

EKSAMEN I

5101

ÅRSREGNSKAP OG GOD REGNSKAPSSKIKK

I henhold til rammeplan for treårig revisorutdanning av 01.12.2005.

8. mai 2013

kl. 0900 - kl. 1500

Oppgavesettet består av 6 sider, inklusive denne siden.

Tillatte hjelpemidler

- Revisors håndbok
- IFRS på Norsk
- IFRS 16, 18 og 40 (kopier)
- 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.

Ta hensyn til skatt ved løsning av den enkelte oppgave med mindre det spesifikt fremgår av oppgaven at du skal se bort fra skatt.

OPPGAVE 1 (Anslått tid: 90 minutter)

Ved løsning av denne oppgaven skal det henvises til aktuelle lovregler og regnskapsstandarder.

En virksomhet lokalisert i Grimstad – det «bilde Sørland» – har spesialisert seg på å bygge eksklusive skip. De har spesielt rettet seg mot nyrrike russere. Selskapet rapporterer etter norske regnskapsregler. Ved løsning av denne oppgaven, se bort fra mva.

Pr. 31.12.11 hadde selskapet påbegynt et skip – MEGAPUTIN, som i det foreløpige regnskapet var behandlet iht. fullført kontrakts metode. Den balanseførte verdien pr. 31.12.11 var 30 millioner kroner (tilsvarende påløpte kostnader frem til balansedagen). Alle prosjektkostnader vurderes som variable. Avtalt kontraktspris er 200 millioner kroner, og anslåtte totale prosjektkostnader er estimert til 150 millioner kroner. Pr. 31.12.11 hadde kunden betalt 75 millioner kroner (i det foreløpige regnskapet er dette beløpet balanseført som kortsiktig gjeld).

(a) Vis alle de endringene som må gjøres (inkl. skatt) hvis selskapet velger å legge til grunn løpende avregningsmetode med fortjeneste i stedet for fullført kontrakts metode.

(b) Vurder kort om det er tillatt for dette selskapet å nytte fullført kontraktsmetode. Ville din konklusjon blitt annerledes om du i stedet hadde rapportert etter IFRS?

Uavhengig av din konklusjon i spørsmål (b), skal du i resten av denne oppgaven legge til grunn løpende avregning med fortjeneste.

Ett år senere, pr. 31.12.12, var skipet MEGAPUTIN ikke enda ferdig. I følge bedriftens interne økonomistyringssystemer var det påløpt totalt 126 millioner kroner (hvor 96 millioner kroner har påløpt i 2012), og man forventer at de totale kostnadene vil øke til 180 millioner kroner. Kunden har i løpet av 2012 betalt 50 millioner kroner (i tillegg til betalingen på 75 millioner kroner i 2011).

(c) Vis regnskapsføringen (inkl. skatt) av skipet MEGAPUTIN for 2012, og hvordan dette påvirker resultatet og balansen.

Når du presenterer dine beregninger for ledergruppen som er ansvarlig for byggingen av skipet, MEGAPUTIN, mener enkelte av ingeniørene at dette ikke kan stemme. De hevder på det sterkeste at den virkelige fullføringsgraden er lavere enn den du har beregnet basert på påløpte og estimerte kostnader. Etter mye frem og tilbake kommer ingeniørene frem til at fullføringsgraden kun er 60 % når de legger til grunn påløpte timer i forhold til estimerte totale timer for å gjøre prosjektet ferdig. Nytt estimat på totale kostnader i prosjektet er som følge av dette endret til 210 millioner kroner.

(d) Vurder kort om det er tillatt basert fullføringsgraden på timer – i stedet for påløpte kostnader i forhold til estimerte totale kostnader.

(e) Gitt at du baserer fullføringsgraden på timer, vis hvordan dette påvirker resultatet for 2012 og balansen pr. 31.12.12.

OPPGAVE 2 (Anslått tid: 60 minutter)

En økonomisjef har utarbeidet et regnskapsforslag for 2012 før årets skatteposter (og eventuelt utbytte). *Utdrag* fra dette utkastet ser ut som følger:

Resultat før skattekostnad	1 000 000
Av driftskostnadene utgjør ikke fradragsberettiget representasjon:	200 000
Utsatt skatt (forpliktelse) pr. 31.12.11	280 000
Aksjekapital	350 000
Overkursfond	100 000
Udekket tap pr. 31.12.11	-50 000

Selskapet har ikke balanseført goodwill eller forskning og utvikling, samt forventer samme resultatutvikling i årene fremover som i 2012.

Følgende informasjon er utarbeidet for å beregne midlertidige forskjeller pr. 31.12.12:

Regnskapspost	Regnskapsmessig verdi	Skattemessig verdi
Kundefordringer	3 200 000	3 300 000
Varebeholdning	2 500 000	2 750 000
Driftsmidler	2 900 000	2 600 000
Avsetning rettsak	-2 500 000	0

Selskapet har blitt saksøkt av en konkurrent. De forventer at erstatningen de må betale utgjør 2,5 millioner kroner.

- (a) For 2012 skal du beregne selskapets skattekostnad og betalbar skatt samt eventuelt utsatt skatt (skattefordel) pr 31.12.2012. Dersom skattekostnaden ikke utgjør 28 % av resultat før skatt, forklar forskjellen. Vis om nødvendig en avstemming.
- (b) Gjør rede for bestemmelsene og hva som skal til for å balanseføre utsatt skattefordel med henvisning til gjeldende lov/standarder.
- (c) Hva blir årsresultatet i denne oppgaven hvis selskapet ikke balansefører den utsatt skattefordelen, og vis også hvordan dette påvirker selskapets egenkapital.

OPPGAVE 3 (Anslått tid: 30 minutter)

Ved løsning av denne oppgaven skal det henvises til aktuelle lovregler og regnskapsstandarder.

- (a) Beskriv kort reglene for hendelser etter balansedagen.
- (b) Drøft reglene for hendelser etter balansedagen og sammenstillingsprinsippet på avsetninger for reklamasjonskostnader og garantikostnader.

OPPGAVE 4 (Anslått tid: 60 minutter)

Hyrema AS selger større anleggsmaskiner. En av maskinene i sortimentet er Bell C20 med ordinær salgspris på kr 1 200 000. Like viktig som en konkret løsning er dine henvisninger til aktuelle bestemmelser og dine begrunnelser for valgt løsning. Du kan regne med at alle parter benytter 6 % i renter. Ingen av foretakene i denne oppgaven oppfyller kriteriene for små foretak. Du kan se bort fra merverdiavgift og skatt i denne oppgaven.

Del 1

En kunde, Gruvedrift AS i Alta, forhandler om å kjøpe en ny Bell C20. De er gode forhandlere. Avtalen undertegnes 22.12.20x2. Prisen er kr 1 200 000, men betalingen skal skje med kr 600 000 per 31.12.x3 (altså ett år etter kjøpet) og kr 600 000 per 31.12.x4 (altså to år etter kjøpet). Maskinen står på lager i Drammen, og kunden skal hente den på lageret 27.12.20x2.

Gruvedrift AS inngår avtale med Bring for transport av maskinen nordover. Prisen for frakt til Alta er kr 75 000. I romjula innser Bring at de ikke klarer å hente denne maskinen før etter nyttår. Gruvedrift AS får Hyrema AS med på at maskinen står låst inne på Hyremas lager til den blir hentet 5.1.20x3. Hyrema AS setter som betingelse at Gruvedrift AS forsikrer maskinen. Spesiell forsikring som omfatter lagringen og frakten til Alta koster kr 10 000.

En produksjonsplanlegger hos Gruvedrift AS har ved siden av sine daglige gjøremål jobbet en del med hvilke maskin som skal kjøpes inn. Du får opplyst at han har benyttet et månedsverk på kjøpet og forhandlingene, estimert lønnskostnad (inkl. sosiale kostnader) på kr 45 000. I sitt arbeid har han engasjert en ekstern rådgiver for kr 15 000 for å beregne optimal størrelse på lasteplanet.

- (a) Hyrema AS ber deg vurdere når og til hvilken verdi salget skal bokføres med etter god regnskapsskikk.
- (b) Gruvedrift AS ber deg vurdere når og til hvilken verdi maskinen skal bokføres med /innregnes med etter god regnskapsskikk og IFRS.

Gruvedrift AS estimerer levetiden på dumperen til ti år, men dekkene har bare levetid på fire år. De er inkludert i salgssummen med kr 140 000.

- (c) Beregn avskrivningene for 20x3 ut fra IFRS.

Del 2

En kunde på Østlandet, Last og Anlegg AS, har i lengre tid forhandlet om en ny Bell C20, fortsatt med ordinær salgspris på kr 1 200 000. De har samtidig en eldre brukt modell av typen Bell A10 som de krever at blir tatt i innbytte. Last og Anlegg AS engasjerer en uavhengig takstmann som anslår at denne kan selges på det åpne markedet for kr 600 000, men selvfølgelig vil det påløpe en del salgskostnader for å kunne realisere en slik pris. For taksten betaler Last og Anlegg kr 10 000. Partene undertegner kontrakt 15.10.20x2 der Last og Anlegg AS skal betale kr 700 000 i mellomlegg. Både den gamle og den nye maskinen skal overleveres 25.11.20x2.

- (d) Hyrema AS ber deg vurdere når og til hvilken verdi salget skal bokføres med etter god regnskapsskikk. Det sentrale i dette spørsmålet er å drøfte mulige løsninger.

Den gamle Bell A10 var bokført 1.1.20x2 (IB) til kr 610 000. Den var kjøpt ny for omlag fire år siden for kr 990 000. Estimert økonomisk levetid har hele tiden vært ti år.

- (e) Last og Anlegg AS ber deg beregne resultat og balanseposter for 20x2 knyttet til både den gamle og den nye maskinen.

OPPGAVE 5 (Anslått tid: 120 minutter)

Alle tall i oppgaven er oppgitt i hele tusen kroner.

Investering AS kjøpte i begynnelsen av januar 2012 75 % av aksjene i selskapet Drift AS for kr 3 400. I tillegg påløpte det kr 200 i transaksjonsutgifter.

Investering AS hadde ingen andre aksjeinvesteringer.

Det ble foretatt «due dilligence» i forbindelse med oppkjøpet, som konkluderte med følgende merverdier/mindreverdier i Drift AS på oppkjøpstidspunktet:

Merverdi i bygg	2 000 (gjenværende levetid 25 år)
Ikke bokført forpliktelse	200 (forventes oppgjort i 2012)

En eventuell goodwill avskrives over 5 år (antatt levetid).

Drift AS hadde følgende balanse per 31.12.2011:

Produksjonsbygg	2 500
Maskiner	1 100
Varelager	520
Kundefordringer	700
Betalingsmidler	400
Aksjekapital	-100
Annen egenkapital	-1 620
Utsatt skatt	-280
Langsiktig gjeld	-2 000
Kortsiktig gjeld	-1 220

(a) Sett opp merverdianalyse på oppkjøpstidspunktet med goodwill tilordnet kun til majoriteten.

Ved utløpet av 2012 viste selskapene følgende regnskapstall:

	Investering AS	Drift AS
Resultatregnskap		
Driftsinntekter	-9 000	-11 000
Vareforbruk	5 520	6 300
Avskrivninger	500	400
Andre driftskostnader	1 080	2 100
Utbytte	-375	
Finanskostnader	525	200
Skatter	400	560
Avsatt til utbytte	1 000	500
Avsatt til annen egenkapital	350	940
Balanse		
Bygninger	4 800	3 400
Maskiner, inventar mv	500	900
Aksjer i datterselskap	3 600	
Varelager	1 100	600
Kundefordringer	500	750
Andre fordringer	375	
Betalingsmidler	850	550
Sum eiendeler	11 725	6 200

Aksjekapital	-1 000	-100
Annen egenkapital	-3 775	-2 560
Utsatt skatt	-250	-280
Langsiktig gjeld	-5 000	-1 800
Avsatt utbytte	-1 000	-500
Kortsiktig gjeld	-700	-960
Sum egenkapital og gjeld	-11 725	-6 200

Investering AS har benyttet kostmetoden for behandling av Drift AS i selskapsregnskapet.

Drift AS har solgt varer til Investering AS i løpet av året for kr 3.000.

Drift AS har en avanse på disse varene på kr 1000 (det vil si 50 %).

20 % av varene ligger fortsatt på lager hos Investering AS ved årets slutt.

- (b) Utarbeid konsernregnskap per 31.12.2012 på grunnlag av opplysningene ovenfor. Urealiserte internegevinster skal tilordnes selgende selskap.**

Forutsett alternativt at Investering AS ønsker å benytte egenkapitalmetoden for behandling av Drift AS i selskapsregnskapet.

- (c) Vis hvilke tilleggsposteringer som i så fall må foretas i Investering AS sitt selskapsregnskap per 31.12.2012.**

De intern omsatte varene i 2012 er solgt ut av konsernet i løpet av 2013.

- (d) Vis hvilke posteringer som må foretas i konsernregnskapet for 2013 som følge av dette.**