

EKSAMEN I

5101

ÅRSREGNSKAP OG GOD REGNSKAPSSKIKK

I henhold til rammeplan for treårig revisorutdanning av 01.12.2005.

Onsdag 5. desember 2012

kl. 0900 - kl. 1500

Oppgavesettet består av 6 sider, inklusive denne siden.

Tillatte hjelpemidler

- Revisors håndbok
- IFRS på Norsk
- Norges Lover / særtrykk eller samlinger av lover uten kommentarer
- Skattelovsamling (Jacob Jarøy eller Ole Gjems-Onstad)
- Rente- og annuitetstabeller
- Kalkulator

Hvis oppgavene inneholder ufullstendige eller uklare opplysninger, må du selv ta nødvendige forutsetninger. Disse bør gå klart fram av besvarelsen.

Begynn på nytt ark for hver oppgave. Alle oppgaver skal besvares.

Besvarelsen skal ikke skrives med blyant.

OPPGAVE 1 (Anslått tid: 2 timer)

Klær Engros AS importerer klær fra Kina og selger disse videre til ulike klesbutikker i Norge. Varene blir skipet ut fra Hong Kong og leveringsbetingelsene fra leverandørene er fritt levert kai i Hong Kong. Betaling skjer i USD (amerikanske dollar).

Et vareparti med 1 000 stk. typiske vårjakker ble bestilt 15. juni 20x2 for levering 20. desember 20x2. Leverandørene vil sikre seg før de syr jakkene og krever betaling for varene 30 dager før levering. Betalingen blir derfor overført 20. november 20x2. Jakkene koster i innkjøp USD 20 per stk. Ordinær salgspris for hver jakke er NOK 215 (inkl. MVA).

Etter at varene er levert på kaien i Hong Kong 20. desember 20x2 engasjerer Klær Engros AS et spedisjonsfirma til å frakte varene fra Hong Kong til Oslo. Frakt koster NOK 15 000, mens forsikring og spedisjon koster NOK 5 000 for hele partiet. Disse kostnadene blir fakturert og betalt i 20x2. Det tar 30 dager å frakte varene til Oslo og varene ankommer lageret til Klær Engros AS i Oslo 20. januar 20x3.

Noen aktuelle kurser mellom NOK og USD:

15. juni 20x2	6,1
20 november 20x2	5,7
20. desember 20x2	5,8
31. desember 20x2	5,6
20. januar 20x3	5,5

(a) Når skal varepartiet bokføres, og til hvilken verdi? Begrunn svaret.

(b) Hvordan blir regnskapet for 20x2 påvirket av varepartiet?

Klær Engros AS selger inn sine produkter hovedsakelig på motemesser vår og høst. Jakkene var med i kolleksjonen på motemessen høsten 20x2. De butikkene som undertegner og betaler ordrer på motemessen får 5 % rabatt. Det vil altså si at de får 5 % rabatt dersom butikkene betaler varene på forskudd. For vårjakken blir det avtalt at butikkene skal betale NOK 172 (eksl MVA). Raufoss Klær AS kjøper 50 vårjakker og betaler 8 170 ($(172 \cdot 50) - 5\%$) under messen. Revetal Tekstil AS kjøper 100 vårjakker men betaler ikke på forskudd. Begge butikkene får varene levert 20. mars 20x3.

(c) Vis bokføring knyttet disse salgene med tidspunkt, regnskapspost og beløp.

Konkurransen er hard i klesbransjen og prisene faller. Klær Engros AS finner ut at de nå kunne fått kjøpt jakkene til NOK 100 per jakke og de beslutter å sette ned utsalgsprisen på jakkene til NOK 160 kr. Det er 400 vårjakker på lager per 30. mars 20x3. De vurderer det som rimelig sikkert at jakkene blir solgt for 160 i april 20x3. Det er ikke spesielle salgskostnader knyttet til disse jakkene.

(d) Hvordan ville du vurdere varelageret av vårjakker per 30. mars 20x3.

Klær Engros har nettopp åpnet en internettbutikk. Vårjakkene selges for NOK 650 inkl. MVA med betaling på kredittkort ved bestilling. For å få fart på salget har man utvidet tiden for angrefrist, og at kundene ikke skal betale frakt. Angrefristen etter loven på 14 dager har butikken utvidet til 60 dager. Det er selvfølgelig betingelse at jakkene er nye når de returneres. Klær Engros AS har fått avtale med Posten om frakt på NOK 60 per jakke.

I mars 20x3 selger og leverer Klær Engros AS 50 jakker i internetbutikken. I april kommer 5 jakker i retur, mens det i mai ikke kommer noe retur. Ordningen med utvidet angrefrist har selskapet ikke forsøkt tidligere og har derfor ikke noe statistikk på returer.

(e) Når skal Klær Engros AS inntektsføre salget og hvilke posteringer. Begrunn svaret.

(f) Hva ville løsningen din under e) hvert dersom Klær Engros AS benyttet regnskapsspråket IFRS. Begrunn svaret.

OPPGAVE 2 (ANSLÅTT TID: 1 time)

Et selskap trenger hjelp med skatteberegningene for 2012. Følgende informasjon er tilgjengelig knyttet til regnskapsåret 2011 (alle beregningene er revidert og funnet i orden av selskapets revisor i forbindelse med revisjonen av årsregnskapet for 2011):

Oversikt over midlertidige forskjeller og underskudd til fremføring:

	<u>31.12.11</u>	<u>31.12.10</u>
Goodwill	0	0
Bygninger	52 000	130 000
Maskiner	218 000	260 000
Inventar	175 000	122 000
Skattemessig underskudd til framføring	- 520 000	<u>0</u>
SUM midlertidig forskjell	<u>- 75 000</u>	<u>512 000</u>

Pr. 31.12.2011 er det grunnlag for å balanseføre utsatt skattefordel.

Følgende informasjon er allerede utarbeidet av økonomiavdelingen knyttet til avslutningen av regnskapsåret 2012:

	Goodwill	Bygninger	Maskiner	Inventar
Anskaffelseskost pr. 01.01.12	250 000	8 750 000	5 250 000	1 750 000
Tilgang i løpet av året			400 000	
Årets avgang (målt til anskaffelseskost)			- 300 000	
Akkumulerte avskrivninger pr. 31.12.12	- 100 000	- 4 750 000	- 3 100 000	- 1 200 000
Balanseført verdi pr 31.12.12	<u>150 000</u>	<u>4 000 000</u>	<u>2 250 000</u>	<u>550 000</u>
Årets ordinære avskrivning	<u>50 000</u>	<u>250 000</u>	<u>450 000</u>	<u>150 000</u>
Levetid	5 år	35 år	5 år	5 år
Regnskapsmessige avskrivninger	Lineær	Lineær	Lineær	Lineær
Skattemessig saldoavskrivninger	40 000	167 920	Se nedenfor	105 000

Økonomisjefen har også beregnet skatteøkende midlertidige forskjeller knyttet til maskiner pr. 31.12.12 til kr. 276 000.

Ved utgangen av 2012 eksisterer det ikke midlertidige forskjeller for andre regnskapsposter enn de som oppgitt ovenfor.

Resultat før skattekostnad for 2012 er beregnet (foreløpig) til kr 1 250 000. Skattemessige ikke fradragsberettiget kostnader (permanente forskjeller) utgjør i 2012 kr 100 000.

(a) Du skal beregne skattekostnad, årsresultat, betalbar skatt og utsatt skatt/skattefordel. Vis beregningene.

Anta at selskapet ikke kunne balanseføre den utsatte skattefordelen i balansen pr. 31.12.11. fordi denne ikke oppfyller kriteriene til balanseføring av utsatt skattefordel.

- (b) Hva hadde blitt annerledes i balansen pr. 31.12.11 dersom selskapet ikke kunne balanseføre den utsatte skattefordelen?
- (c) Hvordan hadde det foreløpige resultatregnskapet for 2012 og balansen pr. 31.12.12 blitt påvirket dersom vi legger til grunn at selskapet ikke har balanseført den utsatte skattefordelen pr. 31.12.11?

OPPGAVE 3 (ANSLÅTT TID: 1 ½ time)

Et mellomstort selskap (iht. regnskapsloven) driver med utvikling av programvare for logistikk av havneanlegg. Som følge av strengere krav fra EU har behovet for denne type systemer økt. Selskapet startet opp sin virksomhet 1. januar 2008, og har drevet med utvikling av systemer for logistikk av havner frem til i dag. Selskapet har dessuten klart å selge noen biprodukter i 2011 og 2012, men har hele tiden hatt stort behov for finansiering i form av kapitalinnskudd fra eierne.

Selskapet har i perioden 2008 til 2012 brukt årlig 2 millioner i utviklingskostnader (totalt 10 millioner kroner). Først i januar 2012 har selskapet klart å underbygge at programvaren har kommersiell verdi – ikke bare knyttet til havneanlegg, men også andre anvendelser. Selskapet inngår i desember 2012 flere avtaler med havner i Norden. Disse avtalene er langsiktige og det forventes betydelig lønnsomhet. Det er ikke inngått konkrete avtaler knyttet til andre anvendelser, men selskapets ledelse forventer at dette vil bli gjort i løpet av første halvår av 2013 (bl.a. forventes det at systemene kan brukes til logistikk av flyplasser).

- (a) Selskapets ledelse har leid inn deg som konsulent, og ønsker en redegjørelse for hvordan utviklingskostnadene kan behandles i regnskapet for 2012. Besvarelsen bør omfatte anslagsvis 1-2 sider, og skal bygge på lov om årsregnskap (regnskapsloven) og relevante regnskapsstandarder.
- (b) Vurder kort om det har noen betydning for din løsning av delspørsmål (a) om selskapet i stedet var et lite selskap iht. regnskapsloven.

Anta at selskapet har kostnadsført utviklingskostnadene i perioden 2008 til 2011, og at dette medfører et årlig underskudd både regnskapsmessig og skattemessig i perioden 2008 til 2011 på 2 millioner kroner. Anta skattemessig resultat kr 0 i 2012.

- (c) Gitt den nye forutsetningen og et mellomstort foretak, drøft om selskapet kan eller skal balanseføre utsatt skattefordel i perioden 2008 til 2011. Ledelsen ønsker også at du uttaler deg om behandlingen av den utsatte skattefordelen knyttet til det fremførbare underskuddet i forbindelse med avslutningen av regnskapet for 2012. Besvarelsen skal også vise relevante beregninger.
- (d) Ville din vurdering i delspørsmål c) hvert annerledes om foretaket var et lite selskap iht. regnskapsloven.

OPPGAVE 4 (ANSLÅTT TID: 1 ½ time)

M kjøpte 01.01.2012 80% av aksjene i D for 3.300. I tillegg påløp det transaksjonsutgifter med 200. Balanse i D på oppkjøpstidspunktet viste:

Forretningsbygg	3.000
Maskiner	1.000
Varer	500
Kunder	300
Bankinnskudd	250
Aksjekapital	100-
Annen egenkapital	1.450-
Gjeld	3.400-
Avsatt utbytte	100-

En ekstern vurdering viser at det er en brutto merverdi i bygg på 2.000 og at brutto merverdi i varer utgjør 200. Det er også noe goodwill.

- a) **Sett opp merverdianalyse for oppkjøpet etter norske regler. Bruk tradisjonell goodwill-metode (kun beregning av goodwill for majoriteten).**

Forutsett at M har betalt en kontrollpremie på 300 (inkludert i kjøpesummen).

- b) **Vis hva minoritetsinteressen alternativt ville ha blitt dersom du hadde benyttet full goodwill-metode.**

I det etterfølgende skal du benytte tradisjonell goodwill-metode, jf. deloppgave (a).

M har følgende balanse på oppkjøpsdagen (etter oppkjøpet):

Forretningsbygg	5.000
Maskiner mv	1.200
Aksjer i D	3.500
Bankinnskudd	2.000
Aksjekapital	1.000-
Annen egenkapital	4.300-
Utsatt skatt	500-
Gjeld	5.900-

- c) **Sett opp konsernbalanse umiddelbart etter oppkjøpet etter norske regler.**

M har i løpet av 2012 solgt varer til D for 500. Ms bruttofortjeneste er på 30%. 60% av disse varene er videresolgt av D per 31.12.2012, til en pris som tilsvare D sin innkjøpspris + 25% fortjeneste.

- d) **Hvilke elimineringsmått må foretas (inkl skatteposter) i konsernregnskapet for 2012? (Du skal bare vise elimineringsmått – ikke hele konsernregnskapet.)**
- e) **Forutsett at varestrømmen i deloppgave d) gikk motsatt vei, dvs at D solgte varene til M som hadde videresolgt 60 % per 31.12. Hvordan ville dette påvirke elimineringsmått i d)?**
- f) **Bygg videre på delspørsmål e). Alle varene er videresolgt i 2013. Vis elimineringsmått i 2013 under disse forutsetningene.**

M har også solgt et driftsmiddel til D per 01.01.2012 for virkelig verdi (takst) = 300. Følgende informasjon foreligger:

Eksamen i Årsregnskap/God regnskapsskikk 5. desember 2012

Balanseført verdi hos M 01.01.2012	200
Gjenstående levetid per 01.01.2012	4 år

g) Hvilke korreksjoner må foretas (inkl. skatteposter) i konsernregnskapet i 2012?