



# 反 补 贴 会 计 初 探

天津财经大学商学院 徐剑锋

**【摘要】**反补贴是我国现阶段扩大出口所面临的障碍之一。应诉反补贴作为一个新事物,需要国内会计学界进一步研究,以实现未雨绸缪。本文结合WTO相关规则和欧美反补贴法律,从会计的角度来解读应诉反补贴所需要关注的若干问题。

**【关键词】**补贴 反补贴 反补贴会计

针对我国出口产品的反补贴调查是在2004年由加拿大率先发起的,其涉及原产于我国的碳钢和不锈钢紧固件、烧烤架和复合地板三种产品。反补贴已经成为继反倾销之后我国扩大出口的又一障碍。会计知识在反补贴应诉中运用空间很大,出口产品正常价格的确定、补贴收入的确认和产业损害裁定都离不开会计信息的支持。基于此,本文试图从会计的角度来解读应诉反补贴中的若干问题,以理顺反补贴会计的研究思路。

## 一、反补贴会计的产生:时代的呼唤

补贴是指由一成员方境内的政府或任何公共机构提供并授予某种利益的财政资助或其他任何形式的支持措施。从其定义可以看出,补贴在提高补贴国出口能力的同时,会带来以下不利影响:损害进口国国内产业、削弱其他成员国向补贴国出口产品的竞争力、对第三方成员国出口的影响。为了保护国际贸易中的公平竞争,避免一些国家和地区滥用补贴,平衡现实或潜在的利益冲突,WTO《补贴与反补贴措施协议》(以下简称《SCM协议》)中对反补贴做出了相应规定。据统计数据显示,与同作为贸易救济措施的反倾销相比,反补贴案例很少被提起。其主要原因是:补贴是政府行为的结果,而非出口企业定价所能左右;实行补贴是世界范围内普遍存在的现象,收集国外提供的补贴比收集国外市场价格更加困难。但这些并不能掩盖当前我国所面临反补贴形势的严峻性。

我国现阶段至少面临三方面的有关反补贴压力。首先,市场经济地位被承认所带来的反补贴压力。随着我国加入WTO承诺的兑现,一些国家(如新西兰、泰国、新加坡、南非等)已陆续承认我国的市场经济地位,这将使我国在反倾销调查中获益的同时,“不得不接受针对‘市场经济国家’所进行的反补贴调查”(《SCM协议》对非市场经济国家有特殊的优惠待遇)。其次,我国的主要贸易伙伴修改其国内相关贸易法规所带来的反补贴压力。例如,加拿大对我国发动首次反补贴调查的背景就是其修改了相关法律,规定“在特定条件下可视中国相关行业为市场经济行业”;欧盟则早在1998年4月召开的部长理事会上达成协议,不再将中国列入非市场经济国家的名单,同时将“是否是市场经济国家来作为确认补贴存在的标准”这条规定抹去。最后,我国给予优势企业的补

贴现状所带来的反补贴压力。在经济转型期,由于受原有政府行政权力的惯性和新经济手段的双重作用,各级政府给予企业特别是外向型企业以大量的补贴,目前比较突出的问题包括免费土地使用权、政府干预下低廉的生产成本、债务减免和税收优惠、所得税返还、产业的扶持性补贴和进出口补贴等。上述补贴基本上都是WTO所不支持的,甚至还是禁止性的,随着我国市场化的发展和在世界贸易地位的提高,这些问题很可能引起国外的关注。

借鉴国外反补贴案例,无论是调查还是应对都离不开会计系统的支持。特定主体如何运用会计及相关知识进行会计规避、调查、举证和鉴定活动,是反补贴会计研究的核心。

## 二、反补贴会计的功能定位:有所为,有所不为

在现有的反倾销会计的研究中,往往容易对会计作用不切实际地夸大,将应对反倾销的主要工作都纳入到企业的会计活动的框架中。笔者认为,在反补贴会计研究中必须注意会计系统的功能定位这一点。尽管会计在反补贴中运用空间很大,但企业如果接受的都是WTO所禁止的补贴,单纯的会计方法是不可能解决问题的。应对反补贴应是一个系统工程,在突出会计系统作用的同时不能抹杀会计系统之外的作用,特别是政府的作用不容忽视。因此,反补贴会计的功能定位只能是有所为,有所不为。

从补贴是否导致反补贴措施的角度来看,所有补贴可以分为三类:①禁止性补贴,指成员方既不得授予也不得维持的补贴,主要是严重扭曲国际贸易的补贴。②可诉性补贴,指成员方根据自己的政治和经济发展需要对生产者或销售者进行的补贴。可诉性补贴在一定范围内允许使用,使用时以不对其他成员的国内产业造成实质损害或实质损害的威胁、不对在任何其他成员境内建立相关产业造成实质阻碍为前提,否则受损方可以采取反补贴措施。③不可诉补贴,指成员方政府为鼓励研发活动、发展落后地区经济、保护环境等普遍实施的非专项性的补贴。补贴是否具备专向性是判断补贴类型的重要标准。所谓专向性是指成员方政府向其管辖下的某个或某些企业或产业特别提供的补贴。概括地讲,专向性补贴可以分为企业专向性补贴、行业专向性补贴、地区专向性补贴和禁止性补贴。禁止性补贴和可诉性补贴因具有专向性而受到《SCM

协议》的禁止;不可诉补贴不具有专向性。因此,笔者认为反补贴会计研究应主要针对因具有专向性而易受反补贴调查的禁止性补贴和可诉性补贴,禁止性补贴因《SCM 协议》规定明确而容易找到证据证实,反补贴会计研究的重点就自然而然地落到因标准难以确定而易引发争议的可诉性补贴上了。

反补贴会计并不在应对反补贴调查抗辩的所有方面发挥作用。按照《SCM 协议》的规定,补贴措施受到起诉基于三种损害结果的发生,即对申诉方境内的国内产业造成损害、在给予补贴的成员方市场或在第三国市场上造成对其他成员方出口利益的严重损害、造成其他成员方在 1994 年关税与贸易总协定下直接或间接享受的利益的丧失或损害。其中,“损害”的认定依据是:①受补贴进口产品在价格、数量上影响国内生产者;②这种影响是实质性的;③损害与受补贴进口产品之间存在因果关系。下列情况是补贴结果被认定为严重损害的依据:①补贴的结果是替代或阻碍另一成员方的相同或相似产品进入给予补贴的成员方市场;②补贴的结果是替代或阻碍另一成员方同类产品进入第三方市场;③补贴的结果是在同一个市场上受补贴产品有重大削价,或对另一方同类产品造成了严重的价格抑制;④补贴的结果是使其产品在世界市场上的份额增加。

因此,反补贴的申请人在应对反补贴调查的过程中,抗辩的着力点应基于以下四个方面:①补贴收入的确认,证明补贴是属于不可诉的或属于可诉的但没有造成损害的补贴;②我国出口产品正常价值的确认,补贴收入在企业产品中合理分配,重点指出出口产品价值中补贴收入所占的份额;③进口国产业损害裁定;④我国对产品的补贴与进口国损害之间没有因果关系。笔者认为,反补贴会计在补贴收入的确认、出口产品正常价值的确认和产业损害裁定三个方面发挥重要作用,而第四个方面需要产业研究人员进行分析、判断,非会计师所能胜任。

反补贴会计并不对反补贴调查程序的所有应对环节发挥作用。通过对美国和欧盟反倾销调查过程(反补贴调查过程类似)的分析发现,企业会计师的作用主要体现在会计制度问卷调查、产品追溯以及账簿体系内部控制三个环节上,注册会计师的作用体现在法定审计和企业内部控制两个环节上。

### 三、反补贴会计的核心:建立反补贴预警会计信息平台 and 举证会计信息平台

在已有的针对我国反倾销、反补贴调查案例中,我国企业应诉率低,胜诉率更低。原因是多方面的,但其中最为关键的是我国缺少反补贴预警保护机制和反补贴会计举证机制。缺少反补贴预警保护机制,就不能及时跟踪出口货物在进口方市场上的销售数量、价格以及对进口方相同或相似产品的影响,不能及时就可能发生的反补贴发布预警信号,实现反补贴会计保护的前置化。正是由于缺少反补贴税额保护机制,我国不少出口企业在国外反补贴调查面前挂起了“白旗”,放弃应诉。许多出口企业缺少反补贴会计举证机制,对会计基础工作不够重视,不注重会计资料的保存和收集,不能在有限的时间内收集到所要求的资料,同时缺乏国外竞争对手的资料,因而在反补贴应诉时手忙脚乱,最终摆脱不了败诉的厄运。基于

此,笔者认为反补贴会计的核心任务是:

1.建立反补贴预警会计信息平台。反补贴预警会计信息平台的搭建仅靠企业微观层面是不能完成的,需要上升到政府宏观层面和行业中观层面。在宏观层面,可通过我国驻外机构以及海关、政府反补贴专门机构进行相关资料汇总。在中观层面,可以通过行业协会等组织对国际市场行情进行通报。在微观层面,企业要在日常经营中做好重点产品的产、销、存分析,启动会计定价战略,自我约束低价竞销行为,对出口产品进行更为明细的核算,并建立相应的分析制度,以根据供求变化来预测发展趋势,同时要收集竞争对手的信息,做到知己知彼,并与进口商保持联系,互相合作,让其提供企业所需要的国外市场信息。通过政府、行业和企业的信息共享,对企业出口产品国际市场状况进行监测和分析,及时发布预警信息,从而构建起一个完整的反补贴调查的预警系统。

2.建立反补贴举证会计信息平台。反补贴举证会计在于解决以下问题:会计应准备哪些会计资料,怎样提供这些资料,如何进行会计举证,如何通过会计数据予以抗辩。为了达到以上目标,反补贴举证会计信息平台的构建要做到以下几点:首先,我国出口企业要高度重视会计基础工作,严把会计质量关,堵塞工作中出现的漏洞,结合 WTO 和国际反补贴法的要求,以增加企业在生产、经营、管理等内部会计资料的通用性,做到有备无患。其次,要在熟悉国际贸易和反补贴的相关国际法规的前提下,改造现行会计信息系统,建立能够衔接财务会计、管理会计和审计的应对反补贴的会计信息和非会计信息指标体系。最后,全方位多角度地收集和保存所需要的信息。

### 四、反补贴会计发挥作用的前提:高素质的会计人才

为应对日益严峻的反补贴形势,我国应当尽快着手培养反补贴会计人才。

首先,使企业会计准则则尽可能国际化,缩小我国会计准则与国际会计准则差距,提高我国企业会计资料的通用性。

其次,应对企业会计人员(特别是出口企业会计人员)进行反补贴法律知识、国际贸易知识和国际法财务会计知识的后续教育培训,使他们既了解一般的法律知识,又通晓有关反补贴法律知识;掌握进出口贸易的有关惯例、规则以及补贴程度的确定标准;熟悉法财务会计理论和实务,避免调查问卷中有“文不对题”现象的发生。同时有针对性地提高其外语水平,消除语言上的障碍。

再次,在有条件的会计师事务所设立反补贴事业部,办理反补贴中的会计代理和审计业务。注册会计师协会应当鼓励通过律师资格考试的注册会计师从事反补贴会计业务,并提供相应的培训。

### 主要参考文献

- ①孙铮,刘浩.反倾销会计研究中的若干问题辨析.会计研究,2005;1
- ②邢艳青.规避国际反补贴的会计途径.对外经贸财会,2005;11
- ③孙铮,刘浩,李琳.贸易救济会计——理论与实务(反倾销、反补贴、保障措施).北京:经济科学出版社,2004