**税收策划业务指引**

**（审议稿）**

# 第一章 总 则

1. **【制定依据】**

为了规范税务师事务所及其具有资质的涉税服务人员（以下简称“涉税服务人员”）提供税收策划业务执业行为，提高执业质量、防范执业风险，依据《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），制定本指引。

1. **【适用范围】**

税务师事务所承办税收策划业务适用本指引。

1. **【基本原则】**

实施税收策划业务中应坚持以下基本原则：

* 1. 合法性原则

服务过程和服务成果必须以国家税收政策及其他相关法律法规为依据，不得违反国家法律、法规和相关规定。

* 1. 合理性原则

 服务过程分析的依据以及服务成果合乎常理。

（三）特定目标原则

服务成果以与委托人约定的委托目标为核心，开展策划服务。

1. 胜任原则

基于税收策划业务专业性要求高，需慎重考虑胜任能力，并指派具有专业胜任能力人员开展服务。

**第四条 【信息填报要求】**

税务师事务所及其涉税服务人员提供税收策划业务，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，以下简称“49号公告”）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。

**第五条 【信任保护】**

税务师事务所及其涉税服务人员提供税收策划服务，实行信任保护原则。存在下列情形之一的，税务师事务所及其涉税服务人员有权终止业务：

（一）委托人违反法律、法规及相关规定的；

（二）委托人提供不真实、不完整资料信息的；

（三）委托人不按照业务结果进行申报的；

（四）其他因委托人原因限制业务实施的情形。

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，税务师事务所及其涉税服务人员不承担该部分责任。

**第六条 【职业道德要求】**

税务师事务所及其涉税服务人员提供税收策划服务，应遵循《税务师职业道德规范（试行）》的规定。

**第七条【执业质量控制制度】**

税务师事务所及其涉税服务人员提供税收策划服务，应当遵循《税务师事务所质量控制规则（试行）》相关的规定，在业务承接、业务计划、业务实施、业务结果等代理服务各阶段，充分考虑对执业风险的影响因素，使执业风险降低到可以接受的程度。

**第二章 业务定义与目标**

**第八条 【业务定义目标】**

本指引所称税收策划业务是依据国家税收政策及其他相关法律、法规和相关规定，为满足委托人特定目标提供的税收策划方案和纳税计划。包括：

（一）配合委托人战略发展需要和重大经营调整；

（二）适应委托人日常事项经营模式变化；

（三）满足委托人企业重组及投融资事项；

（四）委托人其他拟开展的业务或实施的特定交易事项。

**第九条【业务分类】**

 根据业务目标，税收策划业务可以划分为:

（一）战略规划税收策划；

（二）经营活动税收策划；

（三）企业重组税收策划；

（四）投融资税收策划；

（五）其他事项税收策划。

**第十条【业务流程】**

税收策划服务的业务流程包括了解业务目标、制定业务计划、收集项目资料、确定法律依据、测算数据结果、制定策划方案、方案综合辩证分析。

根据承接业务的简易程度，可以选择仅执行部分程序，但需保证已执行程序足以支撑方案制定以及结论。

**第三章 业务承接**

**第十一条 【委托人承接评估】**

税务师事务所及其涉税服务人员应当遵循《税务师业务承接规则（试行）》相关的规定，在接受税收策划委托前，指派涉税服务人员对委托人的下列情况进行调查，评估是否对税收策划产生重大影响。

（一）企业基本情况、经营情况及财务状况；

（二）内部控制制度及执行情况；

（三）财务会计制度及执行情况；

（四）税务风险管理制度及执行情况；

（五）以前年度受到税务机关处罚情况，如有则应考虑对本次委托事项的影响，考虑是否继续接受委托；

（六）其他相关情况。

**第十二条 【项目承接评估】**

税务师事务所及其涉税服务人员应与委托方进行沟通，确保其已经清楚理解委托人的税收策划事项的要求及目标，并从以下方面进行分析评估，决定是否接受委托：

（一）委托事项是否符合国家税收政策及其他相关法律法规的相关规定；

（二）初步分析评估委托人的税收策划目的及目标可行性，考虑其基础数据是否恰当、完整和可靠，其假设前提是否合理；

（三）本机构是否具有相应的资质及专业服务能力；

（四）本机构是否能够根据服务需求和工作量安排具有胜任能力的具有资质的涉税服务人员；

（五）本机构是否可以承担相应的风险，服务收费是否合理；

（六）其他相关因素。

**第十三条 【承接要求】**

税务师事务所承接税收策划业务，应当满足以下基本要求：

（一）涉税服务人员按照业务委托协议约定提供服务成果；

（二）涉税服务人员保持专业、客观和谨慎，消除或降低委托人的目标实现、收费等因素对项目服务人员职业道德的影响；

（三）涉税服务人员将业务计划和工作情况及时告知委托人，使委托人全面了解业务进展情况；

（四）涉税服务人员结合委托人实际情况提供不同的税收策划方案，并对不同税收策划方案进行全面、客观的分析评价，提出实施意向；

（五）涉税服务人员在业务成果中，告知委托人税收策划方案与实际实施效果可能存在的偏差以及偏差的原因；

（六）涉税服务人员接受税收策划委托后，应为委托人保密相关数据、信息。

**第十四条 【业务约定书内容】**

税收策划业务受理前，税务师事务所应当遵循《税务师业务约定书规则（试行）》相关的规定，与委托人签订业务约定书，业务约定书一般应当包括以下基本内容：

（一）签约双方的名称；

（二）业务范围与税收策划目标；

（三）双方的责任和义务；

（四）税收策划业务收费或收费标准；

（五）税收策划成果的使用，阐明税收策划方案与实际实施效果可能存在的偏差；

（六）约定书的有效期间；

（七）约定事项的变更；

（八）违约责任；

（九）适用法律和争议解决；

（十）双方对其他有关事项的约定；

（十一）签约时间；

（十二）合同法规定的有关条款。

**第四章 业务计划**

**第十五条 【制定要求】**

税务师事务所及其涉税服务人员应当遵循《税务师业务计划规则（试行）》相关的规定制定税收策划业务计划，由项目负责人根据服务项目的复杂程度、风险状况和时间限制等情况制定。对服务需求内容较少风险较低的服务项目，可以简化。

制定业务计划，应当遵循以下基本要求：

（一）符合法律、法规规定，不得损害国家税收利益和其他相关主体的合法权益；

（二）充分考虑委托人的业务需求，合理规划和实施必要的程序；

（三）审慎评价委托人的业务需求和自身的专业能力，合理利用专家的工作。

**第十六条【计划制定】**

项目负责人应在充分理解服务需求的基础上，制定业务计划。应将服务总目标分解成若干阶段，然后确定各阶段的子目标，再据此细划各阶段工作事项。在制定各阶段业务计划时，应考虑以下事项：

（一）调查、验证委托人在承接阶段所做的陈述；

（二）对委托目标实现的可能性进行再评估；

（三）应当指派胜任受托涉税服务业务的涉税服务人员，作为子项目负责人具体承办。

**第十七条 【计划确认】**

业务计划形成后，应与委托人沟通并得到确认，履行必要的内部审批程序后实施。

在业务执行过程中，项目负责人可以视情况变化对业务计划作相应的调整。

**第五章 业务实施**

**第十八条 【外部资料收集】**

在进行数据及信息收集前，项目负责人应当考虑行业情况、业务模式、政策法规等因素，制定收集范围、收集口径及文档格式，并与委托人沟通，明确由其事前准备。数据信息包括但不限委托人财务数据、内部管理信息、相关政策法规、行业情况、实操惯例和风险接受程度等。

**第十九条 【收集方法】**

开展税收策划业务时，可以通过问卷调查、现场访谈与资料采集等方式，收集与税收策划项目相关的数据及信息。

**第二十条 【关注重点】**

战略规划税收策划重点关注战略目标及策略、组织结构及主营业务，提出基础数据及表格样本。收集行业情况、主营业务商业模式、相关政策法规。

经营活动税收策划重点关注需策划的经营活动商业模式、执行部门、活动流程，收集相关数据。

企业重组税收策划重点关注拟重组方式、所涉资产产权归属、资产性质、资产构成、交易对价、交易方式、账面价值、市场价值、以及交易对象。

投融资税收策划重点关注筹资成本、合法性及对经营事项影响；投资策划重点关注拟交易股权归属、股权性质（现金、实物、无形资产等）、交易对价、交易方式、股权归属公司经营状况、拟交易股权比重、交易对象。

其他事项税收策划按照事项特征关注该事项的交易因素和交易对象等。

**第二十一条【数据复核整理】**

对所收集的数据及信息进行初步复核及整理，确保项目数据及信息与服务需求紧密契合，全面准确。

**第二十二条【沟通确认】**

对委托人情况理解不同而导致的分歧，涉税服务人员应重新调查或与委托人进行讨论、确认。

对涉及委托人重要事项及重大经济利益等资料，可要求委托人签字和盖章确认。

**第二十三条【分析法律法规】**

政策法规解读应包含但不限于以下内容：

（一）解读相关政策法规内容。

了解、分析有关政策法规的出台背景、执行对象、执行条件以及执行流程，对政策法规内容进行深入研究分析。

（二）分析法规符合性。

对政策法规进行细划分层，确定各层法定条件，并提取与服务需求相关的内容进行对照，分析匹配点与差异点。

（三）分析类似案例。

从案例背景、策划条件、执行过程、及财税管理部门判定结果等信息，寻找类似的案例信息，并与委托人的数据信息及服务需求进行差异分析。

**第二十四条【政策解读结论】**

根据现有政策法规提炼相关内容，并对其执行条例、管理要求等进行归集总结，分析与服务需求的匹配程度和差异点，确定政策法规的引用方向和基础。

对相关税收法律法规理解不同所导致的分歧，应向税务机关提请确认。在与税务机关进行沟通前，应告知委托人，沟通时应注意对委托人信息保密。

方案设计与数据试算是税收策划的核心内容，涉税服务人员根据收集的数据及信息，结合政策法规，从多维度设计不同的策划方案，并以数据试算对策划效果进行量化展示。

**第二十五条【方案设计】**

根据委托人的数据信息，结合政策解读结论，从多方面设计制定策划方案。策划方案应尽可能详细地分步分点设计，并须明确提出方案实施的前置条件、政策依据、步骤顺序、实操要领等。

（一）战略规划税收策划重点关注战略目标实现路径、营销战略、内部管理模式等要素；

（二）经营活动税收策划重点关注销售模式、收款模式、货物流转路径、销售目标等要素；

（三）企业重组税收策划重点关注重组模式、资产构成、交易路径等要素；

（四）投融资税收策划重点关注股权原始构成、交易路径、交易对象等要素。

**第二十六条【指标测算】**

涉税服务人员根据策划方案，设置评价方案的试算指标、测算参数和测算口径，形成测算结果，以便对各个方案进行量化评价。

在试算过程中应就试算指标、计算方法、试算参数与口径与委托人进行沟通，并按照对委托人的重要程度有侧重地进行试算与分析。

（一）设置测算指标

测算指标应体现策划方案对各方面成本、效益等，包括但不限于对税收负担、资金价值、资产与负债变化、实施成本、策划效益等。

（二）设置测算参数与口径

试算参数与口径设置应具有可比性，若针对特定策划方案采取不同的参数与口径时，需详细提示原因及依据。

（三）进行测算并形成测算结果

为试算结果制定清晰简练的表格样式进行呈现，以便委托人可以直观了解试算结果。

**第二十七条【分析内容】**

辩证分析是涉税服务人员从多维度评价和分析策划方案的过程，体现服务成果的专业、客观及谨慎，通过辩证方法展示不同策划方案的优势及不足，包含但不限于以下内容：

（一）分析政策适用性

根据政策法规解读成果，评价各个策划方案的适用性，分析其适用差距及贴合方法，突出税收政策适用性的风险评价。

（二）比较试算结果

以各种试算指标比较不同策划方案的优劣，科学评价资金的时间价值、财务数据与税收成本的关系。

（三）比较管理及操作成本

根据委托人提供的相关信息，分析各个策划方案对委托人的财务管理、其他业务管理、操作习惯、内部考核、上级管理等事项造成的影响，合理预估各个策划方案的管理成本和操作难度。

（四）分析行业特性及业务模式

从委托人的所在行业的经营特定、竞争形势、发展趋势等方面，分析和评价各个策划方案是否存在不利委托人的业务模式。

（五）分析委托人风险接受程度

了解、分析委托人管理层的风险接受程度，对策划方案中存在政策法规适合性风险的内容作出评价和提醒，并以此作为实施取向的重要依据。

涉税服务人员对综合辩证分析的结果进行归纳整理后，与委托人进行充分的沟通，确保成果委托人目标的一致性，并经委托人认可。

**第二十八条【分析重点】**

（一）战略规划税收策划重点关注对分析对象整体影响，方案的不利之处是否导致战略方向偏离或影响现行经营策略；

（二）经营活动税收策划重点关注企业市场、管理成本等影响；

（三）企业重组税收策划重点关注策划方案执行难度、主管部门意见、与重组目标是否偏离等；

（四）投融资税收策划重点关注方案执行难度、对未来二次交易影响等。

**第二十九条【总体要求】**

税务师事务所提供税收策划业务，应当遵循《税务师工作底稿规则（试行）》相关的规定编制税收策划业务工作底稿，并保证底稿记录的完整性、真实性和逻辑性，总体要求包括：

（一）业务工作底稿可作为最终出具策划报告的基础性资料，应如实反映税收策划业务实施过程和所有事项，以及相关的原始资料、内部讨论分析过程，以及客户沟通交流记录等；

（二）业务工作底稿的业务证据应证明涉税服务人员的工作符合涉税服务人员执业规则和指引；

（三）业务工作底稿可为执业质量的比较提供基本依据；

（四）业务工作底稿可以采用纸质或者电子的形式，有视听资料、实物等证据的，可以同时采用其他形式。

**第三十条【底稿内容】**

税收策划工作底稿的基本内容应包括：

（一）委托人名称及税收策划项目名称；

（二）委托业务项目时间或期限；

（三）税收策划业务实施过程记录，包括证据资料、法规汇编及解读、项目团队讨论记录、分歧记录、分析结论记录、报告分工和报告审批，以及客户沟通记录单（口头陈述、邮件、会议纪录）等；

（四）税收策划报告及汇报资料；

（五）三级复核记录及日期。涉税专业服务机构要建立健全工作底稿逐级复核制度，有关人员在编制和复核工作底稿时，必须按要求签署姓名和日期；

（六）其他说明事项。

**第三十一条【底稿归档】**

税收策划业务完成后，税务师事务所及其涉税服务人员应当按照以下顺序对业务约定书、工作底稿、业务成果等有关材料进行整理、归类、装订、立卷、保存、归档。

（一）税收策划业务约定书；

（二）业务计划，包括总体计划及具体计划；

（三）税收策划业务工作底稿；

（四）税收策划报告及汇报材料

（五）其他相关补充资料。

**第三十二条【底稿使用】**

未经委托人同意，税务师事务所不得向任何第三方提供工作底稿，但下列情况除外：

（一）税务机关因行政执法检查需要进行查阅的；

（二）行业主管部门和行业协会因检查执业质量需要进行查阅的；

（三）公安机关、人民检察院、人民法院根据有关法律、行政法规需要进行查阅的。

**第三十三条【台账设置】**

税务师事务所及其涉税服务人员应对开展的税收策划业务逐步登记台账，为按照49号公告要求向税务机关报送《年度涉税专业服务总体情况表》提供依据。

**第六章 业务成果**

**第三十四条【业务成果类型】**

税务师事务所及其涉税服务人员应当遵循《税务师业务报告规则（试行）》相关的规定编制业务报告，业务成果包括出具税收策划报告、方案分析文档、方案试算底稿等。

委托协议没有约定是否出具服务报告的，涉税服务人员可以根据委托目的、服务需要等决定是否出具报告。

**第三十五条【业务报告要素】**

税收策划报告包括封面、前言、目录、背景、策划方案、分析比较内容、实施取向以及附件等基本要素。

**第三十六条【业务报告内容】**

（一）委托人情况的概括

对委托人提供的资料和与委托人沟通后所掌握的数据信息，经过整理后，提炼出与服务内容直接相关的委托人情况，阐述税收策划业务报告的起草原因和所要达到的具体目的。

（二）与实现税收策划有关的政策法规

列明与服务内容相关的政策法规条款，政策条款繁多时可以对其内容进行归纳后列示。

（三）提出税收策划方案

列示不同策划方法下的主要分析过程、方案实施步骤、优势及不足评价，并提出实施取向。

（四）风险提示

 在对策划方案内容、实施取向以及分析过程列出风险提示，提醒报告使用人可能存在的风险和不确定性。

**第七章 附 则**

**第三十七条【发票开具】**

税务师事务所应当如实开具发票，并在发票备注栏中注明委托协议采集编号。

**第三十八条【施行日期】**

本指引自2019年 月 日起施行。