**税务尽职调查业务指引**

**（征求意见稿）**

**第一章 总 则**

**第一条** 为规范税务师事务所及其具有资质的涉税服务人员提供税务尽职调查业务（以下简称“尽职调查业务”）服务行为，提高执业质量，防范执业风险，根据《涉税专业服务监管办法(试行)》（国家税务总局公告2017年第13号）、《关于进一步完善涉税专业服务监管制度有关事项的公告》（国家税务总局公告2019年第43号）和中国注册税务师协会《专业税务顾问业务指引（试行）》制定本指引。

**第二条** 税务师事务所及其涉税服务人员，承办尽职调查业务服务适用本指引。

**第三条** 税务师事务所及其涉税服务人员提供尽职调查业务服务，应当按照《国家税务总局关于采集涉税专业服务基本信息和业务信息有关事项的公告》（国家税务总局公告2017年第49号）要求，向税务机关报送《涉税专业服务机构（人员）基本信息采集表》和其他相关信息。

**第四条** 税务师事务所及其涉税服务人员提供尽职调查业务服务，应当遵循《税务师行业职业道德指引（试行）》的相关规定。

**第五条** 本指引所称的尽职调查业务是指委托人因投资、并购等商业事务的需求，委托税务师事务所及其涉税服务人员对委托人或者委托人指向的第三人（以下统称“目标单位”）的整体涉税情况进行调查分析，并反映税务风险的活动。

**第六条** 受托人应当依据法律、法规和相关规定，客观公正反映目标单位实际涉税情况、准确判断税务风险、及时提供业务报告。

**第七条** 税务师事务所及其涉税服务人员提供尽职调查业务服务，应按照《税务师行业涉税专业服务程序指引（试行）》和《专业税务顾问业务指引（试行）》执行业务承接、业务委派、业务计划、归集资料、专业判断、业务实施、后续管理、业务成果、业务记录等一般流程。

**第二章 资料收集**

**第八条** 税务师事务所及其涉税服务人员应根据业务目标和工作计划，采用向目标单位提出资料需求或通过外部渠道获取等方式，充分收集目标单位的相关资料。

**第九条** 税务师事务所及其涉税服务人员应向目标单位收集的基本资料包括：

（一）目标单位的经营、许可证照；

（二）目标单位的股权结构图、分支机构名单；

（三）目标单位的部门、岗位设置及职责；

（四）目标单位的内部控制制度、财务会计制度、税务风险管理制度；

（五）目标单位使用的信息系统及相关情况；

（六）目标单位内部或外部第三方出具的涉税鉴证、税收策划、审计、咨询、认定报告；

（七）目标单位及分支机构的主管税务机关；

（八）目标单位的关联企业名单；

（九）其他基本资料。

**第十条** 税务师事务所及其涉税服务人员应向目标单位收集的涉税资料包括：

（一）目标单位的纳税信用等级情况；

（二）目标单位纳税申报及计算资料；

（三）目标单位的税款缴纳资料；

（四）目标单位税收备案（查）资料；

（五）税务机关对目标单位进行检查的资料；

（六）其他涉税资料。

**第十一条** 税务师事务所及其涉税服务人员应向目标单位收集的业务资料包括：

（一）目标单位生产及销售、提供服务、进行投资的模式及流程；

（二）目标单位的人员数量及构成情况；

（三）目标单位的财务报表、账簿凭证；

（四）目标单位的重大或特定经济业务合同；

（五）目标单位对外投、融资文件及合同；

（六）目标单位的重大资产权属证明文件；

（七）目标单位的关联交易清单及定价原则；

（八）其他业务资料。

**第十二条** 税务师事务所及其涉税服务人员应通过外部渠道收集目标单位的资料包括：

（一）目标单位在公开市场交易机构的重大交易、公开信息；

（二）目标单位所处行业的税务现状；

（三）目标单位适用的税收政策、法规；

（四）其他还应掌握的资料。

**第三章 调查方法**

**第十三条** 税务师事务所及其涉税服务人员在实施尽职调查工作的过程中，可采用观察法、审阅法、询问法、核对法、复算法、访谈等调查方法。

**第十四条** 观察法是对目标单位的生产经营状态、资产的管理和使用、内部控制制度的执行等进行观看视察，验证获取的书面资料或访谈信息是否真实、全面。

**第十五条** 审阅法是对目标单位的财务报表、账簿凭证、报告、合同等资料的内容详细阅读和审查，以检查相关涉税处理是否合规，资料是否真实。

**第十六条** 查询法是对目标单位存疑的事项和问题，通过口头或书面质询管理层或经办人员的方式，了解、核实调查事项的相关情况。采取口头询问的方式应形成询问记录。

**第十七条** 核对法是将目标单位的相关资料中两处以上的同一信息或相关信息相互对照，验证内容是否一致、计算是否正确。

**第十八条** 复算法是对目标单位各税种的职业判断和税款计算流程、纳税申报表及计算资料的数据重新复核、验算，通过对特定数据的复算，调查特定事项的涉税处理是否合规、审慎。

**第十九条** 访谈是根据业务目标和目标单位的基本情况，选取访谈对象，设计问卷，对相关人员进行访谈，并形成书面访谈记录。访谈问卷应记录访谈双方人员、职务、访谈时间、访谈目的、访谈事项、具体答复内容等。

**第四章 关注事项**

**第二十条** 税务师事务所及其涉税服务人员应充分调查目标单位的内控制度制定是否完善，执行是否到位，包括：

（一）分析目标单位的内部控制制度，包括采购制度、报销制度、存货管理制度、财务核算制度、合同管理制度、纳税申报复核制度等，识别目标单位是否存在内部控制制度缺失导致的涉税风险；

（二）结合账簿凭证、内部及外部报告、经济业务合同等资料，对目标单位的内部控制制度进行测试，调查内控制度执行是否到位，识别目标单位制度执行不到位导致的涉税风险；

（三）关注目标单位是否接受过或者正在接受税务、财政、审计、证券监督等机关检查，以及检查结果、整改情况。

（四）结合财务账表、经济业务合同、各税种纳税申报表等资料，对目标单位被委托期间的申报数据进行分析；并结合历史申报数据对税种之间的纵向及横向比较，核实数据准确性及重大差异原因，调查目标单位纳税申报数据是否存在重大涉税风险。

（五）关注目标单位是否存在补税的情况，了解补税的原因及有关法律文书。

**第二十一条** 税务师事务所及其涉税服务人员应充分调查目标单位日常生产、经营的涉税处理的合规性，包括：

（一）梳理目标单位生产流程、销售和提供服务模式，关注不同销售模式或服务种类中的涉税处理是否合规、审慎；

（二）梳理目标单位投、融资业务模式，关注不同模式投融资业务中的涉税处理是否合规、审慎；

（三）分析目标单位资产购入、管理、处置等环节，关注各环节的涉税处理是否合规、审慎；

（四）分析目标单位人员和薪酬的构成情况，关注涉税处理是否合规、审慎；

（五）分析目标单位获得利得的情况，包括接受捐赠、政府补助、税收返还等情况，关注涉税处理是否合规、审慎；

（六）分析目标单位准备金、专项储备、预计负债等项目的计提情况，以及损失、行政处罚、对外捐赠、诉讼、担保或仲裁等情况，关注涉税处理是否合规、审慎。

**第二十二条** 税务师事务所及其涉税服务人员应充分调查目标单位重大经济事项涉税处理的合规性，包括：

（一）重点关注目标单位的重大并购或重组业务方案和合同，特别是重组业务选择适用特殊性税务处理是否合规、审慎；对商业事务涉及并购的，重点关注并购后目标对象适用税收政策变化，特别是优惠政策，反映税收待遇将出现的变化；

（二）重点关注目标单位的关联交易类型和业务流程，相关涉税处理是否合规、审慎；

（三）重点关注目标单位的重大资产确认、管理、处置等环节的相关情况，相关涉税处理是否合规、审慎；

（四）重点关注目标单位的重大投资业务初始投资、取得投资收益、投资处置等环节的相关情况，相关涉税处理是否合规、审慎；对商业事务涉及投资的，重点关注商业事务达成对目标单位以前年度重大事项的税务处理的影响；

（五）重点关注目标单位的重大经济业务合同，包括影响重大或金额重大的经济业务合同，相关涉税处理是否合规、审慎；

（六）重点关注目标单位境外投资情况、对境外所得及亏损等事项的涉税处理是否合规、审慎；

（七）重点关注目标单位选择适用的税收优惠政策是否合规、审慎；享受的税收优惠事项是否按规定进行申报或备案（查）；

（八）重点关注目标单位其他尽职调查结果，包括法律尽职调查、财务尽职调查、业务尽职调查等，对相关事项和结论进行对比，分析涉税情况。

**第五章 业务报告**

**第二十三条** 税务师事务所及其涉税服务人员应当按照《税务师行业涉税专业服务程序指引（试行）》相关的规定，编制、留存业务报告。业务报告应包括业务报告正文及业务报告说明。

**第二十四条** 尽职调查业务报告正文应包含委托目的、责任说明、报告局限性、报告用途等基本要素。

（一）报告委托目的

列明委托人（目标单位）、委托期间及委托目的。

（二）责任说明

1.明确委托人（目标单位）、受托人的责任；

2.明确报告出具后受托人更新报告的责任；

3.其他应明确的责任。

（三）报告局限性

说明报告为尽职调查结果，不作为对目标单位发表的鉴证意见。

（四）报告用途

描述委托人对于报告的适用范围及用途。

**第二十五条** 尽职调查业务报告说明应包含委托背景及执行程序、目标单位基本情况、涉税风险及附件等。

（一）委托背景及执行程序

（二）目标单位基本情况

对目标单位提供的资料和与目标单位沟通后所掌握的涉税数据信息，经过整理提炼后与服务内容进行简述。包括但不限于：

1.目标单位的行业、注册地、法人等基本信息；

2.目标单位所涉财务及经营情况；

3.目标单位所涉税种、税率以及享受的税收优惠等。

（三）涉税风险

对尽职调查中发现的涉税问题逐项描述，每项问题包括但不限于：事项描述、政策依据、分析结论。

（四）尽调结论性意见

（五）其他事项

描述其他需提示委托人关注的非涉税问题事项。

（六）附件

报告相关的数据统计或对比图表、逻辑分析或计算过程、引用的税收法律和法规依据、证据资料清单、参考文献目录等可以作为报告附件。

**第二十六条** 税务师事务所及其涉税服务人员应对提供尽职调查服务过程中形成的业务记录、业务成果以及知悉的委托人商业秘密和个人隐私保密，未经委托人同意，不得向第三人泄露相关信息。但以下情形除外：

（一）税务机关因行政执法检查需要进行查阅的；

（二）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；

（三）法律、法规规定可以查阅的其他情形。

**第六章 附 则**

**第二十七条** 本指引自 年 月 日起试行。

附件：税务尽职调查业务报告（参考文本）

**附件：**

**税务尽职调查业务报告**

（参考文本）

报告号：

备案号：

\_\_\_\_\_：

我们接受委托，对\_\_\_\_\_（以下简称“目标单位”）\_\_\_\_\_年\_\_\_\_\_月\_\_\_\_\_日至\_\_\_\_\_年\_\_\_\_\_月\_\_\_\_\_日期间的税务状况进行尽职调查，反映涉税处理的合规性和审慎性风险，并出具税务尽职调查报告。

目标单位的责任是，及时提供与税务尽职调查相关的基本资料、涉税资料、业务资料及其他相关资料，并保证其真实、准确、合法和完整。

我们的责任是，本着依法、独立、客观的原则，依据国家相关税收法律法规及税务师执业规范的要求，对目标单位的相关资料实施我们认为必要的调查程序，并对实施程序的结果出具尽职调查报告。

报告的专业意见，是我们对现行的中国税收法律法规及税务实务的理解和目标公司提供的相关资料的基础上而形成的。如果这些基础以后发生变化，有可能影响我们的专业意见。在我们正式向委托人递交报告之后，因以上基础的变更导致影响报告专业意见，我们不负主动更新和修正的责任。

调查报告中提出涉税处理的合规性和审慎性风险，仅是我们在调查中注意到的、有可能产生税务风险的重要事项，不应被视为对目标单位发表的鉴证意见。

委托人有责任确保报告用于适当的用途。如委托人或其他第三人不当地使用报告，我们对此产生的一切后果不承担任何责任。

涉税服务人员：（签章）

法定代表：（签章）

税务师事务所（盖章）：

地址：

日期：

**税务尽职调查业务报告说明**

（参考文本）

我们接受委托，对\_\_\_\_\_（以下简称“目标单位”）\_\_\_\_\_年\_\_\_\_\_月\_\_\_\_\_日至\_\_\_\_\_年\_\_\_\_\_月\_\_\_\_\_日期间的税务状况进行了尽职调查。开展税务尽职调查期间，我们向目标单位索取了所需的各项资料，包括但不限于：各税种申报资料及计算资料、账簿凭证、业务合同、公开信息、重大会议纪要、资产相关权证等。我们考虑了相关资料的证明能力，考虑了内部控制制度的存在性和有效性，考虑了相关资料的相关性和可靠性，对目标单位提供的相关资料实施了计算、复核、验证和职业判断等必要的程序，发现以下涉税处理的合规性、审慎性可能存在重大风险：

**一、目标单位情况**

（一）基本情况

包括但不限于：成立日期、注册地址、法定代表人、注册资本、出资情况、企业类型、社会统一信用代码、会计机构负责人、是否设置分支机构、是否实行跨地区经营汇总缴纳企业所得税的分支机构、企业所得税主管税务机关、实际经营项目及经营方式等。

（二）财务状况

包括但不限于：委托期间各期公司资产总额、净资产额、负债总额及主要资产等。

（三）经营状况

包括但不限于：委托期间各期损益表主要数据。

（四）纳税情况及税务处理方法

包括但不限于：公司基本的税收政策；主要税种、计税依据、税率(征收率)；适用的税收优惠政策等。

**二、涉税处理重大风险**

（一）事项描述

（二）政策依据

（三）分析结论

**三、其他事项**

税务师事务所（盖章）：

日期：

随附材料：