

反倾销视角下中小企业会计优化之路径选择

孙芳城¹(教授) 杨兴龙² 李红²

(1. 重庆三峡学院 重庆 404000 2. 重庆理工大学财会研究与开发中心 重庆 400050)

【摘要】 制定和完善会计标准是加强中小企业管理、促进中小企业发展的重要制度安排;同时,会计举证是应诉反倾销的关键环节。应对反倾销的现实需要对中小企业会计优化提出了更高的要求。本文在财政部推进实施《小企业会计准则》的制度背景下,分析了中小企业会计核算对于反倾销应对的支持作用,在此基础上提出了中小企业会计优化的路径选择。

【关键词】 中小企业 小企业会计准则 反倾销 内部控制

2010年,在贸易救济领域共有24个国家(地区)对华启动了75起贸易救济调查,位居各成员之首。我国连续16年成为全球反倾销调查的最大受害国。中小企业是我国国民经济和社会发展的重要力量,贸易保护主义背景下我国国际贸易遭遇寒冬,中小企业首当其冲,遭受反倾销的比例已达65.31%,中小出口企业应对反倾销的问题不容忽视,必须提升到战略高度审慎对待。

一、中小企业会计核算存在的缺陷

经营管理水平从根本上决定了企业的成长能力和发展空间。然而受历史和现实因素的制约,中小企业的经营管理状况不容乐观,存在诸多问题:从其发展历程来看,我国中小企业是在短缺经济条件下快速发展起来的,具有“粗放型数量扩张”的特征;从其发展状况来看,普遍具有技术装备率低、产出规模较小,资信水平较低、融资困难,管理效率较低、抗风险能力差等特征。

上述特征决定了其会计特性:会计组织不够健全,会计核算尚不规范,会计人员知识水平和专业素质有待提高。直接后果是:会计控制和决策支持职能在中小企业难以充分发挥,难以以为战略和风险管理提供保障;其会计信息难以成为税收征管和信贷管理的决策依据。

二、中小企业会计核算与反倾销应对

1. 会计举证是应对反倾销的关键环节。会计举证是指围绕反倾销调查问卷准备并提供会计资料及完成相关事务,是应诉反倾销的首要法定环节。具体包括:①提供会计资料,填答会计相关问题并做相应技术调整;②就申诉方的申诉主张及理由进行会计陈述和抗辩;③根据调查进展情况,充实会计证据材料。

可靠和经得起查证的会计举证是惟一能够说明应诉企业成本信息的方法。根据WTO《反倾销协议》和欧盟反倾销法的规定:调查机关采信被调查企业会计记录的条件是“符合出口国普遍接受的会计原则,且记录合理地反映了与被调查产品的生产和销售有关的成本”;会计账簿“按照国际会计准则进行过独立审计”是申请“市场经济地位”的重要条件。因此,

会计举证所采用会计标准的通用性、成本核算的合理性、会计资料的可靠性决定了反倾销应诉的成败。

2. 会计缺陷成为中小企业反倾销应对的制约因素。就目前我国中小出口企业应诉反倾销的状况来看,会计核算的缺陷仍是最大的制约因素。很多中小企业账目不清,交易原始单据、业务往来档案资料不全,甚至难以提供完整的财务报表或提供的数据严重失真,这些问题在反倾销调查中将会给企业以致命的打击。会计管理职能一直没有得到有效的发挥,只是起了一个记账员的作用,甚至“从来没有实施过成本核算”,产品定价仅靠个人感觉。可见,众多中小企业成本处于失控状态,会计核算根本没有起到应有的作用,其数据的可靠性更加难以保障,如此情形当然难以应对反倾销。事实上,由于企业提交的会计资料不被认可而被驳回市场经济地位申请或在反倾销裁决中借助“替代国”资料计算产品成本导致最终败诉的案例比比皆是、数不胜数。

三、反倾销视角下的中小企业会计优化要求

不管是会计准则还是会计制度,所规范的对象都是某一类经济业务活动,旨在给出该类业务会计处理所应遵循的规则和可供选择的政策。而要将企业所发生的各种经济业务如实地反映出来,还须依赖完善的会计核算系统以及相应的控制机制,这是会计标准得以执行的保障。会计核算系统是“使用一系列核算工具并通过严密规则和科学程序组织的一个经济信息系统,以之将业务所引发的数据加工成财务信息”,而内部控制则是针对上述核算流程所设计的一系列旨在保障会计信息质量的程序和手段。

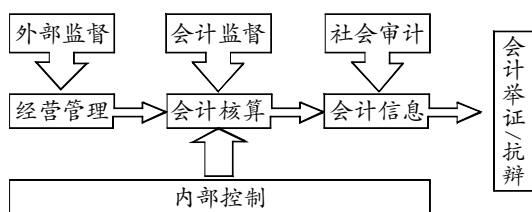
已有的研究关注于应对反倾销中应当采用什么样的会计政策、方法,或者过分关注于企业所适用的会计标准问题。本文则认为,在反倾销应诉尤其是实地调查环节,企业会计核算系统和内部控制起着更为关键的和基础性的作用。一旦调查机关认定企业会计核算系统存在缺陷或者没有建立良好的内部控制,将全盘否定企业所提交的一切数据而采用所谓的“最佳可获得资料”。即使采用了完美的会计标准足以证明没有倾销行为,若调查方不采信,则所有的努力都将付诸东流。

按照现有的会计标准适用框架,中小企业可选择执行《小企业会计制度》(2005年1月1日起实施)或者《企业会计准则》(2007年1月1日起实施)。但从大量的反馈信息来看,这些会计标准尚未得到有效执行:有些企业会计基础工作比较薄弱,有些企业缺乏有效的内部控制,在应对反倾销的关键时刻,这些问题将给企业以致命打击。

应对反倾销为中小企业会计优化提供了一个良好的契机:会计核算水平的全面提升同企业内部控制密不可分,二者相辅相成,共同为企业的健康发展保驾护航。欲在应对反倾销中取得主动,强化会计基础工作、健全内部控制系统是必须也是唯一可行的途径。

四、中小企业会计优化的路径选择

2010年11月《小企业会计准则(征求意见稿)》出台,其正式发布指日可待。然而,我国小企业数量多、会计规范性差、会计基础工作薄弱,真正将小企业会计准则贯彻实施还面临诸多的困难。“小企业会计准则的制定是一方面,执行又是一方面,准则能不能很好地执行下去,这个问题很关键。”对此,需要多管齐下、标本兼治。我们提出一个较为系统的解决方案,详见下图:



中小企业会计优化的路径选择图

1. 外部监管:全面提升企业的竞争力。应诉反倾销的根本在于规范企业的经营活动而非仅完善作为核算手段的会计,只有真正地健全、规范经营过程,才能断绝会计造假动机,保障会计核算的客观性。鉴于此,强化外部监管是当务之急。

针对中小企业发展存在的突出问题,相关部门可注重以下工作:

(1)加强出口监管,重建出口秩序。中小企业缺乏自律、出口秩序混乱是引发反倾销诉讼的重要原因,其诱因则在于外贸管理体制存在种种缺陷。因此,需要加强外贸管理体制和加快行业协会的重组,制定出口商品管理的指导政策和商品质量管理体系,强化出口监管与调控,严厉打击出口企业恶性竞争和低价倾销行为,重建规范的出口秩序。

(2)加强引导扶持,确立良好的“会计形象”。通过培训、监督、检查等多种措施,敦促中小企业转变经营模式和营销观念,放弃低价竞争的传统思路和各种短期行为,注重产品质量和信誉。尤其注重提高中小企业管理者对会计管理重要性的认识,发挥会计分析和会计控制应有的作用,提升会计在管理决策中的地位,确立良好的“会计形象”。这是中小企业会计优化的持续动力所在。

(3)强化配套监管,营造良好的“会计氛围”。政府对于中小企业的监管相对薄弱,除了税收监管外,对强制年报审计、

公开信息披露等都无明确要求,即便是银行对中小企业信贷能力的考察也更多关注“人”的因素而较少关注其会计信息。同时,会计师、资产评估师、律师等事务所咨询服务机构往往因中小企业的支付能力有限,很少对其提供高质量服务。由此,来自政府、银行和中介机构的配套措施缺位,中小企业会计自然难以得到管理者的重视。

2. 内部控制:强化会计标准的执行力。企业内部控制起着更为关键和基础性的作用。确保会计标准的有效执行与标准本身同样重要,它们是我国会计改革和会计标准国际化进程中的“两驾马车”,应当并行不悖,而不能偏废。

反倾销是“一场法律引导下的数据战”。通常认为,应诉反倾销是“拼会计,抠成本”。然而就其本质而言,无论是会计信息还是成本核算,都不过是企业内部控制运行状况的外在表现,是企业内部控制实施的程式性结果。可见,企业内部控制才是对反倾销应诉起关键作用的本原性的要素,反倾销是在“拼会计,抠成本”,更是在考验企业的内部控制。

近年来,我国在会计标准的趋同和等效上取得了显著的成效。同时也应看到,会计标准的贯彻和执行尚存在不少问题,这些问题恰是造成我国企业种种财务舞弊现象和会计信息失真的根源,也是制约企业会计在应对反倾销中功能发挥的“枷锁”。要解决这些问题,会计标准制定是“标”,内部控制建设才是“本”。由此,基于反倾销应对,紧迫而根本的是改进企业内部控制,以保障会计标准的有效执行。

3. 独立审计:提高会计信息的公信力。我国中小企业在应诉反倾销时所提供的会计资料往往遭到调查方的质疑,原因之一便是缺少常规性的独立审计。例如,有的企业为了应付反倾销核查而请注册会计师进行突击审计,其可信度便会大打折扣。基于应对反倾销的需要,企业的财务报表每年均需进行独立审计并由注册会计师出具审计报告,以保障企业会计信息的可信度,此举将大大提高会计信息的可采性。

对于多数中小企业来讲,“不承担社会公众责任”,同时,银行在对小企业贷款管理中,更多依赖的不是小企业的财务报表。中小企业的会计信息主要用于税收和内部管理,缺乏对独立审计的内在需求,进行独立审计的动力不足。不少企业聘请会计师事务所的目的只是想通过对方的名誉和职业资格满足融资的需求,审计报告不具常规性,且其质量和公正性值得怀疑。因此,如何通过配套制度建设完善中小企业的“审计氛围”,增强其进行独立审计的动机并强化监管,成为一个亟待解决的问题。

主要参考文献

1. 谢娟娟,吕越.中小企业应对反倾销集群化战略的博弈分析.南开经济研究,2008;5
2. 孙光国.中小企业会计准则的制定:目标与模式选择.会计研究,2009;2
3. 杨松令.中小企业会计管理问题研究.北京:中国人民大学出版社,2004
4. 尚明.反倾销:WTO规则及中外法律与实践.北京:法律出版社,2004