

应 对 国 际 反 倾 销 调 查 的 会 计 之 策

吴 金 龙

摘 要: 中国目前已成为世界上出口商品受反倾销调查最多的国家,成为国际滥用反倾销措施最大的受害者。而且随着中国商品出口规模的进一步扩大,中国商品遭遇反倾销诉讼调查将更为频繁。我国企业必须寻找反倾销诉讼的应对之策。我国企业应对反倾销调查和诉讼,关键是要打好企业的会计基础。只要企业的会计基础扎实,就有可能赢得反倾销诉讼。

关键词: 反倾销; 正常价值; 结构价格; 国际会计准则

中图分类号:F 744 **文献标识码:**A **文章编号:**1006-1894(2004)04-0038-06

中国目前已成为世界上出口商品受反倾销调查最多的国家,成为国际滥用反倾销措施最大的受害者。据相关统计,从 1979 年中国出口的糖精钠在欧盟遭遇反倾销调查起,截至 2003 年,已经有超过 30 个国家和地区对中国出口商品发起 500 余起反倾销调查,涉及的商品种类 4 500 多种,影响中国出口贸易额超过 160 多亿美元,导致四五十万人潜在失业,严重影响了我国对外贸易和经济的发展。其中很多中国拳头商品在遭遇反倾销措施后,被完全赶出海外市场。就在笔者写作此文时,又传来美国对我国出口到美国的彩电征收反倾销税的消息。“长虹”、“康佳”、“TCL”彩电被征收 20% 左右反倾销税。国际对华商品实施反倾销措施,确实已经成为中国商品出口的障碍,而且随着中国商品出口规模的进一步扩大,中国商品遭遇反倾销诉讼调查将更为频繁。我国企业必须寻找反倾销诉讼的应对之策。笔者认为,我国企业应对反倾销调查和诉讼,关键是要打好企业的会计基础。只要企业的会计基础扎实,就有可能赢得反倾销诉讼。

一、倾销的认定

WTO《反倾销协议》规定:一产品从一国出口到另一国的出口价格低于其正常价值则该产品被视为倾销。出口价格是指在正常贸易中在出口国国内消费的同类产品的价格。正常价值是指出口国或原产地国在正常贸易过程中,用于消费的同类产品实际已付或应付的可比价格,简言之,指出口国的国内价格。

美国出口价格有两种计算方法:正常出口价格和推定出口价格。通常情况下,区分两者的标准是出口行为发生在销售行为(被调查商品首次被销售给非关联人的行为)之前还是之

后。销售行为在前,就适用正常出口价格;出口行为在前,则适用推定出口价格。但是,如果销售行为是由生产商或出口商在美国的关联公司进行的,即使该销售发生在出口行为之前,仍然适用推定出口价格。正常出口价格是在起始价格基础上进行的调整:起始价格加上出口包装费和出口国给予生产商的进口退税,再减去出口运费和出口税费;推定出口价格是除以上调整外,还要从起始价格中减去销售行为在美国发生的各种费用,包括:进一步制造或装配费用、销售成本和佣金、广告支出、利息支出、保险费用和合理利润等。同一被调查商品在不同的计算方法下,结果会有很大不同,正常出口价格会比推定出口价格高出 20%~30%,甚至更高。对于被调查商品出口企业来说,争取正常出口价格就非常关键。

美国正常价值的确定根据不同的国家而采取不同的方法,一般情况下将国家分为市场经济国家和非市场经济国家。

1. 市场经济国家的正常价值确定 (1) 出口价格。出口价格在美国也称“国内销售价格”,这是确定出口国价格的一般方法。国内销售价格应反映平时交易水平,应排除因情况特殊而导致价格过高或过低;国内销售数量应达到要求的标准,即国内同一规格产品销售数量应大于该产品出口到第三国总量的 5%。(2) 第三国价格。第三国价格即涉诉产品国将相同或相似产品出口到第三国的价格。如果出口国国内生产无销售、或者有销售但不符合条件而无法适用出口国价格,则要考虑第三国价格。(3) 结构价格。结构价格指通过计算出口产品的生产加工成本(不含税收)、一定幅度的产品利润以及相关费用,并将它们相加,来确定出口产品的正常价格的一种方法。它适用于两种情况:一是出口国价格和第三国价格均不能或无法适用;二是低于生产成本的销售。

2. 非市场经济国家正常价值的确定 美国对非市场经济国家的产品规定了特殊的正常价值确定方法:替代国价格;替代国出口销售价格;替代国结构价格。

替代国价格。替代国价格方法指在确定涉诉产品正常价值时,首先选择一个与进口产品所属国家经济发展水平相当的替代国,再将替代国该产品的国内市场销售价格作为涉诉产品的正常价值。

替代国出口销售价格。如果替代国该产品的国内销售价格不能适用时,有时采用替代国该产品向其他国家出口的销售价格作为涉诉产品的正常价值。

替代国的结构价格。如果替代国不生产产品或从替代国获得的有关资料不可靠,则采用该产品在替代国的结构价格。具体做法是:首先确定涉诉产品出口国为生产该产品所投入的原材料、燃料、劳动力等生产要素的数量,再获得替代国生产要素的价格,最后将前者乘以后者再加上一定数额的管理、销售和其他费用以及利润就是该产品的正常价值。从 20 世纪 90 年代开始,美国在对华反倾销案中,基本上采用这种方法。

欧盟确定正常价值的方法也分为市场经济国家和非市场经济国家两种。对市场经济国家,正常价值的确定采用以下 3 种方法:(1) 出口国的国内销售价格;(2) 向第三国出口的价格;(3) 结构价格。当前两种方法不能或不应使用时,有关当局用结构价格方法来确定该出口产品的正常价值。结构价格就是被诉产品的生产成本加上合理的管理、销售和一般费用以及利润;生产成本通常包括原材料、能源、劳动力等,其计算通常应根据受调查的出口商或市场上存有的记录为基础。该记录应符合出口国普遍解释的会计原理,能合理反映与生产有关的成本及产品销售。对非市场经济国家,欧盟则采取了歧视性政策。欧盟反倾销法规定:非市场经济国家的产品在反倾销调查中没有资格将自己的产品成本和国内销售价格作

为产品的正常价值,欧盟通过指定一个市场经济的“替代国”的相同或类似产品作为价格比较的基础。

虽然我国已加入WTO,但按照我国入世议定书的规定,在入世后15年内WTO成员仍可认定我国为“非市场经济”国家。由于美国和欧洲许多国家仍将中国视为非市场经济国家,我国出口产品的正常价值要按照出口产品成本的实际构成乘以替代国价格计算,从而得出产品的正常价值。我国出口商品的正常价值=替代国结构价格=[直接消耗(原材料、能源、劳动力、固定成本)+合理消耗(管理、销售、一般)]×替代国价格+合理利润。美国及欧盟在选择替代国的时候,具有很大随意性,因此,在反倾销调查计算我国出口商品的正常价值时,替代国价格不是我国企业所能控制的,我国企业最多只能力争选择对我方有利的具体替代国,或争取享受“市场经济国家”的待遇。我国企业应做的是仔细分析我方的产品成本结构,认真计算成本消耗,以准确的产品成本资料来应对反倾销调查和诉讼。

二、国际反倾销法认可的产品成本与我国出口产品成本的实际构成

反倾销调查诉讼发起后,主要任务将转向一些专业性的会计问题,即确定正常价值与出口价格,进行相应的项目调整,并计算两者之间的差额。出口价格和正常价值的计算基础都是产品成本。国际反倾销调查在确定产品成本时是有条件地接受被调查的出口商或生产者保存的会计记录的。《WTO反倾销协议》第2条规定:“成本通常应以被调查的出口商或生产者保存的记录为基础进行计算,只要此类记录符合出口国的公认会计原则并合理反映与被调查的产品有关的生产和销售成本。”《欧盟反倾销规则》第2条第5款规定:“如果被调查的当事人所保留的记载符合有关国家普遍接受的会计原则,而且表明这些记载合理地反映了与被审议产品的生产和销售有关的成本,通常应根据这些记载来计算成本”。这就是说,被调查的出口商或生产者的会计记录要符合“公认会计原则”的要求。虽然我国也有具体会计准则,但我国会计准则还很不完整,到现在总共只有16项具体会计准则,还没有形成一套普遍适用的完整的公认会计准则体系。而且,现在的具体会计准则主要适用于上市公司,大部分非上市企业的会计核算主要还是遵循《企业会计制度》,这样计算出的产品生产成本就不是国际反倾销调查所认可的产品成本。要应对国际反倾销调查,我国企业应自觉地运用我国甚至国际会计准则,以符合国际反倾销调查的要求。

国际反倾销调查中的产品成本概念不同于我国国内的生产成本概念。我国国内的生产成本是根据我国《企业会计制度》、《国营企业成本管理条例》和《企业财务通则》计算的,可能是一个系列产品的成本。而国际反倾销调查涉及的产品可能只是企业某一系列中的某种产品或某几种型号,因此,需要对反倾销调查涉及的产品成本进行追溯和调整。国际反倾销法认可的产品成本主要包括在《关税与贸易总协定第6条规定》、《关于实施1994年关税与贸易总协定第6条的协议》(以下简称“WTO反倾销协议”)、《WTO反倾销委员会关于反倾销调查资料搜集期间的建议》、《1995年12月22日欧共体理事会关于抵制非欧共体成员倾销进口的第384/96号规则》(以下简称《欧盟反倾销规则》)、《美国反倾销法》等法规中。

在确定正常价值考虑产品成本时,《WTO反倾销协议》第2条第2款规定:“同类产品以低于单位(固定和可变)生产成本加管理、销售和一般费用的价格在出口国国内市场的销售

或对一第三国的销售,只要在主管机关确定此类销售属在一持续时间内以实质数量、且以不能在一段合理时间内收回成本的价格进行时,方可以价格原因将其视为未在正常贸易过程中进行的销售,且可在确定正常价值时不予考虑。”

《欧盟反倾销规则》第2条第3款规定:“如果在正常贸易过程中没有或者没有充分的相似产品的销售,或因为特殊的市场情况,这种销售没有适当的可比性,相似产品的正常价值应当根据原产地国的生产成本加上合理的管理费用、销售费用和一般费用以及合理的利润来计算,或者根据在正常贸易过程中向一个适当的第三国出口的具有代表性的价格来计算。”

在确定倾销幅度时,《WTO反倾销协议》第2条第2款规定:“如在出口国国内市场的正常贸易过程中不存在该同类产品的销售,或由于出口国国内市场的特殊市场情况或销售量较低,不允许对此类销售进行适当比较,则倾销幅度应通过比较同类产品出口至一适当第三国的可比价格确定;只要该价格具有代表性,或通过比较原产国的生产成本加合理金额的管理费用、销售费用和一般费用及利润确定。”

从以上引述的国际反倾销规则可以看出,“正常价值”是在产品成本基础上认定的。这里所认定的产品成本包括“单位(固定和变动)生产成本”和“销售、管理和一般费用”两部分。将生产成本按成本性态划分为固定成本和变动成本是国际反倾销法中成本核算的一个特点。将生产成本按成本性态划分为固定成本和变动成本是我们在“管理会计”或“财务管理”课程中所熟悉的,但在我国企业日常成本核算中是不常用的。受到《企业会计制度》、《国营企业成本管理条例》和《企业财务通则》的约束,我国企业产品成本核算通常采用品种法、分批法或分步法,对一些生产多种产品的企业将一些共同费用在这些产品中分配时,往往不太准确,这样,企业产品成本计算表中的资料在反倾销调查计算结构成本时就不能直接使用,而需对受调查产品的成本重新按成本性态进行划分。在反倾销调查中按成本性态对成本进行划分,对研究和分析产品成本是否合理有着重要意义。调查方利用成本性态可以获得准确的产品成本信息。为了应对国际反倾销诉讼调查,我国企业必须学会将原来产品成本资料按产品成本性态进行划分的技能,并在日常成本核算中注意将生产成本按成本性态划分。除了“单位(固定和可变)生产成本”,国际反倾销规则所认定的产品成本还包括“销售、管理和一般费用”。这里的销售费用、管理费用和一般费用与我国企业会计制度中“期间费用”(管理费用、营业费用和财务费用)有所不同:我国企业会计制度中的期间费用是指企业在一定会计期间为组织、管理生产经营活动而发生的、不能直接或间接归入某种产品成本、直接记入损益的费用;而“销售、管理和一般费用”则包括生产成本以外的所有成本费用。这里的“销售、管理和一般费用”看上去与我国营业费用、管理费用和财务费用有对应关系,其实不然。我国的财务费用是指企业为筹集生产经营所需资金等而发生的费用,包括利息支出(减利息收入)、汇兑损失(减汇兑收益)以及相关的手续费等;而国际反倾销规则中的“一般费用”是指除生产成本、管理费用、销售费用以外所发生的其他成本费用,在美国通常有一个比例,认为一般费用应占生产成本的10%左右。我们需按国际反倾销规则所认可的“销售、管理和一般费用”对生产成本进行调整。

在产品成本基础上认定的正常价值还有一个前提,就是各类销售的价格不能低于成本。低于成本销售的价格就不属于正常价值。而是不正当竞争的价格倾销。

低于成本销售的确认,应具备3个条件:(1)产品在出口国或向第三国出口销售的价格

低于成本,即出口平均销售价格低于加权平均的单位成本。(2)该产品在长时间内大量低于成本销售,其销量超过在调查期间总销售量的 20%;调查期间通常指一年,但不少于 6 个月的一段时间。(3)按正常的贸易做法和在合理的时间不能收回总成本。这样,即使我国出口产品按边际成本定价,产品价格低于生产成本与“销售、管理和一般费用”的总和,在满足以上条件时,这种价格在国际反倾销法中仍然是正常的,是可以接受的,但如果达不到上述条件就会被认定为低于成本销售。现在不少反倾销案件是基于“低于成本销售”而提起的,要应对国际反倾销调查,我国企业对产品的成本计算必须十分清楚,要学会根据国际反倾销法对低于成本销售的确认条件,用全部成本法或边际成本法说明自己产品的销售价格,证明不存在低于成本的倾销。

三、应对国际反倾销调查的对策

1. 按国际会计准则进行会计核算 出口企业应自觉地按国际会计准则进行会计核算,编制会计报表,以符合国际反倾销调查的要求。虽然我国也有具体会计准则,我国会计准则也是按照国际会计准则制定的,但我国会计准则还很不完整,到现在总共只有 16 项具体会计准则,还没有形成一套完整的普遍适用的公认会计准则体系。此外,我国会计准则还坚持自己的特色,并未全部采用国际会计准则。企业采用的《企业会计制度》并不被国际公认会计准则所承认。我国出口企业如能按国际会计准则进行会计核算、编制会计报表、计算产品成本,可以获得国际反倾销法的认可。

2. 接受注册会计师独立审计 我国出口企业如果是非上市公司,其财务报表可能未经注册会计师独立审计,在反倾销调查中,这些企业的成本资料就缺乏可信度。即使有的企业为了应付申诉国的调查而请注册会计师进行突击审计,其可信性也就大打折扣。按国际惯例,企业的财务报表每年都需接受审计,由注册会计师出具审计报告,而不是临时进行突击性的审计。只有按国际会计准则编制会计报表,接受注册会计师的独立审计,其产品成本资料才具可信性,才可得到反倾销调查方的认可。

3. 建立企业会计硬件基础 出口企业应建立以计算机为基础的信息收集、分析、管理系统。当日常所有的产品成本资料都存入到计算机系统,遭遇反倾销实地调查时,就可以从计算机系统调出资料,从容应对。宝钢在 1996 年遭遇美国反倾销实地调查时,就是因为用计算机系统详细列示了中厚板的成本资料,包括原料采购,供应商名称,供应商与本企业的距离,运输方式,每一段路程的运输记录等等,才使美国调查人员认可了宝钢的成本资料,从而使该案于 1997 年由当时的外经贸部与美国商务部通过谈判签订反倾销“中止协议”而了结,该协议允许中国钢铁企业在限量、限价的情况下正常出口,如违反这个规则,则征收高额反倾销税。通过该协议,我国企业基本保住了美国市场。

4. 争取获得市场经济地位待遇 尽管我国已实行社会主义市场经济,也已加入 WTO,但欧美主要发达国家在我国加入 WTO 的 15 年内仍可视我为非市场经济国家,对我实施歧视性反倾销政策。美国现行反倾销法对“非市场经济”国家下的定义是:经确定不按成本或价格结构的市场原则运作而导致其境内的产品销售不反映产品的公平价值国家。

美国对非市场经济国家确定还考虑以下因素:目标国家或地区的货币可兑换程度;允许通过劳资双方谈判确定工资水平的程度;允许外国公司在该国投资的开放程度;政府控制或

拥有生产资料的程度;政府控制资源配置和企业产品价格及产量方面决策的程度等等。

尽管法律列明了上述有关规定为非市场经济国家,不等于该国的所有工业或某一种产品均“不按成本或价格结构的市场原则运作”和“不反映产品的公平价值”,如果被调查的产业属于“市场导向型产业”,商务部有可能改用市场经济国家方法确定该非市场经济国家具有导向型产业产品的正常价值。按照美国的法律规定,商务部在决定市场导向型产业时,要符合下列条件:企业在确定其产品价格或产量时没有政府的参与;企业的产权性质应属于私人所有或集体所有;所有重大投入都必须按市场原则所确定的价格来支付。显然,这种市场导向型产业的标准比较严格,我国企业必须花大力气努力争取成为市场导向型企业。

1998年4月,欧盟通过决议,将中国从“非市场经济国家”名单中撤消,但又没有承认中国是“市场经济国家”,而是将中国列入新设立的“特殊市场经济国家”名单之中。在欧盟的反倾销调查中,“特殊市场经济国家”的企业如果能够证明其受调查产品的生产和销售完全符合市场经济条件,该企业就可以享受“市场经济国家”的待遇。否则,就将适用“非市场经济国家”的待遇。

欧盟规定中国企业申请市场经济待遇必须具备5项条件:(1)企业根据市场供求关系进行决策,不受国家干预。(2)企业财务账目按照国际会计标准进行。(3)产品成本或企业资本状况没有受到非市场经济体系的影响。(4)企业受破产法和财产法的约束。(5)企业外汇调换按国际市场汇率进行。只有以上5项条件同时具备的企业才会被认定为完全符合市场经济条件,从而享有市场经济待遇。这5项条件中,第(2)、(3)项条件就是具体的会计要求,我国企业完全可以做到,其他条件还需我国企业与国家有关部门积极配合才能达到。总之,我国企业应与国家有关部门积极配合说服有关国家尽早给予我国企业享受市场经济国家待遇,以避免频繁的反倾销调查。

(作者单位:上海对外贸易学院)

=====

(上接第28页)

(5) 保险服务应当被细分为5个部分:人寿保险与养老金基金、货运保险、其他直接保险、再保险以及针对保险的辅助服务。

(6) 计算机与信息服务分为计算机服务、新闻代理服务、在线接入与信息提供服务。

(7) 金融服务应当被细分为3个二级目录:“不包括投资银行业在内的金融中介”、“投资银行业及与其相关服务”,以及“金融中介辅助服务”。

(8) 版权费用和许可费用可细分为“经销权与类似权利”,以及“其他版权费用和许可费用”。经销权与类似权利包括经销权费用的国际收入和支出,以及用于支付注册商标使用的版权费用。其他版权费用与许可费用包括按许可协议用于无形的、非生产性的、非金融资产和所有权的权利(如专利、版权以及工业处理和设计)及其应用的授权使用的国际支付与收入,以及原作及原形产品的生产(诸如手稿、计算机程序、电影作品和声音记录)的授权使用的国际收付。在一个有限时间段内或有限区域内的视听产品的传播权(这被包括在视听及相关服务中)被排除在外。

(作者单位:上海大学)