

Examen EV AA 18 januari 2017 Uitwerking en puntenverdeling

Opgave 1 (33 punten)

Vraag 1 (27 punten)

Geef voor de volgende posten in de geconsolideerde balans per 31 december 2016 van FRISBlue aan welke wijzigingen moeten worden aangebracht teneinde deze balans ten behoeve van de verslaggeving van de BLUE-groep in overeenstemming te brengen met IFRS:

- Kosten van uitgifte van aandelen en de daarmee samenhangende Wettelijke reserve
- Installaties en het daarmee samenhangende groot onderhoud
- Deelneming De Hollandsche Pot en de daarmee samenhangende Wettelijke reserve
- Voorziening reorganisatie

Onderbouw elke wijziging met **(a)** een motivering en **(b)** zo mogelijk een berekening.

Antwoord

Kosten van uitgifte van aandelen/Wettelijke reserve

Aard van de wijziging en motivering 3 punten

Deze kosten mogen volgens IAS 38 niet worden geactiveerd maar moeten direct ten laste van het eigen vermogen worden gebracht. **1 pt**

Hiervoor komt de posten Agio (voorkeur) en Overige reserves in aanmerking. **1 pt**

Als gevolg van wegvallen actief én omdat IFRS geen wettelijke reserves erkent, vervalt de Wettelijke reserve ad 20.000 (**1 pt**) (en wordt overgeboekt naar de Overige reserves).

Wijziging en berekening 3 punten

Agio of Overige reserves onder het eigen vermogen neemt af met de betaalde emissiekosten van 50.000. **1 pt**

Kosten van uitgifte aandelen onder immateriële vaste activa ad 20.000 vervalt.

Overige reserves onder het eigen vermogen neemt toe met 30.000 als gevolg van vervallen afschrijvingen over de jaren 2014 tot en met 2016. **1 pt samen**

Wettelijke reserves neemt af met 20.000. Overige reserves neemt toe met 20.000. **1 pt samen**

Alternatief: zowel de actiefpost Kosten van uitgifte aandelen als Wettelijke reserve emissiekosten, beide 20.000, vervallen. **2 pt**

Installaties/Voorziening groot onderhoud

Aard van de wijziging en motivering 4 punten

Indien de kosten van groot onderhoud betrouwbaar zijn te bepalen, schrijft IFRS de componentenmethode voor. **2 pt** Dit betekent dat onder IFRS de voorziening groot onderhoud vervalt (**1 pt**) en dat de boekwaarde van het actief voor de berekening van de periodieke afschrijving moet worden gesplitst in twee onderdelen (IAS 16.7 en 13). **1 pt**

Wijziging en berekening **3 punten**

Componentenmethode vlg IFRS:

	GrOnd 5 jaar	Overig 20 jaar	Totaal
Aanschaf 1-1-2009	80.000	560.000	640.000
Afschrijving 2009-2013:			
5 x 20% (16.000) resp 5% (28.000)	- 80.000	- 140.000	- 220.000
Boekwaarde 31-12-2013	0	420.000	420.000
Uitgaven onderhoud 1-1-2014	80.000		80.000
Afschrijving 2014-2016:			
3 x 20% (16.000) resp 5% (28.000)	- 48.000	- 84.000	- 132.000
Boekwaarde 31-12-2016	32.000	336.000	368.000

Installaties (Materiële vaste activa) neemt af met 16.000 (384.000-368.000). **1 pt**

Voorziening groot onderhoud vervalt: 48.000. **1 pt**

Overige reserves nemen toe met 32.000. **1 pt**

Deelneming De Hollandsche Pot/Wettelijke reserve

Aard van de wijziging en motivering **4 punten**

Het 40%-belang in De Hollandsche Pot kwalificeert als een deelneming waarin invloed van betekenis op het financiële en zakelijke beleid kan worden uitgeoefend (IAS 28.5). **1 pt**

IFRS schrijft voor om in de geconsolideerde jaarrekening dergelijke deelnemingen te waarderen volgens de equity-methode (IAS 28.16). **2 pt**

IFRS erkent geen wettelijke reserves dus ook niet de door FRISBlue opgenomen wettelijke reserve ingehouden winsten deelnemingen ad 70.000 (130.000-60.000). **1 pt**

Wijziging en berekening **6 punten**

Bij de equity-methode blijft de betaalde goodwill begrepen in de boekwaarde van de deelneming. Onder NL GAAP is de betaalde goodwill rechtstreeks ten laste van de overige reserves gebracht. Het goodwillbedrag is niet gegeven en moet nog worden berekend.

Boekwaarde deelneming eind 2016	290.000	
Bijgeboekte resultaten sinds aankoop	130.000	
Uitgekeerde dividenden sinds aankoop	- 60.000	
Vermogensmutatie sinds aankoop	70.000	2 pt, teken goed
Nettovermogenswaarde op moment aankoop	220.000	
Aankoopprijs	470.000	
Betaalde goodwill	250.000	1 pt

Waardering deelneming onder Financiële vaste activa neemt toe met de betaalde goodwill ad 250.000, en wordt dan 540.000 (470.000 + 130.000 – 60.000).

Overige reserves nemen toe met 250.000 (540.000 – 290.000). **1 pt samen**

Wettelijke reserves nemen af met 70.000. Overige reserves nemen toe met 70.000. **2 pt samen**

Voorziening reorganisatie

Aard van de wijziging en motivering 3 punten

Het informeren van personeel en ondernemingsraad heeft in maart 2017, voor het opmaken van de jaarrekening 2016, plaatsgevonden. In die situatie staat RJ toe dat FRISBlue een voorziening vormt. **1 pt**

Volgens IFRS daarentegen is het vormen van een voorziening voor reorganisatiekosten alleen mogelijk wanneer op of voor balansdatum met de uitvoering van het plan is begonnen of bekend is gemaakt aan degenen voor wie de reorganisatie gevolgen zal hebben. **2 pt**
De voorziening mag volgens IFRS niet worden opgenomen (IAS 37.70 e.v.).

Wijziging en berekening 1 punt

Voorziening reorganisatie ad 388.000 vervalt

Overige reserves nemen toe met 388.000

Recapitulatie aanpassingen geconsolideerde balans per 31 december 2016 (27 punten)

Balanspost	Wijziging + berekening (aard en motivering apart nemen)	Punten berekening	Punten motivering
Kosten van uitgifte aandelen	Geactiveerde kosten -20.000 Overige reserves +30.000 Agio -50.000 Wettelijke reserves -20.000 Overige reserves +20.000 Alternatief: Geactiveerde kosten -20.000 Wettelijke reserves -20.000	1 1 1	3
Installaties/Voorziening groot onderhoud	Installaties -16.000 Voorziening groot onderhoud -48.000 Overige reserves +32.000	3	4
Deelneming De Nederlandsche Pot	Deelneming +250.000 Overige reserves +250.000 Alternatief: waarden tegen verkrijgingsprijs inclusief goodwill, totaal 470.000 Wettelijke reserves -70.000 Overige reserves +70.000	4 2	4
Voorziening reorganisatie	Voorziening reorganisatie -388.000 Overige reserves +388.000	1	3
	Totaal aantal punten	13	14

Vraag 2 (6 punten)

Geef voor deze twee resultaatposten aan welke wijzigingen FRISBlue moet aanbrengen teneinde deze resultaten ten behoeve van de verslaggeving van de BLUE-groep in overeenstemming te brengen met IFRS.

Onderbouw elke wijziging met een berekening.

Antwoord**Kosten van uitgifte van aandelen**

Aard van de wijziging en motivering (niet gevraagd, maar ten behoeve van onderbouwing wijziging)

Ingeval van een activeringsverbod volgens IFRS is geen sprake van stelselmatige afschrijving zoals onder NL GAAP is gebeurd. De afschrijving 2016 ad 10.000 vervalt.

Wijziging en berekening 3 punten

Afschrijving immateriële vaste activa neemt af met 10.000.

Installaties in samenhang met groot onderhoud

Aard van de wijziging en motivering

Afschrijving wijzigt als gevolg van onderkenning twee componenten onder IFRS en toevoeging aan voorziening groot onderhoud vervalt want niet toegestaan onder IFRS.

Wijziging en berekening 3 punten

NL GAAP: afschrijving installaties 2016 5% van 640.000	32.000		1 pt
Toevoeging voorziening 2016 80.000 / 5	<u>16.000</u>		1 pt
Last totaal		48.000	
IFRS: afschrijving installaties 28.000 + 16.000		<u>44.000</u>	1 pt
Hogere winst 2016 voor belastingen vlgs IFRS		4.000	

Recapitulatie aanpassingen geconsolideerde winst-en-verliesrekening 2016 (6 punten)

Balanspost	Wijziging + berekening	Punten
Kosten van uitgifte aandelen	Afschrijving -10.000	3
Installaties en groot onderhoud	Afschrijving -4.000	3

Opgave 2 (34 punten)

Vraag 1 (2 punten)

Toon op twee manieren cijfermatig aan dat Neways voor de opstelling van haar vennootschappelijke jaarrekening gebruik maakt van de waarderingsgrondslagen in de geconsolideerde jaarrekening.

Antwoord

*Balans: Het geconsolideerde eigen vermogen en het vennootschappelijk eigen vermogen zijn aan elkaar gelijk, ad 70.554. **1 pt***

*Winst-en-verliesrekening: het geconsolideerde nettoresultaat en het vennootschappelijke nettoresultaat zijn aan elkaar gelijk, ad 3.220. **1 pt***

Vraag 2 (11 punten)

Geef door middel van een journaalpost aan hoe de financiële gevolgen in verband met deze overnametransactie in de **geconsolideerde** jaarrekening **2014** zijn verwerkt. Hierbij hoeft geen onderscheid gemaakt te worden binnen de door Neways geïdentificeerde activa en verplichtingen van de BuS groep.

Antwoord

Activa (B)	82.664	1 pt
al Verplichtingen (B)	39.693	1 pt
al Overige bedrijfsopbrengsten (WV)	3.504	2 pt
al Geldmiddelen (B)	27.185	1 pt dwf leningen
al Rentedragende leningen (B)	3.000	2 pt
al Geplaatst en gestort kapitaal (B)	497	2 pt
al Agio (B)	8.785	1 pt
Transactiekosten (WV)	2.086	1 pt
al Geldmiddelen (B)	2.086	

Vraag 3 (3 punten)

Geef aan waarom de in 2015 verantwoorde last van de in het boekjaar toegekende opties lager is dan de reële waarde van de in 2015 toegekende opties. Maak uitsluitend gebruik van de verstrekke informatie in de toelichting 'op aandelen gebaseerde betalingsovereenkomsten'.

Antwoord

*De opties kunnen drie jaar na toekenning worden uitgeoefend gedurende een periode van twee jaar. Bij uitdiensttreding van een optiehouder vervallen diens optierechten. **1 pt***

*Er is dus sprake van prestatie gerelateerde voorwaarden, waarbij de kosten volgens IFRS 2 aan de jaren moeten worden toegerekend waarin de prestatie is geleverd **2 pt***

Vraag 4 (4 punten)

Toon cijfermatig aan dat de in 2014 en 2015 toegekende op aandelen gebaseerde betalingsovereenkomsten van Neways in eigenvermogensinstrumenten worden afgewikkeld.

Antwoord

*Uit het mutatieoverzicht van het eigen vermogen blijkt dat de in 2015 geboekte kosten ad € 57.830 (**2 pt**) (45.009+12.821) ten gunste van agio zijn geboekt (**2 pt**).*

(Personeelskosten	58	
al Agio		58)

Vraag 5 (4 punten)

Geef door middel van een journaalpost aan hoe deze mutatie in de geconsolideerde jaarrekening 2015 is verwerkt.

Antwoord: 2 punten voor structuur journaalpost; 2 punten voor bedrag

Belastinglast (WV)	40.000	
a\ Uitgestelde belastingvordering (B)		40.000

Vraag 6 (5 punten)

Geef door middel van een journaalpost aan hoe de uitgifte van de converteerbare achtergestelde obligatielening in de geconsolideerde jaarrekening **2014** is verwerkt.

Antwoord

Geldmiddelen (B)	5.000		1 pt
a\ Agio (B)		131	2 pt
a\ Rentedragende leningen (B)		4.869	2 pt

Vraag 7 (5 punten)

Geef door middel van een journaalpost aan hoe de rente over **2015** in de geconsolideerde jaarrekening **2015** is verwerkt.

Antwoord

Financieringskosten (WV)			
4,6% van 4.875	224		2 pt
a\ Rentedragende leningen (B)			
4.899 – 4.875		24	1 pt
a\ Geldmiddelen (B) 4% van 5.000		200	2 pt

Opgave 3 (33 punten)

Vraag 1 (4 punten)

Geef een berekening van de bruto herwaardering die is begrepen in de post Bedrijfsgebouwen en -terreinen, zowel per 31 december 2014 als per 31 december 2015.

Antwoord

*Het bedrijfsgebouw is gekocht voor € 360.000 + € 40.000 voor de ondergrond. De vervangingswaarde na twee jaar is € 418.000 + € 48.000. De herwaardering op 1 januari 2013 bedraagt € 76.000 voor het gebouw ($€ 418.000 - 38/40 * € 360.000$) en € 8.000 voor de ondergrond. Ultimo 2014 is de ongerealiseerde herwaardering voor het pand 36/38e van $€ 76.000 + € 8.000 = € 80.000$ (2p). Ultimo 2015 is dat $35/38^e$ van $€ 76.000 + € 8.000 = € 78.000$ (2p).*

Vraag 2 (2 punten)

Geef een berekening van de bruto herwaardering die is begrepen in de post Voorraden, zowel per 31 december 2014 als per 31 december 2015.

Antwoord

Ultimo 2014 is de vervangingswaarde van de voorraden gelijk aan de historische kostprijs, dus is er geen sprake van een herwaardering van deze voorraden (1p). Ultimo 2015 zijn de voorraden afgewaardeerd naar de lagere opbrengstwaarde in januari 2016, dus is er op dat moment evenmin sprake van een herwaardering van deze voorraden (1p).

Vraag 3 (4 punten)

Geef een controleberekening voor de voorziening latente belastingverplichtingen, zowel per 31 december 2014 als per 31 december 2015.

Antwoord

*Ultimo 2014 is de latentie $€ 80.000 * 25\% = € 20.000$ (1p). Ultimo 2015 is er ook nog sprake van een bedrijfseconomisch lagere waarde van de voorraden. Deze zijn ingekocht voor € 68.000 (fiscale waardering), de balanswaarde is € 50.000. Deze afwaardering is niet opgenomen in de HWR, maar ten laste van het resultaat gebracht. De latentie is 25% van $(€ 78.000$ (1p) - $€ 18.000$ (2p)) = $€ 15.000$.*

Vraag 4 (3 punten)

Is deze stelselwijziging aanvaardbaar of is deze verplicht?

Antwoord

Volgens RJ 140.206 is een stelselwijziging verplicht indien de wet dat vereist (2p). Dat is hier het geval (1p).

Vraag 5 (3 punten)

Noem drie aspecten (zonder bedragen) die Green Choice BV in de toelichting van de jaarrekening 2016 moet vermelden in verband met deze stelselwijziging per 1 januari 2016.

Antwoord

BW2 art. 384 lid 6 vereist dat de reden voor de stelselwijziging in de toelichting uiteen wordt gezet (1p).

Tevens moet inzicht worden gegeven in de betekenis voor vermogen en resultaat, aan de hand van aangepaste cijfers voor het boekjaar of voor het voorafgaande boekjaar (1p).

BW2 art. 363 lid 5 verlangt dat de vergelijkende cijfers van het voorafgaande boekjaar worden herzien en dat de afwijking ten gevolge van de herziening wordt toegelicht (1p).

Vraag 6 (8 punten)

Geef, ongeacht het antwoord op vraag 4, aan welke wijzigingen worden aangebracht in de waarderingsgrondslagen voor de jaarrekening 2016 van de volgende posten, volgens de gewijzigde wet- en regelgeving. Ga er daarbij van uit, dat Green Choice BV nog steeds de actuele waarde wenst toe te passen:

- a) Goodwill;
- b) Bedrijfsgebouwen en -terreinen;
- c) Voorraden.

Antwoord

- a) *Goodwill mag niet langer worden afgeboekt van het eigen vermogen, maar moet worden geactiveerd en afgeschreven (2p);*
- b) *Bedrijfsgebouwen en -terreinen worden gewaardeerd op de actuele kostprijs; dat is de actuele inkoopprijs en bijkomende kosten verminderd met afschrijvingen (2p);*
- c) *De voorraden worden gewaardeerd tegen historische kosten (2p). Met een waardedaling na balansdatum mag geen rekening meer worden gehouden (2p).*

Vraag 7 (9 punten)

Geef de journaalpost per 1 januari 2016 van het cumulatieve effect van deze stelselwijziging, uitsluitend voor de posten:

- a) Goodwill;
- b) Voorraden.

Ga er daarbij van uit dat de goodwill bij overname van deelnemingen een levensduur heeft van 10 jaar. Houd voor zover van toepassing rekening met belastingen naar de winst.

Antwoord

Mits binnen de gebruiksduur wordt betaalde goodwill bij een stelselwijziging opnieuw geactiveerd. In dat geval is de journaalpost:

Goodwill (1p)	80.000		
a) Overige reserves (1p)		80.000	(1p voor bedrag)
Geen latentie! (als latentie is geboekt 0p)			

N.B.: ook goed rekenen: Op grond van een overgangsregeling hoeft afgeboekte goodwill niet alsnog worden geactiveerd. In dat geval geen journaalpost dus (3p mits overgangsregeling genoemd).

De voorraden worden gewaardeerd op historische kostprijs of lagere marktwaarde. Omdat deze voorraden per 31 december 2015 nog zouden kunnen worden verkocht voor een bedrag dat hoger is dan de historische kostprijs, wordt gewaardeerd op de inkoopprijs.

Journaalpost:

Vorraden	18.000	
a) Overige reserves		13.500
a) Latente belastingverplichtingen		4.500
(3 * 2p per goede journaalregel)		