

Konačna objava
travanj 2024.

Odbor za međunarodne etičke standarde za računovođe®

**Promjene Kodeksa
koje uređuju porezno
planiranje i povezane usluge**

IESBA

**International
Ethics Standards
Board for Accountants®**



PIOB certifikacija

IESBA teksta "*Promjene Kodeksa koje uređuju porezno planiranje i povezane usluge*"

Odbor za javni nadzor (PIOB) nadgledao je proces utvrđivanja standarda tijekom cijelog procesa izrade Promjene Kodeksa koje uređuju porezno planiranje i porezne usluge (Standard), Odbora za međunarodne etičke standarde za računovođe (IESBA).

Preporuke i pitanja od javnog interesa koja je PIOB postavio i koja su dostavljena IESBA-i tijekom procesa utvrđivanja standarda, dostupni su na internetskoj stranici PIOB-a.

IESBA je dao pisanu izjavu da je Standard razvijen u skladu s dogovorenim procesom i da je usklađen s javnim interesom iskazanim u konceptima i načelima Okvira javnog interesa (PIF), koji je implementiran u proces utvrđivanja standarda, a koji je dostupan na internetskoj stranici PIOB-a¹.

PIOB smatra da je Standard razvijen na način koji je dosljedan s dogovorenim procesom. PIOB također smatra da Standard uvažava javni interes koji je iskazan u konceptima i načelima PIF-a.

¹ https://ipiob.org/wp-content/uploads/2021/11/2020_15th-Anniversary.pdf

Ovaj je dokument izradio i odobrio [Odbor za međunarodne etičke standarde za računovođe](#)® (IESBA).®

O IESBA

IESBA je neovisni globalni odbor za donošenje standarda. Misija IESBA-e je služiti javnom interesu donošenjem etičkih standarda, uključujući zahtjeve za neovisnost revizora, kojima se nastoji podići ljestvicu za etičko ponašanje i praksu za sve profesionalne računovođe kroz robustan, globalno primjenjiv [Međunarodni kodeks etike za profesionalne računovođe \(uključujući Međunarodne standarde neovisnosti\)](#) (Kodeks).

IESBA vjeruje da jedinstveni set visokokvalitetnih etičkih standarda poboljšava kvalitetu i dosljednost usluga koje pružaju profesionalni računovođe, čime se doprinosi povjerenju javnosti u računovodstvenu profesiju. IESBA donosi svoje standarde u javnom interesu uz savjete IESBA [Konzultativne savjetodavne grupe](#) (CAG) i pod nadzorom [Odbora za javni nadzor](#) (PIOB).

Strukture i procese koji podržavaju poslovanje IESBA-e podupire Međunarodna zaklada za etiku i reviziju™ (IFEA).™

Autorska prava © travanj 2024. pripadaju Međunarodnoj federaciji računovođa (IFAC). Za informacije o autorskim pravima, zaštitnim znakovima i dopuštenjima pogledajte [stranicu 28](#).

PROMJENE KODEKSA KOJE UREĐUJU POREZNO PLANIRANJE I POVEZANE USLUGE

SADRŽAJ

ODJELJAK 280.	5
AKTIVNOSTI POREZNOG PLANIRANJA	5
Uvod.....	5
Zahtjevi i materijali za primjenu	5
Opće odredbe	5
ODJELJAK 380.	15
USLUGE POREZNOG PLANIRANJA	15
Uvod.....	15
Zahtjevi i materijali za primjenu	15
Opće odredbe	15
ODJELJAK 321.	26
DATUM STUPANJA NA SNAGU.....	27

2. DIO – PROFESIONALNI RAČUNOVOĐE U GOSPODARSTVU

ODJELJAK 280.

AKTIVNOSTI POREZNOG PLANIRANJA

Uvod

- 280.1. Profesionalni računovođe dužni su se pridržavati temeljnih načela i primjenjivati konceptualni okvir naveden u odjeljku 120. kako bi identificirali, procijenili i razriješili prijetnje.
- 280.2. Obavljanje aktivnosti poreznog planiranja može stvoriti prijetnje pridržavanju temeljnih načela temeljem osobnog interesa, samoprovjere, zagovaranja ili zastrašivanja.
- 280.3. U ovom se odjeljku postavljaju zahtjevi i materijali za primjenu relevantni za primjenu konceptualnog okvira u odnosu na obavljanje aktivnosti poreznog planiranja. Ovaj odjeljak također zahtijeva od profesionalnog računovođe da se pridržava relevantnih poreznih zakona i regulative u obavljanju takvih aktivnosti.

Zahtjevi i materijali za primjenu

Opće odredbe

Uloga profesionalnih računovođa u javnom interesu povezana s aktivnostima poreznog planiranja

- 280.4. P1. Profesionalni računovođe imaju važnu ulogu u poreznom planiranju doprinoseći svojom stručnošću i iskustvom kako bi pomogli poslodavnim organizacijama u ispunjavanju njihovih ciljeva poreznog planiranja uz pridržavanje poreznih zakona i regulative. Na taj način računovođe pomažu u olakšavanju učinkovitijeg i djelotvornijeg funkcioniranja poreznog sustava jurisdikcije, što je u javnom interesu.
- 280.4. P2. Poslodavne organizacije imaju pravo organizirati svoje poslove u svrhu poreznog planiranja. Iako postoje različiti načini za postizanje takvih svrha, poslodavne organizacije imaju odgovornost plaćati poreze kako je određeno relevantnim poreznim zakonima i regulativom. U tom smislu, uloga profesionalnih računovođa je iskoristiti svoju stručnost i iskustvo kako bi pomogli svojim poslodavnim organizacijama u postizanju ciljeva poreznog planiranja i ispunjavanju poreznih obveza. Međutim, kad računovođe pružaju takvu pomoć, to može uključivati određene aranžmane za smanjenje poreza koji, iako nisu zabranjeni poreznim zakonima i regulativom, mogu stvoriti prijetnju pridržavanju temeljnih načela.
- 280.4. P3. U konačnici je na tribunalu, sudu ili drugom odgovarajućem sudskom tijelu da utvrdi je li aranžman poreznog planiranja u skladu s relevantnim poreznim zakonima i regulativom.

Opis aktivnosti poreznog planiranja

- 280.5. P1. Aktivnosti poreznog planiranja savjetodavne su aktivnosti oblikovane kako bi pomogle poslodavnoj organizaciji u planiranju ili strukturiranju njezinih poslova na porezno djelotvoran način.
- 280.5. P2. Aktivnosti poreznog planiranja obuhvaćaju širok raspon tema ili područja. Primjeri takvih aktivnosti uključuju:
- savjetovanje menadžmenta o strukturiranju međunarodnog poslovanja poslodavne organizacije, kako bi se smanjili ukupni porezi;

PROMJENE KODEKSA KOJE UREĐUJU POREZNO PLANIRANJE I POVEZANE USLUGE

- savjetovanje o strukturiranju aranžmana vezanim za transferne cijene, uzimajući u obzir povezane porezne smjernice o transfernim cijenama;
- savjetovanje menadžmenta o korištenju gubitaka na porezno djelotvoran način za poslodavnu organizaciju;
- savjetovanje poslodavne organizacije o strukturiranju njezine strategije raspodjele kapitala na porezno djelotvoran način;
- savjetovanje menadžmenta o strukturiranju strategije poslodavne organizacije, povezano s naknadama za više izvršne direktore kako bi se optimizirale porezne olakšice za poslodavnu organizaciju;
- savjetovanje neprofitne organizacije o tome kako strukturirati svoje poslovanje kako bi se izbjeglo kršenje statusa neprofitne organizacije;
- savjetovanje menadžmenta o strukturiranju ulaganja poslodavne organizacije kako bi se iskoristili porezni poticaji koje nude jurisdikcije ili lokaliteti.

280.5. P3. Aktivnosti poreznog planiranja ne uključuju aktivnosti koje se općenito nazivaju porezna usklađenost ili usluge pripremanja poreznih obrazaca, a to su aktivnosti koje pomažu poslovodnoj organizaciji u ispunjavanju njezinih obveza podnošenja, izvještavanja, plaćanja i drugih obveza sukladno poreznim zakonima i regulativi. Međutim, ako porezna aktivnost obuhvaća i porezno planiranje i poreznu usklađenost, ovaj odjeljak primjenjuje se na dio koji se odnosi na porezno planiranje.

280.5. P4. Ovaj se odjeljak primjenjuje bez obzira na vrstu poslodavne organizacije, uključujući i to je li organizacija subjekt od javnog interesa.

Povezane aktivnosti

280.6. P1. Mogu postojati okolnosti u kojima je profesionalni računovođa uključen u obavljanje povezane aktivnosti za poslodavnu organizaciju, a koja se temelji na ili je povezana s aranžmanom poreznog planiranja koji je izradio pružatelj usluga – treća strana. U takvim okolnostima odredbe ovog odjeljka primjenjuju se na osnovni aranžman poreznog planiranja.

280.6. P2. Primjeri takvih povezanih aktivnosti uključuju:

- pomoć poslodavnoj organizaciji u rješavanju spora s poreznom upravom u svezi s aranžmanom poreznog planiranja;
- zastupanje poslodavne organizacije u upravnim ili sudskim postupcima u vezi s aranžmanom poreznog planiranja;
- implementiranje aranžmana poreznog planiranja za poslodavnu organizaciju;
- savjetovanje poslodavne organizacije o stjecanju gdje procjena ovisi o aranžmanu poreznog planiranja koji je uspostavilo ciljno društvo.

Pridržavanje zakona i regulative

280.7. P1. Ovaj odjeljak ne adresira poreznu utaju koja je nezakonita.

Zakoni i regulativa protiv izbjegavanja poreza

Z280.8. Ako postoje zakoni i regulativa, uključujući one koji bi se mogli nazvati pravilima protiv

izbjegavanja poreza, koji ograničavaju ili zabranjuju određene aranžmane poreznog planiranja, profesionalni računovođa mora steći razumijevanje tih zakona i regulative i savjetovati poslodavnu organizaciju da ih se pridržava prilikom obavljanja aktivnosti poreznog planiranja.

Nepridržavanje poreznih zakona i regulative

280.8. P1. Ako tijekom obavljanja aktivnosti poreznog planiranja profesionalni računovođa postane svjestan utaje poreza ili sumnje na utaju poreza, ili drugih neusklađenosti ili sumnje na neusklađenost s poreznim zakonima i regulativama od strane poslodavne organizacije, menadžmenta, osoba zaduženih za upravljanje ili drugih pojedinaca koji rade za ili pod vodstvom poslodavne organizacije, primjenjuju se zahtjevi i materijali za primjenu navedeni u odjeljku 260.

Odgovornosti menadžmenta i onih koji su zaduženi za upravljanje poslodavnom organizacijom

280.9. P1. U vezi s poreznim planiranjem, menadžment, uz nadzor onih koji su zaduženi za upravljanje, ima niz odgovornosti, uključujući:

- osiguravanje da se porezni poslovi poslodavne organizacije, vode u skladu s relevantnim poreznim zakonima i regulativama;
- vođenje svih poslovnih knjiga i evidencija te implementacija sustava interne kontrole potrebnog kako bi se poslodavnoj organizaciji, omogućilo ispunjavanje obveza porezne usklađenosti;
- angažiranje stručnjaka za savjetovanje o relevantnim aspektima aranžmana poreznog planiranja;
- odlučivanje o prihvaćanju i implementaciji preporuke ili savjeta profesionalnog računovođe o aranžmanu poreznog planiranja;
- odobravanje podnošenja poreznih prijava poslodavne organizacije i pravodobno postupanje s nadležnim poreznim tijelima;
- objavljivanje relevantnim poreznim tijelima koje bi moglo biti zahtijevano poreznim zakonima i regulativom ili koje bi moglo biti potrebno za potporu poreznoj poziciji, uključujući pojedinosti o svim aranžmanima poreznog planiranja;
- odgovarajuće objavljivanje porezne strategije, politika ili drugih pitanja povezanih s porezom u financijskim izvještajima ili drugim relevantnim javnim dokumentima u skladu s primjenjivim zahtjevima za izvještavanje;
- osiguravanje da su aranžmani poreznog planiranja poslodavne organizacije u skladu s bilo kojom javno objavljenom poreznom strategijom ili politikama.

Odgovornosti svih profesionalnih računovođa

Z280.10. U sklopu obavljanja djelatnosti poreznog planiranja za poslodavnu organizaciju, profesionalni računovođa stječe razumijevanje vrste aktivnosti poreznog planiranja, uključujući:

- (a) svrhu, činjenice i okolnosti aranžmana poreznog planiranja; i
- (b) relevantne porezne zakone i regulativu.

280.11. P1. Od profesionalnog računovođe očekuje se da pri obavljanju aktivnosti poreznog planiranja primjenjuje profesionalnu kompetentnost i dužnu pažnju u skladu s pododjeljkom 113. Od računovođe se također očekuje da ima ispitivački um i koristi profesionalnu prosudbu u skladu s odjeljkom 120. kad razmatra konkretne činjenice i okolnosti koje se odnose na neku aktivnost poreznog planiranja.

Osnova za preporučivanje ili drugačije savjetovanje o aranžmanu poreznog planiranja

Z280.12. Profesionalni računovođa dužan je preporučiti ili na drugi način savjetovati o aranžmanu poreznog planiranja poslodavnu organizaciju samo ako je utvrdio da postoji vjerodostojna osnova u zakonima i regulativama za takav aranžman.

280.12. P1. Utvrđivanje postoji li vjerodostojna osnova uključuje profesionalnu prosudbu profesionalnog računovođe. Ova će se odluka razlikovati od jurisdikcije do jurisdikcije na temelju relevantnih zakona i regulativa u to vrijeme.

280.12. P2. Ako profesionalni računovođa utvrdi da aranžman poreznog planiranja nema vjerodostojnu osnovu u zakonima i regulativama, točka Z280.12. ga ne sprječava da objasni svojoj neposredno nadređenoj osobi ili drugoj odgovornoj osobi unutar poslodavne organizacije logičke razloge za utvrđivanje ili savjetovanje o alternativnom aranžmanu koji ima vjerodostojnu osnovu.

280.12. P3. Točka Z280.12. također ne sprječava profesionalnog računovođu da pomogne poslodavnoj organizaciji u saniranju ili ispravljanju aranžmana poreznog planiranja koji nema vjerodostojnu osnovu. Takva vrsta aktivnosti je povezana aktivnost kako je opisano u točkama 280.6., P1. i P2. To uključuje, na primjer:

- pomaganje poslodavnoj organizaciji da restrukturira aranžman poreznog planiranja kako bi se postigla vjerodostojna osnova kao dio aktivnosti rješavanja poreznih sporova;
- dogovaranje s poslodavnom organizacijom primjerene promjene aranžmana poreznog planiranja kako bi se postigla vjerodostojna osnova kao dio zastupanja poslodavne organizacije u upravnom ili sudskom postupku.

280.12. P4. Primjeri radnji koje profesionalni računovođa može poduzeti kako bi utvrdio postoji li vjerodostojna osnova u vezi s određenim aranžmanom poreznog planiranja uključuju:

- pregled relevantnih činjenica i okolnosti, uključujući ekonomsku svrhu i bit aranžmana;
- procjenjivanje razumnosti bilo kojih pretpostavki;
- pregled relevantnih poreznih propisa;
- pregled zakonodavnih postupaka u kojima se raspravlja o namjeri relevantnih poreznih propisa;
- pregled relevantne literature kao što su sudske odluke, stručni ili sektorski časopisi te odluka ili smjernica relevantnih poreznih tijela;
- razmatranje pitanja o tome je li osnova korištena za predloženi aranžman ustaljena praksa koju nadležna porezna tijela nisu osporila;
- uzimanje u obzir vjerojatnosti da bi relevantna porezna tijela prihvatila predloženi aranžman ako bi se otkrile sve relevantne činjenice i okolnosti;

- savjetovanje s pravnim savjetnikom ili drugim stručnjacima unutar ili izvan poslodavne organizacije o tome kakvo bi moglo biti razumno tumačenje relevantnih poreznih zakona i regulative;
- savjetovanje s relevantnim poreznim tijelima, ako je primjenjivo.

Z280.13. Ako profesionalni računovođa postane svjestan okolnosti koje bi mogle utjecati na prethodno utvrđivanje vjerodostojne osnove, računovođa mora ponovno procijeniti valjanost te osnove.

Razmatranje cjelokupne preporuke ili savjeta o poreznom planiranju

Z280.14. Povrh utvrđivanja postojanja vjerodostojne osnove za aranžman poreznog planiranja, profesionalni računovođa mora koristiti profesionalnu prosudbu i razmatrati reputacijske, komercijalne i šire ekonomske posljedice koje bi mogle proizaći iz načina na koji bi dionici mogli gledati na aranžman.

280.14. P1. Reputacijske i komercijalne posljedice mogu se odnositi na osobne ili poslovne implikacije na poslodavnu organizaciju ili implikacije na ugled poslodavne organizacije i na profesiju zbog dugotrajnog spora s relevantnim poreznim ili drugim tijelima. Implikacije za poslodavnu organizaciju mogu uključivati negativan publicitet, troškove, novčane kazne ili kazne, gubitak menadžerskog vremena tijekom značajnog razdoblja i potencijalne negativne posljedice za poslodavnu organizaciju.

280.14. P2. Svijest o širim ekonomskim posljedicama može uzeti u obzir opće razumijevanje profesionalnog računovođe o trenutnom gospodarskom okruženju i utjecaju aranžmana poreznog planiranja na poreznu osnovicu jurisdikcije ili relativne učinke aranžmana na porezne osnovice više jurisdikcija u kojima posluje poslovodna organizacija.

Z280.15. Ako, nakon razmatranja pitanja navedenih u točki Z280.14., profesionalni računovođa odluči da neće preporučiti ili na drugi način savjetovati o aranžmanu poreznog planiranja koji bi poslodavna organizacija željela realizirati, računovođa mora o tome obavijestiti menadžment i, ako je primjereno, one koji su zaduženi za upravljanje i objašnjava osnovu za svoj zaključak.

Aranžmani poreznog planiranja koji uključuju više jurisdikcija

280.16. P1. Mogu postojati okolnosti u kojima profesionalni računovođa postane svjestan da poslodavna organizacija ostvaruje poreznu olakšicu zbog računovodstvenog tretmana iste transakcije u više od jedne jurisdikcije, posebno ako ne postoji ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između jurisdikcija. U takvim okolnostima, iako poslodavna organizacija može biti u skladu s poreznim zakonima i regulativama svake jurisdikcije, računovođa može savjetovati menadžment da relevantnim poreznim tijelima otkrije određene činjenice i okolnosti te porezne olakšice koje proizlaze iz transakcije u različitim jurisdikcijama.

280.16. P2. Relevantni čimbenici koje profesionalni računovođa može uzeti u obzir pri odlučivanju hoće li poduzeti takvo objavljivanje uključuju:

- značajnost porezne olakšice u relevantnim jurisdikcijama;
- percepciju dionika o poslodavnoj organizaciji ako su dionicima poznate činjenice i okolnosti;

- pitanje o tome postoje li globalno ili nacionalno prihvaćena načela ili prakse u vezi s objavljivanjem sličnih situacija poreznim tijelima u relevantnim jurisdikcijama.

Okolnosti neizvjesnosti

280.17. P1. Pri utvrđivanju toga postoji li vjerodostojna osnova za aranžman poreznog planiranja, profesionalni računovođa mogao bi se susresti s okolnostima koje dovode do neizvjesnosti u pogledu toga hoće li predloženi aranžman poreznog planiranja biti u skladu s relevantnim poreznim zakonima i regulativama. Takva neizvjesnost otežava računovođi utvrđivanje toga postoji li vjerodostojna osnova u zakonima i regulativama za aranžman poreznog planiranja i stoga bi mogla stvoriti prijetnje pridržavanju temeljnih načela.

280.17. P2. Okolnosti koje bi mogle dovesti do neizvjesnosti uključuju:

- Poteškoće u uspostavljanju odgovarajuće činjenične osnove.
- Poteškoće u uspostavljanju odgovarajuće osnove pretpostavki.
- Nedostatak jasnoće u poreznim zakonima i regulativama i njihovom tumačenju, uključujući:
 - praznine u poreznim zakonima i regulativama;
 - osporavanje prethodnih sudskih presuda;
 - kolizija poreznih zakona i regulativa u različitim jurisdikcijama u okolnostima koje uključuju prekogranične transakcije;
 - inovativni poslovni modeli koji nisu obuhvaćeni važećim poreznim zakonima i regulativama;
 - nedavne odluke ili stajališta suda ili poreznih tijela koja dovode u sumnju slične aranžmane poreznog planiranja;
 - složenost tumačenja ili primjene poreznih zakona i regulative s tehničkog ili pravnog stajališta;
 - nepostojanje pravnog presedana, presude ili stava.
- Nepostojanje jasnoće u pogledu ekonomske svrhe i biti aranžmana poreznog planiranja.
- Nepostojanje jasnoće o krajnjim korisnicima aranžmana poreznog planiranja.

Z280.18. Ako postoji neizvjesnost u pogledu toga je li aranžman poreznog planiranja usklađen ili će biti u skladu s relevantnim poreznim zakonima i regulativama, profesionalni računovođa mora raspraviti o neizvjesnosti s menadžmentom i, prema potrebi, s onima koji su zaduženi za upravljanje.

280.18. P1. Rasprava služi u brojne svrhe, uključujući:

- Objašnjavanje procjene profesionalnog računovođe o vjerojatnosti da će nadležna porezna tijela imati stajalište koje podupire aranžman poreznog planiranja ako postoji nedostatak jasnoće u tumačenju relevantnih poreznih zakona i regulative.

- Razmatranje svih pretpostavki koje su korištene prilikom utvrđivanja osnove na kojoj se pruža savjet o poreznom planiranju.
- Pribavljanje bilo kakvih dodatnih informacija od menadžmenta i, prema potrebi, onih zaduženih za upravljanje koje bi mogle smanjiti neizvjesnost.
- Raspravljavanje o bilo kakvim reputacijskim, komercijalnim ili širim ekonomskim posljedicama u ostvarivanju aranžmana poreznog planiranja.
- Raspravljavanje o mogućim pravcima djelovanja za ublažavanje mogućnosti štetnih posljedica za poslodavnu organizaciju, uključujući razmatranje objavljivanja nadležnim poreznim tijelima.

Potencijalne prijetnje koje proizlaze iz obavljanja aktivnosti poreznog planiranja

280.19. P1. Obavljanje aktivnosti poreznog planiranja za poslodavnu organizaciju može stvoriti prijetnju osobnog interesa, samoprovjere, zagovaranja ili zastrašivanja. Na primjer:

- Prijetnja temeljem samoprovjere može nastati kad je profesionalni računovođa nedavno obavio aktivnost vrednovanja za poslodavnu organizaciju u porezne svrhe, na čiji se rezultat zatim oslanja ili je ključni ulaz u aktivnost poreznog planiranja za poslodavnu organizaciju.
- Prijetnja temeljem osobnog interesa može nastati kad izgledi profesionalnog računovođe za napredovanje u karijeri ovise o razvoju kreativnog aranžmana poreznog planiranja za koji je tumačenje relevantnih poreznih zakona i regulative nejasno.
- Prijetnja temeljem osobnog interesa može nastati kad profesionalni računovođa sudjeluje u shemi poticajnih naknada na koju utječe računovođino oblikovanje aranžmana poreznog planiranja.
- Prijetnja temeljem osobnog interesa može nastati kad profesionalni računovođa posjeduje povjerljive informacije dobivene sudjelovanjem računovođe u formuliranju ili izradi porezne politike, zakona ili regulative za vladinu agenciju, a povjerljive informacije bile bi vrijedne u savjetovanju poslodavne organizacije računovođe, u njezinim aranžmanima poreznog planiranja.
- Prijetnje temeljem osobnog interesa i zagovaranja mogu nastati kad profesionalni računovođa zagovara stajalište poslodavne organizacije u aranžmanu poreznog planiranja o kojem je računovođa prethodno savjetovao pred poreznim tijelom kad postoje naznake da aranžman možda nema vjerodostojnu osnovu u zakonima i regulativama.
- Prijetnje temeljem osobnog interesa i zastrašivanja mogu nastati kad dominantni vlasnik ili vođa poslodavne organizacije vrši značajan utjecaj na oblikovanje određenog poreznog aranžmana, na način koji bi mogao utjecati na odluku računovođe o tome postoji li vjerodostojna osnova u zakonima i regulativama.
- Prijetnje temeljem osobnog interesa i zastrašivanja mogu nastati kad se profesionalni računovođa suoči s potencijalnim otkazom zbog stajališta na kojem poslodavna organizacija inzistira u vezi s aranžmanom poreznog planiranja.

280.19. P2. Čimbenici koji su relevantni za procjenu razine takvih prijetnji uključuju:

- stupanj transparentnosti u pogledu osnovne poslovne transakcije ili okolnosti, uključujući, ako je primjenjivo, identitet krajnjih korisnika;
- pitanje o tome ima li aranžman poreznog planiranja jasnu ekonomsku svrhu i bit na temelju osnovne poslovne transakcije ili okolnosti;
- vrsta i složenost osnovne poslovne transakcije ili okolnosti;
- složenost ili jasnoća relevantnih poreznih zakona i regulative;
- pitanje o tome zna li profesionalni računovođa ili ima li razloga vjerovati da bi aranžman poreznog planiranja bio u suprotnosti s namjerom relevantnog poreznog zakonodavstva;
- broj uključenih jurisdikcija i vrsta njihovih poreznih režima;
- razina stručnosti i iskustva profesionalnog računovođe u relevantnim poreznim područjima;
- značajnost potencijalnih poreznih ušteda;
- vrsta i značajnost bilo kakvih poticaja koji se nude profesionalnom računovođi za razvoj aranžmana;
- pitanje o tome u kojoj je mjeri profesionalni računovođa svjestan da aranžman poreznog planiranja odražava ustaljenu praksu koju nadležna porezna tijela nisu osporila;
- pitanje o tome postoji li pritisak na profesionalnog računovođu;
- stupanj hitnosti u implementaciji aranžmana poreznog planiranja;
- pitanje o tome je li riječ o aranžmanu poreznog planiranja koji se koristi za više klijenata s malo izmjena zbog specifičnih okolnosti poslodavne organizacije;
- organizacijska kultura poslodavne organizacije.

280.19. P3. Primjeri radnji koje bi mogle eliminirati takve prijetnje uključuju:

- Savjetovanje poslodavne organizacije da strukturira aranžman poreznog planiranja tako da bude u skladu s postojećim poreznim tumačenjem ili odlukom koju su donijela nadležna porezna tijela.
- Pribavljanje prethodnog mišljenja od nadležnih poreznih ili drugih tijela, ako je to moguće.
- Savjetovanje menadžmenta da ne provede aranžman poreznog planiranja.

280.19. P4. Primjeri radnji koje bi mogle biti zaštitne mjere za rješavanje takvih prijetnji uključuju:

- Utvrđivanje identiteta krajnjih korisnika.
- Savjetovanje poslodavne organizacije da strukturira aranžman poreznog planiranja tako da se bolje uskladi s temeljnom ekonomskom svrhom i biti (eng. substance).

- Savjetovanje poslodavne organizacije da strukturira aranžman poreznog planiranja na temelju ustaljene prakse koja trenutačno ne podliježe preispitivanju od strane nadležnih poreznih tijela ili za koju se zna da su je prihvatila nadležna porezna tijela.
- Savjetovanje s pravnim savjetnikom ili drugim stručnjakom unutar ili izvan poslodavne organizacije u relevantnim poreznim područjima.
- Pribavljanje mišljenja od primjereno kvalificiranog stručnjaka (kao što je pravni savjetnik ili drugi profesionalni računovođa) o tumačenju relevantnih poreznih zakona i regulative koji se primjenjuju na određene okolnosti.
- Uključivanje poreznog stručnjaka, koji na drugi način nije uključen u aktivnost poreznog planiranja, za pregled svih obavljenih radova ili zaključaka do kojih je profesionalni računovođa došao u vezi s aranžmanom poreznog planiranja.
- Osiguravanje da poslodavna organizacija pruži potpunu transparentnost o aranžmanu poreznog planiranja nadležnim poreznim tijelima, uključujući ciljeve, poslovne i pravne aspekte te krajnje korisnike aranžmana poreznog planiranja.

280.19. P5. Primjeri koraka koje profesionalni računovođa može poduzeti kako bi utvrdio identitet krajnjih korisnika uključuju:

- Postavljanje upita menadžmentu i drugima unutar ili izvan poslodavne organizacije uzimajući u obzir načelo povjerljivosti.
- Pregled poreznih evidencija, financijskih izvještaja i drugih relevantnih korporativnih evidencija poslodavne organizacije.
- Istraživanje relevantnih javnih evidencija.

Priopćavanje osnove preporuke ili savjeta o poreznom planiranju

Z280.20. Profesionalni računovođa mora objasniti menadžmentu i, ako je primjereno, onima koji su zaduženi za upravljanje osnovu na kojoj je računovođa preporučio ili na drugi način savjetovao poslodavnu organizaciju o aranžmanu poreznog planiranja.

Neslaganje oko aranžmana poreznog planiranja

Z280.21. Ako se profesionalni računovođa ne slaže s neposredno nadređenom ili drugom odgovornom osobom unutar poslodavne organizacije da aranžman poreznog planiranja koji bi poslodavna organizacija željela realizirati ima vjerodostojnu osnovu, računovođa mora:

- (a) obavijestiti neposredno nadređenu ili drugu odgovornu osobu unutar poslodavne organizacije i, ako je primjereno, one koji su zaduženi za upravljanje, o procjeni računovođe;
- (b) obavijestiti ih o mogućim posljedicama realizacije aranžmana; i
- (c) savjetovati im da ne realiziraju aranžman.

Z280.22. Ako neposredno nadređena ili druga odgovorna osoba unutar poslodavne organizacije odluči realizirati aranžman poreznog planiranja, unatoč suprotnom savjetu profesionalnog računovođe, računovođa mora razmotriti:

- (a) poduzimanje koraka kako bi se detalji aranžmana i razlike u stajalištima komunicirali sljedećoj višoj razini ovlaštenog tijela unutar poslodavne organizacije i, ako je primjereno, onima koji su zaduženi za upravljanje;
- (b) savjetovanje poslodavnoj organizaciji da u cijelosti objavi aranžman nadležnim poreznim tijelima; i
- (c) priopćavanje detalja aranžmana i razlike u stajalištima vanjskom revizoru poslodavne organizacije, ako postoji.

280.22. P1. U svjetlu odgovora neposredno nadređene ili druge odgovorne osobe unutar poslodavne organizacije na savjet profesionalnog računovođe, računovođa također može razmotriti postoji li potreba za davanjem otkaza u poslodavnoj organizaciji.

280.22. P2. Mnoge poslodavne organizacije uspostavile su protokole i postupke u vezi s internim postavljanjem etičkih ili drugih pitanja. Ti protokoli i postupci uključuju, na primjer, etičku politiku ili interni mehanizam za zviždače. Takvi protokoli i postupci mogli bi omogućiti anonimno prijavljivanje predmeta putem predviđenih kanala.

Dokumentacija

280.23. P1. Prilikom obavljanja aktivnosti poreznog planiranja, profesionalni računovođa potiče se pravodobno dokumentirati:

- svrhu, okolnosti i sadržaj aranžmana poreznog planiranja;
- identitet krajnjih korisnika;
- vrstu bilo kakvih neizvjesnosti;
- analizu računovođe, razmatrane smjerove djelovanja, donesene prosudbe i zaključke donesene u savjetovanju poslodavne organizacije o razvoju aranžmana poreznog planiranja;
- rezultate razgovora s osobom koja je neposredno nadređena računovođi i primjerenim razinama menadžmenta, onima koji su zaduženi za upravljanje i drugim stranama;
- odgovor osobe koja je neposredno nadređena računovođi, menadžmenta i, ako je primjenjivo, onih koji su zaduženi za upravljanje na savjet računovođe;
- svako neslaganje s osobom koja je neposredno nadređena računovođi, menadžmentom i, ako je primjenjivo, onima koji su zaduženi za upravljanje.

280.23. P2. Priprema takve dokumentacije pomaže računovođi pri:

- razmatranju reputacijskih, komercijalnih i širih gospodarskih posljedica koje bi mogle proizaći iz načina na koji bi dionici mogli gledati na aranžman;
- izradi analize činjenica, okolnosti, relevantnih poreznih zakona i regulative te svih napravljenih ili promijenjenih pretpostavki;
- evidentiranju osnove za profesionalne prosudbe u vrijeme kad su donesene ili promijenjene;

- davanju potpore stajalištu ako mjerodavna porezna tijela osporavaju aranžman poreznog planiranja;
- dokazivanju da je računovođa postupio(la) u skladu s odredbama u ovom odjeljku.

3. DIO – PROFESIONALNI RAČUNOVOĐE U JAVNOJ PRAKSI

ODJELJAK 380.

USLUGE POREZNOG PLANIRANJA

Uvod

- 380.1. Profesionalni računovođe dužni su se pridržavati temeljnih načela i primjenjivati konceptualni okvir naveden u odjeljku 120. kako bi identificirali, procijenili i razriješili prijetnje.
- 380.2. Pružanje usluga poreznog planiranja može stvoriti prijetnje pridržavanju temeljnih načela temeljem osobnog interesa, samoprovjere, zagovaranja ili zastrašivanja.
- 380.3. U ovom se odjeljku uspostavljaju zahtjevi i materijali za primjenu relevantni za primjenu konceptualnog okvira u vezi s pružanjem usluga poreznog planiranja. Ovaj odjeljak također zahtijeva od profesionalnog računovođe da se pridržava relevantnih poreznih zakona i regulative prilikom pružanja takvih usluga.

Zahtjevi i materijali za primjenu

Opće odredbe

Uloga profesionalnih računovođa u javnom interesu u vezi s uslugama poreznog planiranja

- 380.4. P1. Profesionalni računovođe imaju važnu ulogu u poreznom planiranju pružajući svojom stručnošću i iskustvom pomoć klijentima u ispunjavanju njihovih ciljeva poreznog planiranja uz pridržavanje poreznih zakona i regulative. Na taj način računovođe pomažu olakšati djelotvornije i učinkovitije funkcioniranje poreznog sustava neke jurisdikcije, što je u javnom interesu.
- 380.4. P2. Klijenti imaju pravo organizirati svoje poslove u svrhu poreznog planiranja. Iako postoje različiti načini za postizanje takvih svrha, klijenti imaju odgovornost platiti porez kako je određeno relevantnim poreznim zakonima i regulativama. U tom smislu, uloga profesionalnih računovođa je da iskoriste svoju stručnost i iskustvo kako bi pomogli svojim klijentima u postizanju ciljeva poreznog planiranja i ispunjavanju poreznih obveza. Međutim, kad računovođe pružaju takvu pomoć, to može uključivati određene aranžmane za smanjenje poreza koji, iako nisu zabranjeni poreznim zakonima i regulativama, mogu stvoriti prijetnju pridržavanju temeljnih načela.
- 380.4. P3. Za konačno rješenje pitanja o tome je li aranžman poreznog planiranja u skladu s relevantnim poreznim zakonima i regulativama nadležan je tribunal, sud ili drugo primjereno ovlašteno tijelo.

Opis usluga poreznog planiranja

- 380.5. P1. Usluge poreznog planiranja su savjetodavne usluge oblikovane kako bi pomogle klijentu, bilo

PROMJENE KODEKSA KOJE UREĐUJU POREZNO PLANIRANJE I POVEZANE USLUGE

pojedincu ili subjektu, u planiranju ili strukturiranju poslova klijenta na porezno učinkovit način.

- 380.5. P2. Usluge poreznog planiranja obuhvaćaju širok raspon tema ili područja. Primjeri takvih usluga uključuju:
- Savjetovanje pojedinca da strukturira svoje porezne poslove radi postizanja ciljeva ulaganja, umirovljenja ili planiranja nekretnina.
 - Savjetovanje pojedinog poduzetnika o strukturiranju njegovog vlasništva i prihoda od poslovanja radi smanjenja ukupnih poreza.
 - Savjetovanje subjekta o strukturiranju njegovih međunarodnih operacija radi smanjenja ukupnih poreza.
 - Savjetovanje o strukturiranju ugovora o transfernim cijenama, uzimajući u obzir porezne smjernice o transfernim cijenama.
 - Savjetovanje o korištenju gubitaka na porezno učinkovit način.
 - Savjetovanje subjekta o strukturiranju njegove strategije raspodjele kapitala na porezno učinkovit način.
 - Savjetovanje subjekta o strukturiranju njegove strategije naknada za više izvršne direktore kako bi se optimizirale porezne olakšice.
- 380.5. P3. Usluge poreznog planiranja ne uključuju usluge koje se općenito nazivaju porezna usklađenost ili porezna priprema, a to su usluge koje pomažu klijentu u ispunjavanju klijentovih obveza podnošenja poreznih prijava, izvješćivanja, plaćanja i drugih obveza sukladno poreznim zakonima i regulativama. Međutim, ako porezna usluga obuhvaća i porezno planiranje i poreznu usklađenost, dio koji se odnosi na porezno planiranje uređen je ovim odjeljkom.
- 380.5. P4. Ovaj se odjeljak primjenjuje bez obzira na vrstu klijenta, uključujući i to je li riječ o subjektu od javnog interesa.

Povezane usluge

- 380.6. P1. Mogu postojati okolnosti u kojima je profesionalni računovođa angažiran za pružanje povezane usluge klijentu koja se temelji na ili je povezana s aranžmanom poreznog planiranja koji je razvio klijent ili treća strana – pružatelj usluge. U takvim okolnostima odredbe ovog odjeljka primjenjuju se na osnovni aranžman poreznog planiranja.
- 380.6. P2. Primjeri takvih povezanih usluga uključuju:
- pomoć klijentu u rješavanju spora s poreznom upravom o aranžmanu poreznog planiranja;
 - zastupanje klijenta u upravnim ili sudskim postupcima u vezi s aranžmanom poreznog planiranja;
 - implementacija aranžmana poreznog planiranja za klijenta;
 - savjetovanje klijenta o stjecanju gdje procjena ovisi o aranžmanu poreznog planiranja koji je uspostavio ciljni subjekt;

- savjetovanje klijenta o planiranju poslova vezanih za nekretnine na temelju aranžmana poreznog planiranja uspostavljenog za poslovanje klijenta.

Pridržavanje zakona i regulativa

380.7. P1. Ovaj odjeljak ne bavi se utajom poreza koja je nezakonita.

Zakoni i regulativa protiv izbjegavanja poreza

Z380.8. Ako postoje zakoni i regulativa, uključujući one koji bi se mogli smatrati pravilima protiv izbjegavanja poreza, koji ograničavaju ili zabranjuju određene aranžmane poreznog planiranja, profesionalni računovođa mora steći razumijevanje tih zakona i regulative i savjetovati klijenta da ih se pridržava prilikom pružanja usluga poreznog planiranja.

Nepridržavanje poreznih zakona i regulative

380.8. P1. Ako tijekom pružanja usluga poreznog planiranja profesionalni računovođa postane svjestan utaje poreza ili sumnje na utaju poreza ili drugog nepridržavanja ili sumnje na nepridržavanje poreznih zakona i regulative od strane klijenta, menadžmenta, osoba zaduženih za upravljanje ili drugih pojedinaca koji rade za klijenta ili pod njegovim vodstvom, primjenjuju se zahtjevi i materijali za primjenu navedeni u odjeljku 360.

Odgovornosti menadžmenta i onih koji su zaduženi za upravljanje

380.9. P1. U vezi s poreznim planiranjem, menadžment, uz nadzor onih koji su zaduženi za upravljanje, ima niz odgovornosti, uključujući:

- osiguravanje da se porezni poslovi klijenta vode u skladu s relevantnim poreznim zakonima i regulativama;
- vođenje svih poslovnih knjiga i evidencija te implementacija sustava internih kontrola potrebnih kako bi se klijentu omogućilo ispunjavanje obveze usklađenosti s poreznim propisima;
- stavljanje na raspolaganje svih činjenica i drugih relevantnih informacija potrebnih kako bi se profesionalnom računovođi omogućilo obavljanje usluge poreznog planiranja;
- angažiranje stručnjaka za savjetovanje o relevantnim aspektima aranžmana poreznog planiranja;
- odlučivanje o prihvatanju i provedbi preporuke ili savjeta profesionalnog računovođe o aranžmanu poreznog planiranja;
- odobravanje podnošenja poreznih prijava klijenta i osiguravanje pravodobnog rješavanja svih pitanja koja su postavila nadležna porezna tijela;
- objavljivanje relevantnim poreznim tijelima sukladno poreznim zakonima i regulativi ili ako su objavljivanja potrebna za potporu poreznom stajalištu, uključujući pojedinosti o svim aranžmanima poreznog planiranja;
- primjereno objavljivanje porezne strategije, politika ili drugih pitanja povezanih s porezom u financijskim izvještajima ili drugim relevantnim javnim dokumentima u skladu s primjenjivim zahtjevima za izvještavanje;

- osiguravanje da su klijentovi aranžmani poreznog planiranja u skladu sa svim javno objavljenim poreznim strategijama ili politikama.

Odgovornosti svih profesionalnih računovođa

Z380.10. Kao dio pružanja usluge poreznog planiranja, profesionalni računovođa mora steći razumijevanje vrste angažmana, uključujući:

- (a) poznavanje i razumijevanje klijenta, njegovih vlasnika, menadžmenta i onih koji su zaduženi za upravljanje i njegovih poslovnih aktivnosti;
- (b) svrhe, činjenica i okolnosti aranžmana poreznog planiranja; i
- (c) relevantnih poreznih zakona i regulativa.

380.10. P1. Zahtjevi i materijali za primjenu u odjeljku 320. primjenjuju se u odnosu na prihvaćanje klijenta i angažmana.

380.10. P2. Profesionalni računovođa može biti angažiran pružiti drugo mišljenje o aranžmanu poreznog planiranja. Osim odredbi u ovom odjeljku, u takvim se okolnostima primjenjuju i zahtjevi i materijali za primjenu u odjeljku 321.

380.11. P1. Od profesionalnog računovođe očekuje se da pri pružanju usluge poreznog planiranja primjenjuje profesionalnu kompetentnost i dužnu pažnju u skladu s pododjeljkom 113. Od računovođe se također očekuje da ima ispitivački um i koristi profesionalnu prosudbu u skladu s odjeljkom 120. kad razmatra specifične činjenice i okolnosti koje se odnose na uslugu poreznog planiranja.

Osnova za preporuku ili drugo savjetovanje o aranžmanu poreznog planiranja

Z380.12. Profesionalni računovođa mora preporučiti ili na drugi način savjetovati klijenta o aranžmanu poreznog planiranja samo ako je računovođa utvrdio da postoji vjerodostojna osnova u zakonima i regulativama za aranžman.

380.12. P1. Utvrđivanje postoji li vjerodostojna osnova uključuje profesionalnu prosudbu profesionalnog računovođe. Ova će se odluka razlikovati od jurisdikcije do jurisdikcije na temelju relevantnih zakona i regulative u to vrijeme.

380.12. P2. Ako profesionalni računovođa utvrdi da aranžman poreznog planiranja nema vjerodostojnu osnovu u zakonima i regulativama, točka Z380.12. ne sprječava računovođu da klijentu objasni logiku računovođe koju je koristio za utvrđivanje ili savjetovanje o alternativnom aranžmanu koji ima vjerodostojnu osnovu.

380.12. P3. Točka Z380.12. također ne sprječava da profesionalni računovođa bude angažiran od strane klijenta ili da na drugi način pomogne klijentu popraviti ili ispraviti aranžman poreznog planiranja koji nema vjerodostojnu osnovu. Takva vrsta usluge je povezana usluga, kako je opisano u točkama 380.6., P1 i P2. To uključuje, na primjer:

- pomaganje klijentu u restrukturiranju aranžmana poreznog planiranja kako bi se postigla vjerodostojna osnova u sklopu usluge rješavanja poreznih sporova;
- usuglašavanje s klijentom vezano za primjerene izmjene aranžmana poreznog planiranja kako bi se postigla vjerodostojna osnova u sklopu zastupanja stranke u upravnom ili sudskom postupku.

- 380.12. P4. Primjeri radnji koje profesionalni računovođa može poduzeti kako bi utvrdio postoji li vjerodostojna osnova u vezi s određenim aranžmanom poreznog planiranja uključuju:
- pregledavanje relevantnih činjenica i okolnosti, uključujući ekonomsku svrhu i bit aranžmana;
 - procjena razumnosti bilo kakvih pretpostavki;
 - pregledavanje relevantnih poreznih zakona;
 - pregledavanje zakonodavnih postupaka koji raspravljaju o namjeri relevantnih poreznih zakona;
 - pregledavanje relevantne literature kao što su sudske odluke, stručni ili industrijski časopisi te odluke ili smjernice poreznih tijela;
 - razmatranje pitanja o tome je li osnova upotrijebljena za predloženi aranžman ustaljena praksa koju nadležna porezna tijela nisu osporila;
 - razmatranje vjerojatnosti bi li nadležna porezna tijela prihvatila predloženi aranžman ako bi se otkrile sve relevantne činjenice i okolnosti;
 - savjetovanje s pravnim savjetnikom ili drugim stručnjacima unutar ili izvan društva profesionalnog računovođe o tome kakvo bi moglo biti razumno tumačenje relevantnih zakona i regulative;
 - savjetovanje s nadležnim poreznim tijelima, ako je primjenjivo.

Z380.13. Ako tijekom angažmana profesionalni računovođa postane svjestan okolnosti koje bi mogle utjecati na prethodno utvrđivanje vjerodostojne osnove, računovođa mora ponovno procijeniti valjanost te osnove.

Razmatranje cjelokupne preporuke ili savjeta o poreznom planiranju

Z380.14. Povrh utvrđivanja postojanja vjerodostojne osnove za aranžman poreznog planiranja, profesionalni računovođa mora koristiti profesionalnu prosudbu i razmatrati reputacijske, komercijalne i šire ekonomske posljedice koje bi mogle proizaći iz načina na koji bi dionici mogli gledati na aranžman.

380.14. P1. Reputacijske i komercijalne posljedice mogu se odnositi na osobne ili poslovne implikacije za klijenta ili implikacije na ugled klijenta i profesije zbog dugotrajnog spora s nadležnim poreznim ili drugim tijelima. Implikacije za klijenta mogu uključivati negativan publicitet, troškove, novčane kazne ili druge kazne, gubitak menadžerskog vremena tijekom značajnog razdoblja i potencijalne negativne posljedice za poslovanje klijenta.

380.14. P2. Svjesnost o širim ekonomskim posljedicama mogla bi uzeti u obzir opće razumijevanje profesionalnog računovođe o trenutnom gospodarskom okruženju i utjecaju aranžmana poreznog planiranja na poreznu osnovicu u nekoj jurisdikciji ili relativne učinke aranžmana na porezne osnovice u više jurisdikcija u kojima klijent posluje.

Z380.15. Ako, nakon razmatranja pitanja navedenih u točki Z380.14, profesionalni računovođa odluči ne preporučiti ili na drugi način savjetovati o aranžmanu poreznog planiranja koji bi klijent želio primijeniti, računovođa mora o tome obavijestiti klijenta i objasniti osnovu za zaključak računovođe.

Aranžmani poreznog planiranja koji uključuju više jurisdikcija

- 380.16. P1. Mogu postojati okolnosti u kojima profesionalni računovođa postane svjestan da klijent ostvaruje poreznu olakšicu zbog računovodstvenog tretmana iste transakcije u više od jedne jurisdikcije, posebno ako ne postoji ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između jurisdikcija. U takvim okolnostima, iako klijent može biti u skladu s poreznim zakonima i regulativama svake jurisdikcije, računovođa može savjetovati klijenta da objavi relevantnim poreznim tijelima posebne činjenice i okolnosti te porezne olakšice koje proizlaze iz transakcije u različitim jurisdikcijama.
- 380.16. P2. Relevantni čimbenici koje profesionalni računovođa može uzeti u obzir pri određivanju hoće li savjetovati klijenta da napravi takvo objavljivanje uključuju:
- značaj poreznih olakšica u relevantnim jurisdikcijama;
 - percepcija dionika o klijentu ako su dionicima poznate činjenice i okolnosti;
 - pitanje o tome postoje li globalno ili nacionalno prihvaćena načela ili prakse u vezi s otkrivanjem sličnih situacija poreznim tijelima u relevantnim jurisdikcijama.

Okolnosti koje uključuju neizvjesnost

- 380.17. P1. Pri utvrđivanju postoji li vjerodostojna osnova za aranžman poreznog planiranja, profesionalni računovođa mogao bi se susresti s okolnostima koje dovode do neizvjesnosti u pogledu toga hoće li predloženi aranžman poreznog planiranja biti u skladu s relevantnim poreznim zakonima i regulativama. Takva neizvjesnost otežava računovođi utvrđivanje postoji li vjerodostojna osnova u zakonima i regulativama za aranžman poreznog planiranja i stoga bi mogla stvoriti prijetnje pridržavanju temeljnih načela.
- 380.17. P2. Okolnosti koje bi mogle dovesti do neizvjesnosti uključuju:
- poteškoće u uspostavljanju prikladne činjenične osnove;
 - poteškoće u uspostavljanju prikladne osnove pretpostavki;
 - nedostatak jasnoće u poreznim zakonima i regulativama i njihovom tumačenju, uključujući:
 - praznine u poreznim zakonima i regulativama;
 - osporavanje prethodnih sudskih presuda;
 - kolizija poreznih zakona i regulativa u različitim jurisdikcijama u okolnostima koje uključuju prekogranične transakcije;
 - inovativni poslovni modeli koji nisu adresirani važećim poreznim zakonima i regulativama;
 - nedavne odluke ili stajališta suda ili poreznih tijela koja dovode u sumnju slične aranžmane poreznog planiranja;
 - složenost tumačenja ili primjene poreznih zakona i regulative s tehničkog ili pravnog stajališta;
 - nedostatak pravnog presedana, presude ili stajališta;
 - nedostatak jasnoće u pogledu ekonomske svrhe i biti aranžmana poreznog planiranja;

- nedostatak jasnoće o krajnjim korisnicima aranžmana poreznog planiranja.

Z380.18. Ako postoji neizvjesnost o tome je li aranžman poreznog planiranja usklađen ili hoće li biti u skladu s relevantnim poreznim zakonima i regulativama, profesionalni računovođa mora neizvjesnost raspraviti s klijentom.

380.18. P1. Rasprava služi u brojne svrhe, uključujući:

- objašnjenje procjene profesionalnog računovođe o tome kolika je vjerojatnost da će nadležna porezna tijela imati stajalište koje podupire aranžman poreznog planiranja ako postoji nedostatak jasnoće u tumačenju relevantnih poreznih zakona i regulative;
- razmatranje svih pretpostavki koje su napravljene prilikom utvrđivanja osnove na kojoj se pruža savjet o poreznom planiranju;
- pribavljanje bilo kakvih dodatnih informacija od klijenta koje bi mogle smanjiti neizvjesnost;
- raspravu o bilo kakvim reputacijskim, komercijalnim ili širim ekonomskim posljedicama u ostvarivanju aranžmana poreznog planiranja;
- raspravu o mogućim mjerama za ublažavanje mogućnosti štetnih posljedica za klijenta, uključujući razmatranje objavljivanja nadležnim poreznim tijelima.

Potencijalne prijetnje koje proizlaze iz pružanja usluge poreznog planiranja

380.19. P1. Pružanje usluge poreznog planiranja klijentu može stvoriti prijetnju po osnovi osobnog interesa, samoprovjere, zagovaranja ili zastrašivanja. Na primjer:

- Prijetnja temeljem samoprovjere može nastati kad je profesionalni računovođa nedavno pružio uslugu procjene vrijednosti klijentu u porezne svrhe, na čiji se ishod zatim oslanja ili je taj ishod ključni ulaz u uslugu poreznog planiranja za klijenta.
- Prijetnja temeljem osobnog interesa može nastati kad profesionalni računovođa ima izravan financijski interes u klijentu, a računovođa je uključen u oblikovanje aranžmana poreznog planiranja koji utječe na financijsku situaciju klijenta.
- Prijetnje temeljem osobnog interesa i zagovaranja mogu nastati kad profesionalni računovođa aktivno promiče određenu poreznu poziciju koju bi klijent trebao zauzeti.
- Prijetnja temeljem osobnog interesa može nastati kad profesionalni računovođa posjeduje povjerljive informacije dobivene sudjelovanjem računovođe u formuliranju ili izradi nacрта porezne politike, zakona ili regulative za državnu agenciju, a povjerljive informacije bile bi vrijedne računovođi u savjetovanju drugih klijenata o njihovim aranžmanima poreznog planiranja.
- Prijetnja temeljem osobnog interesa može nastati kad profesionalni računovođa prihvati naknadu koja bi se mogla smatrati pretjeranom za angažman za izradu aranžmana poreznog planiranja za koji je tumačenje relevantnih poreznih zakona i regulative neizvjesno ili nejasno.
- Prijetnje temeljem osobnog interesa i zagovaranja mogu nastati kad profesionalni računovođa zagovara poziciju klijenta u aranžmanu poreznog planiranja o kojem je računovođa prethodno savjetovao pred poreznim tijelom kad postoje naznake da aranžman možda nema vjerodostojnu osnovu u zakonima i regulativama.

PROMJENE KODEKSA KOJE UREĐUJU POREZNO PLANIRANJE I POVEZANE USLUGE

- Prijetnje temeljem osobnog interesa i zastrašivanja mogu nastati kad profesionalni računovođa pruža usluge klijentu koji ima značajan utjecaj na oblikovanje određenog poreznog aranžmana, na način koji bi mogao utjecati na odluku računovođe o postojanju vjerodostojne osnove za aranžman u zakonima i regulativama.
- Prijetnje temeljem osobnog interesa i zastrašivanja mogu nastati kad se profesionalnom računovođi prijete otpuštanjem iz angažmana ili društva u vezi s pozicijom na kojoj klijent inzistira u vezi s aranžmanom poreznog planiranja.

380.19. P2. Čimbenici koji su relevantni za procjenu razine takvih prijetnji uključuju:

- stupanj transparentnosti klijenta, uključujući, ako je primjenjivo, identitet krajnjih korisnika;
- pitanje ima li aranžman poreznog planiranja jasnu ekonomsku svrhu i bit na temelju osnovne poslovne transakcije ili okolnosti;
- vrsta i složenost osnovne poslovne transakcije ili okolnosti;
- složenost ili jasnoća relevantnih poreznih zakona i regulative;
- zna li profesionalni računovođa ili ima razloga vjerovati da bi aranžman poreznog planiranja bio u suprotnosti s namjerom relevantnog poreznog zakonodavstva;
- broj uključenih jurisdikcija i vrste njihovih poreznih režima;
- razina stručnosti i iskustva profesionalnog računovođe u relevantnim poreznim područjima;
- značajnost potencijalnih poreznih ušteda;
- vrsta i iznos naknade za uslugu poreznog planiranja;
- mjera u kojoj je profesionalni računovođa svjestan da aranžman poreznog planiranja odražava ustaljenu praksu koju nadležna porezna tijela nisu osporila;
- postoji li pritisak klijenta ili druge strane na profesionalnog računovođu;
- stupanj hitnosti u implementaciji aranžmana poreznog planiranja;
- pitanje je li riječ o aranžmanu poreznog planiranja koji se koristi za više klijenata s malo izmjena zbog specifičnih okolnosti klijenta;
- poznato prethodno ponašanje ili ugled klijenta, uključujući njegovu organizacijsku kulturu.

380.19. P3. Primjeri radnji koje bi mogle eliminirati takve prijetnje uključuju:

- upućivanje klijenta na stručnjaka izvan društva profesionalnog računovođe koji ima potrebnu stručnost i iskustvo za savjetovanje klijenta o aranžmanu poreznog planiranja;
- savjetovanje klijenta da strukturira aranžman poreznog planiranja tako da bude u skladu s postojećim tumačenjem ili odlukom koju su donijela nadležna porezna tijela;
- pribavljanje prethodnog mišljenja od nadležnih poreznih ili drugih tijela, ako je to moguće;
- savjetovanje klijenta da ne primjenjuje aranžman poreznog planiranja.

380.19. P4. Primjeri radnji koje bi mogle biti zaštitne mjere za rješavanje takvih prijetnji uključuju:

- utvrđivanje identiteta krajnjih korisnika;
- savjetovanje klijenta da strukturira aranžman poreznog planiranja na način da je bolje usklađen s temeljnom ekonomskom svrhom i biti;
- savjetovanje klijenta da strukturira aranžman poreznog planiranja na temelju ustaljene prakse koja trenutačno ne podliježe osporavanju od strane nadležnih poreznih tijela ili za koju se zna da su je prihvatila nadležna porezna tijela;
- savjetovanje s pravnim savjetnikom ili drugim stručnjakom unutar ili izvan društva profesionalnog računovođe u relevantnim poreznim područjima;
- pribavljanje mišljenja od primjereno kvalificiranog stručnjaka (kao što je pravni savjetnik ili drugi profesionalni računovođa) o tumačenju relevantnih poreznih zakona i regulative koji se primjenjuju na određene okolnosti;
- uključivanje primjerenog pregledavatelja koji na drugi način nije uključen u pružanje usluge poreznog planiranja, radi obavljanja pregleda svih obavljenih radova ili zaključaka do kojih je profesionalni računovođa došao u vezi s aranžmanom poreznog planiranja;
- osiguravanje klijentove potpune transparentnosti o aranžmanu poreznog planiranja prema relevantnim poreznim tijelima, uključujući ciljeve, poslovne i pravne aspekte te krajnje korisnike aranžmana poreznog planiranja.

380.19. P5. Primjeri koraka koje profesionalni računovođa može poduzeti kako bi utvrdio identitet krajnjih korisnika uključuju:

- postavljanje upita menadžmentu i drugima unutar klijenta;
- postavljanje upita drugima unutar ili izvan društva koji su imali posla s klijentom, uzimajući u obzir načelo povjerljivosti;
- pregled poreznih evidencija, financijskih izvještaja i drugih relevantnih korporativnih evidencija klijenta;
- postavljanje upita sudskom registru u kojem su klijent ili subjekti unutar njegove pravne strukture inkorporirani vezano za relevantne dioničare;
- istraživanje relevantnih javnih evidencija.

Priopćavanje osnove za preporuku ili savjet o poreznom planiranju

Z380.20. Profesionalni računovođa mora objasniti osnovu na kojoj je klijentu preporučio ili ga je na drugi način savjetovao o aranžmanu poreznog planiranja.

Neslaganje s klijentom

Z380.21. Ako se profesionalni računovođa ne slaže da aranžman poreznog planiranja koji bi klijent želio primijeniti ima vjerodostojnu osnovu, računovođa mora:

- (a) obavijestiti klijenta o osnovi procjene računovođe;
- (b) obavijestiti klijenta o mogućim posljedicama primjene aranžmana; i

(c) savjetovati klijentu da ne primijeni aranžman.

Z380.22. Ako se klijent odluči realizirati aranžman poreznog planiranja unatoč suprotnom savjetu profesionalnog računovođe, računovođa mora savjetovati klijenta da:

- (a) interno priopći primjerenj razini menadžmenta pojedinosti aranžmana i razlike u stajalištima;
- (b) razmotri potpuno objavljivanje aranžmana nadležnim poreznim tijelima; i
- (c) razmotri o priopćavanju pojedinosti aranžmana i razlike u stajalištima vanjskom revizoru, ako postoji.

380.22. P1. Kao dio obavještanja o pitanjima navedenim u točkama Z380.21. i Z380.22., profesionalni računovođa može smatrati prikladnim pokrenuti relevantna pitanja s onima koji su zaduženi za upravljanje klijentom.

Z380.23. U svjetlu odgovora klijenta na savjet profesionalnog računovođe, računovođa mora razmotriti postoji li potreba za povlačenjem iz angažmana i profesionalnog odnosa.

Proizvodi ili aranžmani poreznog planiranja koje je razvila treća strana

Z380.24. Ako klijent angažira profesionalnog računovođu radi savjetovanja o proizvodu ili aranžmanu poreznog planiranja koji je razvila treća strana, računovođa mora:

- (a) obavijestiti klijenta o bilo kakvom profesionalnom ili poslovnom odnosu koji računovođa ima s trećom stranom - pružateljem usluga; i
- (b) primijeniti odredbe u ovom odjeljku u odnosu na proizvod ili aranžman poreznog planiranja.

Z380.25. Ako profesionalni računovođa preporuči ili uputi klijenta na treću stranu - pružatelja usluga poreznog planiranja, računovođa mora obavijestiti klijenta o svim profesionalnim ili poslovnim odnosima koje računovođa ima s trećom stranom - pružateljem usluga.

380.25. P1. Ako profesionalni računovođa samo preporučuje ili upućuje klijenta na treću stranu - pružatelja usluga poreznog planiranja, odredbe ovog odjeljka se ne primjenjuju.

380.25. P2. Ako profesionalni računovođa primi naknadu za preporuku ili proviziju od treće strane – pružatelja usluga, primjenjuju se odredbe iz odjeljka 330.

Dokumentacija

380.26. P1. Prilikom pružanja usluge poreznog planiranja, profesionalni računovođa potiče se da pravodobno dokumentira:

- svrhu, okolnosti i sadržaj aranžmana poreznog planiranja;
- identitet krajnjih korisnika;
- vrstu bilo kakvih neizvjesnosti;
- analizu računovođe, razmatrane načine djelovanja, donesene prosudbe i zaključke donesene u savjetovanju klijenta o aranžmanu poreznog planiranja;
- rezultate rasprava s klijentom i drugim stranama;
- odgovor klijenta na savjet računovođe;

PROMJENE KODEKSA KOJE UREĐUJU POREZNO PLANIRANJE I POVEZANE USLUGE

- svako neslaganje s klijentom.

380.26. P2. Priprema takve dokumentacije pomaže računovođi:

- razmotriti reputacijske, komercijalne i šire gospodarske posljedice koje bi mogle proizaći iz načina na koji bi dionici mogli gledati na aranžman;
- izraditi analizu činjenica, okolnosti, relevantnih poreznih zakona i regulative te svih pretpostavki koje su postavljene ili promijenjene;
- evidentirati osnovu za profesionalne prosudbe u vrijeme kada su donesene ili promijenjene;
- imati potporu za stajalište ako mjerodavna porezna tijela osporavaju aranžman poreznog planiranja;
- dokazati da je računovođa postupio u skladu s odredbama iz ovog odjeljka.

POS LJEDIČNE IZMJENE KODEKSA
(Promjene u odnosu na postojeći Kodeks)

3. DIO – PROFESIONALNI RAČUNOVOĐE U JAVNOJ PRAKSI

ODJELJAK 321.

DRUGA MIŠLJENJA

...

Zahtjevi i materijali za primjenu

Opće odredbe

...

321.3. P1. Od profesionalnog računovođe moglo bi se zatražiti izdavanje drugog mišljenja o primjeni poreznih zakona i regulativa, te računovodstvenih, revizijskih, izvještajnih ili drugih standarda ili načela na (a) posebne okolnosti ili (b) transakcije poduzete od strane ili u ime trgovačkog društva ili subjekta koji nije postojeći klijent. Prijetnja, na primjer, prijetnja temeljem osobnog interesa pridržavanju načela profesionalne kompetentnosti i dužne pažnje, mogla bi nastati ako se drugo mišljenje ne temelji na istim činjenicama koje je imao postojeći računovođa ili računovođa prethodnik ili drugi pružatelj usluga ili ako se temelji na neadekvatnim dokazima.

....

321.3. P3. Primjeri mjera koje bi mogle poslužiti kao zaštitne mjere kod postupanja s prijetnjom temeljem osobnog interesa uključuju:

- uz dopuštenje klijenta, pribavljanje informacija od postojećeg ili prethodnog računovođe ili drugog pružatelja usluga;
- opisivanje ograničenja koja su povezana sa svakim mišljenjem u komunikaciji s klijentom;
- davanje primjerka mišljenja postojećem ili prethodnom računovođi ili drugom pružatelju usluga.

Ako subjekt odbije dati dopuštenje za komuniciranje

Z321.4. Ako subjekt koji traži drugo mišljenje od profesionalnog računovođe odbije dati dopuštenje računovođi za komuniciranje s postojećim ili prethodnim računovođom ili drugim pružateljem usluga, računovođa mora razmotriti može li dati traženo drugo mišljenje.

...

DATUM STUPANJA NA SNAGU

- Odjeljak 280. stupit će na snagu za aktivnosti poreznog planiranja koje počinju nakon 30. lipnja 2025.
- Odjeljak 380. i posljedične izmjene odjeljka 321. stupit će na snagu za usluge poreznog planiranja koje počinju nakon 30. lipnja 2025.

Prijelazna odredba

Za usluge ili aktivnosti poreznog planiranja započete prije gore navedenog datuma stupanja na snagu, takve usluge ili aktivnosti mogu se nastaviti i dovršiti u skladu s postojećim odredbama Kodeksa.

Međunarodni kodeks etike za profesionalne računovođe (uključujući Međunarodne standarde neovisnosti), nacрте za raspravu, konzultacijske dokumente i druge publikacije IESBA, objavljuje i autorska prava ima IFAC.

IESBA, IFEA i IFAC ne prihvaćaju odgovornost za gubitak prouzročen bilo kojoj osobi koja postupa ili se suzdržava od djelovanja oslanjajući se na materijal iz ove publikacije, bez obzira na to je li takav gubitak uzrokovan nepažnjom ili na neki drugi način.

'International Ethics Standards Board for Accountants', "non-compliance with laws and regulations", "International Federation of Accountants", 'IESBA', 'IFAC' i logotip IESBA zaštitni su znakovi IFAC-a ili su registrirani zaštitni znakovi i uslužni znakovi IFAC-a u SAD-u i drugim zemljama. 'Međunarodna zaklada za etiku i reviziju' i 'IFEA' zaštitni su znakovi IFEA-e ili registrirani zaštitni znakovi i uslužni znakovi IFEA-e u SAD-u i drugim zemljama.

Autorska prava © travanj 2023. ima Međunarodna federacija računovođa (IFAC). Sva prava pridržana. Za reprodukciju, pohranu ili prijenos ili za sličnu uporabu ovog dokumenta potrebno je pisano dopuštenje IFAC-a, osim ako se dokument koristi samo za pojedinačnu, nekomercijalnu uporabu. Kontaktirati permissions@ifac.org.

Ova Konačna objava: *Promjene Kodeksa koje uređuju porezno planiranje i porezne usluge*, koja je izdana od International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA), a objavljena od International Federation of Accountants (IFAC) u travnju 2024. na engleskom jeziku, Hrvatska revizorska komora je u ožujku 2025. prevela na hrvatski jezik i objavljuje uz dopuštenje IFAC-a. Postupak prevođenja Konačne objave: *Promjene Kodeksa koje uređuju porezno planiranje i porezne usluge*, razmotrio je IFAC i prijevod je obavljen u skladu s dokumentom Izjava o politici – Politika prevođenja publikacija International Federation of Accountants. Odobreni tekst Konačne objave: *Promjene Kodeksa koje uređuju porezno planiranje i porezne usluge* je ona verzija koju je IFAC objavio na engleskom jeziku. IFAC ne preuzima nikakvu odgovornost za ispravnost i potpunost prijevoda niti za postupanje koje bi moglo proizaći iz njega.

Tekst na engleskom jeziku Konačna objava: *Promjene Kodeksa koje uređuju porezno planiranje i porezne usluge* © 2024. IFAC. Sva prava pridržana.

Tekst na hrvatskom jeziku Konačna objava: *Promjene Kodeksa koje uređuju porezno planiranje i porezne usluge* © 2025. IFAC. Sva prava pridržana.

Izvorni naslov: Final Pronouncement: *Revisions to the Code Addressing Tax Planning and Related Services*, April 2024

Kontaktirati Permissions@ifac.org za dozvolu za umnažanje, pohranjivanje, prosljeđivanje ili za slične upotrebe ovog dokumenta.

Objavio:



PROMJENE KODEKSA KOJE UREĐUJU POREZNO PLANIRANJE I POVEZANE USLUGE



**International
Ethics Standards
Board for Accountants®**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.ethicsboard.org