



# Regnskapsteori

Inntekter

Trond Kristoffersen



# Generelt

- o Balansen består av:
  - Eiendeler
    - Økonomiske ressurser kontrollert av et foretak
  - Gjeld
    - Nåværende forpliktelse som ved innfrielse vil føre til reduksjon av foretakets økonomiske ressurser.
  - Egenkapital
    - Restverdien som framkommer når verdien av foretakets forpliktelser trekkes fra verdien av foretakets gjeld.



Inntekter

© Trond Kristoffersen



# Oppstillingsplan for balansen

EIENDELER	EGENKAPITAL OG GJELD
<b>Anleggsmidler</b>	<b>Egenkapital</b>
Immaterielle eiendeler	Innskutt egenkapital
Varige driftsmidler	Opptjent egenkapital
Finansielle anleggsmidler	
	<b>Langsiktig gjeld</b>
<b>Omløpsmidler</b>	Avsetning for forpliktelser
Varer	Annen langsiktig gjeld
Fordringer	
Investeringer	<b>Kortsiktig gjeld</b>
Kontanter og bankinnskudd	



# Generelt

- o *Definisjoner*
  - **Egenkapital**
    - er den restverdi som framkommer, når verdien av foretakets forpliktelser trekkes fra verdien av foretakets eiendeler.
  - **Inntekt**
    - er en økning i egenkapitalen med unntak for kapitalinnskudd fra eierne
  - **Kostnad**
    - er en nedgang i egenkapitalen med unntak for kapitaluttak fra eierne
- o Regulering av regnskapsføring av inntekt
  - Generelle prinsipper er regulert i
    - IAS 18 og NRS (D) Regnskapsføring av inntekt
  - I tillegg er inntekt regulert i del andre standarder som for eksempel:
    - IAS 11 og NRS Anleggskontrakter
    - IAS 17 og NRS Leieavtaler
    - IAS 39 og NRS (D) Finansielle instrumenter



Inntekter

© Trond Kristoffersen

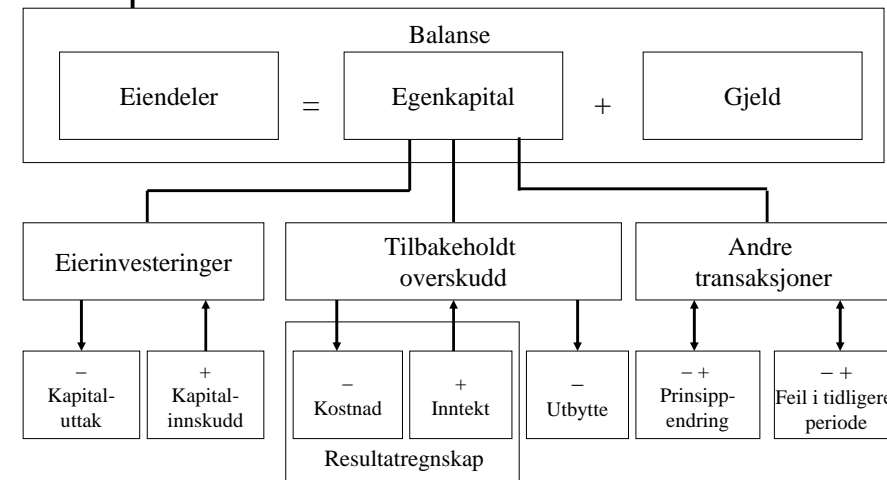
# Generelt

(IASB.framework.70-75 og IAS 18.7)

- Inntekt (income)
  - Økning av økonomiske fordeler i perioden i form av tilgang eller verdøkning på eiendeler eller reduksjon av forpliktelser som fører til en økning av egenkapitalen, bortsett fra kapitalinnskudd fra eierne
- Driftsinntekt (revenue)
  - Bruttotilgang av økonomiske fordeler som tilflyter foretaket i løpet av regnskapsperioden som følge av foretakets ordinære virksomhet når disse fører til økt egenkapital, bortsett fra økning som skyldes kapitalinnskudd fra eierne
    - Begrepet driftsinntekt omfatter her både
      - Salgsinntekt, renter, utbytte og royalty
    - Salgsinntekt (sales revenue)
      - Godtgjørelse fra kunder ved produksjon og salg av varer og tjenester som ledd i foretakets ordinære virksomhet
    - Normalt en bruttostørrelse
- Gevinster (gains)
  - Andre økninger av egenkapitalen som tilfredsstill definisjonen av en inntekt, men som ikke regnes som en driftsinntekt
    - Andre realisert eog ikke realiserte størrelser som for eksempel er gevinst ved salg av et driftsmiddel
    - Nettostørrelse (salgsvederlag minus balanseført verdi)



# Kongruensprinsippet



# Hva er inntekt?

- Definisjon:
  - Inntekt er generelt bedriftens produkter
    - Fysiske varer
    - Tjenester
  - Overskudd i driften fører til netto økning av egenkapitalen
    - inntektene må være større enn kostnadene

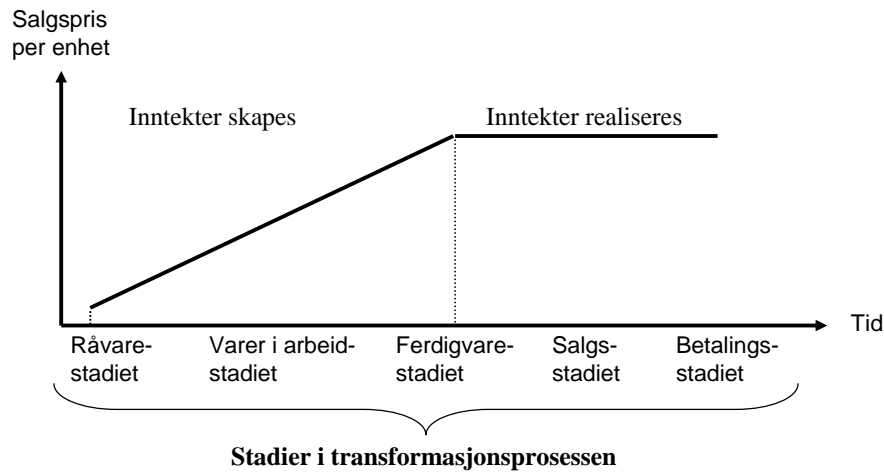


# Inntekter

- Inntekter skapes kontinuerlig i den daglige driften av bedriften (suksessiv prosess)
  - Få nye kunder
  - Utvikling av nye produkter
  - Vellykket salgsfremmende tiltak (markedsføring)
  - Salg av varer og tjenester



# Inntekter og transformasjonsprosessen



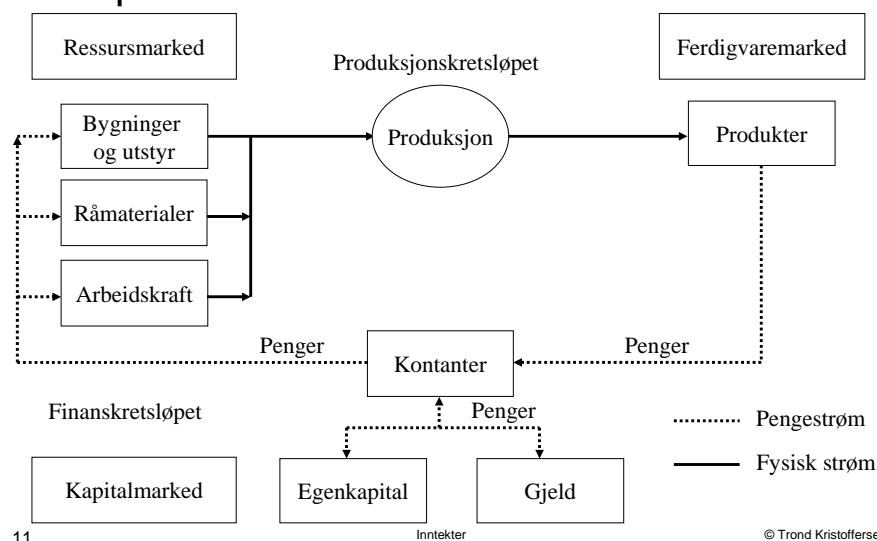
# Definisjon

## 1. definisjon:

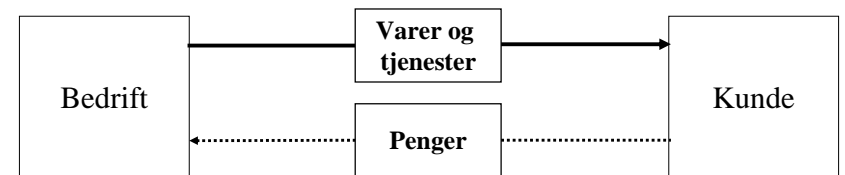
- Transaksjonsbasert inntekt
  - Utgående strøm av varer og tjenester til salgspris (virkelig verdi)
- Inntekter er knyttet til salgstransaksjoner
  - Økonomisk transaksjon, jf. transaksjonsprinsippet
    - En eksternt hendelse som innebærer en overføring av noe av verdi mellom to eller flere parter



# Bedriftens økonomiske kretsløp



# Transaksjonsbasert inntekt



## Salgstidspunktet

- Økonomisk transaksjon** (transaksjonsprinsippet)  
 (overføring av risiko og kontroll fra selger til kjøper)
- Opptjening av inntekt (opptjeningsprinsippet)**  
 Når krav på vederlag oppstår
- Levering av varer
  - Utføring av tjenester

## Transaksjonsprinsippet

### o Ytelse av tjenester - eksempel.

- AS Konsulent driver med økonomisk rådgivning.
  - De har utført en konsulenttjeneste for en kunde.
  - Medgått i alt 20 timer:
    - Timepris kr. 600
    - Timelønn kr. 150
- Oppgave
  - Vis regnskapsmessig behandling for selger under forutsetning av kontantsalg (se bort i fra MVA).



13

Inntekter

© Trond Kristoffersen

## Transaksjonsprinsippet

### o Ytelse av tjenester - eksempel.

Balansen		Resultatregnskapet	
Bankinnskudd		Salgsinntekter	
Debet	Kredit	Debet	Kredit
1) 12 000			1) 12 000

Kr. 600 x 20

#### Resultatføres

- Når krav på vederlag oppstår (utførelse)
- Til virkelig verdi

14

Inntekter

© Trond Kristoffersen

## Hva er inntekt?

### o 1. definisjon:

#### Transaksjonsbasert inntekt

- Utgående strøm av varer og tjenester

#### • Fordeler

- Inntekten er sikker - redusert usikkerhet og bruk av skjønn
- Modellen samsvarer med definisjonen i den transaksjonsbaserte historiske kostpris-modellen

#### • Ulemper

- Inntekter skapes ikke på salgstidspunktet, de realiseres på dette stadiet i transformasjonsprosessen

15

Inntekter

© Trond Kristoffersen

## Hva er inntekt?

### o 2. definisjon

- Verdibasert inntekt (income) (IASB.framework.70)

- Inntekt er en økning av økonomiske fordeler i perioden i form av tilgang eller verdøkning på eiendeler eller reduksjon av forpliktelser (eller begge deler), som fører til økning av egenkapitalen, bortsett fra kapitalinnskudd fra eierne.

- Omfatter både transaksjonsbasert inntekt og verdiendringer

- Salgsinntekt (sales revenue)
- Renter (interest)
- Gevinster (gains)

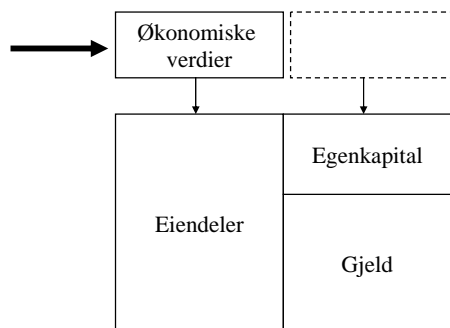


16

Inntekter

© Trond Kristoffersen

## Verdibasert inntekt



17

Inntekter

© Trond Kristoffersen

## Hva er inntekt?

### 2. definisjon:

- Fordeler
  - Logisk og romslig (omfatter det meste!), både salgstransaksjoner og verdiendringer.
  - Foretrukket i formuesorientert (verdibaserte) regnskapsmodeller
- Ulemper
  - For abstrakt
  - Sammenblanding av definisjon av inntekt og kriterier for regnskapsføring ("sirke definisjon").
    - Hva kommer først, økt egenkapital eller inntekt?

18

Inntekter

© Trond Kristoffersen

## Inntektsføring

### Eksempel

- Et foretak, AS Eksempel, ble etablert 1. januar 20x1.
  - Data følger vedlagt
- Oppgave:
  - Utarbeid resultatregnskap 20x1 og balanse per 31.12.20x1:
    - Transaksjonsbasert historisk kostpris-modell (definisjon 1)
    - Verdibasert modell (definisjon 2)
  - Forklar endring av egenkapitalen etter de to modellene



19

Inntekter

© Trond Kristoffersen

## Eksempel forts.

AS Eksempel	
Balanse per 1.1.20x1	
Tomt (kostpris)	1 000
Varer (kostpris)	800
Aksjer (kostpris)	600
Kontanter	100
Sum eiendeler	2 500
Aksjekapital	1 100
Lån (kostpris)	1 400
Sum egenkapital og gjeld	2 500

20

Inntekter

© Trond Kristoffersen

Forutsetninger	
Verdi per	31.12.20x1
<b>Aksjer</b> , virkelig verdi	850
<b>Lån</b> , virkelig verdi	1 250
	20x1
<b>Tomt</b> , salgsvederlag	1 300
<b>Varer</b> , salgsvederlag	1 600
<b>Diverse driftskostnader</b>	500
Utbetalt utbytte	350
<b>Varelager og tomt</b> er solgt i løpet av året. 60 % av varelageret er solgt på kreditt, resten med kontant oppgjør.	
Andre inntekter, kostnader og utbytte er gjort opp kontant.	
<b>Skattesats er 28 %.</b>	
▪ Skattepliktig inntekt (og betalbar skatt) beregnes med utgangspunkt i realiserte inntekter og kostnader (kjøp og salg). Utbytte er skattefritt.	
▪ Utsatt skatt beregnes av urealiserte verdiendringer i balansen	

21

Inntekter

© Trond Kristoffersen

Balanse per	31.12.	1.1	Resultatregnskap 20x1	
Historisk kost			Historisk kost-modell	
Tomt	0	1 000	Salgsinntekt	1 600
Varer	0	800	– Varekostnad	(800)
Kundefordring	640	0	– Annen driftskostnad	(500)
Aksjer	600	600	Gevinst ved salg tomt	300
Bankinnskudd	<sup>1)</sup> 1 510	100	= Resultat før skatt	600
	2 750	2 500	– Skatt 28 %	(168)
			= Resultat	432
Aksjekapital	1 100	1 100	Historisk kost-modell	
Annen egenkapital	<sup>2)</sup> 82	0	Egenkapital UB	1 182
	1 182	1 100	– Egenkapital IB	(1 100)
Lån	1 400	1 400		82
Utsatt skatt	0	0	Utbetalt utbytte	350
Betalbar skatt	168	0	Resultat	432
	2 750	2 500		

1) IB + innbetalt fra kunder – annen driftskostnad + salgsvederlag tomt – utbytte  
 = 100 + 960 – 500 + 1 300 – 350 = 1 510

2) Årsoverskudd – utbytte = 432 – 350 = 82

22

Inntekter

© Trond Kristoffersen

Balanse per	31.12.	1.1	Resultatregnskap 20x1	
Verdibasert modell			Verdibasert modell	
Tomt	0	1 000	Salgsinntekt	1 600
Varer	0	800	– Varekostnad	(800)
Kundefordring	640	0	– Annen driftskostnad	(500)
Aksjer	850	600	Gevinst ved salg tomt	300
Bankinnskudd	1 510	100	Verdiøkning aksjer	250
	3 000	2 500	Verdinedgang lån	150
			= Resultat før skatt	1 000
Aksjekapital	1 100	1 100	– Skatt 28 %	(280)
Annen egenkapital	<sup>2)</sup> 370	0	= Resultat	720
	1 470	1 100	Verdibasert modell	
Lån	1 250	1 400	Egenkapital UB	1 470
Utsatt skatt	<sup>1)</sup> 112	0	– Egenkapital IB	(1 100)
Betalbar skatt	168	0		370
	3 000	2 500	Utbetalt utbytte	350
			Resultat	720

1) (Verdiøkning aksjer + verdinedgang lån) · 28 %  
 = 400 · 28 % = 112

2) Resultat – utbytte = 720 – 350 = 370

23

Inntekter

© Trond Kristoffersen

## Regnskapsføring av inntekt

### o Generelt

- En bedrifts evne til å skape inntekter er helt nødvendig for å overleve på lengre sikt
  - Prinsipper for regnskapsføring av inntekt er svært viktig ved analyse av regnskapet.
  - Feil i inntektsperiodisering er viktigste årsak ved regnskapsmanipulasjon.
  - Hovedforskjellene mellom ulike regnskapsmodeller er ofte knyttet til tidspunktet for inntektsføring
- Regnskapsføring av inntekt består generelt av to dimensjoner
  - Tidfesting (periodisering)
  - Måling (fastsettelse av beløp)



24

Inntekter

© Trond Kristoffersen

## ○ ○ ○ | Inntektsføringstidspunkt

### ○ Generelle kriterier:

1. Oppfylle definisjonen av en inntekt
2. Kriterier for inntektsføring
  1. Framtidig økonomisk fordel kan måles pålitelig
  2. Opptjent
  3. Realisert eller realiserbar



25

Inntekter

© Trond Kristoffersen

## ○ ○ ○ | Inntektsføringstidspunkt

### ○ Nærmere om kriteriene

- Opptjent
  - Virksomheten må ha ytet hoveddelen av det som kreves for å kunne gjøre krav på betaling fra kunden
    - Kritisk faktor for å oppnå en inntekt skal være fullført (eller nesten fullført)
      - Usikkerhet kan reduseres for eksempel ved en salgskontrakt eller at det eksisterer faste priser på bedriftens produkter
- Realisert eller realiserbart
  - Salgstransaksjon, både kontant- og kredittsalg
  - Inntektsføring før salgstidspunktet, realiserbart
    - Inntekten må kunne realiseres i et aktivt marked
      - Eksempler: Børsnoterte verdipapirer, verdiøkning på pengeposter i utenlandsk valuta eller investeringseiendommer.

26

Inntekter

© Trond Kristoffersen

## ○ ○ ○ | Inntektsføringstidspunkt

### ○ Eksempler

- Bryggeri
- Revisjon (tjenesteyting)
- Teater – salg av sesongbilletter
- Se og Hør (ukeblad)
- Gruvebedrift (Store Norske..)
- Kornprodusent (bonde)
- Entreprenør
  - Bygging av bro etter forutgående kontrakt
  - Bygging av boliger for salg

○ Når bør/skal inntekten resultatføres?  
(Hva er kritisk faktor / tidspunkt?)



27

Inntekter

© Trond Kristoffersen

## ○ ○ ○ | Inntektsføringstidspunkt

### ○ Sammensatte ytelser

- Separable ytelser (kan skilles fra hverandre)
  - Hver ytelse skal i prinsippet vurderes hver seg - kun opptjent inntekt resultatføres
    - Salg av bil med etterfølgende "gratis" service
    - Flyreise med opptjening av bonus
- Integrerte elementer
  - Hele inntekten resultatføres (med avsetning til eventuell forpliktelse)
    - Garantiansvar



28

Inntekter

© Trond Kristoffersen

## ○ ○ ○ | Inntektsføringstidspunkt

### ○ Utsatt inntektsføring

- Tjenester etter salgstidspunktet
  - AS Bilsalg driver med salg av personbiler.
    - Ved bilsalg gis det gratis service i 3 år.
  - Følgende data foreligger:
    - Samlet vederlag for bilen ved salg i 20x1 kr. 200.000
    - Verdi av service per år er beregnet til kr. 2.000
- Oppgave:
  - Vis regnskapsmessig behandling av salget.



## ○ ○ ○ | Inntektsføringstidspunkt

### ○ Tjenester etter salgstidspunktet forts.

- Salget behandles som følger:

Samlet vederlag	200 000
– Beregnet verdi av service inkl. fortjeneste	(6 000)
= Verdi bil = Salgsinntekt i 20x1	= 194 000

- Servicen er ikke utført og vederlaget som gjelder denne er derfor ikke opptjent i 20x1. Avsetningen til framtidig service skal dekke utgiftene pluss et rimelig påslag for fortjeneste.
- Inntekt fra service utføres i etterfølgende år

## ○ ○ ○ | Inntektsføringstidspunkt

### ○ Tjenester etter salgstidspunktet forts.

Balanse 31.12.	20x4	20x3	20x2	20x1
Eiendeler				
Bankinnskudd		-	-	<sup>1)</sup> 200 000
Gjeld				
Uopptjent inntekt	0	2 000	4 000	6 000

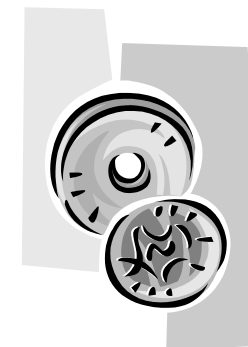
Resultatregnskapet	20x4	20x3	20x2	20x1
Salgsinntekt bilsalg	0	0	0	194 000
Salgsinntekt service	2 000	2 000	2 000	0

1). Vederlaget er forutsatt innbetalt kontant

## ○ ○ ○ | Måling av inntekt

### ○ Hovedregel:

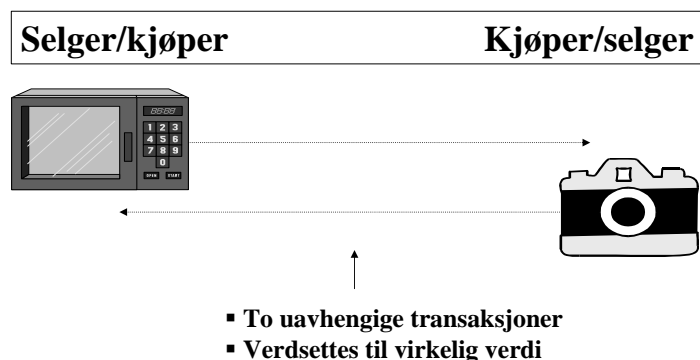
- Måles til virkelig verdi på transaksjonstidspunktet (IAS 18.9 og rskl. § 4-1 første ledd nr. 1 (transaksjonsprinsippet))
  - Kontanter eller kontantekvivalenter
  - Vederlag i annet enn penger
    - Markedsverdien av tingsvederlaget
- Kontantrabatter, kvantumsrabatter og lignende.
  - Reduksjon i salgsinntektene
- Vare retur fra kunde
  - Reduksjon (tilbakeføring) av tidligere bokført salg
- Tap på fordringer
  - Prinsipielt - en reduksjon av salgsinntektene
  - I praksis - føres som en driftskostnad





## ○ ○ ○ | Måling av inntekt

### ○ Byttehandel - eksempel:



33

Inntekter

© Trond Kristoffersen

## ○ ○ ○ | Måling av inntekt

### ○ Eksempel 2 forts:

- Rentefritt kredittsalg - eksempel:
  - AS Varehandel har den 1.1.20x1 solgt en vare for 10 000 kroner
  - Salgssummen skal betales om 24 mnd. - den 1.1.20x3.
  - Ingen rentebelastning for kjøper
  - Markedsrente er 10 %.
- Oppgave:
  - Vis regnskapsmessig behandling for selger



34

Inntekter

© Trond Kristoffersen

## ○ ○ ○ | Måling av inntekt

### ○ Eksempel 2 forts:

- Rentefritt kredittsalg - eksempel:
  - Fordringen regnskapsføres til nåverdi (NV):

$$NV = \frac{10\,000}{(1,10)^2} = 8\,264$$

#### ▪ Generelt

- Fordringen behandles i samsvar med amortisert kost med bruk av effektiv rentemetode (IAS 39.9)
- I Norge vil fordringen behandles etter kostmetoden. Fordringen balanseføres til nominell verdi, mens uopptjent inntekt, 1 736 kroner (= 10 000 – 8 264), føres som gjeld. Nettobeløpet føres som inntekt

35

Inntekter

© Trond Kristoffersen

## ○ ○ ○ | Måling av inntekt

### ○ Eksempel:

IFRS			
Balanse	1.1.20x3	31.12.20x1	1.1.20x1
Eiendeler			
Fordring	0	<sup>3)</sup> 9 090	<sup>1)</sup> 8 264
Bankinnskudd	10 000	0	0
Resultatregnskapet	20x2	20x1	
Salgsinntekt	0	<sup>1)</sup> 8 264	
Renteinntekt	<sup>4)</sup> 910	<sup>2)</sup> 826	

1) Fordringen og inntekten verdsettes i regnskapet til nåverdi på transaksjonstidspunktet

2)  $8\,264 \cdot 10\% = 826$  (avrundet)

3)  $10\,000 / 1,10 = 9\,090$

4)  $9\,090 \cdot 10\% = 910$  (avrundet)

36

Inntekter

© Trond Kristoffersen

# Måling av inntekt

## Eksempel:

Norsk regnskapslovgivning			
Balanse	1.1.20x3	31.12.20x1	1.1.20x1
<b>Eiendeler</b>			
Fordring	0	10 000	<sup>1)</sup> 10 000
Bankinnskudd	10 000	0	0
<b>Gjeld</b>			
Uopptjent inntekt	0	910	<sup>1)</sup> 1 736
<b>Resultatregnskapet</b>			
	20x2	20x1	
Salgsinntekt	0	<sup>1)</sup> 8 264	
Renteinntekt	<sup>3)</sup> 910	<sup>2)</sup> 826	

1) Salgsinntekten og nettofordringen verdsettes i regnskapet til nåverdi (= 10 000 – 1 736 = 8 264)

2) 8 264 · 10 % = 826 (avrundet)

3) 9 090 · 10 % = 910 (avrundet)

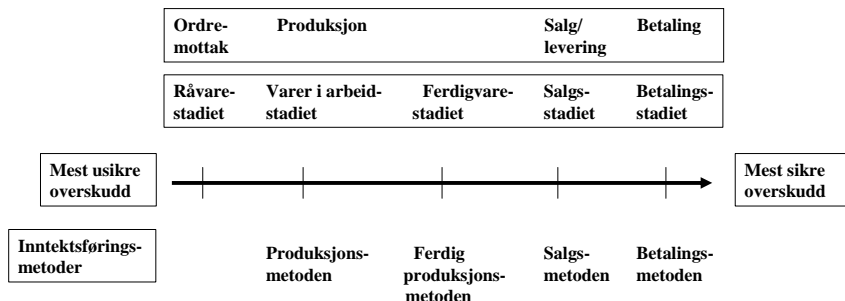
# Regnskapsføring av salgsinntekt

## Salgsinntekt (sales revenue)

- Godtgjørelse fra kunder ved produksjon og salg av varer og tjenester som ledd i foretakets ordinære virksomhet
- Salg (sale)
  - Rettslig bindende avtale hvor eiendomsretten til varen overføres fra selger til kjøper



# Regnskapsføring av inntekt



# Regnskapsføring av inntekt

Data	Enhet A	Enhet B	Enhet C
Tall i millioner			
Salgsverdi	100	150	80
Råvarekostnad	(50)	(75)	(40)
Andre tilvirkningskostnader	(30)	(45)	(24)
Beregnet fortjeneste	20	30	16
Fullføringsgrad 01.01.20x1	50 %	0 %	0 %
Fullføringsgrad 31.12.20x1	100 %	100 %	50 %
Leverte kunde	Ja	Nei	Nei
Innbetalt fra kunde i 20x0	70	0	0
Innbetalt fra kunde i 20x1	20	90	80

Foretaket har per 1.1.20x1:

- bankinnskudd på 60 millioner kroner,
- utført arbeid på enhet A (50 %)
- forpliktelse knyttet til innbetaling fra kunde A
- Tilvirkningskostnadene påløper jevnt

- Andre ikke prosjektrelaterte kostnader er 45 millioner kroner per år.
- Kostnadene er betalt kontant.
- Eventuelt finansieringsbehov er dekket ved opptak av lån
- Det ses bort fra skatt

# ○ ○ ○ | Inntektsføring

- Ordremottakstidspunktet
  - Inntekt kan normalt ikke regnskapsføres på ordrestadiet
    - Usikkerhet - liten pålitelighet i måling av inntekt
      - Varen er ikke produsert
        - Kunden er ikke forpliktet til å betale hvis virksomheten ikke greier å produsere (og levere) varen
    - Eksempel på inntektsføring ved ordremottak
      - Detaljhandel - ordre og salg skjer normalt på samme tidspunkt



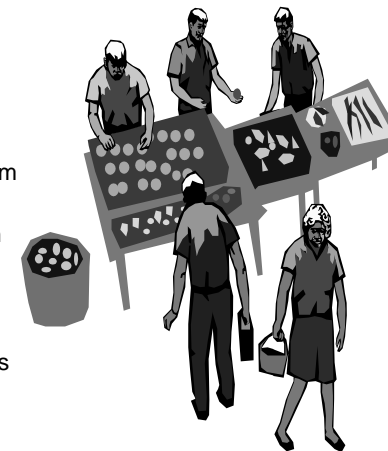
© Trond Kristoffersen

41

Inntekter

# ○ ○ ○ | Salgsmetoden (sales method)

- Generelt
  - Inntektsføring basert på salgstransaksjoner
    - Vanligste metode i praksis
      - Normalt liten tidsforskjell mellom produksjon og salg (levering)
      - Oppdatert - aktuell informasjon
      - Inntekten er opptjent
      - Inntekten måles til netto realisasjonsverdi
        - Salgsprisen skal reduseres for kontanrabatter mv.



© Trond Kristoffersen

42

Inntekter

# ○ ○ ○ | Salgsmetoden

- Generelt
  - Inntekten skal være opptjent
    - Virksomheten har overført vesentlig risiko og fordeler til kjøper
    - Inntekten (og gjenværende kostnader) kan måles pålitelig
  - Inntekten regnskapsføres til virkelig verdi av mottatt vederlag



© Trond Kristoffersen

43

Inntekter

# ○ ○ ○ | Salgsmetoden

Salgsmetoden			
Balanse		Resultatregnskap	
Råvarer	Kostpris	Inntekter for solgte varer	x
Varer i arbeid	Kostpris		
Ferdigvarer	Kostpris		
Kundefordringer	Salgspris		

Resultatregnskap		
Inntekter solgte varer		x
Utgifter i innkjøp og produksjon	x	
+/- endring (råvarer, VIA og FV)	x	
= Produksjonskostnader solgte varer		x
= Foreløpig resultat		x

© Trond Kristoffersen

44

Inntekter

# Salgsmetoden

## o Eksempel

- Metoden skal illustreres med et eksempel
  - En bedrift er finansiert med egenkapital (data følger vedlagt)
  - Kjøp gjøres opp kontant
  - Varer i arbeid er 50 % bearbeidet
- Oppgave:
  - Utarbeid resultatregnskap og balanse for 20x1



Salgsmetoden		
Balanse per	31.12.20x1	1.1.20x1
Varer i arbeid	3) 32	1) 40
Ferdigvare	4) 120	0
Kundefordring	5) 10	0
Bankinnskudd	6) 13	60
	175	100
Egenkapital	5	30
Forskudd fra kunde	7) 170	2) 70
	175	100

- 1)  $\text{Kostpris Enhet A} [(= 50 + 30) \cdot 50\% = 40]$
- 2) Innbetalt forskudd Enhet A
- 3)  $\text{Kostpris Enhet C} [(= 40 + 24) \cdot 50\% = 32]$
- 4)  $\text{Kostpris Enhet B} [(= 75 + 45) \cdot 100\% = 120]$
- 5)  $\text{Opptjent inntekt Enhet A} - \text{innbetalt Enhet A} = 100 - 90 = 10$
- 6)  $\text{Innbetalt forskudd Enhet B og C} (= 90 + 80 = 170)$
- 7)  $\text{IB} + \text{innbetalt fra kunde A, B og C} - \text{betalt tilvirkningskostnader} - \text{betalte faste driftskostnader} = 60 + (20 + 90 + 80) - 120 - 72 - 45 = 13$

## Salgsmetoden

Salgsmetoden		
Resultatregnskap		20x1
Salgsinntekt leverte varer		1) 100
– Råvarekostnader	2) (120)	
– Tilvirkningskostnader	2) (72)	
Endring varer i arbeid / ferdigvarer	3) 112	
Produksjonskostnader (leverte varer)		(80)
= Beregnet fortjeneste leverte varer		= 20
– Faste driftskostnader		(45)
= Resultat		= (25)

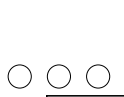
- 1) Salgspris Enhet A
- 2)  $\text{Råvarekost} + \text{tilvirkningsutgifter: } 50\% \text{ Enhet A} + 100\% \text{ Enhet B} + 50\% \text{ Enhet C} = 40 + 120 + 32 = 192$
- 3)  $\text{UB VIA (Enhet C)} + \text{UB FV (Enhet B)} - \text{IB VIA (Enhet A)} = 120 + 32 - 40 = 112$

# Ferdig produksjonsmetoden (Completion of Production Method)

## o Generelt

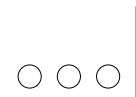
- En betingelse for å anvende metoden er at ferdigvarene er realiserbare i et aktivt marked
  - Relevante markedspriser finnes
  - Stor etterspørsel
    - produksjonen er den kritiske fasen
- Eksempler (internasjonalt):
  - Markeder for mineraler, landbruksvarer og lignende hvor staten garanterer for avsetningen etter avtalte priser





Ferdigproduksjonsmetoden			
Balanse		Resultatregnskap	
Råvarer	Kostpris	Inntekter for solgte varer	
Varer i arbeid	Kostpris	+– ferdigvarelager	
Ferdigvarer	Salgspris	= Inntekter for ferdigproduserte varer x	
Kundefordringer	Salgspris		

Resultatregnskap			
Inntekter ferdigproduserte varer			x
Utgifter i innkjøp og produksjon	x		
+ – endring (råvarer, VIA)	x		
= Produksjonskostnader ferdig produserte varer		x	
= Foreløpig resultat			x



# Ferdig produksjonsmetoden

## o Eksempel

- Bruk samme data som ovenfor
  - Husk at måling av ferdigvarelageret skal være til salgspris
- Oppgave:
  - Utarbeid resultatregnskap og balanse for 20x1



Ferdig produksjonsmetoden		
Balanse per	31.12.20x1	1.1.20x1
Varer i arbeid	<sup>3)</sup> 32	<sup>1)</sup> 40
Ferdigvare	<sup>4)</sup> 150	0
Kundefordring	<sup>5)</sup> 10	0
Bankinnskudd	<sup>7)</sup> 13	60
	205	100
Egenkapital	35	30
Forskudd fra kunde	<sup>6)</sup> 170	<sup>2)</sup> 70
	205	100

- 1) Kostpris Enhet A [(= 50 + 30) · 50 % = 40]
- 2) Innbetalt forskudd Enhet A
- 3) Kostpris Enhet C [(= 40 + 24) · 50 % = 32]
- 4) Salgspris Enhet B
- 5) Oppjent inntekt Enhet A – innbetalt Enhet A = 100 – 90 = 10
- 6) Innbetalt forskudd Enhet B og C (= 90 + 80 = 170)
- 7) IB + innbetalt fra kunde A, B og C – betalt tilvirkningskostnader – betalte faste driftskostnader = 60 + (20 + 90 + 80) – 120 – 72 – 45 = 13



Ferdig produksjonsmetoden		
Resultatregnskap		20x1
Salgsinntekt leverte varer	100	
+ Endring ferdigvarelager	<sup>1)</sup> 150	
= Salgsinntekt ferdigproduserte varer		250
– Råvarekostnader	<sup>2)</sup> (120)	
– Tilvirkningskostnader	<sup>2)</sup> (72)	
Endring varer i arbeid	<sup>3)</sup> (8)	
Produksjonskostnader (ferdigproduserte varer)		(200)
= Beregnet fortjeneste ferdigproduserte varer		= 50
– Faste driftskostnader		(45)
= Resultat		= 5

- 1) Salgspris Enhet B
- 2) Råvarekost + tilvirkningsutgifter: 50 % Enhet A + 100 % Enhet B + 50 % Enhet C = 40 + 120 + 32 = 192
- 3) UB VIA (Enhet C) – IB VIA (Enhet A) = 32 – 40 = – 8

## Produksjonsmetoden

(Percentage of Completion Method)

### o Generelt

#### • Brukes innenfor:

- Ordreproduserende virksomheter hvor det er inngått en kontrakt med en kunde før produksjonen er igangsatt
  - Bygg og anlegg, skipsverft og kommersiell forskning
- Serviceytelser og liberale yrker
  - Reparasjon og vedlikehold
  - Revisjon, regnskapsføring og lignende konsulentytelser



53

Inntekter

© Trond Kristoffersen

## Produksjonsmetoden

### Forutsetninger for bruk av metoden

- 1 Ordreproduksjon  
Begrunnet oppfatning av at kunden kan betale vederlaget
- 2 Sikre estimater over det endelige resultatet (oppdatert totalkalkyle)
- 3 Sikre estimater over fullføringsgrad

Fullføringsgrad beregnes etter virkelig framdrift eller etter følgende formel:

$$\text{Fullføringsgrad} = \frac{\text{Påløpte kostnader} \cdot 100 \%}{\text{Totale kostnader}}$$

54

Inntekter

© Trond Kristoffersen

### Produksjonsmetoden

Balanse		Resultatregnskap	
Råvarer	Kostpris	Inntekter for solgte varer	
Varer i arbeid	Salgspris (a-konto)	+ –varer i arbeid og ferdigvarelager	
Ferdigvarer	Salgspris	= Inntekter for produserte varer	x
Kundefordringer	Salgspris		

Resultatregnskap		
Inntekter produserte varer		x
Utgifter i innkjøp og produksjon	x	
+– endring (råvarer)	x	
= Produksjonskostnader for produserte varer		x
= Foreløpig resultat		x

55

Inntekter

© Trond Kristoffersen

## Produksjonsmetoden

### o Eksempel

- Bruk samme data som ovenfor
  - Husk at måling av varer i arbeid og ferdigvarelageret skal være til salgspris
- Oppgave:
  - Utarbeid resultatregnskap og balanse for 20x1 (i løsningen er varelager og innbetaling fra kunden presentert hver for seg)



56

Inntekter

© Trond Kristoffersen

Produksjonsmetoden (løpende avregningsmetode)		
Balanse per	31.12.20x1	1.1.20x1
Varer i arbeid	4) 40	1) 50
Ferdigvarer	5) 150	0
Kundefordring	10	
Bankinnskudd	7) 13	60
	213	110
Egenkapital	43	2) 40
Forskudd fra kunde	6) 170	3) 70
	213	110

- 1) A-konto salgspris Enhet A ( $= 100 \cdot 50 \% = 50$ )
- 2) Bokført egenkapital øker med opptjent andel fortjeneste Enhet A per 1.1.20x1 ( $= 30 + 20 \cdot 50 \% = 40$ )
- 3) Innbetalt forskudd Enhet A
- 4) A-konto salgspris Enhet C ( $= 80 \cdot 50 \% = 40$ )
- 5) Salgspris Enhet B ( $= 150 \cdot 100 \% = 150$ )
- 6) Innbetalt forskudd Enhet B og C ( $= 90 + 80 = 170$ )
- 7) IB + innbetalt fra kunde A, B og C – betalt tilvirkningskostnader – betalte faste driftskostnader  
 $= 60 + (30 + 90 + 80) - 120 - 72 - 45 = 23$

57

Inntekter

© Trond Kristoffersen

Produksjonsmetoden (løpende avregningsmetode)		
Resultatregnskap		20x1
Salgsinntekt leverte varer	100	
+ Endring ferdigvarelager og varer i arbeid	1) 140	
= Salgsinntekt produserte varer		240
– Råvarekostnader	2) (120)	
– Tilvirkningskostnader	2) (72)	
Produksjonskostnader (produserte varer)		(192)
= Beregnet fortjeneste produserte varer		= 48
– Faste driftskostnader		(45)
= Resultat		= 3

- 1) Salgspris Enhet B UB + A-konto salgspris Enhet C UB – A-konto salgspris Enhet A IB  
 $= 150 + 40 - 50 = 140$
- 2) Råvarekost + tilvirkningsutgifter: 50 % Enhet A + 100 % Enhet B + 50 % Enhet C =  $40 + 120 + 32 = 192$

58

Inntekter

© Trond Kristoffersen

## Produksjonsmetoden (løpende avregningsmetode)

	Enhet A	Enhet B	Enhet C	Sum
	50 %	100 %	50 %	
Salgsinntekt	50	150	40	240
– Tilvirkningsutgifter	(40)	(120)	(32)	(192)
= Foreløpig resultat	10	30	8	48
– Faste kostnader				(45)
= Resultat				3

59

Inntekter

© Trond Kristoffersen

## Betalingsbasis

(Installment Sales Method)

### o Generelt

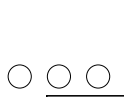
- Brukes i tilfeller hvor salgsbasis ikke bør anvendes fordi:
  - Verdien av eiendelene som brukes som betalingsmiddel ikke kan måles pålitelig
    - Varen blir returnert eller kunden ikke er betalingsdyktig
  - Ytterligere vesentlige utgifter til transaksjonen påløper
- Eksempel
  - Serviceytelser ved salg til (svært) usikre kunder



60

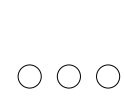
Inntekter

© Trond Kristoffersen



Betalingsmetoden			
Balanse		Resultatregnskap	
Råvarer	Kostpris	Inntekter for solgte varer	
Varer i arbeid	Kostpris	+ – Kundefordringer	
Ferdigvarer	Kostpris	= Innbetaling solgt varer	x
Kundefordringer	Kostpris		

Resultatregnskap		
Innbetaling solgte varer		x
Utgifter i innkjøp og produksjon	x	
+ – endring (råvarer, VIA, FV og kundefordringer)	x	
= Produksjonskostnader for innbetaling fra solgte varer		x
= Foreløpig resultat		x



# Regnskapsføring av inntekt

- o Norsk regnskapslovgivning
  - Inntekt resultatføres når den er opptjent, (rskl. § 4-1 første ledd nr. 2.)
    - Salgsmetoden
      - Vareleveranser og tjenesteytelser
      - Anleggskontrakter etter fullført kontraktmetode
    - Produksjonsmetoden
      - Anleggskontrakter ved bruk av løpende avregningsmetode
    - Markedsverdi (verdibasert)
      - Markedsbaserte finansielle omløpsmidler (rskl. § 5-8)
      - Eiendeler og gjeld i utenlandsk valuta (rskl. § 5-9)