

KIRJANPITO 22C00100

Luento 5: Oman pääoman ja voitonjaon kirjaukset eri yhtiömuodoissa

- Oma pääoma eri yhtiömuodoissa:
 - Yksityisliike
 - Avoin ja kommandiittiyhtiö
 - Osakeyhtiö
- Osakeyhtiön voitonjako

OMA PÄÄOMA

- Pääomasijoitus yritykseen, omaa vai vierasta pääomaa?:
 - Oma pääoma on omistajan pääomapanos yritykseen
 - Omistajien oman pääoman ehdoin tekemä sijoitus:
 - Pääoman palauttaminen
 - Voitonjako
 - Vastuu sitoumuksista
 - Päätösvalta.
- Kirjanpito:
 - Yhtiömuotojen erot oman pääoman käsittelyssä.

YHTIÖMUODON VALINTA

- Missä yhtiömuodossa elinkeinotoimintaa harjoitetaan?:
 - Toiminnan ja omistuspohjan laajuus
 - Toiminnan joustavuus ja yksinkertaisuus:
 - Perustaminen
 - Pääomapanokset
 - Päätöksenteko
 - Voitonjako
 - Osakkaiden keskinäiset suhteet ja vastuut
 - Verotus.



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

OMA PÄÄOMA JA VOITONJAKO

- Yksityisliike.
- Henkilöyhtiöt:
 - Avoin yhtiö
 - Kommandiittiyhtiö.
- Pääomayhtiöt:
 - Osakeyhtiö
 - Osuuskunta.

YRITYSTEN LUKUMÄÄRÄT KAUPPAREKISTERISSÄ 2.7.2018

| | |
|----------------------------------|---------|
| Osakeyhtiö | 275 006 |
| Yksityinen elinkeinonharjoittaja | 209 954 |
| Kommandiittiyhtiö | 27 977 |
| Avoin yhtiö | 9 915 |
| Osuuskunta | 4 287 |
| Julkinen osakeyhtiö | 255 |

TILASTOKESKUS: YRITYKSET 2014

- Tilastokeskuksen yritysrekisteri 2014:
 - Yrityksiä 363 587 kpl
 - Henkilöstön määrä 1 434 000 henkilöä
 - Liikevaihto 385,9 mrd. €

| Henkilöstön lukumäärä | Osuus (%) yrityksistä | Osuus (%) henkilöstöstä | Osuus (%) liikevaihdosta |
|------------------------------|------------------------------|--------------------------------|---------------------------------|
| < 250 | 99,9 | 66 | 57 |
| > 250 | 0,1 | 34 | 43 |



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

YKSITYISLIIKE (TOIMINIMI, TMI)

- Kirjanpito pitää yrityksen menot ja tulot erillään omistajan menoista ja tuloista.
- Rajaton vastuu yrityksen sitoumuksista.
- Omistajan pääomasijoituksen muutoksia seurataan:
 - Oman pääoman tilillä ja/tai
 - Tilikauden aikana yksityistilillä:
 - Oman pääoman alatili
 - Päätetään tilinpäätöksessä avustavana päätösvientinä pääomatilille.



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

YKSITYISLIIKE (TOIMINIMI, TMI)

- Tilikauden voitto lisätään omaan pääomaan eikä erillistä voitonjakoa toteuteta.
- Yksityisliikkeen oman pääoman kirjaukset:



| | <u>Yksityistili</u> | <u>Ostot</u> | <u>Pääoma</u> | <u>Kassa</u> | <u>Tilikauden voitto</u> |
|--------------------------------------|---------------------|--------------|---------------|--------------|------------------------------|
| 1) Pääoman sijoitus | | | 1 | 1 | |
| 2) Pääoman lisäys | 2 | | tai 2 | 2 | |
| 3) Pääoman palautus | 3 | | 3 tai | 3 | |
| 4) Yksityisotto (tavaraa) | 4 | 4 | 4 tai | | |
| <hr/> | | | | | |
| 5) Tilikauden voitto (tilinavaus) | | | 5 | | 5 [5] |

AVOIN YHTIÖ JA KOMMANDIITTIYHTIÖ

- Vähintään kaksi yhtiömiestä:
 - Avoin yhtiö: vastuunalaisia
 - Kommandiittiyhtiö (ky): vastuunalainen ja äänetön.
- Vastuu:
 - Vastuunalaisella yhtiömiehellä rajaton ja jakamaton
 - Äänettömällä yhtiömiehellä rajoittuu pääomasijoitukseen.
- Yhtiösopimus; esim.:
 - Yhtiöpanokset
 - Voitonjako.
- Yhtiömiesten pääomat esitetään erikseen tilinpäätöksessä.

AVOIN YHTIÖ JA KOMMANDIITTIYHTIÖ

- Tilikauden voitto voidaan:
 - 1) Jakaa ja nostaa voitto-osuuksina:
 - Korvaus työstä
 - Korvaus pääomapanokselle
 - Korvaus "yrittämisestä"
 - 2) Lisätä yhtiömiesten pääomatilille
 - 3) Siirtää jollekin rahastotilille
 - 4) Jättää jakamattomana voittovaroihin *Edellisten tilikausien voitto* -tilille.

Esimerkki

Avoimen yhtiön oma pääoma 31.12.:

Oma pääoma

| | |
|-------------------------------|-------|
| AAn pääoma | 3 000 |
| BBn pääoma | 4 000 |
| Voittorahasto | 2 500 |
| Edellisten tilikausien voitto | 800 |
| Tilikauden voitto | 3 300 |

Esimerkki

- Voitonjakopäätös:
 - 1) Maksetaan yhtiömiehille 10% pääomille.
 $10\% \times 3\,000 = 300$; $10\% \times 4\,000 = 400$
 - 2) Lisätään pääomapanosta 20%.
 $20\% \times 3\,000 = 600$; $20\% \times 4\,000 = 800$
 - 3) Siirretään 1 000 Voittorahastoon.
 - 4) Jätetään loput voittovaroihin.
 $(4\,100 - 700 - 1\,400 - 1\,000 = 1\,000)$

Esimerkki

| | Edellisten tilikausien voitto | | Aan pääoma | | BBn pääoma | | Voittorahasto | | Kassa | |
|----|----------------------------------|--------|------------|--------|------------|--------|---------------|--------|-------|-----|
| | | [4100] | | [3000] | | [4000] | | [2500] | | |
| 1) | 300 | | | | | | | | | 300 |
| 1) | 400 | | | | | | | | | 400 |
| 2) | 1400 | | 600 | | 800 | | | | | |
| 3) | 1000 | | | | | | 1000 | | | |
| | | 1000 | | 3600 | | 4800 | | 3500 | | |



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

OSAKEYHTIÖ

- Osakeyhtiö on omistajistaan erillinen oikeushenkilö, joka syntyy rekisteröimällä yhtiö.
- Yhtiöllä on osakepääoma:
 - Yksityisellä osakeyhtiöllä (oy) vähintään 2 500 euroa
 - Julkisella osakeyhtiöllä (oyj) vähintään 80 000 euroa.
- Osakepääoma jakautuu osakkeiksi, joille voidaan yhtiöjärjestyksessä määrätä nimellisarvo.

OSAKEYHTIÖ

- Osakepääoma on omistajien oman pääoman ehdoin tekemä sijoitus:
 - Muutos yhtiökokouksen päätöksellä
 - Yksityisötot/-sijoitukset saamisia/velkoja yhtiölle
- Osakas vastaa yhtiön sitoumuksista vain sijoittamansa osakepääoman määrällä.
- Yhtiökokous päättää voitonjaosta.
- Oman pääoman muutokset liitetietona (KPA 2:5 §).

OSAKEYHTIÖN OMA PÄÄOMA

- Tilinpäätös ja toimintakertomus on laadittava KPL:n ja OYL 8 luvun säännösten mukaisesti (OYL 8:3§):
 - KPL:
 - Oikea ja riittävä kuva
 - OYL:
 - Voitonjako
 - Pääoman pysyvyys
 - Velkojiensuoja.

OMA PÄÄOMA

- Oma pääoma jakautuu (OYL 8:1 §):
 - Sidottu oma pääoma
 - Vapaa omaan pääoma.
- Yhtiön varojen jakamiseen voidaan käyttää vapaa oma pääoma.

OMA PÄÄOMA

- Sidottua omaa pääomaa ovat:
 - Osakepääoma
 - Arvonkorotusrahasto
 - Käyvän arvon rahasto
 - Uudelleenarvostusrahasto
 - Ylikurssirahasto (vanha OYL)
 - Vararahasto (vanha OYL).

OMA PÄÄOMA

- Vapaata omaa pääomaa ovat:
 - Muut rahastot
 - Edellisten tilikausien voitto/tappio
 - Tilikauden voitto/tappio.

OMA PÄÄOMA (OYL 8:1 § , KPA 1:6 § , Kila 2006):

Osakepääoma

Osakepääoma 0,00

Osakepääoman korotus 0,00 0,00

Ylikurssirahasto 0,00

Arvonkorotusrahasto 0,00

Käyvän arvon rahasto 0,00

Uudelleenarvostusrahasto 0,00

Vararahasto 0,00

Muut rahastot

Sijoitetun vapaan oman pääoman rahasto 0,00

Yhtiöjärjestyksen mukaiset rahastot 0,00

Muut rahastot 0,00 0,00

Edellisten tilikausien voitto (tappio) 0,00

Tilikauden voitto (tappio) 0,00

OMA PÄÄOMA

- Oman pääoman muodostuminen (oy):
 - Yhtiöön sijoitetut varat:
 - Osakepääoma
 - Sijoitetun vapaan oman pääoman rahasto
 - Kertyneet voitot/tappiot:
 - Muut (vapaan oman pääoman) rahastot
 - Edellisten tilikausien voitto/tappio
 - Tilikauden voitto/tappio
 - Taseen vastaavien arvonmuutokset:
 - Arvonkorotusrahasto
 - Käyvän arvon rahasto
 - Uudelleenarvostusrahasto.

OSAKEANTI

- Yhtiö voi osakeannissa antaa uusia osakkeita:
 - Merkittäväksi maksua vastaan (*maksullinen osakeanti*)
 - Maksutta (*maksuton osakeanti*).

OSAKEANTI

- Maksullinen osakeanti:
 - Osakkeen merkintähinta merkitään osakepääoman korotukseksi (vähintään nimellisarvo) tai
 - Jos osakeantipäätöksessä määrätään, kokonaan tai osittain sijoitetun vapaan oman pääoman rahastoon.

OSAKEANTI

- Maksuton osakeanti:
 - Annetaan uusia osakkeita maksutta, jolloin osakkeiden lukumäärä kasvaa, mutta oman pääoman määrä ei kasva
 - Muita oman pääoman eriä muutetaan osakepääomaksi.



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

OSAKEPÄÄOMAN KOROTTAMINEN

- Osakepääoman korottaminen (osakkeiden merkintä; KILA 1991/1136):

per Osakemerkintäsaamiset an

Osakepääoman korotus

- Rekisteröidään kaupparekisteriin, kun korotus on maksettu:

per Osakepääoman korotus an Osakepääoma



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

OSAKEPÄÄOMAN KOROTTAMINEN

- Osakepääomaa voidaan korottaa myös siirtämällä osakepääomaan varoja vapaasta omasta pääomasta (*rahastokorotus*).
- Vararahastoa ja ylikurssirahastoa voidaan käyttää rahastokorotukseen.

Esimerkki

Osakepääoman korottamiskirjaukset:

- 0) Yhtiön osakepääoma on 10 000 euroa, joka muodostuu 100 kpl:sta osakkeita nimellisarvoltaan 100 euroa.
- 1) Yhtiökokous päättää osakepääoman korottamisesta 5 000 eurolla, eli 50 kpl:lla uusia osakkeita nimellisarvoltaan 100 euroa:
 - a) Maksullisella osakeannilla tarjotaan merkittäväksi 40 uutta osaketta hintaan 110 euroa/kpl, korotus 4 000 euroa, emissiovoitto 400 euroa sijoitetun vapaan oman pääoman rahastoon;
 - b) Rahastokorotuksella tarjotaan 10 osaketta siten, että 10 vanhalla osakkeella saa merkitä yhden uuden, korotus $1\ 000\ \text{euroa} (= 1/10 * 100\ \text{kpl} * 100\ \text{euroa})$

Osakkaat merkitsevät pääoman korotuksen.

- 2) Osakkaat maksavat osakkeet.
- 3) Korotus rekisteröidään kaupparekisteriin.

Esimerkki

| | Osakepääoma | Osakemerkintä- saamiset | Osakepääoman korotus | Kassa | Sijoitetun vapaan oman pääoman rahasto |
|----|-------------|----------------------------|-------------------------|-------|-------------------------------------------|
| 0) | [10000] | | | | [xx] |
| 1) | | 4400 | 4000 1000 | | 400 |
| 2) | | 4400 | | 4400 | 1000 |
| 3) | 5000 | | 5000 | | |

VOITONJAKO JA MUU VAROJEN JAKAMINEN

- Yhtiön varoja voidaan jakaa osakkeenomistajille (OYL 13:1 §):
 - 1) Voitonjakona (*osinko*) ja varojen jakona vapaan oman pääoman rahastosta
 - 2) Osakepääomaa alentamalla
 - 3) Hankkimalla tai lunastamalla omia osakkeita
 - 4) Purkamalla yhtiö ja poistamalla se rekisteristä.

VOITONJAKO JA MUU VAROJEN JAKAMINEN

- Varojen jakamisesta päättää yhtiökokous yhtiön hallituksen esityksestä. (OYL 5:3§ , 13:6§)
- Toimintakertomuksessa on oltava (OYL 8:5§):
 - Hallituksen esitys yhtiön voittoa koskeviksi toimenpiteiksi
 - Esitys mahdollisesta muun vapaan oman pääoman jakamisesta.



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

YHTIÖN VAROJEN JAKAMINEN

- Varojen jakamisen edellytykset:
 - Maksukyky
 - Jako perustuu vapaan oman pääoman määrään
 - Jakaminen perustuu tilinpäätökseen
 - Emoyhtiön on laadittava konsernitilinpäätös.

- Maksukykyisyys (OYL 13:2§):
 - Varoja ei saa jakaa, jos jaosta päätettäessä tiedetään tai pitäisi tietää yhtiön olevan maksukyvytön tai jaon aiheuttavan maksukyvyttömyyden
 - Maksukyky = ei-maksukyvyttömyys?
 - Mittaaminen:
 - Tilinpäätös
 - Muu materiaali
 - Ennustaminen
 - Hallituksen ja tilintarkastajan vastuu
 - HE: Täsmentyy oikeuskäytännössä.

VAPAA OMA PÄÄOMA

- Jaettava määrä (OYL 13:5§):
 - Yhtiö saa jakaa vapaan oman pääoman, josta on vähennetty:
 - Yhtiöjärjestyksen mukaan jakamatta jätettävät varat
 - Taseeseen merkityt kehitysmenot (KPL 5:8§)
 - Maksukyky
 - Liitetieto jakokelpoisesta vapaasta omasta pääomasta (KILA).

KEHITTÄMISMENOT JA VOITONJAKO

- KPL 5:8§ :
 - Jos kehittämismenoja on aktivoitu, ei aktivoinnista vielä kuluksi kirjaamatonta määrää saada jakaa voitonjakona:
 - 1) Osakeyhtiö
 - 2) Avoin tai kommandiittiyhtiö, jonka kaikki vastuunalaiset yhtiömiehet ovat osakeyhtiöitä
 - 3) Osuuskunta.

JAKOKELPOISET VARAT

- Laskelma jakokelpoisista varoista:

Tilikauden voitto

+ Muu vapaa oma pääoma

– Taseen osoittama tappio ja muut jakokelvottomat erät

– Yhtiöjärjestyksen mukaan jakamatta jätettävä oma pääoma

= Jaettavissa oleva vapaa oma pääoma

JAON PERUSTANA TILINPÄÄTÖS

- Tilinpäätös (OYL 13:3 §):
 - Varojen jakaminen perustuu viimeksi vahvistettuun tilintarkastettuun tilinpäätökseen
 - Jaossa on otettava huomioon tilinpäätöksen laatimisen jälkeen yhtiön taloudellisessa asemassa tapahtuneet muutokset
 - Jako voi perustua myös kesken tilikautta laadittuun tilinpäätökseen.

KONSERNITILINPÄÄTÖS

- Konsernitilinpäätöksen laatiminen:
 - Emoyhtiön on aina laadittava konsernitilinpäätös, jos se jakaa varoja osakkeenomistajille (OYL 8:9§ , vrt. KPL 6:1§)
 - Konsernin taloudellinen asema ei suoraan rajoita varojen jakoa.

OSINGONJAON KIRJAAMINEN

- Milloin osingonjaon kirjataan?:
 - Osinkojako kirjataan osingonjakovelaksi, kun osingosta on päätetty yhtiökokouksessa (*päätöspäätös*)
 - KILA 2000/1636, 1998/1542
- Osingonjakokirjaus:
 - Yhtiökokouksen voitonjakopäätös:
 - => *Oma pääoma/Edellisten tilikausien voitto*
 - An Muut velat / Osingonjakovelka*

VOITONJAKO

- Voitonjakokelpoiset varat voidaan:
 - 1) Jakaa osinkoina (% osakkeen nimellisarvolle)
 - 2) Siirtää rahastoon
 - 3) Jättää jakamatta voittovaroihin *Edellisten tilikausien voitto* -tilille.

Esimerkki

Voitonjakokirjaukset:

- 0) Yhtiökokous vahvistaa tilinpäätöksen ja päättää taseen osoittaman voiton 6 500 euroa jakamisesta seuraavasti:
 - 1) Osinkoina jaetaan 10% osakepääomalle ($150 * 100,- = 15\ 000$), eli $10\% * 100$ euroa = 10 euroa/osake, yhteensä 1 500 euroa.
 - 2) Vapaan oman pääoman rahastoon siirretään 2 000 euroa.

Esimerkki

- 3) Tehdään lahjoitus yleishyödylliseen tarkoitukseen 1 000 euroa.
- 4) Loput jätetään *Edellisten tilikausien voitto* -tilille (6 500 – 4 500 = 2 000).
- 5) Maksetaan osingot osakkeenomistajille kassasta.

Esimerkki

| | Edellisten tilikausien voitto | Osingonjako | Vapaan oman pääoman rahasto | Kassa |
|----|----------------------------------|-------------|--------------------------------|-------|
| 0) | [6500] | | | |
| 1) | 1500 | 1500 | | |
| 2) | 2000 | | 2000 | |
| 3) | 1000 | | | 1000 |
| 4) | 2000 | | | |
| 5) | | 1500 | | 1500 |

TÄRKEÄÄ

- Oman pääoman kirjaukset eri yhtiömuodoissa.
- Osakeyhtiö:
 - Oman pääoman rakenne
 - Osakepääoman korotus
 - Voitonjako:
 - Edellytykset
 - Kirjaukset
- Yhtiöoikeuden kurssi:
 - Yhtiöjuriikka (32C26000) III/2018



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

TEHTÄVÄT 6

- Tehtävä 21.:
 - *Siirtyvät erät ja tilinavaus*
 - a) Kirjaa joulukuun liiketapahtumat tiliristikoille ja tee yrityksen tilinpäätös tulos- ja tasetileille, kun tilikausi on 1.1.-31.12.
 - b) Tee tilinavaus ja kirjaa tammikuun liiketapahtumat tiliristikoille.
- Tehtävä 23.:
 - *Tilinpäätöksen laatiminen.*
 - Laadi tilikauden tilinpäätös kirjoittamalla tuloslaskelma ja tase sekä osoita laskemalla rahavarojen määrä tilikauden lopussa.



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

TEHTÄVÄT 6

- Tehtävä 24:
 - *Tuloslaskelman ja taseen erien sisältö.*
 - Kirjaa liiketapahtumat vientilausekkein käyttäen tileinä niitä tuloslaskelma- ja/tai tase-eriä, joihin tapahtumat kohdistuvat.