

EKSAMEN I

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.

4. desember 2019

kl. 0900 - kl. 1500

Løsningsforslag

Oppgave 1 - Skatt

S1							
Forventet skattekost	3 100*skattesats				775,00		
Effekt av PF	(180-100) * skattesats				20,00		
Bom i fjor					0,00		
Virkelig skattekostnad					795,00	b)	
S2							
MF - UB	RM	SM	MF	US	Utregninger		
					RM	SM	
Goodwill	300,00	320,00	-20,00		$500-500*0,2*2$	$500*0,8*0,8$	
Forr bygg	11 280,00	11 530,00	-250,00		$12000-480*0,5-480$	11530	
Tomt G/T-konto	-	-160,00	160,00		0	$-200*0,8$	
Maskiner	3 600,00	2 000,00	1 600,00		$6000-1600-800$	2000	
Varer	2 000,00	2 100,00	-100,00		2000	$2000+100$	
ETFV	3 800,00	3 800,00	-		3800	3800	
Kundefordringer	4 500,00	4 690,00	-190,00		4500	$4500+190$	
MF - UB			1 200,00	-300,00	USG	d)	
MF - IB			500,00	-125,00	USG		
Resultat før skatt				3 100,00			
PF				80,00			
	IB	minus	UB				
Endring MF	500,00	-	1 200,00	-700,00			
Grunnlag betalbar skatt = SM resultat				2 480,00	a)		
Betalbar skatt = 25 % av grunnlag betalbar skatt				620,00	c)		
S3							
				25 %			
Betalbar skatt				620,00			
Endring utsatt skatt				175,00			
Bom i fjor							
Sum skattekostnad				795,00	b)		
Resultat før skatt				3 100,00			
Skattekostnad				-795,00			
Årsresultat				2 305,00	e)		

Oppgave 2 - Konsernregnskap

a)

MERVERDIANALYSE (MV)				
		100 %	80 %	20 %
			MAJ	MIN
Egenkapital i D	600 000		480 000	120 000
Merverdi bygg	250 000		200 000	50 000
Utsatt skatt av forrige	(62 500)		(50 000)	(12 500)
Merverdi tomt	100 000		80 000	20 000
Utsatt skatt av forrige	(25 000)		(20 000)	(5 000)
Merverdi FoU	300 000		240 000	60 000
Utsatt skatt av forrige	(75 000)		(60 000)	(15 000)
Sum identifiserte verdier	1 087 500		870 000	217 500
Kjøpesum			1 500 000	
Goodwill			630 000	

b)

Egentilvirket goodwill kan ikke balanseføres. Det må foreligge en transaksjon, hvilket er tilfellet for et oppkjøp. Det er med andre ord ingen muligheter til å balanseføre egenutviklet goodwill innenfor en transaksjonsbasert historisk kostmodell.

Bakgrunnen for dette er at man innenfor en resultatorientert modell kun kan balanseføre utgifter som er et resultat av transaksjoner. Hvis noen trekker inn IFRS, og sier at tilsvarende gjelder innenfor rammen av en balanseorientert modell – bør dette honoreres positivt (men ingen trekk dersom dette ikke gjøres).

c)

RESULTATFORDELING (RF)				
		100 %	80 %	20 %
			MAJ	MIN
Avskrivning mv bygg	10 000,0		8 000,0	2 000,0
Utsatt skatt av forrige	-2 500,0		-2 000,0	-500,0
Avskrivning mv FoU	60 000,0		48 000,0	12 000,0
Utsatt skatt av forrige	-15 000,0		-12 000,0	-3 000,0
Tbf av interngevinst VL	60 000,0		60 000,0	
Utsatt skatt av forrige	-15 000,0		-15 000,0	
Avskrivning goodwill	126 000,0		126 000,0	
KONSERNRESULTAT	223 500,0		213 000,0	10 500,0
Årsresultat i M AS	-265 000,0		-265 000,0	
Årsresultat i D AS	-290 000,0		-232 000,0	-58 000,0
Til AEK/MIN	-331 500,0		-284 000,0	-47 500,0

Eksamen i Årsregnskap/God regnskapsskikk 4. desember 2019

KONSERNREGNSKAP (KR)	KILDE:		Åpnings- balanse	RF	RF	RF	RF			RF	RF	Endelig			
	M	D		Sum	Elim pr ÅB	Avskr goodwill	Avskr merverdi bygg	Revers merverdi FoU	Tbf av Intern gev varer	Netting av intern omsetning	Netting av intern adm kost				Disp av årets resultat
Balanskonti															
Goodwill			0,0	630,0	-126,0										504,00
FoU			0,0	300,0											240,00
Bygg	550,0	450,0	1 000,0	350,0											1 340,00
Aksjer i D	1 500,0	400,0	1 900,0	-1 500,0											400,00
Varer	450,0	800,0	1 250,0												1 190,00
Kortsiktige fordringer	120,0	1 000,0	1 120,0												1 120,00
Bankinnskudd	100,0	125,0	225,0												225,00
Aksjekapital	-400,0	-350,0	-750,0	350,0											-400,00
Annen egenkapital	-750,0	-540,0	-1 290,0	250,0											-769,00
MIN			0,0	-217,5											-265,00
Utsatt skattegjeld		-80,0	-80,0	-162,5			2,5	15,0	15,0						-210,00
Langsiktig gjeld	-970,0	-750,0	-1 720,0												-1 720,00
Kortsiktige gjeld	-600,0	-1 055,0	-1 655,0												-1 655,00
Sum balansekonti	0,0	0,0	0,0	0,0	-126,0	-7,5	-45,0	-45,0	0,0	0,0	223,5	0,0			0,00
Resultatregn.konti															
Driftsresultat	-4 000,0	-6 000,0	-10 000,0								600,0	40,0			-9 360,00
Varekostnad	1 800,0	4 500,0	6 300,0						60,0	-600,0					5 760,00
Behold endr ETFV	75,0		75,0												75,00
Avskrivning	450,0	180,0	630,0		126,0	10,0	60,0								826,00
Andre driftskostnader	1 300,0	820,0	2 120,0									-40,0			2 080,00
Finanskostnader	50,0	100,0	150,0												150,00
Skattekostnad	60,0	110,0	170,0			-2,5	-15,0	-15,0							137,50
Mls andel			0,0												47,50
Til utbytte			0,0												0,00
Til annen egenkapital	265,0	290,0	555,0												284,00
Sum res. r. konti	0,0	0,0	0,0	0,0	126,0	7,5	45,0	45,0	0,0	0,0	-223,5	0,0			0,00
Sum alle konti	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0			0,00

Salg av aksjer merdfører ingen gevinst i Datterselskapet og skal således heller ikke korrigeres i konsernregnskapet.

I selskapsregnskapet er det en annen sak og det kan honnør for dersom man nevner overføring til virkelig verdi og konsekvenser for konsernregnskapet dersom dette var valgt.

Oppgave 3 - Anleggsmidler

a) Beregn avskrivninger for 2018 og balanseverdier for bygget pr. 31.12.2018 .

Årlig avskrivning er: $125\,000\,000/50 = 2\,500\,000$. Balanseførte verdi:

UTEN DEKOMPONERING - uten restverdi						
		2015	2016	2017	2018	31.12.2018
RM						
Tomt	30 000 000	0	0	0	0	30 000 000
Bygg	125 000 000	-2 500 000	-2 500 000	-2 500 000	-2 500 000	115 000 000
TI		0	0	0	0	0
BYGG	155 000 000	-2 500 000	-2 500 000	-2 500 000	-2 500 000	145 000 000

Slik som oppgaven er formulert forventes det ikke henvisinger, men kravet om avskrivning fremgår av RL § 5-3, mens GRS ikke gir noen regler utover NRS 8 punkt 4.3.2.1.

b) Vis hvordan denne nye opplysningen vil påvirke regnskapet for 2018 (før skatt). Dersom det foreligger alternative løsninger, skal disse vises. Vis til relevante bestemmelser.

NBV for tomt og bygg samlet skal være 70 millioner om 50 år etter anskaffelse. NBV av tomt på dette tidspunktet vil være 30 millioner. Dermed må NBV av selve bygget være 40 millioner.

UTEN DEKOMPONERING - med restverdi på 40 000 000: $(125\,000 - 40\,000)/50 = 1\,700\,000$						
		2015	2016	2017	2018	31.12.2018
RM						
Tomt	30 000 000	0	0	0	0	30 000 000
Bygg	125 000 000	-1 700 000	-1 700 000	-1 700 000	-1 700 000	118 200 000
TI		0	0	0	0	0
BYGG	155 000 000	-1 700 000	-1 700 000	-1 700 000	-1 700 000	148 200 000

Bygg: NBV 31.12.2017 uten restverdi: $125\,000\,000 - 2\,500\,000 * 3 = 117\,500\,000$.

Full inntektsføring: Avskrivning 2018: kredit $(118\,200\,000 - 117\,500\,000) =$ kredit 700 000.
Bygg: NBV 31.12.2018: $117\,500\,000 + 700\,000 = 118\,200\,000$.

Knekkpunkt: Avskrivning 2018: $(117\,500\,000 - 40\,000\,000)/(50 - 3) = 1\,648\,936$.
Bygg: NBV 31.12.2018: $117\,500\,000 - 1\,648\,936 = 115\,851\,064$.

NRS (V) Anvendelse av IFRS-løsninger innenfor god regnskapsskikk punkt «2.4 Restverdi» sier at restverdivurdering kan samordnes mellom de to regnskapssystemene (GRS og IFRS) og at det finnes to måter å regnskapsføre endringen på, beskrevet i punkt 2.3 i samme standard.

c) Beregn berørte poster i resultatregnskapet for 2018 og balanseverdier for bygget pr. 31.12.2018.

MED DEKOMPONERING pr 31.12.2017						
		2015	2016	2017		
RM						
Tomt	30 000 000	0	0	0	0	30 000 000
Bygg	100 000 000	-2 000 000	-2 000 000	-2 000 000		94 000 000
TI	25 000 000	-1 250 000	-1 250 000	-1 250 000		21 250 000
BYGG	155 000 000	-3 250 000	-3 250 000	-3 250 000	0	145 250 000
MED DEKOMPONERING PR 31.12.2018						
		2015	2016	2017	2018	
RM						
Tomt	30 000 000	0	0	0	0	30 000 000
Bygg	100 000 000	-2 000 000	-2 000 000	-2 000 000	-2 000 000	92 000 000
TI	25 000 000	-1 250 000	-1 250 000	-1 250 000	-1 250 000	20 000 000
BYGG	155 000 000	-3 250 000	-3 250 000	-3 250 000	-3 250 000	142 000 000
NBV pr 31.12.2017 iht a)	145 000 000 + 2 500 000				147 500 000	
Avskrivninger					-3 250 000	
IB-effekt pr 31.12.20X7 av dekomponering:	145 250' - 147 500'				-2 250 000	
UB					142 000 000	

IB-effekten på 2 250 000 er såpass stor, for eksempel i forhold til årets avskrivninger, at den bør vurderes å klassifiseres som «særlig post» i samsvar med NRS 5.

NRS (V) Anvendelse av IFRS-løsninger innenfor god regnskapsskikk punkt «2.3 Dekomponering» anbefaler dekomponering. Det samme gjør NRS 8 punkt 4.3.2.1.

d) Beregn berørte poster i resultatregnskapet for 2019 og balanseverdier for bygget pr. 31.12.2019 dersom

d1) Ikke foretok dekomponering i 2018.

d2) Foretok dekomponering i 2018.

d1) Vedlikehold kr 6 200 000, avskr 2 500 000, NBV: 145 000 000 – 2 500 000 = 142 500 000

	BAL	Avskr	Fraregn
NBV pr 31.12.2018 iht forrige spørsmål	142 000 000		
Avskrivninger bygg	-2 000 000	2 000 000	
Avskrivninger av 80 % som er i behold: 25 000 000*0,8/20	-1 000 000	1 000 000	
Avskrivninger av 20 % som ble skrotet: (25 000 000*0,2/20)*6/12	-125 000	125 000	
Avskrivninger 20 % erstatningsutstyr: (6 200 000/(20-4,5))*6/12	-200 000	200 000	
Fraregning: 25 000 000*2 - (25 000 000*0,2/20)*4,5	-3 875 000		3 875 000
Nyanskaffelser	6 200 000		
UB	141 000 000	3 325 000	3 875 000

d2) Avskrivning 3 325 000, fraregning (Tap ved avgang) 3 875 000, NBV 141 000 000.

Referanser: Iht NRS 8 pkt. 4.3.2.1 blir skillett mellom vedlikehold og påkostning enklere ved dekomponering fordi vedlikeholdet da blir balanseført og utskiftninger fraregnet. Punkt 4.3.2.3 gir nærmere regler. Samme punkt gir også regler når det gjelder kostnadsføring av vedlikehold når dekomponering ikke finner sted

Oppgave 4 - Varelager

	Historikk		Pris pr stk (USD)	Kurs	Antall
	15.6.2017	Bestilling	2	6,1	10 000
	20.11.2017	Betaling		5,7	
	20.12.2017	Avt. levering		5,8	
	31.12.2017	Balansetidspunkt		5,6	
	20.1.2018	Levering		5,5	
		Ordinær utsalgspris	21,5	inkl mva)	
a)	Varene skal bokføres på transaksjonstidspunktet (jf. rskl § 4-1 nr 1). Transaksjonstidspunktet er når Ha&Mja AS overtar det vesentligste av risiko og kontroll over varene. For de aktuelle Nissene overtar H&M AS ansvaret, på kaien i Shanghai 20. desember 2018. Dette følger av leveringsbestingelsene. Ansvar for frakt og forsikring fra dette tidspunkt indikerer det samme. Varepartiet skal bokføres til virkelig verdi på transaksjonstidspunktet (jf. rskl §4-1 nr 1) og med alle kostnader som går med for å få varene inn på lager (jf. rskl § 5-4 (1) og NRS 1 pkt 3.1).				
	Innkjøpspris nisser		2		
	Antall	Pris pr stk (USD)	Kurs	Sum	
	10 000	2	5,8	116 000	
	Frakt			15 000	
	Forsikring og spedisjon			5 000	
	Anskaffelseskost			136 000	
b)	Påvirkning i regnskapet				
	20.11.2017	Betaling	114 000	5,7	D/ Forskuddsbetaling K/Bank
	20.12.2017	Ompostering forskudd til varelager			
		114 000			D/ Varelager K/Forskuddsbetaling
	Frakt	15 000			D/ Varelager K/Leverandør
	Forsikring	5 000			D/ Varelager K/Leverandør
	Valutagevinst	2000			D/ Varelager K/Valutagevinst
	Sum	136 000			Total anskaffelseskost
c)	Også her er transaksjonstidspunktet ved overlevering av nissene (jf. rskl § 4-1 nr 1 og NRS (V) Regnskapsføring av inntekt pkt 2.1). NRS (V) Regnskapsføring av inntekt pkt 3.1 anfører at kontantrabatter skal føres som inntektsreduksjon. Det gis ikke vesentlig trekk ved utelatelse eller feil knyttet til mva. Forskuddet på kr 81 700 faktureres uten mva og blir liggende som en kortsiktig gjeld i balansen frem til varene leveres. Merverdiavgift av beløpet kan ikke faktureres før ved levering av varene.				

Eksamen i Årsregnskap/God regnskapsskikk 4. desember 2019

d)	Ny anskaffelseskost nisser	10		
	Ny utsalgspris	16		
	Pr 31.mars 2018 lagerbeholdning	4 000		
	Ha&Mja AS må sette ned utsalgsprisen på nissene per 30.3.2018. Varer skal vurderes til laveste verdis prinsipp (jf. rskl § 5-2 og NRS 1 pkt 3).			
	Hver nisse har anskaffelseskost på kr 13,60 (136 000 totalt fordelt på 10 000 nisser). Virkelig verdi er kr 18,- (14,4 ekskl mva). Det er ingen spesielle salgskostnader.			
	Det er ikke behov for nedskrivning og de 4 000 nissene står vurdert til anskaffelseskost per 30.03.2018, dvs. kr. 54.400,-.			
e)	Anskaffelseskost pr stk	13,60	54 400	
	Virkelig verdi	14,40	57 600	
	Nå må også sannsynligheten vurderes, den er gitt i oppgaven da det er mest sannsynlig at de kan selges for kr. 9,90 inkl. mva. pr. stk. Dette gir en verdi på kr. 7,92 pr stk. eks. mva. og etter fratrukket lagringsomkostninger kr. 7,67.			
	Verdiene er lavere og nedskrivning på kr. 11.860,-, må foretas til kr. 15.340,-.			
	Det kan også drøftes om lagringskostnadene er en avsetning i stedet for en nedskrivning.			
	Pr juni 2018 på lager	2 000		
	Ny salgspris neste år inkl mva)	9,90		
	Ekskl mva	7,92		
	Lageromkostninger	0,25		
	Virkelig verdi	7,67		
	Varelagerverdi	15 340		
	Anskaffelseskost	27 200		
	Nedskrivning	11 860		

Oppgave 5 – Opptjent inntekt

Del 1

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.

Del 2

Det må skilles mellom opptjent og uopptjent inntekt, jfr NRS(V) Regnskapsføring av inntekt.

- a) Kandidaten må legge til grunn at det skal balanseføres uopptjent inntekt tilsvarende 9.100 minutter. Problemet er hvilken pris som skal benyttes i beregningen. Ettersom vi ikke har fordeling av forskuddsbetalte timer pr 31.12.2018 fordelt på de ulike kategoriene, bør man benytte en gjennomsnittspris vektet etter omsetningen for timer solgt på konto.

	Kr	minutter
Salgsinntekt		
200 kr	160 000	28000
500 kr	300 000	60000
1000 kr	200 000	43000
	<hr/>	<hr/>
	660 000	131000

Minuttpris i gj.snitt 5,038

Dette gir følgende beregning av uopptjent og opptjent inntekt for forskuddsbetalte timer:

Uopptjent inntekt pr 31.12	45 847
Opptjent inntekt	614 153

I tillegg kommer omsetning uten konto med 1.400.000.

- b) Kandidaten må drøfte om statistikk fra andre virksomheter i kjeden kan vurderes som pålitelig estimat for inntektsføring av ubenyttede timer. Slik inntektsføring av ubenyttede timer bør brukes med varsomhet.

Hvis vi legger dette til grunn, vil 2 % av alle solgte timer på kort utgjøre 2.620 minutter, og dette vil påvirke antall solgte minutter og antall minutter uopptjent.

Etter NRS(V) kan inntektsføring av ubenyttede «klipp» skje hvis man har sikre estimater. Gjennomsnittsprisen blir derfor ikke påvirket.

Beregningene vil kunne bli slik:

Antall minutter uopptjent	6480
---------------------------	------

Uopptjent inntekt blir da $6480 * 5,038 = 32 646$