

Løsningsmomenter

OPPGAVE 1

a)

Merverdianalyse

Egenkapital i D 31.12.14	1 800
Merverdi omløpsmidler	100
Utsatt skatt merverdi	<u>-25</u>
Sum identifiserbare verdier	1 875
40 % minoritet	750
60 % utgjør	1 125
Kjøpesum	<u>1 300</u>
Goodwill	175

Balanse	M	D	Elimin- eringer	Konsern
<i>Eiendeler</i>				
Goodwill			175	175
Aksjer i D	1 300		-1 300	0
Andre anleggsmidler	4 000	800		4 800
Omløpsmidler	4 700	1 400	100	6 200
Sum	<u>10 000</u>	<u>2 200</u>	<u>-1 025</u>	<u>11 175</u>
<i>Egenkapital og gjeld</i>				
Aksjekapital	5 000	1 000	-1 000	5 000
Annen EK	5 000	800	-800	5 000
Minoritet			750	750
Utsatt skatt		300	25	325
Betalbar skatt		100		100
Sum	<u>10 000</u>	<u>2 200</u>	<u>-1 025</u>	<u>11 175</u>

b)

Resultatregnskap 2015	M	D	Elimineringer	Konsern
Driftsresultat	3 000	800	-117,5	3 682,5
Endring utsatt skatt	0	200	-25,0	175,0
Betalbar skatt	1 000	200		1 200,0
Årsoverskudd (overføres annen EK)	<u>2 000</u>	<u>400</u>	<u>-92,5</u>	<u>2 307,5</u>
Minoritetens andel				130,0
Majoritetens andel				2 177,5

		Majoritet	Minoritet
Resultat i D	400,0	240,0	160,0
Reversering merverdi omløpsmidler	-100,0	-60,0	-40,0
Reversering utsatt skatt	<u>25,0</u>	<u>15,0</u>	<u>10,0</u>
Resultat i D i konsernet før GW-avskr	325,0	195,0	130,0
Goodwillavskrivning	<u>-17,5</u>	<u>-17,5</u>	<u>0,0</u>
Årsresultat i D i konsernet	307,5	177,5	130,0

Balanse	M	D	Elimineringer 31.12.1999	Konsern 31.12.2015.
<i>Eiendeler</i>				
Goodwill			157,5	157,5
Aksjer i D	1 300		-1 300,0	0,0
Andre anleggsmidler	8 500	0		8 500,0
Omløpsmidler	<u>3 200</u>	<u>2 900</u>	<u>0,0</u>	<u>6 100,0</u>
Sum	<u>13 000</u>	<u>2 900</u>	<u>-1 142,5</u>	<u>14 757,5</u>
<i>Egenkapital og gjeld</i>				
Aksjekapital	5 000	1 000	-1 000,0	5 000,0
Annen EK	7 000	1 200	-1 022,5	7 177,5
Minoritet			880,0	880,0
Utsatt skatt		500	0,0	500,0
Annen gjeld	<u>1 000</u>	<u>200</u>		<u>1 200,0</u>
Sum	<u>13 000</u>	<u>2 900</u>	<u>-1 142,5</u>	<u>14 757,5</u>

OPPGAVE 2

(a) Løsningsmomenter:

Resultat før skattekostnad		1 000 000
Permanente forskjeller		15 000
Endring midlertidige forskjeller		<u>150 000</u>
Grunnlag betalbar skatt		<u>1 165 000</u>
Betalbar skatt	1 165 000*0,27	314 550
Endring utsatt skatt	(150 000)*0,27	(40 500)
For lite avsatt i 2014	351 500 - 350 000	<u>1 500</u>
Skattekostnad i 2015		<u>275 550</u>
Årsresultat 2015:		1 000 000 – 275 550 = 724 450
Annen egenkapital 31.12.2015:		850 000 +724 450 = 1 574 450
Utsatt skattforpliktelse pr 31.12.2015:	75 000*0,27 =	20 250.

(b) Balanseført utsatt skattefordel er en immateriell eiendel som skal vurderes etter de generelle vurderingsreglene for anleggsmidler, jf. regnskapsloven § 5-3. Balanseføring av utsatt skattefordel er avhengig av en sannsynliggjøring av skattepliktig inntekt i fremtidige år, ref NRS (F) kap 2.4 og 3.1. Det at Heskestad, på sedvanlig vis, beveger seg i gråsonen og forfalsker Norske brev er en klar indikasjon på at man muligens ikke kan sannsynliggjøre skattepliktig inntekt fremover. Dette beror imidlertid på noe skjønn ettersom det avhenger av gehalten i vedkommende som saksøker. Det sentrale i denne oppgaven er at studentene for det første viser innsikt i kriteriene som skal være oppfylt for balanseføring, samt i stand til anvendelse på den konkrete problemstillingen.

Studenter som også vurderer opp mot NRS 3 omhenelser etter balansedagen bør får et «pluss» for dette.

OPPGAVE 3

- (a) Transaksjons- og opptjeningsprinsippet – forventer at studentene forklarer prinsippene på en god måte i relasjon til levering av konsulenttimer hvor hovedprinsippet er inntektsføring time for time, pga. sentrale prinsipper som man må forvente inngående kjennskap til. Det er naturligvis ikke sentralt om de henviser til regnskapsloven eller veiledningen eller andre kilder. Det viktige er naturligvis å gi en innsiktsfull og god forklaring.
- (b) Iht. opptjeningsprinsippet er det tillatt å inntektsføre time for time. Dette forutsetter pålitelige estimater. I vårt tilfelle er gjennomsnittlig timepris kr 2 000 (2 millioner / 1 000 timer). Pr. 31.12. 2015 kan det følgelig inntektsføres kr 800 000 (motpost i balansen er opptjent inntekt pga. ingen betaling har funnet sted).
- (c) Løsningen blir den samme etter IFRS (IAS 18).
- (d) Dersom estimert timeforbruk blir 850 timer, innebærer dette i realiteten kr 1 600 pr time (2 millioner / 1 150 timer). Dersom dette er pålitelige estimater og at dette ikke behandles som en hendelse etter balansedagen, kan man nå kun inntektsføre kr 640 000 i 2015 (kundefordringer kr 640 000). Det forventes at studentene diskuterer om dette er en hendelse etter balansedagen, i så fall blir ikke løsningen i (b) påvirket. I så fall, bør besvarelsen også inneholde noe om at man i så fall bør informere om dette i note (gitt vesentlig).
- (e) Det sentrale er å drøfte om dette har noen konsekvenser for avleggelsen av regnskapet 2015, dvs. hendelse med regnskapsmessig virkning. Dersom det har regnskapsmessig virkning, må det avsettes for hele tapet pr 31.12.2015. I motsatt fall, ingen virkning. På den annen side skal det da informeres om dette i note – naturligvis gitt vesentlig.

OPPGAVE 4

(a) Først må det beregnes varekostnad og beholdningsendring varer i arbeid/ferdigvarer:

	Varekostnad	
	Beholdning IB	500 000
+	Varekjøp	15 000 000
-	Beholdning UB	-620 000
+	Nedskrivning ukurans UB	20 000
	Varekostnad	<u>14 900 000</u>

	Beholdningsendring VIA/FV	
	Beholdning IB VIA	350 000
	Beholdning IB FV	400 000
	Beholdning UB VIA	-470 000
	Beholdning UB FV	-380 000
		<u>-100 000</u>

Resultatregnskapet settes opp i samsvar med rskl § 6-1. Det er presisert i oppgaven at det ikke er permanente forskjeller. Skattekostnaden utgjør dermed 27 % av *resultat før skattekostnad*.

	<u>31 500 000</u>
Salgsinntekter	
Endring i beholdning av varer i arbeid og ferdige varer	-100 000
Varekostnad	14 900 000
Lønnskostnad	9 500 000
Annen driftskostnad	5 000 000
Sum driftskostnader	<u>29 300 000</u>
Driftsresultat	<u>2 200 000</u>
Netto finansposter	
Resultat før skattekostnad	<u>2 200 000</u>
Skattekostnad (27%)	<u>594 000</u>
Årsresultat	<u>1 606 000</u>

(b) Rskl § 5-4 2. ledd og NRS 8 God regnskapsskikk for små foretak punkt 4.1.2 gir små foretak anledning til å benytte variabel tilvirkningskost. Små foretak har fritt anledning til å velge hovedregelen om at varer skal vurderes til full tilvirkningskost (NRS 1 punkt 3.1). Rskl § 4-4 om “ensartede prinsipper, som skal anvendes konsistent over tid” bør også nevnes. Små foretak kan vurdere prinsippendringer ut fra kost/nytt (NRS 8, pkt 2.1.3).

Varer i arbeid	IB	UB	Endring
Variabel tilvirkningskost	350 000	470 000	-120 000
Antall timer	250	340	
Indirekte faste kostnader per time	200	250	
Indirekte faste	50 000	85 000	-35 000
Full tilvirkningskost	400 000	555 000	-155 000
<hr/>			
Ferdigvarer	IB	UB	Endring
Variabel tilvirkningskost	400 000	380 000	20 000
Antall timer	350	360	
Indirekte faste kostnader per time	200	250	
Indirekte faste	70 000	90 000	-20 000
Full tilvirkningskost	470 000	470 000	0
<hr/>			
Total beholdningsendring			-155 000
<hr/>			
Effekt av endring regnskapsprinsipp	120 000		

(c) Hovedregelen er at virkningen av endring regnskapsprinsipp skal beregnes og korrigeres på inngående balanse og effekten føres rett mot egenkapitalen (NRS 5 punkt 5). NRS 8 pkt 3.3.1 (jf rskl § 4-3) gir små foretak lov til å resultatføre effekten av endring i regnskapsprinsipp. Det er dog et krav at virkningen skal presenteres på egen linje etter ordinært resultat.

Salgsinntekter	<u>31 500 000</u>
Endring i beholdning av varer i arbeid og ferdige varer	-155 000
Varekostnad	14 900 000
Lønnskostnad	9 500 000
Annen driftskostnad	<u>5 000 000</u>
Sum driftskostnader	<u>29 245 000</u>
Driftsresultat	<u>2 255 000</u>
Netto finansposter	
Resultat før skattekostnad	<u>2 255 000</u>
Skattekostnad	<u>608 850</u>
Ordinært resultat	<u>1 646 150</u>

Virkning av prinsippendring	120 000
Skattekostnad av virkning av prinsippendring (27%)	<u>32 400</u>
Årsresultat	<u>1 733 750</u>

Det er tillatt et alternativ der skattekostnaden slås sammen til en post.

(d) I perioder med større kapasitetsutnyttelse enn normal kapasitet, skal indirekte faste kostnader beregnes ut fra faktisk utført produksjon (NRS 1 punkt 3.1). Kapasiteten er faktisk 25 % høyere enn normalt. Det vil si at timeprisen må reduseres med 20 % for å få fordelt de indirekte faste kostnadene på faktisk produksjon.

Varer i arbeid	IB	UB	Endring
Direkte	350 000	470 000	-120 000
Antall timer	250	340	
Indirekte faste kostnader per time	200	200	
Indirekte faste	<u>50 000</u>	<u>68 000</u>	<u>-18 000</u>
Sum	<u>400 000</u>	<u>538 000</u>	<u>-138 000</u>

Ferdigvarer	IB	UB	Endring
Direkte	400 000	380 000	20 000
Antall timer	350	360	
Indirekte faste kostnader per time	200	200	
Indirekte faste	<u>70 000</u>	<u>72 000</u>	<u>-2 000</u>
Sum	<u>470 000</u>	<u>452 000</u>	<u>18 000</u>

Total beholdningsendring	<u>-120 000</u>
--------------------------	-----------------

Effekt resultat før skattekostnad (155 000 – 120 000)	-35 000
Effekt årsresultat (juster for 27% skatt)	-25 550

OPPGAVE 5

a)

Selskapet må utarbeide en «fornuftig avskrivningsplan», jf rskl § 5-3 annet ledd. Mange forskjellige avskrivningsplaner kan være tillatt så lenge de oppfyller kravet om å være «fornuftig». Dette omfatter både lineære, degressive og andre avskrivningsplaner, jf NRS 8 pkt. 4.3.2.1 første avsnitt. Selv om det for andre driftsmidler benyttes lineære avskrivninger, kan en annen avskrivningsplan benyttes for dette driftsmidlet. Imidlertid må det antas at Produksjon AS også ønsker å benytte lineære avskrivninger for dette driftsmidlet.

Avskrivningen kan foretas alternativt over driftsmidlets forventede utnyttbare levetid (brukstid) eller økonomisk levetid, korrigert for eventuell restverdi, jf NRS (V) om anvendelse av IFRS-løsninger innenfor god regnskapsskikk pkt. 2.4 og 2.5 og NRS 8 pkt. 4.3.2.1 annet avsnitt. Problemstillingen er imidlertid ikke aktuell i dette tilfellet, ettersom driftsmidlet planlegges beholdt i hele den økonomiske levetiden.

Produksjon AS kan velge å dekomponere driftsmidlet, jf NRS (V) om anvendelse av IFRS-løsninger innenfor god regnskapsskikk pkt. 2.3 og NRS 8 pkt. 4.3.2.1 tredje avsnitt. Dette er imidlertid valgfritt, jf at NRS 8 uttaler at «kost/nytte betraktning tilsier at terskelen for å dekomponere ligger høyere for små foretak enn for store foretak». Det må ut fra opplysningene i oppgaven antas at Produksjon AS ikke vil velge dette.

NRS 8 pkt. 4.3.2.3 Dersom dekomponering ikke velges, kan driftsmidlet alternativt avskrives over hovedkomponentens levetid (15 år) eller veid gjennomsnittlig levetid $((15 * 8/20) + (10 * 6/20) + (6 * 6/20)) / 20 = 10,8$ år. Den førstnevnte løsningen anbefales, jf NRS 8 pkt. 4.3.2.1 fjerde avsnitt), dvs 15 år.

Årlig avskrivning blir $kr (2.000.000 / 15) = \underline{133.333}$.

b)

Utsiftingen øker ikke driftsmidlets stand og medfører ikke økning av kontantstrømmene fra maskinen. Ettersom driftsmidlet ikke er dekomponert, skal utskiftingen i et slikt tilfelle kostnadsføres som vedlikehold, jf NRS 8 pkt. 4.3.2.3 første avsnitt. Vedlikehold 2017 = kr 500.000.

c)

Under dette alternativet skal utskiftingen balanseføres i 2017, jf NRS 8 pkt 4.3.2.3 femte ledd. Samtidig skal gjenværende balanseført verdi på den utskiftede komponenten kostnadsføres.

Dette vil påvirke selskapets resultat for 2017 slik:

Avskrivning skjæreutstyr $kr (600.000 / 6)$	kr	100.000
Fraregning utskiftet utstyr $kr ((600.000 * 1/6) * 2/3)$	kr	<u>66.667</u>
Sum kostnadsføring for denne komponenten		<u>kr 166.667</u>
Balanseføring nytt utstyr = <u>kr 500.000</u>		

d)

Børsnoterte norske foretak er pålagt å benytte IFRS-reglene, jf rskl § 3-9 første ledd. Den relevante IFRS-standarden i dette tilfellet er IAS 16.

Forskjellige avskrivningsmetoder tillates, så lenge disse fordeler avskrivbart beløp systematisk over eiendelens utnyttbare levetid og gjenspeiler mønsteret for hvordan eiendelens økonomiske fordeler forventes å bli forbrukt av foretaket, jf IAS 16 pkt. 50 og 60. Lineær avskrivningsmetode er tillatt også etter IFRS.

Løsningsmomenter til eksamen i Årsregnskap/God regnskapsskikk 4. mai 2016

IAS 16 krever dekomponering i tre komponentgrupper i et tilfelle som dette, jf IAS 16 pkt 43 til 47. Årlig avskrivning de første årene ville blitt:

Maskin	kr	53.333
Elektronikk	kr	60.000
Skjæreutstyr	kr	100.000
Totalt	kr	<u>213.333</u>

Utsiftingen i 2017 ville blitt behandlet på samme måte som vist i oppgave c).

e)

Produksjon AS ville ha kunnet velge mellom anskaffelseskostmodellen og verdireguleringsmodellen, jf IAS 16 pkt. 29. Etter anskaffelseskostmodellen ville det blitt samme løsning som under oppgave d), dvs årlig avskrivning på kr 213.333.

Under verdireguleringsmodellen, jf IAS 16 pkt 31 flg. Ville også årlig avskrivning blitt gjennomført med kr 213.333. Deretter ville det skjedd en oppregulering til virkelig verdi.

Virkelig verdi	kr	1.500.000
Restverdi etter avskrivning kr (2.000.000 – (213.333 * 3))	kr	<u>1.360.000</u>
Verdiregulering	kr	<u>140.000</u>

En meget god besvarelse vil kommentere at verdireguleringen vil vises over Other comprehensive income (etter skatt), jf IAS 16 pkt 39.