

第六章 涉税鉴证与纳税情况审查服务

第四节 资产损失税前扣除鉴证服务

1. 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。
2. 企业向税务机关申报扣除资产损失，仅需填报企业所得税年度纳税申报表《资产损失税前扣除及纳税调整明细表》(A105090)，**不再报送资产损失相关资料**，由企业**留存备查**。
3. 鉴证事项是发生损失资产的会计和税务处理，核心**为纳税申报表和资产损失税前扣除及纳税调整明细表的填写**，以及留存资产损失的相关资料。

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（权益）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

4. 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。

5. 存货盘亏、被盗损失，为其盘亏、被盗金额**扣除责任人赔偿、保险理赔**后的余额；

存货报废、毁损或变质损失数额较大的（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），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。

6. 固定资产损失的证据材料

损失**金额较大**的，应有专业技术鉴定报告或法定资质中介机构出具的**专项报告**等。

第五节 高新技术企业认定专项鉴证服务

1. 重点关注事项

(1) 被鉴证人是否符合高新技术企业的基本条件

- ①是否属于中国境内居民企业，是否成立**1年以上**；
- ②是否通过自主研发，受让，受赠和并购等方式获得对其主要产品（服务）在技术上发挥核心支持作用的知识产权的所有权；对其主要产品（服务）发挥核心支持作用的技术是否属于《国家重点支持的高新技术领域》规定的范围；
- ③被鉴证人从事研发和相关技术创新活动的科技人员占其当年职工总数的比例是否大于等于（ \geq ）**10%**；
- ④创新能力评价是否达到相应要求；
- ⑤被鉴证人申请认定**前1年内**是否发生重大安全、重大质量事故或严重环境违法行为。

(2) 被鉴证人会计核算是否合法合规

- ①是否按要求设立研究开发费用辅助核算账目；
 - ②研发费用归集范围是否合理合法，研发费用核算是否合法准确；
 - ③高新技术产品（服务）收入统计口径是否合法准确，收入项目是否客观真实，金额是否真实准确；
 - ④总收入和不征税收入是否按照企业所得税法及其实施条例的规定计算。
- (3) 被鉴证人的研发活动及支出是否客观真实、合理合法，是否建立专门的内控制度。

2. 常见的其他鉴证证据资料有：

(1) 高新技术产品（服务）**收入**会计核算资料，如相关凭证、账簿，收款凭证；高新技术产品（服务）收入相关的交易合同。

(2) 近1个会计年度的企业所得税年度纳税申报表中，记录**收入总额**、**不征税收入**相关的资料；不征税收入取得的相关拨款文件、会计核算资料。

(3) 企业**总经理办公会**或**董事会**，关于研究开发项目**立项**的决议文件；

研究开发**项目计划书**和**研究开发费预算**；

研究开发专门机构或项目组的**编制情况**和**专业人员**名单；

委托、**合作研究**开发项目的合同或协议；

研究开发项目向**科技等部门**备案的相关资料；

研究开发项目的效用情况说明、研究成果报告等资料。

(4) 研究开发项目当年研究开发费用发生情况归集表；研究开发费用辅助核算账目、和有关凭证及明细表等财务核算资料；

用于研发活动的仪器、设备和软件、专利权、非专利技术等无形资产的清册。

(5) 近**3个会计年度**企业所得税年度纳税申报表中，记录主营业务收入与其他业务收入的相关的资料。

3. 鉴证报告

鉴证报告的核心是对被鉴证人高新技术产品（服务）**收入占比**、**企业研究开发费用**占比予以评价。

第六节 土地增值税清算鉴证服务

1. 关注事项

- (1) 清算项目是否合法
- (2) **收入总额**是否合法准确
- (3) **扣除项目**金额是否合法准确
- (4) 应纳税额计算是否合法准确

2. 鉴证证据

- (1) 对鉴证项目有关的鉴证材料
- (2) 对被鉴证人**收入**总额的鉴证材料
包括反映收入总额**事实方面**的信息和资料；
收入总额**会计方面**的信息和资料；
收入总额**税收方面**的信息和资料。
- (3) 对被鉴证人**扣除项目**金额的鉴证材料
包括扣除项目**事实方面**的信息和资料；
扣除项目**会计方面**的信息和资料；
扣除项目**税收方面**的信息和资料。

3. 鉴证报告

鉴证报告的核心是对**被鉴证人土地增值税清算结果**予以评价。

第七节 税务司法鉴定服务

- 【知识点 1】业务定义
- 【知识点 2】业务承接
- 【知识点 3】业务实施
- 【知识点 4】税务司法鉴定意见书的出具
- 【知识点 5】业务记录
- 【知识点 6】鉴定人出庭作证

【知识点 1】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**（如税务机关、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**。鉴定人应当并**对自己作出的鉴定意见负责**。

【知识点 2】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。

【知识点 3】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**。

【知识点 4】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**。

【知识点 5】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。

【知识点 6】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一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·简答题】2022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. 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。