

Tilleggsinformasjon i forbindelse med avvikling av Skatterett revisoreksamen, 26. mai 2009.

Det har beklageligvis skjedd ett par glipp i oppgave 3 på utsendt eksamensoppgave Skatterett revisoreksamen. Dette medfører at du må korrigere og notere på eksamensoppgavens side 7.

Opplysning 1.

I oppstillingen over eiendeler og gjeld, øvre del på side 7, har det for Varelager blitt forskyvning i tallene. Studenten må skrive inn at Varelager har en verdi 01.01.X9 på kr. 800 000 og en verdi 31.12.X9 på kr. 900 000.

Opplysning 2.

Informasjon om skjermingsrente har falt ut. Studenten må skrive inn i oppgaven midt på side 7, ovenfor spm. 1 følgende:

Skjermingsrente for X9 er 5,0 %.

REVISOREKSAMEN I SKATTERETT

26.05.2009

Tid: 0900 - 1500

Sidetall: 11 (inkludert denne side og vedlegget).

Hjelpemiddel:

- Norges lover
- Særtrykk eller samlinger av lover eller forskrifter uten kommentarer
- Skattelovsamling (J. Jarøy eller O. Gjems-Onstad)
- Batteridrevet kalkulator, med tomt minne.

Merknader: Alle oppgavene skal besvares.

Hvis du mener oppgavene inneholder ufullstendige eller uklare forutsetninger, eller nødvendige opplysninger mangler, må du selv ta nødvendige forutsetninger. Disse skal gå klart frem av besvarelsen.

Du skal i besvarelsen vise til aktuelle gjeldende lov- og forskriftsbestemmelser (angi paragraf).

Besvarelsen skal ikke skrives med blyant.

Vedlegg: 1 stk. vedheftet oppgaven.

Oppgave 1 (40 %)

Nimbus AS er et selskap som selger produkter til kunder innen offshoremarkedet. I selskapets virksomhet inngår bl.a. produksjon og spesialtilpasning av produkter for kunder med spesielle behov. I slike tilfeller inngås det kontrakt med kunden om hva som skal leveres. Ved utgangen av X8 har selskapet en slik kontrakt under utførelse, jfr. pkt. Anleggskontrakt (tilvirkningskontrakt) under tilleggsopplysningene.

Resultatregnskap for X8

Salgsinntekter		kr. 39 600 000
Varekostnader	kr. 21 000 000	
Lønn og sosiale kostnader	kr. 9 800 000	
Avskrivninger	kr. 1 010 123	
Andre driftskostnader	kr. 4 600 000	
Sum	kr. 36 410 123	kr. 36 410 123
Driftsresultat		kr. 3 189 877
Utbytte på børsnoterte aksjer		kr. 40 000
Renteinntekter		kr. 220 000
Gevinst ved salg av varebil og kopimaskin		kr. 7 000
Tap ved realisasjon av børsnoterte aksjer		kr. 800 000
Rentekostnader		<u>kr. 980 000</u>
Ordinært resultat før skattekostnad		<u>kr. 1 676 877</u>

Foreløpig balanse pr. 31.12.X8

Anleggsmidler:		Egenkapital:	
Tomter og bygninger	kr. 24 646 701	Aksjekapital	kr. 5 000 000
Biler, inventar og maskiner	kr. 1 920 000	Annen egenkapital	kr. 4 000 000
Kontormaskiner	kr. 259 167	Resultat før skatt for X8	kr. 1 676 877
Omløpsmidler:		Langsiktig gjeld:	
Varer	kr. 1 800 000	Utsatt skatt (saldo fra 01.01.X8)	kr. 1 135 425
Kundefordringer	kr. 2 400 000	Langsiktig pantegjeld	kr. 19 013 566
Bankinnskudd	kr. 3 800 000	 	
 		Kortsiktig gjeld:	
		Leverandørgjeld	kr. 1 500 000
		Betalbar skatt	kr. 0
		Skyldig offentlige avgifter	kr. 1 000 000
		Annen kortsiktig gjeld	kr. 1 500 000
Sum	kr. 34 825 868	Sum	kr. 34 825 868

Tilleggsopplysninger:

Varelager

Den regnskapsmessig verdien på varelageret var pr. 31.12.X7 kr. 1 760 000 og er pr. 31.12.X8 kr. 1 800 000. Tilsvarende skattemessige verdier var pr. 31.12.X7 kr. 1 805 000 og er pr. 31.12.X8 kr. 1 825 000.

Kundefordringer

I andre driftskostnader inngår konstaterte tap på kr. 250 000. Pr. 31.12.X8 er regnskapsmessig avsetning for usikre fordringer kr. 220 000. Tilsvarende regnskapsmessig avsetning var pr. 31.12.X7 kr. 180 000. Pålydende verdi kundefordringer pr. 31.12.X7 var kr. 2 520 000. I X7 ble det kostnadsført konstaterte tap på kr. 205 000. Pr. 31.12.X7 var skattemessig avsetning kr. 55 466. Kredittsalg i X7 var kr. 37 600 000 og i X8 er det kr. 39 400 000.

Anleggskontrakt (tilvirkningskontrakt)

Selskapet har inngått en kontrakt om bygging og levering av en spesialbygd undervannsrover (ubemannet undervannsbåt) til en kunde. Anleggskontrakten ble inngått 30.11.X8 og undervannsroveren skal overleveres til kunden 01.03.X9. Pr. 31.12.X8 er det kostnadsført kr. 4 800 000 i anleggskontraktskostnader. Disse kostnadene fordeler seg på varekostnader kr. 4 580 000, lønnskostnader kr. 200 000 og andre driftskostnader kr. 20 000. Totale anleggskontraktskostnader er estimert til kr. 9 600 000. En andel av anleggskontraktsbeløpet, kr. 5 400 000 er inntektsført pr. 31.12.X8. Kontraktsbeløpet, kr. 10 800 000, skal kunden betale ved overlevering.

Pr. 31.12.X7 hadde selskapet ingen igangværende anleggskontrakter.

Lønn og arbeidsforeningskontingent

I lønn og sosiale kostnader inngår årets kostnad vedrørende kontingent til arbeidsgiverforening med kr. 15 000. Samlet brutto utbetalt lønn i X7 var kr. 6 500 000 og er i X8 kr. 6 870 000.

Varige driftsmidler

Sum regnskapsmessig verdi pr. 31.12.X7 på varige driftsmidler var:

- Tomter, kr. 1 850 000
- Bygninger og andre avskrivbare driftsmidler, kr. 23 658 991.

Sum skattemessige verdier pr. 31.12.X7 på varige driftsmidler var:

- Tomter, kr. 1 850 000
- Bygninger og andre avskrivbare driftsmidler, kr. 20 769 367.

Kontormaskiner

Skattemessig saldo pr. 01.01.X8 var kr. 245 000.

Det ble 01.09.X8 kjøpt en ny kopimaskin for kr. 25 000. Den gamle kopimaskinen ble samtidig solgt for kr. 5 000. Anskaffelseskostnaden for den solgte kopimaskinen ble tillagt avskrivningsgrunnlaget i avskrivningsgruppe A da den ble kjøpt for en del år tilbake.

Varebiler

Skattemessig saldo pr. 01.01.X8 var kr. 70 000.

Selskapet solgte 01.05.X8 en varebil for kr. 100 000.

Personbiler, maskiner og inventar

Skattemessig saldo pr. 01.01.X8 var kr. 1 950 000.

Det har ikke vært kjøp eller salg av personbiler, maskiner og inventar i X8.

Produksjons-, lager- og administrasjonsbygg, Hjorteveien 20

Skattemessig saldo pr. 01.01.X8 var kr. 16 244 367.

Det er i X8 foretatt en utvidelse av bygget. Dette kostet kr. 2 000 000 og arbeidet var ferdig 01.11.X8. Det er videre byttet vinduer i bygget. Dette kostet kr. 400 000. Arbeidet var ferdig 20.11.X8. Regnskapsmessig er kostnaden vedrørende utvidelsen blitt bokført i balansen og utskifting av vinduene har blitt kostnadsført i resultatregnskapet.

Bygget Hjorteveien 20 er inndelt i produksjonsavdeling, lager og administrasjonsavdeling. Bygget er ikke seksjonert. Årlige leieverdier for de ulike delene av bygget er, etter at utvidelsen er hensyntatt:

- Produksjonsavdeling: kr. 650 000
- Lager: kr. 400 000
- Administrasjonsavdeling: kr. 450 000

Produksjons-, lager- og administrasjonsbygg, Hjorteveien 20, fast teknisk installasjon

Skattemessig saldo pr. 01.01.X8 var kr. 2 260 000. Anskaffelseskostnaden for fast teknisk installasjon vedrørende nevnte utvidelse, ble kr. 400 000.

Tomt, produksjons-, lager- og administrasjonsbygg, Hjorteveien 20

Tomta tilhørende produksjons-, lager- og administrasjonsbygget, har en regnskapsmessig og skattemessig verdi på kr. 1 850 000.

Gevinst- og tapskonto

Selskapet har pr. 01.01.X8 en gevinstsaldo på gevinst- og tapskonto på kr. 1 600 000.

Garantiavsetning solgte produkter

I annen kortsiktig gjeld pr. 31.12.X8 inngår en regnskapsmessig avsetning vedrørende garantier solgte produkter på kr. 300 000. Tilsvarende regnskapsmessig avsetning pr. 31.12.X7, var kr. 240 000.

Andre driftskostnader

I regnskapslinjen Andre driftskostnader inngår det

- en gave til det lokale historielaget, kr. 50 000.
- representasjonskostnader, hvor det er servert vin til maten, totalt kr. 25 000.
- representasjonskostnader, enkel servering uten alkohol i selskapets lokaler, kr. 200 pr. person, totalt kr. 15 000.

Øvrige opplysninger

I det oppgitte regnskapsmessige resultatregnskapet for X8 og den regnskapsmessige balansen pr. 31.12.X8, er all bokføring frem til årets skattekostnad foretatt. Endelig ordinært resultat før skattekostnad er dermed kr. 1 676 877. Det er således kun skattemessige beregninger og utregninger som gjenstår for å besvare spørsmålene nedenfor.

Hvis det er valgmuligheter i skattereglene, ønsker aksjonærene å velge det eller de alternativ som gir lavest mulig alminnelig inntekt.

Spørsmål 1

Hva blir skattemessig tap på fordringer i X8 og hva blir skattemessig verdi på kundefordringene pr. 31.12.X8?

Spørsmål 2

Hva blir skattemessige avskrivninger for varige driftsmidler pr. avskrivningsgruppe og skattemessig resultatføring vedrørende gevinst- og tapskonto for X8? Ved utregning av avskrivningene skal du anvende nye regler for fast teknisk installasjon (avskrivningsgruppe j). Se vedlegg 1 Utdrag fra skatteloven.

Spørsmål 3

Ut fra tilleggsopplysningene ovenfor, skal du foreta ytterligere nødvendige skattemessige beregninger og deretter regne ut selskapets alminnelige inntekt for X8. Hva blir betalbar skatt for X8?

Oppgave 2 (20 %)

Jenny Jansen døde 2. januar X9. Hun eide et enkeltpersonforetak, et bolighus og et privat bankinnskudd. Jenny Jansen var enslig og hadde bare en sønn, Jan Jansen. Han overtok boet udelt og trådte inn i morens rettigheter og plikter. Han fortsatte å drive enkeltpersonforetaket etter morens død.

På dødstidspunktet hadde avdøde følgende eiendeler, gjeld og skatteposisjon:

Enkeltpersonforetaket

Eiendeler, gjeld og skatteposisjon:	Markeds- verdi (kr.):	Skattemessig verdi (kr.):
Næringstomt	400 000	200 000
Driftsbygning	2 500 000	800 000
Maskiner og inventar	500 000	300 000
Varebeholdning	700 000	700 000
Kundefordringer	600 000	600 000
Aksjer(*)	300 000	200 000
Bankinnskudd	200 000	200 000
Diverse kortsiktig gjeld		530 872
Gevinst- og tapskonto, gevinstsaldo		50 000

(*): 1 000 aksjer i det børsnoterte aksjeselskapet ACME AS. 600 aksjer ble kjøpt for 205 kroner pr. stk i september X7. 400 aksjer ble kjøpt i februar X8 for 192,50 kroner pr. stk. Hun mottok ikke utbytte i X7. 15. mai X8 ble det utbetalt utbytte med 15 kroner pr. aksje. Skjermingsrenten var i X7 4,6 % og i X8 5,2 %.

Private eiendeler

På dødstidspunktet hadde bolighuset en skattemessig inngangsverdi på 1 000 000 kroner og en markedsverdi på 2 500 000 kroner. Det private bankinnskuddet var på 500 000 kroner.

Øvrige opplysninger

Jan Jansen hadde kostnader til gravsted og øvrige kostnader i forbindelse med begravelsen på 29 000 kroner.

Hele arven etter moren er morsarv. Jan Jansen har ikke mottatt noen arveavgiftspliktige gaver fra sin mor før dødsfallet.

Spørsmål 1

Hvor mye må Jan Jansen betale i arveavgift?

Spørsmål 2

Hva blir Jan Jansens skattemessige inngangsverdi på de overtatte eiendelene?

I februar X9 solgte Jan Jansen 800 aksjer i ACME AS for 290 kroner pr. stk.

Spørsmål 3

Hva blir skattemessig gevinst eller tap ved salg av aksjene?

Jan Jansen ønsker å omdanne enkeltpersonforetaket til et aksjeselskap uten at transaksjonen medfører beskatning. Han ønsker å overføre alle de gjenværende arvede eiendelene, gjeld og gevinst- og tapskontoen til selskapet og ønsker å stifte selskapet 1.4.X9.

Spørsmål 4

Hva blir selskapets inngangsverdi på de overtatte postene?

Spørsmål 5

Hva blir samlet inngangsverdi på Jan Jansens aksjer i det nystiftede selskapet?

Oppgave 3 (15 %)

Janne Jonsen eier enkeltpersonforetaket Jonsen Jernvare. Janne jobber selv i butikken og har i tillegg 9 ansatte. Virksomheten ble startet for syv år siden.

Enkeltpersonforetaket hadde følgende inntekter og kostnader i X9. Inntektene er skattepliktige og kostnadene er skattemessig fradragsberettiget i X9.

	(kroner)
Salgsinntekter	8 200 000
Varekostnader	4 100 000
Lønn og sosiale kostnader	3 000 000
Avskrivninger	30 000
Andre driftskostnader	500 000
Tap på kundefordringer	78 800
Renteinntekter fra bankinnskudd	35 000
Renteinntekter fra kunder	10 000
Rentekostnader, kassakreditt	7 500
Rentekostnader, langsiktig bankgjeld	<u>51 200</u>
Netto resultat for enkeltpersonforetaket	<u>477 500</u>

Janne Jonsen har mottatt et styrehonorar på 100 000 kroner fra ACME AS og har private renteinntekter på 10 000 kroner. Hun har ingen øvrige inntekter eller kostnader.

I balansene per 01.01.X9 og per 31.12.X9 er det oppgitt følgende skattemessige verdier på eiendeler og gjeld i foretaket:

	<u>01.01.X9 (kr)</u>	<u>31.12.X9 (kr)</u>
Bedriftshytte	500 000	500 000
Diverse driftsmidler	410 000	350 000
Varelager 800 000	900 000	
Kundefordringer	300 000	400 000
Bankinnskudd	400 000	600 000
Kassebeholdning	50 000	30 000
Kassakreditt i A-bank	100 000	50 000
Langsiktig bankgjeld i A-Bank	1 210 000	1 350 000
Leverandørgjeld	200 000	250 000
Forskudd fra kunder	100 000	200 000
Skyldig mva.	330 000	350 000
Skyldig skattetrekk og arbeidsgiveravgift	180 000	200 000

Legg til grunn at folketrygdens gjennomsnittlige grunnbeløp (G) for X9 er 70 000 kroner og at Janne Jonsen ønsker lavest mulig skattegrunnlag.

Spørsmål 1

Hva blir Janne Jonsens alminnelig inntekt for X9?

Spørsmål 2

Hva blir Janne Jonsens personinntekt for X9?

Spørsmål 3

Hva blir sum bruttoskatt på personinntekten for X9?

Oppgave 4 (25 %).

Del 1

Ola Sag er innehaver av et lite håndverkerfirma. Foretaket er organisert som et enkeltpersonforetak og er lokalisert i Sør-Norge. Foretaket tar på seg alle typer håndverkertjenester inklusive oppføring av mindre bygg og vedlikehold og oppussing av eldre bygg. De har egne lokaler. Deler av lokalene er utleid til forsikringsselskapet Husforsikring AS. Omsetningen ifølge regnskapet for siste år viser følgende:

Salg av håndverkertjenester	9 600 000 kroner
Utleie av lokaler	400 000 kroner
	<u>10 000 000 kroner</u>

1)

Redegjør for de generelle avgiftsmessige forhold for Ola Sag, dvs. plikten til å beregne utgående merverdiavgift og retten til fradrag for inngående avgift.

For de etterfølgende momentene (2 til 4) skal du redegjøre for avgiftsbehandlingen for alle berørte parter. Du skal konkret angi utgående avgift og fradragsberettiget inngående avgift. Alle beløp er oppgitt **eksklusive merverdiavgift**.

2)

Regnskapsavdelingen har mottatt diverse inngående fakturaer for til sammen 20 000 kroner:

a) Reklamemateriell (trykksaker) til virksomheten	10 000 kroner
b) Ny sag til bruk i snekkervirksomheten	4 000 kroner
c) Nye fastmonterte ovner til bruk i utleielokalene	6 000 kroner
	<hr/>
	20 000 kroner

3)

Firmaet har hatt et møte (konferanse) med kollegaer i bransjen og leide i den forbindelse lokaler av hotellkjeden, Konferansehoteller AS. Regningen fra Konferansehoteller AS var på 4 500 kroner. På konferansen ble det servert mat- og drikkevarer. Matvarene ble levert av firmaet Catering AS som også utførte tjenestene med servering av maten og dekking og rydding av bord. Regningen fra Catering AS var på 10 500 kroner.

4)

Ola Sag er medlem av det lokale idrettslaget og har bidratt med egen arbeidskraft og materialer ved oppføring av et nytt klubbhus på dugnad. Både arbeidet og materialene ble ytet vederlagsfritt til idrettslaget. Arbeidet tok til sammen 10 timer. Ordinær timelønn er 200 kroner, mens omsetningsverdien av en tilsvarende håndverkertjeneste er 320 kroner. Forbrukte materialer i forbindelse med dugnaden kostet Ola Sag 4 500 kroner i innkjøp, og har en omsetningsverdi på 7 200 kroner ved kjøp fra Ola Sag (eller en annen håndverker).

Del 2

Ola Sag skal bygge ny bedriftskantine for sine ansatte. Ola Sag skal personlig og ved hjelp av ansatte utføre administrasjon, regnskapsføring og alt byggearbeid. Elektrisk installasjon, både varer og tjenester, kjøpes fra firmaet Elektroservice AS, VVS installasjon (vann, varme og sanitær installasjon) kjøpes fra firmaet Rørlegger AS, mens arkitekttjenester skal kjøpes fra det svenske firmaet Arkitektene AB. Utgifter til egne materialer og eget byggearbeid er beregnet til 200 000 kroner. Ola Sag bruker et påslag på 60 % til dekning av indirekte kostnader og fortjeneste slik at omsetningsverdien av eget byggearbeid er beregnet til 320 000 kroner.

Regningen fra Elektroservice AS var på 16 000 kroner, regningen fra Rørlegger AS på 25 000 kroner og regningen fra Arkitektene AB var på 24 000 svenske kroner. Legg til grunn at 1 norsk krone tilsvarer 1,20 svenske kroner.

For de etterfølgende momentene (1 til 3) skal du redegjøre for avgiftsbehandlingen for alle berørte parter. Alle beløp er oppgitt **eksklusive merverdiavgift**.

1)

Gjør rede for den avgiftsmessige konsekvensen for Ola Sag ved oppføring av bedriftskantinen. Hva blir de totale utgiftene for Ola Sag ved oppføring av bedriftskantinen?

2)

Bedriftskantinen ble tatt i bruk like etter oppføringen, og har servering av varmretter, rundstykker, kaffe og lignende varer. Ola Sag har ansatt og lønnet en person på deltid med ansvar for drift av bedriftskantinen. Maten i kantinen selges til en pris som kun dekker innkjøpspris.

Regnskapsavdelingen har mottatt diverse inngående fakturaer på til sammen 30 000 kroner som gjelder kantinen:

a) Innkjøp av bord og stoler	18 000 kroner
b) Innkjøp av mat og drikkevarer	10 000 kroner
c) Renhold av kantinen	2 000 kroner
	<u>30 000 kroner</u>

3)

I tillegg til selve matserverningen har bedriften en automat plassert i kantinen hvor ansatte kan kjøpe sjokolade. En ansatt har vært i kantinen i kjøpt en varmrett for 40 kroner og en sjokolade i automaten for 10 kroner. Redegjør for de avgiftsmessige konsekvensene for Ola Sag ved salg av varmretter i kantinen og sjokolade fra automaten.

Vedlegg 1: Utdrag fra skatteloven.

§ 14-41. Avskrivningsgrupper (saldo grupper)

- (1) Driftsmidler som avskrives etter § 14-40, inndeles i følgende saldo grupper:
- a. kontormaskiner o.l.
 - b. ervervet forretningsverdi
 - c. vogntog, lastebiler, busser, varebiler, drosjebiler og kjøretøy for transport av funksjonshemmede
 - d. personbiler, traktorer, maskiner, redskap, instrumenter, inventar m.v.
 - e. skip, fartøyer, rigger m.v.
 - f. fly, helikopter
 - g. anlegg for overføring og distribusjon av elektrisk kraft og elektroteknisk utrusting i kraftforetak
 - h. bygg og anlegg, hoteller, losjihus, bevertningssteder mv.
 - i. forretningsbygg.
 - j) fast teknisk installasjon i bygninger, herunder varmeanlegg, kjøle- og fryseanlegg, elektrisk anlegg, sanitæranlegg, heisanlegg o.l. Departementet kan gi forskrift om avgrensning av fast teknisk installasjon.

(2) Når de enkelte delene av et bygg kan henføres til forskjellige avskrivningsgrupper eller ikke er avskrivbare (kombinerte bygg), bedømmes bygget under ett i forhold til spørsmålet om avskrivning på grunnlag av leieverdien for de forskjellige delene. Er bygget delt opp i eierseksjoner, bedømmes hver eierseksjon for seg.

(3) Bygningsmessig arbeid ved montering av produksjonsmaskineri kan avskrives sammen med dette i gruppe d.

(4) Driftsmidler som inngår i gruppe a, b, c og d, avskrives under ett. Grupperingen foretas for hver av skattyterens næringer, jf. § 14-42 første ledd, og for hver kommune når samme næring drives i flere kommuner, jf. § 14-45 første ledd. Driftsmidler som inngår i gruppe j skal avskrives under ett for hver bygning. I gruppene e, f, g, h og i føres hvert enkelt driftsmiddel på egen saldo.

§ 14-43. Avskrivningssatser

(1) Saldo for driftsmidler m.v. som nevnt i § 14-41 første ledd kan avskrives med inntil følgende sats:

- a. kontormaskiner og lignende - 30 prosent
- b. ervervet forretningsverdi - 20 prosent
- c. vogntog, lastebiler, busser, varebiler, drosjebiler og kjøretøyer for transport av funksjonshemmede - 20 prosent
- d. personbiler, traktorer, maskiner, redskap, instrumenter, inventar, mv. - 20 prosent.
- e. skip, fartøyer, rigger m.v. - 14 prosent
- f. fly, helikopter - 12 prosent
- g. anlegg for overføring og distribusjon av elektrisk kraft og elektroteknisk utrustning i kraftforetak - 5 prosent
- h. bygg og anlegg, hoteller, losjihus, bevertningssteder mv. - 4 prosent
- i. forretningsbygg - 2 prosent
- j) fast teknisk installasjon i bygninger - 10 prosent.

(2) Forhøyet avskrivningssats gjelder for saldo for bygg med så enkel konstruksjon at det må anses å ha en brukstid på ikke over 20 år fra oppføringen. Saldo for slikt bygg kan avskrives med inntil 8 prosent.

(3) Driftsmiddel som nevnt i saldogruppe d og som er ervervet i 2009, kan i ervervsåret, i tillegg til avskrivning etter første ledd, avskrives med inntil 10 prosent av kostpris. Tilsvarende gjelder påkostning på driftsmiddel i saldogruppe d foretatt i 2009, jf. § 14-40 tredje ledd.