

Harjoitus 3, mallivastaus

Anniina Etelämaa & Juha-Matti Heino

Konsernin sisäisten erien eliminointi

- ▶ 1. Alfa Oy:llä on myyntisaamisia Emolta 100

	Debet	Kredit
Myyntisaamiset		100
Ostovelat	100	

- ▶ 2. Emolla on lainasaamisia Alfa Oy:ltä 1.200

	Debet	Kredit
Lainasaamiset		1.200
Muut lyhytaikaiset velat	1.200	

Konsernin sisäisten erien eliminointi

- ▶ 3. Alfa Oy on myynyt Emolle 400

	Debet	Kredit
Liikevaihto	400	
Ostot		400

- ▶ 4. Beta Oy on maksanut vuokria Emolle 200

	Debet	Kredit
Liikevaihto	200	
Liiket. Muut kulut (Vuokratulot)		200

- ▶ 5. Alfa Oy on maksanut korkoa Emolle 120

	Debet	Kredit
Rahoitustuotot	120	
Rahoituskulut		120

Vaihto-omaisuuden sisäinen kate ja sisäiset osingot

- ▶ 6. Beta Oy on jakanut osinkoa yhteensä 250.
 - ▶ Emon omistusosuus 60 % -> $250 \times 60\% = 150$

	Debet	Kredit
Osinkotuotot tytäryhtiöistä (emo)	150	
Voittovarat (Beta)		150

- ▶ 7. Alfa Oy:ltä ostettua tavaraa on Emon varastossa 50. Alfa Oy:n myyntikate edellisestä on 30 %. Vastaavaa katetta edellisen tilikauden lopussa oli 20.
 - ▶ Laskennallinen verosaaminen 4 (2017); 3 (2018); muutos 1

	Debet	Kredit
Aineet ja tarvikkeet		15 (50 x 30 %)
Voittovarat	20	
Varaston muutos		5
Laskennallinen verosaaminen	3 (15 x 20%)	
Voittovarat		4 (20 x 20%)
Laskennallisen veron muutos	1	

Käyttöomaisuuden sisäinen kate

- ▶ 8. Emo on myynyt Alfa Oy:lle rakennuksen tilikauden ensimmäisenä päivänä hintaan 1.000. Emon taseessa myyntihetkellä rakennuksen sumumenojäännös oli 550. Myyntivoitto on Emon liiketoiminnan muissa tuotoissa. Ostetusta rakennuksesta on Alfa Oy:ssä tehty suunnitelman mukaisia poistoja tilikaudella 50 (5 %).
 - ▶ Eliminoidaan myyntivoitto 450 emolta (menojäännös 550; myyntihinta 1000)
 - ▶ Laskennallinen verosaaminen eliminoinnista: $450 \times 20 \% = 90$
 - ▶ Eliminoidaan kasvaneet poistot 23
 - ▶ Ilman myyntiä $550 \times 5 \% = 27$; myynnin jälkeen $1.000 \times 5 \% = 50$
 - ▶ Laskennallinen verovelka poistojen oikaisusta: $23 \times 20 \% = 5$

	Debet	Kredit
Rakennukset		427
Liiketoiminnan muut tuotot	450	
Poistot		23
Laskennallinen verosaaminen	85 (=90-5)	
Laskennallisen veron muutos		85

Konsernin sisäisten erien eliminointi

	<u>Emo</u>	<u>A Oy</u>	<u>B Oy</u>	<u>Yht.</u>	<u>Tos.</u>	<u>Elim.</u>	<u>Kons.</u>		
	4 000	2 000	5 000	11 000	3. & 4.	-600			
varaston muutos	80	30	-40	70					
muut tuotot	570	0	0	570	8.	-450			
erätyköt, ostot	3 100	1 300	2 900	7 300	3.	-400			
varaston muutos	10	30	150	190	7.	5			
muut mukaiset poistot	190	220	340	750	8.	-23			
muut liiketoimintavaroista									
muut kulut	300	250	1 200	1 750	4.	-200			
	1 070	290	670	2 030					
muut tytäryhtiöiltä	150	0	0	150	6.	-150			
muut osakkuusyhtiöiltä	40	0	0	40					
	190	0	0	190	5.	-120			
muut osakkuusyhtiön tuloksesta									
	120	120	80	320	5.	-120			
muut siirtoja ja vero	1 330	170	590	2 090					
muut	150	-60	-200	-110					
erät	-330	-17	-81	-428					
muut verovelan muutos					7. & 8.	84			
muut väh. osuutta	1 150	93	309	1 552					
muut osuus tuloksesta									
	1 150	93	309	1 552					

Konsernin sisäisten erien eliminointi

	<u>Emo</u>	<u>A Oy</u>	<u>B Oy</u>	<u>Yht.</u>	<u>Tos.</u>	<u>Elim.</u>	<u>Kons.</u>
Rakennukset	2 000	1 800	1 900	5 700	8.	-427	
Koneet ja kalusto	500	295	1 900	2 695			
Tytäryhtiöosakkeet	2 780	0	0	2 780			
Osakkuusyhtiöosakkeet	1 000	0	0	1 000			
Aineet ja tarvikkeet	300	150	350	800	7.	-15	
Valmisteet	180	40	300	520			
Laskennallinen verosaaminen					7. & 8.	88	
Myyntisaamiset	500	250	300	1 050	1.	-100	
Lainasaamiset	1 900	0	0	1 900	2.	-1 200	
Rahat ja pankkisaamiset	398	110	100	608			
Vastaavaa yhteensä	9 558	2 645	4 850	17 053			
Osakepääoma	3 000	500	1 800	5 300			
Vararahasto	500	0	0	500			
Voittovarot	1 048	200	851	2 099	6. & 7.	134	
Tilikauden tulos	0	0	0	0			
Vähemmistöosuus							
Kertynyt poistoero	700	140	400	1 240			
Lainat, pitkäaikaiset	1 800	0	0	1 800			
Laskennallinen verovelka							
Ostovelat	410	190	90	690	1.	-100	
Muut lyhytaikaiset velat	500	1 322	1 100	2 922	2.	-1200	
Siirtovelat	450	200	300	950			
Vastattavaa yhteensä	8 408	2 552	4 541	15 501			

Keskinäisen osakeomistuksen eliminointi, Alfa

- ▶ 9. & 10. Alfa Oy:n keskinäinen osakeomistus on eliminoitava.
 - ▶ Hankintahetki 1.1.2017, hankintameno 1.700, hankintahetken oma pääoma 680, josta osakepääoma 500, voittovarot 110 ja kertynyt poistoero 70. Rakennuksen käypä arvo on 600 korkeampi kuin sen kirjanpitoarvo. Rakennuksen poisto 20 v tasapoisto.
- ▶ Hankintamenolaskelma:

Hankintameno	1700				
Nettovarallisuus:					
Hankintahetken OPO (osakepääoma + voittovarot)	610				
Kertynyt poistoero (oman pääoman osuus)	56				
	1034				
Käyvän arvon kohdistukset:					
Rakennukset	600				
Laskennallinen verovelka	-120				
Tuotemerkki	100				
Laskennallinen verovelka	-20				
Toimitussopimus	100				
Laskennallinen verovelka	-20				
Konserniliikearvo	394				

Keskinäisen osakeomistuksen eliminointi, jatkoa, Alfa

- ▶ Käyvän arvon kohdistukset:
 - ▶ Rakennus 600, poisto 20 v. tasapoisto
 - ▶ Toimitussopimus 100, poisto 5v. Tasapoisto
 - ▶ Tuotemerkki 100, ei poistoja
 - ▶ Liikearvo 394, ei poistoja (IFRS)
- ▶ Käyvän arvon kohdistusten käsittelyä:
 - ▶ Rakennukset:
 - ▶ Kohdistus 600
 - ▶ Poistot 2017: 30
 - ▶ Poistot 2018: 30
 - ▶ Aktiivaa jäljellä: 540
 - ▶ Toimitussopimus:
 - ▶ Kohdistus 100
 - ▶ Poistot 2017: 20
 - ▶ Poistot 2018: 20
 - ▶ Aktiivaa jäljellä: 60
- ▶ Laskennallinen verovelka:
 - ▶ Kohdistusten laskennallinen verovelka $120 + 20$ (tuotemerkki) $+ 20$ (toimitussopimus)
 - ▶ Lask. Verovelan muutos 2017 -10 ($30 \times 20 \% + 20 \times 20 \%$)
 - ▶ Lask. Verovelan muutos 2018 -10 ($30 \times 20 \% + 20 \times 20 \%$)

Keskinäisen osakeomistuksen eliminointi, jatkoa, Alfa

► Kirjaukset:

	Debet	Kredit		
Tytäryhtiöosakkeet		1700		
Osakepääoma	500			
Voittovarot	166			
Rakennukset	540			
Voittovarot (poistot rakennuksista ja aineettomista 2016)	50			
Poistot rakennuksista 2018	30			
Aineettomat oikeudet	160			
Poistot aineettomista 2018	20			
Konserniliikearvo	394			
Laskennallinen verovelka		140		
Voittovarot (laskennallinen vero 2017)		10		
Laskennallisen veron muutos		10		
Yhteensä	1860	1860		

11. Keskinäisen osakeomistuksen eliminointi, jatkoa, Beta Oy

- ▶ Konsernin omistusosuus: 60 %
- ▶ Määräysvallattomat: 40 %
- ▶ Perustettu 1.1.2000
 - ▶ Hankintameno 1.080
 - ▶ B:n oma pääoma hankintahetkellä $1.800 \times 60 \% = 1.080$
 - ▶ Ei siis liikearvoa
- ▶ Kirjaukset:

	Debet	Kredit
Tytäryhtiöosakkeet		1080
Osakepääoma	1080	

12. Kertynyt poistoero

- ▶ Kertyneen poistoeron jakaminen:
 - ▶ Verokanta 20 %
 - ▶ Kertynyt poistoero 1.1. --> 1.130
 - ▶ Tilikauden poistoeron lisäys 110
 - ▶ Poistoero 31.12. --> 1.240
- ▶ Tilikauden alun poistoeron jakaminen:
 - ▶ Kertynyt poistoero 1.1. = 1.130
 - ▶ Laskennallinen vero 20 % = 226
 - ▶ Voittovaroihin = 904
- ▶ Tilikauden poistoeron muutoksen jakaminen:
 - ▶ Laskennallisen veron muutos -22
 - ▶ Tilikauden tulos 110
 - ▶ Nettovaikutus tulokseen 88

12. Kertynyt poistoero, kirjaukset

	Debet	Kredit
Kertynyt poistoero	1240	
Laskennallinen verovelka		248 (=226+22)
Voittovarot		904 (1.130 x 80%)
Poistoeron muutos		110
Laskennallisen veron muutos	22	

Tuloksen eliminoinnit

	<u>Emo</u>	<u>A Oy</u>	<u>B Oy</u>	<u>Yht.</u>	<u>Tos.</u>	<u>Elim.</u>	<u>Kons.</u>
Liikevaihto	4 000	2 000	5 000	11 000			
Valmisteveraston muutos	80	30	-40	70			
Liiketoiminnan muut tuoto	570	0	0	570			
Aineet ja tarvikkeet,ostot	3 100	1 300	2 900	7 300			
Aine- ja tarv.veraston muut	10	30	150	190			
Suunnitelman mukaiset po	190	220	340	750	9. & 10.	50	
Poistot konserniliikearvosta							
Liiketoiminnan muut kulut	300	250	1 200	1 750			
Liikevoitto	1 070	290	670	2 030			
Osinkotuotot tytäryhtiöiltä	150	0	0	150			
Osinkotuotot osakkuusyhti	40	0	0	40			
Korkotuotot	190	0	0	190			
Osuus osakkuusyhtiön tuloksesta							
Korkokulut	120	120	80	320			
Tulos ennen tp-siirtoja ja vero	1 330	170	590	2 090			
Poistoeron muutos	150	-60	-200	-110	12.	110	
Tilikauden verot	-330	-17	-81	-428			
Laskennallisen verovelan muutos					9. & 10. & 12	-12	
Tilik.tulos ennen väh.osuutta	1 150	93	309	1 552			
Vähemmistön osuus tuloksesta							
Voitto	1 150	93	309	1 552			

Taseen eliminoinnit

Rakennukset	2 000	1 800	1 900	5 700	9.	540	
Koneet ja kalusto	500	295	1 900	2 695			
Tytäryhtiöosakkeet	2 780	0	0	2 780	9. & 11.	-2 780	
Osakkuusyhtiöosakkeet	1 000	0	0	1 000			
Aineet ja tarvikkeet	300	150	350	800			
Valmisteet	180	40	300	520			
Myyntisaamiset	500	250	300	1 050			
Lainasaamiset	1 900	0	0	1 900			
Rahat ja pankkisaamiset	398	110	100	608			
Vastaavaa yhteensä	9 558	2 645	4 850	17 053			
Osakepääoma	3 000	500	1 800	5 300	9. & 11.	-1580	
Vararahasto	500	0	0	500			
Voittovarot	1 048	200	851	2 099	9. & 10. & 12.	698	
Tilikauden tulos	0	0	0	0			
Vähemmistöosuus							
Kertynyt poistoero	700	140	400	1 240	12.	-1240	
Lainat, pitkäaikaiset	1 800	0	0	1 800			
Laskennallinen verovelka					9. & 10. & 12	388	
Ostovelat	410	190	90	690			
Muut lyhytaikaiset velat	500	1 322	1 100	2 922			
Siirtovelat	450	200	300	950			
Vastattavaa yhteensä	8 408	2 552	4 541	15 501			

13. Vähemmistöosuuden erottaminen Beta:sta

► Määräysvallattomien osuuden erottaminen:

	100 %	40 %	
B:n osakepääoma	1 800	720	
B:n voittovarot	851	340	
B:n tilikauden tulos	309	124	
B:n poistoeron muutos 31.12	200	80	
Laskennallinen vero edellisestä	-40	-16	
Määräysvallattomien osuus poistoerosta 1.1.	200	80	
Laskennallinen vero edellisestä	-40	-16	
		1312	

► Kirjaukset:

	Debet	Kredit
Osakepääoma	720	
Voittovarot	404 (340+80-16)	
Vähemmistön osuus tuloksesta	188 (124+80-16)	
Vähemmistön osuus OPOsta		1312

Tuloksen eliminoinnit

	<u>Emo</u>	<u>A Oy</u>	<u>B Oy</u>	<u>Yht.</u>	<u>Tos.</u>	<u>Elim.</u>	<u>Kons.</u>
Liikevaihto	4 000	2 000	5 000	11 000			
Valmisteveraston muutos	80	30	-40	70			
Liiketoiminnan muut tuoto	570	0	0	570			
Aineet ja tarvikkeet,ostot	3 100	1 300	2 900	7 300			
Aine- ja tarv.veraston muut	10	30	150	190			
Suunnitelman mukaiset po	190	220	340	750			
Poistot konserniliikearvosta							
Liiketoiminnan muut kulut	300	250	1 200	1 750			
Liikevoitto	1 070	290	670	2 030			
Osinkotuotot tytäryhtiöiltä	150	0	0	150			
Osinkotuotot osakkuusyhti	40	0	0	40			
Korkotuotot	190	0	0	190			
Osuus osakkuusyhtiön tuloksesta							
Korkokulut	120	120	80	320			
Tulos ennen tp-siirtoja ja vero	1 330	170	590	2 090			
Poistoeron muutos	150	-60	-200	-110			
Tilikauden verot	-330	-17	-81	-428			
Laskennallisen verovelan muutos							
Tilik.tulos ennen väh.osuutta	1 150	93	309	1 552			
Vähemmistön osuus tuloksesta					13.	-188	

Taseen eliminoinnit

	<u>Emo</u>	<u>A Oy</u>	<u>B Oy</u>	<u>Yht.</u>	<u>Tos.</u>	<u>Elim.</u>	<u>Kons.</u>
Aineettomat oikeudet							
Konserniliikearvo							
Rakennukset	2 000	1 800	1 900	5 700			
Koneet ja kalusto	500	295	1 900	2 695			
Tytäryhtiöosakkeet	2 780	0	0	2 780			
Osakkuusyhtiöosakkeet	1 000	0	0	1 000			
Aineet ja tarvikkeet	300	150	350	800			
Valmisteet	180	40	300	520			
Myyntisaamiset	500	250	300	1 050			
Lainasaamiset	1 900	0	0	1 900			
Rahat ja pankkisaamiset	398	110	100	608			
Vastaavaa yhteensä	9 558	2 645	4 850	17 053			
Osakepääoma	3 000	500	1 800	5 300	13.	-720	
Vararahasto	500	0	0	500			
Voittovarat	1 048	200	851	2 099	13.	-404	
Tilikauden tulos	0	0	0	0			
Vähemmistöosuus					13.	1312	
Kertynyt poistoero	700	140	400	1 240			
Lainat, pitkäaikaiset	1 800	0	0	1 800			
Laskennallinen verovelka							
Ostovelat	410	190	90	690			
Muut lyhytaikaiset velat	500	1 322	1 100	2 922			
Siirtovelat	450	200	300	950			
Vastattavaa yhteensä	8 408	2 552	4 541	15 501			

14. Osakkuusyhtiön osinkojen eliminointi

- ▶ Emo saanut osintotuottoja osakkuusyhtiöltä 40:

	Debet	Kredit
Osinkotuotot	40	
Osakkuusyhtiöosakkeet		40

Tuloksen eliminoinnit

	<u>Emo</u>	<u>A Oy</u>	<u>B Oy</u>	<u>Yht.</u>	<u>Tos.</u>	<u>Elim.</u>	<u>Kons.</u>
Liikevaihto	4 000	2 000	5 000	11 000	3. & 4.	-600	10 400
Valmisteveraston muutos	80	30	-40	70			70
Liiketoiminnan muut tuotot	570	0	0	570	8.	-450	120
Aineet ja tarvikkeet, ostot	3 100	1 300	2 900	7 300	3.	-400	6 900
Aine- ja tarv.veraston muutos	10	30	150	190	7.	5	195
Suunnitelman mukaiset poistot	190	220	340	750	8. & 9 & 10.	27	777
Poistot konserniliikearvosta							
Liiketoiminnan muut kulut	300	250	1 200	1 750	4.	-200	1 550
Liikevoitto	1 070	290	670	2 030			1 558
Osinkotuotot tytäryhtiöiltä	150	0	0	150	6.	-150	0
Osinkotuotot osakkuusyhtiöiltä	40	0	0	40	14.	-40	0
Korkotuotot	190	0	0	190	5.	-120	70
Osuus osakkuusyhtiön tuloksesta							
Korkokulut	120	120	80	320	5.	-120	200
Tulos ennen tp-siirtoja ja veroja	1 330	170	590	2 090			1 428
Poistoeron muutos	150	-60	-200	-110	12.	110	0
Tilikauden verot	-330	-17	-81	-428			-428
Laskennallisen verovelan muutos					7. & 8. & 9. & 10.	72	72
Tilik.tulos ennen väh.osuutta	1 150	93	309	1 552			1 072
Vähemmistön osuus tuloksesta					13.	-188	-188
Voitto	1 150	93	309	1 552			884

Taseen eliminoinnit

	<u>Emo</u>	<u>A Oy</u>	<u>B Oy</u>	<u>Yht.</u>	<u>Tos.</u>	<u>Elim.</u>	<u>Kons.</u>
Aineettomat oikeudet					10.	160	160
Konserniliikearvo					10.	394	394
Rakennukset	2 000	1 800	1 900	5 700	8. & 9.	113	5813
Koneet ja kalusto	500	295	1 900	2 695			2695
Tytäryhtiöosakkeet	2 780	0	0	2 780	9 & 11.	-2 780	0
Osakkuusyhtiöosakkeet	1 000	0	0	1 000	14.	-40	960
Aineet ja tarvikkeet	300	150	350	800	7.	-15	785
Valmisteet	180	40	300	520			520
Laskennallinen verosaaminen					7. & 8.	88	88
Myyntisaamiset	500	250	300	1 050	1.	-100	950
Lainasaamiset	1 900	0	0	1 900	2.	-1 200	700
Rahat ja pankkisaamiset	398	110	100	608			608
Vastaavaa yhteensä	9 558	2 645	4 850	17 053			13 673
Osakepääoma	3 000	500	1 800	5 300	9. & 11. & 13	-2300	3000
Vararahasto	500	0	0	500			500
Voittovarot	1 048	200	851	2 099	6. & 7. & 9 & 10	428	2527
Tilikauden tulos	1 150	93	309	1 552		-668	884
Vähemmistöosuus					13.		1312
Kertynyt poistoero	700	140	400	1 240	12.	-1240	0
Lainat, pitkäaikaiset	1 800	0	0	1 800			1800
Laskennallinen verovelka					9. & 10. & 12	388	388
Ostovelat	410	190	90	690	1.	-100	590
Muut lyhytaikaiset velat	500	1 322	1 100	2 922	2.	-1200	1722
Siirtovelat	450	200	300	950			950
Vastattavaa yhteensä	9 558	2 645	4 850	17 053			13 673

EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

EY lyhyesti

EY on globaali tilintarkastuksen, verotuksen, liikejuridiikan, ja yritysjärjestelyiden asiantuntija ja liikkeenjohdon konsultti. Näkemyksemme ja korkealaatuiset palvelumme vahvistavat luottamusta pääomamarkkinoiden ja talouden toimintaan kaikkialla maailmassa. Kasvatamme huippuosaajia, joiden yhteistyöllä lunastamme lupauksemme ja rakennamme parempaa työ- ja liike-elämää sekä toimivampaa maailmaa asiakkaillemme, omalle henkilöstöllemme ja yhteisöille, joissa toimimme. Lisätietoja löydät internetistä www.ey.com/fi. Voit myös seurata meitä twitterissä: [@EY_Suomi](https://twitter.com/EY_Suomi).

EY viittaa globaaliin organisaatioomme ja saattaa viitata yhteen tai useampaan Ernst & Young Global Limitedin jäsenyhtiöön, joista kukin on erillinen oikeushenkilö. Ernst & Young Global Limited, joka on Yhdistyneen kuningaskunnan lakien mukainen yhtiö (company limited by guarantee), ei tarjoa palveluja asiakkaille. Lisätietoja organisaatiostamme löytyy osoitteesta ey.com.

© 2019 Ernst & Young Oy.

Kaikki oikeudet pidätetään.