

LIITTEET

Liite 1

1. Konsernituloslaskelman ja -taseen mallit

<i>Kululajikohtainen konsernituloslaskelma (KPA 1:1 §)</i>	<i>(Tilikausi)</i>	<i>(Edellinen tilikausi)</i>
<i>LIKEVAIHTO</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>
<i>Valmiiden ja keskeneräisten tuotteiden varastojen lisäys (+) tai vähennys (-)</i>	<i>+/- 0,00</i>	<i>+/- 0,00</i>
<i>Valmistus omaan käyttöön (+)</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>
<i>Liiketoiminnan muut tuotot</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>
<i>Materiaalit ja palvelut</i>		
<i>Aineet, tarvikkeet ja tavarat</i>		
<i>Ostot tilikauden aikana</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>
<i>Varastojen lisäys (-) tai vähennys (+)</i>	<i>-/+ 0,00</i>	<i>-/+ 0,00</i>
<i>Ulkopuoliset palvelut</i>	<i><u>0,00</u> - 0,00</i>	<i><u>0,00</u> - 0,00</i>
<i>Henkilöstökulut</i>		
<i>Palkat ja palkkiot</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>
<i>Henkilösivukulut</i>		
<i>Eläkekulut</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>
<i>Muut henkilösivukulut</i>	<i><u>0,00</u> - 0,00</i>	<i><u>0,00</u> - 0,00</i>
<i>Poistot ja arvonalentumiset</i>		
<i>Suunnitelman mukaiset poistot</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>
<i>Konserniliikearvon poisto ja konsernireservin vähennys</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>
<i>Arvonalentumiset pysyvien vastaavien hyödykkeistä</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>
<i>Vaihtuvien vastaavien poikkeukselliset arvonalentumiset</i>	<i><u>0,00</u> - 0,00</i>	<i><u>0,00</u> - 0,00</i>
<i>Liiketoiminnan muut kulut</i>	<i>- 0,00</i>	<i>- 0,00</i>
<i>Osuus osakkuusyritysten voitosta (tappiosta)</i>	<i>+/- <u>0,00</u></i>	<i>+/- <u>0,00</u></i>
<i>LIIKEVOITTO (-TAPPIO)</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>
<i>Rahoitustuotot ja -kulut</i>		
<i>Osuus osakkuusyritysten voitosta (tappiosta)</i>	<i>+/- 0,00</i>	<i>+/- 0,00</i>
<i>Tuotot osuuksista muissa omistusyhteisyrityksissä</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>
<i>Tuotot muista pysyvien vastaavien sijoituksista</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>
<i>Muut korko- ja rahoitustuotot</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>
<i>Arvonalentumiset pysyvien vastaavien sijoituksista</i>	<i>- 0,00</i>	<i>- 0,00</i>
<i>Arvonalentumiset vaihtuvien vastaavien rahoitusarvopapereista</i>	<i>- 0,00</i>	<i>- 0,00</i>
<i>Korkokulut ja muut rahoituskulut</i>	<i><u>- 0,00</u> +/- 0,00</i>	<i><u>- 0,00</u> +/- 0,00</i>
<i>VOITTO (TAPPIO) ENNEN VEROJA</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>
<i>Tuloverot</i>		
<i>Tilikauden ja aikaisempien tilikausien verot</i>	<i>- 0,00</i>	<i>- 0,00</i>
<i>Laskennalliset verot</i>	<i>- 0,00</i>	<i>- 0,00</i>
<i>Muut välittömät verot</i>	<i><u>- 0,00</u> - 0,00</i>	<i><u>- 0,00</u> - 0,00</i>
<i>Vähemmistöosuudet</i>	<i>+/- <u>0,00</u></i>	<i>+/- <u>0,00</u></i>
<i>TILIKAUDEN VOITTO (TAPPIO)</i>	<i><u>0,00</u></i>	<i><u>0,00</u></i>

Toimintokohtainen konsernituloslaskelma (KPA 1:2 §)

	(Tilikausi)	(Edellinen tilikausi)
LIIKEVAIHTO	0,00	0,00
Hankinnan ja valmistuksen kulut	- 0,00	- 0,00
Bruttokate	0,00	0,00
Myynnin ja markkinoinnin kulut	- 0,00	- 0,00
Hallinnon kulut	- 0,00	- 0,00
Liiketoiminnan muut tuotot	0,00	0,00
Liiketoiminnan muut kulut	- 0,00	- 0,00
Osuus osakkuusyritysten voitosta (tappiosta)	+/- 0,00	+/- 0,00
LIIKEVOITTO (-TAPPIO)	0,00	0,00
Rahoitustuotot ja -kulut		
Osuus osakkuusyritysten voitosta (tappiosta)	+/- 0,00	+/- 0,00
Tuotot osuuksista muissa omistusyhteisyhteisöissä	0,00	0,00
Tuotot muista pysyvien vastaavien sijoituksista	0,00	0,00
Muut korko- ja rahoitustuotot	0,00	0,00
Arvonalentumiset pysyvien vastaavien sijoituksista	- 0,00	- 0,00
Arvonalentumiset vaihtuvien vastaavien rahoitusarvopapereista	- 0,00	- 0,00
Korkokulut ja muut rahoituskulut	- 0,00	- 0,00
	+/- 0,00	+/- 0,00
VOITTO (TAPPIO) ENNEN VEROJA	0,00	0,00
Tuloverot		
Tilikauden ja aikaisempien tilikausien verot	- 0,00	- 0,00
Laskennalliset verot	- 0,00	- 0,00
Muut välittömät verot	- 0,00	- 0,00
Vähemmistöosuudet	+/- 0,00	+/- 0,00
TILIKAUDEN VOITTO (TAPPIO)	<u>0,00</u>	<u>0,00</u>

Konsernitase (KPA 1:6 §)

(Tilikauden (Edellisen tilikauden
päättymispäivä) päättymispäivä)

Vastaavaa

PYSYVÄT VASTAAVAT

Aineettomat hyödykkeet

Kehittämismenot	0,00		0,00	
Aineettomat oikeudet	0,00		0,00	
Liikearvo	0,00		0,00	
Konserniliikearvo	0,00		0,00	
Muut aineettomat hyödykkeet	0,00		0,00	
Ennakkomaksut	<u>0,00</u>	0,00	<u>0,00</u>	0,00

Aineelliset hyödykkeet

Maa- ja vesialueet				
Omistettut	0,00			
Vuokraoikeudet	<u>0,00</u>	0,00		0,00
Rakennukset ja rakennelmat				
Omistettut	0,00			
Vuokraoikeudet	<u>0,00</u>	0,00		0,00
Koneet ja kalusto	0,00		0,00	
Muut aineelliset hyödykkeet	0,00		0,00	
Ennakkomaksut ja keskeneräiset hankinnat	<u>0,00</u>	0,00	<u>0,00</u>	0,00

Sijoitukset

Osuudet osakkuusyhtiöissä	0,00		0,00	
Osuudet muissa omistusyhtiöissä	0,00		0,00	
Saamiset omistusyhtiöiltä	0,00		0,00	
Muut osakkeet ja osuudet	0,00		0,00	
Muut saamiset	<u>0,00</u>	0,00	<u>0,00</u>	0,00

VAIHTUVAT VASTAAVAT

Vaihto-omaisuus

Aineet ja tarvikkeet	0,00		0,00	
Keskeneräiset tuotteet	0,00		0,00	
Valmiit tuotteet/Tavarat	0,00		0,00	
Muu vaihto-omaisuus	0,00		0,00	
Ennakkomaksut	<u>0,00</u>	0,00	<u>0,00</u>	0,00

Saamiset

Pitkäaikaiset

Myyntisaamiset	0,00		0,00	
Saamiset omistusyhtiöiltä	0,00		0,00	
Lainasaamiset	0,00		0,00	
Laskennalliset verosaamiset	0,00		0,00	
Muut saamiset	0,00		0,00	
Siirtosaamiset	<u>0,00</u>	0,00	<u>0,00</u>	0,00

Lyhytaikaiset

Myyntisaamiset	0,00		0,00	
Saamiset omistusyhtiöiltä	0,00		0,00	
Lainasaamiset	0,00		0,00	
Laskennalliset verosaamiset	0,00		0,00	
Muut saamiset	0,00		0,00	
Siirtosaamiset	<u>0,00</u>	0,00	<u>0,00</u>	0,00

Rahoitusarvopaperit

Muut osakkeet ja osuudet	0,00		0,00	
Muut arvopaperit	<u>0,00</u>	0,00	<u>0,00</u>	0,00

Rahat ja pankkisaamiset

		<u>0,00</u>		<u>0,00</u>
--	--	-------------	--	-------------

Vastaavaa yhteensä

		<u>0,00</u>		<u>0,00</u>
--	--	-------------	--	-------------

Konsernitase (KPA 1:6 §)**(Tilikauden (Edellisen tilikauden
päättymispäivä) päättymispäivä)**

Vastattavaa					
OMA PÄÄOMA					
Osake-, osuus- tai muu vastaava pääoma		0,00		0,00	
Ylikurssirahasto		0,00		0,00	
Arvonkorotusrahasto		0,00		0,00	
Muut rahastot					
Sijoitetun vapaan oman pääoman rahasto		0,00		0,00	
Yhtiöjärjestyksen/Sääntöjen mukaiset rahastot		0,00		0,00	
Käyvän arvon rahasto		0,00		0,00	
Muut rahastot		<u>0,00</u>	0,00	<u>0,00</u>	0,00
Edellisten tilikausien voitto (tappio)		0,00			
Tilikauden voitto (tappio)		0,00			0,00
Oman pääoman ehtoinen pääomalaina		0,00			0,00
OMAPÄÄOMA YHTEENSÄ		0,00			0,00
VÄHEMMISTÖOSUUDET		0,00			0,00
PAKOLLISET VARAUKSET					
Eläkevaraukset		0,00		0,00	
Verovaraukset		0,00		0,00	
Muut pakolliset varaukset		<u>0,00</u>	0,00	<u>0,00</u>	0,00
KONSERNIRESERVI			0,00		0,00
VIERAS PÄÄOMA					
Pitkäaikainen					
Pääomalainat		0,00		0,00	
Joukkovelkakirjalainat		0,00		0,00	
Vaihtovelkakirjalainat		0,00		0,00	
Lainat rahoituslaitoksilta		0,00		0,00	
Takaisinlainat työeläkevakuutuslaitoksilta		0,00		0,00	
Saadut ennakot		0,00		0,00	
Ostovelat		0,00		0,00	
Rahoitusvekselit		0,00		0,00	
Velat omistusyhteisyrityksille		0,00		0,00	
Muut velat		0,00		0,00	
Siirtovelat		0,00		0,00	
Laskennalliset verovelat		<u>0,00</u>	0,00	<u>0,00</u>	0,00
Lyhytaikainen					
Pääomalainat		0,00		0,00	
Joukkovelkakirjalainat		0,00		0,00	
Vaihtovelkakirjalainat		0,00		0,00	
Lainat rahoituslaitoksilta		0,00		0,00	
Takaisinlainat työeläkevakuutuslaitoksilta		0,00		0,00	
Saadut ennakot		0,00		0,00	
Ostovelat		0,00		0,00	
Rahoitusvekselit		0,00		0,00	
Velat omistusyhteisyrityksille		0,00		0,00	
Muut velat		0,00		0,00	
Siirtovelat		0,00		0,00	
Laskennalliset verovelat		<u>0,00</u>	0,00	<u>0,00</u>	0,00
Vastattavaa yhteensä			<u>0,00</u>		<u>0,00</u>

- Poistamaton konserniliikeyarvo sekä tuotoksi kirjaamaton konsernireservi saadaan esittää yhtenä eränä konsernitaseessa (KPA 3:3.1 §).
- Yhdistelytoimenpiteiden seurauksena syntynyt laskennallinen verosaaminen esitetään konsernitaseessa omana eränään vaihtuviin vastaaviin kuuluvien saamisten ryhmässä ja laskennallinen verovelka vieraan pääoman ryhmässä, jollei niitä merkitä yhdeksi eräksi konserniyritysten omiin taseisiin sisältyvien KPL 5:18 §:ssä tarkoitettujen laskennallisten verovelkojen tai verosaamisten kanssa (KPA 3:3.3 §).
- Laskennallinen verovelka tilinpäätössiirtojen kertymästä voidaan esittää omana eränään vieraan pääoman ryhmässä, jollei sitä merkitä yhdeksi eräksi yhdistelystä aiheutuvien laskennallisten veroaikutusten kanssa (KPA 3:3.5 §).

2. Esimerkki osakkuusyrityksen tilinpäätöstietojen yhdistelemisestä

Emoyritys osti 1.1. vuonna 1 (1.1.v1) 40 % A Oy:n osakekannasta hintaan 3500.
 Hankinta-ajankohtana A Oy:n oma pääoma oli 5000.
 Poistoeroa ja vapaaehtoisia varauksia A Oy:llä ei ollut.
 Emoyrityksen ja A Oy:n tilikausi on kalenterivuosi.

31.12.v2 A Oy:n oma pääoma oli 7000 ja tilikauden voitto 1000 .

31.12.v3 A Oy:n oma pääoma oli 7800 ja tilikauden voitto 1000. A Oy on jakanut omistajilleen vuoden 3 aikana osinkoja 200. Emoyrityksen osuus osingoista on $200 \cdot 40 \% = 80$.

Konserniliikearvon laskenta:

Hankintahinta	3500
Osuus hankitusta omasta pääomasta $40\% \cdot 5000$	<u>2000</u>
Konserniaktiiva, joka on konserniliikearvoa ja joka poistetaan 5 vuodessa ($300/v$).	<u>1500</u>

Konsernitilinpäätös 31.12.v3

Konsernituloslaskelma

Osuus osakkuusyrityksen tuloksesta $40\% \cdot 1000$	400
Konserniliikearvon poisto	<u>-300</u>
= Tulos rivillä ”Osuus osakkuusyrityksen voitosta (tappiosta)”	100
 Emoyrityksen saaman osingon eliminointi	<u>-80</u>
 = Tulovaikutus (netto) konsernituloslaskelmassa	20

Konsernitase (Vastaavaa)

Osakkuusyritysosakkeet

Hankintameno emoyrityksen taseessa		3500
 Osuus alkavan taseen edellisten tilikausien voitosta (tappiosta) $40\% \cdot (7000 - 5000)$	800	
Osuus tilikauden tuloksesta	400	
Saadun osingon eliminointi	-80	
Alkavan taseen kertyneet poistot konserniliikearvosta ($2 \cdot 300$)	-600	
<u>Tilikauden poisto konserniliikearvosta</u>	<u>-300</u>	
Oikaisut osakkuusyritysosakkeisiin yhteensä	220	<u>220</u>
 = Osakkeiden kirjanpitoarvo konsernitaseessa		<u>3720</u>

Osakkeiden kirjanpitoarvoa oikaistaan siis osuudella osakkuusyrityksen hankinnan jälkeen kertyneestä omasta pääomasta ja tehdyillä konserniliikearvon poistoilla sekä saaduilla osingoilla.

Konsernitase (Vastattavaa)

Edellisten tilikausien voitto (tappio)

Osuus alkavan taseen edellisten tilikausien voitosta (tappiosta)		
40 % * (7000 - 5000)	800	
Alkavan taseen kertyneet poistot konserniliikearvosta (2 * 300)	<u>-600</u>	
Oikaisut edellisten tilikausien voittoon (tappioon) yhteensä	200	200

Tilikauden tulos

= Tulosvaikutus (netto) konsernituloslaskelmaan		<u>20</u>
Oman pääoman oikaisut yhteensä		<u>220</u>

Yhteenveto konsernitilinpäätöksessä tehdyistä kirjauksista:

a)	Osuus osakkuusyrityksen tuloksesta (40% * 1000)	400
	per "Osakkuusyritysosakkeet"	
	an "Osuus osakkuusyritysten voitosta (tappiosta)"	
b)	Tilikauden poisto konserniliikearvosta	300
	per "Osuus osakkuusyritysten voitosta" (tappiosta)	
	an "Osakkuusyritysosakkeet"	
c)	Saadun osingon eliminointi	80
	per "Tuotot osuuksista saman konsernin yrityksissä"	
	an "Osakkuusyritysosakkeet"	
d)	Osuus alkavan taseen edellisten tilikausien voitosta (tappiosta)	800
	40 % * (7000 - 5000)	
	per "Osakkuusyritysosakkeet"	
	an "Edellisten tilikausien voitto" (tappio)	
e)	Alkavan taseen kertyneet poistot konserniliikearvosta (2 * 300)	600
	per "Edellisten tilikausien voitto"	
	an "Osakkuusyritysosakkeet"	

Osakkuusyrittyslaskenta yleisellä tasolla:**Konsernituloslaskelma**

A. Osinkotuotot tai muut voitto-osuudet

Osinkotuotot osakkuusyrittksen omistavan konserniyrityksen tilinpäätöksessä eliminoidaan konsernitilinpäätöksessä.

B. Osuus osakkuusyrittysten voitosta (tappiosta)

+/- osakkuusyrittksen tilikauden tulos * konsernin omistus-%

-/+ tilikauden konserniliikearvon/-reservin pienennys

+/- osakkuus- ja konserniyritysten välisessä kaupankäynnissä syntyneiden aktivoitujen katteiden tilikauden muutos * konsernin omistus-%.

$C = A + B$. Tulosvaikutus (netto) konsernituloslaskelmassa.

Konsernitase (Vastaavaa)

D. Osuudet osakkuusyrittksissä

Osuudet osakkuusyrittksissä omistajayrittksen taseessa

+ arvonalennukset

- peruutettavat arvonorotukset

+/- osuus osakkuusyrittksen alkavan taseen hankinnan jälkeen kertyneistä voittovaroista

+/- osuus tilikauden tuloksesta

- tilikaudella osakkuusyrittksestä saadun osingon tai muun voitto-osuuden eliminointi

-/+ alkavan taseen kertyneet konserniliikearvon/-reservin vähennykset

-/+ tilikauden konserniliikearvon/-reservin vähennykset

+/- osakkuus- ja konserniyritysten välisessä kaupankäynnissä syntynyt päättävän taseen sisäinen kate * konsernin omistus-%

= Osakkuusyrittksosuuksien arvo päättävässä konsernitaseessa

Konsernitase (Vastattavaa)

E. Edellisten tilikausien voitto (tappio)

+ osakkuusyrittksosuuksista tehdyt arvonalennukset

+/- osuus osakkuusyrittksen alkavan taseen hankinnan jälkeen kertyneistä voittovaroista

-/+ alkavan taseen kertyneet konserniliikearvon/-reservin vähennykset

+/- osakkuus- ja konserniyritysten välisessä kaupankäynnissä syntynyt alkavan taseen sisäinen kate * konsernin omistus-%

= Osakkuusyrittksosuuksista kohdistuva oikaisu alkavassa konsernitaseessa

F. Arvonkorotusrahasto

- arvonorotukset osakkuusyrittksosuuksiin

= Osakkuusyrittksosuuksiin kohdistuva oikaisu arvonorotusrahastossa

Konsernitaseen vastaavaa (D) = vastattavaa (C + E + F).

3. Esimerkki tytäryrityksen myynnin käsittelystä konsernitilinpäätöksessä

Emoyritys hankki tytäryrityksen koko osakekannan hintaan 1000 vuoden 0 lopussa. Hankinta-ajankohtana tehty hankintamenolaskelma on seuraava:

Hankintameno		1000
Hankinta-ajankohdan mukainen oma pääoma:		
- osakepääoma	300	
- edellisten tilikausien voitto	<u>200</u>	<u>500</u>
Konserniaktiiva (= konserniliikearvo)		<u>500</u>

Syntynyt konserniliikearvo poistetaan 5 vuodessa (100/v)

Emoyritys myy tytäryrityksen osakkeet 1.1. vuonna 3 (1.1.v3) hintaan 1500. Emoyrityksellä ei ole tänä vuonna muita liiketapahtumia. Tytäryrityksen oma pääoma on myyntiajankohtana seuraava:

- osakepääoma	300	
- edellisten tilikausien voitto	<u>550</u>	<u>850</u>
Myyntiajankohdan oma pääoma		<u>850</u>

Hankinta-ajankohtana syntyneestä konserniliikearvosta oli myyntiajankohtana poistamatta 300 (= 500 - 100*2).

Myyntiä edeltävä konsernitase per 31.12.v2 (= ns. myyntitase, vertailutase) on seuraava:

	Emo	Tytär	Elim.	Konserniliike- arvon poistot	Konserni yhteensä
Konserniliikearvo			500	-200	300
Osuudet saman konsernin yrityksissä	1000		-1000		0
Muut vastaavat	2000	1400			3400
Vastaavaa yhteensä	3000	1400	-500	-200	3700
Oma pääoma					
Osakepääoma	1000	300	-300		1000
Edellisten tilikausien voitto		550	-200	-200	150
Vieras pääoma	2000	550			2550
Vastattavaa yhteensä	3000	1400	-500	-200	3700

Jos konsernitilinpäätös laadittaisiin välittömästi myyntiajankohtana 1.1.v3 ja osakkeiden myyntivoitto esitettäisiin pelkästään emoyrityksen kannalta laskettuna, johtaisi se konsernitilinpäätöksessä seuraavaan lopputulokseen:

Emoyrityksen myyntivoitto tuloslaskelmassa:

Osakkeiden myyntihinta				1500		
Osakkeiden kirjanpitoarvo				<u>-1000</u>		
Myyntivoitto				<u>500</u>		
	Emo	Tytär	Elim.	Konserniliike- arvon poistot		Konserni yhteensä
Liiketoiminnan muut tuotot*	500					500
Konserniliikearvon poisto						0
Tilikauden voitto (tappio)	500					500
Konserniliikearvo						0
Osuudet saman konsernin yrityksissä	0		0			0
Muut vastaavat	3500	0				3500
Vastaavaa yhteensä	3500	0	0	0		3500
Oma pääoma						
Osakepääoma	1000					1000
Edellisten tilikausien voitto						0
Tilikauden voitto (tappio)	500					500
Vieras pääoma	2000					2000
Vastattavaa yhteensä	3500	0	0	0		3500

*emoyhtiössä erä esitetään rahoitustuottojen ryhmässä erässä tuotot saman konsernin yrityksissä. Vertailtaessa konsernitaseen omaa pääomaa ennen myyntiä ja sen jälkeen havaitaan, että konsernin edellisten tilikausien voitto ja tilikauden voitto ovat kasvaneet edelliseen tilinpäätökseen verrattuna kaikkiaan 350. Tilikauden voitto on 500, kun taas edellisten tilikausien voitto on pienentynyt 150:llä. Ero selittyy tytäryhtiön konsernissa oloaikana kerryttämällä voitolla (350) sekä tytäryhtiön konserniliikearvosta tehdyillä poistoilla (-200).

	31.12.v2	31.12.v3	Ero
Oma pääoma	1000	1000	0
Edellisten tilikausien voitto	150	0	-150
Tilikauden voitto (tappio)	0	500	500
Yhteensä	1150	1500	350

Emoyrityksen myyntivoitto oikaistaan konsernin myyntivoitoksi seuraavalla viennillä:

per Liiketoiminnan muut tuotot* an Edellisten tilikausien voitto 150

Vastaavat oikaisut taulukkomuodossa:

	Emo	Tytär	Oikaisu 1		Konserni yhteensä
Muut tuotot*	500		-150		350
Konserniliikearvon poistot					0
Tilikauden voitto (tappio)	500	0	-150		350
Konserniliikearvo					0
Osuudet saman konsernin yrityksissä	0		0		0
Muut vastaavat	3500	0			3500
Vastaavaa yhteensä	3500	0	0	0	3500
Oma pääoma					
Osakepääoma	1000				1000
Edellisten tilikausien voitto			150		150
Tilikauden voitto (tappio)	500		-150		350
Vieras pääoma	2000				2000
Vastattavaa yhteensä	3500	0	0	0	3500

*emoyhtiössä erä esitetään rahoitustuottojen ryhmässä kohdassa tuotot saman konsernin yrityksiltä
Vertailtaessa nyt tehtyjen oikaisujen jälkeen konsernitaseen omaa pääomaa havaitaan, että konsernin edellisten tilikausien voitto ei ole pienentynyt ja tilikauden voitto osoittaa konsernin kannalta oikean myyntivoiton määrän.

	31.12.v2	31.12.v3	Ero
Oma pääoma	1000	1000	0
Edellisten tilikausien voitto	150	150	0
Tilikauden voitto (tappio)	0	350	350
Yhteensä	1150	1500	350

Tarkistus:

Emoyrityksen myyntivoitto	500
Tytäryrityksen hankinnan jälkeen kerryttämät voitot	-350
Tehdyt konserniliikearvon poistot	<u>200</u>
Konsernin myyntivoitto	350

Jos tytäryritys myydään kesken tilikautta, konsernitilinpäätökseen yhdistetään tytäryrityksen tuloslaskelma myyntiajankohtaan saakka. Tytäryrityksen tuloslaskelman osoittama tulos siirretään vastakkaismerkkisenä konsernituloslaskelman siihen erään, johon voitto tai tappio tytäryrityksen myynnistä sisältyy. Näin menetellen tytäryrityksen myynnistä aiheutunut voitto tai tappio tulee jaettua tilikauden tulokseksi ja myyntivoitoksi tai -tappioksi.

4. Esimerkki ulkomaan rahamääräisen tytäryrityksen myynnin käsittelystä konsernitilinpäätöksessä

Vuosi 1

Ostetaan ulkomainen tytäryritys			
Hinta	10000 GBP	à 0,5	5000
Yrityksen osakepääoma	7000 GBP	à 0,5	3500
Konserniaktiiva = liikearvo	3000 GBP	á 0,51500	
Hankintamenolaskelma/eliminointi			
an Tytäryritysosakkeet			5000
per Osakepääoma			3500
per Liikearvo			1500

Vuosi 2

Tytäryrityksen tilikauden voitto	2000 GBP	kurssi à 0,55	
Osakeomistuksen eliminointi			
an Tytäryritysosakkeet			5000
per Osakepääoma $7000 * 0,55 =$			3850
an Muuntoerot (sidottu) oma pääoma			350
per Liikearvo $1500 * 0,55 - 330$			1320
per Liikearvon poisto (5 v.)			330
an Muuntoerot oma pääoma			150

Vuosi 3

Tytäryrityksen tilikauden voitto (tappio) = 0		kurssi à 0,57	
Osakeomistuksen eliminointi			
an Tytäryritysosakkeet			5000
per Osakepääoma $7000 * 0,57 =$			3990
an Muuntoerot sidottu oma pääoma $(0,57 - 0,5) * 7000 =$			490
an Muuntoerot edellisten tilikausien voitto $(0,57 - 0,55) * 2000 =*$			40
per Edellisten tilikausien voitto *			40
per Liikearvo $0,57 * 1500 / 5 * 3 =$		1026	
an			126
per Edellisten tilikausien voitto			342
an Muuntoero			42
per Liikearvon poistot/tulos			342
an Muuntoero			42

* Jotta muuntoeroja voidaan seurata yritys- ja tase-eräkohtaisesti, tulee yhdistelytoimenpiteiden yhteydessä ja erillisseurannassa tehdä yllä oleva siirto.

Vuosi 4

1.1.	kurssi à 0,57	
Tytäryritys myydään 1.1. hintaan 14000 GBP		
Myyntitulo emoyrityksessä 14000 GBP x 0,57 =		7980
Hankintameno		<u>-5000</u>
Myyntivoitto		<u>2980</u>
Myyntivoitto muodostuu seuraavista eristä:		
myyntivoitto 14000 - 12000 = 2000 GBP x 0,57 =		1140
kurssivoittoja (0,57 - 0,5) x 10000 =		700
edellisten tilikausien voitto 2000 x 0,55 =		1100
sen kurssivoitto 2000 x (0,57 - 0,55) =		<u>40</u>
		<u>2980</u>

Myyntitulos konsernitilinpäätöksessä oman pääoman kannalta

Myyntivoitto emoyrityksessä		2980
Hankinnan jälkeen kertyneet voittovarot 2000 x 0,57 =		-1140
Kertyneet muuntoerot/sidottu oma pääoma		-490
+ kertyneet konserniliikearvon poistot 2 x 342 =		<u>684</u>
- Muuntoero		<u>-84</u>
Myyntivoitto konsernituloslaskelmassa		<u>1824</u>
Tarkistus:		
Myyntihinta		7980
- myyty oma pääoma 9000 GBP x 0,57		-5130
- konserniliikearvon jäännös kuluksi		<u>-1.026</u>
		<u>1824</u>

Myyntitulos konsernitilinpäätöksessä konsernituloslaskelman kannalta
(muuntoerot kirjattu konsernituloslaskelmaan)

Myyntivoitto oman pääoman kannalta		1824
Kertyneet muuntoerot 490 + 40 + 126 =		<u>656</u>
(kirjaus per Edellisten tilikausien voitto an Myyntivoitto 656)		
Myyntivoitto konsernin tuloslaskelmassa		<u>2480</u>

5. Esimerkki tytäryrityksen sulautumisen käsittelystä konsernitilinpäätöksessä

Oletetaan, että liitteessä 3 esiintynyt tytäryritys, jonka emoyritys oli hankkinut hintaan 1000 vuonna 0, sulautuu emoyritykseen 1.1.v1. Tytäryrityksen vaikutus ennen fuusiota 31.12.v2 tehdyssä konsernitilinpäätöksessä oli:

	Emo	Tytär	Elim.	Konserniliike- arvon poistot	Konserni yhteensä
Konserniliikearvo			500	-200	300
Osuudet saman konsernin yrityksissä	1000		-1000		0
Muut vastaavat	2000	1400			3400
Vastaavaa yhteensä	3000	1400	-500	-200	3700
Oma pääoma					
Osakepääoma	1000	300	-300		1000
Edellisten tilikausien voitto		550	-200	-200	150
Vieras pääoma	2000	550			2550
Vastattavaa yhteensä	3000	1400	-500	-200	3700

Kun tytäryritys fuusioidaan emoyritykseen 1.1.v3, syntyy seuraava fuusioerotus:

Osakkeiden hankintameno	1000
Siirtyvät omaisuuserät	-1400
Siirtyvät velat	<u>550</u>
Fuusiotappio	<u>150</u>

Jos oletetaan, että fuusio on emoyrityksen ainoa liiketapahtuma vuonna 3, muodostuu konsernitilinpäätös 31.12.v3 ilman eliminointeja seuraavaksi:

	Emo	Tytär A	Elim.	Konserniliike- arvon poistot	Konserni yhteensä
Liiketoiminnan muut kulut	-150				-150
Konserniliikearvon poisto					0
Tilikauden tulos	-150	0	0	0	-150
Konserniliikearvo					0
Osuudet saman konsernin yrityksissä	0				0
Muut vastaavat	3400				3400
Vastaavaa yhteensä	3400	0	0	0	3400
Oma pääoma					
Osakepääoma	1000				1000
Edellisten tilikausien voitto					
Tilikauden voitto (tappio)	-150				-150
Vieras pääoma	2550	0	0	0	2550
Vastattavaa yhteensä	3400	0	0	0	3400

Verrattaessa tilannetta ennen sulautumista tehtyyn konsernitilinpäätökseen havaitaan, että

- tuloslaskelmassa esiintyy sulautumistappio (rahoituserissä – tuotot saman konsernin yrityksissä) -150. Tämä on konsernin sisäinen liiketapahtuma, joka tulee eliminoida.
- tytäryrityksen poistamaton konserniliikearvo 300 on poistunut konsernitaseesta. Tämä tulee palauttaa ennalleen, jos tytäryritykseen liittyvät tulonodotukset ovat pysyneet ennallaan.
- tytäryrityksen kerryttämät voitot (350) ja liikearvosta tehdyt poistot (-200) ovat poistuneet. Palautetaan tilanne ennalleen.
- tehdään konsernin kannalta alkuperäisestä konserniliikearvosta tilikauden poisto 100, joka pienentää vastaavasti jäljellä olevan konserniaktiivan määrää.

Oikaisuviennit ovat seuraavat:

per Konserniliikearvo	300	an tuotot saman konsernin yrityksissä	150
		an Edellisten tilikausien voitto	150
(per Konserniliikearvon poistot	100	an Konserniliikearvo	100)

Vastaavat oikaisut taulukkomuodossa:

	Emo	Tytär	Oikaisu 1	Oikaisu 2	Konserni yhteensä
tuotot saman konsernin yrityksissä	-150		150		0
Konserniliikearvon poistot				(-100)	(-100)
Tilikauden tulos	-150	0	150	0	0
Konserniliikearvo			300	(-100)	300
Osuudet saman konserni yrityksissä					0
Muut vastaavat	3400				3400
Vastaavaa yhteensä	3400	0	300	(-100)	3700
Oma pääoma					
Osakepääoma	1000				1000
Edellisten tilikausien voitto			150		150
Tilikauden voitto (tappio)	-150		150		0
				(-100)	(-100)
Vieras pääoma	2550	0			2550
Vastattavaa yhteensä	3400	0	300	(-100)	3700

Jos emoyritys olisi jaksottanut fuusiotappion poistamisen useammalle vuodelle, kohdistettaisiin oikaisut vastaavasti aktivoituun fuusiotappioon ja siitä tehtyihin poistoihin.

Mahdollisten sisäisten käyttöomaisuuskatteiden eliminointeja jatketaan entiseen tapaan.

6. Esimerkki tytäryrityksen purkamisen käsittelystä konsernitilinpäätöksessä

Oletetaan, että emoyritys purkaa 1.1.v3 jo aikaisemmin liitteessä 3 esiintyneen tytäryrityksen, jonka emoyritys oli hankkinut vuonna 0. Tytäryrityksen vaikutus ennen purkua 31.12.v2 tehdyssä konsernitilinpäätöksessä on seuraava:

	Kon- sERNI *)	Tytär	Elim.	Konserniliike- arvon poistot	Konserni yhteensä
Konserniliikearvo			500	-200	300
Osuudet saman konsernin yrityksissä	1000		-1000		0
Muut vastaavat	2000	1400			3400
Vastaavaa yhteensä	3000	1400	-500	-200	3700
Oma pääoma					
Osakepääoma	1000	300	-300		1000
Edellisten tilikausien voitto		550	-200	-200	150
Vieras pääoma	2000	550	0	0	2550
Vastattavaa yhteensä	3000	1400	-500	-200	3700

Tytäryrityksen pysyviin vastaaviin kuuluu rakennus, jonka arvo kirjanpidossa on 500, mutta käypä arvo 1200. Kun tytäryritys puretaan, emoyritykseen syntyy 1.1.v3 seuraava purkutulos:

Tytäryrityksen oma pääoma	850
Rakennuksen hankintamenojäännöksen oikaisu todennäköiseen luovutushintaan	<u>700</u>
Saatu jako-osuus, netto	1550
Osakkeiden hankintameno	<u>-1000</u>
Purkuvoitto	<u>550</u>

Purkamiseen liittyviä verovaikutuksia ei ole tässä otettu huomioon.

*) konserni ennen purkamisen aiheuttamia oikaisuja

Oletetaan, että purku on emoyrityksen vuoden 3 ainoa liiketapahtuma eikä purettavalla yrityksellä ole liiketapahtumia. Tällöin konsernitilinpäätös per 31.12.v3 ilman eliminointeja muodostuisi seuraavaksi:

	Kons erni *)	Tytär	Elim.	Konserniliike- arvopoistot	Konserni yhteensä
Liiketoiminnan muut tuotot*	550				550
Konserniliikearvon poistot					0
Tilikauden tulos	550	0	0	0	550
Konserniliikearvo					0
Osuudet saman konsernin yrityksissä					0
Muut vastaavat	4100				4100
Vastaavaa yhteensä	4100	0	0	0	4100
Oma pääoma					
Osakepääoma	1000				1000
Edellisten tilikausien voitto					0
Tilikauden voitto (tappio)	550				550
Vieras pääoma	2550	0	0	0	2550
Vastattavaa yhteensä	4100	0	0	0	4100

*emoyhtiössä esitetään rahoitustuottojen ryhmässä erässä tuotot saman konsernin yrityksissä. Verrattaessa tilannetta ennen purkua laadittuun konsernitilinpäätökseen havaitaan, että

- tuloslaskelmassa esiintyy purkuvoitto (tuotoissa saman konsernin yrityksistä) 550. Tämä on konsernin sisäinen liiketapahtuma, joka tulee eliminoida.
- tytäryritykseltä siirtynyt rakennus on emoyrityksen taseessa konsernin kannalta 700 liian korkeassa arvossa. Tämä konsernin sisäinen kate tulee eliminoida.
- tytäryrityksen poistamaton konserniliikearvo 300 on poistunut konsernitaseesta. Tämä tulee palauttaa ennalleen, jos tytäryritykseen liittyvät tulonodotukset ovat säilyneet ennallaan.
- tytäryrityksen kerryttämät voitot (350) ja konserniaktiivasta tehdyt poistot (-200) ovat hävinneet. Palautetaan tilanne ennalleen.
- tehdään konsernin kannalta alkuperäisestä konserniliikearvosta tilikauden poisto -100, joka pienentää vastaavasti jäljellä olevan konserniliikearvon määrää.

*) konserni ennen purkamisen aiheuttamia oikaisuja

Oikaisuviennit ovat:

per Konserniliikearvo	300	an Muut vastaavat	700	
per tuotot saman konsernin yrityksistä		550 an Edellisten tilikausien voitto		150
(per Konserniliikearvon poistot	100	an Konserniliikearvo	100)	

	Konserni *)	Tytär	Oikaisu 1	Oikaisu 2	Konserni yhteensä
Liiketoiminnan muut tuotot*	550	0	-550		0
Konserniliikearvon poistot				(-100)	(-100)
Tilikauden tulos	550	0	-550	0	0
Konserniliikearvo			300		300
				(-100)	(200)
Osuudet saman konsernin yrityksissä	0				0
Muut vastaavat	4100		-700		3400
Vastaavaa yhteensä	4100	0	-400	(-100)	3700
Oma pääoma					
Osakepääoma	1000				1000
Edellisten tilikausien voitto			150		150
Tilikauden voitto (tappio)	550	0	-550	0	0
				(-100)	(-100)
Vieras pääoma	2550				2550
Vastattavaa yhteensä	4100	0	-400	(-100)	3700

*esitetään emoyhtiössä erässä rahoitustuotot – tuotot saman konsernin yrityksissä

Jos emoyritys olisi jaksottanut purkutappion/-voiton poistamisen/tulouttamisen useammalle vuodelle, kohdistettaisiin oikaisu vastaavasti aktivoituun purkutappioon/-voittoon ja siitä tehtyihin poistoihin/tuloutuksiin.

Mahdollisia sisäisten käyttöomaisuuskatteiden eliminointeja jatketaan entiseen tapaan.

*) konserni ennen purkamisen aiheuttamia oikaisuja

Liite 7 Esimerkki vähemmistöosuuden arvostamisesta ja käsittelemisestä konsernitilinpäätöksessä

Emoyritys hankki tytäryrityksen osakekannasta 80 % hintaan 1000 vuoden 0 lopussa. Hankinta-ajankohtana tehty hankintamenolaskelma on seuraava:

Ostetulla yhtiöllä on omassa taseessa maa-alue ja rakennus. Maa-alueen kirjanpitoarvo on 100 ja rakennuksen 500. Maa-alueen käypä arvo on 150 ja rakennuksen käypä arvo on 700. Laskelmassa laskennalliset verot on laskettu käyttämällä 20 % verokantaa.

Hankintameno		1000
Hankinta-ajankohdan mukainen oma pääoma:		
- osakepääoma	240	
- edellisten tilikausien voitto	160	<u>400</u>
Konserniaktiiva		<u>600</u>
<u>Konserniaktiivasta kohdistetaan maa-alueelle</u>		<u>40</u>
<u>Konserniaktiivasta kohdistetaan rakennukselle</u>		<u>160</u>
<u>Vähemmistölle kohdistetaan maa-alueen käyvästä arvosta</u>		<u>10</u>
<u>Vähemmistölle kohdistetaan rakennuksen käyvästä arvosta</u>		<u>40</u>
<u>Laskennallinen vero</u>	<u>50</u>	
<u>Konserniliikearvo on 600 – 40 – 160 + 40+10</u>		<u>450</u>
<u>Vähemmistöosuuden arvo on 100 + 10 + 40</u>		<u>150</u>

Oston jälkeen konsernitase on seuraava:

	Emo	Tytär	Elim.	Vähemmistö	Konserni yhteensä
Konserniliikearvo			440	10	450
Maa-alue		100	40	10	150
Rakennus		500	160	40	700
Osuudet saman konsernin yrityksissä	1000		-1000		
Muut vastaavat	2000	800			2800
Vastaavaa yhteensä	3000	1400	360	60	4100
Oma pääoma					
Osakepääoma	1000	300	-240	-60	1000
Edellisten tilikausien voitto		200	-160	-40	0
Vähemmistöosuus				150	150
Vieras pääoma	2000	900			2900
Laskennallinen verovelka			40	10	50
Vastattavaa yhteensä	3000	1400	360	60	4100

Rakennus poistetaan 20 vuoden poistoajalla. Konserniliikearvo poistetaan 10 vuodessa. Vuoden 2 lopussa yhtiö ostaa vähemmistön pois hinnalla 200. Tytäryhtiö on tehnyt vuonna 1 tulosta 100 ja vuonna 2 myös 100. Vähemmistön osuus ennen hankintaa on ollut seuraava:

Oma pääoma 700, josta 20 % =	140
Maa-alueen kohdistus	10
Rakennuksen kohdistus*	36
Laskennallinen vero**	-9,2
Konserniliikearvo***	8
<i>Yhteensä</i>	<i>184,8</i>

*rakennuksen kohdistuksesta on tehty kahden vuoden poistot. Kun koko kohdistus rakennukselle on ollut 40 ja kohdistus poistetaan 20 vuoden tasapoistona, kohdistusta vähemmistöosuudelle tulee 2/v eli yhteensä 4. Kun alkuperäinen summa on ollut 40 ja kertyneet poistot 4, niin tasearvo on 36.

**laskennallinen vero on 20 % jäljellä olevasta jäljellä olevasta kohdistusten yhteissummasta. Maa-alueella on edelleen kohdistusta 10 ja rakennuksella 36, jotka ovat yhteensä 46, tästä 20 % on yhteensä 9,2.

***konserniliikearvo on kohdistuksista ollut vähemmistöllä 10, joka poistetaan 10 vuodessa.

Yhden vuoden poistoksi tulee yksi ja kahdessa vuodessa yhteensä 2. Kun konserniliikearvoa on ollut alun perin 10, niin kahden vuoden jälkeen sitä on jäljellä 8.

Hankinnassa ei enää tehdä erillistä kohdistusta muille omaisuuserille, vaan kaikki hankinnan ylittävistä maksusta on käsiteltävä konserniliikearvona. Kun hankintahinta on ollut 200 ja tällä on hankittu vähemmistöosuus yhteensä 184,8, niin tästä on syntynyt konserniliikearvoa 15,2. Lisäksi tulee huomioida, että vähemmistöllä oli omaa liikearvoa kohdistuksista jäljellä 8, jolloin kokonaisuudessaan hankinnan jälkeen konserniliikearvo on vähemmistöankinnasta 23,2 ja yhteensä 375,2.

Konsernitase näyttää hankinnan jälkeen seuraavalta

	Emo	Tytär	Elim.	Vähemmistön hankinta	Konserni Yhteensä
Konserniliikearvo			352	23,2	375,2
Maa-alue		100	40	10	150
Rakennus		450	144	36	630
Osuudet saman konsernin yrityksissä	1200		-	-200	0
			1000		0
Muut vastaavat	1800	1050			2850
Vastaavaa yhteensä	3000	1600	-464	-130,8	4005,2
Oma pääoma					
Osakepääoma	1000	300	-240	-60	1000
Edellisten		300	-210	-60	29,6

tilikausien voitto					
Tilikauden tulos	100	-50,4		-20	29,6
Vähemmistöosuus					
Vieras pääoma	2000	900			2900
Laskennallinen verovelka			36,8	9,2	46,0
Vastattavaa yhteensä	3000	1600	-464	-130,8	4005,2

Tarkastus

Konsernin edellisten tilikausien voittovarojen tulee olla seuraavat:

Konsernin osuus tytäryhtiön hankinnan jälkeisistä voitoista 80 % * 100	80
Konserniliikearvon poisto 440/10	-44
Konserniaktiivan kohdistuksen poisto 160 / 20	-8
Konserniaktiivan poiston verovaikutus 20 % * 8	1,6
<i>Konsernin edellisten vuosien voittovarot</i>	<i>29,6</i>

Laskennallisen veron täsmäytys

Kokonaisuudessaan kohdistuksia on jäljellä konsernissa 50 maa-alueessa ja rakennuksissa 180, yhteensä kohdistuksia on tällöin 230, josta laskennallinen vero on 46.

Maa-alue

Maa-alueessa ei ole tapahtunut mitään muutosta, koska hankinta on jo alun perin kirjattu taseeseen täydellä arvolla.

Rakennus

Rakennuksesta on tehty poistot koko käyvästä arvosta eli 700 on poistettu 20 vuoden poistoajalla, jolloin yhden vuoden poistoksi tulee 35 ja kahden vuoden poistoksi yhteensä tulee 70. On huomioitava, että taseessa poistot näkyvät kokonaisuudessaan, mutta tuloslaskelmassa 35 poisto on jakautunut emon ja vähemmistön kesken. Konserniaktiivan poisto vähemmistöosuudelle on kirjattu tuloslaskelmassa vähemmistöosuuden pienentymiseksi.

Liite 8 Esimerkki keskinäisen kiinteistöyhtiön yhdistelemisestä konsernitilinpäätökseen

Keskinäinen kiinteistöyhtiö voidaan yhdistellä yksinkertaisella menettelyllä konsernitilinpäätökseen riippumatta omistusosuudesta. Tällainen menetelmä sopii erityisesti konserneihin, joiden varsinainen toiminta ei ole kiinteistösijoittaminen. Tässä esimerkissä on hankittu 60 % omistus keskinäisessä kiinteistöyhtiöstä. Hankintahinta on ollut 10.000 euroa ja hankitun yhtiön tase on ollut alla esitetty.

Maa-alueet	3.500
Rakennukset	8.000
Rahat	. 500
<i>Yhteensä</i>	<i>12.000</i>

Osakepääoma	6.000
Rakennusrahasto	3.600
Voittovarot	0

Velka	2.400
-------	-------

Velkaosuus on kokonaisuudessaan vähemmistölle kuuluva velka. Hankinta on tapahtunut ensimmäisenä päivänä. Tilikauden tuloslaskelma on muodostunut seuraavanlaiseksi.

Vastikkeet	2.000
Kulut	- 2.000
Tilikauden tulos	0

Konsernin hankintamenolaskelma on seuraavanlainen:

Hankintahinta	10.000
Ostettu oma pääoma	-3.600 (60 % osakepääomasta)
Rakennusrahasto	-3.600 (tässä esimerkissä kokonaisuudessaan hankkijan maksama)
<i>Konserniaktiiva</i>	<i>2.800</i>

Konserniaktiiva kohdistetaan rakennukselle ja maa-alueelle niiden käypien arvojen suhteessa. Kohdistuksessa 2000 rakennukselle ja 800 maa-alueelle. Kun kyse on omaisuuserän hankinnasta, niin tästä kohdistuksesta ei lasketa laskennallista verovelkaa.

Konsernin osuus vastikkeista on ollut 1.200

Konsernitaseessa tehdään seuraavat eliminoinnit. Vähemmistöosuuden eliminointi on vain havainnollistava erä. Tämä tehdään teknisesti, jos on tuloslaskelma ja tase yhdistellään riviriviltä. Oheisessa laskelmassa on muu omaisuus kuin rakennus ja maa-alueet käsitelty nettovaroina. Tämän ajattelutavan perustana on se, että konsernilla on tällainen osuus ko. kiinteistöyhtiön nettovarallisuuteen. Jokaisen taserivin esittäminen omalla rivillään antaisi siinä mielessä virheellisen kuvan konsernin varallisuusasemasta, että tällöin huomioitavaksi tulisi sellaisia omaisuuseriä yhtiön hallinnoimina omaisuuserinä, joihin yhtiöllä ei ole käytännössä määräysvaltaa. Esim. kiinteistöyhtiön konsernin omistusosuutta vastaava määrä rahavaroista ei ole suoraan konsernin käytettävissä ja siksi tätä erää ei tule konsernitaseessa esittää rahavaroissa, vaan erä esitetään osuutena yhteisyrityksestä.

	Emo	Keskinäinen kiinteistöyhtiö	Elim.	"Vähemmistöosuus"	Konserni yhteensä
Konserniliikearvo					0
Maa-alue		3500	800	-1400	2900
Rakennus		8000	2000	-3200	6800
Osuudet saman konsernin yrityksissä	10000		-		0
			10000		
Osuus yhteisyrityksistä				300	300
Muut vastaavat	1800	500		-500	1800
Vastaavaa yhteensä	11800	12000	-7200	-4800	11800
Oma pääoma					
Osakepääoma	5000	6000	-3600	-2400	5000
Rakennusrahas to		3600	-3600		
Edellisten tilikausien voitto	4000				4000
Tilikauden tulos					0
Vieras pääoma	2800	2400		-2400	2800
Laskennallinen verovelka					0
Vastattavaa yhteensä	11800	12000	-7200	-4800	11800

Konsernin tuloslaskelmassa ei tehdä eliminointia ollenkaan. Emoyhtiön tuloslaskelmassa kiinteistöyhtiön perimät vastikkeet ovat suoraan kuluina myös konsernissa siinä tapauksessa, että kiinteistöyhtiö tekee nollatuloksen. Jos kiinteistöyhtiö ei tee nollatulosta, niin silloin tämä tulee huomioida. Tällöin se huomioidaan omistusosuuden mukaisesti yhteisyrityslaskentana. Olennaisuuden periaate tulee huomioida tätä laskentaa tehdessä.

Jos konserniosuudessa on velkaa siten, että hankitun omistuksen osuutta ei ole vielä rahoitusvastikkeilla peritty, niin silloin yhdistely olisi seuraavanlainen. Kyseessä on sama esimerkki

kuin edellä, mutta nyt vain ”vähemmistö” on maksanut velkaosuutensa pois.

Konsernin hankintahinta $10.000 - 3.600$ (velkaosuus) = 6.400 Konsernin hankintamenolaskelma on seuraava:

Hankintahinta	6.400
Ostettu oma pääoma	-3.600 (60 % osakepääomasta)
Rakennusrahasto	0 (kuuluu kokonaisuudessaan vähemmistölle)
<i>Konserniaktiiva</i>	<i>2.800</i>

Konserniaktiiva kohdistetaan rakennukselle ja maa-alueelle niiden käypien arvojen suhteessa. Kohdistuksessa 2000 rakennukselle ja 800 maa-alueelle. Kun kyse on omaisuuserän hankinnasta, niin tästä kohdistuksesta ei lasketa laskennallista verovelkaa. On myös johdonmukaista, että tässä vaihtoehdossa ei ole tapahtunut rakennuksen käyvässä arvossa muutosta ja siksi kiinteistön arvo kohdistuksineen on sama kuin edellisessä esimerkissä.

Kun konserni maksaa rahoitusvastiketta, niin tämä tulee vähentää konsernin velasta siitä riippumatta, kuinka kiinteistöyhtiö erää käsittelee. Tosiasiallisesti kyse on yhtiön velan maksusta. Jos kiinteistöyhtiö tulouttaa erän, niin konsernitilinpäätöstä varten tämä tuloutus tulee perua ja kirjata erä velan lyhennykseksi.