

Ćwiczenia 6

Metoda nabycia

Zadanie 1

Konsolidacja metodą nabycia.

Spółka A SA nabyła 100% akcji spółki akcyjnej B SA za 15 000 w dniu 1.01. 20XX

W dniu nabycia akcji bilanse obu spółek kształtowały się następująco :

	A SA	B SA
Akcje w B	15 000	
Pozostałe aktywa netto	<u>20 000</u>	<u>10 000</u>
Razem	<u>35 000</u>	<u>10 000</u>
Kapitał akcyjny	25000	10 000
Pozostałe kapitały własne	<u>10000</u>	
	<u>35000</u>	<u>10 000</u>

Przygotować konsolidację na 1.01 20XX

Zadanie2

Konsolidacja metodą pełną -wyłączenia należności i zobowiązań

Spółka A SA nabyła 100% akcji spółki akcyjnej B SA za 15 000 w dniu 1.01. 20XX

Po roku czyli na dzień 31.12 20XX bilanse obu spółek kształtowały się następująco :

	A SA	B SA
Środki trwałe	15 000	10 000
Akcje w Z	15 000	
Należności	8 000	5 000
<i>w tym od B SA</i>	<i>2 000</i>	
Pozostałe aktywa obrotowe	7 000	3 000
Zobowiązania	(5 000)	(5 000)
<i>(w tym do A SA)</i>		<i>(2 000)</i>
<i>Razem aktywa netto</i>	40 000	13 000
Kapitał akcyjny	25 000	10 000
Pozostałe kapitały własne	10 000	
Wynik finansowy	<u>5 000</u>	<u>3 000</u>
	40 000	13 000

Zadanie 3

Konsolidacja metodą pełną - wyłączenie kapitałów własnych powstałych przed dniem jej nabycia.

Spółka A SA nabyła 100% akcji spółki akcyjnej B SA za 12 000 w dniu 1.01. 20XX.

Na dzień nabycia pozostałe kapitały własne B SA wynoszą 2 000 (wynikają z doprowadzenia aktywów netto spółki B SA do wartości godziwej 1 000 i obejmują wynik tej spółki na 31 .12. 20XX-1, który także wynosi 1 000)

W dniu nabycia akcji bilanse obu spółek kształtowały się następująco :

	A SA	B SA
Akcje w B SA	12 000	
Pozostałe aktywa netto	<u>18 000</u>	<u>12 000</u>
Razem	<u>30 000</u>	<u>12 000</u>
Kapitał akcyjny	21000	10 000
Pozostałe kapitały własne	6 000	1 000
Wynik finansowy	3 000	1 000
	<u>30 000</u>	<u>12 000</u>

Przygotować konsolidację na 1.01 20XX

Zadanie 4 (a)

Ustalenie wartości firmy skonsolidowanej

Spółka A SA nabyła 100% akcji spółki akcyjnej B SA za 12 000 w dniu 1.01. 20XX

W spółce B SA wartości księgowe aktywów netto doprowadzono do wartości godziwej

W dniu nabycia akcji bilanse obu spółek kształtowały się następująco :

	A SA	B SA (w. księgowo)	B SA (w. godziwa)
Akcje w B SA	12 000		
Pozostałe aktywa netto	<u>18 000</u>	<u>9 000</u>	<u>11 000</u>
Razem	<u>30 000</u>	<u>9 000</u>	<u>11 000</u>
Kapitał akcyjny	21000	9 000	9 000
Pozostałe kapitały własne	<u>9 000</u>		2000
	<u>30 000</u>	<u>9 000</u>	<u>11 000</u>

Przygotować konsolidację na 1.01 20XX

Zadanie 4 (b).

Ustalenie ujemnej wartości firmy skonsolidowanej

Spółka A SA nabyła 100% akcji spółki akcyjnej B SA za 10 000 w dniu 1.01. 20XX

W spółce B SA wartości księgowe aktywów netto doprowadzono do wartości godziwej

W dniu nabycia akcji bilanse obu spółek kształtowały się następująco :

	A SA	B SA (w. księgowo)	B SA (w. godziwo)
Akcje w B SA	10 000		
Pozostałe aktywa netto	<u>18 000</u>	<u>9 000</u>	<u>11 000</u>
Razem	<u>28 000</u>	<u>9 000</u>	<u>11 000</u>
Kapitał akcyjny	19000	9 000	9 000
Pozostałe kapitały własne	<u>9 000</u>		2000
	<u>28 000</u>	<u>9 000</u>	<u>11 000</u>

Przygotować konsolidację na 1.01 20XX

Zadanie 5. Zysk z okazijnego nabycia:

1 września spółka A przejęła spółkę B. Cena przejęcia wynosi 500 jednostek. Bilans spółki B zawiera składniki ujęto w wartościach godziwych. Bilans spółki B (w jednostkach umownych)

A. Aktywa 12.852

A. I. Aktywa trwałe (długoterminowe) 2.895

- 1. Rzeczowe aktywa trwałe 1.557
- 2. Wartości niematerialne 0
- 3. Długoterminowe aktywa finansowe dostępne do sprzedaży 753
- 4. Długoterminowe aktywa finansowe utrzymywane do terminu Wymagalności 0
- 5. Długoterminowe pożyczki 0
- 6. Należności długoterminowe 300
- 7. Aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego 279
- 8. Długoterminowe rozliczenia międzyokresowe 6

A.II. Aktywa obrotowe (krótkoterminowe) 9.957

- 1. Zapasy 21
- 2. Rozliczenia międzyokresowe 426
- 3. Należności z tytułu dostaw i usług 5.007
- 4. Należności budżetowe 48
- 5. Inne należności 2.772
- 6. Aktywa finansowe utrzymywane do terminu wymagalności 0
- 7. Pożyczki krótkoterminowe 0
- 8. Środki pieniężne i depozyty krótkoterminowe 1.683

B. Pasywa 12.852

B.I. Kapitał własny 3.258

- 1. Kapitał podstawowy 4.560
- 2. Nadwyżka ze sprzedaży akcji powyżej ich wartości nominalnej 13.806
- 3. Akcje własne 0
- 4. Pozostałe kapitały 540
- 5. Wyniki finansowe z lat ubiegłych -11.688
- 6. Wynik za okres sprawozdawczy -3.960

B.II. Zobowiązania 9.594

B.II.1 Zobowiązania długoterminowe 447

- a. Oprocentowane kredyty bankowe, pożyczki, dłużne papiery wartościowe 0
- b. Długoterminowe rezerwy 24
- c. Rezerwa z tytułu odroczonego podatku dochodowego 285
- d. Długoterminowe zobowiązania finansowe 114
- e. Długoterminowe rozliczenia międzyokresowe przychodów 24
- f. Pozostałe zobowiązania długoterminowe 0

B.III.2 Zobowiązania krótkoterminowe 9.147

- a. Oprocentowane kredyty bankowe, pożyczki, dłużne papiery wartościowe – część bieżąca 1.080
- b. Zobowiązania z tytułu dostaw i usług 3.426
- c. Zobowiązania budżetowe 669
- d. Zobowiązania finansowe 627
- e. Pozostałe zobowiązania 2.133
- f. Rezerwy 657
- g. Rozliczenia międzyokresowe kosztów 0
- h. Rozliczenia międzyokresowe przychodów 555

Rzeczowe aktywa trwałe spółki B w latach i jednostkach umownych

Rodzaj środka trwałego	Okres ekonomicznej użyteczności	Wartość
Budynki i budowle	40	600
Maszyny i urządzenia techniczne	12	300
Środki transportu	5	100
Komputery	3	200
Pozostałe środki trwałe	10	357
razem		1557

- W ramach długoterminowych aktywów finansowych dostępnych do sprzedaży 400 jednostek dotyczy akcji notowanych na giełdzie papierów wartościowych

Polecenie:

- Obliczyć zysk z okazjnego nabycia spółki B (rozwiązanie zgodne z zasadami MSSF3) a następnie według Ustawy o rachunkowości.

Zadanie 6

Ustalenie kapitału udziałowców mniejszościowych

Spółka A SA nabyła 80% akcji spółki akcyjnej B SA za 10 000 w dniu 1.01. 20XX

W spółce B SA wartości księgowe aktywów netto doprowadzono do wartości godziwej.

Na moment nabycia Spółka B SA posiadała tylko kapitał akcyjny w wysokości 8000 i pozostałe kapitały własne w wysokości 1000. Zgodnie z przyjętą polityką bilansową wartość firmy jest amortyzowana w ciągu 5 lat .

W dniu 31.12 .20XX bilanse obu spółek kształtowały się następująco :

	A SA	B SA (w. godziwa)
Akcje w B SA	10 000	
Pozostałe aktywa netto	20 000	10 000
Razem	<u>30 000</u>	<u>10 000</u>
Kapitał akcyjny	21000	8 000
Pozostałe kapitały własne	5 000	1000
Wynik finansowy	4 000	1 000
	<u>30 000</u>	<u>10 000</u>

Zadanie 7. Konsolidacja – metoda pełna

Inwestor nabywa w dniu 31.12.20XX roku 100% praw do głosu w spółce FAREN. Aktywa netto w spółce FAREN (jednostki gospodarczej kapitałowo powiązanej z inwestorem) w dniu nabycia lokaty posiadały wartość księgową 315 000,- Inwestor płaci za lokatę 405 000,- w tym przypadku pojawia się „nadpłata” inwestora, która wynosi (90 000,-). Stwierdzono, że wartość godziwa odpowiednich aktywów spółki FAREN przewyższają ich wartości księgowe odpowiednio:

Budynki	15 000
Zapasy	15 000
Patenty	45 000
	75 000
Dodatnia wartość firmy	15 000
RAZEM NADPŁATA	90 000

Przeprowadzono korekty wartości księgowej wymienionych aktywów (netto) spółki FAREN. Po przeprowadzonej korekcie w wysokości + 75 000, ustalono dodatnią wartość firmy w wysokości 15 000 (90 000 – 75 000). Niniejsza korekta obniżyła bowiem wartość ustalonej „nadpłaty” do kwoty 15 000. Ta kwota z całą pewnością stanowi już ustaloną dodatnią wartość firmy. Została ona bowiem ustalona jako różnica pomiędzy ceną nabycia udziałów spółki FAREN a odpowiadająca jej częścią aktywów netto, która po przeprowadzonej korekcie wartości księgowych, została ustalona według wartości godziwej.

Przypadek 1

- Poprzez wyłączenia konsolidacyjne ustalana jest „nadpłata” inwestora a następnie przeprowadzona jest korekta wartości nabytej lokaty w wysokości 405 000 (cena nabycia).
- Kolejne wyłączenia obejmują wartość kapitałów własnych jednostki zależnej (wg wartości księgowej) 315 000, które odpowiadają co do wartości aktywom netto. Dzięki tym wyłączeniom ustalona jest wcześniej wartość nadpłaty (90000), skorygowana o wartość przeszacowania aktywów i pasywów (z wartości księgowej do ich wartości godziwej) doprowadza do ustalenia dodatniej bądź ujemnej wartości firmy. Ustalona wartość firmy podlega rozliczeniu w kolejnych latach konsolidacji .

Konsolidacyjny arkusz roboczy bilansu i rachunku zysków i strat			Zapisy konsolidacyjne				
Treść	Inwestor	Spółka FAREN (wartość księgowa)	Dt	Ct	Rachunek zysków i strat	Kapitał zapasowy - zatrzymane zyski	Bilans skonsolidowany
Grunty	90 000	75 000					165 000
Budynki	600 000	300 000	15 000				915 000
Patenty	30 000		45 000				75 000
Dodatnia wartość firmy			15 000				15 000
Aktywa finansowe (udziały długoterminowe)	405 000			405 000			
Zapasy	270 000	150 000	15 000				435 000
Należności	180 000	120 000					300 000
Gotówka	30 000	15 000					45 000
Koszty	300 000				300 000		
Dywidendy	120 000					120 000	
RAZEM	2 025 000	660 000	90 000	405 000			1 950 000
Zobowiązania bieżące	150 000	45 000					195 000
Zobowiązania z tytułu obligacji	450 000	150 000					600 000
Zobowiązania wekslowe	300 000	150 000					450 000
Kapitał akcyjny zwykły	120 000						120 000
Kapitał akcyjny zwykły		75 000	75 000				
Kapitał zapasowy - agio	15 000						15 000
Kapitał zapasowy - agio		45 000	45 000				
Kapitał zapasowy - zatrzymane zyski na 01.01.200X	540 000						
Kapitał zapasowy - zatrzymane zyski na 31.12.200X		195 000	195 000				
Przychody	450 000				450 000		
Zysk netto					150 000	150 000	
Kapitał zapasowy - zatrzymane zyski na 31.12.200X						570 000	570 000
RAZEM	2 025 000	660 000	315 000				1 950 000

Przypadek 2

Ten sam przykład:

można przedstawić przy pomocy innego konsolidacyjnego arkusza roboczego bilansu i rachunku zysków i strat, w którym nie będzie już korekt związanych z ustaleniem różnic pomiędzy ceną nabycia aktywów netto jednostki zależnej a odpowiadająca jej ich wartością księgową .

Wartości aktywów netto jednostki zależnej są ujęte już w wartości godziwej, dlatego nie ma w nim przeprowadzanych korekt dotyczących przeszacowania odpowiednich aktywów jednostki zależnej do ich wartości godziwej.

Ustalenie dodatniej firmy wartości odbywa się zgodnie z ustawą o rachunkowości.

Wartość przeszacowania aktywów netto jednostki zależnej do ich wartości godziwej jest odnoszona na „Kapitały z aktualizacji wyceny”.

Ta pozycja stanowi jedną z początkowych korekt konsolidacyjnych.

Poprzez wyłączenie kapitałów własnych jednostki zależnej (która odpowiada wartości aktywów netto wycenionych według wartości godziwej) oraz wartości nabytej lokaty przez inwestor + według ceny nabycia zostaje ustalona wartość firmy – w tym przykładzie jest to dodatnia wartość firmy i wynosi 15 000 (405 000- 390 000).

Przeprowadzający w praktyce konsolidację sam może dokonać wyboru stosowanych metod w zakresie ustalania wartości firmy i podstawowych korekt konsolidacyjnych .

W obu przypadkach zostanie w sposób prawidłowy ustalona wartość firmy. Jednak przypadek drugi uwzględnia odniesienie różnicy konsolidacyjnej ustalonej pomiędzy wartością nabycia udziałów a wartością odpowiedniej części aktywów netto jednostki zależnej wg wartości godziwych na kapitały z aktualizacji wyceny, co jest zgodne z nowym prawem bilansowym.

Pozostałe wyłączenia w obu przypadkach powinny być takie same.

Konsolidacyjny arkusz roboczy bilansu i rachunku zysków i strat		Zapisy konsolidacyjne			Rachunek zysków i strat	Kapitał zapasowy - zatrzymane zyski	Bilans skonsolidowany
Treść	Inwestor	FAREN (wartość godziwa)	Dt	Ct			
Grunty	90 000	75 000					165 000
Budynki	600 000	315 000					915 000
Patenty	30 000	45 000					75 000
Dodatnia wartość firmy			15 000				15 000
Aktywa finansowe (udziały długoterminowe)	405 000			405 000			
Zapasy	270 000	165 000					435 000
Należności	180 000	120 000					300 000
Gotówka	30 000	15 000					45 000
Koszty	300 000				300 000		
Dywidendy	120 000					120 000	
RAZEM	2 025 000	735 000	15 000	405 000			1 950 000
Zobowiązania bieżące	150 000	45 000					195 000
Zobowiązania z tytułu obligacji	450 000	150 000					600 000
Zobowiązania wekslowe	300 000	150 000					450 000
Kapitał akcyjny zwykły	120 000						120 000
Kapitał akcyjny zwykły		75 000	75 000				
Kapitał zapasowy – agio	15 000	45 000	45 000				15 000
Kapitał z aktualizacji wyceny		75 000	75 000				
Kapitał zapasowy - zatrzymane zyski na 31.12.20XX	540 000	195 000	195 000				
Przychody	450 000				450 000		
Zysk netto					150 000	150 000	
Kapitał zapasowy zatrzymane zyski na 31.12.20XX							570 000
RAZEM	2 025 000	735 000	390 000				1 950 000