

REVIZE ETICKÉHO KODEXU TÝKAJÍCÍ SE DAŇOVÉHO PLÁNOVÁNÍ A SOUVISEJÍCÍCH SLUŽEB

OBSAH

ODDÍL 280	2
ČINNOST V OBLASTI DAŇOVÉHO PLÁNOVÁNÍ	2
Úvod	2
Požadavky a aplikační ustanovení	2
ODDÍL 380	12
SLUŽBY DAŇOVÉHO PLÁNOVÁNÍ	12
Úvod	12
Požadavky a aplikační ustanovení	12
ODDÍL 321	23
DATUM ÚČINNOSTI	24

„Revize Etického kodexu týkající se daňového plánování a souvisejících služeb v části 2 (Oddíl 280 a dále) pojednává o účetních odbornících a v části 3 (Oddíl 380 a dále) o auditorech, tedy v souladu se strukturou samotného Etického kodexu (Část 2 – Účetní odborníci, Část 3 – Auditři). Je potřeba mít na paměti (zejména s ohledem na textaci Oddílu 380 a dále), že auditor (resp. člen sítě) může vedle auditních služeb poskytovat i jiné, povolené neauditorské služby. Část 3 předmětné revize Etického kodexu je tedy potřeba chápat v souvislosti s touto skutečností a příslušná ustanovení přizpůsobit situaci kdy „auditor“ nebo člen sítě auditora vystupuje v roli poradce, resp. poskytovatele jiných služeb.“

ČÁST 2 – ÚČETNÍ ODBORNÍCI

ODDÍL 280

ČINNOST V OBLASTI DAŇOVÉHO PLÁNOVÁNÍ

Úvod

- 280.1 Povinností účetních odborníků je dodržovat základní principy a při identifikaci, vyhodnocování a ošetřování hrozeb ohrožujících tyto principy uplatňovat koncepční rámec vymezený v oddílu 120.
- 280.2 Daňové plánování může být zdrojem hrozby vlastní zainteresovanosti, hrozby kontroly po sobě samém, hrozby protekčního vztahu nebo hrozby vydíratelnosti. Tyto hrozby ohrožují dodržování základních principů.
- 280.3 Tento oddíl obsahuje požadavky a aplikační ustanovení upravující uplatňování koncepčního rámce při daňovém plánování a vyžaduje, aby účetní odborník při výkonu této činnosti dodržoval příslušné daňové předpisy.

Požadavky a aplikační ustanovení

Všeobecné

Veřejný zájem na roli, kterou má účetní odborník při daňovém plánování

- 280.4 A1 Účetní odborník hraje při daňovém plánování důležitou roli, protože svými odbornými znalostmi a zkušenostmi pomáhá svému zaměstnavateli plnit cíle v této oblasti a dodržovat daňové předpisy. Tím přispívá k efektivnějšímu a účinnějšímu fungování daňového systému v dané jurisdikci, což je ve veřejném zájmu.
- 280.4 A2 Používat daňové plánování je legitimní a existuje řada způsobů, jak cílů v této oblasti dosáhnout. Současně jsou ale povinni platit daně v souladu s příslušnými daňovými předpisy. Úkolem účetního odborníka je odbornými znalostmi a zkušenostmi pomáhat zaměstnavateli při realizaci cílů daňového plánování i při plnění daňových povinností. Některé struktury zaměřující se na minimalizaci daňové povinnosti však mohou ohrozit dodržování základních principů, i když nejsou daňovými předpisy zakázány.
- 280.4 A3 To, zda nějaká struktura daňového plánování představuje nesoulad s daňovými předpisy, je v konečném důsledku věcí právního posouzení soudem nebo jiným příslušným orgánem.

Vymezení činností v oblasti daňového plánování

- 280.5 A1 Daňové plánování je poradenská činnost, jejímž cílem je pomáhat zaměstnavateli při plánování nebo strukturování jeho záležitostí daňově efektivním způsobem.
- 280.5 A2 Činnosti daňového plánování zahrnují širokou škálu témat a oblastí. Příklady:
- poradenské služby poskytované managementu zaměstnavatele v souvislosti se strukturováním zahraničních provozů s cílem minimalizovat celkovou daňovou povinnost;

- poradenské služby poskytované při strukturování převodních cen v souladu s příslušnými směrnicemi;
- poradenské služby poskytované managementu zaměstnavatele ohledně uplatnění ztrát daňově efektivním způsobem;
- poradenské služby poskytované managementu zaměstnavatele při strukturování kapitálové strategie daňově efektivním způsobem;
- poradenské služby poskytované managementu zaměstnavatele ohledně strategie odměňování pro vedoucí pracovníky s cílem optimalizovat daňové výhody;
- poradenské služby poskytované zaměstnavateli, který je neziskovou organizací, v souvislosti se strukturováním jeho činnosti tak, aby nedošlo k porušení neziskového statusu;
- poradenské služby poskytované managementu zaměstnavatele ohledně strukturování investic tak, aby bylo možné využít daňové pobídky poskytované v dané jurisdikci nebo regionu.

280.5 A3 Daňovým plánováním nejsou činnosti, jejichž cílem je plnění daňových povinností (tax compliance) nebo sestavení daňového přiznání, tj. činnosti, které pomáhají zaměstnavateli při plnění jeho povinností týkajících se daňových podání, daňového výkaznictví, hrazení daně a dalších povinností stanovených daňovými předpisy. Pokud však nějaká činnost zahrnuje jak daňové plánování, tak plnění daňových povinností, část, která se týká daňového plánování, je předmětem tohoto oddílu.

280.5 A4 Tento oddíl platí pro všechny zaměstnavatele bez ohledu na jejich charakter, mimo jiné i pro subjekty veřejného zájmu.

Související činnosti

280.6 A1 Ustanovení tohoto oddílu se vztahují rovněž na případy, kdy se účetní odborník podílí na činnosti vykonávané pro zaměstnavatele a daná činnost souvisí se strukturou daňového plánování, která byla vyvinuta třetí stranou.

280.6 A2 Příklady takovýchto souvisejících činností prováděných účetním odborníkem:

- podpora zaměstnavatele při řešení sporu se správcem daně ve věci určité struktury daňového plánování;
- zastupování zaměstnavatele ve správním nebo soudním řízení ve věci určité struktury daňového plánování;
- implementace struktury daňového plánování pro zaměstnavatele;
- poradenství pro zaměstnavatele při akvizici, jejíž ocenění závisí na struktuře daňového plánování nastavené cílovou společností.

Soulad s právními předpisy

280.7 A1 Tento oddíl se nezabývá daňovými úniky, protože ty jsou nezákonné.

Právní předpisy proti vyhýbání se daňovým povinnostem

R280.8 Účetní odborník je povinen se seznámit s existujícími právními předpisy omezujícími nebo zakazujícími určité struktury daňového plánování, včetně mimo jiné pravidel o vyhýbání se daňovým povinnostem, a při provádění činností daňového plánování radit zaměstnavateli, aby tyto předpisy dodržoval.

Nesoulad s daňovými předpisy

280.8 A1 Jestliže účetní odborník během činností daňového plánování zjistí daňový únik nebo jiný nesoulad s právními předpisy, resp. má podezření na daňový únik nebo jiný nesoulad s právními předpisy, a to v souvislosti se zaměstnavatelem, jeho vedením, osobami pověřenými správou a řízením nebo jinými osobami pracujícími pro daného zaměstnavatele, resp. podle jeho pokynů, jsou relevantní požadavky a aplikační ustanovení oddílu 260.

Povinnosti vedení zaměstnavatele a osob pověřených správou a řízením

280.9 A1 V souvislosti s daňovým plánováním má vedení zaměstnavatele – za dohledu osob pověřených správou a řízením – řadu povinností, mimo jiné:

- zajistit, aby daňové záležitosti zaměstnavatele byly řízeny v souladu s příslušnými daňovými předpisy;
- vést veškeré účetní knihy a záznamy a zajistit vnitřní kontrolní systémy nezbytné k tomu, aby zaměstnavatel mohl plnit své daňové povinnosti;
- vyžádat si od expertů poradenství o relevantních aspektech struktur daňového plánování;
- rozhodovat o tom, zda přijmout a implementovat doporučení účetního odborníka týkající se struktur daňového plánování;
- schvalovat daňová přiznání zaměstnavatele a bez zbytečného odkladu jednat s příslušným správcem daně;
- poskytovat příslušnému správci daně veškeré informace, které jsou vyžadovány daňovými předpisy nebo které jsou nezbytné pro podporu daňové pozice zaměstnavatele, včetně podrobných informací o případných strukturách daňového plánování;
- v příloze účetní závěrky nebo v jiných relevantních veřejných dokumentech v souladu s příslušnými požadavky na podávání zpráv náležitě vysvětlit a popsat daňovou strategii zaměstnavatele, související zásady a jiné záležitosti související s daněmi;
- zajistit, aby struktury daňového plánování zaměstnavatele byly v souladu s jeho zveřejněnou daňovou strategií a souvisejícími zásadami.

Povinnosti účetního odborníka

R280.10 Jestliže účetní odborník vykonává pro zaměstnavatele činnosti daňového plánování, je povinen seznámit se s charakterem těchto činností, včetně:

- (a) účelu struktury daňového plánování a souvisejících skutečností a okolností;
- (b) příslušných daňových předpisů.

280.11 A1 Od účetního odborníka se očekává, že při výkonu činností daňového plánování bude uplatňovat odbornou způsobilost a řádnou péči v souladu se pododdílem 113. Dále se od něj očekává,

že v souladu s oddílem 120 bude při posuzování konkrétních skutečností a okolností souvisejících s činností daňového plánování aktivně využívat svůj intelekt/rozum v procesu dotazování a získávání informací a bude uplatňovat odborný úsudek.

Východiska doporučení a poradenství v oblasti struktur daňového plánování

R280.12 Účetní odborník smí zaměstnavateli poskytnout doporučení nebo jiné poradenství týkající se struktury daňového plánování pouze v případě, že struktura má podle jeho zjištění věrohodné východisko v právních předpisech.

280.12 A1 Při posuzování toho, zda struktura daňového plánování má věrohodné východisko, účetní odborník uplatňuje odborný úsudek. Toto posouzení se bude v jednotlivých jurisdikcích lišit v závislosti na aktuálně platných právních předpisech.

280.12 A2 Pokud účetní odborník dojde k závěru, že struktura daňového plánování nemá věrohodné východisko, ustanovení odstavce R280.12 mu nebrání v tom, aby svému přímému nadřízenému nebo jiné odpovědné osobě zaměstnavatele vysvětlil důvody, proč tomu tak je, resp. aby jim poskytl poradenství o jiné struktuře, která věrohodné východisko má.

280.12 A3 Ustanovení odstavce R280.12 rovněž účetnímu odborníkovi nebrání v tom, aby zaměstnavateli poskytoval podporu při opravě struktury daňového plánování, které nemá věrohodné východisko. Taková činnost je související činností podle odstavců 280.6 A1 a A2 a zahrnuje např.:

- pomoc zaměstnavateli při změně struktury daňového plánování v rámci řešení daňového sporu s cílem zajistit, aby struktura měla věrohodné východisko;
- dohodu se zaměstnavatelem v rámci jeho zastupování ve správním nebo soudním řízení, a to na vhodných změnách struktury daňového plánování tak, aby měla věrohodné východisko.

280.12 A4 Příklady opatření, která účetnímu odborníkovi umožní posoudit, zda má konkrétní struktura daňového plánování věrohodné východisko:

- přezkoumání relevantních skutečností a okolností, včetně ekonomického účelu a podstaty struktury;
- posouzení přiměřenosti veškerých předpokladů;
- seznámení s příslušnou daňovou legislativou;
- seznámení s materiály k legislativnímu procesu, které vysvětlují záměr příslušné daňové legislativy;
- seznámení s relevantní literaturou, jako jsou rozhodnutí soudů, odborné nebo oborové časopisy a rozhodnutí nebo pokyny správců daně;
- posouzení toho, zda východiska navrhované struktury představují zavedenou praxi, která nebyla příslušnými správci daně zpochybněna;
- posouzení pravděpodobnosti, že navrhovaná struktura bude přijata příslušnými správci daně, pokud budou zveřejněny všechny relevantní skutečnosti a okolnosti;

- konzultace s právním zástupcem nebo interními experty zaměstnavatele, případně s externími experty ohledně toho, jaký by mohl být přiměřený výklad příslušných daňových předpisů;
- konzultace s příslušnými správci daně, je-li to relevantní.

R280.13 Pokud se účetní odborník dozví o okolnostech, které by mohly ovlivnit předchozí rozhodnutí o tom, zda struktura daňového plánování má věrohodné východisko, musí její věrohodnost znovu posoudit.

Širší posouzení doporučení a poradenství v oblasti struktur daňového plánování

R280.14 Kromě posouzení věrohodnosti východiska struktury daňového plánování musí účetní odborník uplatnit odborný úsudek a posoudit, jaké důsledky by mohlo mít pro zaměstnavatele to, jak strukturu vnímají zúčastněné strany, a to nejen důsledky pro dobrou pověst zaměstnavatele, ale i obchodní a širší ekonomické důsledky.

280.14 A1 Důsledky pro dobrou pověst a obchodní důsledky zahrnují personální a obchodní dopady na zaměstnavatele, na jeho dobrou pověst a na auditorskou/účetní profesi, které vyplývají z dlouhodobého sporu s příslušným správcem daně nebo jinými orgány. Jedná se mimo jiné o negativní publicitu, různé výdaje, pokuty a penále, významnou a dlouhodobou ztrátu času managementu a jiné potenciálně nepříznivé dopady na zaměstnavatele.

280.14 A2 Povědomí účetního odborníka o širších ekonomických důsledcích vychází z jeho znalosti současného ekonomického prostředí a dopadů, které by struktura daňového plánování měla na základ daně v dané jurisdikci, resp. relativních dopadů na základ daně v každé jurisdikci, kde zaměstnavatel působí.

R280.15 Pokud se účetní odborník po posouzení záležitostí uvedených v odstavci R280.14 rozhodne strukturu daňového plánování, kterou chce zaměstnavatel realizovat, nedoporučit a neposkytovat k ní žádnou poradenskou podporu, je povinen uvědomit o tom vedení a případně osoby pověřené správou a řízením a vysvětlit jim, na základě čeho k tomuto závěru dospěl.

Struktury daňového plánování zahrnující několik jurisdikcí

280.16 A1 Jestliže účetní odborník zjistí, že zaměstnavatel uplatňuje daňové úlevy u jedné a téže transakce ve více jurisdikcích, zejména pokud mezi nimi neexistuje žádná daňová smlouva, může poradit vedení zaměstnavatele, aby oznámilo příslušným správcům daně konkrétní skutečnosti a okolnosti a daňové výhody uplatňované u transakce v jednotlivých jurisdikcích, a to i v případě, že zaměstnavatel postupuje v souladu s daňovými předpisy všech dotčených jurisdikcí.

280.16 A2 Některé relevantní faktory, které může účetní odborník zvážit při rozhodování o tom, zda daňové výhody oznámit:

- jak významné jsou daňové úlevy uplatňované v jednotlivých jurisdikcích;

- jak by zaměstnavatele vnímaly zúčastněné stran, pokud by věděly o skutečnostech a okolnostech týkajících se uplatňovaných úlev;
- zda existují zásady nebo postupy týkající se sdělování podobných případů správcům daně, které jsou uznávané v celosvětovém měřítku, případně v příslušných státech.

Nejistota související se strukturou daňového plánování

280.17 A1 Účetní odborník se při posuzování věrohodného východiska struktury daňového plánování někdy setká s okolnostmi vyvolávajícími nejistotu, zda je navrhovaná struktura v souladu s příslušnými daňovými předpisy. Kvůli této nejistotě je pro něj obtížnější určit, zda má taková struktura věrohodné východisko v právních předpisech, a zda tudíž nepředstavuje hrozbu pro dodržování základních principů.

280.17 A2 Zdrojem této nejistoty mohou být mimo jiné následující okolnosti:

- je obtížné určit adekvátní věcný základ;
- je obtížné určit adekvátní základ pro formulování předpokladů;
- daňové předpisy a jejich interpretace jsou nejasné, mimo jiné:
 - v daňových předpisech jsou mezery;
 - proti předchozím soudním rozhodnutím se strany odvolaly;
 - daňové předpisy v různých jurisdikcích nejsou v souladu, což má dopad na přeshraniční transakce;
 - jedná se o inovativní obchodní modely, které stávající daňové předpisy neupravují;
 - existují nedávné rozsudky soudů nebo rozhodnutí či stanoviska správce daně napadající podobné struktury daňového plánování;
 - interpretace nebo aplikace daňových předpisů je složitá z odborného nebo právního hlediska;
 - chybí precedenční rozsudek, rozhodnutí nebo stanovisko;
- není jasné, jaký je ekonomický účel a podstata struktury daňového plánování;
- není zřejmé, komu ze struktury daňového plánování poplynou výhody.

R280.18 Nejistotu ohledně toho, zda struktura daňového plánování je nebo bude v souladu s příslušnými daňovými předpisy, je účetní odborník povinen projednat s vedením zaměstnavatele a případně s osobami pověřenými správou a řízením.

280.18 A1 Projednání nejistoty s vedením zaměstnavatele a případně s osobami pověřenými správou a řízením slouží celé řadě účelů, mimo jiné:

- jestliže je interpretace příslušných daňových předpisů nejasná, účetní odborník má možnost vysvětlit, jak pravděpodobné je podle něj, že příslušný správce daně zaujme k dané struktuře daňového plánování příznivé stanovisko;

- je to příležitost posoudit všechny předpoklady použité při nastavení východisek, z nichž poradenství v oblasti daňového plánování vychází;
- účetnímu odborníkovi to umožní získat od vedení a případně od osob pověřených správou a řízením veškeré další informace, které by mohly nejistotu snížit;
- je to příležitost projednat důsledky, které by daná struktura daňového plánování mohla mít pro dobrou pověst zaměstnavatele, i její obchodní i širší ekonomické důsledky;
- je to příležitost projednat možná opatření, jak zmírnit potenciální nepříznivé důsledky pro zaměstnavatele, včetně případného oznámení příslušnému správci daně.

Potenciální hrozby vznikající u daňového plánování

280.19 A1 Daňové plánování pro zaměstnavatele může být zdrojem hrozby vlastní zainteresovanosti, hrozby kontroly po sobě samém, hrozby protekčního vztahu nebo hrozby vydíratelnosti. Například:

- Jestliže účetní odborník v nedávné době provedl pro zaměstnavatele oceňování pro daňové účely, jehož výstup následně slouží témuž odborníkovi jako podklad nebo jako klíčový vstup pro činnost daňového plánování, je to zdrojem hrozby kontroly po sobě samém.
- Jestliže vyhlídky na kariérní postup účetního odborníka závisí na tom, zda vytvoří kreativní strukturu daňového plánování, u které je interpretace příslušných daňových předpisů nejasná, je to zdrojem hrozby vlastní zainteresovanosti.
- Je-li účetní odborník účastníkem motivačního plánu odměňování, na který má vliv jím navržená struktura daňového plánování, je to zdrojem hrozby vlastní zainteresovanosti.
- Jestliže účetní odborník disponuje důvěrnými informacemi, které získal díky svému podílu na přípravě návrhů daňové politiky či právních předpisů pro státní orgán, a tyto důvěrné informace mohou být přínosem pro daňové plánování jeho zaměstnavatele, je to zdrojem hrozby vlastní zainteresovanosti.
- Pokud účetní odborník obhajuje před správcem daně stanovisko zaměstnavatele týkající se struktury daňového plánování, na které se dříve podílel jako poradce, přičemž existují skutečnosti svědčící o tom, že tato struktura patrně nemá věrohodné východisko v právních předpisech, je to zdrojem hrozby vlastní zainteresovanosti a hrozby protekčního vztahu.
- V případě, že většinový vlastník nebo vedoucí pracovník zaměstnavatele má významný vliv na návrh daňové struktury a uplatňuje ho způsobem, který by mohl ovlivnit závěr účetního odborníka ohledně toho, zda má struktura věrohodné východisko v právních předpisech, je to zdrojem hrozby vlastní zainteresovanosti a hrozby vydíratelnosti.
- Jestliže účetnímu odborníkovi hrozí propuštění kvůli jeho zápornému stanovisku ke struktuře daňového plánování, na jejíž realizaci zaměstnavatel trvá, je to zdrojem hrozby vlastní zainteresovanosti a hrozby vydíratelnosti.

280.19 A2 Některé z faktorů relevantních pro posouzení úrovně těchto hrozeb:

- míra transparentnosti výchozí obchodní transakce nebo okolností, včetně totožnosti konečných příjemců, pokud je to relevantní;
- zda má struktura daňového plánování jasný ekonomický účel a podstatu, která je založena na výchozí obchodní transakci nebo okolnostech;
- charakter a složitost výchozí obchodní transakce nebo okolností;
- složitost, resp. srozumitelnost příslušných daňových předpisů;
- jestli účetní odborník ví nebo se důvodně domnívá, že je struktura daňového plánování v rozporu se záměrem příslušné daňové legislativy;
- počet dotčených jurisdikcí a charakter jejich daňových režimů;
- rozsah odborných znalostí a zkušeností účetního odborníka v relevantních daňových oblastech;
- významnost potenciálních daňových úspor;
- charakter a významnost případných pobídek nabízených účetnímu odborníkovi, aby strukturu vytvořil;
- do jaké míry struktura daňového plánování podle účetního odborníka odráží zavedenou praxi, která nebyla příslušnými správci daně zpochybněna;
- zda je na účetního odborníka vyvíjen nějaký tlak;
- jak naléhavá je potřeba zavést danou strukturu daňového plánování;
- zda se jedná o strukturu daňového plánování, která se používá pro více klientů, jen s malými úpravami zohledňujícími konkrétní okolnosti zaměstnavatele;
- firemní kultura zaměstnavatele.

280.19 A3 Příklady opatření, jejichž prostřednictvím lze tyto hrozby odstranit:

- doporučení zaměstnavateli, aby strukturu daňového plánování nastavil tak, aby byla v souladu s výkladem nebo rozhodnutím vydaným příslušným správcem daně;
- získání předběžného rozhodnutí od příslušného správce daně nebo od jiných orgánů;
- doporučení vedení zaměstnavatele, aby danou strukturu daňového plánování nerealizovalo.

280.19 A4 Příklady ochranných opatření, která mohou přispět k ošetření těchto hrozeb:

- určení totožnosti konečných příjemců;
- doporučení zaměstnavateli, aby strukturu daňového plánování nastavil tak, aby lépe odpovídala svému základnímu ekonomickému účelu a podstatě;
- doporučení zaměstnavateli, aby strukturu daňového plánování nastavil v souladu se zavedenou praxí, kterou v současné době správci daně nezpochybňují, resp. o které je známo, že ji akceptují;

- konzultace relevantních daňových oblastí s právním zástupcem nebo interními experty zaměstnavatele, případně s externími experty;
- posudek o tom, jak vykládat příslušné daňové předpisy v daných konkrétních okolnostech, zpracovaný kvalifikovaným odborníkem (např. právním zástupcem nebo jiným účetním odborníkem);
- pověření daňového experta, který se na daňovém plánování zaměstnavatele nepodílí, aby zkontroloval veškeré práce provedené účetním odborníkem na dané struktuře daňového plánování a závěry, k nimž v souvislosti s ní dospěl;
- zaměstnavatel zpřístupní příslušnému správci daně veškeré informace o dané struktuře daňového plánování, mimo jiné informace o jejích cílech, obchodních a právních aspektech a konečných příjemcích.

280.19 A5 Příklady kroků, které může účetní odborník podniknout, aby určil totožnost konečných příjemců:

- dotazování managementu a dalších pracovníků zaměstnavatele i externích osob, při respektování principu mlčenlivosti;
- kontrola daňové evidence, účetních výkazů a dalších relevantních záznamů zaměstnavatele;
- rešerše relevantních veřejných záznamů.

Komunikace východisek doporučení a poradenství týkajícího se daňového plánování

R280.20 Účetní odborník je povinen vysvětlit vedení zaměstnavatele a případně osobám pověřeným správou a řízením východiska, na jejichž základě dospěl k předloženým doporučením či jinému poradenství týkajícímu se dané struktury daňového plánování.

Neshoda na struktuře daňového plánování

R280.21 Jestliže účetní odborník nesouhlasí se svým přímým nadřízeným nebo jinou odpovědnou osobou zaměstnavatele v tom, že struktura daňového plánování, kterou chce zaměstnavatel realizovat, má důvěryhodné východisko, je povinen:

- uvědomit svého přímého nadřízeného nebo jinou odpovědnou osobu zaměstnavatele a případně osoby pověřené správou a řízením o svém stanovisku;
- informovat tyto osoby o možných důsledcích realizace struktury;
- doporučit těmto osobám, aby strukturu nerealizovaly.

R280.22 Pokud se přímý nadřízený nebo jiná odpovědná osoba zaměstnavatele rozhodne i přes záporné stanovisko účetního odborníka strukturu daňového plánování realizovat, je účetní odborník povinen zvážit, zda:

- podniknout kroky k tomu, aby byly podrobnosti o struktuře daňového plánování a rozdílných názorech na ni sděleny nejbližší vyšší úrovni vedení zaměstnavatele a případně osobám pověřeným správou a řízením;

- (b) doporučit zaměstnavateli, aby o struktuře podrobně informoval příslušného správce daně;
- (c) sdělit podrobnosti o struktuře a rozdílných názorech na ni externímu auditorovi, pokud ho zaměstnavatel má.

- 280.22 A1 Účetní odborník může, v závislosti na tom, jak na jeho doporučení přímý nadřízený nebo jiná odpovědná osoba zaměstnavatele zareagují, zvážit rovněž ukončení pracovního vztahu se zaměstnavatelem.
- 280.22 A2 Mnozí zaměstnavatelé přijali interní směrnice a postupy specifikující, jak v rámci organizace upozorňovat na etické a jiné problémy. Příkladem těchto interních směrnic a postupů je např. etický kodex nebo interní postupy pro oznamování nekalého jednání (whistleblowing). Některé z těchto směrnic umožňují, aby záležitost byla nahlášena anonymně, a nastavují pro tyto účely odpovídající komunikační mechanismy.

Dokumentace

- 280.23 A1 Doporučuje se, aby účetní odborník v souvislosti s činnostmi daňového plánování bez zbytečného odkladu zdokumentoval:
- účel, okolnosti a podstatu dané struktury daňového plánování;
 - totožnost konečných příjemců;
 - charakter případných nejistot;
 - analýzu, kterou provedl, zvažované postupy, uplatněné úsudky a přijaté závěry, ke kterým dospěl, když zaměstnavateli poskytoval poradenství ohledně návrhu struktury daňového plánování;
 - výsledky jednání se svým přímým nadřízeným a dalšími osobami na příslušných úrovních vedení, osobami pověřenými správou a řízením a dalšími subjekty;
 - reakci svého přímého nadřízeného, vedení a případně osob pověřených správou a řízením na poskytnuté poradenství;
 - případné neshody se svým přímým nadřízeným, vedením a případně s osobami pověřenými správou a řízením.
- 280.23 A2 Sestavení této dokumentace účetnímu odborníkovi umožní:
- posoudit, jaké důsledky by mohlo mít pro zaměstnavatele to, jak danou strukturu daňového plánování vnímají zúčastněné strany, a to nejen důsledky pro jeho dobrou pověst, ale i obchodní a širší ekonomické důsledky;
 - zpracovat analýzu faktů, okolností, příslušných daňových předpisů a veškerých uplatněných či následně změněných předpokladů;
 - zaznamenat východiska odborných úsudků v době, kdy jsou uplatněny nebo změněny;
 - podpořit strukturu daňového plánování v případě, že ji příslušný správce daně napadne;
 - prokázat, že dodržel ustanovení tohoto oddílu.

ČÁST 3 – AUDITOŘI

ODDÍL 380

SLUŽBY DAŇOVÉHO PLÁNOVÁNÍ

Úvod

- 380.1 Povinností auditorů je dodržovat základní principy a při identifikaci, vyhodnocování a ošetřování hrozeb ohrožujících tyto principy uplatňovat koncepční rámec vymezený v oddílu 120.
- 380.2 Služby daňového plánování mohou být zdrojem hrozby vlastní zainteresovanosti, hrozby kontroly po sobě samém, hrozby protekčního vztahu nebo hrozby vydíratelnosti. Tyto hrozby ohrožují dodržování základních principů.
- 380.3 Tento oddíl obsahuje požadavky a aplikační ustanovení upravující uplatňování koncepčního rámce při poskytování služeb daňového plánování a vyžaduje, aby auditor při poskytování těchto služeb dodržoval příslušné daňové předpisy.

Požadavky a aplikační ustanovení

Všeobecné

Veřejný zájem na roli, kterou má auditor při poskytování služeb daňového plánování

- 380.4 A1 Auditor hraje při daňovém plánování důležitou roli, protože svými odbornými znalostmi a zkušenostmi pomáhá klientům plnit cíle v této oblasti a dodržovat daňové předpisy. Tím přispívá k efektivnějšímu a účinnějšímu fungování daňového systému v dané jurisdikci, což je ve veřejném zájmu.
- 380.4 A2 Používat daňové plánování je legitimní a existuje řada způsobů, jak cílů v této oblasti dosáhnout. Současně jsou ale klienti povinni platit daně v souladu s příslušnými daňovými předpisy. Auditori v některých případech pomáhají svými odbornými znalostmi a zkušenostmi klientům při realizaci cílů daňového plánování i při plnění daňových povinností. Některé struktury zaměřující se na minimalizaci daňové povinnosti však mohou ohrozit dodržování základních principů, i když nejsou daňovými předpisy zakázány.
- 380.4 A3 To, zda nějaká struktura daňového plánování představuje nesoulad s daňovými předpisy, je v konečném důsledku věcí právního posouzení soudem nebo jiným příslušným orgánem.

Vymezení služeb daňového plánování

- 380.5 A1 Služby daňového plánování představují poradenskou činnost, jejímž cílem je pomáhat klientům, a to jak fyzickým, tak právnickým osobám, při plánování nebo strukturování jejich záležitostí daňově efektivním způsobem.
- 380.5 A2 Služby daňového plánování zahrnují širokou škálu témat a oblastí. Příklady:
- poradenské služby poskytované fyzické osobě při strukturování jejich daňových záležitostí způsobem, který bude přispívat k naplňování jejich investičních, penzijních či realitních cílů;

- poradenské služby poskytované podnikatelům – fyzickým osobám při strukturování jejich vlastnictví a příjmů z podnikání s cílem minimalizovat celkovou daňovou povinnost;
- poradenské služby poskytované klientům v souvislosti se strukturováním zahraničních provozů s cílem minimalizovat celkovou daňovou povinnost;
- poradenské služby poskytované klientům při strukturování převodních cen v souladu s příslušnými směnicemi;
- poradenské služby poskytované klientům ohledně uplatnění ztrát daňově efektivním způsobem;
- poradenské služby poskytované klientům při strukturování kapitálové strategie daňově efektivním způsobem;
- poradenské služby poskytované klientům ohledně strategie odměňování pro vedoucí pracovníky s cílem optimalizovat daňové výhody.

- 380.5 A3 Daňovým plánováním nejsou služby, jejichž cílem je plnění daňových povinností (tax compliance) nebo sestavení daňového přiznání, tj. služby, které pomáhají klientům při plnění jejich povinností týkajících se daňových podání, daňového výkaznictví, hrazení daně a dalších povinností stanovených daňovými předpisy. Pokud však nějaké služby zahrnují jak daňové plánování, tak plnění daňových povinností, část, která se týká daňového plánování, je předmětem tohoto oddílu.
- 380.5 A4 Tento oddíl platí pro všechny klienty bez ohledu na jejich charakter, mimo jiné i pro subjekty veřejného zájmu.

Související služby

- 380.6 A1 Ustanovení tohoto oddílu se vztahují rovněž na případy, kdy je auditor pověřen poskytováním služeb, které souvisejí se strukturou daňového plánování vyvinutou klientem nebo třetí stranou.
- 380.6 A2 Příklady takovýchto souvisejících služeb poskytovaných auditorem:
- podpora poskytovaná klientovi při řešení sporu se správcem daně ve věci určité struktury daňového plánování;
 - zastupování klienta ve správním nebo soudním řízení ve věci určité struktury daňového plánování;
 - implementace struktury daňového plánování pro klienta;
 - poradenské služby poskytované klientovi při akvizici, jejíž ocenění závisí na struktuře daňového plánování nastavené cílovou společností.
 - poradenské služby poskytované klientovi v oblasti realitního plánování na základě dohody o daňovém plánování sjednané s klientem.

Soulad s právními předpisy

- 380.7 A1 Tento oddíl se nezabývá daňovými úniky, protože ty jsou nezákonné.

Právní předpisy proti vyhýbání se daňovým povinnostem

- R380.8** Auditor je povinen se seznámit s existujícími právními předpisy omezujícími nebo zakazujícími

určité struktury daňového plánování, včetně mimo jiné pravidel o vyhýbání se daňovým povinnostem, a při poskytování služeb daňového plánování klientovi radit, aby tyto předpisy dodržoval.

Nesoulad s daňovými předpisy

380.8 A1 Jestliže auditor během poskytování služeb daňového plánování zjistí daňový únik nebo jiný nesoulad s právními předpisy, resp. má podezření na daňový únik nebo jiný nesoulad s právními předpisy, a to v souvislosti s klientem, jeho vedením, osobami pověřenými správou a řízením nebo jinými osobami pracujícími pro daného klienta, resp. podle jeho pokynů, jsou relevantní požadavky a aplikační ustanovení oddílu 360.

Povinnosti vedení klienta a osob pověřených správou a řízením

380.9 A1 V souvislosti s daňovým plánováním má vedení klienta – za dohledu osob pověřených správou a řízením – řadu povinností, mimo jiné:

- zajistit, aby daňové záležitosti klienta byly řízeny v souladu s příslušnými daňovými předpisy;
- vést veškeré účetní knihy a záznamy a zajistit vnitřní kontrolní systémy nezbytné k tomu, aby klient mohl plnit své daňové povinnosti;
- zpřístupnit auditorovi veškerá fakta a další relevantní informace potřebné k tomu, aby auditor mohl poskytovat služby daňového plánování;
- vyžádat si od expertů poradenství o relevantních aspektech struktur daňového plánování;
- rozhodovat o tom, zda přijmout a implementovat doporučení auditora týkající se struktur daňového plánování;
- schvalovat daňová přiznání klienta a zajistit, aby veškeré záležitosti vznesené příslušným správcem daně byly řešeny bez zbytečného odkladu;
- poskytovat příslušnému správci daně veškeré informace, které jsou vyžadovány daňovými předpisy nebo které jsou nezbytné pro podporu daňové pozice klienta, včetně podrobných informací o případných strukturách daňového plánování;
- v příloze účetní závěrky nebo v jiných relevantních veřejných dokumentech v souladu s příslušnými požadavky na podávání zpráv náležitě vysvětlit a popsat daňovou strategii klienta, související zásady a jiné záležitosti související s daněmi;
- zajistit, aby struktury daňového plánování klienta byly v souladu s jeho zveřejněnou daňovou strategií a souvisejícími zásadami.

Povinnosti auditora

R380.10 Jestliže auditor poskytuje klientovi služby daňového plánování, je povinen seznámit se s charakterem zakázky, včetně:

- (a) poznatků o klientovi, jeho vlastních, vedení a osobách pověřených správou a řízením a jeho obchodních aktivitách;
- (b) účelu struktury daňového plánování a souvisejících skutečností a okolností;

(c) příslušných daňových předpisů.

- 380.10 A1 Přijímání klientů a zakázek se řídí požadavky a aplikačními ustanoveními oddílu 320.
- 380.10 A2 Auditor může být požádán, aby ke struktuře daňového plánování poskytl alternativní stanovisko (second opinion). V takových případech jsou kromě ustanovení tohoto oddílu relevantní rovněž požadavky a aplikační ustanovení oddílu 321.
- 380.11 A1 Od auditora se očekává, že při poskytování služeb daňového plánování bude uplatňovat odbornou způsobilost a řádnou péči v souladu se pododdílem 113. Dále se od něj očekává, že v souladu s oddílem 120 bude při posuzování konkrétních skutečností a okolností souvisejících s poskytováním služeb daňového plánování aktivně využívat svůj intelekt/rozum v procesu dotazování a získávání informací a bude uplatňovat odborný úsudek.

Východiska doporučení a poradenství v oblasti struktur daňového plánování

R380.12 Auditor smí klientovi poskytnout doporučení nebo jiné poradenství týkající se struktury daňového plánování pouze v případě, že struktura má podle jeho zjištění věrohodné východisko v právních předpisech.

- 380.12 A1 Při posuzování toho, zda struktura daňového plánování má věrohodné východisko, auditor uplatňuje odborný úsudek. Toto posouzení se bude v jednotlivých jurisdikcích lišit v závislosti na aktuálně platných právních předpisech.
- 380.12 A2 Pokud auditor dojde k závěru, že struktura daňového plánování nemá věrohodné východisko, ustanovení odstavce R380.12 mu nebrání v tom, aby klientovi vysvětlil důvody, proč tomu tak je, resp. aby mu poskytl poradenství o jiné struktuře, která věrohodné východisko má.
- 380.12 A3 Ustanovení odstavce R380.12 rovněž auditorovi nebrání v tom, aby od klienta přijal pověření a spolupracoval s ním na opravě struktury daňového plánování, které nemá věrohodné východisko. Takové služby jsou souvisejícími službami podle odstavců 380.6 A1 a A2 a zahrnují např.:
- pomoc poskytovanou klientovi při změně struktury daňového plánování v rámci řešení daňového sporu s cílem zajistit, aby struktura měla věrohodné východisko;
 - dohodu s klientem v rámci jeho zastupování ve správním nebo soudním řízení, a to na vhodných změnách struktury daňového plánování tak, aby měla věrohodné východisko.
- 380.12 A4 Příklady opatření, která auditorovi umožní posoudit, zda má konkrétní struktura daňového plánování věrohodné východisko:
- přezkoumání relevantních skutečností a okolností, včetně ekonomického účelu a podstaty struktury;
 - posouzení přiměřenosti veškerých předpokladů;
 - seznámení s příslušnou daňovou legislativou;
 - seznámení s materiály k legislativnímu procesu, které vysvětlují záměr příslušné daňové legislativy;

- seznámení s relevantní literaturou, jako jsou rozhodnutí soudů, odborné nebo oborové časopisy a rozhodnutí nebo pokyny správců daně;
- posouzení toho, zda východiska navrhované struktury představují zavedenou praxi, která nebyla příslušnými správci daně zpochybněna;
- posouzení pravděpodobnosti, že navrhovaná struktura bude přijata příslušnými správci daně, pokud budou zveřejněny všechny relevantní skutečnosti a okolnosti;
- konzultace s právním zástupcem firmy, ve které auditor působí, nebo jejími interními experty, případně s externími experty ohledně toho, jaký by mohl být přiměřený výklad příslušných daňových předpisů;
- konzultace s příslušnými správci daně, je-li to relevantní.

R380.13 Pokud se auditor v průběhu zakázky dozví o okolnostech, které by mohly ovlivnit předchozí rozhodnutí o tom, zda struktura daňového plánování má věrohodné východisko, musí její věrohodnost znovu posoudit.

Širší posouzení doporučení a poradenství v oblasti struktur daňového plánování

R380.14 Kromě posouzení věrohodnosti východiska struktury daňového plánování musí auditor uplatnit odborný úsudek a posoudit, jaké důsledky by mohlo mít pro klienta to, jak strukturu vnímají zúčastněné strany, a to nejen důsledky pro dobrou pověst klienta, ale i obchodní a širší ekonomické důsledky.

380.14 A1 Důsledky pro dobrou pověst a obchodní důsledky zahrnují personální a obchodní dopady na klienta, na jeho dobrou pověst a na auditorskou/účetní profesi, které vyplývají z dlouhodobého sporu s příslušným správcem daně nebo jinými orgány. Jedná se mimo jiné o negativní publicitu, různé výdaje, pokuty a penále, významnou a dlouhodobou ztrátu času managementu a jiné potenciálně nepříznivé dopady na podnikání klienta.

380.14 A2 Povědomí auditora o širších ekonomických důsledcích vychází z jeho znalosti současného ekonomického prostředí a dopadů, které by struktura daňového plánování měla na základ daně v dané jurisdikci, resp. relativních dopadů na základ daně v každé jurisdikci, kde klient působí.

R380.15 Pokud se auditor po posouzení záležitostí uvedených v odstavci R380.14 rozhodne strukturu daňového plánování, kterou chce klient realizovat, nedoporučit a neposkytovat k ní žádnou poradenskou podporu, je povinen o tom klienta uvědomit a vysvětlit mu, na základě čeho k tomuto závěru dospěl.

Struktury daňového plánování zahrnující několik jurisdikcí

380.16 A1 Jestliže auditor zjistí, že klient uplatňuje daňové úlevy u jedné a téže transakce ve více jurisdikcích, zejména pokud mezi nimi neexistuje žádná daňová smlouva, může klientovi poradit, aby oznámil příslušným správcům daně konkrétní skutečnosti a okolnosti a daňové výhody uplatňované u transakce v jednotlivých jurisdikcích, a to i v případě, že klient postupuje v souladu s daňovými předpisy všech dotčených jurisdikcí.

380.16 A2 Některé relevantní faktory, které může auditor zvážit při rozhodování o tom, zda klientovi doporučit, aby daňové výhody oznámil:

- jak významné jsou daňové úlevy uplatňované v jednotlivých jurisdikcích;
- jak by klienta vnímaly zúčastněné strany, pokud by věděly o skutečnostech a okolnostech týkajících se uplatňovaných úlev;
- zda existují zásady nebo postupy týkající se sdělování podobných případů správcům daně, které jsou uznávané v celosvětovém měřítku, případně v příslušných státech.

Nejistota související se strukturou daňového plánování

380.17 A1 Auditor se při posuzování věrohodného východiska struktury daňového plánování někdy setká s okolnostmi vyvolávajícími nejistotu, zda je navrhovaná struktura v souladu s příslušnými daňovými předpisy. Kvůli této nejistotě je pro něj obtížnější určit, zda má taková struktura věrohodné východisko v právních předpisech, a zda tudíž nepředstavuje hrozbu pro dodržování základních principů.

380.17 A2 Zdrojem této nejistoty mohou být mimo jiné následující okolnosti:

- je obtížné určit adekvátní věcný základ;
- je obtížné určit adekvátní základ pro formulování předpokladů;
- daňové předpisy a jejich interpretace jsou nejasné, mimo jiné:
 - v daňových předpisech jsou mezery;
 - proti předchozím soudním rozhodnutím se strany odvolaly;
 - daňové předpisy v různých jurisdikcích nejsou v souladu, což má dopad na přeshraniční transakce;
 - jedná se o inovativní obchodní modely, které stávající daňové předpisy neupravují;
 - existují nedávné rozsudky soudů nebo rozhodnutí či stanoviska správce daně napadající podobné struktury daňového plánování;
 - interpretace nebo aplikace daňových předpisů je složitá z odborného nebo právního hlediska;
 - chybí precedentní rozsudek, rozhodnutí nebo stanovisko;
- není jasné, jaký je ekonomický účel a podstata struktury daňového plánování;
- není zřejmé, komu ze struktury daňového plánování poplynou výhody.

R380.18 Nejistotu ohledně toho, zda struktura daňového plánování je nebo bude v souladu s příslušnými daňovými předpisy, je auditor povinen projednat s klientem.

380.18 A1 Projednání nejistoty s klientem slouží celé řadě účelů, mimo jiné:

- jestliže je interpretace příslušných daňových předpisů nejasná, auditor má možnost vysvětlit, jak pravděpodobné je podle něj, že příslušný správce daně zaujme k dané struktuře daňového plánování příznivé stanovisko;
- je to příležitost posoudit všechny předpoklady použité při nastavení východisek, z nichž poradenství v oblasti daňového plánování vychází;
- auditorovi to umožní získat od klienta veškeré další informace, které by mohly nejistotu snížit;
- je to příležitost projednat důsledky, které by daná struktura daňového plánování mohla mít pro dobrou pověst klienta, její obchodní i širší ekonomické důsledky;
- je to příležitost projednat možná opatření, jak zmírnit potenciální nepříznivé důsledky pro klienta, včetně případného oznámení příslušnému správci daně.

Potenciální hrozby vznikající při poskytování služeb daňového plánování

380.19 A1 Poskytování služeb daňového plánování klientovi může být zdrojem hrozby vlastní zainteresanosti, hrozby kontroly po sobě samém, hrozby protekčního vztahu nebo hrozby vydíratelnosti. Například:

- Jestliže auditor v nedávné době poskytl klientovi oceňovací služby pro daňové účely, jejichž výstup následně slouží témuž auditorovi jako podklad nebo jako klíčový vstup pro služby daňového plánování, je to zdrojem hrozby kontroly po sobě samém.
- Je-li auditor na klientovi přímo finanční zainteresován a podílí se na návrhu struktury daňového plánování, která bude mít vliv na finanční situaci klienta, je to zdrojem hrozby vlastní zainteresanosti.
- Jestliže auditor prosazuje konkrétní daňovou pozici, kterou by měl klient přijmout, je to zdrojem hrozby vlastní zainteresanosti a hrozby protekčního vztahu
- Jestliže auditor disponuje důvěrnými informacemi, které získal díky svému podílu na přípravě návrhů daňové politiky či právních předpisů pro státní orgán, a tyto důvěrné informace mohou být přínosem pro poradenské služby, které poskytuje jiným klientům v souvislosti s jejich strukturami daňového plánování, je to zdrojem hrozby vlastní zainteresanosti.
- Jestliže auditor přijme zakázku na návrh struktury daňového plánování, u které je interpretace příslušných daňových předpisů nejasná, odměnu, jež by mohla být považována za nepřiměřeně vysokou, je to zdrojem hrozby vlastní zainteresanosti.
- Pokud auditor obhájí před správcem daně stanovisko klienta týkající se struktury daňového plánování, na které se dříve podílel jako poradce, přičemž existují skutečnosti svědčící o tom, že tato struktura patrně nemá věrohodné východisko v právních předpisech, je to zdrojem hrozby vlastní zainteresanosti a hrozby protekčního vztahu.
- Jestliže auditor poskytuje služby klientovi, který má významný vliv na návrh daňové struktury a uplatňuje ho způsobem, jenž by mohl ovlivnit závěr auditora ohledně toho, zda má struktura věrohodné východisko v právních předpisech, je to zdrojem hrozby vlastní zainteresanosti a hrozby vydíratelnosti.

- Jestliže auditorovi hrozí odvolání ze zakázky, nebo dokonce propuštění z firmy kvůli jeho zápornému stanovisku ke struktuře daňového plánování, na jejíž realizaci klient trvá, je to zdrojem hrozby vlastní zainteresovanosti a hrozby vydíratelnosti.

380.19 A2 Některé z faktorů relevantních pro posouzení úrovně těchto hrozeb:

- míra transparentnosti klienta, včetně totožnosti konečných příjemců, pokud je to relevantní;
- zda má struktura daňového plánování jasný ekonomický účel a podstatu, která je založena na výchozí obchodní transakci nebo okolnostech;
- charakter a složitost výchozí obchodní transakce nebo okolností;
- složitost, resp. srozumitelnost příslušných daňových předpisů;
- jestli auditor ví nebo se důvodně domnívá, že je struktura daňového plánování v rozporu se záměrem příslušné daňové legislativy;
- počet dotčených jurisdikcí a charakter jejich daňových režimů;
- rozsah odborných znalostí a zkušeností auditora v relevantních daňových oblastech;
- významnost potenciálních daňových úspor;
- charakter a výše odměny za poskytování služeb daňového plánování;
- do jaké míry struktura daňového plánování podle auditora odráží zavedenou praxi, která nebyla příslušnými správci daně zpochybněna;
- zda klient nebo jiný subjekt vyvíjí na auditora nějaký tlak;
- jak naléhavá je potřeba zavést danou strukturu daňového plánování;
- zda se jedná o strukturu daňového plánování, která se používá pro více klientů, jen s malými úpravami zohledňujícími konkrétní okolnosti daného klienta;
- dosavadní chování klienta a jeho pověst, včetně firemní kultury.

380.19 A3 Příklady opatření, jejichž prostřednictvím lze tyto hrozby odstranit:

- auditor klienta odkáže na experta, který nepůsobí v auditorově firmě a má nezbytné odborné znalosti a zkušenosti, aby klientovi s danou strukturou daňového plánování poradil;
- auditor klientovi doporučí, aby strukturu daňového plánování nastavil tak, aby byla v souladu s výkladem nebo rozhodnutím vydaným příslušným správcem daně;
- získání předběžného rozhodnutí od příslušného správce daně nebo od jiných orgánů;
- auditor klientovi doporučí, aby danou strukturu daňového plánování nerealizoval.

380.19 A4 Příklady ochranných opatření, která mohou přispět k ošetření těchto hrozeb:

- určení totožnosti konečných příjemců;

- auditor klientovi doporučí, aby strukturu daňového plánování nastavil tak, aby lépe odpovídala svému základnímu ekonomickému účelu a podstatě;
- auditor klientovi doporučí, aby strukturu daňového plánování nastavil v souladu se zavedenou praxí, kterou v současné době správci daně nezpochybňují, resp. o které je známo, že ji akceptují;
- konzultace relevantních daňových oblastí s právním zástupcem firmy, ve které auditor působí, nebo jejími interními experty, případně s externími experty;
- posudek o tom, jak vykládat příslušné daňové předpisy v daných konkrétních okolnostech, zpracovaný kvalifikovaným odborníkem (např. právním zástupcem nebo jiným auditorem);
- pověření kompetentní osoby, která se nepodílí na poskytování služeb daňového plánování danému klientovi, aby zkontrolovala veškeré práce provedené auditorem na dané struktuře daňového plánování a závěry, k nimž v souvislosti s ní dospěl;
- klient zpřístupní příslušnému správci daně veškeré informace o dané struktuře daňového plánování, mimo jiné informace o jejích cílech, obchodních a právních aspektech a konečných příjemcích.

380.19 A5 Příklady kroků, které může auditor podniknout, aby určil totožnost konečných příjemců:

- dotazování managementu a dalších pracovníků klienta;
- dotazování pracovníků firmy i externích osob, které mají s daným klientem zkušenosti, při respektování principu mlčenlivosti;
- kontrola daňové evidence, účetních výkazů a dalších relevantních záznamů klienta;
- dotaz ohledně akcionářů klienta na obchodní rejstřík, ve kterém je zapsán klient a případné další subjekty patřící do jeho právní struktury;
- rešerše relevantních veřejných záznamů.

Komunikace východisek doporučení a poradenství týkajícího se daňového plánování

R380.20 Auditor je povinen vysvětlit klientovi východiska, na jejichž základě dospěl k předloženým doporučením či jinému poradenství týkajícímu se dané struktury daňového plánování.

Neshoda na struktuře daňového plánování

R380.21 Jestliže auditor nesouhlasí s tím, že struktura daňového plánování, kterou chce klient realizovat, má důvěryhodné východisko, je povinen:

- (a) uvědomit klienta o svém stanovisku;
- (b) informovat ho o možných důsledcích realizace struktury;
- (c) doporučit mu, aby strukturu nerealizoval.

R380.22 Pokud se klient i přes záporné stanovisko auditora rozhodne strukturu daňového plánování realizovat, je auditor povinen poradit mu, aby:

- (a) byly podrobnosti o struktuře daňového plánování a rozdílných názorech na ni sděleny příslušné úrovni vedení klienta;
- (b) zvážil, zda o struktuře podrobně informovat příslušného správce daně;
- (c) zvážil, zda sdělit podrobnosti o struktuře a rozdílných názorech na ni externímu auditorovi, pokud ho klient má.

380.22 A1 V souvislosti se sdělováním záležitostí podle odstavců R380.21 a R380.22 může auditor považovat za vhodné upozornit na některé záležitosti osoby pověřené správou a řízením klienta.

R380.23 Auditor je povinen, v závislosti na reakci klienta na jeho doporučení, zvážit, zda je nutné od zakázky odstoupit a profesní vztah s klientem ukončit.

Produkty a struktury daňového plánování vyvinuté třetí stranou

R380.24 Jestliže klient pověří auditora poradenstvím týkajícím se produktů a struktur daňového plánování vyvinutých třetí stranou, je auditor povinen:

- (a) uvědomit klienta o případných profesních a obchodních vztazích, které má s touto třetí stranou;
- (b) v souvislosti s takovým produktem nebo strukturou uplatňovat ustanovení tohoto oddílu.

R380.25 Jestliže auditor klientovi doporučí třetí stranu poskytující služby daňového plánování, je povinen uvědomit ho o případných profesních a obchodních vztazích, které s touto třetí stranou má.

380.25 A1 V případě, že auditor klientovi třetí stranu poskytující služby daňového plánování pouze doporučí, ustanovení tohoto oddílu se nepoužijí.

380.25 A2 Jestliže auditor dostane od třetí strany odměnu za doporučení nebo provizi, jsou relevantní ustanovení oddílu 330.

Dokumentace

380.26 A1 Doporučuje se, aby auditor v souvislosti se službami daňového plánování bez zbytečného odkladu zdokumentoval:

- účel, okolnosti a podstatu dané struktury daňového plánování;
- totožnost konečných příjemců;
- charakter případných nejistot;
- analýzu, kterou provedl, zvažované postupy, uplatněné úsudky a přijaté závěry, ke kterým dospěl, když klientovi poskytoval poradenství týkající se struktury daňového plánování;
- výsledky jednání s klientem a dalšími subjekty;
- reakci klienta na poskytnuté poradenství;

- případné neshody s klientem.

380.26 A2 Sestavení této dokumentace auditorovi umožní:

- posoudit, jaké důsledky by mohlo mít pro klienta to, jak danou strukturu daňového plánování vnímají zúčastněné strany, a to nejen důsledky pro jeho dobrou pověst, ale i obchodní a širší ekonomické důsledky;
- zpracovat analýzu faktů, okolností, příslušných daňových předpisů a veškerých uplatněných či následně změněných předpokladů;
- zaznamenat východiska odborných úsudků v době, kdy jsou uplatněny nebo změněny;
- podpořit strukturu daňového plánování v případě, že ji příslušný správce daně napadne;
- prokázat, že dodržel ustanovení tohoto oddílu.

R
E
V
Z
M
E
N
Y
NÁSLEDNÁ NOVELA ETICKÉHO KODEXU
(Změny oproti stávajícímu znění etického kodexu)

ČÁST 3 – AUDITOŘI

ODDÍL 321

ALTERNATIVNÍ STANOVISKO

Požadavky a aplikační materiál

Všeobecné

321.3 A1 Auditor může být požádán nějakou společností či jiným subjektem, resp. jejich jménem, aby poskytl alternativní stanovisko k aplikaci [daňových předpisů](#), účetních či auditorských standardů, standardů upravujících výkaznictví či jiných standardů nebo principů na (a) určitou situaci nebo (b) transakci. Pokud alternativní stanovisko nevychází ze stejných skutečností, z nichž vycházel stávající nebo předchozí auditor [nebo jiný poskytovatel služeb](#), resp. vychází z nedostatečných důkazů, může to být zdrojem hrozby ohrožující dodržování principu odborné způsobilosti a řádné péče, např. hrozby vlastní zainteresovanosti.

Ještě 4x: stávající nebo předchozí auditor [nebo jiný poskytovatel služeb](#)

L
Á
N
O
V
Á
N
Í
A

DATUM ÚČINNOSTI

- Oddíl 280 je účinný pro činnosti daňového plánování zahájené po 30. červnu 2025.
- Oddíl 380 a následná novela oddílu 321 jsou účinné pro služby daňového plánování zahájené po 30. červnu 2025.

Přechodná ustanovení

Služby nebo činnosti daňového plánování zahájené před výše uvedeným datem účinnosti mohou pokračovat a být dokončeny podle stávajících ustanovení Etického kodexu.