

LØSNING TIL EKSAMEN I

ÅRSREGNSKAP OG GOD REGNSKAPSSKIKK

I henhold til rammeplan for treårig revisorutdanning av 01.12.2005.

3. desember 2014
kl. 0900 - kl. 1500

Oppgave 1

(a) Detaljert forklaring hvordan skattekostnaden for 2013 ble beregnet.

3) Betalbar skatt				2013
Resultat før skatt				-450
+ Midlertidig forskjell 1.1.				700
- Midlertidig forskjell 31.12.				-100
+ Ikke fr.ber. kostnader (perm. forskjell)				
- ikke skattepliktig inntekt (permanent forskjell)				-50
= Skattepliktig overskudd (= alminnelig inntekt)				100
▪ skattesats 28 %				
= Betalbar skatt				28
4) Utsatt skatt/ utsatt skattefordel				
Midlertidig forskjell	700	—	100	600
Årets underskudd			0	
Midlertidig forskjell etter underskudd	700		100	
▪ 27% skatt (28% 31.12.12)	196	—	-27	
Fordeles på				
Utsatt skatt (skatteøkende/ positiv netto midl				
= forskj)	196		-27	169
5) Skattekostnad				
Betalbar skatt				28,0
+/- For lite/ for mye avsatt i fjor				
+/- Endring utsatt skatt				-169,0
+/- Endring utsatt skattefordel				0,0
= Skattekostnad				-141,0

(b) Beregn skattekostnad for 2014 og spesifiser balanseposter knyttet til skatt..

2) Midlertidig forskjeller		31.12.2013	31.12.2014	Endring
Midlertidig forskjell: varer			-3500	3 600
Midlertidig forskjell: driftsmidler			3600	-3 600
Midlertidig forskjell: 3				0
				0
R- verdi				
— S- verdi				
Midlertidig forskjell	—	100	100	0
4) Utsatt skatt/ utsatt skattefordel				
Midlertidig forskjell	—	100	100	0
Årets underskudd		0	-690	
Midlertidig forskjell etter underskudd		100	-590	
▪ 27% skatt	—	-27	159	

Løsning til eksamen i Årsregnskap/God regnskapsskikk desember 2014

Fordeles på			
Utsatt skatt (skatteøkende/ positiv netto			
= midl forskj)	-27	0	27
Utsatt skattefordel (skattereduserende/			
= negativ netto midl forskj)	0	159	-159

3) Betalbar skatt	2013	2014
Resultat før skatt	-450	-1 000
+ Midlertidig forskjell 1.1.	700	100
- Midlertidig forskjell 31.12.	-100	-100
+ Ikke fr.ber. kostnader (perm. forskjell)		310
- ikke skattepliktig inntekt (permanent forskjell)	-50	
= Skattepliktig overskudd (= alminnelig inntekt)	100	-690
▪ skattesats 27 %		
= Betalbar skatt	28	0

5) Skattekostnad	□	□
Betalbar skatt	28,0	0,0
+/- For lite/ for mye avsatt i fjor		
+/- Endring utsatt skatt	-169,0	-27,0
+/- Endring utsatt skattefordel	0,0	
= Skattekostnad	-141,0	-27,0

Studentene må ut fra opplysningene i oppgaven behandle om utsatt skattefordel kan innregnes som en eiendel i balansen (jf. NRS(F) Resultatskatt 2.4. De må ta egne forutsetninger om hvordan dette skal behandles. Ut fra opplysningene i oppgaven er det mest nærliggende å konkludere med at utsatt skattefordel er så usikker at den kan ikke innregnes som eiendel.

(c) Beregn årsoverskudd for 2014.

Resultatregnskapet		2014
Resultat før skatt		-1 000
Skattekostnad		27
Årsoverskudd		-973
Disponering		
Til annen egenkapital		973
Avsatt utbytte		0
	2013	2014
Eiendeler		
Utsatt skattefordel	0	0
Varige driftsmidler	24 000	22 000
Aksjer i datterselskaper	1 000	760
Sum anleggsmidler	25 000	22 760
Varer	25 000	35 000
Kundefordringer	20 000	15 000
Andre fordringer	300	300
Likvider	1 000	500

Løsning til eksamen i Årsregnskap/God regnskapsskikk desember 2014

Sum omløpsmidler	46 300	50 800
Sum eiendeler	71 300	73 560
Egenkapital		
Aksjekapital	20 000	20 000
Annen EK		
Gjeld		
Utsatt skatt	-27	0
Utbytte	0	
Betalbar skatt	-28	0

(d) Vurdering om maks utbytte

Selskapet har dårlig likviditet. Kassekredittlimiten er på det nærmeste fullt utnyttet. Det er ikke noen eiendeler med skjulte reserver. Selskapet hadde underskudd siste to årsregnskap. I en slik situasjon kan selskapet ikke dele ut 500 i utbytte, jf. asl § 8-1).

(e) Korrigert skattekostnad og årsresultat for 2014.

	Resultat før skattekostnad	Skattekostnad	Årsresultat
Før justering	-1 000	-27	-973
1) Aksjer i datterselskapet må nedskrives ytterligere	-400	0	-400
2) startsavskrivning på saldogruppe d	0	0	0
3) Skattefunn	27	0	27
Korrigert	-1 373	-27	-1 346

Skattefunn er et offentlig tilskudd (jf. NRS 4). Dette er et drifstilskudd som skal resultatføres og nettopresenteres med kostnaden den er skal redusere (NRS 4 pkt 3.3.). Skattefunn er ikke et sentralt punkt i årsregnskapsemnet, men er inkludert i oppgaven for å skille blant de beste studentene. Dette momentet bør derfor tillegges vekt ved vurderingen av de beste karakterene.

Oppgave 2

- (a) Inntektsføringen av supporterpakkene i 2013, jf NRS(V) Regnskapsføring av inntekt
- 1) Sturviken IL har fått varene i kommisjon. Pr 31.12. er 500 sett solgt og kan inntektsføres med kr 250 000.
 - 2) Foreldrene har fått varene på prøve. Det er bare betalt for 30 sett (45 000 / 1500) og disse kan inntektsføres med 15 000 (30 * 500).
 - 3) Øen IL skal ha kvantumsrabatt som skal avgjøres etter sesongen. Det er dermed usikkerhet rundt hvilken pris som skal legges til grunn for de 5 000 solgte settene. Prisen fastsettes ut ifra beste estimat som er at klubben vil få 40 % rabatt. Inntektsføringen skal dermed være kr 3 000 000.

(b) Prinsipper for inntektsføring ved åpent kjøp
Inntektsføringen må skje med utgangspunkt i NRS(V) Regnskapsføring av inntekt 7.1.4. Det viktigste er drøftelsen om transaksjonen knyttet til det enkelte salg er funnet sted, eller om andelen av returer kan ut fra statistikk estimeres pålitelig. I det siste tilfellet kan transaksjonen vurderes ut fra hele salget og inntektsføring kan foretas med fradrag av forventet retur. Løsningen blir tilsvarende etter IFRS.

(c) Katastrofe med fotballsko
Dette er usikre forpliktelser og betinget eiendel, jf NRS 13.

Sport 9 AS må levere nye fotballsko. Ingen scenario har over 50 % sannsynlighet. Forventingsverdien bør i dette tilfelle være en god tilnærming:

sannsynlighet	beløp	
10 %	500	50
30 %	400	120
20 %	400	80
20 %	200	40
20 %	200	40
Forventningsverdi		330

Det er mindre enn så godt som sikkert at Sport 9 AS får noe tilbake fra Skoprodusenten og en eiendel kan derfor ikke innregnes. (jf. NRS 13.6).

Erstatnings for skader er under 50 % sannsynlig og skal derfor ikke innregnes som forpliktelse.

Oppgave 3

- (f) Hovedregelen etter GRS er full tilvirkningskost, mens variabel tilvirkningskost er tillatt for «små» selskapet iht. regnskapsloven (se NRS 8). Salgskostnader skal ikke inngå som en del av tilvirkningskost, og følgelig skal kostnadsføres løpende.

Full tilvirkningskost:

Varekjøpskostnader	800 000
Variable tilvirkningskostnader	800 000

Faste tilvirkningskostnader	<u>400 000</u>
Tilvirkningskost produserte enheter	2 000 000

Pr. enhet: 2 millioner / 1 000 = 2 000
UB varelager: 200 000 (2 000 * 100 stoler)

Variable tilvirkningskost:

Varekjøpskostnader	800 000
Variable tilvirkningskostnader	<u>800 000</u>
Tilvirkningskost produserte enheter	1 600 000

Pr. enhet: 1,6 millioner / 1 000 = 1 600
UB varelager: 160 000 (1 600 * 100 stoler)

Merk at det ikke forventes at studentene foretar en dyptgående diskusjon av valg av metode.

- (g) Man skal fordele faste kostnader basert på normal kapasitetsutnyttelse, hvis faktisk kapasitetsutnyttelse er høyere – må man gjøre fordelingen basert på den faktiske utnyttelsen av kapasiteten.
- (h) Lageret at hjørneskap på 400 000 tusen må vurderes iht. laveste verdis prinsipp (ubetinget vurdering). Pr. enhet er hjørneskapene en balanseført verdi på 8 000 (400 000 / 50 hjørneskap). Hvis man sammenlikner med salgsprisen til konkurrenten på 9 000 er det ikke behov for nedskrivning, dog medfører dette ikke riktighet. Det som er virkelig verdi er 9 000 minus 1 600, dvs. 7 400. Dette gir en nedskrivning pr. hjørneskap på 600 – totalt 30 000.

Oppgave 4

- (a) Det sentrale i denne forbindelse er at vi i en dekomponeringsløsning skal balanseføre 500 000, men vi må også trekke ut det som allerede er balanseført for å unngå at man regner dobbelt. Siden man ikke kjenner opprinnelig anskaffelseskost på det som blir skiftet ut, må man forutsette denne. Dette kan gjøres på grunnlag av det vi skifter ut, gitt at man ikke forventer at det har funnet sted en for stor prisstigning på komponenten som skiftes ut. I vårt tilfelle tilsier dette at 375 tusen ($500\,000 - (500\,000/20) * 5\text{år}$) blir fraregnet, mens 500 000 blir balanseført.
- (b) Det sentrale er å diskutere om det er tillatt å bygge opp en avsetning som skal dekke dette arbeidet på 6 millioner (dvs. 600 000 hvert år). Dette er en tillatt løsning etter GRS, men etter IFRS er dette ikke tillatt pga. en selvpålagt forpliktelse (oppfyller ikke kravene til å være gjeld iht. det konseptuelle rammeverket). Dette medfører at man må velge en dekomponeringsløsning for å ta hensyn til vedlikeholdskostnaden.

DEL II

I utgangspunktet så er fremgangsmåten først avskrivning – så reversering til den balanseførte verdien vi ville hatt uten nedskrivning. På den annen side var opprinnelig avskrivningsplan beregnet med utgangspunkt i en levetid på 40 år – ikke 50 år. Dette betyr at man også kan reversere tilbake til den avskrivningsplanen vi ville hatt med 50 års levetid i utgangspunktet pga. estimatavvik.

		40 års avskrivningstid										
		0.	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Avsk. Grunnlag	80 000 000	Avsk.	2 000 000	2 000 000	2 000 000	2 000 000	2 000 000	2 000 000	2 000 000	2 000 000	2 000 000	2 000 000
Levetid	40	BV u/utrangeringsverdi	80 000 000	78 000 000	76 000 000	74 000 000	72 000 000	70 000 000	68 000 000	66 000 000	64 000 000	62 000 000
Avsk.	2 000 000	Utrangeringsverdi	20 000 000	20 000 000	20 000 000	20 000 000	20 000 000	20 000 000	20 000 000	20 000 000	20 000 000	20 000 000
			100 000 000	98 000 000	96 000 000	94 000 000	92 000 000	90 000 000	88 000 000	86 000 000	84 000 000	82 000 000

Holder utrangeringsverdien borte fra beregningene, slik at alle balanseførte verdier må tillegges utrangeringsverdien på 20 millioner kroner:

		0.	1	2	3	4	5	6	7	8	
Avsk.			2 000 000	2 000 000	2 000 000	2 000 000	2 000 000	1 700 000	1 700 000	1 700 000	
Nedskrivning							2 000 000				
Reversering							10 500 000				
Balanseført verdi	80 000 000	78 000 000	76 000 000	74 000 000	72 000 000	59 500 000	57 800 000	56 100 000	67 200 000		
		ekskl. utrangeringsverdi									

		50 års avskrivningstid										
		0.	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Levetid	50	Avsk.	1 600 000	1 600 000	1 600 000	1 600 000	1 600 000	1 600 000	1 600 000	1 600 000	1 600 000	1 600 000
		Balanseført verdi	80 000 000	78 400 000	76 800 000	75 200 000	73 600 000	72 000 000	70 400 000	68 800 000	67 200 000	65 600 000

Poenget er at en reverseringsløsning består av to komponenter:

Reversert avskrivning	3 200
Reversert nedskrivning	<u>9 600</u>
Samlet reversering, gitt reverseringsløsning	<u>12 800</u>

Etter IFRS skal nedskrivningen på 9 600 reverseres, mens det ikke er tillatt med en reverseringsløsning – dvs. IKKE tillatt å tilbakeføre 3 200 (ikke forventet at studentene har med seg dette i besvarelsen). Etter IFRS skal altså knekkpunktløsningen benyttes. Dette fører til at man «kommer tilbake» til opprinnelig balanseført verdi før man utførte nedskrivningen – korrigert for de opprinnelige planmessige avskrivningene, dvs. 84 000 (64 000 + 20 000). Siden gjenværende levetid er 42 år, vil man med en slik løsning fordele balanseført verdi korrigert for utrangeringsverdi over de neste 42 årene: 64 000 / 42 år = 1 524 (etter 42 år vil man da stå igjen med utrangeringsverdien på 20 000).

Dersom man hadde valgt en reverseringsløsning, ville avskrivningene årlig blitt 1 600 (67 200 / 42 år), dvs. at avskrivningselementet tilbakeføres årlig med 3 200/42 år = 76.

Merk at det sentrale er drøftelsen.

Oppgave 5

- a) Hele kjøpesummen på 2.100 (inkl oppkjøpsutgifter skal balanseføres, jf NRS 17, punkt 6.1.3.

Forventet utbytte våren 2014 er ikke opptjent inntekt i eiertiden og skal redusere kostprisen. Det mest logiske er å føre forventet utbytte som kortsiktig fordring på utbytte (80% av 200 = 160), jf NRS-V Regnskapsføring av inntekt, punkt 7.10.1.

Bokføring etter kostmetoden:

Bank	kredit	2.100
Aksjer i datterselskap	debet	1.940
Fordring på utbytte	debet	160

- b) Balansen til M må korrigeres for bokføringspostene fra oppgave a).

I tillegg må årsresultat i D overføres til Annen egenkapital i D.

Beregning av goodwill:

$$2.100 - 160 - ((100 + 627 + 320) * 0,80) = 1.102,4$$

Beregning av minoritet:

$$((100 + 627 + 320) * 0,20) = 209,4$$

	<u>M</u>	<u>D</u>	<u>Elimineringer</u>	<u>Konsern</u>
Goodwill			1 102,40	1102,4
Maskiner	1 540	510		2050
Aksjer i datterselskap	1 940		-1 940	
Varelager	1 000	400		1400
Kortsiktige fordringer	300	300		600
Fordring på utbytte	160		-160	
Betalingsmidler	710	500		1210
Aksjekapital	-1 000	-100	100	-1000
Annen egenkapital	-1 010	-947	947	-1010
Minoritetsinteresse			-209,4	-209,4
Utsatt skatt	-540			-540
Langsiktig gjeld	-2 000	-200		-2200
Kortsiktig gjeld	-1 000	-263		-1263
Avsatt utbytte	-100	-200	160	-140

(c)

	<u>M</u>	<u>D</u>	<u>Elimineringer</u>	<u>Note</u>	<u>Konsern</u>
Driftsinntekter	-8 000	-11 000			-19 000,0
Vareforbruk	3 250	7 300			10 550,0
Div. kostnader	3 200	2 250			5 450,0
Avskrivninger	1 000	300	220,4	1	1 520,4
Beh.endring prod.varer	-100				-100,0
Opptjent utbytte fra Fax AS	-240		240	2	
Finansinntekter	-100	-100			-200,0
Finanskostnader	250	450			700,0
Skatter	<u>200</u>	<u>0</u>			<u>200,0</u>
Årsresultat	-540	-800			-879,6
Avsatt utbytte	200	300	-240	2	
			-60	3	200,0
Avsatt til minoritet			60	3	
			100	4	160,0
Avsatt til Annen egenkapital	340	500	-220,4	1	
			-100	4	519,6
1) Avskrivning goodwill = 20% av 1.102,4 = 220,4 2) og 3) Eliminert internt utbytte = 300 4) Minoritetens resultatandel = 20% av 500 = 100					