

税务师

涉税服务实务

精讲班

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
- 第二节 企业所得税汇算清缴鉴证服务
- 第三节 研发费用加计扣除鉴证服务
- 第四节 资产损失税前扣除鉴证服务
- 第五节 高新技术企业认定专项鉴证服务
- 第六节 土地增值税清算鉴证服务
- 第七节 税务司法鉴定服务
- 第八节 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
- 【知识点 2】鉴证准备
- 【知识点 3】证据收集评价
- 【知识点 4】鉴证事项评价
- 【知识点 5】工作底稿
- 【知识点 6】鉴证报告

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

委托人：委托事务所对涉税事项进行鉴证的单位或个人。

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。

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**。

使用人：使用鉴证结果的单位或个人。

鉴证事项：鉴证人评价和证明的对象。

鉴证资料：鉴证业务过程中涉及的各类信息载体。

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。

1. 鉴证人承接涉税鉴证业务，应当对委托事项进行初步调查和了解，并从以下方面进行分析评估，决定**是否接受涉税鉴证业务委托**：

- (1) **委托事项是否属于涉税鉴证业务**；
- (2) 是否具有承办涉税鉴证业务的**专业胜任能力**；
- (3) 是否可以承担相应的**风险**；
- (4) 承办人员是否**为鉴证人提供了涉税服务**；
- (5) 其他相关因素。

2. 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**。

3. 鉴证人决定接受涉税鉴证业务委托的，应当与委托人签订**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》。

4. 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。

5. 鉴证人可以要求委托人、被鉴证人出具书面文件, 承诺声明对其所提供的与鉴证事项相关的会计资料、纳税资料及其他相关资料的真实性、合法性负责。

- 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。

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。

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。

1. **项目负责人**负责编制涉税鉴证业务报告。

2. 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

3. 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) 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**；
- (3) 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；
- (4) 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**；
- (5) 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。
 - (6) 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**；
 - (7) 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；
 - (8) 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 2023 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 2022 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 2022 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 税务师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 税务师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。

企业所得税汇算清缴鉴证服务中，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；**被鉴证人不一定是委托人**；

3. **鉴证主体是鉴证人**，即受托提供鉴证服务的涉税专业服务机构及人员。

4. 鉴证事项包括**交易处理、会计处理和税务处理**，核心是**纳税调整及纳税申报表的填写**。

第三节 研发费用加计扣除鉴证服务

1. 研发费用加计扣除鉴证是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. 企业作为被鉴证人，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**。

4. 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**；

（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**。