

EKSAMEN I

5101

ÅRSREGNSKAP OG GOD REGNSKAPSSKIKK

I henhold til rammeplan for bachelor i regnskap og revisjon av 27.6.2012  
og rammeplan for treårig revisorutdanning av 1.12.2005.

2. desember 2015

kl. 0900 - kl. 1500

Oppgavesettet består av 7 sider, inklusive denne siden (totalt antall oppgaver 4).

Tillatte hjelpemidler

- Revisors håndbok
- IFRS på Norsk
- IAS 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: 75 minutter)

Kapabel AS driver virksomhet med tilvirkning av store og komplekse produkter i Lillevik. Selskapet har 30 ansatte og påtar seg både oppdrag i form av anbud på fast pris og kost pluss-kontrakter. Selskapet driver virksomheten i eget bygg og benytter både egne og leide maskiner og teknisk produksjonsutstyr. Selskapet er heleid av AS Holding. Selskapet har utarbeidet følgende foreløpige regnskap for 2014 (utdrag på rapportform):

	<u>2014</u>	<u>2013</u>
Årsresultat før skatt	4.000.000 *)	
Tomt	3.000.000	3.000.000
Industri- og lagerbygg	7.300.000	7.500.000
Tekniske installasjoner i bygg	1.800.000	2.100.000
Maskiner	2.780.000	3.120.000
Varelager råvarer og hjelpestoffer	1.000.000	750.000
Kundefordringer	1.420.000	1.630.000
Opptjent inntekt (prosjekter)	7.200.000	5.380.000
Omløpsaksjer	1.210.000	0
Bankinnskudd	1.570.000	840.000
Aksjekapital	1.000.000	1.000.000
Annen egenkapital	8.450.000	6.200.000
Årsresultat	4.000.000 *)	2.250.000
Utsatt skatt		918.000
Pantelån	3.500.000	4.000.000
Leverandører	1.140.000	1.272.000
Betalbar skatt	-12.000	620.000
Forskudd fra kunder	6.400.000	4.800.000
Avsatt utbytte		2.000.000
Diverse kortsiktig gjeld	2.802.000	1.260.000

\*) Årsresultatet er foreløpig ikke disponert.

Følgende tilleggsopplysninger foreligger:

I resultatregnskapet finnes konto 7430 Gaver uten skattemessig fradrag med til sammen kr 80.000. Det er ikke gjort nyanskaffelser eller påkostninger eller salg av anleggsmidler i løpet av 2014. Selskapet benytter maksimalt tillatte avskrivningssatser skattemessig. Følgende midlertidige forskjeller forelå per. 31.12.2013: (SØMF: skatteøkende midlertidig forskjeller. SRMF: skattereduserende midlertidig forskjeller.)

Industribygg	SØMF	kr 400.000 og maksimal skattemessig saldoavskrivning 4 %
Tekniske installasjoner i bygg	SØMF	kr 620.000 og maksimal skattemessig saldoavskrivning 10 %
Maskiner	SRMF	kr 180.000 og maksimal skattemessig saldoavskrivning 20 %

Selskapet hadde per 31.12.2013 en gevinst- og tapskonto med en restverdi etter inntektsføring på kr 800.000. Selskapet benytter gunstigste skattemessige regler som er 20 % inntektsføring.

Varelageret er både i 2013 og 2014 oppført til kostpris med fradrag for ukurans kr. 100.000. Ny innkjøpsverdi pr 31.12.2014 er beregnet til kr. 1.200.000.

Omløpsaksjene er børsnoterte norske aksjer. Alle aksjene er anskaffet i løpet av 2014. De er vurdert til virkelig verdi iht rskl § 5-8. Urealiserte gevinster er inntektsført i 2014 med kr 330.000. Det er i løpet av året inntektsført mottatt utbytte med kr 120.000.

Det var en SRMF på kundefordringer per 31.12.2013 på kr 40.000. Pr 31.12.2014 er skattemessig avsetning til tap på fordringer redusert med kr 30.000, mens regnskapsmessig avsetning er uendret. Selskapet benytter løpende avregnings metode på prosjekter som er basert på anbud. Skattemessig tilvirkningskost på de samme prosjektene var pr. 31.12.2014 kr 4.750.000.

I posten «Diverse kortsiktig gjeld» inngikk i 2013 garantiavsetninger med kr 450.000. Selskapet har økt denne avsetningen til kr 750.000 per 31.12.2014 på grunn av en vesentlig reklamasjon som ble fremmet rett før årsskiftet. Saken er ikke avgjort ennå.

Det planlegges avsatt kr 2.000.000 til utbytte for 2014.

Gjeld til utenlandske leverandører i Euro er omregnet til norske kroner ved årsslutt etter rskl § 5-9. Urealisert valutagevinst er inntektsført med kr 25.000 i 2013 og kr 130.000 i 2014. Forutsett at selskapets skatteprosent utgjør 27 %.

Legg til grunn at alle midlertidige forskjeller kan utlignes.

- a) **Beregne skattekostnad, utsatt skatt og betalbar skatt per 31.12.2014.**
- b) **Beregne årsoverskudd og annen egenkapital per 31.12.2014.**
- c) **Forutsett at skatteprosenten for selskapet reduseres til 25 % med virkning fra inntektsåret 2015. Vis hvordan dette påvirker dine beregninger ovenfor.**

## OPPGAVE 2 (Anslått tid: 75 minutter)

### Del 1 Second House AS

Second House AS, som er et foretak som faller inn under regnskapslovens definisjon av øvrige foretak, har inngått en avtale om å levere spesifiserte konsulenttjenester til en norsk bedrift. Avtalen er inngått 1. november 2015 og tjenestene skal leveres 1. mai 2016. Det er levert et tilbud på prosjektet basert på 1000 timers arbeid a kr 1.800 + mva. Det er avtalt at halvparten av kontraktssummen skal faktureres 20. desember 2014 med oppgjør innen 7 dager.

Timeregistreringssystemet viser følgende tidsforbruk:

November	200 timer
Desember	160 timer
Januar	220 timer
Februar	200 timer
Mars	?
April	?

Selskapet har tidlig regnskapsrapportering og regnskapet skal være avsluttet innen 10. mars 2016. Revidert estimat på totalforbruk utgjorde pr. 31.12. = 1.100 timer og pr. 28.02. = 1.150 timer. Årsaken til endringene er generelt overforbruk av kostnader, og disse kan ikke hentes inn igjen i form av fakturering av tillegg til kunden. Selskapet har meget god kompetanse på estimering av tidsforbruk på prosjekter pga. omfattende erfaring på prosjektstyring og dyktige prosjektledere.

- a) **Drøft og utarbeid forslag til inntektsføring i 2015, inklusive bokføringsforslag. Vis til relevante bestemmelser.**
- b) **Vis med henvisning til aktuelle bestemmelser om løsningen ville blitt en annen dersom selskapet hadde benyttet IFRS (i stedet for GRS).**

### Del 2 Salg av teknologi

Et selskap driver med utvikling og salg av loggestrikkssystemer for norske og internasjonale flyplasser. Hovedkontoret er i Bergen, men selskapet har avdelingskontorer lokalisert flere andre steder i verden. Selskapet har nettopp inngått en kontrakt med hovedflyplassen i Dubai om levering av et loggestrikkssystem, inkl. opplæring og service. Kontrakten er uoppsigelig og har en løpetid på 10 år. Dersom avtalen ikke fornyes, vil loggestrikkssystemet ikke være mulig å bruke ved utløpet av avtaleperioden. Etter forhandlinger ble partene enige om at kjøper skulle betale årlig 100 ved utgangen av hvert år for loggestrikkssystemet og servicen (totalt nominelt beløp utgjør følgende 1 000). For opplæring ble partene enige om en timeavtale som kommer i tillegg til leveransen av loggestrikkssystemet og serviceavtalen. Serviceavtalen skal dekke såkalt «normal» service, og estimert verdi utgjør 30 % (300). Bruk kalkulasjonsrente på 10 %.

- c) **Drøft hvordan du vil behandle denne avtalen i regnskapet til leverandøren. Anta at loggestrikkssystemet står klart til bruk 31. desember 2015. Vis relevante posterings i regnskapet for 2015 og 2016.**

### **OPPGAVE 3 (Anslått tid: 120 minutter)**

Rederiet Siga AS, som har over 150 ansatte, har anskaffet to nye bulk-skip. Skipene som er bygget ved et verft i Østen, har fått navnet Siga-seglar og Siga-linje. Skipene er helt identiske. De leveres fra verftet 15.12.x4. Kontraktsummen for hvert av skipene er USD 10 000 000. Betaling skjer i tre terminer; 30 % ble betalt 15.6.x4 til kurs 8.00, 50 % betales ved overlevering 15.12.x4 til kurs 8.20 og 20 % betales 15.3.x5 til kurs 8.50. (Du kan se bort fra rente effekten av betalingene).

I byggeperioden har rederiet hatt en kontrollør på verftet. Sum utgifter i forbindelse med kontrolløren i perioden hun har arbeidet med Siga-seglar og Siga-linje er NOK 400 000.

Rederiets administrerende direktør stipulerer at han har brukt ca. 1/2 dag i uken i et halvt år på disse skipene. Utgiftene er stipulert til NOK 300 000.

Etter overtakelsen 15.12.x4 har rederiet stått for frakt av skipene fra Østen til Norge, og dette har kostet NOK 50 000 for hvert av skipene.

Etter overtakelsen 15.12.x4 har rederiet også hatt noe mannskap om bord, og utgiftene fram til skipet kan settes i opplæring og drift er NOK 150 000 for hvert av skipene.

Etter at skipene har kommet til Norge, 2.1.x5, må mannskap gjennom opplæring på skipene på en måned, før skipene etter planen settes i drift. Dette utgjør utgifter på NOK 200 000 per skip. Begge skipene er planlagt satt inn i rederiets ordinære skipsruter.

Skipene, inkludert kranene, vurderes å kunne benyttes i drift i 50 år. Selve stålskroget, spesifisert i kontrakten til USD 2 000 000, kan benyttes i 80 år. Kranene på hvert av skipene er i kontrakten ført opp med kostpris på USD 4 000 000. Etter 5000 timers bruk, stipulert til 4 års ordinær drift, må kranene inn til sertifisering og overhaling. Dette er stipulert å koste NOK 1 000 000.

Rederiet Siga har både norske og utenlandske aksjonærer, slik at selskapet må rapportere både etter GRS og IFRS til sine eiere. Derfor må du på alle spørsmål i denne oppgaven svare både etter norsk GRS og IFRS. Svaret med løsningene i hvert av regnskapsspråkene må klart skilles fra hverandre. (Husk at spørsmålene skal besvares i den rekkefølgen de kommer og at du ikke skal bruke opplysningene som kommer lenger ned i oppgaven. Alle tall kan avrundes til nærmeste hele 1000.)

- (a) Hva skal innregnes/balanseføres som anskaffelseskost på skipene og på hvilke balansepost?**

I løpet av byggetiden stiger de aktuelle fraktratene voldsomt. Før skipet settes i drift kommer en konkurrent med bud på skipet Siga-linje. Etter forhandlinger selger rederiet Siga AS skipet for NOK 95 000 000. Kontrakten undertegnes 28.12.x4, mens overtakelse er 15.3.x5. Dermed blir opplæringen av de ansatte om bord på skipet utsatt til etter overtakelsen og Siga AS lar skipet ligge uvirksomt til kai i Oslo fram til overtakelsen av den nye eieren 15.3.x4.

- (b) Hvordan og når skal salget innregnes i regnskapet?**

Styret i Siga-rederiet er opptatt av å få synliggjort høyest mulige verdier i balansen og ber administrasjonen innhente takst på skipet Siga-siglar per 31.12.x5. Taksten lyder på NOK 98 000 000.

- (c) Hva er den høyeste verdien selskapet kan ha balanseført skipet til per 31.12.x5. Dersom det er forutsetninger knyttet til valget må du spesifisere disse. (Husk at rederiet også har andre skip).**

- (d) Siga-rederiet oppfyller dine forutsetninger og vil benytte virkelig verdi så langt det er mulig per 31.12.x5. Hva blir resultat og balansestørrelsene knyttet til skipet Saga-siglar i årsregnskapet for 20x5.
- (e) Administrasjonen ber deg om hva de bør budsjettere med av avskrivninger for 20x6. (Det vil si hvilke avskrivninger blir regnskapsført i 2016, forutsatt at ikke noe uforutsett skjer).

## OPPGAVE 4 (Anslått tid: 90 minutter)

I denne oppgaven skal du legge til grunn en nominell skatteprosent på 27 %.

Selskapet Mor AS kjøpte opp 70 % av aksjene i Oppkjøpt AS for 3 millioner. Dette oppkjøpet fant sted med virkning fra 1. januar 2014. Dette oppkjøpet ble finansiert ved å belaste selskapets bankkonto (omløpsmidler).

Balansene til de to selskapene pr. 31.12.13 (dvs. umiddelbart før oppkjøpet), er følgende (sammentrasket oppstilling):

	Mor AS	Oppkjøpt AS
	31.12.2013	31.12.2013
Anleggsmidler	9 600 000	4 000 000
Omløpsmidler	6 400 000	2 400 000
<b>Sum eiendeler</b>	<b>16 000 000</b>	<b>6 400 000</b>
Aksjekapital	5 200 000	2 400 000
Annen egenkapital	1 600 000	-
Gjeld	9 200 000	4 000 000
<b>Sum gjeld og egenkapital</b>	<b>16 000 000</b>	<b>6 400 000</b>

I forbindelse med oppkjøpet ble det identifisert noen merverdier i Oppkjøpt AS. For det første ble det identifisert 1 million i merverdier knyttet til selskapets anleggsmidler. Videre ble det identifisert verdier knyttet til identifiserte immaterielle eiendeler som ikke var balanseført i selskapsregnskapet til Oppkjøpt AS på 500 000.

I forbindelse med oppkjøpet ble gjenværende levetid for anleggsmidlene i Oppkjøpt AS vurdert til 5 år. Dette gjelder også de immaterielle eiendelene. Eventuelt goodwill avskrives over 5 år.

- (a) Beregne goodwill (ev. negativ goodwill) til kontrollerende eierinteresse (majoritet) i forbindelse med oppkjøpet. Du skal legge dette til grunn i resten av oppgaven.
- (b) Utarbeid konsernbalansen på oppkjøpstidspunktet 01.01.14.
- (c) Forklar kort hvordan du regnskapsmessig etter GRS behandler negativ goodwill i forbindelse med et oppkjøp.

**(d) Drøft og forklar regnskapsføringen av utsatt skatt knyttet til merverdier ved oppkjøpet.**

I løpet av 2014 selger Oppkjøpt AS varer til Mor AS for 300 000. Anskaffelseskost for disse varene er kr 200 000. Pr 31.12.14 er halvparten av disse varene videresolgt til kunder utenfor konsernet. Resten ligger på lageret til Mor AS.

Pr. 31.12.2014 skylder Oppkjøpt AS kr 400 000 til Mor AS. Dette lånet er klassifisert som langsiktig gjeld. Rentekostnaden knyttet til dette lånet er beregnet til kr 25 000 for 2014.

I løpet av 2014 leverte Mor AS økonomisk bistand til Oppkjøpt AS for kr 100 000. Denne bistanden er priset iht. gjeldene markedspriser for denne type tjenester, og fortjenesten utgjør 40 %. Mor AS rapporterer dette som andre inntekter i sitt selskapsregnskap.

**(e) Vis relevante eliminerings som er nødvendig å utføre i forbindelse med utarbeidelsen av konsernregnskapet, både resultat og balanse, ved utgangen av 2014. Begrunn dine valg. Du skal ikke utarbeide konsernets resultat eller balanse.**

Anta at Oppkjøpt AS i løpet av 2015 selger varer til Mor AS for 400 000. Anskaffelseskosten for disse varene er 250 000. Pr. 31.12.15 er ingen av disse varene videresolgt til kunder utenfor konsernet. Varene som Oppkjøpt AS solgte til Mor AS i 2014, som ikke var solgt ut av konsernet pr. 31.12.14, er solgt til kunder utenfor konsernet i løpet av 2015.

**(f) Vis relevante eliminerings som er nødvendig å utføre i forbindelse med utarbeidelsen av konsernregnskapet, både resultat og balanse, ved utgangen av 2015. Begrunn dine valg. Du skal ikke utarbeide konsernets resultat eller balanse.**