

- Pysyvät vastaavat:
 - Esittäminen
 - Jaksottaminen
 - Poistosuunnitelma
- Pysyvien vastaavien myynti
- Maksuperusteen oikaiseminen suoriteperusteeksi:
 - Siirtosaamiset ja –velat

KIRJANPITO 22C00100

**Luento 4a: Menojen jaksottaminen:
Pysyvät vastaavat; poistot**

PYSYVÄT VASTAAVAT

- Pysyvät vastaavat (KPL 4:3§):
 - Pysyviä ovat erät, jotka on tarkoitettu tuottamaan tuloa jatkuvasti useana tilikautena.
- Käyttöomaisuus verotuksessa (EVL 12§):
 - Käyttöomaisuutta ovat elinkeinossa pysyvään käyttöön tarkoitettut:
 - Maa-alueet
 - Arvopaperit
 - Rakennukset
 - Koneet
 - Kalusto ja muut esineet
 - Aineettomat oikeudet jne.

PYSYVÄT VASTAAVAT

- PYSYVÄT VASTAAVAT (KPA 1:6§):

PYSYVÄT VASTAAVAT

Aineettomat hyödykkeet

Aineelliset hyödykkeet

Sijoitukset

PYSYVÄT VASTAAVAT

- **Aineettomat hyödykkeet**

Kehittämismenot	0,00	
Aineettomat oikeudet	0,00	
Liikearvo	0,00	
Muut aineettomat hyödykkeet	0,00	
Ennakkomaksut	0,00	0,00

PYSYVÄT VASTAAVAT

- **Aineelliset hyödykkeet**

Maa- ja vesialueet	0,00	
Rakennukset ja rakennelmat	0,00	
Koneet ja kalusto	0,00	
Muut aineelliset hyödykkeet	0,00	
Ennakkomaksut ja keskeneräiset hankinnat	0,00	0,00

PYSYVÄT VASTAAVAT

- **Sijoitukset**

Osuudet saman konsernin yrityksistä	0,00	
Saamiset saman konsernin yrityksiltä	0,00	
Osuudet omistusyhteisyhteisöissä	0,00	
Saamiset omistusyhteisyhteisöiltä	0,00	
Muut osakkeet ja osuudet	0,00	
Muut saamiset	0,00	0,00

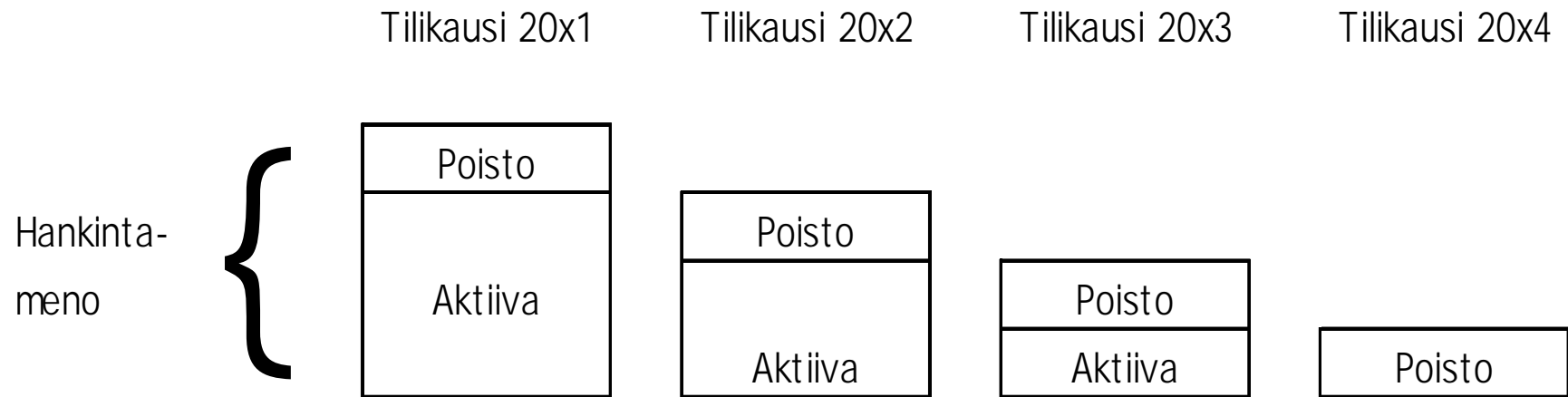
PYSYVIEN VASTAAVIEN JAKSOTTAMINEN

- Kuinka pysyvien vastaavien hankintamenoa tulisi käsitellä tilinpäätöksessä?
 - KPL 5:1 § :
 - Tuotoista vähennetään kuluina ne menot, joista ei todennäköisesti enää kerry niitä vastaavaa tuloa
 - Muut menot saadaan aktivoida
 - Hankintameno jaetaan:
 - Tilikauden kuluksi, eli poistoksi tuloslaskelmaan
 - Aktiivaksi taseeseen.

PYSYVIEN VASTAAVIEN JAKSOTTAMINEN

- Esimerkki:

Hankintameno poistetaan 4 vuodessa.



KULULAJIKOHTAINEN KAAVA (KPA 1:1 §)

- **LIKEVAIHTO**

Valmiiden ja keskeneräisten tuotteiden varastojen muutos

Valmistus omaan käyttöön

Liiketoiminnan muut tuotot

Materiaalit ja palvelut

 Aineet, tarvikkeet ja tavarat

 Ostot tilikauden aikana

 Varastojen muutos

 Ulkopuoliset palvelut

Henkilöstökulut

 Palkat ja palkkiot

 Henkilösivukulut

 Eläkekulut

 Muut henkilösivukulut

Poistot ja arvonalentumiset

 Suunnitelman mukaiset poistot

 Arvonalentumiset pysyvien vastaavien hyödykkeistä

 Vaihtuvien vastaavien poikkeukselliset arvonalentumiset

Liiketoiminnan muut kulut

LIKEVOITTO (-TAPPIO)

PYSYVIEN VASTAAVIEN JAKSOTTAMINEN

- Eri tyyppisten pysyvien vastaavien hyödykkeiden hankintamenon jaksottaminen:
 - Aineettomat hyödykkeet
 - Aineelliset hyödykkeet
 - Sijoitukset.
- Tulonodotus:
 - Kuinka hyödyke on vaikuttanut tulojen syntymiseen tilikauden aikana?
 - Kuinka paljon tuloja on odotettavissa tulevina tilikausina?

PYSYVIEN VASTAAVIEN JAKSOTTAMINEN

- Useana tilikautena tuloa tuottavan aineellisen omaisuuden hankintamenon jaksottaminen (KPL 5:5.1 §):

*Sellaisen aineelliseen omaisuuteen kuuluvan hyödykkeen, jonka arvioidaan tuottavan tuloa useana tilikautena, hankintameno poistetaan merkitsemällä se suunnitelman mukaan kuluksi kullekin tilikaudelle hyödykkeen vaikutusaikana (**poisto**). Tilikaudelle kuuluvalla poistolla vähennetty jäännös hankintamenosta merkitään pysyviin vastaaviin taseessa (**aktivointi**).*

AINEELLINEN OMAISUUS

- Aineellinen omaisuus (KPL 5:5.1 §):
 - Arvioidaan tuottavan tuloa useana tilikautena
 - Hankintameno poistetaan:
 - Suunnitelman mukaan
 - Merkitsemällä kuluksi kullekin tilikaudelle
 - Vaikutusaikanaan
 - *Poisto.*
 - Tilikaudelle kuuluvalla poistolla vähennetty jäännös merkitään pysyviin vastaaviin:
 - *Aktivointi.*

AINEETON OIKEUS

- Aineettoman oikeuden hankintameno (KPL 5:5a§):
 - Vastikkeellisesti hankitut on aktivoitava, jos arvioidaan tuottavan tuloa useampana tilikautena:
 - Toimilupa, patenti, lisenssi, tavaramerkki sekä vastaavat oikeudet
 - Itse luodun aineettoman oikeuden hankintameno:
 - Saadaan aktivoida
 - Varovaisuutta noudattaen
 - Jos sen arvioidaan tuottavan tuloa useampana tilikautena
 - Aktivoitu hankintameno on poistettava suunnitelman mukaan vaikutusaikanaan.

ERITYISIÄ JAKSOTTAMIS- SÄÄNTÖJÄ

- Erityisiä jaksottamissääntöjä (KPL 5:7-11 §):
 - Perustamismenot tilikauden kuluksi (5:7 §)
 - Tutkimusmenot tilikauden kuluksi (5:8 §)
 - Kehittämismenot saadaan aktivoida, jos odotetaan tuottavan tuloa useampana tilikautena (5:8 §):
 - Poistetaan suunnitelman mukaan vaikutusaikanaan
 - Enintään 10 vuodessa, jos vaikutusaikaa ei voi arvioida luotettavasti
 - Aktivoitua määrää ei voi käyttää voitonjakoon.

ERITYISIÄ JAKSOTTAMIS- SÄÄNTÖJÄ

- Liikearvo saadaan aktivoida (5:9§):
 - Poistetaan suunnitelman mukaan vaikutusaikanaan
 - Enintään 10 vuodessa, jos vaikutusaikaa ei voi arvioida luotettavasti
- Pääoma-alennus ja lainanliikkeeseenlaskumenot saadaan aktivoida (5:10§):
 - Varovaisuutta noudattaen
 - Kirjattava kuluksi suunnitelman mukaan laina-ajassa
- Aktivoituvat muut pitkävaikutteiset menot (5:11§):
 - Poistetaan suunnitelman mukaan vaikutusaikanaan
 - Enintään 10 vuodessa, jos vaikutusaikaa ei voi arvioida luotettavasti.

SIJOITUKSET

- Sijoituksista ei tehdä suunnitelman mukaisia poistoja.
- Kertaluontoinen arvonalennusvähennys tarvittaessa.
- Arvonalennus (KPL 5:13§):
Jos pysyviin vastaaviin kuuluvan hyödykkeen tai sijoituksen todennäköisesti tulevaisuudessa kerryttämän tulon arvioidaan olevan pysyvästi vielä poistamatonta hankintamenoa pienempi, erotus on kirjattava arvonalennuksena kuluksi.
- Aiheettomaksi osoittautuva kulukirjaus oikaistava (KPL 5:16§):
 - Liikearvoon ei tehdä oikaisua.



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

POISTOSUUNNITELMA

- Poistosuunnitelmaa laadittaessa otetaan huomioon:
 - Hyödykkeen taloudellinen käyttöikä, eli pitoaika
 - Hankinta-ajankohta
 - Hankintameno
 - Jäännösarvo
 - Poistomenetelmä, tavallisimmin:
 - Menojäännöspoisto
 - Tasapoisto
 - Substanssipoisto.

PITOAIKA JA HANKINTA- AJANKOHTA

- **Pitoaika =**

Hyödykkeen taloudellinen pitoaikaa, jona hyödykkeen ennakoidaan tuottavan tuloa (*tulonodotukset*).

- **Hankinta-ajankohta =**

Hyödykkeen käyttöönottohetki:

- Kuinka monta kuukautta hyödyke on ollut käytössä tilikauden aikana?

HANKINTAMENO JA JÄÄNNÖSARVO

- **Poistopohja** =
Hankintameno – Jäännösarvo.
- **Hankintameno** (KPL 4:5 §):
 - Hyödykkeen hankinnasta ja valmistuksesta aiheutuneet välittömät menot
 - Saadaan lukea myös:
 - Välilliset menot
 - Korkomenot.
- **Jäännösarvo** =
Hyödykkeen arvo taloudellisen vaikutusajan päättyessä.

1. Menojäännöspoisto:

- Lasketaan vuosittain samalla poistoprosentilla jäljellä olevasta poistamattomasta hankintamenosta
- Poistoista muodostuu vuosittain aleneva poistosarja.



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

POISTOMENETELMÄT

Esimerkki:

Hankintameno 1 000 euroa, 25% menojäännöspoisto.

<i>vuosi</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
menojäännös	1000	750	563	423
-poisto	250	187	140	105
menojäännös	750	563	423	318 ...

2. Tasapoistomenetelmä:

- Kunakin vuonna poistetaan hankintamenosta saman suuruinen osuus
- Osuus saadaan jakamalla alkuperäinen hankintameno arvioituilla käyttövuosilla.

Esimerkki:

Hankintameno 1 000 euroa, käyttöikä 5 vuotta.

Poisto = $1000 / 5 = 200$ / vuosi.

3. Substanssipoistomenetelmä:

- Hankintamenosta poistetaan kunakin vuonna käytettyä ainesosamäärä vastaava osa.

Esimerkki:

Soranottoaikan hankintameno 1000 euroa, arvioitu soramäärä 200 m³, eli hinta 5 euroa/m³.

Soraa käytetty 60 m³.

Poisto = 60 x 5 = 300.

ESIMERKKI

- Yritys on tilikautensa alussa hankkinut tietokoneen 1 000 eurolla ja siihen ohjelmiston 600 eurolla.
- Tietokone poistetaan 25%:n menojäännöspoistoin ja ohjelmisto tasapoistoin kolmessa vuodessa.
- Ensimmäisessä tilinpäätöksessä poistot kirjataan:

$$\text{Tietokone } 25\% * 1\ 000 = 250$$

$$\text{Ohjelmisto } 600 / 3 = 200$$

Tietokone		Suunnitelman mukaiset poistot		Tulostili	
[1000]					
	250	250		450	
	750				
Ohjelmisto				Tasetili	
[600]					
	200	200		750	
	400			400	
		450			
			450		

ARVOSTAMINEN SAMAAN ARVOON

- Aineellisiin pysyviin vastaaviin kuuluvat hyödykkeet saadaan merkitä taseeseen samaan rahamäärään tilikaudesta toiseen, jos (KPL 5:5.3§):
 - samanlaisia
 - hankintamenoiltaan vähäisiä
 - hankitaan jatkuvasti siten, että niiden määrän ja yhteenlaskettujen hankintamenojen muutokset ovat vähäisiä.

POISTO YHDESTÄ MENOJÄÄNNÖKSESTÄ

- Ns. pieni kirjanpitovelvollinen (KILA: Yleisohje suunnitelman mukaisista poistoista 16.10.2007):
 - EVL:n mukainen menojäännöspoisto
 - Hankintameno kuluksi käyttöönottovuonna
 - Pieni kirjanpitovelvollinen = pienyrittäjä (KILA 1950/2016).

POISTO YHDESTÄ MENOJÄÄNNÖKSESTÄ

- **Ns. pieni kirjanpitovelvollinen voi soveltaa suunnitelman mukaisessa poistolaskennassaan EVL:n mukaista menojäännöspoistomenettelyä:**
 - Jos menettely on kirjanpitovelvollisen näkemyksen mukaan perusteltua.
- **EVL 30§ :**
 - Koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden hankintamenoista tehdään poistot yhtenä eränä menojäännöksestä
 - Verovuoden poisto enintään 25 % menojäännöksestä.

POISTO YHDESTÄ MENOJÄÄNNÖKSESTÄ

- Yhteenlaskettu menojäännös:
 - Poistamattomat hankintamenot tilikauden alussa
 - + Hankinnat tilikauden aikana
 - + Korjaukset, muutokset ym. tilikauden aikana
 - Saadut luovutushinnat ja muut vastikkeet
 - = Menojäännös
 - Tilikauden poisto
 - = Menojäännös tilikauden lopussa

LYHYTIKÄINEN KALUSTO JA PIENHANKINNAT

- Hankintameno kuluksi sinä tilikautena, jona on otettu käyttöön:
 - Koneiden ja kaluston, joiden todennäköinen taloudellinen käyttöaika on enintään 3 vuotta
 - Pienhankinnat
 - Olennaisuus ja varovaisuus.
- EVL 33§ :
 - Taloudellinen käyttöaika enintään 3 vuotta
 - Pienhankinta enintään 850€

POISTOSUUNNITELMAN MUUTTAMINEN

- Poistosuunnitelman arviointi:
 - Säännöllisesti tilinpäätöstä laadittaessa
 - Jos hyödykkeen tulonodotukset muuttuvat olennaisesti, voidaan poistosuunnitelmaa joutua muuttamaan.

MUUT KUIN SUUNITELMAN MUKAISET POISTOT

- Suunnitelman ylittävät poistot (KPL 5:12.1 §):
 - Jos ylittämiseen on verotusperusteinen syy:
 - Poistoero
 - Verotuksessa hyväksyttävien poistojen määrä on sidottu kirjanpidossa tehtäviin poistoihin (EVL 54 §).

MUUT KUIN SUUNITELMAN MUKAISET POISTOT

- Poistot ilman ennalta laadittua suunnitelmaa saavat tehdä (KPL 5:12.2§):
 - Luonnollinen henkilö
 - Kirjanpitovelvollinen, jonka toiminta perustuu kiinteistön hallintaan
 - Ei saa poiketa:
 - Aktivointivelvollisuus
 - Poisto vaikutusaikana
 - Jatkuvuus ja johdonmukaisuus.

LIITETIEDOT

- Liitetietona poistoista on ilmoitettava (KPA 2:2-4§) :
 - Tilinpäätöstä laadittaessa noudatetut jaksotusperiaatteet ja -menetelmät
 - Suunnitelman mukaisten poistojen perusteet ja niiden muutokset
 - Taseen pysyvien vastaavien määriä, muutoksia ym. koskevat tiedot.

ESIMERKKEJÄ POISTOAJOISTA

- KILAn esimerkkejä poistoaajoista:

A PYSYVÄT VASTAAVAT

I Aineettomat hyödykkeet		
3. Kehittämismenot	2-5	vuotta
4. Aineettomat oikeudet	5-20	vuotta
5. Liikearvo	2-5	vuotta
6. Muut pitkävaikutteiset menot	2-5	vuotta



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

ESIMERKKEJÄ POISTOAJOISTA

II Aineelliset hyödykkeet	
1. Maa- ja vesialueet	ei poistoa
2. Rakennukset ja rakennelmat	
Teollisuus- ja toimistorakennukset	20-40
Kevyet varastot ja rakennelmat	10-20
Asuinrakennukset	30-50
3. Koneet ja kalusto	
Raskaat koneet	10-15
Kevyet koneet	5-10
Kuljetusvälineet	4-7
Atk-laitteet	3-5
4. Muut aineelliset hyödykkeet	5-20
5. Ennakkomaksut ja keskeneräiset hankinnat	ei poistoa
III Sijoitukset	ei poistoa

- *Aineellisista hyödykkeistä tehdään tasapoistot niiden arvioidun taloudellisen vaikutus-ajan kuluessa.*
- *Tavallisimmat arvioidut taloudelliset vaikutusajat ovat:*

<i>Rakennukset ja rakennelmat</i>	<i>10-33 vuotta</i>
<i>Rakennusten ainesosat</i>	<i>8-10</i>
<i>Koneet ja kalusto</i>	<i>3-8</i>
<i>Autot ja kuljetuskalusto</i>	<i>5</i>

HYÖDYKKEEN PITOAJAN PÄÄTYTTYÄ

- Jos pysyvien vastaavien hyödyke pidetään pitoajan loppuun:
 - Kirjanpitoarvo on nolla tai mahdollinen jäännösarvo; ”loppuun poistettu”.
- Jos pysyvien vastaavien hyödyke myydään tai romutetaan:
 - Myyntivoitto tai –tappio esitetään erikseen
 - Romuttamisesta aiheutuneet menot vähennetään.



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

PYSYVIEN VASTAAVIEN MYYNTI

- Yleinen menettely:
 - Myyntivoitto esitetään liiketoiminnan muina tuottoina
 - Suunnitelman mukaiset poistot tehdään luovutushetkeen asti.

Myyntihinta

– *Poistamaton hankintameno*

= *Myyntivoitto*

PYSYVIEN VASTAAVIEN MYYNTI

- Pienet kirjanpitovelvolliset:
 - Koneet ja kalusto, joiden poistot lasketaan yhdestä menojäännöksestä
 - Myyntihinnalla vähennetään ao. ryhmän menojäännöksen arvoa.

Esimerkki: Pysyviin vastaaviin kuuluvan koneen myynti:

Alkuperäinen hankintameno	500
Poistamaton hankintameno	200
Myyntihinta	275
Suunnitelman mukainen poisto (tasapoisto 5 v.)	100 / v.
Myydään tilikauden puolivälissä, poisto	50

Yleinen menettely

<i>Kassa</i>	<i>an Liiketoiminnan muut tuotot</i>	<i>275</i>
<i>Poistot</i>	<i>an Koneet ja kalusto</i>	<i>50</i>
<i>Liiketoiminnan muut tuotot</i>	<i>an Koneet ja kalusto</i>	<i>150</i>

Yleinen menettely

Koneet ja kalusto	
[200]	
	50
	150

Poistot	
50	
	50

Kassa	
275	

Liiketoiminnan muut tuotot	
	275
150	
	125
125	

Tulostili	
50	
	125
	75

Pieni kirjanpitovelvollinen

Kassa an Koneet ja kalusto 275

Koneet ja kalusto		Kassa	
[XXX]	275	275	

- Pysyvien vastaavien määritelmä
- Jaksottaminen:
 - Aineellinen omaisuus
 - Aineeton omaisuus
 - Poistosuunnitelma
 - Pysyvien vastaavien myynti.



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

TEHTÄVÄT 5

- Tehtävä 16:
 - *Suunnitelman mukaiset poistot*
 - Kirjaa poistot tiliristikolle ja laske poistot ja aktivoitavat hankintamenot myös kahdelle seuraavalle tilikaudelle
- Tehtävä 17:
 - *Menojäännös*
 - *Laske poistot ja jäljelle jäävä menojäännös*



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

TEHTÄVÄT 5

- Tehtävä 18:
 - *Poistot*
 - Laske ja esitä poistot, kun poistomenetelmänä on:
 - a. tasapoisto, pitoaika 5 vuotta
 - b. 20% menojäännöspoisto
 - c. 40% menojäännöspoisto
 - d. annuiteettipoistoa, jossa vuotuisen poiston ja koron summa on koko pitoajan vakio, pitoaika viisi vuotta, korko 10%.
(Vihje: annuiteettitekijä $c(5v/10\%)$, Excel-funktiolla 'PMT'.)