

税务师

涉税服务实务

精讲班

第三章 涉税专业服务程序与方法

考情分析

本章是绝对重点章节。

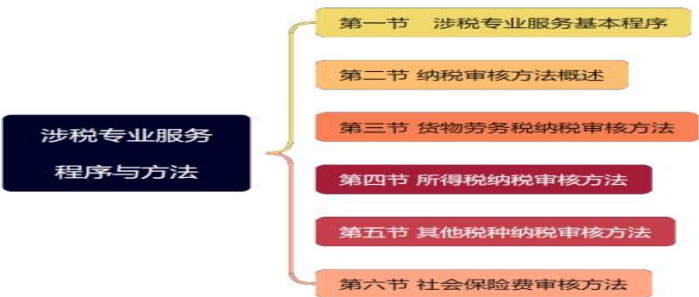
考核单选题、多选题、简答题（必考）、综合题（必考）。

教材变化

板块	变动	内容
增值税	新增	全面数字化电子发票的政策及解释
		“机动车销售统一发票的审核”的政策
	调整	加计抵减政策
		2023 年小规模纳税人增值税税收优惠政策
企业所得税	新增	高新技术企业加计扣除政策
		业务招待费的审核要点
个人所得税	调整	股权激励所得应纳税额计算的审核
其他税种及社保费	调整	社保费进行部分增减表述

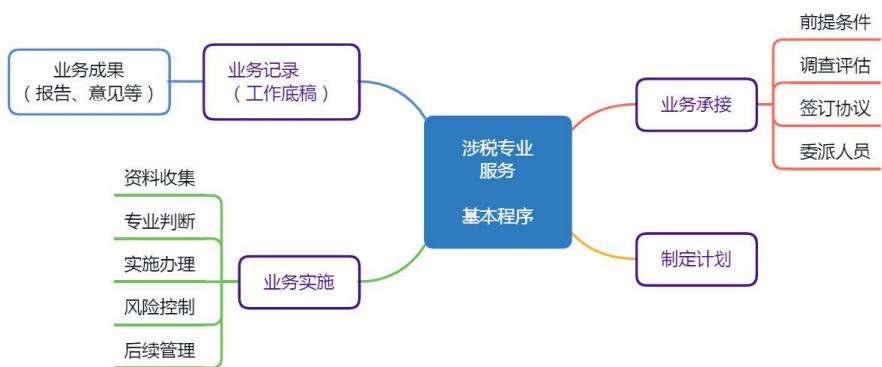
教材变化

注：鉴于本章和第五章纳税申报代理服务联系紧密，建议放在一起学。



第一节 涉税专业服务基本程序

涉税专业服务业务程序，是指税务师事务所及其涉税服务人员提供涉税专业服务的业务流程。



一、涉税专业服务业务承接程序

（一）承接业务的前提

税务师事务所承接涉税专业服务应当具备下列条件：

税务师事务所及其涉税服务人员	具备从事涉税专业服务的相应专业资质
	能够承担相应的风险与责任
涉税服务人员	具有相应的专业服务能力
	能够获取有效资料和必要工作条件

（二）承接前的调查评估

税务师事务所及其涉税服务人员在确定是否接受和保持业务委托关系前，项目负责人应当对委托人的情况进行调查和评估，充分评估项目风险；

重大项目，应由税务师事务所业务负责人对项目负责人的评估情况进行评价和决策。

（三）业务委托协议的签订

税务师事务所与委托人签订业务委托协议后，应当向税务机关报送《涉税专业服务协议要素信息采集表》，并获取协议信息采集编号。

【提示】如协议内容发生变更或提前终止的，也应当使用《涉税专业服务协议要素信息采集表》向税务机关报送协议变更内容。

（四）业务委派

1. 税务师事务所在承接业务或签订协议过程中，根据实施委托事项的需要，成立项目组，配备项目组织结构。项目组织结构一般可设为项目负责人、项目经理、项目助理三级。

2. 项目负责人可以根据涉税专业服务业务需要，请求本机构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的工作成果负责。

二、涉税专业服务业务计划制定

包括制定总体业务计划和具体业务计划。

三、涉税专业服务业务实施程序

（一）业务实施的基本要求

1. 业务实施内容

重点关注	事实方面	包括环境事实、业务事实和其他事实
	会计方面	包括会计账户、交易事项的确认与计量、财务会计报告等
	税收方面	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等

2. 业务实施阶段

税务师事务所及涉税服务人员开展业务实施通常包括五个阶段：资料收集、事项判断、实施办理、风险控制、后续管理。

涉税服务人员可以根据涉税专业服务业务内容和业务性质判断必须要进行的业务实施阶段，简单业务可适当简化。

（二）资料收集

（三）专业判断

1. 判断税收政策的适用性
2. 判断法律法规的时效性
3. 判断税收政策的适用条件
4. 判断税收政策的文件选择

5. 判断税收规定的处理方法
6. 判断涉税业务的税会差异

（四）业务办理

1. 业务质量复核

税务师事务所对涉税业务应当履行质量复核程序，根据税务师事务所的规模和业务类型确定复核级别：

复核级别	复核人员
一级复核	由项目经理实施
二级复核	由项目负责人实施
三级复核	由税务师事务所业务负责人实施
税务师事务所原则上应履行三级复核程序， 对于小微企业的涉税业务，也应当执行至少二级的质量复核程序	

2. 业务成果提交

项目组成员之间、项目负责人与业务质量监控人员之间产生意见分歧，得到解决以后，项目负责人方可提交业务成果。

3. 涉税专业服务风险控制

涉税服务人员开展业务实施活动过程中，对委托人涉及的宏观因素、行业因素、内控制度、关联交易、重大特殊事项、重大会计差错、税法遵从度等方面进行评估分析，确定风险级别，制定降低风险的防范措施，从而有效降低税务师事务所和涉税服务人员的执业风险。

四、涉税专业服务业务记录

1. 工作底稿的种类

工作底稿通常分为管理类工作底稿和业务类工作底稿。

管理类 工作底稿	主要包括： ①业务委托协议；②业务计划； ③业务执行过程中重大问题发现、沟通和处理记录； ④业务复核记录；⑤归档和查阅记录
业务类 工作底稿	工作底稿应当包括下列要素： （1）涉税专业服务项目名称； （2）委托人及其指向第三人名称； （3）项目所属期间或截止日； （4）工作底稿名称和索引； （5）服务过程和结果的记录；（6）相关证据； （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

2. 工作底稿的编制目标

涉税服务人员编制工作底稿应当实现下列目标	
业务合规	记录涉税专业服务过程，支持涉税专业服务结论或意见
程序合规	收集与整理涉税专业服务证据，证明涉税服务人员遵循业务规范执行了相应程序
质量合规	规范记载涉税专业服务实施情况，为执业质量的比较提供依据
防控风险	记录与委托人的意见分歧，防范执业风险

3. 工作底稿的形式

工作底稿可以采用纸质或者电子的形式，如有视听资料、实物等证据，也可同时采用其他形式。

4. 工作底稿的管理

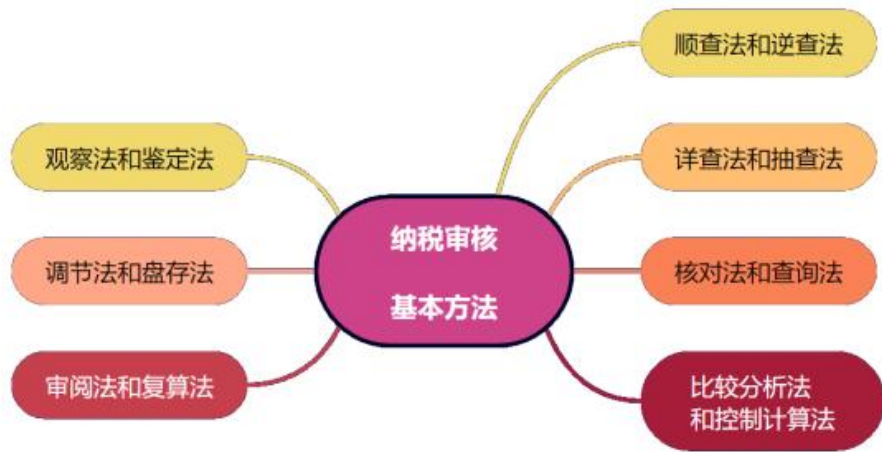
- (1) 涉税服务人员应当于业务完成后 **90 日内**，将工作底稿与业务成果等一并存档，由其所在的税务师事务所按照国家档案管理要求妥善保管。
- (2) 工作底稿归档后，涉税服务人员因工作需要查阅工作底稿的，应当履行查阅手续，并对查阅内容予以保密。
- (3) 工作底稿归档后，涉税服务人员如发现有必要增加新的工作底稿，应当将增加原因、编制人员和时间、复核人员和时间记录于工作底稿中，并履行补充归档手续。

五、涉税专业服务业务成果

1. 涉税专业服务业务成果是指税务师事务所通过业务实施活动形成的实现涉税专业服务业务目标的报告、意见、建议及相关资料。
2. 业务成果结论的修改
- (1) 在正式**出具业务成果前**，涉税服务人员**可以**在不影响独立判断的前提下，**与委托人**及其指向第三人就拟出具业务成果的有关内容进行**沟通**。
- (2) 对委托人及其指向第三人提出的**修改业务成果**结论的要求，涉税服务人员**应当向其询问**修改理由，获取**新的有效证据**，并对新证据与原证据进行综合分析后，**再决定**保持、调整或者修改结论。

第二节 纳税审核方法概述

一、纳税审核基本方法



(一) 顺查法和逆查法

针对 查账的顺序 不同，纳税审查的方法可分为顺查法和逆查法	
顺查法	是指按照会计核算程序，从审查原始凭证开始，顺次审查账簿，核对报表，最后审查纳税情况的审查方法 工作量大，重点不突出 。适用于审查 经济业务量较少，核算不健全 、财务管理混乱、问题较多的纳税人、扣缴义务人
逆查法	是以会计核算的相反顺序，从分析审查会计报表开始，对于有疑点的地方再进一步审查账簿和凭证 快速抓重点，省时省力。适用于税务师对纳税人、扣缴义务人的税务状况 较为了解的情况

(二) 详查法和抽查法

根据审查的 内容、范围 不同，纳税审查的方法可分为 详查法 和 抽查法	
详查法	是对纳税人、扣缴义务人在审查期内的所有会计凭证、账簿、报表进行 全面、系统、详细 的审查的一种方法 工作量大、时间长，适用于经济业务简单、核算不够健全、财务管理混乱的企业
抽查法	是对纳税人、扣缴义务人的会计凭证、账簿、报表 有选择性地抽取 一部分进行审查 抽查有风险， 影响纳税审核质量 。 适用于对 经济业务量较大、会计核算健全 的纳税人与扣缴义务人的审查

（三）核对法和查询法

核 对 法	核对法是根据凭证、账簿、报表之间的相互关系，对账证、账表、账账、账实的相互勾稽关系进行核对审查的一种方法
	1. 适用于对纳税人和扣缴义务人有关 会计处理结果之间的对应关系 有所了解的情况。 2. 证实力度有限：即使双方相符，有时并不能反映经济活动正确。 仅能查明查账目标 技术性正确 ，不能证实查账目标内容真实、合法、有效。 3. 优点：简便容易，适用性广，比较容易发现问题。 4. 缺点：比较费时
查 询 法	是在查账过程中，根据查账的线索，通过 询问 或 调查 的方式，取得必要的资料或旁证的一种审查方法。 【注】询问要有记录，重要事项由当事人写书面证明
	经常与其他方法一起使用

（四）比较分析法和控制计算法

比较分析法	是将纳税人、扣缴义务人审查期间的账表资料同 历史的、计划的、同行业的、同类的 相关资料进行对比分析，找出存在问题的一种审查方法	
	优点	比较分析法易于发现纳税人、扣缴义务人存在的问题
	局限	分析比较的结果 只能为更进一步的审查提供线索
控制算法	是根据账簿之间、生产环节等之间的 必然联系，进行测算 以证实账面数据是否正确的审查方法。 如以产核销、以耗定产等都属于这种方法	
	需配合其他方法一起使用	

【例题 1·单选题】根据账簿之间、生产环节等之间的必然联系，进行测算以证实账面数据是否正确的审查方法是（ ）。

A. 核对法 B. 比较分析法 C. 控制计算法 D. 查询法

【答案】C

【解析】控制计算法是根据账簿之间、生产环节等之间的必然联系，进行测算以证实账面数据是否正确的审查方法。如以产核销、以耗定产等都属于这种方法。

（五）审阅法和复算法

审 阅 法	审阅法是指通过对被审计单位有关书面资料进行仔细 观察和阅读 来取得审计证据的一种审核技术方法
	不仅可以取得一些 直接 证据，同时还可以取得一些 间接 证据。 如通过审阅可以找出可能存在的问题和疑点，作为进一步审核的线索
	审阅法主要用于对各种书面资料的审核，以取得书面证据。 书面资料主要包括会计资料和其他经济信息资料及管理
复 算 法	是对凭证、账簿和报表以及预算、计划、分析等书面资料重新复核、验算的一种方法

（六）调节法和盘存法

调 节 法	定义	是以一定时点的数据为基础，结合因已经发生的正常业务而应增应减的因素，将其调整为所需要的数据，从而验证被查事项是否正确的方法
	分类	通常用来审核银行存款和存货的结存情况 ①是由于有些经济业务已发生，但尚未到达被审计单位或有关单位，因而被审计单位账面资料同有关单位寄来的相关资料不符，需要调节，使这些 未达账目 计入账内，并核查是否确属被审计单位占有。（银行存款，通过编制银行存款余额调节表来调节） ②是用于财产物资，由于 盘点日往往迟于结账日 ，因而必须 将盘点日数据调节为结账日数据 ，以求核实查账目标是否确实占有。（存货）

盘 存 法	定义	指通过对有关财产物资的清点、计量，来证实账面反映的财物是否确实存在的一种审核技术
	分类	<p>通常分为直接盘存法和监督盘存法</p> <p>①直接盘存法是指涉税专业服务人员在实施审核时,通过亲自盘点有关财物来证实与账面记录是否相符的一种盘存方法。</p> <p>②监督盘存法是指在盘点有关财物时，涉税专业服务人员不亲自盘点，而通过对有关盘点手续的观察和监督,来证实有无问题的一种盘存法。</p> <p>【提示】在审核过程中，多数采用监督盘存法。</p>
盘 存 法	审 计 盘 存 的 范 围	<p>①全面盘点：现金、有价证券及贵重、稀缺物品。</p> <p>②其他财产物资：一般可采用判断抽查法，随意抽查法或两者相结合的抽查方法进行部分盘点</p>

（七）观察法和鉴定法

1. 观察法

是指涉税专业服务人员通过实地观看视察来取得审计证据的一种技术方法。

举例说明：

（1）观环境

涉税专业服务人员进入被审计单位以后，对被审计单位所处的外部环境和内部环境进行观察,借以取得环境证据；

（2）观行为

涉税专业服务人员对被审计单位人员行为进行观察借以发现问题和证实问题,并取得行为证据；

（3）观财物

涉税专业服务人员对被审计单位的财产物资进行观察，了解其存放、保管和使用状况，借以确定盘点重点、证实账簿记录、充实证据资料。

【提示】观察法结合盘存法、查询法使用，会取得更好的效果。

2. 鉴定法

是指涉税专业服务人员对于需要证实的经济活动、书面资料及财产物资超出涉税专业服务人员专业技术时，由涉税专业服务人员另聘有关专家运用相应专门技术和知识加以鉴定证实的方法。