

# 对外经贸统计

STATISTICS FOR FOREIGN ECONOMIC RELATIONS & TRADE

主管：中华人民共和国商务部

主办：中国对外经济贸易统计学会

刊名题字：李岚清



2022 年  
第 4 期 总 157 期

P6 连载一：实现数字贸易规模测度的三个可行路径研究

P14 中小型会计师事务所质量管控的影响因素及对策

P32 中国外派境外人员个税和社保问题的探讨

# 政经事

Roadlink GLB

国际专业化服务智慧平台  
Smart Platform of International Professional Services



小程序二维码



微信公众号二维码

刊名题字：李岚清 刊发时间：2022年8月

主管 中华人民共和国商务部  
主办 中国对外经济贸易统计学会

## 编辑委员会

顾问 傅自应  
主任 刘貽南  
副主任 李继刚 王亚平 贾怀勤 孙天璐  
编委 (按姓氏笔画)  
王颖 刘永辉 许晓娟 陈冰 陈明霞  
陈俊峰 姚卫东 解梦超 魏浩

总编 孙天璐  
责任编辑 叶方 梁秋荣  
美编 李泽祺

法律顾问 王丽娜（敬凡）

## 承办单位：

深圳市对外经济贸易统计学会  
深圳市正经投资控股有限公司（“政经事”平台）

地址：深圳市福田区益田路江苏大厦A座1217

电话：0755-83173363

传真：0755-23907932

邮编：518035

Email: article@ssfetsz.org

网址：www.ssfetsz.org

出版证号：京内资准字9908-L0304

主办单位地址：北京市东城区夕照寺街14号富瑞苑公寓2层

邮编：100061

## 官方发布 OFFICIAL INFORMATION

- 02 商务部服贸司负责人介绍2022年1-8月服务贸易发展情况
- 02 商务部成立推进贸易高质量发展专家委员会
- 03 进博会五周年专家研讨会成功举办

## 学会动态 SSFERTC NEWS

- 04 中国对外经济贸易统计学会与深圳市进出口商会签署战略合作协议
- 04 《论“数字贸易测度”》载入中国人民大学“复印报刊资料”

## 数字贸易 DIGITAL TRADE

- 06 连载一：实现数字贸易规模测度的三个可行路径研究

## 经济观察 ECONOMIC REVIEW

- 12 中国经济7月份延续恢复态势，出口表现一枝独秀

## 经验交流 EXPERIENCE SHARING

- 14 中小型会计师事务所质量管控的影响因素及对策
- 22 中国外派境外人员个税和社保问题的探讨

## 统计分析 STATISTIC ANALYSIS

- 40 中国高新技术产业实际出口规模与其国际竞争力研究——基于增加值的核算方法
- 46 2022年1-8月五矿化工行业进出口分析报告

## 数据统计 STATISTICAL DATA


- 48 2022年1-8月省市进出口情况
- 49 2022年1-8月分主要国别/地区进出口情况
- 50 2022年1-8月出口综合情况
- 50 2022年1-8月进口综合情况

## 商务部服贸司负责人介绍 2022 年 1-8 月 服务贸易发展情况

2022 年 1-8 月，我国服务贸易继续保持平稳增长。服务进出口总额 39375.6 亿元（人民币，下同），同比增长 20.4%；其中服务出口 19082.4 亿元，增长 23.1%；进口 20293.2 亿元，增长 17.9%。服务出口增幅大于进口 5.2 个百分点，带动服务贸易逆差下降 29.5% 至 1210.8 亿元。8 月当月，我国服务进出口总额 5437.9 亿元，同比增长 17.6%。主要呈现以下特点：

知识密集型服务贸易稳定增长。1-8 月，知识密集型服务进出口 16432.7 亿元，增长 11.4%。其中，知识密集型服务出口 9297.9

亿元，增长 15.7%；出口增长较快的领域是知识产权使用费、电信计算机和信息服务，分别增长 24%、18.4%。知识密集型服务进口 7134.8 亿元，增长 6.2%；进口增长较快的领域是保险服务，增速达 64.4%。

旅行服务进出口保持增长。1-8 月，我国旅行服务进出口 5426.6 亿元，增长 7.1%。剔除旅行服务，1-8 月我国服务进出口增长 22.8%，其中出口增长 24.5%，进口增长 20.8%；与 2019 年同期相比，服务进出口增长 51.9%，其中出口增长 67.8%，进口增长 36.1%。（文章来源：商务部新闻办公室）

## 商务部成立推进贸易高质量发展专家委员会

2022 年 7 月 28 日，商务部召开推进贸易高质量发展专家委员会成立大会暨首次全体会议，商务部国际贸易谈判代表（正部长级）兼副部长王受文出席会议并讲话。

王受文指出，设立推进贸易高质量发展专家委员会，是贯彻落实中央关于推进贸易高质量发展指导意见的具体行动。当前百年变局和世纪疫情交织叠加，国际经贸格局深刻调整，

外贸发展面临新的机遇与挑战，要把握新发展阶段、贯彻新发展理念、构建新发展格局，统筹发展与安全，提高产业链供应链稳定性和国际竞争力，提升外贸综合竞争力，推进贸易高质量发展。

王受文强调，商务部一贯重视发挥专家学者和智库机构对外贸发展的积极作用，专家委员会要充分利用专业优势和研究资源，切实增

强战略谋划的前瞻性和科学性，为贸易高质量发展提供智力支持。

与会专家就当前外贸运行形势、外贸领域的热点焦点难点问题和推进贸易高质量发展等议题进行交流研讨，专家表示将深入开展战略与政策研究，提高决策服务水平，为推进贸易高质量发展作出积极贡献。（文章来源：商务部新闻办公室）

## 进博会五周年专家研讨会成功举办

2022年8月25日，进博会五周年专家研讨会在北京成功举办。商务部盛秋平副部长出席会议并讲话。人民日报社副总编辑王一彪出席活动。

盛秋平副部长表示，举办进博会是中国着眼于推动新一轮高水平对外开放作出的重大决策，是中国主动向世界开放市场的重大举措。五年来，进博会按照“越办越好”总要求，连续成功举办，展会质量持续提高，作用日益突显，国际影响更加广泛。商务部将会同上海市和有关部门，凝心聚力、攻坚克难，全力以赴做好第五届进博会筹办工作，推动进博会“越

办越好”，以实际行动迎接党的二十大胜利召开。

与会专家围绕进博会推动中国开放发展、全球互利共赢的实践和经验开展研讨。专家一致认为，五年来，进博会充分发挥国际采购、投资促进、开放合作、人文交流等四大平台作用，不断推动“展品变商品、展商变投资商”，有效连接中国和世界市场。

本次会议由进口博览局主办，相关领域专家，部分进博会参展商、采购商、虹桥论坛会员等企业代表参会。（文章来源：商务部新闻办公室）

## 中国对外经济贸易统计学会与深圳市进出口商会 签署战略合作协议

为贯彻落实商务部《“十四五”商务发展规划》和《“十四五”对外贸易高质量发展规划》，中国对外经济贸易统计学会与深圳市进出口商会，基于“资源共享、优势互补、合作共赢、创新发展”的原则，围绕商务部中心工作，整合深圳市外贸各方资源，共同助推贸易主体数字化转型，打造深圳市进出口商会践行贸易数字化的新品牌、新形象、新典范。经双方商量，于8月5日达成

战略合作协议。双方依靠各自优势资源，联合开展贸易数字化推介服务活动，为进出口企业提供咨询服务工作。学会由所属贸易数字化专业委员会负责落实合作协议具体事务，协助深圳市进出口商会做好贸易数字化工作。深圳市进出口商会相应成立“贸易数字化专业委员会”，为深圳外贸企业贸易数字化提供服务。

## 《论“数字贸易测度”》载入中国人民大学 “复印报刊资料”

贾怀勤、高晓雨、许晓娟和方元欣的《论“数字贸易测度”》载入中国人民大学“复印报刊资料”此文原载《统计研究》2021（12）期。该文在回顾和梳理国际社会关于数字贸易概念和测度方法既有论述的基础上，提出了数字贸易的“二元三环”概念架构，构建了测度数字贸易规模的指标体系，

开发了以“实际数字交付比率”为关键的数字贸易测度法，并使用中国“两化融合”平台数据库的数据，对中国2018-2019年数字贸易进出口总额进行了试测度。其研究成果对我国数字贸易测度研究以及有关部门建立数字贸易统计监测制度具有借鉴作用。



# 征稿启事

## 一、文稿要求

围绕商务统计等相关主题，依照本刊所设栏目撰写文稿，要求内容新颖、论点明确，力求文字精炼、准确、通顺，文题应简明扼要，引用资料可靠、数据准确、书写规范。

文章基本结构为：题目、作者、作者单位、摘要、关键词、文章正文、参考文献、作者详细通讯地址、联系电话等。

文章篇幅一般在 3000 字以内，最多不要超过 6000 字。

## 二、选稿范围

- 大宗商品（可分具体商品）进出口现状分析研究
- 统计与大数据分析研究
- 数字经济与贸易及其测度
- 贸易数字化统计指标体系研究
- 跨境电商现状分析研究
- “一带一路”经贸合作统计研究
- 内外贸一体化统计研究
- 自贸区实施现状分析
- 消费升级和现代商贸流通体系建设研究
- 中国加入 RCEP、CPTPP、DEPA 取得成果、挑战及应对措施
- 统计工作体会，外经贸企业统计工作现状研究
- 统计理论与学术动态，统计工作动态

## 三、文责要求

所投稿件文责自负，本刊编辑部有权对所投稿件进行编辑。

## 四、投稿方式

投稿到邮箱：[article@ssfetsz.org](mailto:article@ssfetsz.org)，请注明投稿《对外经贸统计》杂志。编辑部 20 个工作日内答复作者是否采用，文稿一经采用即付稿酬。



连载一：

## 实现数字贸易规模测度的三个可行路径研究

■ 齐允中

全球和中国对于数字贸易规模的统计实践目前均处于尝试阶段，并没有建立起科学可行、为行业公认的数字贸易统计体系和方法。WTO-OECD在《数字贸易测度手册》中提出的多维测度要求，由于很难获得符合《手册》统计要求的数字贸易数据，只能作为远期努力目标。在当前的一个时期内，数字贸易测度和统计的实现方式需要鼓励进行多维度的测度和统计创新，有三条可行的路径可供尝试。

数字贸易统计的最为直接有效的方式在于测度，即建立更为科学有效地调整因子，基于“可数字化服务”测度数字贸易的规模，这是数字贸易测度第一个可行的路径。

从大的范畴看，在宽口径数字贸易统计角度，其行业分类本质上就是跨境电商数据+数字服务贸易；在窄口径数字贸易统计角度，则主要是数字服务贸易。鉴于跨境电商海关已经有非常明确的统计标准和数据，因此从统计的角度，就是建立数字服务贸易的统计体系。而由于目前商务部对于服务贸易和服务外包已经有相对非常完善的统计体系，因此基于现有服务贸易和服务外包统计体系，增加未涵盖的数字贸易相关领域，就可以建立起数字贸易的直接统计体系。这是数字贸易测度的第二条可行的路径。

2021年6月，国家统计局颁行《数字经

济及其核心产业统计分类》，为数字经济统计核算确立了基本指导思想和指标体系，终结了数字经济涵盖范畴和测度方法的争鸣，也为今后编制数字经济卫星账户奠定了坚实的基础。而卫星账户的编制，能够为数字贸易的多维测度提供较为充分的相关统计信息。鉴于数字贸易一定是依托数字经济产业而开展的贸易行为，因此与统计部门合作，依托数字经济统计体系建立数字贸易统计的卫星账户，就成为数字贸易测度的第三条可行的路径。

### 一、路径一：以数字化渗透率作为调整因子构建数字贸易规模测度体系

在无法获得数字贸易各细分领域统计数据的情况下，鉴于服务贸易的12个门类具体数据都存在于国际收支表的经常项目统计中，数据获得直接有效，因此联合国贸易和发展会议、OECD、WTO等国际组织、美国商务部经济分析局（USBEA）和中国商务部服贸司等均采用“可数字化交付的服务贸易”作为测度数字贸易规模的主要指标。

“可数字化交付的服务贸易”并不都是数字贸易，而数字平台赋能的贸易等数字贸易领域也没有涵盖在以上六个门类中，可以作为一个趋势性指标，但无法精确描述数字贸易的真实状况；因此，国内诸多机构均可数字化服务



测度的基础上，希望通过针对服务贸易各细分领域构建数字化调整因子，获得更为精确的数字贸易测度结果。

通过对各机构调整因子设置的研究，我们发现在统计范围和因子设置方面存在着如下问题：

**1. 测度范围不准确。**目前的测度范围要么是针对可数字化服务的六大类服务进行测度，要么是针对服务贸易全部十二大门类进行测度，范围过小又过大，均不能真实反映数字贸易的实际；

**2. 调整因子不准确。**“服务贸易的数字化成熟度”共包含数字化运营、数字化交付和数字化提升3个一级指标，以及数字化替代率、数字技术渗透率、数字化贡献比、数字化效率比等9个二级指标。指标体系过大，实践中数据获得困难。数字贸易测度“融合比法”（Method of Integration Ratio），调整因子为企业在线销售率，完全基于数字订购作为判断是否为数字贸易的标准，忽视了数字交付这一更为核心的指标，造成测度不准确；以数字化率或“有效赋能”比率作为调整因子，希望衡量数字技术在贸易实现过程中的贡献程度，最终表现为贸易额中数字技术的贡献比例，命题过于宽泛，主观程度过高，无法确切判断，在实践上具有很大的不确定性。

尽管存在着以上的问题，但通过科学界定测度和产业范围，合理设置调整因子，明确数据来源，就不失为在当前情况下最为可行有效的数字贸易测度方法。有鉴于此，建议以数字交付比作为调整因子构建数字贸易规模测度体系。

### （一）对数字贸易的界定标准

所谓数字贸易，是指以数字技术作为生产工具，以数据流动为主要载体，以数字化交付

为表现形式的服务与产品的跨境交付，以及完全依赖于数字技术、数据要素的各类贸易活动。其中，数字技术、数据流动和数字化交付是数字贸易的三大要素及核心特征。

从广义和狭义数字贸易的区别看，其本质区别在于数字贸易是贸易方式的数字化还是贸易标的的数字化，是数字订购还是数字交付，二者之间是和的关系还是或的关系。在数字贸易三要素中，数字化交付是判断是否为数字贸易的关键和唯一标准。单独的数字订购只是贸易的手段并不能说明贸易的性质，例如跨境电商其交易的标的仍然是货物，属于货物贸易范畴；利用携程平台购买的出境游服务，仍然需要自然人的跨境流动，其交易的标的仍然是服务，属于服务贸易范畴。在数字订购的基础上，只有交付的标的也是数字化的，才是数字贸易的范畴。

## （二）数字贸易的统计范围

数字贸易的核心体现就是服务贸易的数字化，我们可以借鉴数字经济分为数字产业化和产业数字化的思路，将数字贸易领域可以分为数字贸易化部分和贸易数字化部分。但有别于其他机构的实践，笔者认为仅仅测度可数字化服务的六个门类范围过小，而测度服务贸易十二大门类则范围过大，而完全基于服务贸易十二大门类又对服务外包领域出现漏统现象，因此需要对测度范围进行更为科学的界定。

### 1. 服务贸易中的数字贸易范围

根据《扩大的国际收支服务分类》（EBOPS 2010），跨境服务贸易包含运输、旅行、建筑、保险和养老金服务、金融服务、电信计算机和信息服务、知识产权使用费、个人文化和娱乐服务、维护和维修服务、加工服务、其他商业

服务、政府服务 12 个大类。

在此基础上，联合国贸易和发展会议（UNCTAD）在 2015 年发布《ICT 服务贸易和 ICT 赋能服务贸易》报告。报告指出“可数字化交付的服务贸易”是 ICT 领域的服务贸易和由 ICT 赋能的服务贸易。在扩大国际收支服务分类（EBOPS）的 12 类细分服务贸易中，有 6 类涉及可数字交付的服务贸易，即数字贸易，分别是保险服务（保险和养老金服务），知识产权（知识产权使用费），ICT 服务（电信、计算机和信息服务），个人文娱服务（个人、文化和娱乐服务），金融服务和其他商业服务。

对于其他六类服务贸易，如何判断是否也包含数字贸易的内容？是否有更客观的研判标准？数字经济是数字贸易的基础，数字贸易的交易标的必然是数字经济产业领域所涵盖的内

容。因此判断服务贸易是否属于或包含数字贸易内容，可以有一个全新的思路，就是考察这一类服务贸易是否属于数字经济分类和统计的内容。

国家统计局发布的《数字经济及其核心产业统计分类（2021）》对各项数字经济领域统计已经有了明确的界定。即数字经济是指以数据资源作为关键生产要素、以现代信息网络作为重要载体、以信息通信技术的有效使用作为效率提升和经济结构优化的重要推动力的一系列经济活动。将数字经济产业范围确定为：01 数字产品制造业、02 数字产品服务业、03 数字技术应用业、04 数字要素驱动业、05 数字化效率提升业等 5 个大类。

通过对比服务贸易十二大门类和数字经济及其核心产业统计分类（见表），我们可以发

表：数字服务贸易 VS 数字经济分类

数字服务贸易类型	服务贸易类型	数字经济及其核心产业统计分类
ICT 服务贸易	电信、计算机和信息服务	0301 软件开发
		0302 电信、广播电视和卫星传输服务
		0304 信息技术服务
ICT 支持的服务贸易	保险服务	050503 互联网保险
	金融服务	050501 银行金融服务
		050502 数字资本市场服务
	知识产权使用费	没有明确分类，分散在各数字经济领域的研发，技术等中
	个人、文化和娱乐服务	050908 互联网文体娱乐业
		050702 智慧医疗
	建筑	050903 数字化建筑业
	其他商业服务	050606 数字化商务服务
	运输	0503 智能交通
		0504 智慧物流
不可数字化的服务贸易	旅行	无
	维护和维修服务	无
	加工服务	无
	政府服务	无

现，ICT服务贸易属于数字贸易范畴毫无疑问；而运输和建筑两个一般被认为难以数字化的行业则属于数字经济的范畴，从而其中也必然包含数字贸易的内容。

而旅游、维护维修，加工服务和政府服务则属于完全无法数字化交付的服务贸易领域，应当排除在外。因此，除ICT服务贸易之外，数字服务贸易主要包括七个类别：即保险和养老金服务，知识产权使用费，运输，建筑，个人、文化和娱乐服务，金融服务和其他商业服务。

## 2. 离岸数字服务外包

服务外包是商务部大力支持而发展起来的产业，根据业务类型分为信息技术外包服务ITO、业务流程外包服务BPO和知识流程外包服务KPO；根据业务来源又分为在岸外包和离岸外包，其离岸外包部分均属于服务贸易。根据《服务外包统计调查制度》（2022年）和《服务外包产业重点发展领域指导目录》，我们进一步分析离岸外包的ITO、BPO和KPO三大领域里面都有哪些属于数字贸易。

### （1）“离岸信息技术外包”是典型的数字贸易

根据《服务外包统计调查制度》（2022年）和《服务外包产业重点发展领域指导目录》，其中“离岸信息技术外包”主要包括“信息技术研发服务”“信息技术运营和维护服务”和“新一代信息技术开发应用服务”三大类，细分门类如下：

——软件研发服务：根据客户需求研发软件系统或软件产品，并提供需求分析、软件咨询、设计开发、维护和培训等相关服务。主要包括定制软件研发、嵌入式软件研发、套装软

件研发、系统软件研发、软件咨询、软件维护、软件培训、软件测试等8个业务类型。

——集成电路和电子电路设计服务：集成电路产品和电子电路产品的设计及相关技术支持服务。主要包括集成电路产品设计及相关技术支持服务、电子电路产品设计及相关技术支持服务2个业务类型。

——信息技术解决方案服务：为客户提供信息技术相关咨询及整套专业解决方案服务，特别为满足客户对信息技术的需求，为其提供包含从方案咨询、设计、执行、测试、实施等整套业务流程内容。主要包括信息技术战略咨询、设备软件分析优化咨询、信息化解决方案等3个业务类型。

——信息基础设施和信息系统运维服务：为客户提供信息技术基础设施、基础信息技术和信息系统等运行实施和管理维护的服务。主要包括数字基础设施、信息系统的搭建、运营和维护服务等3个业务类型。

——网络与数据安全服务：为政府、企业等机构客户的信息基础设施、业务系统、应用系统等提供网络与信息安全管理、运行、咨询与技术支持等服务。主要包括网络与信息安全管理、风险评估、安全集成、安全运维、应急处理、灾难恢复、安全培训、安全测评、安全监理和安全审计等10个业务类型。

——电子商务平台服务：为客户搭建电子商务平台（包括众包平台）并提供相关技术支持，包括电子商务平台的规划、开发、测试、维护及运营服务。主要包括电子商务平台开发、电子商务平台代运维2个业务类型。

——新一代信息技术开发应用服务：主要包括云计算开发及应用服务、人工智能技术开发及应用服务、大数据技术开发及应用服务、区块链技术开发及应用服务、物联网技术开发及应用服务、地理遥感信息及测绘地理信息服务等6个业务类型。（在数字贸易中，大数据

技术开发及应用服务归属于数据贸易领域，其余五大类归属于新兴数字技术贸易领域)

数字内容服务：在数字贸易中归属于数字内容服务领域，属于典型的数字贸易领域。

## (2) 在知识流程外包服务中，其中的“文化创意及数字内容服务”中的“数字内容服务”属于数字贸易范畴

## (3) 业务流程外包中的数字贸易领域

在业务流程外包中，互联网营销推广服务中的“互联网媒体”服务、呼叫中心服务中的

离岸数字外包服务	信息技术外包服务	软件研发	软件研发 嵌入式软件研发 套装软件研发 系统软件研发 软件咨询 软件维护 软件培训 软件测试
		集成电路和电子电路设计	集成电路设计服务 电子电路设计服务
		电子商务平台	电子商务平台开发 电子商务平台代运营
		信息技术解决方案	信息技术战略咨询 设备软件分析优化咨询 信息化解决方案
		信息基础设施和信息系统运维	信息技术基础设施管理 托管服务 数字内容服务 桌面管理与维护 信息系统应用服务
		网络与数据安全	网络与信息安全咨询 风险评估 安全集成 安全运维 应急处理 灾难恢复 安全培训 安全测评 安全监理 安全审计
		云计算开发及应用服务	软件即服务 (SaaS) 平台即服务 (PaaS) 基础设施即服务 (IaaS)
		人工智能技术开发及应用服务	智能语音服务 自动识别服务
			人工智能引擎平台服务 制造流程智能化服务 智能交通服务 智能安防服务 智能环卫服务 智能家居服务 多种人工智能技术融合服务
			物联网技术开发及应用服务 工业互联网基础设施 工业互联网软件 工业互联网信息安全
			区块链技术开发及应用服务 区块链技术服务 区块链解决方案服务 区块链平台服务
			大数据技术开发及应用服务 数据分析 数据挖掘
			地理遥感信息及测绘地理信息服务
	业务流程外包服务	互联网营销推广服务	互联网媒体
		呼叫中心服务	智能客服
	知识流程外包服务	文化创意及数字内容服务	数字内容服务

“智能客服”也属于数字贸易范畴。

### （三）关键调整因子设计：数字化渗透率

根据数字贸易判断的三原则，即数字技术、数据流动和数字化交付。其中以数字化形态交付是数字贸易最根本最核心的特征。基于这样的判断，我们以数字化交付比作为判断一项服务贸易是否属于数字贸易的唯一标准。

所谓数字化渗透率，即完全以数字化形态交付的服务贸易金额占企业全部服务贸易金额的比例。

服务出口计算公式：数字化渗透率 = 完全数字化交付跨境服务总收入 ÷ 全部跨境服务收入。

服务进口计算公式：数字化渗透率 = 完全数字化获取跨境服务总支出 ÷ 全部跨境服务支出。

数字化渗透率主要评估企业为客户提供的最终服务中数字化的情况。传统服务贸易的基础在于以人工为主要交付形态。因此评估数字化交付的关键在于是否以人工交付。服务的数字化本质是技术取代人工的过程。企业为客户提供的最终服务，可以分为数字化交付和非数字化形态交付两种。数字化交付，即企业为客户提供的服务完全通过互联网以数字化形态提供。非数字交付的服务，是指仍然需要通过人工或者以人工为主要载体提供的服务。

例如，在软件服务中，以远程模式进行软件开发，通过互联网为客户提供开发代码就属于数字化交付；以派遣模式将开发人员在客户现场提供服务则属于非数字化交付；在呼叫中心服务中，通过智能客服以平台或语音机器人提供的服务属于数字化交付，而以传统人工坐

席方式提供的服务则属于非数字化交付；在金融服务中，通过网上银行、APP等提供的属于数字化交付，通过营业厅柜台等形式提供的服务属于非数字化交付。

“服务贸易数字化渗透率”建立的核心思路在于：在暂时无法获得全行业统计数据的情况下，通过企业调研和样本采集获得足够数量的企业样本数据，利用统计模型和指标体系的建立，首先获得单个企业服务贸易总额中的数字化渗透率，从而计算得出单个企业数字贸易的规模和占服务贸易总额中的比例；进而将同行业所有企业的数字化渗透率汇总，通过建立加权模型计算得出某一行行业整体的数字化渗透率水平，从而可以计算得出该行业的数字贸易规模和占该行业服务贸易总额的比例；最后将服务贸易十二大领域的数字化渗透率汇总，利用加权模型最终计算得出整个服务贸易中的数字贸易总额和数字化渗透率水平。

“服务贸易的数字化渗透率”从评价内容角度，运用国际上常用的德尔菲法(Delphi法)和层次分析法(AHD算法)，合理分配权数。然后根据指标设定、数据与数据处理、权数赋值，建立了数学模型。

从评价对象角度，该体系分为企业测度(微观评价)，针对细分领域的行业测度(中观评价)和服务贸易数字化总体规模测度(宏观评价)三个层级。其中，企业测度是渗透率评价体系的基础，利用与企业测度相同的指标体系，采用行业数据计算各指标数值得出细分行业的数字化渗透率水平，再采用全行业数据计算各指标数值，得出服务贸易整体数字化发展规模测度。

服务贸易总体数字贸易数值 = 各细分领域数字化渗透率指标数值乘以权重(分项服务贸易数据占总金额的比例)。(未完待续)

## 中国经济7月份延续恢复态势， 出口表现一枝独秀

尽管全球通胀压力居高难下，国内本土疫情多点散发，还有高温多雨等不利因素的影响，但国家统计局表示，中国经济在7月份延续了恢复态势。不过，经济恢复的势头边际放缓，巩固经济回升的基础仍需加力。

### 一、出口表现一枝独秀

7月份以来，尽管多地出现散发疫情，但是疫情传播总体上得到有效控制，一揽子稳经济政策举措持续发挥作用，7月份主要生产需求指标基本稳定。

从当月来看，7月份规模以上工业增加值、服务业生产指数、进出口、社会消费品零售总额、固定资产投资同比均保持增长。

在“三驾马车”中，出口表现一枝独秀。数据显示，7月份货物进出口总额同比增长16.6%，比上月加快2.3个百分点，创今年以来单月新高。其中，出口22446亿元，增长23.9%。

中金公司研报认为，整体上来看，复工复产带来的短期一次性赶工效应或已基本消散，出口再超预期背后更多体现了中国出口的竞争

力，支撑了中国出口份额。

### 二、物价总体稳定

再来看就业、物价等民生指标的表现。

就业方面，城镇调查失业率继续回落。7月份，全国城镇调查失业率为5.4%，比上月下降0.1个百分点。31个大城市城镇调查失业率为5.6%，比上个月下降0.2个百分点。

物价方面，市场供给总体充足，居民消费价格保持温和上涨。7月份，全国居民消费价格同比上涨2.7%，1-7月份同比上涨1.8%，均低于全年3%左右的预期目标。

不过，7月CPI同比涨幅创年内新高，“二师兄”身价开始回升，猪肉价格由上月下降6.0%转为上涨20.2%。此外，受多地持续高温影响，鲜菜价格同比上涨12.9%，涨幅明显高于往年同期水平。

国家统计局新闻发言人、国民经济综合统计司司长付凌晖判断，尽管近期猪肉价格较快上涨，但是生猪产能目前来看总体处于合理水平，加之市场调控引导加强，有利于稳定供求

关系，猪肉价格大幅上涨可能性不大。

中国民生银行首席经济学家温彬对中新财经表示，整体看，预计未来CPI将温和上升，在部分月份（9月、12月）向上突破3%的概率较大，但全年平均水平仍控制在政策目标以内。

### 三、青年就业、消费仍需重视

青年就业问题需要高度重视。今年以来，青年人就业压力较大，失业率连续走高。7月份正值毕业季，大量毕业生进入劳动力市场求职，推高了青年人失业率。国家统计局数据显示，7月份，16-24岁城镇青年人失业率为19.9%，比上月上升0.6个百分点。

付凌晖认为，青年人失业率高，一方面企业受疫情冲击，生产经营困难，吸纳就业能力有所下降。尤其是青年人就业占比较高的第三产业恢复缓慢，制约了青年人就业。另一方面，青年人进入劳动力市场，目前更多倾向于稳定性比较强的岗位，求职期待和现实岗位需求存在落差，也影响了青年人的就业入职。

从消费方面来看，7月份，受多地疫情散发、汽车销售有所放缓等因素影响，社零总额增速比上月有所放缓。7月份，社会消费品零售总额同比增长2.7%，增速比上月回落0.4个百分点。

作为拉动经济增长的主力军，消费的恢复至关重要。中新财经注意到，近期多个经济大

省在刺激消费方面持续发力。一些地方通过发放消费券拉动消费，效果也逐步显现。

### 四、巩固经济回升的基础仍需加力

“但是也要看到，受多重因素的影响，经济恢复的势头边际放缓，巩固经济回升的基础仍需加力。”付凌晖说。

央行近日发布2022年第二季度中国货币政策执行报告，明确加大稳健货币政策实施力度，发挥好货币政策工具的总量和结构双重功能，主动应对，提振信心，搞好跨周期调节，兼顾短期和长期、经济增长和物价稳定、内部均衡和外部均衡，坚持不搞“大水漫灌”，不超发货币，为实体经济提供更有力的支持。

平安证券首席经济学家钟正生分析，下半年中国更好统筹疫情防控和经济发展的关键在于确保经济循环运转、保持供应链稳定。这样有助于保持中国出口的领先优势，改善企业和居民的收入预期，从而促进制造业投资稳中有升、消费进一步向常态化回归。

8月15日，中期借贷便利（MLF）和逆回购政策利率均下降10个基点，超出市场预期。

温彬分析，这主要源于国内经济恢复基础尚需稳固，以及着力稳定房地产融资链条，加快宽信用传导。此次政策利率调降之后，不排除本月1和5年期贷款市场报价利率（LPR）同步下调的可能，但5年期以上LPR非对称下调的概率更大。（文章来源：中国新闻网）

# 中小型会计师事务所质量管控的影响因素及对策

■ 付俊<sup>1</sup>, 王录伟<sup>2</sup>

**【摘要】**加强中小型会计师事务所质量管控有助于实现我国注会行业的整体高水平、高质量发展。文献研究表明,会计师事务所质量包括审计和执业质量,内部管理控制和外部行业监督也能影响会计师事务所质量。问卷数据下实证分析结果显示行业监督、执业质量、审计质量均能显著正向影响中小型会计师事务所质量管控,且这种显著影响是递减的,此外性别、年龄等还会影响管理控制的显著与否。充分发挥行业监督的作用、内外协同共促执业质量提升、流程贯穿式提高审计质量、多举措优化管理控制能够较好的促进中小型会计师事务所质量的管控。

**【关键词】**质量管控; 审计质量; 执业质量; 行业监督

为响应习近平总书记对注册会计师行业和财会审计工作的重要指示,中国注册会计师协会在2020年5月7日印发了《注册会计师行业“质量管理提升年”主题活动实施方案》,明确规定审计行业相关人员要转变思想,加强行业监督,健全事务所质量控制制度,才能使审计行业向高质量水平发展,紧跟新时代经济发展的脚步[1]。2021年11月12日中国注册会计师协会为学习贯彻《国务院办公厅关于进一步规范财务审计秩序促进注册会计师行业健康发展的意见》(国办发〔2021〕30号),召开会议,会议中强调会计事务所应加强对内部的建设,如:内部治理、质量管理体系建设,才能实现行业高水平的发展[2]。我国中小型会计师事务所数量庞大,质量层次不齐,加强中小型会计师事务所质量管控对我国整体会计

师事务所的建设是具有重要意义的,因此我们要理清中小型会计师事务所质量管控的影响因素,并据此提出具有针对性的有效建议。

## 一、相关理论基础

会计师事务所提供的服务能够一定程度上减小经营者和投资者之间获取信息的差距[3],为利益相关者提供真实可靠的审计报告[4]。这就涉及什么样的审计报告才算真实可靠,才算有价值的? LE Deangelo(1981年)[5]认为提到会计师事务所质量即指审计质量,审计师越具有独立性和发现错报、不正当做法的能力越高,往往意味着审计质量就越高。徐京平、孙振杰(2021年)[6]指出审计质量

基金项目:四川省注册会计师协会立项资助课题“中小型会计师事务所质量管控体系建设的路径研究”(项目编号:SCZXQN-202007)

作者简介:1. 付俊(2000-),女,四川成都人,研究方向为审计学;2. 王录伟(1989-),男,河南商丘人,财管教研室副主任、评估组长,讲师,管理学硕士,研究方向:经济管理、教育教学。



的好坏会影响会计师事务所的规模和质量，中小型会计师事务所由于其特殊性更应关注审计质量监督和管理。彭玄淼（2016年）[7]强调会计师事务所质量包括执业质量，执业的好坏与人员素质、能力等挂钩，要做好人才培养并提高会计师事务所执业过程中的管理控制。蒋敏慎（2019）[8]研究发现中小型事务所审计质量偏低主要原因在于管理控制相对薄弱，提高审计质量就要提高会计师事务所内部管理控制。王倩（2019）[9]认为提高中小型会计师事务所质量不能依赖“人管人”模式，要不断提高其管理控制水平，在行业监督管理下进行合理合法有效的执业。尚百慧（2022年）[10]指出行业监督管理能够有效的提高会计师事务所的审计质量和执业质量，完善注册会计师的工作机制。陈晓宁、黄庆华（2016）[11]通过注协抽取会计师事务所质量研究样本，发现提高审计质量可以加强会计师事务所质量管控体系的建设。王玉蓉、黄巧欢（2008）[12]通过实证研究发现了影响审计质量的影响因素，并提出了提高审计质量的建议，认为审计质量好往往说明执业质量好，也就意味着会计师事务所值得信赖。

由上述分析可知，会计师事务所质量包括审计质量和执业质量，加强内部管理控制和外部行业监督也能够促进会计师事务所质量。中小型会计师事务所若要在激烈的市场竞争中存在一些之地，获得较长远的发展，就应该以质量为导向，加强会计师事务所质量的管控，既要重视审计质量和执业质量，也要重视管理控制和行业监督，从这一层面讲，中小型会计师事务所的质量管控可能包括审计质量、执业质量、管理控制、行业监督四个方面。显然，若能通过调查和实证研究验证这一假设，从而根据结论提出有效的中小型会计师事务所质量管

理体系是有必要且有意义的。

## 二、变量与问卷

### （一）定义变量

根据以上论述，审计质量、执业质量、管理控制、行业监督这四个方面可能会影响中小型会计师事务所质量的管控，这种影响可能是直接的，也可能是间接的。为进一步梳理这一关系，探究影响中小型会计师事务所质量管控的影响因素，从而提出具有针对性的建议。拟采用问卷调查的形式获取数据，并应用SPSS等统计分析软件进行实证研究。鉴于此，自变量定义为：审计质量（AQ）[5][6][10][11][12]、执业质量（PQ）[7][10][12]、管理控制（MC）[6][8][9]、行业监督（IS）[6][9][10]。被解释变量定义为：中小型会计师事务所质量管控，简称总体分析（AA）。

### （二）问卷设计实施

问卷调查目的是通过相关人员对审计质量、执业质量、管理控制、行业监督4个维度的评价，探究中小型会计师事务所质量管控的影响因素。问卷面向对象为四川省中小型会计师事务所管理层、执业层及行业协会相关人员。问卷采用线上调查，问卷设计包括引导语和问卷主体。问卷主体的第1部分调查问卷参与人员的个人基本信息，包括性别、年龄、学历，以选择题的方式呈现；第2部分展开对中小型会计师事务所质量管控的可能因素调查，涵盖审计质量、执业质量、管理控制、行业监督4个维度，每个维度设置4道量表题。

## 三、实证研究过程分析

### （一）描述性统计

本调查问卷共发放 600 份，收回 584 份，有效问卷 578 份，回收率 97.3%，有效率 96.3%，问卷设计实施符合既定的预期，可以基于此开展后续深入研究。从表 1 可知，本调查有性别、年龄、学历 3 种人口学变量，本数据显示女性多于男性，占比 69.0%，后续可适当给予女性观点更多关注；参加调查的人群有 40.5% 年龄在 26-40 岁，说明与调查相关的人员以中青年为主，可以将这类人群的特点考虑在内；我们调查的人员中学历 54.0% 本科及以下，这也是现在社会工作群里中最广泛的学历，说明本调查对象比较切合实际。

### （二）信度和效度分析

量表类问卷必须做信度分析，它反映量表内的一致性程度，通常由  $\alpha$  系数体现，一般

认为该系数介于 0.7 与 0.9 之间，即通过信度检验；若  $\alpha$  系数小于或靠近 0.7，一般就要考虑删除项后的克隆巴赫。在整体通过信度检验的情况下，我们又对审计质量、执业质量等 4 个维度分别进行了信度分析，结果如表 2 所示。可以看出审计质量的  $\alpha$  系数是 0.635，删除问题项 Q4 后其  $\alpha$  系数达到了 0.729，通过检验，因此需删除 Q4；执业质量、管理控制、行业监督的  $\alpha$  系数分别为 0.912、0.903、0.883，已经远超 0.9，都已超过 0.8，一般就不再考虑删除项后的克隆巴赫。这表明，本量表类问卷不仅通过了整体信度检验，其分项也通过了信度检验，可以进行后续分析。量表类问卷一般应同时通过信度检验和效度检验，才更具有分析和研究意义，效度考量改类问卷每个问题的能效性。但我们已事先将影响因素区分未 4 个维度，后续也是基于这 4 个维度进行分析的，因此在本文就不再做效度分析。

表 1 描述性统计表

类别		人数	占比
性别	男	179	31.00%
	女	399	69.00%
年龄	25 岁及以下	205	35.50%
	26-40 岁	234	40.50%
	40 岁及以上	139	24.00%
学历	本科及以下	324	54.0%
	硕士	182	30.3%
	硕士以上	72	12.5%

表 2 信度检验

影响因素	对应题目数	对应题目编号	克隆巴赫信度系数 ( $\alpha$ 系数)	删除项后的克隆巴赫 ( $\alpha$ 系数)
审计质量	4	Q1-Q4	0.635	0.729, 删除项: Q4
执业质量	4	Q5-Q8	0.912	无
管理控制	4	Q9-Q12	0.903	无
行业监督	4	Q13-Q16	0.883	无

### （三）现状分析

反映现状时，我们一般看平均值，适当结合最大值和最小值进行分析。本量表中 2 意味着不满意，3 意味着一般。从表 3 可以看出，审计质量、执业质量、管理控制、行业监督 4 个维度的平均值都处于 2 和 3 之间，说明是在不满意和一般之间，是有待改进的，也意味着我们后续研究是有意义的。

### （四）差异分析

差异分析是关注人口学变量带来的影响，一般通过 P 值判别，性别采用独立样本 T 检验进行分析，年龄和学历采用单因素方差 ANOVA 进行分析。由表 4 可知，管理控制和行业监督对应的 P 值都小于 0.05，是显著的，因此在管理控制和行业监督上要考虑性别差异带来的影响。而在年龄和学历下，审计质量、执业质量、管理控制和行业监督对应的 P 值均小于 0.05，说明它们都是显著的，因此要考虑年龄和学历差异带来的具体影响。

表 3 现状分析

名称	数量	最小值	最大值	平均数	标准差
审计质量	489	1.25	3.75	2.2929	0.46956
执业质量	489	1.25	4	2.6196	0.49356
管理控制	489	1	3.75	2.8216	0.46879
行业监督	489	1	3.75	2.2234	0.52797

表 4 性别、年龄、学历差异分析 P 值表

名称	性别差异 P 值	年龄差异 P 值	学历差异 P 值
审计质量	0.327	0.000	0.000
执业质量	0.801	0.000	0.000
管理控制	0.001	0.000	0.000
行业监督	0.000	0.000	0.000
总体分析	0.000	0.000	0.000

(五) 相关分析

从表 5 可以看出，审计质量、执业质量、行业监督与总体分析之间的相关系数在 0.01 水平下，其显著性都是一个正数，分别为 0.153、0.159、0.644，说明 3 个维度与总体分析之间都是正相关的关系。虽然管理控制不管是在 0.01 水平还是在 0.05 水平下，与总体分析均不显著，但考虑到管理控制与其他 3 个维度之间存在着显著关系，因此后续分析时，我们还是将管理控制考虑在内。

四、回归分析与结果解读

(一) 不含控制变量的回归分析

表 6 的回归分析结果表明， $R^2 > 0.6$  说明拟合度是比较好的，即本运行结果能比较合理、准确的反映审计质量(AQ)、执业质量(PQ)、管理控制(MC)、行业监督(IS)对中小型会计师事务所质量管控的影响情况。表 6 中 P 值均小于 0.05，表明 4 个自变量均显著影响因变量，且它们的非标准化系数 B 分别为 0.214、0.807、0.055、1.648，说明上述显著关系是正向的，行业监督的正向影响最明显，其次是执业质量，再次是审计质量，最后是管理控制。这一分析结果反映出，外部影响和评价往往比内部影响和评价更具有推动力，因此若要提高中小型会计师事务所质量管控需要内外结合，多手段、多方式共同发挥效用。

表 5 相关分析

名称	审计质量	执业质量	管理控制	行业监督	总体分析
AQ	1				
PQ	.228**	1			
MC	0.063	.664**	1		
IS	.146**	.148**	0.04	1	
AA	.153**	.159**	<b>0.058</b>	.644**	1

注：\* 表示在 0.05 显著，\*\* 表示在 0.01 显著。

表 6 回归分析

模型	非标准化系数		标准系数	t	显著性	VIF
	B	标准错误	贝塔			
(常量)	0.375	0.202		1.854	0.000	
AQ	0.214	0.057	0.122	3.725	0.000	1.304
PQ	0.807	0.111	0.371	7.243	0.000	3.196
MC	0.055	0.079	0.031	0.692	0.009	2.388
IS	1.648	0.063	0.882	26.299	0.000	1.375
R <sup>2</sup>				0.604		
F				184.271		
P				<0.001		
因变量：总体分析 AA						

表 7 控制变量下的回归分析

模型		非标准化系数		标准系数	t	显著性	VIF	
		B	标准错误	贝塔				
(常量)		0.135	0.198		0.683	0.495		
自变量	AQ	0.386	0.059	0.220	6.519	0.000	1.629	
	PQ	0.824	0.107	0.332	6.766	0.000	3.463	
	MC	0.115	0.076	0.065	1.517	0.130	2.602	
	IS	1.776	0.079	0.629	14.805	0.000	2.594	
控制变量	性别	男	0.325	0.052	0.189	6.214	0.000	1.330
		女	0.000					
	年龄	25岁及以下	0.257	0.064	0.143	4.009	0.000	1.838
		26-40岁	0.210	0.066	0.117	3.178	0.002	1.813
		40岁以上	0.000					
	学历	本科及以下	0.363	0.051	0.218	7.132	0.000	1.344
		硕士	0.286	0.051	0.172	5.58	0.000	1.265
		硕士以上	0.000					
			R2		0.604			
			F		184.271			
		P		<0.001				
因变量：总体分析 AA								

## (二) 控制变量下的回归分析

前面差异分析时，发现在不同的控制变量下可能会对结果产生一定的影响，为了更真实、全面的反映4个自变量对因变量的影响，我们引入了控制变量。这时需要对存在显著差异的人口学变量进行哑变量处理，即虚拟化。回归分析结果如表7所示，排除性别、年龄、学历的干扰后，审计质量、执业质量、行业监督仍能显著正向影响中小型会计师事务所质量管控，但管理控制不再具有显著影响。男性的总体评价显著高于女性0.325，25岁及以下、26-40岁的调研对象总体评价分别显著高于40岁以上调研对象0.257、0.210，本科及以下、硕士两类调研对象总体评价分别显著高于硕士以上调研对象0.363、0.286。总体评价越高意味着越满意，从改善的角度看，应该重视不

太满意群体的意见和建议，从而进一步提高整体满意度，实现中小型会计师事务所质量管控的提高。

## 五、结论与建议

### (一) 主要结论

本文的撰写主要根据四川省中小型会计师事务所管理层、执业层及行业协会相关人员的问卷数据，再根据审计质量、执业质量、管理控制、行业监督4个自变量的变化规律来分析对中小型会计师事务所质量管控的影响。通过实证分析并结合相关理论、实际等得出以下几个结论：

**1. 人口学变量会影响整体评价，评价越低说明其满意程度越低，在提出具有针对性的建议时，应从满意程度低的人群入手。**所以，一方面要关注女性观点，另一方面要着重考虑年长类人群的意见，还要注重硕士以上人群的建议，他们的建议和意见都能够较好的改善中小型会计师事务所质量管控情况。

**2. 无论是否引入控制变量，审计质量、执业质量、行业监督均能显著正向影响中小型会计师事务所质量管控情况，影响最大的是行业监督，其次是执业质量，最后是审计质量。**但引入控制变量后，管理控制对中小型会计师事务所质量管控的影响由正向显著变成了不显著，这表明在综合考虑各种内外部因素后，管理控制本身与中小型会计师事务所质量管控具有共同体特征。

## （二）实施建议

根据上述分析，我们知道若要提高中小型会计师事务所质量管控需要从行业监督、执业质量、审计质量入手，适当的情况下可以考虑管理控制的影响。因此，关于如何提高中小型会计师事务所质量管控，我们提出以下具有针对性的建议：

### 1. 充分发挥行业监督的作用

行业监督主要是指会计师事务所外部的相关行业监督部门（如国家财政部、证监会、注册会计师协会以及审计局）对会计师事务所相关业务的监督 [13]。若要充分发挥行业监督对中小型会计师事务所质量管控的促进作用，一是要对典型、普通的违法违规事项进行准确有效统计，划定出一个具体标准，以此为标准

进行处罚，加大处罚力度，使会计师事务所违法违规收益比小于守法收益。同时，丰富处罚形式，不再仅仅局限于警告、罚款，可以运用技术手段让处罚更具有实质性惩戒效应。行业监督要处罚分明，处罚不是目的，目的是为了改善和促进质量，奖励为了树立典型、榜样以形成示范带动效应。行业监督对中小型会计师事务所质量管控至关重要，行业监督要不断完善和提高监督方法、技术、手段等使之与时代发展、实际相符，也要适时适当的形成有效准确的标准、规范等为会计师事务所提供一个良好的执行基础。

### 2. 内外协同共促执业质量提升

会计师事务所执业的主体是审计人员，所以执业质量也由审计人员保障，人作为一个独立个体既有独立性，也有趋利避害性。审计人员在审计中，可能会因为经济利益的诱惑而违背职业道德甚至突破法律的底线，尤其是在受到疫情等不利因素的影响，会使中小会计师事务所之间竞争加剧，可能会为了保证自己能够在行业中生存，而偏向以盈利为目的的审计业务。所以，当审计人员不能自我约束或者事务所不能自我约束时，就需要一定的外力来共同约束。执业质量是由事务所内审计人员及事务所的自我执业水平和职业道德所决定的，内部是主体，但也离不开外部相关监管部门的监督 [7]，只有内外部双管齐下，才能保障执业质量的高水平，从而加强中小型会计师事务所质量的管控。

### 3. 流程贯穿式提高审计质量

提高审计质量，需要处理好责任分配、职业道德要求等的关系，既要针对性实施和突破，也要相互协同、相互作用 [14]。责任分配上，

中小型会计师事务所要做到分工和责任明确，由上到下直接传达，环环相扣提高办事工作效率。关注员工职业道德，从最开始面试时，就要对员工的职业道德修养进行充分检查，贯穿始终，使之与继续教育、奖罚、薪酬制度等挂钩，实行全面考核。业务的承接不能只是以盈利为目标，还应综合考虑时间、资源、资金、人员等多种因素，能承接则要认真有效执行，不能承接就要果断的放弃并分析总结经验教训。审计业务的执行和监控主要关注业务执行是否合法合规，贯穿整个审计的每个步骤中。

#### 4. 多举措优化管理控制

管理控制要在明确审计业务的基本事项后制定计划，一旦制定就要严格执行，除非遇到特殊情况。要针对性的获得相关审计资料，对审计小组要有内外同步的监督，会计师事务所应有相应的制度保障。事务所应要求所内员工无消极怠工现象，要有积极乐观的工作态度，按员工能力的不同划分责任和工作内容。会计师事务所要注重发现和培养人才，注重对审计人员的定期培训，提高员工现代审计执业能力和职业道德素质 [15]。在日常工作管理和执业中，要按所内规定办事一视同仁，做好事前规划和计划，事中调整和完善，事后反馈和优化。

#### 参考文献：

[1] 注册会计师行业“质量管理提升年”主题活动实施方案 [J]. 中国注册会计师, 2020(06):9-10.

[2] 鲍明龙. 认真落实国办发 30 号文件精神 有效净化注册会计师队伍 [J]. 中国注册会计师, 2022(05):10-11.

[3] 李挺. 关于中小型会计师事务所

审计风险防控的研究 [J]. 中国乡镇企业会计, 2022(4):149-151.

[4] 陈小兰. 会计师事务所审计质量研究 [J]. 当代会计, 2021(18):22-24.

[5] Deangelo L E. Auditor independence, 'low balling', and disclosure regulation [J]. Journal of Accounting & Economics, 1981, 3(2):113-127.

[6] 徐京平, 孙振杰. CPA 审计、市场结构与审计质量 [J]. 财经问题研究, 2021(04):90-97.

[7] 彭玄淼. 中小会计师事务所执业质量提升有关问题研究——基于内部控制视角 + [J]. 湖北经济学院学报 (人文社会科学版), 2016(1):85-86.

[8] 蒋敏慎. 中小型会计师事务所内部治理机制研究 [D]. 南京: 南京信息工程大学, 2019.

[9] 王倩. A 小型会计师事务所审计质量控制的问题与对策研究 [D]. 银川: 宁夏大学, 2019.


[10] 尚百慧. 注册会计师行业监督理论研究 [J]. 中小企业管理与科技, 2013(15):77-78.

[11] 陈晓宁, 黄庆华. 注册会计师审计质量影响因素实证分析 [J]. 商业会计, 2016, (1):52-54.

[12] 王玉蓉, 黄巧欢. 我国上市公司审计质量影响因素的实证分析 [J]. 华南农业大学学报 (社会科学版). 2008, (2). 61-64.

[13] 陈晓庆. 中小型会计师事务所可持续发展策略研究 [J]. 企业改革与管理, 2021(21):137-138.

[14] 王录伟, 张仕东, 吴澄澄. 提升审计质量的“7步循环法”研究——基于中小会计师事务所的分析 [J]. 山东商业职业技术学院学报, 2021, 21(04):28-32.

[15] 王录伟, 张仕东, 杨康静. 基于 VE 的质量管控体系建设的路径研究——以中小会计师事务所为例 [J]. 江苏经贸职业技术学院学报, 2021(04):7-11. 

# 中国外派境外人员个税和社保问题的探讨

■ 梁红星

**【内容提要】**随着中国“一带一路”倡议得到越来越多世界各国的响应和支持，中国外派境外人员也越来越多。由此外派人员在东道国（境外）和居住国（中国境内）个人所得税的申报和缴纳，跨境社保的缴纳问题就日显突出和重要。笔者从相关税理，税规及实操的角度，研讨了工薪个税在东道国和中国的不同管辖、源泉扣缴和汇算清缴等问题，同时也提出了降低外派人员个税风险的应对措施和建议。因跨境社保与个税紧密相关，笔者也一并做了相关的介绍和简析，希望能够给与中国外派单位和人员一些参考和借鉴。

**【关键词】**海外派遣；工薪个人所得税；跨境社保；境外个税；汇算清缴；财政部；国家税务总局公告2020年第3号

## 一、中国外派境外人员个税及社保的实际情况

随着中国“一带一路”倡议得到更多世界各国的响应和支持，中国“走出去”企业越来越多，随之中国外派境外工作人员也越来越多。特别是在“一带一路”沿线国家，中国企业承建东道国的大型基础设施，大批的项目管理、设计和施工人员进驻东道国，人数逐年增多。如根据商务部统计数据：2019年，中国对外劳务合作派出各类劳务人员48.7万人，其中承包工程项下派出21.1万人，劳务合作项下派出27.6万人，2019年末在外劳务人员99.2万人。中国外派人员工薪在中国和东道国支付，个人所得税在两国的申报和缴纳，其社会保险费（税）也需要在中国及东道国两地的缴纳，由此个税及社保问题就更加凸显和重

要。

由于中国外派境外员工因其根本的经济利益仍然在中国，如日常家庭生活存续，子女教育，抚养老人以及买房买车，因此，中国外派人员都希望在中国境内，由外派单位发放（支付）部分工薪。另外，由于外派到境外工作的员工，一般在境外驻留时间有限，（大部分是在半年以上，三年以下），由此，外派境外员工都保留与外派单位的用工合同，保持其劳动关系和相关待遇，同时，也希望其社保缴纳不间断，在外派境外工作期间，其在中国境内的各项社保（如五险一金），仍有外派单位继续缴纳。在中国一些地方还有当地落户，买车购房资格对个税和社保连续缴纳的要求，因此，中国外派员工在中国境内发放工薪和缴纳社保

作者是北京税海之星税务咨询有限责任公司 总经理、利安达国际“一带一路”财税支持中心 副主任（兼）



就显得更加的必要和重要，而中国税务机关根据相关个税规定，对中国外派单位在中国境内发放（支付）的工薪，进行预扣预缴征税个税。

在中国外派的国家（东道国），特别在多数发展中国家，由于这些国家当地的通货膨胀，外汇管制，以及税收征管的不完善。中方在东道国的当地公司，一般是按当地的社会的平均工薪的较低标准，给外派中方员工发放（支付）工薪（或称名义工资），同时交纳东道国当地要求的各项强制性的社会保险，境外东道国当地公司依照当时个税法规定：也需要代扣代缴外派中方员工的个人所得税。于此同时，为了符合东道国当地的劳工部门、税务、海关及当地工会的要求和监管，以便获得在东道国的工作签、长期居住证等，中国外派员工需要在东道国的公司签订用工合同。

在上述境外派遣的模式下，在薪酬与福利安排方面，大部分中国外派单位采用“税收平衡表法”（tax equalization）来为外派境外人员制定薪酬福利，在保留其原有在中国薪酬水平的同时，通过向外派境外员工提供额外津贴（附加福利-fringe benefit）以弥补外派人员在中国与派驻国之间生活成本的差异。在个税税负的承担上，外派员工本人始终承担其在派出国（中国）原有的个税税负水平，而在派驻东道国个税税负超过居住国（中国）的个税税负（即两国的个税税负差额），也就是假设税（hypothetical tax）将由中国外派单位或是东道国的公司来承担，很多中国外派单位为了简化操作，在中国境内支付的工薪有外派个人承担个税，在东道国支付的工薪由当地公司承担。

总之，中国外派境外员工就同一笔工薪所

得的税源，因双重用工合同，两国支付工薪，不仅在东道国交纳了名义工资的个税，也在居住国（中国）缴纳了支付部分工薪的个人所得税。这就在客观上造成了中国外派员工的双重征税，加重了“走出去”企业或个人的税务负担。

一般来说，绝大多数的东道国都要求外籍人员按当地社保规定，强制性要求交纳当地最低的各项社保费（税）。而中国外派人员为了保障其在中国社保缴纳不断层，也会要求外派单位继续为其在中国缴纳相关社保。因此，中国外派员工就会在中国及东道国双重缴纳社保费（税）的情况。由此，也会增加中国外派境外人员的保费负担。

鉴于中国外派员工个税问题涉及到东道国，居住国（中国）两国的税收管辖权主张和协调，还有双边税收协定的适用，具体来说，涉及到中国对个人工薪所得在境内、境外的区分和相应个税和征管的具体理解执行，也同时涉及到东道国对中国外派人员工薪水平。附加福利的个税征收与纳税调整，还有跨境个人所得的反避税措施和纳税调整。对中国“走出去”企业和个人来说，其所面临的税务机关不同，税法法规复杂，相关操作错综，理清思路，探求解决，非常挑战和困难。笔者尝试从税理、税法规定，如专门引用中国对外籍个人征税的规定的反向角度，来思考和辨析相关问题，还对外派人员在境外的个税和社保提出了应对措施建议，希望能帮助中国“走出去”企业防范相关个税风险，提高纳税遵从。笔者还对外派员工个税相关规定的完善与修订提出了大胆的建议，也想借此促进中国相关政策制定部门，不断完善和细化相关规定。同样，因中国外派境外人员的社保与个税紧密相关，借此笔者也附带一并简述，希望“走出去”同样重视社保的境内、境外遵从并合法、合理安排，尽量减

轻相关社保费用。若有不妥之处，敬请相关者商榷和指正。

## 二、对外派个人个税管辖及征管的理论探讨及社保协调的简述

根据国际税法的基本原理，由属地原则产生来源地的税收管辖，由属人原则产生居民税收管辖权。就中国外派境外员工的工薪所得而言，笔者理解：其主要是涉及到在东道国（来源国）行使来源地管辖的征税，以及中国（居住国）行使居民管辖权的征税。

### （一）东道国对于工薪所得来源地的判定

就个人工薪所得而言，判定个人工薪所得的来源地关键是认定实际劳务发生地，具体来说，是实际工作地点，施工地点或履约地点，简单地说，与一个国家的具体地理位置有关。笔者认为：中国外派境外员工的劳务发生地的判断主要要看其在境外（东道国）是否有与当地的法律机构存在（如项目公司、子公司或分公司）或相对固定的工作地点（施工场站等）直接关联。换言之，若在东道国构成了当地的纳税居民，如在当地注册了项目公司、子公司或分公司等其他机构，或是被东道国税务机关判断构成了纳税居民，如在当地的工程项目构成常设机构（PE），那么在东道国的法律机构或常设机构的场所就是中国外派员工的劳务发生地。东道国税务机关具体的认定标识有工作签，长期居留证，在东道国签订的劳动雇用合同等。也就是说，若中国外派境外员工在东道国的当地公司工作并签约用工合同，拥有当地工作签，长期居留证，东道国当地税务机关有权行使来源地税收管辖权，就中国外派境外员工的工薪所得在当地征税。

中国《个人所得税法实施条例》第三条中有明确规定：“因任职、受雇、履约等在中国境内提供劳务取得的所得，不论支付地点是否在中国境内，均为来源于中国境内所得。”国家税务总局关于外商投资企业和外国企业对境外企业支付其雇员的工资薪金代扣代缴个人所得税问题的通知，国税发（1999）241号文中也明确：“个人在中国境内外商投资企业中任职、受雇应取得的工资、薪金，应由该外商投资企业支付。凡由于该外商投资企业与境外企业存在关联关系，上述本应由外商投资企业支付的工资、薪金中部分或全部由境外关联企业支付的，对该部分由境外关联企业支付的工资、薪金，境内外商投资企业仍应依照《中华人民共和国个人所得税法》的规定，据实汇集申报有关资料，负责代扣代缴个人所得税。”根据中国上述规定，对于一般的工作人员来说，其工薪所得的劳务发生地是其实际的任职和雇用地和履约地，与其工薪支付地无关联。即只要在中国境内任职工作，工薪所得属于中国境内所得，即便是有境外关联公司支付，也要在中国征税。反向类比，中国外派员工在东道国的法律机构受雇、任职，若该外派员工的部分工薪是由中国外派单位在中国支付，这部分工薪所得来源仍然是属于东道国，理应由东道国在当地征税。

### （二）居住国（中国）对外派个人的居民管辖判定

在中国个税属人原则管辖的判断，主要是依据有“住所”的特定判断标准。根据中国《个人所得税法实施条例》第二条规定：“在中国境内有住所，是指因户籍、家庭、经济利益关系而在中国境内习惯性居住。财政部税政司税务总局所得税司《关于非居民个人和无住所居民个人有关个人所得税政策问题的解答》中

又做过进一步的解释。“习惯性居住是判断纳税人是居民个人还是非居民跟人的一个法律意义上的标准，并不是指实际的居住地或者在某个特定时期内的居住地。对于因学习、工作、探亲、旅游等原因而在中国境外居住的，在这些原因消除后，仍然回到中国境内居住的个人，则中国为该纳税人习惯性居住地，即该个人属于在中国境内有住所。”由此可见，中国外派境外工作的员工，因其户籍、家庭、经济利益关系而在中国境内习惯性居住，进而判断其在中国有住所，其配派往境外工作一段时间，随后回到中，因此属于“临时离境”。中国税务机关就此可以行使属人原则下的居民管辖权。

换言之，中国外派境外的员工从中国境内和境外取得的所得，均应缴纳中国个人所得税。因此，在属人原则下，中国居民个人在中国是负有全球纳税义务，应就其境内外收入在中国最终申报个税。于此同时，中国相关个税35号公告也规定：外籍个人，在中国境内居住累计满183天的年度连续满6年后，如果其第7年也在中国境内居住满183天，第7年即构成了中国居民个人，其有全球纳税义务。换言之，中国税局有权对这种情况下的外籍个人可以行使居民管辖权，就其中国境内和境外所得征收个税。反向类比，只有中国外派人员在东道国居住（驻留）的时间足够长，超过东道国本国个税规定的时间期限，如连续累计在东道国居住超过5年，东道国才能判定中国外派员工构成其居民个人，才可以行使居民管辖权，对中国外派员进行全球征税。换言之，东道国在这种情况下，不仅是对中国外派员工来源于东道国本国的工薪所得，还包括对其在中国和全球各地的各项应税所得可以征税。但从实务操作情况来看，这种超长期居住（或驻留）在境外的中方外派人员很少，但“走出去”企业仍

需关注东道国关于居民个人判断的具体时限要求，避免被东道国以居民管辖权征税。

### （三）东道国与居住国（中国）对税收管辖的协调

来源地税收管辖与居民税收管辖会出于本国税收利益考虑及国家主权体现，由此会产生两种管辖权的冲突。也就是说，就同一笔中国外派境外工薪所得，东道国（项目所在国）和居住国（中国）都要对其征税，就会产生税收争议和重复征税。因此，需要协调和规范两个国家的征税行为。一般来说，经合组织（OECD）和联合国范本（UN）对此有国际惯例的示范和指导意义。更重要的是有双边税收协定（或本国税法）来协调和解决这种税收管辖的冲突。一般来说，税收范本及双边税收协定约定：来源地管辖权优先与居民管辖权。对于来源地优先所征税款，但对来源国的征税也有一定限制。居民国（中国）对来源国的已征税款进行抵扣（如限额抵扣）或饶让，以此减除双重征税，是继来源国征税后，再实施居民税收管辖权。

对于非独立个人劳务所得（即受雇为雇员或的工薪所得）的征税，联合国范本和经合组织范本在第十五条所表述的意思都是相同的。都是明确提出了对缔约国一方居民在缔约国另一方受雇取得的薪金，工资和其他类似的报酬，可以在缔约国另一方征税。但是同时具备以下三个条件的，应仅由其居住国征税，缔约国另一方不得征税。这三个条件是：在一个年度内停留累计时间不超过183天；其报酬不是为缔约国另一方居民的雇主或代表该雇主支付的；该报酬不是由雇主设在缔约国另一方的常设机构或者固定基地负担的。也就是说根据国际税的惯例，限制或者否定东道国优先行使来源地管辖权的条件非常苛刻，只有满足同时满足上

述三个排他的条件下，东道国才不得征税，居住国（中国）才能独享居民管辖权。

中国与新加坡双边税收协定中第十五条：非独立个人劳务 也有相同的约定：“缔约国一方居民因受雇取得的薪金、工资和其它类似报酬，除在缔约国另一方从事受雇的活动以外，应仅在该缔约国一方征税。”“虽有第一款（上述条款）的规定，缔约国一方居民因在缔约国另一方从事受雇的活动取得的报酬，同时具有以下三个条件的，应仅在该缔约国一方征税：”（三个条件与上述 OECD 和 UN 范本相同）。

以 OECD 和 UN 范本及双边税收协定为依据，中国外派境外员工因在东道国当地受雇，取得的工薪所得，应该在东道国被独享征税权。特别上述三个同时具有的排他条件中的第一个条件；即在一个年度内停留累计时间不超过 183 天，很难满足。即绝大多数情况下，中国外派境外员工在东道国“居留或停留”的时间都是超过 183 天的。换言之，中国外派境外员工无论是持有东道国的“工作签”在当地实际居留超过双边税收协定或该东道国的本国税法规定的期限（如 183 天），还是以“商务签”或“旅游签”的形式进入东道国，其在东道国“临时逗留”超过双边税收协定或该东道国的税法规定的期限（如 183 天），都同样将被认定为是东道国的纳税居民，进而判断其工薪所得来源于东道国，被东道国当地税务机关优先征税，而不是被居民国（中国）的税务机关征税。

#### （四）东道国与居住国对个税征管的协调

一般来说，由行使税收来源地管辖权的国家（东道国）实行个税源泉扣缴制，即为了便于税收征管，由东道国工薪发放的法律主体（当地公司）来进行代扣扣缴。与此相对应，因中

国外派员工的国籍或长久居所（户籍）在中国，居民国（中国）对外派境外工作人员也可以行使居民管辖权，但是该居民管辖权应从属东道国来源地管辖权。由行使居民管辖权国家（中国）按双边税收协定，或是按本国税法，将境外个人所得进行汇算清缴，进而对境外已经缴纳个税进行抵扣。具体来说，中国外派境外个人从东道国取得的工薪所得，准予其在应纳税额中扣除已在境外缴纳的个人所得税税额，但扣除额不得超过该纳税人境外所得依照我国税法规定计算的应纳税额。同理，东道国由于来源地管辖权的优先地位衍生出个税的源泉扣缴代扣代缴制，这也是不能由居住国（中国）来否认或替代。简言之，中方境外员工的个税只能由东道国来实行代扣代缴而中国不能，中国只能随后做境外个税的年度汇算清缴，多退少补。

#### （五）东道国与居住国双边社保的协调

一般来说，东道国与居住国（中国）都会按照本国相关社保规定，要求企业和个人缴纳相关的各项社保费（税），在对方国家已经缴纳的社保费（税）不能缴费互免，年限互认，待遇累加。但是双边的社会保障协定，可以在一定程度上解决保费双重缴纳和待遇互认的问题。

但是截止目前，中国人力资源和社会保障部已与 30 多个国家对口部门签署了近 50 份双边合作协议，其中中国与 12 国家：德国、韩国、丹麦、芬兰、加拿大、瑞士、荷兰、法国、西班牙、卢森堡，日本和塞尔维亚签署了双边社保协定。在与中国签订了双边社保协定的国家，中国外派员工适用相互免除缴纳相关社会保险费的优惠待遇。也就是说，中国外派员工可以享受豁免在东道国特定社保费用的缴纳。根据

中国与相关国家签订的双边社保协定，可以避免在相关东道国重复缴纳相关的社保费，进而减轻中国外派单位的相应人员费用的负担。

### 三、中国外派人员在东道国个税风险防范的探讨

如前文所述的直接境外派遣模式下，中国“走出去”企业在东道国的“法律机构”（如项目公司，分公司或子公司）要与外派中方员工签订用工合同，并参照东道国当地的社会的平均工薪的较低标准，给中国外派员工制定一个较低的工薪，（或叫名义工资），在当地申报并代扣代缴外派中方员工的个人所得税，很多还是“走出去”企业是直接承担了外派中方员工的个税税负。同时也按照东道国当地的社保规定要求，缴纳相应的各项社保费（税）。另外，由于境外很多发展中国家，当地的工作和生活环境比较艰苦，有些国家甚至还有安全保障（如疾病，战乱）的风险，以此，很多中国“走出去”企业还给外派中方员工提供种种免费的公司附加福利（Fringe Benefit），如提供公司住房（公寓），交通班车，集体伙食，通讯和差旅方便（补贴手机通话费，往返中国的机票）甚至提供日常生活用品等。

#### （一）外派人员在东道国名义工资的个税挑战

由于中国外派员工在东道国的名义工资一般较低，再加之有公司提供的各项附加福利，因此，经常会受到东道国当地税务机关的补税调整，甚至的招致大额的罚款和滞纳金。一般来说，东道国税务机关会从如下四个方面提出质疑，并做相应的个税检查或稽查。

一是：根据东道国当地的工薪水平，特别

是参考相关行业的外资工薪水平进行调增工薪，进而补税。

二是：参照中国目前相关社会平均工薪水平，进行调增补税。

三是：近些年，中国与相关国家加强合作，联合反避税，通过双边税收协定下的情报互换，东道国也可以获取相关中国外派员工在中国境内发放工薪及缴纳个税的情况。四是：在 CRS（国际间银行账户信息的交换）合作机制下，东道国税务机关也可获得中国银行相关个人银行账户信息。笔者在此提醒，在目前中国积极响应国际间合作反避税的大趋势下，已经有很多发展中国家通过与中国相关机构互换情报和信息，针对中国外派员工进行个税立案，稽查，进而进行大额补税，即根据中国外派员工在中国发放工资水平或合并在中国境内实际发放的工薪，确定中国外派员工在东道国的个税的应纳税所得额，进而补税，甚至罚款和课征滞纳金。东道国在上述情报和信息互换下进行的个税纳税调整补税，若居住国（中国）不予认可（因居住国也已经征税），中国外派人员在东道国的补税在居住国（中国）就不能得到及时、有效的境外所得抵免。即所谓的对应调整（correspondent adjustment）不能在居住国实现，进而造成出事实的双重征税，这种个税风险日显突出，风险最大。于此同时，很多东道国的税务机关根据上述中国外派员工享受的各项免费附加福利，要求货币化和市场化的计量，即参考相关当地的市场金额水平（如公司提供的公寓参考当地房屋租赁价格），调增工薪，进而补税。另外，由于，中国“走出去”企业的外派中方员工在东道国的名义工资较低，还有很多在中国境内实际发放的工资并不能在东道国的企业所得税税前列支，因此，造成事实上在东道国的“法律机构”的中国外派员工工薪成本费用不足，虚增了企业利润，

在东道国多缴纳了企业所得税。

## （二）完善在东道国个税遵从的相关建议

由于上述中国外派员工在东道国较低的名义工资和附加福利，因此很多“走出去”企业在东道国屡屡遭受个税的检查或稽查，以致被大额补税，罚款和滞纳金。面对这样日益严苛的现实，尽力降低中国外派员工在境外的个税风险，笔者提出如下参考建议：

**一是：**名义工资实体化，简单地税，在发展中国家部分名义工资要实体化，即要将中国外派员工在东道国尽可能地多发放工薪，在中国境内除了“五险一金”，尽可能地少发放工薪。当地为了减少中国外派员工的实际困难和负担，中国“走出去”企业要建立相关的人事和财税制度，配合解决相关事宜。如当地的“法律机构”要帮助外派承担外派中方员工申请相关的外汇额度（如美元），应承担外派员工因换汇产生的汇兑损失和相关汇回中国境内的汇费，手续费等。有些外派中方高管或高级技术人员，为了保证其个税税负不受外派国家个对于派驻国高出中国部分的个税税负（假设税 - hypothetical tax）也应有东道国当地企业承担。当然，若是所有相关外派员工在东道国的个税是由公司承担，则当地的“法律机构”应该与相关外派中方员工签订统一合同，安排员工的相关授权，由当地公司统一代表外派中方员工设立并管理其境外的离岸账户，安排境外付汇，汇回中国境内。当然相关当地公司承担的相关费用（包括假设税），都应当还原（gross-up）调增外派中方员工的个税应纳税所得额，相应的申报和代扣代缴其个人所得税。在发达国家，当地的税务遵守要求高、管控严、建议全部工资实体化，即除了在中国境内继续连续缴纳“五险一金”外，不再发放任何工薪，全部工薪都在东道国发放，并由东道国的“法律机构”为外派中方员工申报，代

扣代缴个人所得税。

**二是：**所有境外附加福利现金化。即将在东道国由当地“法律机构”免费承担的上述各项“衣食住行”员工福利，还包括相关的各项境外补贴，津贴及当地必要生活支出要以现金形式发放给外派中方员工，或是以当地公司制定限额报销的制度，如让中国外派员工探亲中国的往返机票，当地手机话费，日常生活用品购买，可以当地限额合法、合理票据报销。在此，笔者提示，有很多东道国对于附加福利的征税及免税都有相应的具体规定，希望“走出去”企业要做细致的调研和遵从上的把握。一如：在埃塞俄比亚和纳米比亚的相关税法规定，只有在当地国的航空公司或旅游中介订购的往返该国的机票，才能在企业所得税税前列支，否则相关往返该国的机票费用不能在当地企业所得税税前列支。再如：在以色列，职工食堂伙食费必须分摊到个人，由每个人相应增加个税应纳税税额，金额申报和缴税。但是，也有很多国家遵循了国际上的通行做法，对一些特殊的附加福利给与免税优惠待遇。其具体规定各东道国有所不同，但是基本上是要遵、非现金，非直接受益、集体福利（Pooling）的原则，如公司的租用的公寓（酒店房间），上下班车辆或小轿车不能是当地公司法人代表或负责人（自然人）的名义与当地房东或房屋中介签订租赁合同，而是应该以当地公司的法人代表的名义来与房东或房屋中介签订租赁合同，相关交通车辆也不能只为特定的人员专用或专享，而是当地员工集体无差别地享用等。只有这样，才可以适当增加中国外派员工的个税应纳税所得额，并有当地公司代理申报和代扣代缴其个税。

**三是：**委托第三方劳务公司。很多中国“走出去”企业在境外国际工程用工中，由于文化沟通、用工效率及成本费用控制的角度考虑，希望能在东道国（项目所在国）尽量更多地使

用中国外派员工，但是由于东道国工作签、居留证的限制，还有绝大多数东道国都有鼓励当地用工的政策导向（尤其是对于当地“法律机构”的非高级管理人员和特殊技术人员的用工），中国“走出去”企业有很多希望外派的中方员工无法直接当地的“法律机构”被雇用。因此，选用东道国当地或第三国具体资质且信誉比较好的国际劳务公司派遣中方员工就是一个必然的方式。由于用工单位（劳务公司）与使用单位（中国“走出去”企业）在法律主体上的分离，中国外派人员从劳工法上，是与东道国当地劳务公司或第三方劳务公司签订雇用合同，其相关的工薪与社保也是由劳务公司进行申报、扣缴和发放。而中资企业在东道国当地的“法律机构”则是具体使用和管理中国外派人员。中国“走出去”企业（一般是在东道国当地的“法律机构”）与劳务公司签订中方用工派遣服务协议，由中资企业给劳务公司支付劳务中介的服务费。这样的方式主要是解决中国外派人员在东道国当地工作签与居留证的困难，也有一定的用工灵活性。这种支付劳务公司“服务费”方式的代价会比当地“法律机构”直接雇用中国外派员工的成本费用更高，但是该方式可以这部分中方员工用工合法化，并使得这部分必须的用工成本、费用可以在东道国当地的“法律机构”企业所得税前列支。进而减少企业所得税。

**四是：**对于一些实行法定代理制的东道国一般有免征个税优惠规定或个税税率较低，如中东地区科威特、沙特等国家，当地“法人机构”（用人单位）需以当地代理公司（劳务公司）名义申请签证并引进人员，员工与代理公司签订协议，劳工部门按月检查员工工资发放记录，如工资全部在中国境内发放，在东道国没有工资发放记录，代理公司将面临合规问题，用人单位发放的工资成本将不能在企业所得税前列支。为解决合规用工和用人单位工资性

成本税前列支问题，兼顾中国外派员工可以享受个税免税或低税率的优惠政策，除在中国境内缴纳的“五险一金”外，其他工资应全部在东道国发放。

**五是：**在发展中国家，要每年审核和参考东道国当地工薪指导线，适度每年调高中方员工名义工薪，同时密切关切东道国国际间发避税的进展，务实的评估情报互换，纳税调增的现实情况，切实平衡在中国境内发放与在东道国境外发放工资的比例，合理增加在东道国交纳中国外派员工的比例。降低被动让当地税务机关调查或稽查的风险，减少大额补税、甚至罚款和课征滞纳金损失。

### （三）东道国个税的地方征管与政策导向

一般来说，很多东道国国家，尤其是原来是西方殖民地的国家，其还保留了很多原宗主国的税制或政治体制的影响。在个人所得税的政策制定及具体征管上，一般属于地方政府的财政预算（如州，郡）的收入及由地方税务机关具体征收，中央（联邦）政府（国家财税部）并不制定相关个税政策和进行征管。而我们很多“走出去”企业在东道国注册当地的“法律机构”往往在其首都。很多项目或重大合同都是与东道国的当地政府谈签或审批的，其中甚至还包括与东道国财政部（税务总署）谈判和协商相关中国外派员工的个税的优惠待遇。鉴于很多东道国个税的地方财政预算和具体征管，其国家中央（财政部）并不能控制和管辖地方政府对个税的具体征管，或是很难协调中央政府与地方政府的冲突。其中最典型的案例是：很多中国“走出去”企业的在东道国的“法律机构”是在其首都注册并集中缴纳了中国外派员工的个税。但是很多情况，其具体项目或办公地点却散居在地方各地，如跨境的公路、铁路，输油管道建设工程，可能就涉及好几个

州、市（郡）的个税管辖与征管，中国外派人员的个税如何申报与缴纳，就会格外的挑战。因此，中国“走出去”企业一定要深入了解相关东道国对个人所得税相关具体政策及属地征管的现实，避免在一处注册公司并汇总缴纳中国外派员工的个税，最终还需在多处实际工作地点重复缴税的被动局面。另外，个人所得税是地方政府的一项主要税收来源，地方政府一般鼓励当地用工，尽量在当地充分就业，更不会给与外商自带用工的个税优惠减免。因此，“走出去”企业想申请个税减免不易实现，这是与东道国个税优惠政策导向相背的所致。

#### （四）提高外派人员在东道国个税遵从的积极影响

通过上述完善中国外派员工在东道国个税遵从的建议措施，将会给中国“走出去”企业在当地的“法律机构”带来如下若干积极有利的影响。

**一是：**通过更多的缴纳个人所得税，降低或减少在东道国的税收稽查补税的风险和损失，同时也是借助多缴纳个税，使得当地的“法律机构”可以更多的在企业所得税前列支外派中方员工的工薪成本和费用，进而更少缴纳企业所得税。一般来说，绝大部分的东道国国家，特别在发展中国家，个人所得税采用的是多级累进税率，对于个人工薪所得出在中低档的，相对来说税率较低（如在5%-20%之间），只有处在高档的收入个人阶层，才被课以较高的税率。其税理体现“劫富济贫”，再次调节社会收入差距和不公的作用。相对来说，绝大多数东道国的企业所得税税率是比较高的，一般在20%-35%之间。也就是说，若是中国“走出去”企业在发展中国家，能够合法、合理安排中国外派人员在当地的收入比例，就可以缴纳较多

的个人所得税，换取最终交纳较少的企业所得税。在当地“法律机构”承担外派中国外派员工个税的前提下，因为个税的税负将会小于企业所得税税负，整体税负将会降低和减少，将对“走出去”企业的是有利的影响。

**二是：**由于绝大多数发展中国家，当地本币，通货膨胀。但是外汇额度有限且有外汇管制，中国“走出去”企业若想将将在东道国的收益或资金汇出境外，需要申请外汇额度（如美元、欧元等硬通国际货币），而且审批程序非常严格，时间冗长。相对其他形式的境外付汇的额度申请和审批来看，如税后利润分配（分红），还本付息，特许权使用费或境外技术服务费等，对于外籍个人，缴纳个税后的收益，绝大部分发展中国家，都给与特殊和简化的审批和许可，给与优先照顾和审批，给与足额的外汇额度。其税理体现的是对工薪所得照顾，体现个人基本家庭生活必须的人道考虑。也就是说，一般中国外派人员完税后，是比较容易获得外汇额度并顺利汇处境外的。这对于中国“走出去”企业来说，多发东道国的本币，有助消耗本币。同时借助个税付汇，无疑是在东道国，特别是在发展中国家可充分利用境外付汇的一个合法，简洁的绝佳捷径。

**三是：**随着中国金融机构在境外机构布局、设点不断完善与拓展，中国金融机构为境外中国外派员工可以提供了更加便捷的货币兑换业务和产品，有的东道国已经能够开展人民币业务，或者直接将当地本币兑换为人民币，这对于提高个税遵从创造了有利条件，也有利于推动人民币国际化。

**四是：**通过完善中国外派员工个税的遵从与缴纳，可以减少东道国移民局、劳工部和海关等相关国家机关的检查与挑战，有助于中国外派员工在东道国申请和获得相关工作签、居



留证。甚至有利于中资企业在东道国当地竞标的社会形象。

### （五）外派人员在东道国的社保遵从和节省

在大多数东道国，都强制性要求外国劳动者依本国社会保险相关法律规定缴纳相关社会保险（税），否则将处于严格的处罚。例如：在越南，无论是越南本国国民，或是在越南工作的外国劳动者，皆需缴纳包含生病、生育、工伤和职业病、退休、死亡的强制性社会保险，雇主在与外籍员工签订劳动合同后或录用后的三十日内，雇员必须参加强制性社会保险。若企业在越南法律体系下未为员工（包括在当地建立劳动关系的外籍员工）缴纳社会保险，则可能被处以总保费额 12%-15% 的罚款。

于此同时，外国劳动者享受东道国的社保待遇需，却需要满足一定的条件或期限。因此，在大多数情况下，即使中国外派员工缴纳了东道国的当地社保，由于缴费期限短，驻留期有限，很难满足所要求的条件和期限，事实上也很难享受到东道国相应的社保待遇。例如：在印度，只有当雇员年满 58 周岁时，才能申请退回雇员公积金计划的缴费，换言之，只有当雇员在印度就业和缴费 10 年以上才能获得养老金领取资格。由于中国外派人员在境外受雇和缴费时间有限，根本无法享受东道国规定的相关社保福利待遇。

由此可见，中国外派人员在东道国的社保缴纳，主要是保障最基本的遵从要求，立足于不要被违法被罚。在此前提下，要把握和理清东道国的相关社保规定和要求，最大限度少缴或合理缴纳社保费（税）。在很多东道国，虽然相关社保都有强制缴纳的规定，但是企业及雇员在社保缴纳的机构 / 保险公司、险种、等

级乃至费率等方面可进行自行选择，由此，中国“走出去”企业就可以根据实际情况，选择较为合理、便宜的社保方案。

### （六）双边社保协定下的保费豁免

如前文所述，在与中国签订了双边社保协定的国家，中国外派员工适用免除在相关东道国交纳相关社保费用：

**一如：**根据中国与德国签订的双边社保协定；在德国法定的养老保险费、失业保险费（德称“就业促进费”），中国外派员工就可以申请免于缴纳。

**二如：**根据中国与日本签订的双边社保协定，在日本法定的国民年金（国民年金基金除外）和厚生年金（厚生年金基金除外），中国外派员工可以申请免于缴纳。另外，中国派遣人员首次申请免除缴纳相关日本的社保费用期限为 5 年。如果派遣期限超过 5 年，则需再次申请，经中日双方主管机关或经办机构同意，免除缴费期限可予以延长。中国外派人员申请人需向日本经办机构提交再中国的《参保证明》，才能申请免除缴纳在日本相应的社会保险费。中国外派单位或人员需了解双边社保签约国的具体规定，及时提交东道国所要求的中国《参保证明》和相关资料，以便及时或延期享受东道国相关社保费用豁免的优惠待遇。

### （七）东道国社保费用的返还或免交

在有些东道国规定，外籍员工离境时可一次性结清取出部分社保津贴，如越南，外籍员工若终止雇佣合同或其工作许可证 / 执业证书 / 执业许可证过期而没有续签，则不再受强制社保的约束，员工有资格申请一次性社会保险结算津贴。再如中国和瑞士签订的双边社保协定还包含了社保费用的返还条款，这是目前

12份双边社保协定中唯一规定社保费用返还的协定。还有一些东道国对短期外派外籍社保的进行了豁免：如英国：符合条件的外派人员在英国工作少于52周的，可以免于缴纳英国社保（UK NICs）。又如：香港特别行政区：中国参加社会保险的外派人员在中国香港工作不超过13个月的，符合条件可以免于参加中国香港地区的强制性公积金计划。因此，中国“走出去”企业要细致了解相关东道国的这些社保返还或免交的规定，力争及时获取保费返还或享受免交，使得企业保费负担减至最低。

#### 四、外派人员在中国境内个税征管的探讨

2020年1月17日财政部和国家税务总局发布了《关于境外所得有关个人所得税政策的公告》财税【2020】第3号公告，（以下简称3号公告）。3号公告对所得来源地（尤其是境内外所得的区分）的确认，修改和完善境外所得抵免计算方法，完善征管配套规定等方面都有所变化和更新，体现了支持中国个人“走出去”，便利纳税人服务的精神，很多规定更加务实和简便，减轻了纳税人的举证和缴税负担。笔者针对3号公告的相关变化，特别是需要进一步明确和完善之处，再做个人理解和探讨，并做大胆的建议。

##### （一）双重雇佣及两国发薪在中国征税的辨析

3号公告中第一条中规定：因任职、受雇、履约等在中国境外提供劳务取得的所得为来源于中国境外的所得。但是却在第十一条规定：“个人所得由境内派出单位支付或负担的，境内派出单位为个人所得税扣缴义务人，税款由境内派出单位负责代扣代缴。”也就是说，对

于前文所说的“双重雇佣，两国发薪”情况，存在释意模糊，甚至矛盾的现象。从目前实践来看，绝大多数中国税务机关是仅以3号公告中第十一条规定为依据，即以中国外派员工的工薪支付地和承担地为依据，参考中国外派人员在中国仍然存在用工合同（包括交纳中国设备），进而判定中国外派人员的工薪所得的劳务发生地在中国境内，中国税务机关有权进行来源地管辖和征收。如是前文所述，工薪所得是否是属于（中国）境内所得，从来不能只由工薪的支付地或负担地来判断。更实质的是：中国外派员工劳务发生地，即实际工作地或固定场所并不在中国境内而是在境外的东道国，换言之，其实际劳务发生地只与东道国（境外）中国外派人员的境外雇佣、任职和履约单位有关，而与中国境内的外派单位不关联。简言之，中国外派员工的工薪所得，只有实质上只有一个劳务发生地，即一个税源，应该承认东道国优先的、来源地征税权。换言之，只能由东道国来征个税，而不是由其居住国（中国）来征个税。因此，笔者认为如此判断是错误的，其具体征管也会带来双重征税和税负不公。

**一是：**与税理和税规不符。如与前文所述的国际惯例（OECD和UN范本）不符，与中国的双边税收协定冲突，与中国相关对外籍个人征税规定矛盾。

**二是：**对境内所得的误读。如前文所述，中国外派人员因其与外派单位仍保留雇佣（用工）合同，且发放工薪承担费用，就此理解为：是中国《个人所得税法实施条例》第三条中规定：“因任职、受雇、履约在中国境内提供劳务取得的所得，均为来源于中国境内所得。”笔者认为，在现实情况下，该条款的规定不适应与中国外派人员（尤其是一般人员），因外派境外人员，其在中国境内虽然存在一个法律意义上的雇佣（用工）合同，但其实际上并没有在中国境内履约，或更准确地说，并没有在

中国境内工作，而是在境外工作。上述境内所得的判断应该适应的是：中国外派的高管人员，他们若同时在中国境内和境外都有实际上的任职和履约，即双重雇用，两国发薪。可以根据其在中国境内用工合同和境外用工合同对任职的不同，履约范围的不同，分别将其在中国境内、境外的不同工薪所得进行判断和划分（如根据其在国内、境外不同的居留时间还划分），进而由中国和东道国及其境内、境外所得进行征税。

**三是：**造成事实上的双重征税。在与中国签订双边税收协定下的情报互换和 CRS 银行信息互换机制下，很多东道国都从中国税务机关或银行机构获得中国外派人员在中国境内发放工薪的信息，由此很多东道国进行反避税调查，随后就中国境内发放工薪进行纳税调整，进而进行补税，甚至课征滞纳金和罚款。近些年来，此类反避税案件越来越多，极大地影响了中国外派人员在东道国的纳税遵从，也直接造成了双重征税，徒增中国外派人员或东道国单位的税收负担。

**四是：**形成中国税负的不合理。由于中国外派人员在中国境内发放工薪，被误判定为中国境内所得，被征税个税，由此在企业所得税前列支，即所谓的由中国外派单位承担。由此，造成了多缴了个税，而企业所得税的税前列支虚增，少缴纳了应交的企业所得税，造成个税所得税与企业所得税之间的不规范、不合理。笔者理解造成这种现实结果，有其历史原因。在前些年的分税制改革下，属于地方财政收入的税种相对较少，而个税是地方财政的一个主要税种，并由地方税务局在征收。在平衡中央与地方的财政收入利益的大背景下，即便是外派人员在境内发放工薪被错征个税，国家税务局也只好做出妥协。即认可税前列支，减少企业所得税的征收。

由此，笔者建议：

**一是：**财政部，国家税总相关部门应尽快进一步明确和修正相关中国外派人员在中国境内征税的相关规定：即明确中国外派人员若仅仅只在境外工作（任职、履约），虽在中国境内支付工薪，但不属于中国境内所得。既然该工薪不属于中国境内所得，其外派单位也就没有了预扣预缴的义务。具体来说，3号公告的第十三条和相关条款十分敏感和重要，需要尽快重新审视和修订。行由此，才能统一认识，避免中国基层税务机关的错征个税。

**二是：**要国家税务总局及相关税务部门要切实、准确领会双边税收协定及相关协定下互换情报的义务和责任。支持中国“走出去”的个人，做好税收协定的切实履约和税收纠纷的及时磋商解决。

**三是：**充分利用目前国、地税合并的优势，明确和协调好个税和企业所得税的征收。即对中国外派人员在中国境内支付的工薪不征税个税，但也不允许中国外派单位在企业所得税税前列支工薪，已经税前列支的，要做纳税调整。做好个税与企业所得税的规范和协调。

## （二）境外工薪所得考虑采用“综合抵免法”限额抵扣

新的个人所得税法及3号公告就外派员工境外的工薪所得仍然实行“分国不分项”的抵免限额。有一点新的变化就是：境外工薪所得要先归入“综合所得”（即工资和薪金所得、劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得）按中国个人所得税法计算抵扣限额，如果在境外的实缴税额超过了按照中国个人所得税法计算的税额，则不能抵免，但可以在以后5年内结转抵扣且只能在境外工薪所得缴税国抵扣，不能在其他国家结转抵扣。笔者认为，“分国抵扣”仍不尽合理，仍需进一步完善。财政部和国家税务总局《关于完善企业境外所得税收

抵免政策问题的通知》（财税〔2017〕84号）中规定：“企业可以选择按国（地区）别分别计算（即“分国（地区）不分项”），或者不按国（地区）别汇总计算（即“不分国（地区）不分项”）其来源于境外的应纳税所得额，分别计算其可抵免境外所得税税额和抵免限额。上述方式一经选择，5年内不得改变”。实行综合抵免法（即不分国（地区）不分项），对同时在多个国家投资的企业可以统一汇总计算抵免限额，有利于平衡境外不同国家（地区）间的税负，增加企业可抵免税额，有效降低企业境外所得总体税收负担。同时，综合抵免法依然遵守限额抵免原则，不会侵蚀企业所得税在中国境内的税基。在很多的情况下，中国外派员工很少能仅在一个国家持续工作5年，更多的是在境外一国工作1-3年后，又被派往到其他国家工作，或是先回国，随后又被外派到新的国家工作。也就是说，在“分国不分项”下，绝大多数的外派人员若积累了超限额抵扣税款，向后结转5年，仍不能充分再利用，最后成为沉没成本。而且，目前个人所得税境外抵扣制度的设计是对境内境外做了区别的隔离，即境外个人所得的亏损不能抵扣境内盈利，其境外个人所得税的抵扣额不会影响在中国境内本应缴纳的个人所得税。也就是说，对于境外的工薪所得，在中国没有增加补征税款的实质意义，更多的是体现对中国居民个人全球征税的象征意义。笔者建议：个人所得税工薪部分的抵扣应参照财税〔2017〕84号文企业所得税抵扣的规定，允许外派员工采用“综合抵免法”，即不分国（地区）进行抵扣，甚至考虑超限额的部分允许向后结转的年限也再延长，如从5年向后再延长到8年。采用综合抵免法的现实操作困难是：计算和审核程序将非常复杂和繁琐，可以考虑借用和开发相关信息化平台帮助实现。只有这样，中国外派员工的境外

工薪所得才可以在境外各国，甚至在更长年限内得以彻底抵扣，这样可以最大限度地减轻外派员工的个人所得税税负，区别工薪所得与其他类型所得性质的不同，充分体现我国对“走出去”企业和个人的政策扶持精神。

### （三）境外工薪所得的抵扣证明及汇算清缴期限

3号公告对外派员工在境外完税证明的举证有很大的突破。规定除了原来规定的完税证明、税收缴款书以外，纳税人确实无法提供纳税凭证的，可同时凭境外所得纳税申报表、境外税务机关确认的缴税通知书或纳税记录、银行缴款凭证等其他具有法律效力的纳税凭据办理境外所得抵免事宜。如此规定更加务实和灵活，注重完税的事实实质并具有实际的可操作性，这也给与“走出去”企业和个人最大的信任和便利。

3号公告规定居民个人从中国境外取得所得的，应当在取得所得的次年3月1日至6月30日内申报纳税。居民个人取得境外所得的境外纳税年度与公历年度不一致的，取得境外所得的境外纳税年度最后一日所在的公历年度，为境外所得对应的我国纳税年度。因我国的会计年度和个人所得税汇算清缴的年度是以公历年度为准，若境外各国（地区）的纳税年度不是公历年度，涉及跨越两个公历年度的，就可以顺延到下一个公历年度。例如，2019/2020中国香港特别行政区的纳税年度结束于2020年3月31日，该中国香港特别行政区的纳税年度境外所得对应的就是中国内地2020纳税年度。这样，既尊重了中国境外各国（地区）的实情，也给与“走出去”企业和个人有更加充裕的时间进行个人所得税的汇算清缴。

#### （四）追溯抵免应扩展适用境外查补税情况

3号公告在借鉴国际经验的基础上，引入了境外所得追溯抵免的方式，对境外所得所属年度无法取得的境外纳税凭证或准确确认个人已在境外所缴纳的税额的情况，可在取得凭证后，通过申请修改境外所得所属年度纳税申报表的方式进行境外所得抵免。但追溯年度不得超过5年。自取得该项境外所得的5个年度内，境外征税主体出具的税款所属纳税年度纳税凭证载明的实际缴纳税额发生变化的，按实际缴纳税额重新计算并办理补退税，不加收税收滞纳金，不退还利息。

笔者理解，3号公告关于追溯抵免的突破，给与了“走出去”企业和个人充分的时间（5年）和机会去收集相关完税证明，进行后期补充举证。而且对于补税，不加收滞纳金，这就最大限度地为“走出去”企业和个人减轻了纳税负担。但笔者根据以往的经验来看，外派员工需要追溯调整的情况，不仅仅是收集和补充以前年度不能及时获得的完税证明或准确计税，更多的是在东道国被当地税务机关稽查，补征以往年度个人所得税的情况。主要有如下四种情况：一是对于在东道国以商务签、旅游签等临时入境的中国员工被当地东道国税局判定是在当地实质工作，或是逗留时间超过一定时限（如双边协定约定的183天）被判定为东道国纳税居民，进而补征税款；二是当地公司为外派中方员工提供的附加福利（如免费的住宿、交通、伙食、通讯等）被东道国当地的税务局核定补税；三是东道国税务局认为外派员工水平太低，参照当地欧美国家外派同类员工水准，或参照在中国同类员工更高工资水准来调增补税；四是东道国税务机关根据国际间合作CRS银行交

换信息以及双边税收协定交换信息获取的中国发放工资部分，进而补征个人所得税。因此，笔者建议，对境外查补税的情况也应适用3号公告的追溯抵免的调整，希望能在今后相关个税规定中进一步的明确。

#### （五）外币折算应补充人民币直接折算

3号公告重申，根据我国《个人所得税法实施条例》第三十二的规定进行境外所得外币折算。即“居民个人来源于境外的所得或实际已经在境外缴纳的所得税税额为人民币以外货币，应依据申报情形不同按照相应的月、年最后一日人民币汇率中间价换算应纳税所得额。”《个人所得税法实施条例》第三十二条规定：“个人境外所得为人民币以外货币的，按照办理纳税申报或者扣缴申报的上一月最后一日人民币汇率中间价，折合成人民币计算应纳税所得额。年度终了后办理汇算清缴的，对已经按月、按季或者按次预缴税款的人民币以外货币所得，不再重新折算；对应当补缴税款的所得部分，按照上一纳税年度最后一日人民币汇率中间价，折合成人民币计算应纳税所得额。”具体外币的折算，还是采用的间接折算方式。即从境外东道国的本币，先折算成世界通用货币，如主要是用美元，也有用欧元、日元和港币，然后再折算成人民币。

笔者了解到，目前境外所得外币汇率折算问题也是困扰“走出去”企业和个人的一大难题。在“一带一路”绝大多数国家，其外汇（如美元、欧元、日元）储备不足，当地本币通货膨胀，其本币与美元或其他国际通用货币的汇率变化幅度极大，甚至每月都有很大的变化。另外，境外企业在每一年期间（如每个月）实际缴纳所得税时，该时点的汇率（即时汇率）与该年度年终最后一日的折算汇率（历史汇

率），大多数情况下由于间隔很久，汇率变化更大，最终导致境外税收抵扣折算成人民币差异较大。由此，笔者认为，3号公告仍需进一步明确或放宽外币折算方式，否则仍会导致“走出去”企业或个人人为承担了较大的汇率风险，进而使本可以抵扣的境外税款金额由于汇率损失可能变的更少。本着与时俱进、务实和简化的操作原则，笔者建议：

**一是**尽量直接用人民币与当地货币互换汇率折算，避免使用美元作为中间折算汇率。目前已有40多个国家与中国签订本币互换协议，其中包括有俄罗斯、泰国、巴基斯坦、马来西亚、土耳其、蒙古、乌克兰、巴西、阿根廷、斯里兰卡、安哥拉、委内瑞拉等与中国有大额经贸往来的国家。“走出去”企业或个人可以在与中国签订本币互换协议的国家，直接参照两国互换汇率，直接折算成人民币，避免与美元直接挂钩，降低折算汇率频繁剧烈变动的风险，进而减少间接折算的汇率损失。目前很多“走出去”国家境外基础设施建设项目都得到了中国政策性银行的优惠贷款支持，本身就已经在两国人民币换汇框架内的设计之中。国家税务总局可与中国人民银行加强合作，及时给“走出去”企业和个人提供人民币互换参考汇率，如人民币汇率中间价采用中国人民银行授权中国外汇交易中心根据银行间外汇市场交易货币对人民币汇率的收盘价计算并公布的，就很具有权威性和公允性。

简言之，我国目前已形成参考一篮子货币的人民币汇率形成机制，人民币汇率不应再仅与美元挂钩，除了以往的外币（美元）间接折算方式，还应补充人民币的直接折算方式。

**二是**在没有中国人民币互换协议的国家，可以让境外中方机构就其拥有的各种外币，可

选择集中就某一种国际通用外币（如美元）先进行折算，将所有的外币先互相对冲，然后再由该通用外币折算成人民币，而不是将不同的国际通用货币（如美元，欧元，日元，港币）分别折算成人民币，这样也可以减少间接折算的综合损失。

**三是**给“走出去”企业或个人使用汇率折算日期的选择自由。当“走出去”企业或个人使用外币为记账本位币时，可以根据实际情况选择；或是采用税款入账日期的汇率进行折算，或是采用中国纳税年度最后一天的汇率进行折算，一旦选择后在一定时期内（如三年内）不能改变。

## （六）外派单位个税扣缴义务与信息报告义务的探讨

3号公告第十一条规定：“居民个人被境内企业、单位、其他组织（以下称派出单位）派往境外工作，取得的工资薪金所得或者劳务报酬所得，由派出单位或者其他境内单位支付或负担的，派出单位或者其他境内单位应按照个人所得税法及其实施条例规定预扣预缴税款。”

居民个人被派出单位派往境外工作，取得的工资薪金所得或者劳务报酬所得，由境外单位支付或负担的，如果境外单位为境外任职、受雇的中方机构（以下称中方机构）的，可以由境外任职、受雇的中方机构预扣税款，并委托派出单位向主管税务机关申报纳税。”

笔者认为，中国税务机关要对外派员工行

使居民全球管辖权，需要及时充分获取和掌握相关外派员工纳税信息。但在双重用工合同、两国发放工薪的情况下，对于在境外发放的工薪部分，外派员工工薪所得的源泉扣缴义务人应在境外中方机构，即东道国当地企业，而不在居住国（中国）的外派单位，由此，免除中国外派单位的扣缴义务亟待完善和明确。另外，从国际税法的法理看，由境外任职、受雇的中方机构预扣税款，并委托派出单位向主管税务机关申报纳税，仍有一些疑问。境外的中方机构（东道国当地企业）的源泉扣缴个税义务是由东道国相关税法规定，而对中国税务机关没有源泉扣缴义务，中国税法域外征管规定对于境外中方机构没有强制法律约束力。笔者理解3号公告表述是“可以由该中方机构预扣税款”。“可以”意味着中国税务机关希望和鼓励境外中方机构履行预扣行为，并不是法定要求境外中方机构强制履行预扣义务，境外中方机构也可以选择不预扣。若如此，对境外中方机构预扣义务就没有了现实推行作用。笔者建议：可考虑取消关于境外中方机构选择性预扣义务的规定。但中国个人所得税征管法的规定对于外派个人仍有强制约束力，外派员工仍有向中国税务机关申报和汇算清缴其境外工薪所得的义务。

3号公告第十一条还规定：“中方机构未预扣税款的或者境外单位不是中方机构的，派出单位应当于次年2月28日前向其主管税务机关报送外派人员情况，包括：外派人员的姓名、身份证件类型及身份证件号码、职务、派往国家和地区、境外工作单位名称和地址、派遣期限、境内外收入及缴税情况等。”笔者认

为：中国税务机关需要得到相关外派员工的纳税信息是适当的，外派单位也应该有相关报告义务。需要补充的是，目前越来越多的“走出去”企业是与中国的外派劳务公司（即人力资源中介公司）合作安排外派员工。外派员工的雇佣关系及工薪发放是由中国外派劳务公司具体操作，外派单位或境外中方机构只给中国外派劳务公司支付相关管理费（人力资源服务费）。在此，笔者建议，外派单位还应包括中国外派劳务公司，相关规定应进一步明确外派劳务公司的协助告知义务，即告知中国税务机关外派员工的境外纳税信息。

另外，在强调外派员工个人申报和汇算清缴义务的同时，也要简化和减轻外派员工的申报和汇算清缴的负担。2019年12月31日国家税务总局《关于办理2019年度个人所得税综合所得汇算清缴事项的公告》（国家税务总局公告2019年第44号）对汇算清缴进行了简化确认，规定需要补税，但综合所得年收入不超过12万元的、年度汇算需补税金额不超过400元的，以及已预缴税额与年度应纳税额一致或不申请年度汇算退税的纳税人，（暂）不需要办理年度汇算。笔者建议，可参照2019年第44号公告，把2019年汇算清缴的临时简化做法常态化和固定化，即对外派员工仅有境外工薪所得且在一定限额之下，（如等值于12万元人民币以下的境外工薪所得，甚至增至更大的金额，如18万元以下）实行免于申报和免于做年度汇算清缴，最大限度减轻外派员工申报汇算负担，同时也可减轻中国基层征税机关的工作压力和实际审核困难。根据3号公告，外派单位及外派员工未按规定申报缴纳、扣缴境外所得个人所得税以及报送资料的，按照征管法等有关规定处理，并纳入个人纳税信用管理。因此，无论是外派单位还是外派员工

都应比以往更加重视和遵从相关扣缴报告以及申报和汇缴义务。

### （七）外派单位受托汇算清缴的实操完善

个税相关规定综合所得年收入超过 12 万元的个人需要在年终仔细汇算清缴，但是也可以委托受雇单位代为汇算清缴。由于外派境外人员常驻境外且个税所得年终汇算清缴的专业性，大多数外派境外人员委托中国外派单位代为办理个税年终汇算清缴。笔者根据中国外派单位以往受托代理清算的经验，提出以下完善建议：

由于外派境外个人的年终汇算清缴，涉及到东道国和中国两国对于个税的相关具体规定，特别是个人工薪所得一般是实行超额累进税率，还涉及到外派单位承担境外个税或相关的“假设税”时，需要还原计算税负。其政策性强、规定复杂、计算细致、专业性强。应该有中国外派单位的专业财税人员进行复核，而不仅仅是人事部门进行计算和申报。必要时，要请外部专业中介进行指导和审阅。

在年度汇算清缴时，很多情况下，外派员工未结清境外税款，无法申请抵扣，被要求先缴中国的个税，造成外派中方单位税负增加，增加现金流。在双边税收协定下，有境外所得饶让条款的情况下，往往因境外个人所获得个税减免，缺乏有效的法律证明（如免税函或东道国税务机关的专门个税免税确认），在中国境内申请饶让抵免，费时耗力，不能及时办理。因此，东道国公司的财税部门要及时办理和收集境外个税完税凭据，特别是要力争获得境外

个税减免的法定、权威书面证明，以便中国外派单位可以及时、有效地办理相关外派个人境外所得的抵扣或饶让。

因新的个人所得税法是“综合所得”和“分类所得”兼有税制。另外还新增了专项附加扣除项目。一般情况下，中国外派单位只掌握外派员工的工薪所得及相关的法定社保项目，其他涉及个人隐私相关信息并不知晓。因此，外派单位若想办理好受托汇算清缴，还必须要求外派个人对企业提供除工薪所得以外的其他所得和相关的专项附加扣除数据。否则，因外派个人的其他收入或附加扣除项目不全或数据有误，在税务机关个税申报系统录入中就会出现与税务机关记录不符，从而可能需要反复修改申报表，影响汇算清缴的效率。因此，中国外派单位必须在格式的委托书中明确规定外派人员提供全部相关申报信息的责任，当然，外派单位也要保护外派人员的相关隐私信息，做好保密工作。

外派单位还要跟踪个税汇算清缴的结果，及时安排相关外派个人的税款结算（如补税或退税），特别是涉及到外派人员需要补税的情况，可安排外派单位先行代缴，随后要及时与外派个人进行政策解释和税款的确认，催促外派个人限期还款或直接从其工薪中扣缴，避免产生不必要的罚款和滞纳金，甚至产生劳资纠纷。

总之，外派单位需要制定和完善相关外派人员向相关政策和规定，及时、充分地做好对外派人员的相关政策的培训和宣讲工作，提升外派人员在境内、境外的个税遵从。同时，外




派中方相关人事、财税人员也要提高个税专业水平，预算好相关由公司承担的税负和各项附加福利，并准备好现金流。熟悉国家税总的个税申报电算系统且与当地税务征管部门保持良好的沟通，提高汇算清缴效率，保障企业与个人的税务利益。

#### （八）中国对境内、境外社保的个税规定：

根据中国个人所得税法和相关规定：企业为职工缴纳的基本养老保险费、基本医疗保险费、失业保险费、工伤保险费、生育保险费等基本社会保险费和住房公积金，准予在企业所得税前扣除，并免于缴纳个人所得税。但是对于“走出去”企业缴纳境外的各类社保费（税），不允许在企业所得税前扣除。若由中国外派单位在中国境内承担或支付境外相关社保费用（如商业保险），则需要并入外派人员的工薪所得，一并缴纳个人所得税。

#### 参考资料：

1. 梁红星．“一带一路”战略下，中国大企业外派人员个人所得税问题探讨（J）大企业税务研究 2019年第8期
2. 梁红星．中国“走出去”企业外派员工工薪个人所得税再探讨（J）大企业税务研究 2020年第2期
3. 梁红星．中国外派人员境外个税问题初探（J）注册税务师 2022年第6期
4. 曹琦欢，杨昌睿，周优．个人境外所得的税收抵免规则与案例解析（J）税务研究 2020年第5期
5. 孙彤 编著 任宇 审定（M）《涉外个人所得税－新政详解与实务案例》 中国市场出版社 2020年4月
6. 李浩杰 中国企业“走出去”只跨境社保问题浅析（上、下）江三角法苑微信公众号 2019年9月18日和2019年10月8日 



# 中国高新技术产业实际出口规模与其国际竞争力研究——基于增加值的核算方法

■ 吴开尧、周秋华、葛刘梅

**【摘要】** 过往基于传统总值方法核算，总出口值不能真实反映中国高新技术产业的出口规模和国际竞争力。本文基于增加值核算方法，分析中国高新技术产业及其细分行业的实际出口规模和真实竞争力水平，并将该计算结果与基于传统总值的方法进行对比。研究发现：①在中国高新技术产业出口规模增加值度量结果中，传统出口总值法的计算严重高估了高新技术制造业出口规模、低估了高新技术服务业现象；而与不同国家的增加值出口相比较，中国的出口高估程度远高于其它国家；②在国际竞争力的研究中，基于增加值核算方法，中国高新技术产业国际竞争力指数整体上低于基于传统方法的计算结果；高新技术制造业中的计算机、电子及光学产品等行业具有明显的国际竞争力比较优势，但服务业的竞争力方面，中国始终处于相对劣势地位。

**【关键词】** 高新技术产业；出口；增加值出口；国际竞争力

中国高新技术产业发展迅速，出口逐渐超过德国、美国等发达国家，成为世界高新技术产业出口第一大国。但是，中国高新技术产业中存在大量的加工贸易，关键零部件和制造设备严重依赖进口，高新技术产业出口总值中存在大量的国外增加值。传统总值核算方法往往会高估中国高新技术产业的真实出口规模，造成高新技术产业的“虚假繁荣”。基于该方法所计算的国际竞争力水平同样存在高估问题，造成对高新技术产业的盲目自信和决策错误。因此，准确衡量并切实提高我国高新技术产业真实的出口规模和国际竞争力，应采用基于增加值的核算方法进行重新度量。

本文采用的数据来源于WIOD数据库的国际投入产出表(WIOT)，截至本研究完成时，

该表只包含2015年之前的数据，因此本研究周期为2000年至2014年，共15年。根据我国统计局对高新技术产业的定义<sup>①</sup>，并结合国际标准产业分类法，将WIOD数据库中的高新技术产业分离出来，分别是：化学及化学制品制造业，医药制造业，计算机、电子及光学产品制造业，其它运输设备制造业（包含航空、航天器及设备制造），计算机程序设计及信息咨询活动，法律会计及管理咨询活动，建筑工程及技术测试分析活动，科学研究与发展活动共八个细分行业，对应代码分别C20、C21、C26、C30、J62-J63、M69-M70、M71、M7，其中前四个为高新技术制造业，后四个为高新技术服务业。一共选择了6个主要经济体作为研究对象，分别是中国、美国、德国、法国，日本和印度。

<sup>①</sup>高新技术产业定义来源于国家统计局关于印发高新技术产业（制造业和服务业）的通知文件，其网址分别[http://www.stats.gov.cn/tjsj/tjbz/201812/t20181218\\_1640081.html](http://www.stats.gov.cn/tjsj/tjbz/201812/t20181218_1640081.html)、[http://www.stats.gov.cn/tjsj/tjbz/201805/t20180509\\_1598315.html](http://www.stats.gov.cn/tjsj/tjbz/201805/t20180509_1598315.html)

## 一、中国高新技术产业增加值出口

经计算，高新技术产业总出口和增加值出口在 2001 年有短暂的下降，之后迅速上升，虽然在 2008 年全球金融危机影响下又出现短暂下降，之后回升至增长趋势。高新技术制造业的总出口和增加值出口均和高新技术产业总体保持高度一致，高新技术服务业总出口与增加值出口均远低于高新技术制造业。基于传统出口和增加值出口方法核算，高新技术制造业出口与高新技术服务业出口的比例分别为 9:1 和 8:2，高新技术产业增加值出口远低于总出口。

在高新技术制造业中，计算机、电子和光学产品行业（C26）的总出口、增加值出口均远高于其它三个行业，医药制造业行业（C21）的总出口和增加值出口最小；在高新技术服务业中，从总出口和增加值出口来看，法律会计及管理咨询活动（M69-M70）规模上远高于其它三个细分行业，各细分行业均在波动中长期见涨。

计算机、电子和光学产品（C26）是中国高新技术产业出口贸易额中最大的行业，但存在较高比例的进口中间品投入，包含了大量国外增加值，传统总出口核算严重高估了出口规模。另一方面，科学研究作为一项研发活动，通常作为中间品投入到其它产品的生产中，传统总出口核算未考虑间接出口，低估了科学研究与发展行业（M72）的真实出口额。同时，在受到全球金融危机的冲击后，中国法律会计及管理咨询活动（M69-M70）减少对国外进口中间品的投入，从而降低了该行业出口中所包含的国外增加值。

## 二、主要经济体高新技术产业增加值出口比较

### （一）总体比较

本文主要对中国、德国、法国、印度、日本、美国 6 个主要经济体进行分析。根据数据比较，中国总出口于 2006 年超过美国成为最大的国家；美国增加值出口始终位于第一的位置，中国在 2009 年之后超过德国，位居第二。从总体变化趋势来看，除 2008 年遭受全球金融危机冲击外，其余年份各经济体高新技术产业总出口和增加值出口均呈上升趋势，其中中国增长速度最快。

以上结果表明，相比于美国、法国、德国等发达经济体，中国高新技术产业出口存在严重的高估，传统总出口核算方式严重高估了中国高新技术产业出口与其它发达国家的差距。

### （二）行业比较

我们将 6 国高新技术产业制造业总出口、增加值出口进行比较。中国在 2001 年之后，总出口迅猛增长，于 2005 年超过美国，成为高技术制造业总出口排名第一的国家，其次为美国、德国，到 2011 年，中国高新技术产业制造业增加值出口超过美国位居第一。

根据总出口数据，除印度在 2010-2011 短暂超过美国外，其余年份美国均居第一，而中国仅在金融危机期间短暂超过印度，日本位居最后；从增加值出口来看，美国稳居第一，且除中国印度，其余 4 个国家在 2008 年金融危机中显著受到影响。从总出口与增加值出口的差值来看，所研究的发达经济体均为负值，美国在 2014 年达到了 -660 亿美元；印度和中国

两个发展中国家差值普遍为正，中国于2013年转为负值。

基于总出口方法与增加值出口方法的核算对比，世界各国高新技术制造业出口存在普遍的高估，中国存在更严重的高估；发达经济体高新技术服务业出口存在普遍的低估；中国高新技术服务业存在一定程度的高估，但是规模相对制造业小，且在2013年之后表现为小规模的低估。

### 三、中国高新技术产业国际竞争力

基于传统竞争力指数，中国具有竞争优势的主要是计算机、电子和光学产品制造（C26）与法律会计及管理咨询活动（M69-M70），其余细分行业的均处于劣势地位。从增加值竞争力指数来看，具有竞争力优势的行业是化学及化学制品制造业（C20）和计算机、电子及光学产品制造业（C26），其中，法律会计及管理咨询活动（M69-M70）在2008年从竞争力劣势转变为竞争力优势。由此可见，在高新技术制造业中，传统竞争力指数低估了化学及化学制品制造业（C20）在国际贸易上的竞争力水平，而高估了其它高新技术制造业细分行业的竞争力水平；在高新技术服务业中，法律会计及管理咨询活动（M69-M70）传统竞争力指数中显示出较强的竞争力优势，但增加值竞争力指数仅在2007-2012共6年期间里具有较弱的竞争力优势，传统竞争力指数地严重高估该行业竞争优势；与此相反，在科学研究与发展活动（M72）中，传统竞争力指数较大程度上低估了该行业的国际竞争力水平。

### 四、主要经济体高新技术产业国际竞争力

比较。

#### （一）总体比较

对于传统国际竞争力指数，所研究的各国国家高新技术产业的国际竞争力均具有一定的竞争优势。其中，中国于2003年之后，传统竞争力指数一直高于其它国家，截至2014年也是列6国第一。

对于增加值竞争力指数，美国、法国和德国高技术产业始终处于竞争力优势地位，其中美国高新技术产业增加值竞争力指数均高于1.4；而中国高新技术产业增加值竞争力指数仅于2004年才略高于1；日本于2001年之后，其高新技术产业处于竞争力劣势；印度高新技术产业发展迅速，国际竞争力水平也快速提高，在2014年已经处于6国第一位，而中国则低于大部分国家。

由此可见，传统竞争力水平高估了中国和日本的高新技术产业国际竞争力，而低估了德国、美国、法国和印度的高新技术产业国际竞争力水平。

#### （二）行业比较

在高新技术制造业方面，化学及化学制品制造业（C20）传统竞争力指数中，除中国外，其余各国传统竞争力指数均大于1，在增加值竞争力指数中，除日本外，其余各国竞争力指数均大于1，且基于传统方式计算的该细分行业国际竞争水平对法国、德国、印度具有高估作用，而对美国、中国和日本具有低估作用；在医药制造业（C21）中，具有竞争力优势的国家分别是德国、法国和美国，其传统竞争力指数小于增加值竞争力指数，中国、印度和日

本则处于竞争力劣势，其传统竞争力指数大于增加值竞争力指数；在计算机、电子及光学产品制造业（C26）中，传统竞争力指数下的中国处于明显的国际竞争力优势地位，但对于增加值竞争力指数，中国却低于日本，故传统竞争力指数高估了中国该细分行业的国际竞争力水平；在其它运输设备制造业（C30）中，除美国、法国、德国、日本等发达国家在该细分行业中的国际竞争力均处于优势地位，法国竞争力水平最高，印度该细分行业竞争力水平从劣势地位，逐渐发展出竞争力优势，而中国在该行业中处于竞争力的劣势。

在高新技术服务业方面，计算机程序设计及信息咨询服务活动（J62-J63）中，印度处于明显的竞争力优势地位，其传统竞争力指数和增加值竞争力指数均远高于其它国家，4个发达国家在该行业的传统竞争力指数小于增加值竞争力指数，德国该细分行业中传统竞争力小于1，增加值竞争力指数大于1；在法律会计及管理咨询活动（M69-M70）中，中国该细分行业传统竞争力指数大于1，增加值竞争力指数小于1，说明中国该行业的实际国际竞争力处于劣势地位，传统计算方法高估了我国地位；德国、法国和美国传统竞争力指数小于增加值竞争力指数，且增加值竞争力指数均大于1，说明这三个发达国家在该细分行业国际竞争力水平中处于优势地位，传统竞争力指数低估了这些国家在该细分行业中的国际竞争力；在建筑工程及技术测试分析活动（M71）中，印度传统竞争力指数和增加值竞争力指数均高于其它国家；在科学研究与发展活动（M72）中，德国、法国和美国处于竞争力优势地位，而中国和印度处于竞争力劣势。

以上结果表明，中国仅在高新技术制造业中的计算机、电子及光学产品制造业（C26）具有显著的竞争优势，中国在化学及化学制品制造业（C20）中具有一定的竞争优势，但在高新技术服务业中具有明显的竞争力劣势；印度的高新技术竞争力主要在于高新技术服务业中的计算机程序设计及信息咨询服务活动（J62-J63）和建筑工程及技术测试分析活动（M71）。美国、德国和法国等西方发达国家在高新技术产业中均处于明显的比较优势地位，日本在高新技术制造业中具有一定的比较优势。

## 五、结论与建议

本文基于增加值的核算方法，分析了中国高新技术产业及其细分行业的出口规模和国际竞争力，并与传统总值核算方法的计算结果对比分析，进而与其它主要经济体的计算结果对比分析，我们有以下结论：

### （一）中国高新技术产业出口规模增长迅速，结构上偏重制造业，但服务业规模较小。

2001年中国加入WTO后，凭借自身廉价劳动力优势积极参与国际生产分工，高新技术产业发展迅速。不管是基于增加值核算，还是基于传统总值核算，除全球经济危机影响下的2008年，中国高新技术产业出口规模不断上涨。由于中国改革开放以制造业为主，制造业在高新技术产业出口中占主导地位（总出口的90%以及增加值出口的80%左右）。与此相比，服务业的开放相对滞后，如高新技术制造业偏重计算机、电子和光学产品行业（80%左右），

高新技术服务业偏重法律会计及管理咨询活动（超过80%）。

**（二）中国具有国际竞争力比较优势的高新技术细分行业主要为计算机、电子和光学产品行业。**其它高新技术产业，尤其是高新技术服务业，中国始终处于竞争力相对劣势地位。与我国相反，印度由于计算机、软件技术服务比较发达，故其高新技术服务业的出口规模较大，但高新技术制造业出口规模较小；美国、德国、法国等西方发达国家在高新技术各行业中出口规模均位于世界前列。

**（三）中国高新技术产业传统出口总值存在严重的高估。**这源于两个主要的因素，一是偏重制造业的中国高新技术产业结构，二是高新技术制造业总出口规模的严重高估（60%左右）。高新技术服务业出口相对高新技术制造业规模较小，而其传统总值核算高估的程度远远低于高新技术制造业，甚至出现低估现象。

**（四）基于增加值方法计算的中国高新技术产业国际竞争力指数整体上低于基于传统方法的计算结果，传统竞争力指数高估了中国高新技术产业国际竞争力水平。**事实上，高新技术制造业主要以加工贸易的方式嵌入到全球生产网络，从事一些低附加值的装配制造，出口中包含了大量国外增加值。但随着中国劳动力成本上升和“人口红利”逐渐消失，2005年后中国加强加工贸易转型和产业升级，自身增加值创造能力增强，减少了对中间品进口依赖，国外增加值含量有所降低，总出口与增加值出口差值占比随之下降。和制造业不同，服务业通常以中间品的形式投入到其它产品的生产制

造中，并随之出口而间接出口，因此，服务业增加值出口相对于总出口的高估并不明显。

由此可见，中国作为第一大发展中国家，其高新技术国家竞争力水平和发达国家还有很大的距离。中国高新技术产业传统出口总值的严重高估表明，中国虽然是出口大国，但并不是出口强国，除了加强高新技术制造服务化的结构转型，还需要从“大进大出”转变为“优进优出”。基于此，我国高新技术产业政策可从以下几个方面展开：

**1. 优化中国高新技术制造业出口结构，加快加工贸易产业转型升级，提高我国高新技术制造业核心技术的研发制造能力，并依靠国内较大规模的内需市场来促进中国高新技术制造业的生产和质量，从而进一步提高出口规模和国际竞争力。**

**2. 中国应进一步扩大服务业开放程度，积极融入全球生产链。**一方面可引入国外先进技术和管理经验，以提高我国高新技术服务业的技术水平，同时可拓展国外市场，提高我国高新技术服务业出口规模；另一方面通过提高开放力度，为引入高新技术服务业外来竞争者提供更多的空间，其提供的高质量服务会倒逼国内服务类企业采取积极措施，以提高自身服务产品的质量和水平，从而对国内服务业产业升级起到一定的促进作用。

**3. 促进制造业和服务业的深度融合，以制造业的快速发展带动我国高新技术服务业的快速发展，提高中国高新技术服务业的增值能力。**政府可通过一定的资源和政策倾斜，提高我国

制造业服务化水平，以尽早实现服务业带动经济发展，及产业结构转型升级的目标。

参考文献：

[1] 王直，魏尚进，祝坤福．总贸易核算法：官方贸易统计与全球价值链的度量[J]．中国社会科学，2015，000(009):108-127.

[2] 李跟强，潘文卿．国内价值链如何嵌入全球价值链：增加值的视角[J]．管理世界，2016(7):10-22.

[3] 赵素萍，葛明，林玲．全球价值链分工背景下中国出口价值来源分析[J]．国际商务：对外经济贸易大学学报，2015，000(005):14-23.


[4] 闫云凤．全球价值链视角下APEC主要经济体增加值贸易竞争力比较[J]．上海财经大学学报：哲学社会科学版，2016.

[5] 陈艺毛，李春艳，杨文爽．我国制造业国际分工地位与产业升级分析——基于增加值贸易视角[J]．经济问题，2019，000(005):105-114.

[6] 严圣艳．增加值视角下金砖国家制造业的贸易利得与竞争力研究[J]．科技和产业，20(11):8.

[7] 张珺，江元祥．增加值贸易视角下我国高技术产业国际竞争力分析[J]．科技管理研究，2019，039(018):116-122.

[8] Johnson R C , Noguera G . Accounting for intermediates: Production sharing and trade in value added[J]. Journal of International Economics, 2012, 86(2):224-236.

[9] Koopman R, Wang Z, Wei S J. Tracing Value-Added and Double Counting in Gross Exports[J]. American Economic Review, 2014, 104(2):459-494. 



## 2022年1-8月五矿化工行业进出口分析报告

1-8月五矿化工产品进出口总额为13552亿美元，占全国进出口总额的32.3%，增长17.4%。其中出口5147亿美元，占全国出口总额的21.7%，增长24%；进口8405亿美元，占全国进口总额的46.3%，增长13.6%。贸易逆差3258亿美元。

### 一、出口以化工产品、五金建材为主，进口以化工产品、矿产品为主。

1-8月五矿化工行业出口中，化工产品出口2259亿美元，增长27.4%，占行业出口总额的43.9%；五金建材出口1608亿美元，增长12.1%，占行业出口总额的31.2%；矿产品出口1281亿美元，增长35.9%，占行业出口总额的24.9%。1-8月五矿化工行业进口中，化工产品进口4602亿美元，增长26.1%，占行业进口总额的54.7%；矿产品进口3533亿美元，增长2.7%，占行业进口总额的42%；五金建材进口270亿美元，下降12.1%，占行业进口总额的3.2%。

### 二、出口主要市场为美国、韩国、印度、越南、日本。

1-8月五矿化工行业对美国出口522亿美元，增长13.3%，所占比重为10.1%；对韩国出口335亿美元，增长24.6%，所占比重为6.5%；对印度出口258亿美元，增长40.8%，所占比重为5%；对越南出口240亿美元，增长

13.6%，所占比重为4.7%；对日本出口236亿美元，增长14.8%，所占比重为4.6%。

### 三、行业进口主要市场为澳大利亚、沙特阿拉伯、韩国、印度尼西亚。

1-8月五矿化工行业自澳大利亚进口869亿美元，下降18%，所占比重为10.3%；自沙特阿拉伯进口526亿美元，增长48.4%，所占比重为6.3%；自韩国进口374亿美元，增长0.01%，所占比重为4.5%；自印度尼西亚进口365亿美元，增长46.6%，所占比重为4.3%。

### 四、出口主要省市为浙江省、江苏省、山东省、广东省、上海市。

2022年1-8月五矿化工行业浙江省出口889亿美元，增长24.6%，所占比重为17.3%；江苏省出口709亿美元，增长15.8%，所占比重为13.8%；山东省出口684亿美元，增长29%，所占比重为13.3%；广东省出口602亿美元，增长7.9%，所占比重为11.7%；上海市出口330亿美元，增长21.8%，所占比重为6.4%。

### 五、进口主要省市为北京市、浙江省、上海市、山东省、广东省。

1-8月五矿化工行业北京市进口2138亿美元，增长39.6%，所占比重为25.4%；浙江



省进口 879 亿美元，增长 13.9%，所占比重为 10.5%；上海市进口 878 亿美元，增长 4.1%，所占比重为 10.5%；山东省进口 840 亿美元，增长 8.8%，所占比重为 10%；广东省进口 683 亿美元，下降 3.2%，所占比重为 8.1%。

## 六、主要出口商品。

钢材 1-8 月出口 4630 万吨，下降 3.7%，金额为 685 亿美元，增长 32.5%，平均单价上涨 37.6%。钢材出口主要市场为菲律宾（285 万吨，63 亿美元）、韩国（430 万吨，49 亿美元）、越南（404 万吨，47 亿美元）、泰国（263 万吨，33 亿美元）、印度（89 万吨，30 亿美元）。

成品油 1-8 月出口 2984 万吨，下降 33.4%，金额为 266 亿美元，增长 17.4%，平均单价上涨 76.3%。成品油出口主要市场为新加坡（567 万吨，54 亿美元）、中国香港（545 万吨，47 亿美元）、利比里亚（285 万吨，22 亿美元）、巴拿马（244 万吨，19 亿美元）、巴基斯坦（178 万吨，18 亿美元）。

未锻轧铝及铝材 1-8 月出口 470 万吨，增长 31.5%，金额为 190 亿美元，增长 62.9%，平均单价上涨 23.9%。未锻轧铝及铝材出口主要市场为墨西哥（43 万吨，18 亿美元）、韩国（35 万吨，14 亿美元）、泰国（29 万吨，11 亿美元）、美国（24 万吨，11 亿美元）、越南（25 万吨，10 亿美元）。

新的充气橡胶轮胎 1-8 月出口 501 万吨，增长 10.3%，金额为 129 亿美元，增长 20.8%，平均单价上涨 9.5%。新的充气橡胶轮胎出口主要市场为美国（39 万吨，10 亿美元）、墨西哥（26 万吨，7 亿美元）、沙特阿拉伯（23

万吨，5 亿美元）、澳大利亚（16 万吨，5 亿美元）。

## 七、主要进口商品。

原油 1-8 月进口 33021 万吨，下降 4.7%，金额为 2406 亿美元，增长 47.3%，平均单价上涨 54.6%。原油进口主要市场为沙特阿拉伯（5831 万吨，439 亿美元）、伊拉克（3469 万吨，248 亿美元）、阿联酋（2681 万吨，206 亿美元）、阿曼（2655 万吨，195 亿美元）。

铁矿石 1-8 月进口 72332 万吨，下降 3.1%，金额为 891 亿美元，下降 34%，平均单价下跌 31.9%。铁矿石进口主要市场为澳大利亚（48031 万吨，576 亿美元）、巴西（14039 万吨，176 亿美元）、南非（2610 万吨，36 亿美元）、秘鲁（1234 万吨，18 亿美元）、加拿大（751 万吨，12 亿美元）。

铜矿砂 1-8 月进口 1665 万吨，增长 9.2%，金额为 407 亿美元，增长 10.5%，平均单价上涨 1.2%。铜矿砂进口主要市场为智利（579 万吨，139 亿美元）、秘鲁（395 万吨，99 亿美元）、哈萨克斯坦（101 万吨，21 亿美元）、蒙古（88 万吨，20 亿美元）、墨西哥（72 万吨，17 亿美元）。液化天然气 2022 年 1-8 月进口 4080 万吨，下降 21%，金额为 315 亿美元，增长 41.3%，平均单价上涨 78.9%。

液化天然气进口主要市场为澳大利亚（1447 万吨，102 亿美元）、卡塔尔（1003 万吨，68 亿美元）、马来西亚（504 万吨，46 亿美元）、印度尼西亚（255 万吨，20 亿美元）。（文章来源：中国五矿化工进出口商会）

## 2022年1-8月省市进出口情况

金额单位：亿美元

地区	进出口额	出口额	进口额	同比%		
				进出口	出口	进口
总值	41,914.2	23,759.7	18,154.5	9.5	13.5	4.6
东部地区	33,934.1	18,851.3	15,082.8	8.6	12.0	4.7
北京	3,561.0	549.4	3,011.6	17.7	-11.2	25.1
天津	845.1	390.8	454.3	-0.8	5.6	-5.7
河北	552.9	336.8	216.1	1.2	12.5	-12.6
辽宁	803.3	364.9	438.5	2.3	12.1	-4.6
大连	481.1	209.4	271.7	12.3	10.3	13.9
上海	4,135.5	1,664.9	2,470.6	4.0	10.7	-0.1
江苏	5,574.3	3,537.8	2,036.5	9.9	12.9	5.1
浙江	4,797.4	3,544.9	1,252.5	18.1	20.8	11.0
宁波	1,318.2	859.4	458.8	11.7	14.2	7.3
福建	2,022.9	1,235.7	787.2	9.8	15.5	2.0
厦门	932.7	475.0	457.7	4.9	11.1	-0.8
山东	3,343.5	2,029.4	1,314.1	17.4	24.3	8.1
青岛	905.0	539.5	365.5	7.2	13.5	-1.0
广东	8,105.0	5,135.3	2,969.8	0.1	4.4	-6.6
深圳	3,363.4	1,918.7	1,444.7	-0.2	6.2	-7.5
海南	193.1	61.4	131.7	44.0	94.6	28.5
中部地区	4,175.2	2,645.3	1,529.8	17.3	24.5	6.6
山西	190.3	124.0	66.3	-18.5	-13.4	-26.5
吉林	156.0	48.4	107.6	-3.8	43.1	-16.2
黑龙江	256.7	48.7	208.0	29.9	14.3	34.2
安徽	778.0	476.6	301.4	14.6	21.0	5.7
江西	678.8	526.0	152.9	45.9	55.4	20.7
河南	796.9	489.8	307.1	8.1	7.2	9.5
湖北	635.3	430.7	204.6	23.2	32.3	7.7
湖南	683.1	501.2	181.9	19.9	28.5	1.4
西部地区	3,804.9	2,263.1	1,541.8	9.1	14.9	1.6
内蒙古	145.2	61.4	83.9	19.7	32.5	11.8
广西	555.3	280.3	275.0	-8.6	-6.8	-10.5
重庆	861.7	562.1	299.6	9.9	13.8	3.3
四川	999.0	600.8	398.2	11.1	15.2	5.6
贵州	71.6	47.1	24.5	11.9	-4.8	68.8
云南	356.2	180.9	175.3	15.7	10.7	21.4
西藏	4.7	4.4	0.3	27.8	142.0	-84.1
陕西	493.1	304.9	188.1	3.1	21.2	-17.0
甘肃	64.9	12.7	52.2	25.2	49.5	20.4
青海	4.4	2.8	1.7	56.3	101.4	13.8
宁夏	26.7	21.4	5.3	65.5	74.8	36.4
新疆	222.0	184.3	37.7	47.6	56.1	16.7

资料来源：中国对外经济贸易统计学会

## 2022年1-8月分主要国别/地区进出口情况

金额单位：亿美元

国别(地区)	进出口额	出口额	进口额	差额	同比%			
					进出口	出口	进口	差额
总 值	41,914.2	23,759.7	18,154.5	5,605.2	9.5	13.5	4.6	56.7
香港地区	1,931.1	1,884.5	46.6	1,837.9	-12.5	-11.9	-30.4	-11.3
日 本	2,389.9	1,142.8	1,247.0	-104.2	-1.3	6.6	-7.5	-62.2
韩 国	2,454.8	1,090.9	1,363.9	-273.0	7.2	16.2	1.0	-33.7
台湾地区	2,174.1	563.3	1,610.8	-1,047.4	4.6	12.0	2.2	-2.4
东 盟	6,275.8	3,640.8	2,635.0	1,005.7	13.3	19.4	5.8	80.0
印度尼西亚	957.0	472.8	484.1	-11.3	28.6	26.2	31.1	-
马来西亚	1,312.1	599.2	712.8	-113.6	21.2	30.8	14.0	-32.0
菲 律 宾	577.5	418.6	158.9	259.7	11.2	15.4	1.5	26.0
新加坡	699.9	462.6	237.3	225.3	16.8	35.5	-7.9	169.1
泰 国	911.6	519.2	392.4	126.8	6.0	17.2	-5.8	378.9
越 南	1,497.9	959.4	538.6	420.8	0.8	4.8	-5.6	22.0
欧 盟	5,752.2	3,818.0	1,934.3	1,883.7	8.8	18.4	-6.2	62.0
德 国	1,550.0	796.6	753.3	43.3	2.0	10.5	-5.7	-
法 国	549.4	318.7	230.8	87.9	1.4	10.4	-8.8	146.8
意大利	543.7	359.3	184.3	175.0	13.8	32.1	-10.3	163.1
荷 兰	866.0	782.8	83.2	699.6	20.1	24.5	-10.0	30.4
金砖国家	3,636.6	1,807.6	1,829.0	-21.4	16.3	24.3	9.4	-90.2
巴 西	1,171.6	421.7	749.9	-328.1	6.6	27.8	-2.5	-25.3
俄罗斯	1,172.1	442.6	729.5	-286.9	31.4	8.5	50.7	276.7
印 度	912.0	785.8	126.2	659.6	16.0	33.9	-36.7	70.2
南 非	380.9	157.5	223.4	-65.9	9.2	22.1	1.6	-27.5
英 国	695.0	542.5	152.5	389.9	-2.5	-0.8	-8.3	2.5
加拿大	609.5	375.5	234.0	141.5	18.0	18.6	16.9	21.5
美 国	5,149.6	3,971.5	1,178.1	2,793.4	9.5	12.2	1.3	17.5
澳大利亚	1,480.1	502.5	977.7	-475.2	-3.8	23.6	-13.7	-34.6
新西兰	173.1	61.0	112.1	-51.0	5.0	15.5	0.1	-13.7

资料来源：中国对外经济贸易统计学会

## 2022年1-8月出口综合情况

金额单位：亿美元

项目	8月				1-8月			
	出口额	同比%	占比%	贡献率%	出口额	同比%	占比%	贡献率%
全国出口总额	3,149.2	7.1	100.0	100.0	23,759.7	13.5	100.0	100.0
<b>按贸易方式分</b>								
一般贸易	2,023.0	11.8	64.2	102.3	15,285.9	19.3	64.3	87.5
加工贸易	668.2	0.6	21.2	1.8	5,318.4	4.5	22.4	8.1
其他贸易	458.0	-1.8	14.6	-4.1	3,155.4	4.1	13.3	4.4
<b>按企业性质分</b>								
国有企业	257.3	7.2	8.2	8.3	1,886.3	9.7	7.9	5.9
外资企业	955.4	-1.8	30.3	-8.2	7,593.2	5.3	32.0	13.5
其他企业	1,936.5	12.1	61.5	99.9	14,280.2	19.0	60.1	80.6

注：贡献率指对整体出口增量的贡献率。

资料来源：商务部综合司

## 2022年1-8月进口综合情况

金额单位：亿美元

项目	8月				1-8月			
	出口额	同比%	占比%	贡献率%	出口额	同比%	占比%	贡献率%
全国出口总额	2,355.3	0.3	100.0	100.0	18,154.5	4.6	100.0	100.0
<b>按贸易方式分</b>								
一般贸易	1,502.7	0.8	63.8	169.3	11,661.4	6.5	64.2	89.1
加工贸易	394.5	-7.5	16.7	-454.4	3,092.7	0.3	17.0	1.4
其他贸易	458.1	6.3	19.5	385.1	3,400.4	2.3	18.8	9.5
<b>按企业性质分</b>								
国有企业	633.9	7.9	26.9	660.1	4,880.4	16.5	26.9	86.6
外资企业	827.3	-5.9	35.1	-739.3	6,495.2	-2.0	35.8	-16.6
其他企业	894.1	1.4	38.0	179.2	6,778.9	3.7	37.3	30.0

注：贡献率指对整体出口增量的贡献率。

资料来源：商务部综合司



# 深圳市走出去战略合作联盟 SHENZHEN OUTBOUND ALLIANCE



## Roadlink GLB Business School 正 经 商 学 院



政经事微信公众号二维码



政经事小程序二维码



联盟微信公众号二维码





# 对外经贸统计

STATISTICS FOR FOREIGN ECONOMIC RELATIONS & TRADE