011年的《中华人民共和国发票管理办法》第三条:“本办法所称发票,是指在购销商品,提供或者接受服务以及从事其他经营活动中,开具、收取的收付款凭证。”

显然,无论是国内学者还是法规规定,从产生看,发票均具有历史

① 参见肖二蓝《发票的变迁》,《广东地方税务(第11、12期合刊)》,中国税收60周年纪念专辑第77页。转引自高献洲《中国发票史——发票源流探考记》,中国税务出版社2010年版,第10页。

② 参见李胜良《发票撷取》,经济科学出版社2004年5月版,第2页。

③ 参见胡云根《发票制度的改革与税控制度的创新》, <http://www.mxlt.gov.cn/html/2009-07/5741.html>, 2011年9月30日访问。

④ 管云根:《论发票控税》,《现代经济》2008年第7卷第11期。

性,因而具有客观性特点;从内容看,发票具有特定性,如交易主体、交易时间、交易数量及金额、交易对象等;从形式看,发票具有多样性;从作用看,发票具有证明性。因此,发票内涵的具体表述尽管不同,但本质都是一样的,即发票自产生始,就以其特有的书面记载方式成为证明交易活动事项的记载凭证。

二 发票形式的历史变易

发票从产生、发展至今,其作为商事交易凭证的界定始终没有改变。由于发票最初产生于民间商事信用活动的需要,民间主体的分散性、书写习惯、格式、规范等的不受约束性,发票内涵的界定更多是体现在基本内容上的,其外在表现形式并不重要。只要是交易凭证记载了交易的日期、数量、金额、交易主体等基本内容,都可称之为发票,至于凭证的具体名称并不重要。在民国时期和新中国成立初期所颁布的印花税相关史料中,我们尚能看到有关发票(发货票)的概念:“凡公、私营业或事业售卖货物成交后,所开品名、数量或价目之单据皆属之。”^①“发票概念的本身,也并限定必须是税收法律法规或税务机关认可的发票——合法发票——才叫发票。另外,某些‘收据’因为记载的是实际上发生着、发生了、发生过的交易行为,而不只是一般性的收付费行为(较纯粹的收据是某些行政收费收据),实际上也是发票。在这一点上,收据和发票等义。取得合法且内容真实的发票的过程,就是证明自己交易行为合法化的一个过程。”^②我国首次有关发票的立法也明确反映出了这一特点:1986年的《全国发票管理暂行办法》第三条:“一切单位和个人在销售商品、产品和提供劳务服务(包括工业加工,下同)以及从事其他业务(包括对内对外业务)活动取得收入时,所提供给付款方的各种票据,均属发票的范围。”发票内涵的界定既然是从归属意义来讲的,即只要是以书面方式反映了交易活动事实的凭证都可称之为发票,而现实中这样的凭证可以是多样的,则其外延表现形式就是多样的。曾经历史上被称之为的货票、发单、送单、发货票、统一发票、统一发货票、门市发票、发货凭单、发货

^① 《华北革命根据地工商税收史料选编》第二辑(下),河北人民出版社1987年版,第803页。转引自高献洲《漫话老发票》,中国税务出版社2007年版,第1页。

^② 李胜良:《发票撷取》,经济科学出版社2004年版,第3页。

凭证、收据、账单、业务结算凭证等都可称之为发票。同样，现代社会中的电脑小票、收据等交易事项的记载凭证亦可称之为发票。在美欧等相当多的西方国家，直到今天，对于什么是发票，也只是关注交易凭证所记载内容的证明性要素，形式上并没有特别的规定。对于提供有关货物或服务详细情况描述的具体记录、证明、发货单或其他任何相似性的记录文件都可统称为发票。^①

但是，在历史发展中，与西方始终坚持的多样发票形式不同，改革开放后，我国借助立法确立了政府对发票管理的垄断地位，以独尊政府识别标准、排斥民间自发交易记载形式的规定，从此改变了发票的多样商业形式。特别是自1993年发票管理办法伊始，发票内涵不仅要具有交易主体、交易时间、交易地点、交易数量及金额等特定内容，还被特别要求要有国家统一监制章的规定，更是将发票形式合法性从民间自发性推向了政府强制性。这样，当发票内涵以立法形式重新予以界定时，发票外延的多样形式也就以立法形式予以了重新界定。当立法将发票的内涵予以丰富和拓展时，也就相应减少了发票的外延，即那些不具有统一监制章的书面凭证，如电脑小票、企业自制的维修票、收据等，尽管依然具有交易证明作用，但都被立法排除在了发票范畴之外。

三 中西方不同发票制度的演变

从逻辑学上看，内涵与外延反映的是一个事物的两个方面，是一体化的统一关系，即当内涵发展变化时，外延也相应地发展变化。而且二者的发展变化又具有反变关系，即当内涵少时，外延多样；当内涵丰富时，外延则相应地减少。发票内涵与外延的历史发展变化明显体现了这一发展规律。当发票基于历史需要，确切地说基于经济发展的需要产生时，发票只是具有对经济交易活动的书面证明作用，从内涵上说，只要能起到这个作用的，即只要书面凭证记载了交易主体、交易地点、交易时间、交易数量及金额等特定内容的，都可称之为发票，所以发票内涵上的界定就决定了外延上的界定，那些具有这些特点内容的书面凭证都可归属到发票范畴，这样，发票就以形式多样性体现了其外延的多样性。

当发票不仅基于经济发展的客观需要，在此基础上，还同时基于国家

^① Elias, Lieve, The Dematerialisation of the Invoice, *The EDI Law Review* 2: 117—124, 1995.

经济管理的主观需要发挥更多的作用时，发票的用途予以了丰富与拓展。那就是，在历史发展中，世界上很多国家都基于财政税收考虑在不同的历史发展阶段赋予发票一定的税收管理职能。

在中国，自从政府通过立法对发票形式统一管理实现税控以来，发票的内涵就与西方有着本质的不同：在西方，从形式上看，发票并不是单指“发票”这样的统一称谓，发票形式是多样化的。只要具备基本的交易要素，能够证明交易事实的凭据，不管称谓如何，都称之为发票。因此，西方所谓的发票是由交易主体的交易内容决定的，不是交易形式。但在我国，除了具备基本的交易要素，能够证明基本的交易事实外，还必须在形式上符合我国立法所规定的法定要素。因此，我国所谓的发票是单指政府立法规定的形式而言，发票形式是统一的。这样，发票内涵与外延的发展变化，演化为历史上中西方不同的发票制度：西方的交易自治型发票制度和中国的政府识别型发票制度。

第二节 发票功能的层次性

一 发票功能的意蕴及其层次的区分

（一）发票功能的意蕴

什么是发票功能？新华词典对功能一词的解释：器官或物体所发挥的有利作用。新华字典和新东方词典的解释则是：事物或方法所发挥的有利的作用或效能。显然，功能一词，从对使用者产生的正面作用这个角度，主要是指某种事物、物体或方法等满足人们某种需求的属性而言。总的来说，凡是满足使用者需求的任何一种属性都属于功能的范畴，不仅包括使用者的现实需求属性，也包括使用者的潜在需求属性。

发票作为一个历史范畴，从产生时起，就随着经济交易活动的需要而发展。经济管理需要所催生的政府利用发票意图实现的职能，因经济活动的日益复杂，使其功能由简到繁不断地发展。这样，经济交易活动的客观需要与经济管理活动的主观需要的同时作用，发票从最初的单一功能走向了多元功能。基于发票发展的历史及其满足不同使用者需求的作用，目前的发票已经形成了本源功能、衍生功能与延伸功能共存的功能体系。

何谓本源功能？关于本源的概念，新华词典指出：本源是哲学范畴，

是指万物的根源或构成世界的基本的、最初的元素。当我们探讨发票的本源功能时，从哲学意义上的本源概念，可引申为根本、根由、基础等意。本源功能具有“最初”“元”意义上的作用。

何谓衍生功能？在新华词典中，“衍”是指散开、延展。衍生物则是指母体化合物分子中的原子或原子团被其他原子或原子团取代所形成的化合物。当下流行的衍生金融工具，则指根据对货币利率或债务工具的价格、外汇汇率、股票价格或股票指数、商品期货价格等金融资产的价格走势的预期而定值，并从这些金融产品的价值中派生自身价值的金融产品。显然，对于衍生，无论是有形物、无形物还是信息，都是指基于原有主体或母体基础上的演变物、派生物，没有基本的原始体，是无所谓衍生的。基于现有的“衍”“衍生物”“衍生金融工具”的概念，我们可推知发票的衍生功能即是在其本源功能基础上的演变和派生。同时，作为原始派生物的衍生品，与原始体是同一母体的关系，是在原始母体基础上必然产生的，是客观存在的，它们是和谐共生的。

何谓延伸功能？关于延伸的概念，是指在宽度、大小、范围上向外延长、伸展。就有形产品而言，延伸是指人们购买产品时所获得的全部附加服务和利益，或消费者购买产品所得到的利益总和，它包括安装、售后服务和保险等内容。显然，对于向外延长、伸展等含义，带有范围上扩大的意思，附加的服务和利益则具有人为添加的意思。据此发票的延伸功能是指在发票基本功能上的添加，既然是添加，该添加功能只能是基本功能的附属功能，没有基本功能，该附属功能就不可能存在。添加功能既然是外在的、人为的，就不可能深化或拓展基本功能，更不可能改变甚至取消基本功能。从某种意义上，添加功能可以与基本功能独立存在、并行存在，但添加功能的主观性与基本功能的客观性表明，若添加功能添加不当，则不能与基本功能和谐共生。

（二）发票功能层次的区分

发票在历史演进中所先后承载的本源功能、衍生功能与延伸功能，需要同时满足不同使用者的需求，这就要求发票的功能体系是协调化而不是冲突运作的。如果发票对于使用者需求的满足只是经济发展的客观性使然，发票功能之间不会产生冲突。由于发票对于使用者需求的满足既有经济发展客观性使然，亦有管理需要的主观性使然，对于发票功能层次的区分就显得十分必要。因为主客观功能的共同作用，必须基于主观见之于客

观的秩序安排,发票功能体系才能协调化发挥作用。这样,我们需要基于历史和现实的考察,将发票所承载的所有功用按照本源功能、衍生功能与延伸功能这样的体系予以归属,然后根据发票历史演进中所形成的层次性功能来阐释现行发票的应然功能秩序。

二 发票的本源功能

(一) 本源功能的产生与发展

从发票内涵与外延的产生、发展和变化可诠释发票功能的产生、发展和变化。在发票无论形式如何都表明只是经济交易活动记载的书面凭证时,发票初始的功能也就只有一个,即证明功能。由于这是发票最初产生时唯一的一个功能,因而也称之为发票的本源功能。因此,探讨发票的本源功能必须基于其起源的考察。

发票何时起源的,虽然难以确定,但从现有史料及专家学者考证看,发票是因何起源的,却是可以考证的。从现有专家学者的研究考证看,发票最初因商事交易而产生,是作为商事交易凭证而存在的。只要有交易,就会有发票的存在,并且需要记录交易过程。正因如此,商事交易行为产生的年代久远,最初是因民间商品交换的需要而产生,发票作为其交易行为产生的载体难以考证其起源的具体时间也就必然,因为我们不能判断发票是否是同时发生的,也不能判断发票的产生是发生在交易行为的哪一阶段,只能判断发票是因商事交易而产生这一事实。因此,有学者在诸多史料中思考后推定:“发票产生于商业或民间信用的需要;作为一种可资证明物权(或所有权、使用权)转移的契约,发票应该产生于交易较为频繁和广泛的社会形态中;发票作为一种用于记载资金收支、货物进出活动的记载,产生于委托与代理交易较为普遍的市场形态中。发票这种即使在陌生客户之间也能证明其诚信的商事凭证,便应运而生。”^①当经济交易活动在交易主体之间不再是偶然的、一次性的,而是频繁地、经常性发生的时候,基于双方利益的考虑,交易双方需要建立起一种持续性、长期性合作伙伴关系。此时,对交易活动的每一次书面记载从足够长的一段时间看,反映着特定交易主体之间的交易质量,这种交易质量决定着交易关系的稳定性程度。稳定性的交易关系对双方的好处是显而易见

^① 李胜良:《发票撷趣》,经济科学出版社2004年版,第3—6页。

的,对经营者来说,大大减少了寻找不确定的消费者,不断证明其产品及服务质量的成本,从而能够保证一定的交易量,交易变得简便易行,交易利润具有稳定的保障;对消费者来说,在产品及服务质量有了一定保障的情况下,减少了不断搜寻合适产品及服务的成本。即使是一次性交易行为,书面记载凭证体现出对经营者产品及服务质量的保证作用,也更容易促使消费行为的发生。因此,无论是经营者基于长期合作的考虑,精明的经营者总是有此意愿,还是从一次性合作关系考虑,书面记载证明易于在交易双方建立起一种互信关系,从而推动交易活动的发展。当记载经济交易活动的书面证明开始以发票这样一种名称称谓的时候,交易的证明性功能就必然成为发票的本源功能。

历史地看,发票最初就是承载了商事交易的证明功能,是发票产生时的唯一功能。而且这一证明功能最初是由发票所记载的内容来决定的,形式并不重要。现代意义上的我们称之为发票的经济交易活动的书面记载证明最初发生在晚清时期,从晚清时期发票所表现出的形式看,当时的称谓有很多种,并不统一。如货票、发单、送单、发货票、统一发票、统一发货票、门市发票、发货凭单、发货凭证、收据、账单、业务结算凭证,等等。从其制作、使用上看,还带有一定的地域、行业色彩,这是由当时的商业习惯所决定的。因此,晚清时期的发票还只是一种纯粹的民间商用文书,具有较大程度的自发性和随意性。虽然发票产生之初形式有所不同,因其用途的相对比较单一,却有着实质性内容。有学者对当时发票所承载的内容描述如下:“‘单据’是发票的基本形式;‘品名、数量和价目’是发票应开具的基本内容;‘售卖货物’是发票开具的基本成因;‘成交后’是发票开具的时机;而‘公私营业或事业’则规定了应当或者可以使用、开具发票的主体和范围。其中发票的开具成因(售卖货物)最为直观地体现在其称谓中。什么时间应当或可以开票?当然是发出货物时。为什么要发出货物?自然是这些货物已经成交售出。这里可以看出发票(发货票)这一称谓与货物的密切关系。在正常情况下,发货(当然是由于售卖原因发货)则开票,未发货则不开票;开票证明了货物交易行为的存在,而货物则证明了开票行为的真实。”^①这段描述中,我们发现,无论发票外在表现形式如何,发票所承载的基本内容具有一致性:品名、数量

^① 高献洲:《漫话老发票》,中国税务出版社2007年版,第1页。

和价目；售卖货物；开具时机等，这些均表明了真实的交易记载是发票承载的根本的、唯一的功能。“有必要说明，我所称的‘发票’系指实际具有发票功能的商事凭证。它不是与商品交易无关的仅仅名为‘发票’的其他实物，初期也不一定非以‘发票’而名之。如果一定要给我所考证的‘发票’下一个定义的话，它应是一种人们广泛认可并在社会经济生活中通用的商品交易凭证，是一种在商品交易中具有‘证明’功能的民间文书。”^①

在西方，发票很早就开始有了交易证明的作用，在商事交易中发挥着证明的功能，发票以特有的书面记载方式在某种意义上表明了买卖双方的权利、义务，这种功能因而能够成为西方在买卖纠纷中划分双方当事人责任的判案依据。如，在一起货物买卖纠纷中，当被告主张按照交易习惯确定货物数量及支付价格时，阿肯色州最高法院则认为，双方当事人之间所达成的交易意愿，其效力在时间上并不优先于发票所被接受的时间。也就是说，根据调查，在买卖双方没有书面合同的情况下，尽管被告认为双方是按照长期的交易习惯通过电话达成了交易意向，但是，由于发票左下角记载了货物的数量及支付价格，一旦货物及发票被被告所接受，就只能根据发票上记载的相关事项确定双方的权利义务。在本案中，由于被告接受了货物及发票，并将接受的货物予以了出售，因此，法院认为被告有义务按照发票上所记载的条款支付相应的价款，发票上所记载事项是对被告有约束力的。^② 发票只不过是基于双方当事人事先达成的协议，由一方当事人就商品供应或服务的数量通知另一方当事人的书面证明。发票可以证明双方或多方当事人之间达成的协议（包括口头协议）。如果一方当事人接受并毫无疑义地保存了发票，那就可以认为是对发送的商品或者提供的服务的价格、数量和品质予以接受。^③

因此，在中西方，发票最初都是以其记载内容的特定性，即交易的时间、地点、对象、数额及金额等；真实性，即如实地进行经济交易活动事项记载，表明了双方交易的一种约定记载凭证。这种约定性不需要外力的

① 高献洲：《中国发票史——发票源流探考记》，中国税务出版社2010年版，第18页。

② Bus. L. J. Buyer Accepting Goods Bound by Terms of Invoice, *Business Law Journal*, Vol. 7, pp. 457—461, 1926.

③ Van Overbeek, Walter B. J. Electronic Invoicing in Europe, *EDI Law Review*, Vol. 1, Issue 4 (1994), pp. 263—276.

介入，只要经济交易活动确实发生，就决定了发票这种书面记载凭证的需要；只要能够证明交易主体之间特定的真实交易事实，这种书面凭证就是有效的；只要这种书面记载形式能够为交易主体所接受就具有了对双方的证明力与约束力。发票的这种交易证明功能表明了商事交易行为是发生在平等的，通常是双方交易主体之间的交易活动，仅仅起着证明交易事实发生的作用，不需要也不存在交易主体以外力量的介入。发票的证明功能表明了发票从产生初始就是一种通指：发票制作、记载形式是自愿的、随意的，只要记载的内容具有真实性、特定性，具有特定交易活动的证明力即可，因而发票的本源功能是原始、质朴、简单的。

随着经济管理的需要，尽管发票在不同的历史阶段又被人为拓展、延伸了若干功能，但发票证明功能的本源性始终存在而不可能改变。因为本源功能是发票产生的根源，是其他功能拓展、延伸的基础，如果本源功能发生变化，也就不称其为本源了。所以，直到今天，发票的本源功能依然存在，并且不可能不存在，如果有一天这一功能不存在了，则发票也就消失了，其他功能也必然随着这一功能的消失而不复存在。而且直到今天，无论其他功能如何发展变化，本源功能的证明性都没有随着经济管理需要的变化而变化，即使交易形式如何复杂多样也都如此。可见，发票的本源功能是决定发票能否存在的唯一功能，从全世界看，发票的本源功能至今都是各国发票承载的唯一共同的功能。

（二）本源功能的第一性地位

1. 历史起源

商事交易的证明性功能是发票的本源功能，也当然是其基本功能。发票起源的考证，显然是作为交易凭证的发票历史最为久远。从发票因何起源的历史考察来看，发票作为商事交易凭证的证明功能是最早的，在当时是其唯一的功能。^①虽然此后发票衍生出了会计核算功能、维权功能，延伸了税控功能、报账功能、彩票功能等，但都无法淡化，更不可能替代这一最基本的功能，因为一旦这一功能不存在，其他功能都将消失。所以，即使到了高度现代化的今天，发票作为一种商事凭证，所表现出的最为原始的证明功能仍然在高度支撑着发票的存在，昭示着它的重要性。^②从总

^① 参见高献洲《中国发票史——发票源流探考记》，中国税务出版社2010年版，第4页。

^② 同上书，第22页。

体归类上说,所谓凭证,其原意即是“凭以证之”,而发票就是一种商事凭证,证明功能当然就是其最为原始、最为直观、最为简单而又“寿命”最长的功能,成为发票产生、存在和发展的必要条件。这一功能不仅在发票出现之初表现出一种唯一性,而且在以后的数十年间,即使发票的功能有了相当范围的扩展,但证明功能仍然是发票最为重要的基本功能。^①因此,无论过去、现在还是将来,这一功能都将是是最重要的最基本的功能。如果这一功能不存在了,则发票的历史使命也就终结了。

2. 市场交易的客观需要

从最初商事交易产生于民间交易活动的需要看,交易凭证的需求主体是真正参与交易活动的双方当事人,即货物的买者和卖者,或服务的提供者和接受者,交易活动之外的主体,比如政府或官方是不需要介入其中的。既然是商事交易凭证,其产生就是为了证明交易事实的存在,就是具有凭此能够证明真实交易的功能。证明的作用在于:交易是真实发生的,即交易的主体、时间、地点、货物、金额、数量等特定交易信息都是真实存在的。之所以需要发票作为商事交易的凭证来承载交易事实证明的功能,是基于买者与卖者之间的交易信用。卖者要向买者保证其货物或服务质量,需要该凭证来证明其先前的承诺,而买者接受卖者开出的凭证也恰恰是为了证明其承诺的可信,并为以后的可能维权提供双方事先达成的承诺证明。因此,交易凭证对交易主体的证明作用是显而易见的、唯一的功能。

三 发票的衍生功能

发票最初的、本源的商事交易证明功能随着经济的发展、交易活动的频繁、交易规模的扩大、人们需要发票承载更多的功能而开始了其演变历程。发票作为商事交易活动的记载凭证,承担着证明的功能,证明着交易活动事项发生的时间、地点,交易事项的内容、数量、价格,交易主体等基本元素。就商事凭证所体现的交易主体来说,发票所承载的交易事项的时间、地点、内容、数量、价格等证明因素对双方来说衍生出了两种基本的功能:会计核算功能和维权功能。

^① 参见高献洲《中国发票史——发票源流探考记》,中国税务出版社2010年版,第71页。