从反倾销应诉角度看企业成本核算认识误区

陈淑贤

（上海杉达学院　上海　200135）

【摘要】本文根据反倾销应诉的要求，首先分析了企业成本核算中存在的三个认识误区，然后提出了完善应诉企业成本核算体系的建议。

【关键词】反倾销　成本核算　误区

随着国际贸易的日益频繁，贸易摩擦也随之增加，尤其在金融危机后，受到经济环境恶化的影响，不少国家的贸易保护主义悄然抬头，针对我国的反倾销调查更加频繁。与外国企业频举针对我国的反倾销诉讼相对比，我国企业反倾销应诉的结果不理想——应诉率低、资料举证不足、应诉成本高等一再困扰我国出口企业，最终导致动辄亿元计的巨额损失。这其中因为对反倾销应诉存在认识误区而消极应对的外贸企业不在少数。因此，正确认识反倾销应诉对企业而言关系重大。

一、成本归集范围上的认识误区

通常认为，国际反倾销法中所认可的产品成本包括“生产费用”与“销售、管理和一般费用（SG&A）”两部分。其中，“生产费用”即为我国会计体系中的原材料、人工（包括直接人工和制造费用的人工）和折旧、摊销等固定费用，SG&A 是销售和一般行政管理费用，而我国企业的产品生产成本只包括原材料、直接人工和制造费用，即可以直接对象化的支出，无法对象化的支出如销售费用、管理费用等，则作为期间费用在发生当期计入当期损益。因此，在反倾销成本归集中形成了认识上的第一个误区，即我国的产品成本归集仅仅是反倾销认可的产品成本的一部分，反倾销中所认可的产品成本除包括生产成本外，还包括我国作为期间费用列示的 SG&A。

根据欧盟反倾销法的规定，在判定倾销时，出口产品的价格可以选择销售价格或推算价格，其中推算价格的确定是由出口国国内同类产品的生产成本加销售和管理费用及利润。美国判定倾销时使用的结构价格包括生产费用、SG&A、利润和包装费用。由此可见，SG&A 仅仅是用以推定出口产品价格而非成本时所用，并不能简单地将反倾销成本界定为生产费用和 SG&A 之和。

同时，根据国际会计准则的要求，存货的成本包括使存货达到目前场所和状态所发生的采购成本、加工成本和其他成本。而其他成本则明确界定为使存货达到目前场所和状态过程中发生的其他成本，例如非生产性间接费用或者为特定客户设计产品的费用（我国列为研发费用）。同时，在一些不能列入存货成本而应在它们发生的期间确认为费用的项目中，列示了无助于使存货达到目前场所和状态的行政管理间接费用和销售费用。由此可见，我国会计准则和国际会计准则对于产品成本的界定并非像传统理解上的具有明显的差距，即使在国际上，SG&A 也并非全部可以确认为成本，判定的标准应依据该项支出是否有助于存货达到目前的场所和状态。

二、成本核算制度上的认识误区

在成本核算制度上的误区源于我国会计准则和国际会计准则之间的差异，而一些国家的反倾销规定要求企业提供符合国际会计准则要求的成本数据。因此，一些反倾销应诉企业认为，只有按照国际会计准则的规定确认成本，才能符合反倾销应诉的要求。

根据 WTO《反倾销协定》的规定，成本通常以被调查企业保存的记录为基础进行计算，而被调查企业的成本分摊方法只要是一贯延续使用的，调查机构也可以予以承认；欧盟在对我国符合市场经济地位的反倾销应诉企业制定的五项标准之二也只是明确规定，企业要有一套适用于所有场合、按国际会计标准审计的基础会计账簿并经独立审计具有通用性；而美国也没有要求我国反倾销应诉企业采用美国的一般公认会计准则。可见，虽然提供按照国际会计准则搜集整理的成本数据更有可能被调查机构所接受，但是否采用国际会计准则对被调查企业的反倾销应诉并无决定性影响。事实上，被调查企业提供的成本数据和相关资料能否被反倾销调查机构接受，取决于企业提供的信息是否真实可信、客观公允。

2007 年 1 月起我国上市公司率先执行新会计准则，2007 年 12 月中国会计准则委员会与香港会计师公会签署《关于内地企业会计准则与香港财务报告准则等效的联合声明》。2010 年 4 月财政部发布《中国会计准则与国际财务报告准则持续趋同路线图》，争取在 2011 年底完成我国会计准则相关项目的修订工作。可以说，我国在会计准则国际趋同方面一直秉持积极的态度。反映在成本归集的相关制度方面，新会计准则取消了存货计价方法中的后进先出法，规定房地产开发产品等存货的借款费用可以资本化，对处于开发阶段的产品研发支出准予资本化，统一了职工薪酬核算的口径和列支渠道。

三、成本核算方法上的认识误区

成本归集方法上的认识误区来自完全成本法和变动成本

企业政策性搬迁补偿收入的财税处理差异探讨

刘初旺(博士)　问伟峰

(浙江财经学院　杭州　310018)

【摘要】本文从政策性搬迁收入的性质出发,探讨了政策性搬迁收入在会计和税务确认、计量方面存在的主要差异,提出了差异处理原则,并结合实例说明如何在日常会计记录和年终企业所得税纳税申报中处理这种差异。

【关键词】政策性搬迁　补偿收入　会计　税法

随着我国城市化进程的不断深化,越来越多的企业会因为政府的市政建设或城市规划修改等原因而发生政策性搬迁。会计和税法对企业政策性搬迁补偿收入的处理规定存在差异,从而导致很多企业实务工作人员无所适从。本文就该问题作一探讨。

一、会计与税法对企业政策性搬迁补偿收入性质的界定

为便于展开分析,我们先引入一案例。某企业2010年因政府规划搬迁,政府按照搬迁补偿协议补偿企业3 000万元用于异地重建,企业原有固定资产发生损失,土地使用权由政府收回,其固定资产账面原值600万元,累计折旧560万元,账面净值40万元,无形资产(土地使用权)账面价值360万元(摊销后的余额),处置固定资产变价净收入10万元。

在以上案例中,企业收到的3 000万元是属于收入还是费用或损失的补偿?其实从现行税法及会计准则的相关规定可以看出,这里的3 000万元并不是收入,而是费用或损失的补偿。理由是,这笔款项并不是由于企业的经营活动而产生的现金流入,因此,其会计处理不能确认为收入,而应先作为专项应付款,补偿费用或损失的部分转入递延收益,补偿款超过费用或损失的余额转入资本公积。其税务处理也不应将搬迁补偿款作为收入,而是作为补偿企业搬迁的费用或损失。因

法的使用争议。我国传统的成本核算方法一直是完全成本法,在《企业会计准则第1号——存货》中也明确指出,存货的加工成本包括直接人工以及按照一定方法分配的制造费用,因此制造费用是纳入产品成本之中的。而根据前面的分析,反倾销范畴的成本费用包括原材料、人工(包括直接人工和制造费用中的人工)和折旧、摊销等固定费用,虽然最终成本中也包括了固定费用部分,但其区分变动成本和固定成本的做法更类似变动成本法,因此造成部分企业误认为只有使用变动成本法核算成本才能满足反倾销应诉的要求。

根据美国商务部反倾销调查问卷的说明,反倾销应诉企业要分别列示变动制造成本和制造成本的总和,其中制造成本总和为直接材料、直接人工和制造费用之和,WTO和欧盟亦有类似的规定。美国、欧盟等在反倾销时划分变动制造成本和固定制造成本,是为了防止企业将部分成本特别是固定制造成本分摊到非反倾销调查产品上,从而减少被调查产品的成本。调查问卷本身并没有要求企业使用变动成本法,而从制造成本总和所包括的内容以及整个成本核算全程来看,其"生产费用"的划分和我国相比只是归类不同,并不影响总额。因此,我国企业不一定非要采用变动成本法来应对反倾销调查,反倾销调查更看重的是核算方法的一贯性,即企业即使没有采用变动成本法,只要账册齐全、数据清晰、资料完整,能够进行正确的成本性态划分,就可以从容应对。

四、完善反倾销应诉企业成本核算体系的建议

应对反倾销并不需要企业遵循特定的一般公认会计准则或成本核算方法,但保证成本资料准确、完整、真实、可信以及建立一个稳定的、具有一贯性的成本核算体系却是必须的。为此,我国外贸企业除了在日常的成本核算工作中加强管理、完善内部控制以外,还可以预先开展一些具有"反倾销导向"的工作。例如:在材料采购时注意保管好发票、货运单据、仓储单据等原始票据;在销售环节设立海外销售分部,将涉外产品单独分离出来进行管理;在生产环节设立出口产品核算中心,为出口产品设置单独的成本核算管理体系等。特别是在成本核算部分,企业不仅应确保成本资料的准确、完整,确立科学的制造费用分配方法,还可以在外贸企业内部构建反倾销自评监测体系,对成本核算的各个环节进行反倾销导向评测,检查相关资料如采购合同、生产记录、销售合同、记账凭证、成本账簿、财务报表等支持文件是否相互匹配,是否能够准确划分变动制造费用和固定制造费用等,规范成本核算的流程和信息保管制度,力争在不增加成本或者少量增加成本的基础上从容应对反倾销调查,满足反倾销应诉的举证需要。

【注】本文受上海市教育委员会科研创新项目资助,项目编号11YS283。

主要参考文献

财政部.企业会计准则2006.北京:经济科学出版社,2006