

构建企业反倾销会计信息系统之我见

广东商学院 陈 茵

从1979年欧共体对我国糖精产品发起第一例倾销调查的案件,到近年来美国对我国彩电、木制家具的倾销调查,我国出口企业遭受的倾销调查不仅数量日益增加,而且发起倾销调查的国家和地区越来越多,涉案商品的价值增大。这严重地阻碍了我国出口贸易的发展,也冲击了国内市场,造成了巨大的经济损失,因而反倾销不能不成为政府、行业协会和企业等日益重视的问题。本文主要就企业构建反倾销会计信息系统加以探讨。

一、构建反倾销会计信息系统的必要性

倾销是商品以低于正常价格进入另一国的贸易行为。一般抵制倾销即发起反倾销需要同时符合以下三个要件:一是倾销确实存在;二是已对进口国国内工业造成实质性损害、威胁或阻碍进口国相同产业的新建;三是上述有关损害、威胁等与倾销存在直接因果关系。企业若遭到倾销调查,申诉、抗辩就要从以上三个要件入手,这是一项复杂的工作,财会人员必须参与其中而且自始至终起着关键的作用。为了使企业既能够在遭遇倾销调查之前有预警、避险的能力,又能够在实际遭遇倾销调查时应对自如,企业应该根据反倾销法律法规对会计举证的要求,构建符合国际会计准则的出口商品会计信息系统,为填写调查问卷和进行抗辩打好基础。

开展问卷调查是各国倾销调查机构收集证据的主要手

段,而企业应诉内容是发起倾销调查国相关机构判断是否存在倾销或确认具体倾销程度的重要依据。在问卷中涉及的会计资料主要有:①涉案产品生产和销售的基本资料,包括过去三到五年的生产能力、产量、销售量、出口地区、出口量、出口价格、产品在生产国的销售价格、运输方式、运输距离和费用、保险费、折扣和佣金;②涉案产品的生产要素数量及其成本资料;③企业过去两年的财务报表,包括资产负债表和利润表;④符合欧盟和美国所谓“市场经济地位”及“个别待遇”标准的材料。另外,由于我国尚未取得公认的“市场经济地位”,企业还要搜集有关“替代国”的资料,为后期的应诉做准备。

因此,企业为了加强对出口商品的核算、监控,应该专门开发一套出口商品管理系统,提供应对倾销调查所需要的主要会计信息。

反倾销会计信息系统可以从现有的会计信息系统的各子系统中提取数据,并对数据进行进一步加工、整理、分析和研究,按照反倾销的具体要求生成有用的信息。这套系统应具备以下几个功能:首先,符合国际会计准则并能够支持比较会计,即在符合国际会计准则的基础上,能够反映出与我国会计准则、主要出口国会计准则的差异。如存货发出成本计算方法之一的后进先出法,在我国会计准则中允许使用,而国际会计准则就不允许采用,诸如此类的差异要在系统中清晰地体现

从上述比较分析可以看出,会计准则改进与会计信息质量提高的根本目标不一致:一个在于规定微观经济主体——企业的会计核算的原则和方法,另一个在于满足不同利益相关者的信息需求;一个为管制过程更加严格、具体,另一个为输出内容更加丰富、多样,更加贴近利益集团所要掌握的企业具体情况。显然,两者的目标不存在趋同性,未能相互促进、协调,最终造成了一种尴尬局面:一方面,我国会计准则在不断具体化、明确化、详细化;另一方面,企业尽管按照改进了的会计准则进行核算,但会计信息质量仍然满足不了使用者的需求。因此,提高会计信息质量,必须从产生会计信息的源头——会计准则着手研究,改革现有的会计准则制定模式,建立与信息输出目标一致的个性化会计准则制定模式,即根据不同信息需求者的利益偏好分别制定投资者会计准则、债权人会计准则、企业外部利益相关供应商会计准则和企业内部会计准则等,以满足不同信息使用者的需求。

四、我国会计准则的未来改进方向

制度经济学认为,组织中的个体有各自的利益,每个个体都在寻求自身利益的最大化。但个体利益最大化的前提是组

织中的其他个体行为不影响该个体寻求自身的最大利益。不同个体在进行最优行为选择、寻求自身利益最大化的过程中,就会产生相关的规则、制度。可见,制度的形成是多方博弈的结果。会计准则作为一种制度,也必然是一个多重的、多次的社会博弈的结果。理想的会计准则应能充分兼顾各方利益,成为博弈各方愿意遵守的有约束力的社会契约。由于我国会计准则的制定一方面缺少充分博弈的过程,另一方面现行统一的会计准则看似是各方利益的均衡结果,实质上是弱势集团对强势集团妥协的结果,无法满足不同利益集团的要求。

笔者认为,会计准则的未来发展方向必然要与会计信息质量提高的目标联系起来,并进一步实现趋同,这是会计信息质量提高的重要标志。因此,构建以“用户为导向”的债权人会计准则、投资者会计准则、政府会计准则等个性化会计准则是客观现实的需要。而这些单独的个性化会计准则是某个利益集团内部的均衡,虽然在这个集团中仍然有强势与弱势之分,但它们的整体利益目标是一致的,因此该集团内就会处于或接近于帕累托最优境界,契约各方就可能共同遵守会计准则,从而提高会计信息的决策有用性。□

出来。其次,符合反倾销国际法规和各国法规,即能够反映符合反倾销规范的产品成本的计算结果和过程。再次,要能够适应主要出口国的语言,便于在反倾销调查中使用。

二、反倾销会计信息系统的基本结构

企业反倾销会计信息系统应由以下几个子系统构成:

1.出口商品存货管理系统。

出口商品存货管理系统的数据来源源于企业电算化会计信息系统中的采购、存货和销售等子系统,需要按照倾销调查的要求进行加工整理。首先,此系统应该提供与出口商品有关的原材料、燃料、包装物、低值易耗品、委托加工材料、在产品、产成品等存货的采购信息,包括采购的数量、价格、供应商以及付款信息等。其次,此系统应该提供出口商品在生产过程中原材料、燃料的消耗数量、生产工时、人工成本等数据。再次,此系统要能够提供出口商品销售资料,包括销售的总体情况、分别在各出口国销售的情况、在国内销售的情况,具体到销售日期、销售数量、销售价格(出厂价格、到岸价格等)、运输方式、运输距离及费用、保险费、折扣或佣金、合同资料、销售成本及其计算方法等。这个子系统的数据库,可以为填写调查问卷和进行抗辩提供基本的资料。

2.出口商品成本管理系统。

成本管理系统通过接收出口商品存货管理系统的成本信息,经过加工整理,生成符合WTO规则所允许的或出口国反倾销规定的产品成本及构成正常价格的销售费用、管理费用、其他费用和合理利润。

倾销是指产品出口价格低于正常价格的贸易行为。其中,出口价格是出口商将产品出售给进口商的价格,相对容易确定,弹性较小;正常价格的构成则比较复杂,弹性较大,对确定倾销及幅度影响很大。所以,对正常价格的认定往往是倾销调查的焦点,企业应在符合国际会计准则和反倾销法规的前提下尽量压低正常价格。正常价格严格地依次采用国内价格、替代国价格和结构价格。由于尚未取得“市场经济地位”的原因,欧美等国对我国出口商品正常价格确认一般采用“替代国”价格,即采用“生产要素法”,以我国出口产品的生产要素(生产工时、原料及能源消耗、其他消耗、资本投入等)实际耗用量为基础,乘以替代国的单价,再加上必要的费用和利润,最终确定出正常价格。因此,出口商品成本管理系统应侧重于对企业可以控制的实际耗用量、间接费用和与其他产品共同分摊成本等因素的调整。

(1)提供先进的技术经济指标,合理地调低单位产品生产要素实际耗用量。单位产品生产要素实际耗用量主要由材料单耗、工时单耗决定。材料单耗是反映生产过程中原材料利用情况的主要指标,材料单耗越低说明原材料利用的效果越好,单位产品材料成本越低;工时单耗反映劳动生产率的高低,直接影响单位产品工资成本和单位产品制造费用成本,工时单耗应在合理的范围内尽量调低。材料单耗受产品设计、工艺水平、操作技术、材质规格、合理下料以及综合利用等因素的影响;工时单耗主要受设备先进性和工人操作技能的影响。上述影响材料单耗、工时单耗的各因素就是企业重要的技术经济指标,是确定产品成本的基础。因此,为了证明企业的单位产品实际耗用量较低,应该提供企业生产部门已经很好地完成

这些指标的详细情况,例如以较高的原材料利用率证明较低的材料单耗,以较高的劳动生产率和生产设备利用率证明较低的工时单耗,而且先进的技术经济指标同时说明企业具有高水平的生产经营管理能力。

(2)合理地降低出口产品负担的间接费用和与其他产品共同分摊的成本。要尽量降低涉案产品应负担的辅助费用、制造费用,既要用传统方法对企业现有成本计算系统进行分析,将国际会计准则和反倾销法规允许的各种方法进行比较,选择可以使涉案产品负担费用最少的方法;又要借鉴作业成本法的原理选择尽可能合理并可以使涉案产品分摊最少的成本动因;最终比较传统成本计算法与作业成本法计算的结果,选择既合理又使成本较低的分配方法。

3.相关制度的管理系统。

为了确切地证明企业已经采取了符合反倾销法规的有关措施,还应建立相关的制度管理系统。企业完善、规范的管理制度是会计举证真实、可靠的保证。针对倾销调查的需要,管理系统应包括如下政策、制度信息。

(1)出口商品价格制度。这类制度应包括出口商品定价制度和价格管理制度。在定价制度中应注意:一是明确企业具有自主定价权。企业能否自主定价是各国审查个别待遇的关键因素。如果不被承认“市场经济地位”,能够申请到个别待遇也可以在很大程度上减少企业的损失。个别待遇是指对同一国家不同出口商实行区别待遇,主要有是否征收反倾销税或适用不同税率两种情况。二是明确企业出口商品的定价符合市场经济规律、符合企业价值最大化经营目标。要强调企业选择的是“成本导向定价法”下的成本加成定价法、目标利润定价法或边际贡献定价法等,尽量避免采用竞争导向定价法或需求导向定价法等容易引起误解的方法。在价格管理制度中应详细规定企业在折扣与折让、提价与降价等方面的处理手续和方法。

(2)企业内部控制制度。它包括资金预算管理、资产控制、内部稽核、内部审计和财务综合控制等制度。

(3)企业财会工作制度。这套制度是为保证会计信息质量的工作规范,包括各会计岗位职责、账务处理规范、财务核算制度、会计核算制度等。

(4)企业资产管理制度。主要是存货、固定资产等资产管理制度,包括购置、验收、质检、保管、调拨、出售、盘点及报废等方面的具体规定。

(5)企业薪酬制度。薪酬即人工成本,是倾销调查中的重要内容。企业薪酬制度应包括工资、津贴、劳保、绩效奖金、股权激励等方面。

(6)成本费用管理制度,包括材料、人工和制造费用等成本项目的核算方法以及计算方法等。在成本控制制度中,包括成本控制基础、目标成本、成本计划、定额标准成本、成本差异分析与考核等制度;在费用开支管理制度中,包括各项费用开支标准和相关管理规定。

反倾销会计信息系统的建立有利于企业应对倾销调查,有利于申请“市场经济地位”的抗辩。通过构建反倾销会计信息系统,企业可更新反倾销应诉的观念,各专业管理人员站在战略的高度通力合作,在企业经营政策、价格政策、投资政策方面做出正确的决策,以规避反倾销应诉风险。☐