

Prófnefnd löggiltra endurskoðenda
Próf til löggildingar í endurskoðunarstörfum
Próf í skattalögum, félagarétti, kostnaðarbókhaldi og stjórnendareikningsskilum
15. október 2021
kl. 9:00 – 14:00

Ábendingar:

Áætlaður tími við úrlausn hvers verkefnis svarar til vægis þess í heildareinkunn. Það er skynsamlegt að nýta próftímann með hliðsjón af vægi verkefna.

Vinsamlega notið word- og excel-skjöl sem fylgja fyrir lausnir verkefna, eftir því sem við á.

Merkið allar lausnir með prófnúmeri og einungis með prófnúmeri. Ef úrlausn er merkt með nafni prófmanns telst hún ógild og prófmaður fallinn.

Ætlast er til að vísað sé til staðla, laga og annarra heimilda eftir því sem tilefni er til hverju sinni. Ekki er nægilegt að vísa til einstakra staðla í heild sinni, heldur er ætlast til að vísað sé til einstakra greina eftir því sem við á.

Prófmenn hafa á heimasvæði prófsins aðgang að lögum, reglugerðum og reglum, sem gæti reynt á í prófinu. Óheimilt er að sækja eða nota önnur rafræn gögn en þau sem eru á heimasvæði prófsins.

Prófmenn eru beðnir um að skila í prófmöppu að prófinu loknu rafrænni úrlausn. Prófmenn bera ábyrgð á vistun úrlausna.

Verkefni 1 – 90 mín.

Sverrir flutti aftur til Íslands fyrir nokkrum árum eftir að hafa verið búsettur erlendis sl. 20 ár. Hann þótti nokkuð óstýrilátur á yngri árum og uppátækjasamur en þykir hafa róast mikið með aldrinum. Sverrir fór í háskólanám til Bandaríkjanna og fer tvennum sögum af því hvort að hann hafi einhvern tíma klárað háskólanám sitt. Það er þó flestum ljóst að Sverrir snéri aftur til Íslands vellauðugur en hann á eignir um allan heim og fjölmörg félög sem halda utan um fjárfestingar hans. Eftir að hafa ráðfært sig við endurskoðandann sinn ákvað Sverrir að íslenska einkahlutafélagið hans Heima er best ehf. skyldi vera eignarhaldsfélag sem héldi utan um eignarhluti hans í íslenskum og erlendum félögum. Meðal dótturfélaga Heima er best ehf. er danska eignarhaldsfélagið Uvidelse AS sem á 70% eignarhlut í danska félaginu Kontakt AS sem aftur á 80% eignarhlut í fjórum dótturfélögum í lágskattaríkinu Cayman-eyjum í Karabíahafi. Samkvæmt fyrirbyggjandi ársreikningum eru einu tekjur félaganna í Cayman-eyjum reglulegar tekjur af útleigu á fasteignum. Útgjöld félaganna eru skráningargjöld, afskriftir eigna og fjármagnsgjöld. Samkvæmt upplýsingum úr ársreikningum félaganna hafa þau hvorki verið með starfsmenn á sínum snærum né verkataka og ekki greitt tekjuskatt af hagnaði í skráningarríkjum sínum.

Upplýsingaskiptasamningur Íslands við Cayman-eyjar tók gildi um mitt ár 2010 en samningur milli Norðurlanda til að komast hjá tvísköttun að því er varðar skatta á tekjur og eignir er að stofni til frá árinu 1997.

Sverri er umhugað um að stjórnir og starfsmenn félaga hans hafi ávallt á að skipa hæfu fólk og gerir vel við það í launum og kjörum. Einn af hans elstu starfsmönnum er Alma Gunnarsdóttir. Alma býr á Íslandi og er nýkomin aftur til starfa eftir 12 mánaða fæðingarorlof. Hún starfar sem fjármálastjóri hjá hugbúnaðarfyrirtækinu Kollótt ehf. sem er 100% í eigu Heima er best ehf. Stjórnarformaður Kollótt ehf. er breski athafnamaðurinn John Smith sem Sverrir kynntist á námsárum sínum í Bandaríkjunum. John er búsettur í London en flýgur reglulega til Íslands til þess að sitja stjórnarfundir. Sverrir treystir mikið á John og Ölmum og auk þess að greiða þeim vegleg stjórnarlaun bauð hann þeim kauprétt á hlutabréfum í Kollótt ehf. sem John og Alma hafa nú ákveðið að nýta sér.

Úrlausnarefni:

Verkefni þitt er að svara eftirfarandi spurningum og rökstyðja svör, m.a. með vísan til viðeigandi ákvæða laga og reglna:

- A. Ber Heima er best ehf. að gera íslenskum skattfyrvöldum grein fyrir eignarhaldi danska dótturfélags síns á félögum á lágskattasvæði ?
- B. Ber Heima er best ehf. að gera grein fyrir og greiða tekjuskatt af hagnaði dótturfélaganna á Cayman-eyjum ?
- C. Hvernig ber að fara með stjórnarlaun til John frá Kollótt ehf. ?
- D. Hvernig ber að fara með mismun á kaupverði og gangverði hlutabréfanna við nýtingu kaupréttarins annars vegar hjá Ölmum og hins vegar John þegar gangverð er hærra en kaupverð?

Svarið í word-svarskjali

Verkefni 2 – 85 mín.

Salka er fjármálastjóri Rafróbóta ehf., en hún hefur gert drög að rekstrar- og efnahagsreikningi fyrir árið 2020 og óskar hún eftir aðstoð þinni við að leiða út tekjuskattstofn félagsins og skattskuldbindingu / skatteign í árslok 2020.

Rafróbóti ehf. er dótturfélag Electric Robot Ltd. sem er breskt félag.

Með beiðninni fylgja ýmsar upplýsingar er varða starfsemi Rafróbóta ehf. á árinu 2020, en Salka telur að þessar upplýsingar hafi áhrif á skattútreikninga ársins. Allar fjárhæðir eru án virðisaukaskatts nema annað sé tekið fram.

Eftirfarandi gögn komu frá fjármálastjóranum:

- **Drög að rekstrar- og efnahagsreikningi (fylgiskjal 1).**
- **Reikningshaldsleg fyrningaskýrsla. (fylgiskjal 2.)**
- **Sundurliðun skattskuldbindingar í árslok 2019 niður á einstaka liði. (fylgiskjal 2.)**
- **Niðurstöður skattalegrar fyrningaskýrslu ársins 2019.**
- **Drög að skattalegri fyrningaskýrslu ársins 2020.**

Þar sem gerðir eru útreikningar þá þurfa þeir að vera greinargóðir og ef þú gefur þér viðbótar forsendur til að komast að niðurstöðu þá þurfa þær að koma fram með skýrum hætti.

Skattstofn:

Salka fer fram á að skattstofn félagsins verði lágmarkaður eða yfirfæranlegt tap hámarkað. Hún vill jafnframt útskýringar þar sem að ykkar mati koma til greina fleiri en ein aðferð við að leiða fram skattstofn, eða um aðferðirnar ríkir óvissa. Ef um liði þar ríkir óvissa eða fleiri en ein aðferð kemur til greina þurfið þið að útskýra það fyrir henni með tilvísunum í lög, úrskurði Yfirskattanefndar, bindandi álit o.s.frv. Taka skal afstöðu til allra liða hér að neðan. Hún óskar eftir því að allir liðir sem eiga að koma fram í skattstofni skv. skattframtali komi fram í útreikningunum.

Ef þið teljið að einhverir þeirra liða sem Salka hefur tekið saman vegna skattútreikninga eigi ekki við þá þurfið þið að útskýra í stuttu máli hvers vegna svo sé.

Skattskuldbinding / skatteign:

Salka óskar jafnframt eftir því að skattskuldbinding / skatteign félagsins í árslok 2020 verði reiknuð og sundurliðuð niður á einstaka liði.

1. Fyrir liggja eftirfarandi upplýsingar úr prófjöfnuði félagsins fyrir árið 2020:

Bókhaldslykill - 8999, Risna og gjafir án upplýsinga um hverjir nutu	3.350.870
Bókhaldslykill - 9005, Styrkir til almannaheilla félaga	23.075.000
Bókhaldslykill - 9006, kostnaður vegna kaupréttta	15.000.000
Bókhaldslykill - 9007 - Fésekt til Ársreikningaskrár	600.000

2. Meðal skulda félagsins er ábyrgðarskuldbinding og greinist hún þannig árið 2020:

Ábyrgðarskuldbinding í upphafi árs	20.000.000
Greitt á árinu vegna ábyrgða	(28.377.987)
Breyting skuldbindingar	83.377.987
Ábyrgðarskuldbinding í árslok	75.000.000

3. Birgðir félagsins eru metnar á kostnaðarverði að frádræginni niðurfærslu.

Í skattframtali 2020 vegna ársins 2019 var færð 5% skattaleg niðurfærsla birgða. Birgðir í árslok og niðurfærsla greinast þannig, samkvæmt ársreikningi:

	2020	2019
Birgðir samkvæmt ársreikningi	2.154.411.111	1.983.594.180
<i>Niðurfærsla skv. ársreikningi:</i>		
Varúðarniðurfærsla	(40.000.000)	(107.530.000)

4. Eignarhlutir í öðrum félögum, greinast þannig:

	Félög, ekki dóttur- eða hlutdeildarfél.	Hlutdeildarfélög	Ósjálfstæðir skattaðilar
Bókfært verð í upphafi árs	6.000.000	87.985.185	
Fjárfesting ársins	2.000.000		5.000.000
Hlutdeild ársins	0	25.172.267	
Matsbreyting ársins			5.501.807
Arður		(35.000.000)	
Selt á árinu	(1.000.000)		
Bókfært verð í árslok	7.000.000	78.157.452	10.501.807
Arður ársins	500.000	35.000.000	
Söluverð ársins	700.000		

Rafróbóti ehf. tók þátt í að stofna á árinu Endur-norðvest slf. sem er ósjálfstæður skattaðili og á það 10% eignarhluta í félaginu. Samkvæmt skattframtali greinist skattstofn Endur-norðvest slf. þannig:

Hagnaður samkvæmt rekstrarreikningi	1.888.542
Matsbreyting eignarhluta í öðrum félögum	(50.000.000)
Mismunur á reikningshaldslegum og skattalegum fyrningum	2.175.690
Skattalegt tap ársins	(45.935.768)

Einnig kemur eftirfarandi fram í rekstraryfirliti framtalsins:

Tekjufærður arður	1.000.000
Söluhagnaður af eignarhluta í félagi	200.000
Matsbreyting eignarhluta í öðrum félögum	50.000.000

5. Viðskiptakröfur greinast þannig samkvæmt ársreikningi:

	2020	2019
Viðskiptakröfur skv. bókhaldi	790.330.322	936.338.501
Niðurfærsla viðskiptakrafna	(31.986.229)	(81.986.229)
Krafa vegna sölu á bifreiðum	13.890.477	0
Næsta árs afb. skuldabréfa, vegna lána til tengdra aðila ...	9.260.318	11.748.995
Fjármagnstekjuskattur	335.691	8.870.635
Fyrirframgreiddur kostnaður	21.796.405	15.877.304
Viðskiptakröfur skv. ársreikningi	803.626.984	890.849.206

Í skattframtali 2020 vegna ársins 2019 var færð skattaleg hámarksniðurfærsla á viðskiptakröfur.

6. Skattalegar fyrningaskýrslur:

	Viðskiptavild	Fasteign og lóð
Heildarverð 31.12.2019	161.534.390	97.853.439
Uppsafnaðar afskriftir 31.12.2019	(161.534.390)	(10.106.646)
Skattalegt bókfært verð 31.12.2019	0	87.746.793
Fyrningarhlutföll	20%	0-3%
	Áhöld og tæki	Bifreiðar
Heildarverð 31.12.2019	513.332.250	171.110.750
Uppsafnaðar afskriftir 31.12.2019	(384.999.188)	(123.199.740)
Skattalegt bókfært verð 31.12.2019	128.333.063	47.911.010
Fyrningarhlutföll	35%	0-6%
Heildarverð 1.1.2020	513.332.250	171.110.750
Selt á árinu, bókfært verð		(5.723.450)
Keypt á árinu	36.270.053	32.280.347
Uppsafnaðar afskriftir 31.12.2020	(448.293.054)	(140.310.815)
Skattalegt bókfært verð 31.12.2020	101.309.249	57.356.832
Fyrningarhlutföll	35%	20-35%

Á kaupdegi nam lóðarhluti fasteignamats fasteigna 12% af kaupverðinu.

Á meðal fasteigna er fasteign sem keypt var á 50,0 millj. kr., en fasteignin er eingöngu notuð af eigendum/stjórnendum félagsins.

Inni í uppsöfnuðum afskriftum í árslok 2020 eru ekki fyrningar keyptrar eigna á árinu þar sem Salka var ekki örugg á því hvernig ætti að fyrna þær m.t.t. skattalaga.

Söluverð bifreiðanna	13.890.477
Kaupverð fólksbifreiða, sem keyptar voru 1. september 2020	15.000.000
Kaupverð sendibifreiða, sem keyptar voru 1. apríl 2020	17.280.347

7. Á seinni hluta ársins gerði félagið leigusamninga vegna rekstararfjármuna, til 4 ára.

Leigueign og leiguskuld greinist þannig samkvæmt ársreikningi:			
		Leigueign	Leiguskuld
Samningar gerðir á árinu		35.112.245	(35.112.245)
Afskriftir ársins	(2.340.816)		
Afborganir ársins			3.166.667
Vextir ársins			(586.333)
		32.771.429	(32.531.911)

8. Félagið hefur fært gengismun í skattframtöl félagsins í samræmi við skattalög.

Gengishagnaður samkvæmt ársreikningi 2019 nam	16.513.230
Dreifing gengistaps 2018 samkvæmt skattframtali 2019	(5.883.844)

9. Meðal fasteigna félagsins er íbúð sem er nýtt af eigendum/stjórnendum félagsins og greinist kostnaður vegna hennar þannig:

Reikningshaldslegar afskriftir	1.500.000
Gjaldfærð fasteignagjöld	800.000
Gjaldfærður annar húsnæðiskostnaður, nettó	2.555.876

Eigendur greiða markaðsleigu fyrir eignina sem er í notkun allt árið.	
Tekjufærð leiga er færð til lækkunar á öðrum gjaldfærðum	3.000.000

10. Með lögum nr. 37/2020 var tilteknum lögaðilum heimilað að sækja um frestun á greiðslu tekjuskatts vegna ársins 2019. Gat frestunin numið allt að 20 millj. kr. enda sé fyrirsjáanlegur taprekstur á yfirstandandi rekstarári þ.e. 2020.

Félagið nýtti sér þessa heimild og frestaði greiðslu alls tekjuskatts sem reiknaður hafði verið í ársreikningi 2019.

11. Félagið skuldar móðurfélagi sínu Electric Robot Ltd. 1.200 millj. kr. í árslok 2020. Meðal vaxtagjalda eru gjaldfærðir vextir af framangreindri skuld 120 millj. kr.

12. Uppgefin hlunnindi vegna nýtinga á kaupréttum starfsmanna í móðurfélaginu Electric Robot Ltd. nam á árinu 21.677.000 kr.

Rekstrarkostnaður fólksbifreiða nam á árinu		3.865.312
Reiknuð hlunnindi vegna sömu bifreiða námu á árinu		4.000.000

Úrlausnarefni:

Salka er fjármálastjóri Rafróbóta ehf., en hún hefur gert drög að rekstrar- og efnahagsreikningi fyrir árið 2020 og óskar hún eftir aðstoð þinni við að leiða út tekjuskattstofn félagsins og skattskuldbindingu / skatteign í árslok 2020.

Þar sem gerðir eru útreikningar þá þurfa þeir að vera greinargóðir og ef þú gefur þér viðbótar forsendur til að komast að niðurstöðu þá þurfa þær að koma fram með skýrum hætti.

Skattstofn:

Salka fer fram á að skattstofn félagsins verði lágmarkaður eða yfirfæranlegt tap hámarkað. Hún vill jafnframt útskýringar þar sem að ykkar mati koma til greina fleiri en ein aðferð við að leiða fram skattstofn, eða um aðferðirnar ríkir óvissa. Ef um liði þar ríkir óvissa eða fleiri en ein aðferð kemur til greina þurfið þið að útskýra það fyrir henni með tilvísunum í lög, úrskurði Yfirskaðanefndar, bindandi álit o.s.frv. Taka skal afstöðu til allra liða hér að neðan. Hún óskar eftir því að allir liðir sem eiga að koma fram í skattstofni skv. skattframtali komi fram í útreikningunum.

Ef þið teljið að einhverjir þeirra liða sem Salka hefur tekið saman vegna skattútreikninga eigi ekki við þá þurfið þið að útskýra í stuttu máli hvers vegna svo sé.

Skattskuldbinding / skatteign:

Salka óskar jafnframt eftir því að skattskuldbinding / skatteign félagsins í árslok 2020 verði reiknuð og sundurliðuð niður á einstaka liði.

Svarið í excel-svarskjali

Verkefni 3 – 60 mín.

Sigurður er ráðinn nýr framkvæmdastjóri framleiðslufyrirtækisins MAXI eftir skyndilegt fráfall síðasta framkvæmdastjóra, sem einnig var fjármálastjóri fyrirtækisins. Sigurður er sölu- og markaðsmaður að mennt og hefur ekki mikla þekkingu á fjármálum. Hann segist hafa lítinn grunn í kostnaðarbókhalði og ræður þig þess vegna sem ráðgjafa. Sigurður man þó eftir því frá háskólaárum sínum að skiptar skoðanir voru um ágæti kostnaðaraðferða og -kerfa við útreikning framleiðslukostnaðar. „Og hvernig veit maður hvaða verð á að setja á vöruna ef maður þekkir ekki raunverulegan framleiðslukostnað?“ er hann vanur að segja. Hann hefur þó tekið þá ákvörðun að notast við framlegðaraðferðina.

Kostnaðarkerfi fyrirtækisins MAXI inniheldur fjórar kostnaðarstöðvar og árið 2020 sýndi niðurstaða kostnaðarbókhalds fyrirtækisins eftirfarandi raunkostnað í krónum:

Kostnaður	2020
- Beinn hráefniskostnaður	30.000.000
- Bein breytileg laun í framleiðsludeild I	9.000.000
- Bein breytileg laun í framleiðsludeild II	15.000.000
- Óbeinn breytilegur kostnaður útteildur á kostnaðarstað I deilt út frá innkaupadeildinni	750.000
-Óbeinn breytilegur kostnaður útteildur á kostnaðarstað II deilt út frá innkaupadeildinni	3.000.000
- Beinn fastur kostnaður í framleiðsludeild I	4.350.000
- Beinn fastur kostnaður í framleiðsludeild II	3.450.000
- Óbeinn breytilegur sölukostnaður	3.600.000
- Óbeinn fastur kostnaður ársins	33.000.000
Heildar kostnaður ársins	102.150.000

	Verðmæti í kr.	
	Lager 01.01.20	Lager 31.12.20
Hráefnisverð -Vörur í vinnslu	1.500.000	1.700.000
Hráefnisverð - Full framleiddar vörur	2.000.000	2.500.000

Heildartekjur ársins 2020 voru 138.000.000 kr.

Úrlausnarefni:

- A. Reiknaðu út framlegð fyrirtækisins fyrir árið 2020.**
- B. Reiknaðu rekstrarhagnað fyrirtækisins fyrir árið 2020.**
- C. Reiknaðu út núllpunkt fyrirtækisins fyrir árið 2020.**
- E. Hvað mega tekjurnar lækka mikið í krónum svo fyrirtækið sé rekið á núlli?**

Sýndu útreikninga og rökstyddu niðurstöður þínar.

Svarið í excel- eða word-svarskjali

Verkefni 4 – 30 mín.

Stjórn hönnunarfyrirtækisins Abbababb ehf. stefnir á skráningu á markaði og þarf vegna þess að huga að ýmsu. Um er að ræða nokkuð stórt fyrirtæki á íslenskan mælikvarða en samtals eru sextíu og átta starfsmenn í fullu starfi hjá fyrirtækinu. Félagið er í eigu þriggja bræðra, Sigurðar, Gunnars og Jóns, og skipa þeir allir stjórn félagsins auk þess sem Sigurður er jafnframt framkvæmdastjóri þess. Samstarf bræðranna hefur gengið mjög vel og vilja þeir áfram stýra félaginu, bæði sem stjórnarmenn og í nefndum félagsins. Þeir hyggjast því ekki leita til utanaðkomandi aðila varðandi stjórnarsetu og nefndarstörf.

Úrlausnarefni:

Stjórnin hefur leitað til þín sem sérfræðings og óskar eftir minnisblaði frá þér um hvað þarf að hafa í huga og að hverju þurfi að gæta. Stjórnin óskar eftir því að þú fjallir um:

- *Starfskjaranefnd.* Þarf Abbababb ehf. að skipa starfskjaranefnd? Hvert er hlutverk hennar, tilgangur og verklag?
- *Tilnefningarnefnd.* Þarf Abbababb ehf að skipa tilnefningarnefnd? Hvert er hlutverk hennar, tilgangur og verklag?
- *Endurskoðunarnefnd.* Þarf Abbababb ehf. að skipa endurskoðunarnefnd? Hvert er hlutverk hennar, tilgangur og verklag?

Rökstyddu svarið með tilvísun í lög, reglur, staðla eða önnur gögn eftir því sem þú telur ástæðu til.

Svarið í word-svarskjali

Verkefni 5 – 35 mín.

Hlutabréfaráðgjöf ehf. hefur leitað til þín og óskar eftir því að þú takir saman minnisblað um hver sé skattalegur munur þess að halda á hlutabréfum:

- Persónulega sem einstaklingur.
- Í gegnum einkahlutafélag.
- Í gegnum samlagsfélag.

Í minnisblaðinu þarf að vísa til viðkomandi lagagreina eftir því sem við á.

Í öllum tilvikum er um að ræða aðila sem hefur fulla og ótakmarkaða skattskyldu á Íslandi.

Úrlausnarefni:

Útbúðu minnisblað fyrir Hlutabréfaráðgjöf ehf. sem byggir á ofangreindum forsendum.

Rökstyddu svarið með tilvísun í lög, reglur, staðla eða önnur gögn eftir því sem þú telur ástæðu til.

Svarið í word-svarskjali