

Olet laatimassa konsernitilinpäätöstä 31.12.20xx.

E on ostanut **90 %** T1:n osakkeista 31.12.20x0 hintaan 360. T1:n oma pääoma hankintahetkellä oli seuraava:

osakepääoma	200
vararahasto	80
<u>vapaa oma po</u>	<u>20</u>
yhteensä	300

T1:n osakkeiden kauppahinta perustui yhtiön liiketoimintaan.

E on ostanut **80 %** T2:n osakkeista 31.12.20x1 hintaan 440. T2:n oma pääoma hankintahetkellä oli seuraava:

osakepääoma	300
vararahasto	40
<u>vapaa oma po</u>	<u>60</u>
yhteensä	400

T2:n kauppahinta perustui osaksi maa-alueen arvoon, osaksi T2:n liiketoimintaan. Maa-alueen kirjanpitoarvo oli 50, käypä arvo 130. Laskennallinen vero otetaan huomioon. Verokanta 26 %.

A Sisäiset liiketapahtumat

1. Sisäisen myynnin laskutus E:ltä T1:lle tilikauden aikana 3000, sisäinen kate 40 %. Sisäinen laskutus T2:lta E:lle 4500, sisäinen kate 30 %.
2. T1:llä varastossa E:ltä ostettuja tavaroita: tilikauden alussa 480, lopussa 610. E:llä varastossa T2:lta ostettuja tavaroita: tilikauden alussa 700, lopussa 550. Laskennallinen vero otetaan huomioon.
3. E:llä myyntisaamisia T1:ltä 200, T2:lla myyntisaamisia E:ltä 150.
4. E:llä lainasaamisia T1:ltä 100 ja T2:lta 200.
5. Sisäisistä lainoista E:lle maksettuja korkoja tilikauden aikana: T1: 10, T2: 20.
6. E maksanut varaston vuokraa T2:lle tilikauden aikana 60.
7. T1 maksanut osinkoa tilikauden aikana E:lle 85.
8. Tilikauden aikana E on myynyt käyttöomaisuudestaan rakennuksen T2:lle. Rakennuksen menojäännös oli E:llä 200, myyntihinta oli 250. Konsernin poisto-suunnitelma: 7 % menojäännös-poisto. Laskennallinen vero otetaan huomioon.
9. Poistoeron käsittely.

B Keskinäisen omistuksen eliminointi**C Vähemmistöosuuksien erottaminen**

Ajan säästämisen vuoksi seuraavaksi esitän vain mainitut kohdat, siis toimeksiannon mukaan 2 ja 9 ja vain yksi esimerkki per tapaus, kuitenkin ”mallini” on toiminut moitteettomasti aina tähän asti.

2) Tytär 1 varastossa emolta ostettuja tavaroita, sisäinen kate 40%, laskennalliset verosaamiset otetaan huomioon.

		T1 varasto	kate 40%	lask.verosaam.26%	eliminointi yht.
taseessa	alussa	480	-192	49,92	-142,08
	lopussa	610	-244	63,44	-180,56
tuloslaskelmassa	muutos	130	-52	13,52	-38,48

Sitten suoraan taulukon perusteella suoritan seuraavat kirjaukset:

-taseessa

Per voittovarot emo(myyjä) 142,08 per tilikauden tulos emo 38,48 (tietysti se on sama kuin tuloslaskelmassa) an varasto tytär1(ostaja) 244 per laskennalliset verosaamiset emo 63,44 (=49,92+13,52).

Näin ollen voidaan hyvin helposti tarkistaa olemmeko tehneet tasaiset eliminoinnit vastaavalta ja vastattavalta, katsotaanpas:

Vastaavaa: $-244+63,44=-180,56$, siis tullaan varaston lopussa kohdalle

Vastattavalla $-142,08-38,48=-180,56$ sama tulos, jolla varmistetaan että tase menee tasan!

Tässä haluan korostaa tarkastelukohtamme ”eliminointi varaston lopussa” logiikka. Huolimatta sitä että konsernin tilinpäätöksessä ei aina ole jatkuvuutta mallini kautta voidaan hyvin helposti hahmottaa miten asiat etenevät. Sisäinen kate varaston alussa vähennettynä laskennallisella verosaamisella (huom. aritmeettisesti kulkevat aina vastakkain, siis jos toinen on + toinen on -) vähennetään myyjän voittovaroista. Loppuvaraston kate 244 vähennetään ostajan varastosta ja laskennallisen verosaamisen muutos lisätään myyjän laskennallisiin verosaamisiin siis $49,92+13,52=63,44$, siis kuvitteellisesti alkuvarastosta johtuva laskennallinen verosaaminen on jo ollut konsernin taseessa. Sitten tarkastus $-244 + 63,44=-180,56$, loppuvaraston eliminoinnin kohdalle oikein!

Sitten jos varasto on kasvanut, muutoksen kate -52 vähennettynä laskennallisella verosaamisella +13,52 vähennetään myyjän tilikauden tuloksesta -38,48 (jos on pienentynyt lisätään) ja alkuvaraston kate -192 vähennettynä laskennallisella verosaamisella +49,92 vähennetään myyjän voittovaroista -142,08. Tarkastus $-38,48-142,08=-180,56$ loppuvaraston eliminoinnin kohdalle, oikein!

-tuloslaskelmassa

Jos varasto on kasvanut muutoksen kate -52 oikaistuna laskennallisella verosaamisella +13,52 vähennetään tilikauden tuloksesta, siis $-52+13,52=-38,48$. Tiliristikkoina:

	Varasto ostaja	Varaston muutos ostaja	Varaston muutos myyjä	Voittovarot myyjä

alussa	480								
lisäys	130				130				
alk.varaston kate							192	192	
alk.var.lask.versaam						49,92			49,92
loppu varaston kate		244				244			
lop.var.lask.ver.saam	63,44						63,44		
yhteensä						293,92	255,44		
Tulosvaikutus/elimin.							38,48		

9) Poistoeron jakaminen (emo).

		poistoero	74% voittovarioihin	26% lask.ver.velkaan	74% tilik.tulokseen	26% lask.ver.muutokseen.
taseessa	alussa	875	647,5			
	lopuksa	1075		279,5		
tulos:ssa	muutos	200			148	-52

Tavallaan samaa lähestystapaa.

-taseessa (käytännössä kokonaan vastattavalla)

an voittovarot 647,5 an laskennalliset verovallat 279,5 (=227,5+52). Liittyen jälkimmäiseen kuvitteellisesti laskennalliset verovelat voidaan jaotella: alussa $0,26 \cdot 875 = 227,5$ +/- muutoksen (lisätään jos poistoero on kasvanut ja päinvastoin) $+52 = 279,5$

-tuloslaskelmassa

per poistoeron muutos 200 an laskennallisen verovelan muutos 52 = tulosvaikutus 148.

Tiliristikkoina se näyttäisi näin:

	poistoero	poistoeron muutos	lask.velan muutos	voittovarot	lask.verovalat
alussa	875				
lisäys	200	200			
purku	1075		52	647,5	227,5