

从一起合同纠纷谈增值税发票的付款证明效力

蔡斌

(南通市广播电视大学 江苏南通 226002)

【摘要】 本文用实例说明:企业在经济交往中,必须重视和规范增值税发票的开具,以防止合同纠纷的发生,更好地维护企业自身的合法权益;否则,会导致自己的合法权益受到损害。

【关键词】 增值税发票 付款证明 举证

一、案例概述

2004年5月,江苏某化纤有限公司(以下简称“化纤公司”)与广东某贸易有限公司(以下简称“贸易公司”)发生业务关系,化纤公司为贸易公司生产加工针织布,总价款为人民币25万元。双方的交易过程是:化纤公司在将加工好的针织布分两次送至贸易公司后,先开出增值税发票交给贸易公司;贸易公司收到发票后入账,但一直拖欠货款未付,自此双方合作关系中断。化纤公司对该欠款多次催要未果,遂于2006年3月在贸易公司所在地法院提起诉讼,要求贸易公司偿还欠款。化纤公司所能提供的材料只有双方签署的合同(系传真件,且双方没有约定在开发票前先行付款),再就是送货单。被告贸易公司在诉讼中承认收到货物,但辩称已用现金方式支付货款,否认欠原告化纤公司的货款。被告为支持自己的主张,仅提供了原告出具给被告的增值税发票。

本案争执的焦点是增值税发票能否作为付款的凭证。法院在审理中存在两种不同的观点。第一种观点是:增值税发票可以作为付款的凭据,被告无需再付款。其理由是《发票管理办法》第三条明确规定,发票是经销商品、提供劳务或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。本案被告为支持自己的主张已提供了原告开具的增值税发票。根据上述规定,足以说明被告已付清货款,被告无需再付款给原告。第二种观点是:仅凭增值税发票并不能说明被告已付清货款,被告应如数将货款付给原告。

庭审的结果是第一种观点占了上风,一审法院认为:原、被告双方签订的合同合法、有效,依据《发票管理办法》第三条规定,增值税发票是企业之间结算的有效凭证,被告持有发票,应视为履行了付款义务,原告提供的证据不足,不能证明被告尚欠其货款,遂判决驳回原告化纤公司的诉讼请求。但化纤公司不服,提起上诉,而二审法院维持原判。

二、案例评析

本案为一起普通货物购销合同纠纷,销货方与购货方对开具和收到增值税专用发票事实无异议,销货方主张购货方尚未支付货款,购货方抗辩增值税专用发票法定付款凭证,辩称货款已经付清。当事人双方争议的焦点在增值税专用发票

是否作为付款凭证上。对此,本案还涉及原告举证、被告抗辩等诉讼行为,对这些行为,应根据《民事诉讼法》和《关于民事诉讼证据的若干规定》的相关规定予以认定。

我们知道,作为诉讼案件的证据主要具有三个特性,即合法性、客观性和关联性,可以说证据只有具备这三个要件之后才能作为法官认定案件事实的证据。而在这三个特性之中,尤以关联性最重要。证据的关联性是指证据同案件事实存在的某种联系,并因此对证明案情具有实际意义。证据对于案件事实有无证明力以及证明力之大小,取决于证据与案件事实有无联系,以及联系的紧密、强弱程度。

销货方向购货方开具增值税发票,是因商业操作的多样性而为,如“先票后款”、“票据贴现”等安排。从证据的关联性以及证据的种类——增值税发票为间接证据来看,仅有销货方向购货方开具增值税发票并不能证明购货方向销货方支付了货款,也就是说仅凭增值税发票(即使购货方已经将增值税发票抵扣),也不能得出购货方已经付款的结论。

笔者不赞同法院的判决,理由如下:一方面,就本案而言,有一点是可以明确的,即原告销货后已开具增值税发票给被告,该发票上有货款金额、货物名称,银行账户都较为详细、明确。增值税专用发票不仅是纳税人经济活动中重要的商业凭证,而且是销货方负有纳税义务和购货方具有抵扣进项税额权利的合法证明,又据开具发票不得提前或滞后的税法规定,法院因此认定被告已付款是符合法律程序的。但从另一方面看,该发票上明确注明供方的开户银行及开户账号,而本案的被告并未提供其以银行支付货款的证据,虽其称以现金方式支付该笔货款,但未能提供以现金方式付款的直接证据,如其公司的原始会计凭证或账簿等,被告以原告出具增值税专用发票为证据主张支付了货款,而这仅仅是间接证据,尚不能形成完整的排他的证据链,是不能作为定案依据的,故不能据此认定原告收到货款的事实,只能认为被告的举证责任尚未完成。因此,本案应认定被告尚未支付货款。

三、增值税专用发票是否可以作为付款凭证

1. 对《发票管理办法》第三条的正确理解。财政部1993年颁布的《发票管理办法》第三条规定: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。该规定虽然将发票界定为“收付款凭证”,但这并不能理解为已经收款或已经付款的证据。一般来讲,零售企业向普通消费者开出的销货发票是可以作为购买方的付款凭证的。因为零售企业与普通消费者的交易关系一般是一手交钱、一手交货,即销售方在卖出商品、收取货款的同时为购买者开具发票,此时消费者取得的发票(普通发票)显然可以证明其已经支付了相应的货款。

但对非零售的交易而言,其交易关系已大不相同,购、销双方均是一般纳税人,销货方使用的是增值税专用发票,这种专用发票除了可作为购、销双方收付款凭证,还具有证明销货方应尽纳税义务和购货方具有抵扣进项税额权利的作用,因而它又具有确定最终应付货款准确数额的作用。双方均是一般纳税人的交易关系要求在交付货物的同时,或者在交付货物后最迟在结算之前由销货方向购货方开具增值税专用发票,付款方再据此进行结算,即开具增值税专用发票在前,付款在后。也就是说,未即时结清的交易,开票方将来主张权利时应以发票为据向收票方收取交易款项,而收票方也应按发票载明金额向开票方支付交易款项。

依据《增值税专用发票使用规定》的规定,增值税专用发票一式四联。第一联为存根联,由销货方留存;购货方同时取得第二联、第三联,第二联为发票联,由购货方做付款的记账凭证,第三联为税款抵扣联,购货方作抵税凭证,交所在地税务机关记账入档;第四联为记账联,销货方做销售的记账凭证。普通发票只有第三联。无论是增值税专用发票还是普通发票,购货方都有作付款的记账凭证联,但它所反映的仅仅是“记账”而非收款证明,仅仅是销货方的纳税义务和购货方获得进货税额的合法证明,是税务机关计收税金的凭据,并不具有已付清货款的证明效力。可见,发票是收付双方的凭证,不但据以付款也据以收款,仅将发票理解为收票方的已付款凭证是不全面的。《发票管理办法》第三条所谓的收付款凭证,应理解成“应收应付款”凭证,而非“已收已付款”凭证。

2. 在增值税专用发票使用中存在“先票后款”现象。

(1)根据税法的要求,销货方必须在销售实现时方能开具发票,特别是专用发票的开具更应这样,否则就可能被税务机关认定为偷税行为,轻则被罚款,重则可能触犯刑律。使用增值税专用发票的企业大都是规范经营的企业,在销售后会按照规定立即开具增值税专用发票,即使购货方尚未付款,也只得将发票开给购货方。

(2)增值税专用发票除了记录交易内容,还有一个重要作用就是销货方凭它计算增值税的销项税额,购货方凭它抵税,减少纳税额。于是购货方会在付款前积极向销货方索要增值税专用发票;而销货方为了开发市场,在销售产品时往往迁就购货方尚未付款就索要发票的要求。

(3)有些购货企业,在未付款前并不主动索要发票,特别是不能用于抵税的普通发票,而销货企业在销售产品或提供服务后,为了及时收回货款,会主动开具发票给购货企业,以敦促购货企业及时付款。

(4)买卖双方经过一段时间的交往,建立起信任关系,销货方风险意识逐步淡化,轻信买货方的承诺,或碍于情面,轻易地就把发票开给购货方。

3. 关于支付货款的举证。《民事诉讼法》第64条第1款规定:当事人对自己提出的主张,有责任提供证据。《民事证据规定》第2条规定:当事人对自己提出的诉讼请求所依据的事实或者反驳对方诉讼请求所依据的事实有责任提供证据加以证明。没有证据或者证据不足以证明当事人的事实主张的,由负有举证责任的当事人承担不利后果。

4. 关于被告主张现金支付货款的问题。如果购货方通过银行结算,则其完全可以提供相关银行凭据作为付款的证据,因此容易查明事实。购货方即使是给付现金也应该举出相应的证据,而且在通常情况下这种证明较容易提供,给付现金却未让对方出具收条、也不能举出其他的适当证据,这不符合常理。况且根据《现金管理暂行条例实施细则》的规定,企业之间超过1000元的结算不得用现金,必须用转账支票、汇票等方式结算。本案涉及货款25万元,被告主张已用现金支付明显不符合法律规定。被告拿不出支付现金的相关凭据以证明其付款主张,笔者认为其未能完成自己的举证责任。

四、建议

1. 给法院的建议。现实生活中,与本案类似的纠纷在司法实践中常常出现,此类纠纷往往主要是被告方造成的。被告方往往会利用其在市场经济中的优势地位故意欺压原告一方。当原告送货给被告时,被告往往不肯货款两清,甚至要求原告先开具增值税专用发票,而当原告向被告索取货款时,其更是多方刁难,不是压价,就是拖欠。特别是当原告最后迫不得已选择诉讼时,被告往往会以持有增值税专用发票为由,要求法院驳回原告的诉讼请求。因此,在此类纠纷中,法院作为市场经济健康发展的保护体,必须树立正确的司法理念,明确保护谁,惩治谁。应通过法院的审判活动来倡导和树立诚实守信的理念,以达到规范和净化市场的目的。

2. 给当事人的建议。一般纳税人必须按规定时限开具增值税专用发票,不得提前或滞后。但当购货方要求销货方开具发票时,销货方应如何采取防范措施呢?实践中可选择下面几种做法:①一般情况尽量在收款后再开发票;②在购货方要求先开发票后付款的情况下,应当另以书面形式写明“先开发票,款未付或款日后再付”;③为及时主张款项,最好写明尚欠款项金额及应付期限,并应约定延迟支付须付违约金;④落实定时对账制度,及时地将债权确定下来。

总而言之,双方应建立以诚实守信为基础的商业交易关系,最为稳妥的解决方式便是依据法律规定,并辅以书面文字证明进行相关约定,从而将风险降到最低。

主要参考文献

1. 张守文.税法原理.北京:北京大学出版社,2004
2. 阮宜胜.税收学原理.北京:中国税务出版社,2007
3. 财政部注册会计师考试委员会办公室编.2008年度注册会计师全国统一考试指定辅导教材——税法.北京:中国经济科学出版社,2006