

# Vähemmistöosuuden erottaminen

Anniina Etelämaa & Kati Ovaska

29.4.2019



Building a better  
working world

# Vähemmistöosuuden erottaminen

---

- ▶ Vähemmistöosuus tuloksesta:
  - ▶ Muiden kuin konserniyritysten omistusta vastaavat osuudet tytäryritysten tuloksista merkitään konsernituloslaskelmaan omaksi eräkseen.
  - ▶ Esitetään konsernituloslaskelman viimeisenä eränä ennen tilikauden tulosta.
- ▶ Vähemmistöosuus omasta pääomasta:
  - ▶ Muiden kuin konserniyritysten omistusta tytäryrityksissä vastaavat osuudet tytäryritysten omista pääomista merkitään konsernitaseeseen omaksi eräkseen.
  - ▶ Esitetään konsernitaseessa oman pääoman jälkeen.

# Vähemmistöosuuden erottaminen

---

- ▶ Laskennan pohjana on osakeomistusmäärä, ei äänivalta.
  - ▶ Eri osakelajeihin liittyvä äänioikeuden porrastus vaikuttaa konsernisuhteen syntymiseen, ei vähemmistöosuuden määrittämiseen.
  - ▶ Merkitsevää on erilainen oikeus tytäryrityksen tulokseen ja omaan pääomaan.
    - ▶ oikeus vähimmäisosinkoon
    - ▶ mm. yhtiöjärjestyksen perusteella poikkeava oikeus tytäryhtiön varoihin yhtiötä purettaessa

# Vähemmistöosuuden erottaminen

---

- ▶ Vähemmistöosuus erotetaan oikaistusta tuloksesta ja oikaistusta omasta pääomasta.
  - ▶ Ko. tytäryhtiöön kohdistuvat oikaisut jotka vaikuttavat konsernitulokseen tai tytäryhtiön oman pääoman eriin.
  - ▶ Vähemmistöosuus lasketaan omasta pääomasta, joka sisältää poistoerosta ja vapaaehtoisista varauksista omaan pääomaan siirretyn määrän.
- > Vähemmistöosuutta ei voi laskea suoraan erillistilinpäätöksen tuloslaskelmasta tai taseesta, jos erillistilinpäätös sisältää esim. poistoeroa tai sis. katetta joiden eliminointi vaikuttaa konsernitulokseen tai tyttären omaan pääomaan.

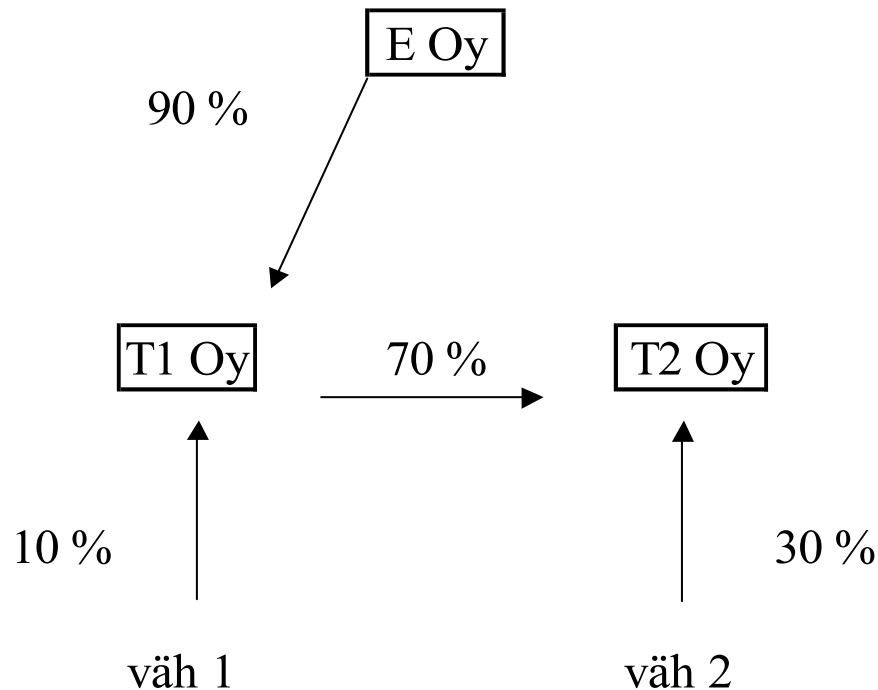
# Vähemmistöosuuden erottaminen

---

- ▶ Vähemmistöosuudet:
  - ▶ välitön (suora) vähemmistö
  - ▶ välillinen (epäsuora) vähemmistö
  - ▶ kertaantuva vähemmistö

# Vähemmistöosuuden erottaminen

- ▶ Suora ja epäsuora vähemmistö:



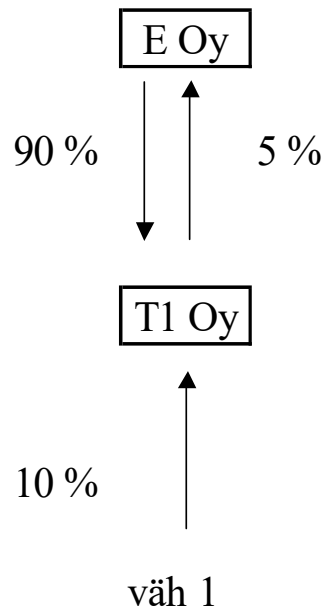
Vähemmistöosuudet:

T1 Oy:ssä suoraan	10 %
T2 Oy:ssä suoraan	30 %
T2 Oy:ssä epäsuoraan $10\% \times 70\%$	7 %
T2 Oy:ssä vähemmistö yhteensä	37 %

# Vähemmistöosuuden erottaminen

---

## ► Kertaantuva vähemmistö:



Ristiinomistuksessa syntyvä kertaantuva vähemmistöosuus

Suppeneva päättymätön geometrinen sarja:

$$S = a / (1-q)$$

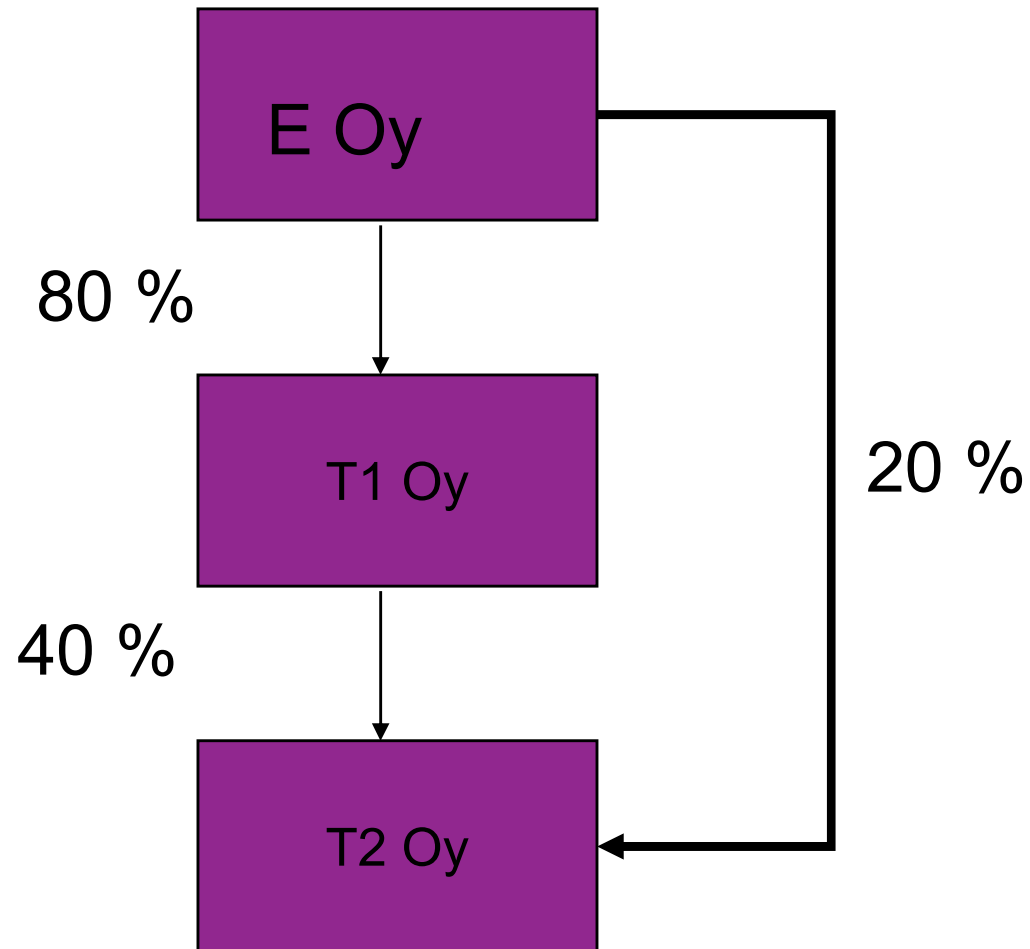
a = sarjan ensimmäinen tekijä; 10%

q = sarjan kahden peräkkäisen tekijän suhde; 90% x 5%

$$S = 10\% / (1 - 4,5\%) = 10,47\%$$

# Mikä on vähemmistöosuus T1:ssä ja T2:ssä?

---





# Esimerkki 1 Vähemmistöosuuden erottaminen

- E Oy:n omistusosuus T Oy:ssä 75 %
- E Oy on perinyt hallintopalveluveloitusta (200) tytäryhtiöltä.
- Yhtiöillä ei ole ollut muita keskinäisiä liiketapahtumia tilikauden aikana/edellisvuosina.

Tuloslaskelmat			Konserni-	Konserni-
	E Oy	T Oy	eliminoinnit	tilinpäätös
Liikevaihto	2 000	1 500	-200	3 300
Ostot	-1 800	-1 200	200	-2 800
varaston muutos		0		0
Tilikauden tulos	200	300		500
Vähemmistöosuus			(300*25 %)	-75
konsernin tulos				425

# Esimerkki 1 Vähemmistöosuuden erottaminen

---

<b>Taseet</b>	<b>E Oy</b>	<b>T Oy</b>		<b>Konserni-tilinpäätös</b>
Kom	100	425		525
Sijoitukset	75		-75	0
Saamiset	300	250		550
<i>Vastaavaa</i>	<i>475</i>	<i>675</i>		<i>1 075</i>
Osakepääoma	155	100	-100	155
Ed. tilik. voittovarot	120	100	-25	195
Tilikauden voitto	200	300	-75	425
Vähemmistöosuus			(100+100+300)*25 %	125
Velat		175		175
<i>Vastattavaa</i>	<i>475</i>	<i>675</i>		<i>1 075</i>

# Vähemmistöosuuden erottaminen

---

- ▶ Sisäisten katteiden huomioiminen vähemmistölaskennassa
  - ▶ vähemmistöosuus voidaan eliminoida joko ennen sisäisten katteiden eliminointia tai eliminoinnin jälkeen.

# Esimerkki 2 Vähemmistöosuuden erottaminen

---

**vähemmistöosuuden erottamisesta ja sisäisen katteen eliminoinnista**  
(esimerkissä ei huomioida laskennallisia veroja)

Vaihto-omaisuudessa tyttäreltä ostettua tavaraa 200 eur.

Sisäinen kate on 40%.

Emon omistusosuus tyttärestä on 65% -> vähemmistö 35%

Tyttären tulos 100

Kaksi vaihtoehtoista tapaa:

## 1) Vähemmistöosuus erotetaan ennen sisäisen katteen eliminointia

Vähemmistö osuus tuloksesta ennen katteiden eliminointia $35\% * 100$	35
Katteen ( $200 * 40\% = 80$ ) jakaminen konsernille ja vähemmistölle:	
Katteesta konsernille kuuluva osuus $40\% * 200 * 65\%$	52
Katteesta vähemmistölle kuuluva osuus $40\% * 200 * 35\%$	28
Vähemmistön osuus tuloksesta 35-28	7
Tytäryhtiön tulos konsernissa 100-35-52	13

# Esimerkki 2 Vähemmistöosuuden erottaminen

---

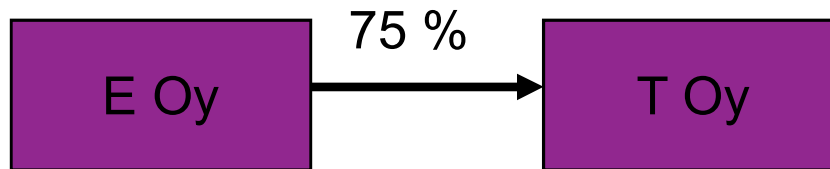
## 2) Vähemmistön osuus vähennetään tuloksesta katteiden eliminoinnin jälkeen

Kate $40\% \cdot 200$	80
Vähemmistöosuus oikaistusta tuloksesta $35\% \cdot (100-80)$	7
Tytäryhtiön tulos konsernissa $100-80-7$	13

- > Valitulla tavalla ei saa olla vaikutusta konsernin tulokseen tai omaan pääomaan.
- > Taseen sisältämä sisäinen kate eliminoidaan aina kokonaisuudessaan omistusosuuksista riippumatta.

# Esimerkki 3 vähemmistöosuuden erottamisesta

---



## Tilikauden tapahtumat:

- T Oy on myynyt E Oy:lle hyödykkeitä 500:lla tilikaudella 2018.
- E Oy:llä on tilinpäätöksessä varastossa hyödykkeitä 500:lla
- Sisäinen kate on 20 %. E Oy on maksanut ostovelkansa tilikauden loppuun mennessä T Oy:lle.
- Tilivuoden alussa E Oy:llä ei ollut varastossa T Oy:n tuotteita.
- T Oy:n tilikauden tulos oli 300.
- Esimerkissä ei huomioida laskennallisia veroja.

# Esimerkki 3 vähemmistöosuuden erottamisesta

---

Konsernitulokseen tehdään seuraavat kirjaukset:

- ▶ sisäisten tapahtumien ja katteiden eliminoimiseksi
- ▶ Vähemmistön osuuden erottamiseksi tuloksesta

Liikevaihto	Ostot tilikauden aikana
500	500
varasto	varaston muutos
100	100
vähemmistöosuus tuloslaskelma	vähemmistöosuus tase
50	50

# Esimerkki 3 vähemmistöosuuden erottamisesta

---

## Tuloslaskelmat

	E Oy	T Oy	Konserni- eliminoinnit	Konsernin tilinpäätös
Liikevaihto	0	1 500	-500	1 000
Ostot	-500	-1 200	500	-1 200
varaston muutos	500	0	-100	400
Tilikauden tulos	0	300		200
Vähemmistöosuus			(300-100)*25 % tai (300*25%-100*25%)	-50
konsernin tulos				150

## Taseet

Vaihto-omaisuus	500		-100	400
Vähemmistöosuus				50



# Esimerkki 4 vähemmistöosuuden erottamisesta

---

Emoyhtiö perusti yrityksen yhteystyökumppaninsa kanssa 1.1.2017  
Emon omistusosuus on ollut tytäryrityksestä 75 % perustamisesta lähtien.

Emoyhtiön ostot tytäryhtiöltä olivat 1000 tilikaudella 2018.

Tuotteita emoyhtiön varastossa

tilikauden alussa 1.1.2018	200
----------------------------	-----

tilikauden lopussa 31.12.2018	300
-------------------------------	-----

Sisäinen kate 20 %

Esimerkissä ei huomioida laskennallisia veroja.

Kirjaukset konsernitilinpäätöksessä 31.12.2018?

# Esimerkki 4 vähemmistöosuuden erottamisesta/erillistilinpäätökset

---

## Tuloslaskelmat

	E Oy	T Oy
Liikevaihto	2 000	1 500
Ostot	-1 900	-1 200
varaston muutos	100	0
Tilikauden tulos	200	300

## Vähemmistöosuus

konsernin tulos

## Taseet

	E Oy	T Oy
Kom	100	425
Sijoitukset	75	
Varasto	300	250
<i>Vastaavaa</i>	<i>475</i>	<i>675</i>
Osakepääoma	155	100
Ed. tilik. voittovarot	120	100
Tilikauden voitto	200	300
Vähemmistöosuus		
Velat		175
<i>Vastattavaa</i>	<i>475</i>	<i>675</i>

# Esimerkki 4 vähemmistöosuuden erottamisesta

	Kate	Väh. osuus
Alkusaldo 1.1.	40	10
Loppusaldo 31.12.	60	15
Muutos	20	5

## Eliminointikirjaukset:

Liikevaihto
1000

Sijoitukset
75

vähemmistöosuus tuloslaskelma
5
75

Ostot tilikauden aikana
1000

Osakepääoma
75
25

vähemmistöosuus tase
15
75
25
25

varaston muutos
60
40

varasto
60

Edellisten tilikausien voittovarot
40
10
25

# Esimerkki 4 vähemmistöosuuden erottamisesta

<b>Tuloslaskelmat</b>	E Oy	T Oy	Konserni- eliminoinnit	Konserni- tilinpäätös
Liikevaihto	2 000	1 500	-1 000	2 500
Ostot	-1 900	-1 200	1 000	-2 100
varaston muutos	100	0	-20	80
Tilikauden tulos	200	300		480
Vähemmistöosuus			-70 (300-20)*25 %	-70
konsernin tulos				410
<b>Taseet</b>	E Oy	T Oy		Konserni- tilinpäätös
Kom	100	425		525
Sijoitukset	75		-75	0
Varasto	300	250	-60	490
<i>Vastaavaa</i>	<i>475</i>	<i>675</i>		<i>1 015</i>
Osakepääoma	155	100	-100	155
Ed. tilik. voittovarot	120	100	-55	165
Tilikauden voitto	200	300	-90	410
Vähemmistöosuus			110	110
Velat		175		175
<i>Vastattavaa</i>	<i>475</i>	<i>675</i>		<i>1 015</i>

# Esimerkki 5 Vähemmistöosuuden erottaminen

---

- ▶ Emoyhtiö perusti yhteistyökumppaninsa kanssa yrityksen 1.1.2018.
- ▶ Emon omistusosuus on ollut tytäryrityksestä 75 % perustamisesta lähtien.
- ▶ Tytäryritys on kirjannut erillistilinpäätöksessään suunnitelman ylittäviä poistoja 100:lla
- ▶ Tytäryhtiön tilikauden 2018 tulos oli 0.
- ▶ Konserniyhtiöillä ei ole ollut keskinäisiä liiketapahtumia 2018.
- ▶ Verokanta on 20 %
- ▶ Eliminoinnit konsernitilinpäätöstä varten?

# Esimerkki 5 Vähemmistöosuuden erottaminen

---

## Tuloslaskelmat

	<i>E Oy</i>	<i>T Oy</i>	<i>Konserni- eliminoinnit</i>	<i>Konserni- tilinpäätös</i>
Liikevaihto	2 000	1 500		3 500
Ostot	-1 900	-1 400		-3 300
Poistoeron muutos		-100	100	0
Laskennalliset verot			-20	-20
Tilikauden tulos	100	0		180
Vähemmistöosuus			-20	-20
			$(-100) * 25\% + 20 * 25\%$	
Konsernin tulos				160

# Esimerkki 5 Vähemmistöosuuden erottaminen

<b>Taseet</b>	E Oy	T Oy	Eliminoinnit	Konserni-tilinpäätös
KOM	100	225		325
Sijoitukset	75		-75	0
Varasto	200	50		250
<i>Vastaavaa</i>	<i>375</i>	<i>275</i>		<i>575</i>
Osakepääoma	155	100	-100	155
Ed.tili.voittovarot	120	0		120
Tilikauden voitto	100	0	60	160
Vähemmistöosuus			45 (25+20)	45
Kertynyt poistoero		100	-100	0
Velat		75		75
Laskennalliset verovelat			20	20
<i>Vastattavaa</i>	<i>375</i>	<i>275</i>		<i>575</i>

# Vähemmistöosuuden erottaminen tappiollisesta tytäryrityksestä

---

- ▶ Ellei yhtiöjärjestyksestä, yrityksen säännöistä tai muusta tosiasiallisesta syystä muuta johdu, vähemmistö vastaa tytäryrityksen tappiosta vain sijoituksensa määrällä.
- ▶ Jos tytäryrityksen oma pääoma on negatiivinen, vähemmistöosuutta ei eroteta.
- ▶ Vähemmistöosuus erotetaan vasta kun tytäryrityksen oma pääoma on muuttunut positiiviseksi.
  - ▶ tarkastellaan koko omaa pääomaa, ei vain tulosta



An aerial photograph of a triathlon swim start. Numerous swimmers in black wetsuits and white swim caps are in the water, splashing. A kayaker in a bright pink kayak with a yellow top is positioned in the center of the group. The water is a vibrant teal color.

# Ulkomaisten tytärityritysten käsittely

Anniina Etelämaa & Kati Ovaska

29.4.2019



Building a better  
working world

# Ulkomaisen tytäryhtiön yhdistäminen

---

- ▶ Pääsääntönä:
  - ▶ kaikki tytäryhtiöt on sisällytettävä konsernitilinpäätökseen
- ▶ Poikkeukset:
  - ▶ KPL 6:3§
    - ▶ tarpeetonta oikean ja riittävän kuvan kannalta
    - ▶ omistus lyhytaikainen ja tarkoitettu yksinomaan edelleen luovutettavaksi
    - ▶ konsernitilinpäätöksen laatimiseksi tarvittavia tietoja ei ole mahdollista saada
    - ▶ merkittävät ja pitkäaikaiset rajoitukset estävät olennaisella tavalla emoyritystä käyttämästä vaikutusvaltaansa tytäryrityksestä
  - ▶ liitetiedot

# Ulkomaisen tytäryhtiön yhdistäminen

---

- ▶ Tilinpäätöksen sisällön yhdenmukaistaminen
- ▶ Tilinpäätöksen muuntaminen Suomen rahaksi
- ▶ Sisäisten liiketapahtumien oikaiseminen
- ▶ Sisällön yhdenmukaistaminen
  - ▶ Yhtenäiset tilinpäätösperiaatteet (KPL 6:4§ 2 mom.)
  - ▶ Tuloslaskelma- ja tasekaavat

# Tilinpäätöserien muuntaminen Suomen rahaksi

---

- ▶ tase-erät muunnetaan tilinpäätöspäivän kurssiin
- ▶ tuloslaskelmaerät muunnetaan tilikauden keskipäivän kurssiin
- ▶ liitetiedot muunnetaan samalla tavalla kuin ne tuloslaskelman ja taseen erät, joihin ne liittyvät
- ▶ myös muut hyvän kirjanpitotavan mukaiset menetelmät (KPL 6:6§)

# Muuntoerot

---

- ▶ Oman pääoman muuntamisen yhteydessä syntyvää kurssieroja nimitetään muuntoeroksi.
- ▶ Konsernin sisäisen omistuksen eliminoinnissa syntyvä alkuperäisen hankintahetken ja tilinpäätöspäivän valuuttakurssin välinen ero.
- ▶ Hankinta-ajankohdan jälkeen kertyneelle omalle pääomalla syntyy muuntoeroa siitä tilinpäätöksestä lähtien, johon se ensimmäisen kerran sisältyy.

# Esimerkki 1 muuntoero

---

- ▶ Emo osti (100 %) 1.1.201X ulkomaisen tytäryhtiön T1, hankintahinta 330 €
- ▶ Hankinta-ajan valuuttakurssi oli 0,5 (1 uv = 0,5 €), tilinpäätöshetken 31.12.201X 0,75.
- ▶ T1 Oy:n oma pääoma:

T1 Oy	1.1.201X		31.12.201X	
Osakepääoma	500 uv	250 €	500	375 €
Vararahasto	100 uv	50 €	100	75 €
Voittovarot	60 uv	30 €	60	45 €
Tilikauden voitto	0 uv	0 €	0	0 €

# Esimerkki 1 muuntoero

## Muuntoerot:

31.12.201X	muuntoero:
Osakepääoma	125 (375-250)
Vararahasto	25 (75-50)
Voittovarot	15 (45-30)
Tilikauden voitto	0

## Sisäisen omistuksen eliminointikirjaukset:

<u>Sijoitukset</u>	<u>Osakepääoma</u>
330	250
	125
<u>Vararahasto</u>	<u>Voittovarot</u>
50	30
25	15
<u>Muuntoerot</u>	
15	
25	
125	

# Esimerkki 1 muuntoerot

## Esimerkki 1

31.12.201X	E Oy	T1Oy	Eliminoinnit	Konserni
Sijoitukset	330	0	-330	0
Varasto	1 000	0		1 000
Saamiset	900	495		1 395
<i>Vastaavaa</i>	<i>2 230</i>	<i>495</i>	<i>-330</i>	<i>2 395</i>
Osakepääoma	300	375	-375 (-250-125)	300
Vararahasto	200	75	-75 (-50-25)	200
Muuntoerot			165 (125+25+15)	165
Voittovarot	100	45	-45 (-30-15)	100
Tilikauden voitto	100	0		100
Velat	1 530			1 530
<i>Vastattavaa</i>	<i>2 230</i>	<i>495 0</i>	<i>-330</i>	<i>2 395</i>



# Muuntoerot

---

- ▶ Muuntoerot merkitään konsernin omaan pääomaan
  - ▶ lähtökohtaisesti jako vapaaseen ja sidottuun pääomaan sen mukaan mistä muuntoero aiheutuu
  - ▶ käytännössä usein kaavamainen jaottelu, jos muuntoeroja ei ole seurattu hankinta-ajankohdasta lähtien
  - ▶ jos sidottu pääoma muodostuisi negatiiviseksi, vähennetään vapaasta omasta pääomasta.
  
- ▶ Muuntoerosta erotetaan vähemmistöosuus, jos ulkomaisessa tyttäressä vähemmistöosakkaita.

# Esimerkki 2 muuntoero

- ▶ Emo osti (90 %) 1.1.2017 ulkomaisen tytäryhtiön T1 osakkeista, hankintahinta 297 €.
- ▶ Valuuttakurssi oli muuttunut seuraavasti: hankintahetki 0,5, 31.12.2017 0,75 ja 31.12.2018 1,25.
- ▶ Emo on laatimassa konsernitilinpäätöstä 31.12.2018.
- ▶ T1:n oma pääoman erät ovat seuraavat:

T1 Oy	1.1.2017	,5	31.12.2017	0,75	31.12.2018	1,25
Osakepääoma	500 uv	250,0 €	500 uv	375,00 €	500 uv	625,0 €
Vararahasto	100 uv	50,0 €	100 uv	75,00 €	100 uv	125,0 €
Voittovarot	60 uv	30,0 €	60 uv	45,00 €	110 uv	137,50 €
Tilikauden voitto	0 uv	0,0 €	50 uv	37,50 €	10 uv	12,5 €

# Esimerkki 2 muuntoero

---

## Muuntoerot 31.12.2018:

31.12.2018	Muuntoero	Konserni (90%)	vähemmistö (10%)
Osakepääoma	375,0 (625-250)	337,5	37,5
Vararahasto	75,0 (125-50)	67,5	7,5
Voittovarat 1.1.2017	45,0 (75-30)	40,5	4,5
2017 tulos	25,0 ((1,25-0,75)*50)	22,5	2,5
	520,0	468,0	52,0

# Esimerkki 2 muuntoerot

## Sisäisen omistuksen eliminointi:

sijoitukset	
	297

osakepääoma	
225	
25	
375	

vararahasto	
45	
5	
75	

vähemmistöosuus	
	25
	5
	3
	37,5
	7,5
	4,5
	2,5
	3,75
	1,25

voittovarat	
27	
3	
45	
25	
3,75	

tilikauden voitto (vähemmistön osuus)	
1,25	

muuntoerot	
37,5	375
7,5	75
4,5	45
2,5	25

# Esimerkki 2 muuntoerot

---

31.12.2018	E Oy	T1Oy	Eliminoinnit	Konserni
Sijoitukset	297,00	0,00	-297,00	0,00
Varasto	1 033,00	175,00		1 208,00
Saamiset	900,00	755,00		1 655,00
<i>Vastaavaa</i>	<i>2 230,00</i>	<i>930,00</i>	<i>-297,00</i>	<i>2 863,00</i>
Osakepääoma	300,00	625,00	-625,00	300,00
Vararahasto	200,00	125,00	-125,00	200,00
Muuntoerot			468,00	468,00
Voittovarot	100,00	137,50	-103,75	133,75
Tilikauden voitto	100,00	12,50	-1,25	111,25
Vähemmistöosuus			90,00	90,00
Velat	1 530,00	30,00		1 560,00
<i>Vastattavaa</i>	<i>2 230,00</i>	<i>930,00</i>	<i>-297,00</i>	<i>2 863,00</i>

# Muuntoerot

---

- ▶ Muuntoero realisoituu kun
  - ▶ tytäryritys myydään osittain tai kokonaan.
  - ▶ tytäryritys palauttaa omaa pääomaa.
- ▶ Realisoitunut muuntoero kirjataan tuloslaskelmaan tuotoksi tai kuluksi.

# Kurssierot

---

## ▶ Keskipurssiero

- ▶ ero tuloslaskelman ja taseen muuntokursseissa
  - ▶ keskipurssin ja tilinpäätöspäivän kurssin välillä
- ▶ tilikauden tulos on erisuuruinen tuloslaskelmassa ja taseessa
- ▶ keskipurssiero kirjataan konsernitaseen vapaaseen omaan pääomaan.

# Esimerkki 3 kurssierot

## Keskikurssiero

5 Tilikauden keskipäivän kurssi

5,3 Tilinpäätöspäivän kurssi

Ulkomaan valuutta

### TULOSLASKELMA

Tuotot 1000

Kulut 800

Tulos 200

Kotimaan valuutta

### TULOSLASKELMA

Tuotot 5000

Kulut 4000

Tulos 1000

### TASE

Varat	800	100 Osakepääoma
		300 Kertyneet voittovarot
		200 Tilikauden voitto
		200 Velat
	800	800

### TASE

Varat	4240	530 Osakepääoma
		1590 Kertyneet voittovarot
		1000 Tilikauden voitto
		60 Keskikurssiero
		1060 Velat
	4240	4240



# Muut kurssierot

---

Muita kurssieroja voivat aiheuttaa:

- ▶ Ulkomaiselta tytäryritykseltä saadun osingon tai muun voitto-osuuden eliminointi
  - ▶ Jos osingonjakajan taseen muuttamisessa käytetty kurssi poikkeaa osingonsaajan osingon kirjauskurssista
    - ▶ Kurssiero kirjataan voittovaroihin
- ▶ Sisäisten katteiden eliminointi
  - ▶ Jos sisäisen katteen eliminoinnissa käytetty kurssi poikkeaa tilinpäätöspäivän kurssista
    - ▶ Kurssiero kirjataan tulosvaikutteisesti (pääsääntö)
- ▶ Sisäisten liiketapahtumien, kuten tuottojen ja kulujen eliminointi
  - ▶ Jos toinen osapuoli kirjaa tapahtuman tapahtuma-ajankohdan kurssiin ja sama sisäinen tapahtuma eliminoidaan tilikauden keskikurssiin.
    - ▶ Kurssiero kirjataan tulosvaikutteisesti

# Esimerkki 4 Muut kurssierot, sisäiset liiketapahtumat

---

- ▶ Emo yhtiö on veloittanut konsernin IT-kuluja 500€ tilikauden viimeisenä päivänä.
- ▶ Tapahtumapäivän kurssi on 2 (1€ = 2 uv).
- ▶ Tilikauden keskipäivän kurssi oli 2,5.

<b>Tuloslaskelma</b>	E Oy (€)	T1 (uv)	T1 €	Elimin.	Konserni
Tuotot	500	0	0	-500	0
Kulut		-1 000	-400	+500	100
<i>Tilikauden tulos</i>	<i>500</i>	<i>-1 000</i>	<i>-400</i>	<i>0</i>	<i>100</i>

# Esimerkki 5 Muut kurssierot, sisäinen kate 1/2

---

- ▶ Emo yritys on myynyt ulkomaiselle tytäryritykselle T2 1053 € tuotteita, jonka arvo T2 kirjanpidossa on 2000 uv.
- ▶ Myyntikate 20 %.
- ▶ T2:lla on emolta ostettuja tuotteita varastossa seuraavasti:
  - ▶ Tilikauden loppuvarasto 1000 uv.
- ▶ Uv:n kurssit
  - ▶ Tilikauden keskipkurssi 1,9.
  - ▶ Tilinpäätöskurssi 2,1.
  - ▶ Sisäisen myynnin kurssi 1,9.

# Esimerkki 5 Muut kurssierot, sisäinen kate 2/2

---

▶ T2:n tilinpäätöserät euroiksi muutettuna:

▶ T2:n ostot 2000 uv = 1053 €, kurssi 1,9.

▶ T2:n loppuvarasto 1000 uv = 476 €, kurssi 2,1.

▶ Sisäinen kate:

▶ Loppuvarasto 20 % \* 1000 uv = 200 uv

▶ Kurssiero:

Sisäinen kate (200 uv) kurssiin 1,9 = 105 €

Sisäinen kate (200 uv) kurssiin 2,1 = 95 €

Kurssiero 10€

▶ Kurssieroa muodostuu, jos sisäisen katteen eliminoinnissa käytetty kurssi poikkeaa tilinpäätöspäivän kurssista.