

第六章 涉税鉴证与纳税情况审查服务

第一节 涉税鉴证业务概述

【知识点 1】涉税鉴证业务内容与基本要求

一、业务定义与内容

1. 业务定义

涉税鉴证业务是指鉴证人接受委托，按照税收法律法规及相关规定，对被鉴证人涉税事项的合法性、合理性进行鉴定和证明，并出具书面专业意见的服务活动。

2. 内容

涉税鉴证业务包括企业注销登记鉴证、土地增值税清算鉴证、涉税交易事项鉴证、涉税会计事项鉴证、税收权利和义务事项鉴证和其他涉税事项鉴证。

【例题 1·多选题】下列业务属于涉税鉴证业务的有（ ）

- A. 企业注销登记鉴证
- B. 土地增值税清算鉴证
- C. 企业所得税汇算清缴
- D. 企业资产损失所得税税前扣除的鉴证
- E. 高新技术企业专项认定鉴证

【答案】 ABDE

【解析】 选项 C 属于纳税申报范畴。

【提示】 把握规律，涉税鉴证业务“尾巴”都带“鉴证”二字。

二、基本要求

1. 信任保护原则

税务师事务所及涉税服务人员提供涉税鉴证业务，实行信任保护原则。

存在以下情形之一的，涉税专业服务机构及涉税服务人员有权终止业务：

- (1) 委托人违反法律法规及相关规定
- (2) 委托人提供不真实、不完整资料信息
- (3) 委托人不按照业务结果进行申报
- (4) 其他因委托人原因限制业务实施的情形

涉税专业服务机构及涉税服务人员发生有权终止业务的情形，如已完成部分约定业务，应当按照协议约定收取费用，并就已完成事项进行免责性声明，由委托人承担相应责任，涉税专业服务机构及涉税服务人员不承担该部分责任。

2. 鉴代不相容原则

鉴证人提供涉税鉴证业务服务，应当遵循涉税鉴证业务与代理服务不相容原则。

承办被鉴证单位代理服务的人员，不得承办被鉴证单位的涉税鉴证业务。

三、业务术语

1. 委托人

委托事务所对涉税事项进行鉴证的单位或个人。

2. 鉴证人、受托人

接受委托，具有提供涉税鉴证业务资质的涉税专业服务机构及涉税服务人员。

3. 被鉴证人

鉴证事项相关的单位或个人。

被鉴证人可以是委托人，也可以是委托人有权指定的第三人。

4. 使用人

使用鉴证结果的单位或个人。

5. 鉴证事项

鉴证人评价和证明的对象。

6. 鉴证资料

鉴证业务过程中涉及的各类信息载体。

7. 鉴证结果

鉴证人执行鉴证项目的最终状态。

包括出具鉴证报告或者终止涉税鉴证业务委托合同等其他情况。

四、业务流程

主要环节包括：鉴证准备、证据收集评价、鉴证事项评价、工作底稿、鉴证报告等。

【知识点 2】鉴证准备

1. 鉴证人承接涉税鉴证业务时，应当与委托人进行沟通，并对税务专业术语、鉴证业务范围等有关事项进行解释，避免双方对鉴证项目的业务性质、责任划分和风险承担的理解产生分歧。

2. 鉴证人决定接受涉税鉴证业务委托的，应当遵循《税务师行业涉税专业服务程序指引（试行）》相关的规定，与委托人签订涉税鉴证业务委托协议，并报送《涉税专业服务协议要素信息采集表》。

3. 涉税鉴证业务委托协议应当包括以下基本内容：

- (1) 鉴证事项；
- (2) 鉴证报告的用途或使用范围；
- (3) 鉴证期限、举证期限；
- (4) 鉴证业务报酬及支付方式；
- (5) 委托人或被鉴证人对涉税鉴证业务的配合义务；
- (6) 鉴证人利用专家工作的安排；
- (7) 委托人、鉴证人或被鉴证人的证明责任；
- (8) 责任分担和争议处理方式；
- (9) 其他。

4. 项目负责人可以根据业务需要，请求本所内部或外部相关领域的专家协助工作。项目负责人应当对专家工作成果负责。

【知识点 3】证据收集评价

1. 鉴证人应根据受托鉴证事项的实际情况，确定鉴证业务需要证据的范围、类型。

2. 证据范围包括：时间范围、职权范围、业务范围。

3. 证据类型包括：书证、物证、视听资料、电子数据、证人证言、当事人的陈述、鉴定意见、勘验笔录、现场笔录。

4. 鉴证人可以通过以下途径，获取涉税鉴证业务证据：

- (1) 委托人配合提供的鉴证材料；
- (2) 被鉴证人协助提供的鉴证材料；
- (3) 鉴证人采取审阅、查阅、检查和盘点、询问或函证、记录及其他方法取得的鉴证材料。

5. 不得作为鉴证依据的材料：

- (1) 违反法定程序收集的证据材料；

- (2) 以偷拍、偷录和窃听等手段获取侵害他人合法权益的证据材料；
 - (3) 以利诱、欺诈、胁迫和暴力等不正当手段获取的证据材料；
 - (4) 无正当理由超出举证期限提供的证据材料；
 - (5) 无正当理由拒不提供原件、原物，又无其他证据印证，且对方不予认可的证据的复制件、复制品；
 - (6) 无法查明真伪的证据材料；
 - (7) 不能正确表达意志的证人提供的证言；
 - (8) 不具备合法性、真实性的其他证据材料。
6. 鉴证人对鉴证事项合法性的证明责任，不能替代或减轻委托人或被鉴证人应当承担的会计责任、纳税申报责任以及其他法律责任。

【知识点 4】鉴证事项评价

1. 鉴证事项合法性评价要点包括：
事实、证据、依据、程序、内容。
2. 鉴证事项合理性评价要点包括：
处理行为是否客观、是否符合情理。
是否符合交易常规、会计常规。
3. 鉴证事项有关的事实包括：交易处理、会计处理、税务处理等行为。
 - (1) 交易处理，包括环境事实、业务事实和其他事实；
 - (2) 会计处理，包括交易事项的确认与计量的会计凭证、会计账簿、财务会计报告等；
 - (3) 税务处理，包括会计数据信息采集、计税依据、适用税率、纳税调整、纳税申报表或涉税审批备案表填写等。

【知识点 5】业务记录与成果

(一) 业务记录

涉税鉴证业务工作底稿包括以下要素：

- (1) 鉴证项目名称；
- (2) 被鉴证人名称；
- (3) 鉴证项目所属期间；
- (4) 索引；
- (5) 鉴证过程和结果的记录；
- (6) 证据目录；
- (7) 工作底稿编制人签名和编制日期；
- (8) 工作底稿复核人签名和复核日期。

二、业务成果

1. 涉税鉴证业务报告包括内容

(1) 标题	应当规范为“鉴证事项+ 鉴证报告”
(2) 编号	按照鉴证人业务成果编号规则统一编码并在业务成果首页注明，全部业务成果均应编号
(3) 收件人	一般指鉴证业务的委托人。 涉税鉴证业务报告应当载明收件人全称
(4) 引言	表明委托人与受托人的责任，对委托事项是否进行鉴证审核以及审核标准、审核原则等进行说明

(5) 鉴证实施情况	
(6) 鉴证结论或鉴证意见	有明确的意见、建议或结论
(7) 签章	应当由实施该项业务的税务师、注册会计师或律师签章
(8) 报告出具日期	完成业务成果外勤工作的日期
(9) 附件	鉴证业务说明

2. 出具涉税鉴证业务报告注意事项

(1) 涉税鉴证业务报告应当在鉴证人完成内部审批复核程序及签字手续，加盖鉴证人公章后对外出具；

(2) 项目负责人应当按规定负责编制涉税鉴证业务报告

(3) 在正式出具涉税鉴证业务报告前，项目负责人应与委托人或者被鉴证人就拟出具的涉税鉴证业务报告的有关内容进行沟通；

(4) 涉税鉴证业务报告应由两个以上具有涉税鉴证业务资质的涉税服务人员签字；

(5) 涉税鉴证业务报告具有特定目的或服务于特定使用人的，鉴证人应当在涉税鉴证业务报告中予以注明，对报告的用途加以限定和说明；

(6) 鉴证人应当对提供涉税鉴证业务服务过程中形成的业务记录和业务成果以及知悉的委托人和被鉴证人商业秘密和个人隐私予以保密，未经委托人同意，不得向第三方泄露相关信息。

但下列情形除外：

①税务机关因行政执法需要进行查阅的；

②涉税专业服务监管部门和行业自律部门因检查执业质量需要进行查阅的；

③法律、法规规定可以查阅的其他情形。

(7) 实施涉税鉴证业务过程中，项目负责人认为委托人提供的会计、税收等基础资料缺乏完整性和真实性，可能对鉴证项目的预期目的产生重大影响的，应当在报告中做出适当说明；

(8) 项目负责人在涉税鉴证业务报告正式出具后，如发现新的重大事项足以影响已出具的涉税鉴证业务报告结论，应当及时报告鉴证人，做出相应的处理；

(9) 税务师事务所出具的涉税鉴证业务报告，应当由委托协议双方留存备查。

其中，按规定应报送的，应当向税务机关报送。

【例题 1·单选题】(2017 年) 涉税鉴证业务完成后，负责编制涉税鉴证报告的人员为()。

- A. 税务师事务所所长 B. 辅助人员
C. 执业质量复核人员 D. 项目负责人

【答案】 D

【解析】 受托的涉税鉴证业务完成后，由项目负责人编制涉税鉴证业务报告。

【例题 2·简答题】 ABC 税务师事务所 2021 年与甲公司签订协议，由 ABC 税务师事务所从事甲公司企业所得税汇算清缴鉴证服务。

此前 ABC 税务师事务所与甲公司签订 2020 年企业所得税纳税申报代理服务，由张三从事该服务。

事务所相关负责人 Q 考虑到张三对甲企业 2020 年企业所得税事项较为熟悉，决定派张三任项目负责人，负责该鉴证服务。事务所业务负责人 P 对此提出异议，并提议应由未从事甲企业涉税代理服务的李四担任项目负责人。

李四根据业务需要，决定请求 ABC 税务师事务所外部专家王五协助工作，并以事务所的名义与王五签订协议，由王五对其工作成果负责。

在开展所得税汇算清缴鉴证业务过程中，对甲公司某批存货的数量认定十分关键，但甲公司一直以各种理由阻止李四团队盘存，李四趁夜色偷偷潜入仓库偷拍偷录，获取该存货信息，与甲公司会计核算差异较大，考虑到难以将执业风险降低到合理程度，李四向 ABC 税务事务所提议终止鉴证业务，事务所相关负责人 Q 决定采纳李四建议。

经与甲公司交涉，甲公司承认向 ABC 税务事务所提供的该批存货资料不真实，但不愿意支付 ABC 税务师事务所已完成业务的费用，理由是 ABC 事务所未按照合同约定完成涉税鉴证业务。

根据上述资料回答下列问题：

1. 业务负责人 P 提出异议是否正确？理由是什么？
2. 专家王五对自身工作成果负责是否符合规定？为什么？
3. 李四偷拍偷录获取的存货信息能否作为鉴证依据，请说明理由。
4. ABC 税务事务所及李四是否有权终止该业务，为什么？
5. 甲公司拒绝支付 ABC 税务师已完成业务的费用是否符合规定，请说明理由。

【答案 1】业务负责人 P 的提出异议正确。

根据规定，鉴证人提供涉税鉴证业务服务，应当遵循涉税鉴证业务与代理服务不相容原则。承办被鉴证单位代理服务的人员，不得承办被鉴证单位的涉税鉴证业务。

本例中张三作为承办被鉴证单位代理服务的人员，不得再承办被鉴证单位的涉税鉴证业务。

【答案 2】专家王五对自身工作成果负责不符合规定。

根据规定，应由项目负责人对专家工作成果负责。

【答案 3】李四偷拍偷录获取的存货信息不能作为鉴证依据。

根据规定，以偷拍、偷录和窃听等手段获取侵害他人合法权益的证据材料，不得作为鉴证依据。

【答案 4】ABC 税务事务所及李四有权终止该业务。

根据规定委托人提供不真实、不完整资料信息的，涉税专业服务机构及涉税服务人员有权终止业务。

本例中，委托人甲公司承认向 ABC 税务事务所提供的存货资料不真实，ABC 税务事务所及李四有权终止该业务。

【答案 5】甲公司拒绝支付 ABC 税务师已完成业务的费用不符合规定。

根据规定，涉税专业服务机构及涉税服务人员发生有权终止业务的情形，如已完成部分约定业务，应当按照协议约定收取费用，并就已完成事项进行免责性声明，由委托人承担相应责任，涉税专业服务机构及涉税服务人员不承担该部分责任。

第二节 企业所得税汇算清缴鉴证服务

1. 企业所得税汇算清缴鉴证，指鉴证人接受委托人委托，依照税收法律法规和相关标准，按照有关程序和方法，对被鉴证人汇算清缴的合法性和准确性进行鉴定和证明，并出具书面专业意见的活动。

2. 企业所得税汇算清缴的行为主体是被鉴证人，业务内容是自行计算本纳税年度应纳税所得额和应纳税额，根据预缴税额确定应补或者应退税额，并填写、报送企业所得税年度纳税申报表和有关资料、结清全年企业所得税税款的行为。

3. 企业所得税汇算清缴鉴证服务中：

- (1) 鉴证人就是受托提供鉴证服务的涉税专业服务机构及人员；
- (2) 被鉴证人不一定是委托人。

第三节 研发费用加计扣除鉴证服务

一、基本概念

1. 研发费用加计扣除鉴证，是指鉴证人接受委托人委托，依照税收法律法规和相关标准，按照一定的程序和方法，对被证证人的研发费用税前加计扣除的合法性、合理性和准确性进行鉴定和证明，并出具鉴证报告的活动。

2. 被鉴证人（不一定是委托人）

行为主体是被鉴证人，企业在所得税汇算清缴时是否能享受加计扣除的税收优惠事项，采取“自行判别、申报享受、相关资料留存备查”的方式。

3. 鉴证事项

包括交易处理、会计处理和税务处理，核心是纳税申报表及相关附表的填写以及相关资料的整理留存。

二、鉴证证据

相关留存备查的资料为基本的鉴证证据：

1. 自主、委托、合作研究开发项目计划书和企业相关职能部门关于自主、委托、合作研究开发项目立项的决议文件；

2. 自主、委托、合作研究开发专门机构或项目组的编制情况和研发人员名单；

3. 经科技行政主管部门登记的委托、合作研究开发项目的合同；

4. 从事研发活动的人员（包括外聘人员）和用于研发活动的仪器、设备、无形资产的费用分配说明（包括工作使用情况记录及费用分配计算证据材料）；

5. 集中研发项目研发费用决算表、集中研发项目费用分摊明细情况表、实际分享收益比例等资料；

6. “研发支出”辅助账及汇总表；

7. 地市级（含）以上科技行政主管部门出具的鉴定意见（如果取得）

8. 创意设计活动相关合同；

9. 创意设计活动相关费用核算情况的说明。

三、鉴证报告

鉴证报告的核心是对被鉴证人 研发费用加计扣除的合理性、合法性和准确性予以评价。

鉴证报告应按照指引的要求进行信息沟通、签字盖章。

第四节 资产损失税前扣除鉴证服务

一、业务定义

资产损失税前扣除鉴证是指鉴证人接受委托人委托，依照税收法律法规和相关标准，按照一定的程序和方法，对被鉴证人 资产损失税前扣除的合法性、合理性和准确性进行鉴定和证明，并出具鉴证报告的活动。

二、扣除规定

损失类型	扣除条件
存款类资产损失	金融机构应清算而未清算超过 3 年
应收及预付款项 坏账损失	企业逾期 3 年以上且在会计上已作损失处理 逾期 1 年以上，单笔数额不超过 5 万元或不超过企业年度收入总额 万分之 1，且在会计上已作损失处理

股权性投资损失	被投资企业依法宣告破产、关闭、解散或撤销、吊销营业执照、停止生产经营活动等，应出具资产清偿证明或遗产清偿证明。 上述事项超过3年以上且未能完成清算的，应出具被投资企业破产、关闭、解散或撤销、吊销等的证明以及不能清算的原因说明。
---------	--

损失类型	注意事项
存货盘亏损失	损失=盘亏金额-责任人赔偿
存货报废、毁损、变质损失	损失=计税成本-残值-责任人赔偿
存货被盗损失	损失=计税成本-保险理赔-责任人赔偿
固定资产盘亏、丢失损失	损失=账面净值-责任人赔偿
固定资产报废、毁损损失	损失=账面净值-残值-责任人赔偿
固定资产被盗损失	损失=账面净值-责任人赔偿
在建工程损失	损失=账面价值-残值

【例题1·单选题】下列关于企业资产损失的说法，正确的有（ ）

- A. 金融机构应清算而未清算超过2年的，企业可将该款项确认为资产损失
- B. 企业逾期2年以上的应收款项在会计上已作为损失处理的，可以作为坏账损失
- C. 企业盘亏损失，有责任人赔偿的，为其盘亏金额扣除责任人赔偿后的余额
- D. 固定资产盘亏损失，为其账面原值扣除责任人赔偿后的余额

【答案】C

【解析】金融机构应清算而未清算超过3年的，企业可将该款项确认为资产损失；企业逾期3年以上的应收款项在会计上已作为损失处理的，可以作为坏账损失；固定资产盘亏损失，为其账面净值扣除责任人赔偿后的余额。

三、鉴证证据

1. 企业应收及预付款项坏账损失的证据材料：相关事项合同、协议或说明；

(1) 属于债务人破产清算的，应有人民法院的破产、清算公告；

(2) 属于诉讼案件的，应出具人民法院的判决书或裁决书或仲裁机构的仲裁书，或者被法院裁定终（中）止执行的法律文书；

(3) 属于债务人停止营业的，应有工商部门注销、吊销营业执照证明；

(4) 属于债务人死亡、失踪的，应有公安机关等有关部门对债务人个人的死亡、失踪证明；

(5) 属于债务重组的，应有债务重组协议及其债务人重组收益纳税情况说明；

(6) 属于自然灾害、战争等不可抗力而无法收回的，应有债务人受灾情况说明以及放弃债权申明。

2. 存货损失的证据材料

(1) 存货盘亏损失

为其盘亏金额扣除责任人赔偿后的余额。

其证据材料包括：

① 存货计税成本确定依据；

② 企业内部有关责任认定、责任人赔偿说明和内部核批文件；

③ 存货盘点表；

④ 存货保管人对于盘亏的情况说明。

(2) 存货被盗损失

为其计税成本扣除保险理赔以及责任人赔偿后的余额。

其证据材料包括：

- ①存货计税成本的确定依据；
- ②向公安机关的报案记录；
- ③涉及责任人和保险公司赔偿的，应有赔偿情况说明等。

(3) 存货报废、毁损或变质损失，为其计税成本扣除残值及责任人赔偿后的余额。

其证据材料包括：

- ①存货计税成本的确定依据；
- ②企业内部关于存货报废、毁损、变质、残值情况说明及核销资料；
- ③涉及责任人赔偿的，应当有赔偿情况说明；
- ④该项损失数额较大的（指占企业该类资产计税成本 10%以上，或减少当年应纳税所得、增加亏损 10%以上，下同），应有专业技术鉴定意见或法定资质中介机构出具的专项报告等。

3. 股权性投资损失的证据材料

- (1) 股权投资计税基础证明材料；
- (2) 被投资企业破产公告、破产清偿文件；工商行政管理部门注销、吊销被投资单位营业执照文件；
- (3) 政府有关部门对被投资单位的行政处理决定文件；
- (4) 被投资企业终止经营、停止交易的法律或其他证明文件；
- (5) 被投资企业资产处置方案、成交及入账材料；
- (6) 企业法定代表人、主要负责人和财务负责人签章证实有关投资（权益）性损失的书面申明；
- (7) 会计核算资料等其他相关证据材料。

被投资企业依法宣告破产、关闭、解散或撤销、吊销营业执照、停止生产经营活动、失踪等，应出具资产清偿证明或者遗产清偿证明。

上述事项超过 3 年以上且未能完成清算的，应出具被投资企业破产、关闭、解散或撤销、吊销等的证明以及不能清算的原因说明。

第五节 高新技术企业认定专项鉴证服务（略）

第六节 土地增值税清算鉴证服务（略）

第七节 税务司法鉴定服务

一、业务定义

1. 税务司法鉴定的内容

税务司法鉴定是指在诉讼过程中，涉税服务人员所在的税务师事务所接受办案机关的委托（如，税收机关、海关、人民法院等），对诉讼涉及的税务问题进行审查、鉴别、判断并提供鉴定意见的活动。

2. 税务司法鉴定业务鉴定事项的范围包括：

- (1) 具体税种纳税义务的发生与税款缴纳情况；
- (2) 增值税专用发票开具、认证、抵扣情况；
- (3) 其他可以用于抵扣税款发票的开具与抵扣情况；
- (4) 获取国家减税、免税、退税、出口退税情况；
- (5) 民事平等主体之间发生的涉税争议事项；
- (6) 其他在诉讼活动中需要进行鉴定的涉税事项。

3. 主要环节包括：业务承接、业务实施、出具《税务司法鉴定意见书》 业务记录、鉴定人出庭作证等。

4. 税务司法鉴定实行鉴定人负责制度。鉴定人应当对自己作出的鉴定意见负责。

二、业务承接

1. 在刑事诉讼活动中，税务师事务所统一接受办案机关的税务司法鉴定委托，包括在侦查阶段接受公安机关等侦查机关的委托，在审查起诉阶段接受人民检察院或者公安机关等侦查机关的委托，在审理阶段接受人民法院的委托。

在刑事诉讼活动中，税务师事务所不得违反法律、法规、规章的有关规定接受犯罪嫌疑人、被告人及其代理人的委托。

2. 在民事及行政诉讼活动中，税务师事务所可以接受人民法院的委托就争讼有关的涉税事项进行税务司法鉴定。

在民事及行政诉讼活动中，税务师事务所也可以接受原告、被告、第三人、上诉人、被上诉人等诉讼参与主体的委托，就争讼有关的涉税事项出具专家意见。

在仲裁、调解等非诉讼争议解决程序中，税务师事务所可以接受争议解决机关、争议各方、其他程序参与方的委托就争议有关的涉税事项出具专家意见。

3. 未经委托人同意，鉴定人不得查阅委托人提供材料范围之外的案卷材料。

4. 税务师事务所应当自收到委托之日起 7 个工作日作出是否承接的决定。

对于复杂、疑难或者特殊鉴定事项的委托，税务师事务所可以与委托人协商确定。

5. 对属于税务司法鉴定业务范围、鉴定用途合法，但鉴定材料不完整、不充分且不能满足鉴定需要的，税务师事务所可以要求委托人补充；

经补充后能够满足鉴定需要的，可以承接。

三、业务实施

1. 有以下情形的，鉴定人及助理人员应当回避：

- (1) 本人或者其近亲属与诉讼当事人、鉴定事项涉及的案件存在利害关系；
- (2) 曾经参加过同一鉴定事项鉴定；
- (3) 曾经为被鉴定单位提供过涉税代理服务；
- (4) 曾经作为专家提供过咨询意见；
- (5) 曾被聘请为有专门知识的人参与过同一鉴定事项法庭调查活动；
- (6) 其他可能影响鉴定人独立、客观、公正进行鉴定的情况。

鉴定人自行提出回避的，由其所属的税务师事务所决定；委托人要求鉴定人回避的，应当向该鉴定人所属的税务师事务所提出，由税务师事务所决定。

委托人对税务师事务所作出的鉴定人是否回避的决定有异议的，可以撤销鉴定委托。

2. 经委托人同意，税务师事务所可以派员到现场提取鉴定材料。

现场提取鉴定材料应当由不少于 2 名涉税专业服务人员进行，其中至少一名应为该鉴定事项的鉴定人。

现场提取鉴定材料时，应当有委托人指派或者委托的人员在场见证并在提取记录上签名。

3. 税务师事务所应当自税务司法鉴定委托书生效之日起 30 个工作日内完成委托事项的鉴定。

鉴定事项涉及复杂、疑难、特殊技术问题或者检验过程需要较长时间的，经委托人同意、本税务师事务所负责人批准，完成鉴定的时限可以延长，延长时限一般不得超过 30 个工作日。

税务师事务所与委托人对鉴定时限另有约定的，从其约定。

在鉴定过程中补充或者重新提取鉴定资料所需的时间，不计入鉴定时限。

4. 具有以下情形之一的，可以终止鉴定：

(1) 发现委托人要求或者暗示税务师事务所、鉴定人按其意图或者特定目的提供鉴定意见的；

(2) 鉴定材料发生耗损，委托人不能补充提供；

(3) 委托人不履行税务司法鉴定委托书规定的义务或者鉴定活动受到严重干扰,致使鉴定无法继续进行;

(4) 委托人主动撤销鉴定委托或者委托人拒绝支付鉴定费用;

(5) 因不可抗力致使鉴定无法继续进行;

(6) 其他需要终止鉴定的情形。

5. 鉴定过程中,有以下情形之一的,税务师事务所可以根据委托人的请求进行补充鉴定:

(1) 原委托鉴定事项有遗漏的;

(2) 委托人就原委托鉴定事项提供新的财务会计资料或证据的;

(3) 其他需要补充鉴定的情形。

注:补充鉴定应当由原税务师事务所的原鉴定人进行。补充鉴定的鉴定文书应当与原鉴定文书同时使用。

6. 有以下情形之一的,税务师事务所可以接受委托进行重新鉴定:

(1) 原鉴定人不具有从事原委托事项相应资格或能力;

(2) 原税务师事务所超出登记的业务范围组织鉴定;

(3) 原鉴定人应当回避而没有回避;

(4) 委托人或者其他诉讼当事人对原鉴定意见有异议,并能提出合法依据和合理理由;

(5) 委托人依照法律、法规规定要求重新鉴定;

(6) 法律、法规规定需要重新鉴定的其他情形。

注:重新鉴定应当委托原税务师事务所以外的其他税务师事务所进行。

因特殊原因,委托人也可以委托原税务师事务所进行,但原税务师事务所应当指定原鉴定人以外的其他符合条件的鉴定人进行。

7. 鉴定过程中,向本事务所以外的相关专业领域的专家进行咨询的,最终的鉴定意见应当由本事务所的鉴定人出具。

提供咨询意见的专家应当对其发表的意见进行签名并存入鉴定档案。

四、税务司法鉴定意见书的出具

税务司法鉴定意见书出具后,发现有以下情形之一的,可以进行补正:

注:补正应当在原鉴定意见书上进行,由至少一名鉴定人在补正处签名,并在补正处加盖本事务所公章。必要时,可以出具补正书。

对鉴定意见书进行补正,不得改变鉴定意见的原意。

五、业务记录

税务司法鉴定业务鉴定档案属于税务师事务所的业务档案，应当至少保存 10 年；法律、行政法规另有规定的除外。

六、鉴定人出庭作证

1. 经人民法院依法通知，鉴定人应当出庭作证，回答与鉴定事项有关的问题。鉴定人出庭作证，应当按照法庭指定出示并宣读税务司法鉴定意见书，客观、全面、如实说明鉴定过程、鉴定依据与鉴定意见，接受法庭询问，接受与鉴定意见有关的质证，不得作虚假陈述或片面表达意见。

2. 有以下情形之一的，经人民法院许可，鉴定人可以通过书面证言、视听传输技术、视听资料和庭外调查等方式作证：

- (1) 因健康原因不能出庭；
- (2) 因路途遥远、交通不便不能出庭；
- (3) 因自然灾害等不可抗力不能出庭；
- (4) 因人身安全受到重大威胁不能出庭；
- (5) 有其他正当理由不能出庭。

【例题 1·多选题】下列税务司法鉴定服务过程中，鉴定人及助理人员应当回避的有（ ）。

- A. 曾经参加过同一鉴定事项的 A 税务师
- B. 曾经为被鉴定单位提供过涉税代理服务的 B 税务师
- C. 曾经作为专家提供过咨询意见的 C 税务师
- D. 刚入职的 D 税务师
- E. 曾被聘请为有专门知识的人参与过同意鉴定事项法庭调查活动

【答案】ABCE

【解析】有以下情形之一的，税务师事务所可以接受委托进行重新鉴定：(1) 原鉴定人不具有从事原委托事项相应资格或能力；(2) 原税务师事务所超出登记的业务范围组织鉴定；(3) 原鉴定人应当回避而没有回避；(4) 委托人或者其他诉讼当事人对原鉴定意见有异议，并能提出合法依据和合理理由；(5) 委托人依照法律、法规规定要求重新鉴定；(6) 法律、法规规定需要重新鉴定的其他情形。

【例题 2·单选题】下列关于司法鉴定服务，说法正确的有（ ）。

- A. 司法鉴定的鉴定人为税务师事务所、会计师事务所以及律师事务所
- B. 税务师事务所应当自税务司法鉴定委托书生效之日起 60 个工作日内完成委托事项的鉴定
- C. 税务司法鉴定业务档案应当至少保存 5 年
- D. 鉴定材料不完整、不充分且不能满足鉴定需要的，税务师事务所可以要求委托人补充，经补充后能满足鉴定需要的，可以承接

【答案】D

【解析】税务司法鉴定的鉴定人为税务师事务所，答案 A 错误；税务师事务所应当自税务司法鉴定委托书生效之日起 30 个工作日内完成委托事项的鉴定，答案 B 错误；税务司法鉴定业务档案应当至少保存 10 年，答案 C 错误。

【例题 3·多选题】以下属于终止鉴定情形的有（ ）。

- A. 原委托鉴定事项有遗漏的
- B. 鉴定材料发生耗损，委托人不能补充提供

- C. 委托人就原委托鉴定事项提供新的财务会计资料或证据的
- D. 委托人拒绝支付鉴定费用
- E. 委托人主动撤销鉴定委托

【答案】BDE

【解析】原委托鉴定事项有遗漏的，可以补充鉴定，答案 A 错误；委托人就原委托鉴定事项提供新的财务会计资料或证据的，可以补充鉴定，答案 C 错误。

【例题 4·简答题】2021 年，A 市人民法院受理 A 市税务局干部董某某贪污受贿一案。理由是董某某涉及帮助甲企业通过土地增值税核定征收方式少缴纳税款。

该案中，A 市人民检察院反贪局委托明星会计师事务所对转让收入事项进行司法会计鉴定并出具《司法会计鉴定报告》

A 市人民法院委托明德税务师事务所对少征税款一事进行税务司法鉴定。

明德税务师事务所张三负责该项税务司法鉴定工作。由于业务涉及到工程建设方面专业知识，经过税务师事务所批准，张三聘请房产方面专家李四参与咨询鉴定工作，并由李四出具最终的鉴定意见。

经委托人同意，税务师事务所派两名新入职的员工到现场提取鉴定材料。

鉴定结束后，委托人发现了甲企业新的会计资料，遂向明德税务师事务所提供新的财务会计资料，并委托人要求对委托事项进行重新鉴定。

明德税务师事务所认为该事项不符合重新鉴定的要求，应按补充鉴定提供服务，考虑到张三正在从事其他项目，遂派业务骨干王五从事该业务。

被告人董某某对鉴定结果表示不服，认为明星会计师事务所及明德税务师事务所出具的报告及意见书税务司法鉴定不具备证据效力。

请结合案例回答以下问题：

1. 明星会计师事务所及明德税务师事务所出具的报告及意见书是否属于税务司法鉴定？
2. 税务师事务所在聘请专家的工作方面是否存在问题，若存在，请说明理由。
3. 税务师事务所提取鉴定材料程序是否符合规定？若不符合，请说明理由。
4. 对于委托人要求对委托事项进行重新鉴定是否合理？请说明理由。
5. 王五从事补充鉴定业务是否符合要求，请说明理由。

【答案 1】明星会计师事务所及明德税务师事务所出具的报告不属于税务司法鉴定，明德税务师事务所出具的意见书属于税务司法鉴定。

根据规定，税务司法鉴定是指在诉讼过程中，涉税服务人员所在的税务师事务所接受办案机关的委托，对诉讼涉及的税务问题进行审查、鉴别、判断并提供鉴定意见的活动。

【答案 2】税务师事务所在聘请专家的工作方面存在问题。

根据规定，鉴定过程中，向本事务所以外的相关专业领域的专家进行咨询的，最终的鉴定意见应当由本事务所的鉴定人出具。本例中，应该由张三出具鉴定意见。

【答案 3】税务师事务所提取鉴定材料程序不符合规定。

根据规定，现场提取鉴定材料应当由不少于 2 名涉税专业服务人员进行，其中至少一名应为该鉴定事项的鉴定人。新入职的两名员工均不属于鉴定人。

【答案 4】委托人要求对委托事项进行重新鉴定不符合规定。

根据规定，委托人就原委托鉴定事项提供新的财务会计资料或证据的，税务师事务所可以根据委托人的请求进行补充鉴定。

【答案 5】王五从事补充鉴定业务不符合要求。

根据规定，补充鉴定应当由原税务师事务所的原鉴定人进行。而本例中的原鉴定人为张三。

第八节 纳税情况审查服务

1. 纳税情况审查业务定义

是指税务师事务所、会计师事务所、律师事务所接受行政机关、司法机关委托，指派本所税务师、注册会计师、律师，依法对纳税人、扣缴义务人等纳税情况进行审查并作出专业结论。

2. 纳税情况审查业务内容

包括：海关委托保税核查、海关委托稽查、企业信息公示委托纳税情况审查、税务机关委托纳税情况审查、司法机关委托纳税情况审查等。

3. 纳税情况审查业务基本流程

应当执行业务承接、业务计划、业务实施、业务记录、业务成果、质量监控与复核等一般流程。

4. 审查中出现特殊情况

(1) 工作范围受限或证据无法获取的，涉税服务人员应当及时提请委托人协助督促被审查人配合，保证审查业务的推进。

(2) 需要延伸审查的，涉税服务人员应当在涉税专业服务机构内部履行审批复核程序，需要获得委托人同意的，应当事先征得委托人同意。

5. 税务师事务所开展纳税情况审查业务，应当根据委托协议的约定确定是否出具书面业务报告。

约定出具书面业务报告的，应当在业务完成时，根据委托协议的约定及审查事项的情况，编制纳税审查业务报告；

未约定出具书面业务报告的，应当采取口头或其他约定的形式交换意见，提供检查过程记录及证据，并做相应记录。

6. 纳税情况审查业务报告应根据委托人的要求和被审查人实际情况编制，主要包括以下内容：

标题、委托人名称、纳税情况审查的内容、被审查人基本情况、纳税情况审查情况、纳税情况审查的支持证据、纳税情况审查适用文件、纳税情况审查意见。

7. 税务师事务所及其涉税服务人员，应当对纳税情况审查服务过程中形成的业务记录和业务结果以及知悉的被审查人商业秘密和个人隐私予以保密，未经被审查人同意，不得向第三人泄露相关信息。

但三种情形除外：

- (1) 税务机关因行政执法检查需要进行查阅的；
- (2) 涉税专业服务监管部门和行业自律组织因检查执业质量需要进行查阅的；
- (3) 法律法规规定可以查阅的其他情形。