



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

KIRJANPITO 22C00100

Luento 7b: Valmistusasteen mukainen
tulouttaminen



TULOJEN KIRJAAMINEN

- Tulojen ja menojen kirjaamisperusteena sekä tilikauden tilinpäätöksen laatimisperiaatteena on lähtökohtaisesti suoriteperuste:
 - *Menon kirjaamisperusteena on tuotannontekijän vastaanottaminen ja tulon kirjaamisperusteena suoritteiden luovuttaminen (KPL 2:3§)*
 - *Tilikaudelle kuuluvien tuottojen ja kulujen huomioon ottaminen riippumatta niihin perustuvien maksujen suorituspäivästä (KPL 3:3.1§ 5k)*
 - *Tilikauden tulot kirjataan tuotoiksi tuloslaskelmaan (KPL 5:1§).*

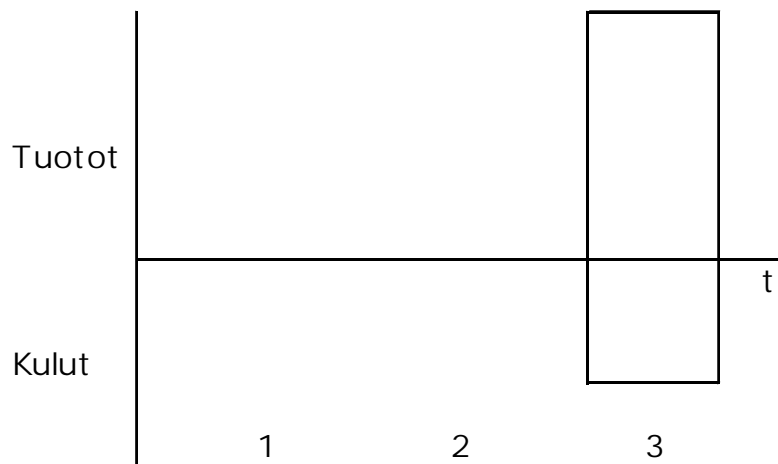
TULON KIRJAAMINEN TUOTOKSI LUOVUTUKSEN PERUSTEELLA

- Tulon kirjaaminen tuotoksi luovutuksen perusteella:
 - Lähtökohtaisesti kaikki tulot kirjataan tuotoiksi luovutuksen perusteella:
 - Aineettomat hyödykkeet
 - Hyödykesarjat
 - Ennakkomaksu
 - Jos valmistusprosessi on tilinpäätöshetkellä kesken, aktivoidaan jo uhratut menot keskeneräiseksi tuotannoksi:
 - Aktivoitavat hankinnan ja valmistuksen menot?
 - Arvostaminen?

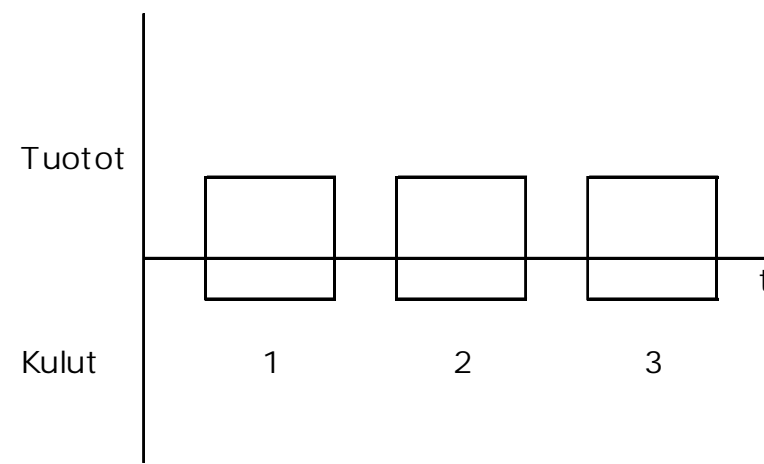
PITKÄN VALMISTUSAJAN VAATIVA PROJEKTI

- Esim. rakennusprojekti:
 - Valmistusaika 3 vuotta
 - Työ valmistuu tasaisesti valmistusaikana
 - Työ luovutetaan ostajalle vuonna 3.

Suoriteperusteinen tulouttaminen:



Valmistusasteen mukainen tulouttaminen:



TULON KIRJAAMINEN TUOTOKSI VALMISTUSASTEEN PERUSTEELLA (KPL 5:4§)

- Pitkän valmistusajan vaativasta suoritteesta syntyvä tulo saadaan kirjata tuotoksi valmistusasteen perusteella:
 - Suoritteesta kertyvän erilliskatteen tulee olla luotettavalla tavalla ennakoitavissa
 - Kirjanpitovelvollisen tulee noudattaa samaa perustetta kaikkien valmistusasteen mukaan tuloutettavissa olevien tulojen kirjaamisessa.

TULON KIRJAAMINEN TUOTOKSI VALMISTUSASTEEN PERUSTEELLA

- Tulon kirjaaminen tuotoksi valmistusasteen perusteella:
 - Pitkän valmistusajan vaativasta suoritteesta syntyvää tuloa kirjataan tuotoksi ennen suoritteen luovuttamista
 - Tuotoksi kirjattava osuus tulosta määritetään suoritteen valmistusasteen perusteella
 - Valmistusasteen mukainen tuloutus, osatulous, projektituloutus.

VALMISTUSASTEEN MUKAINEN TULOUTTAMINEN VEROTUKSESSA

- EVL 19§ :
 - Tulo on sen verovuoden tuottoa, jonka aikana se on saatu rahana, saamisena tai muuna rahanarvoisena etuutena.
 - Valmistusasteen mukainen tulouttaminen hyväksytään myös verovuoden tuotoksi, jos käytetty kirjanpidossa (KPL 5:4§ tai 7a:1§).

TULON KIRJAAMINEN TUOTOKSI VALMISTUSASTEEN PERUSTEELLA

- Kirjapitolautakunta 30.9.2008: ”Yleisohje tulon kirjaamisesta tuotoksi valmistusasteen perusteella”:
 - Liikevaihto ja tulos kertyvät eri tilikausina tasaisemmin
 - Parantaa eri tilikausien tilinpäätösten vertailukelpoisuutta.



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

YLEISOHJE (30.9.2008)

- Valmistusasteen mukaisen tulouttamisen edellytykset:
 - Pitkä valmistusaika:
 - Yleensä vähintään 12 kk kahdella tilikaudella
 - Esim. rakennus- tai laivanrakennustyö, pitkäkestoiset suunnittelukokonaisuudet tms.
 - Erilliskatteen oltava luotettavasti ennakoitavissa:
 - Asiakas on tilannut hyödykkeen sitovasti sovittuun hintaan
 - Riittävä kustannuslaskenta projektille
 - Varovaisuuden periaate tulojen, menojen ja valmistusasteen määrittämisessä
 - Noudatettava johdonmukaisesti kaikkiin osatuloutettavissa oleviin hyödykkeisiin
 - Hyödykkeen rahallisen arvon tulee olla olennainen kirjanpitovelvollisen liikevaihtoon suhteutettuna.



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

YLEISOHJE (30.9.2008)

- Valmistusasteen määrittäminen:
 - 1) Hankkeen toteutuneiden menojen suhde hankkeen kokonaismenoihin
 - 2) Hankkeeseen käytetyn tuotannontekijämäärän suhde hankkeen valmistumiseksi tarpeelliseen koko tuotannontekijämäärään (esim. työtunnit)
 - 3) Hankkeen valmistusvaiheita kuvaavien tekijöiden perusteella (esim. hankkeen välivaiheet).



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

YLEISOHJE (30.9.2008)

- Hankintamenon määrittäminen:
 - Hankintamenuon luetaan ainoastaan hankintaan ja valmistukseen liittyvät realisoituneet menot
 - Hankintaan ja valmistukseen liittyvien kiinteiden menojen sisällyttäminen hankintamenuon on suositeltavaa (Kila)
 - Kirjanpitovelvollisen sisäisiä veloituksia, jälleenhankintahintaan perustuvia poistoja tai laskennallisia korkoja ei oteta huomioon.



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

YLEISOHJE (30.9.2008)

- Tappiollinen hanke:
 - Tappiollisesta hankkeesta on muodostettava pakollinen varaus (KPL 5:14§)
 - Varauksen suuruus on määrä, jonka verran ennakoitu kokonaishankintameno ylittää myyntitulon
 - Hankkeiden arvioinnissa on noudatettava erillisarvostusta, tappiota ei voi jättää vähentämättä, vaikka muista osatuloutettavista hankkeista olisikin tulossa voittoa.



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

SRV-Yhtiöt Oyj 2017

- **Tuottojen määrittäminen**

- Pitkäaikaishankkeet**

- Pitkäaikaishankkeen tulot ja menot kirjataan tuotoiksi ja kuluiksi valmistusasteen perusteella, kun hankkeen lopputulos voidaan arvioida luotettavasti.

- Valmistusaste määritetään laskemalla kunkin hankkeen tilinpäätöspäivään mennessä kertyneiden menojen suhteellinen osuus kyseisen hankkeen arvioiduista kokonaismenoista.

- Tuottoja kirjataan valmistusastetta vastaava määrä.



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

ESIMERKKI (L&K s. 110-11):

- Yritys Oy rakentaa toimitilarakennuksen, valmistusaika on kaksi vuotta.
- Myyntihinta on 700.000, josta maksetaan ennakkona ensimmäisenä vuonna 300.000 ja toisena 400.000.
- Kokonaismenoiksi on arvioitu 490.000, joista ensimmäisenä vuonna toteutuu 250.000 ja toisena 240.000.
- Valmistusaste määritellään laskemalla toteutuneiden menojen suhde arvioituihin kokonaismenoihin.



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

ESIMERKKI ...

- Vuosi 1.
 - 1) Kirjataan saadut ennakot 300.000.
 - 2) Kirjataan toteutuneet menot 250.000.
 - 3) Kirjataan valmistusasteen mukainen tuotto liikevaihdoksi.

$$700.000 \times (250.000 / 490.000) = 357.140 \text{ (51,02\%)}$$



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

ESIMERKKI ...

- Vuosi 2.
 - 1) Kirjataan saadut ennakot 400.000.
 - 2) Kirjataan toteutuneet menot 240.000.
 - 3) Kirjataan loput myyntihinnasta liikevaihdoksi, kun rakennus on luovutettu
 $700.000 - 357.140 = 342.860.$
 - 4) Saamiset ja saadut ennakkomaksut netotetaan keskenään.



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

ESIMERKKI ...

	Liikevaihto		Menot		Laskuttamattomat saamiset		Rahat		Saadut ennakot	
1)							300000			300000
2)			250000					250000		
3)		357140			357140					
		357140	250000		357140		50000			300000

ta					[357140]		[50000]			[300000]
1)							400000			400000
2)			240000					240000		
3)		342860			342860					
4)						700000			700000	
		342860	240000		0		210000			0



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

ESIM. kirjaukset suoriteperusteella

- Vuosi 1.
 - 1) Kirjataan saadut ennakot 300.000.
 - 2) Kirjataan toteutuneet menot 250.000.
 - 3) Kirjataan keskeneräinen tuotanto ja varaston muutos.
- Vuosi 2.
 - 1) Kirjataan saadut ennakot 400.000.
 - 2) Kirjataan toteutuneet menot 240.000.
 - 3) Kirjataan myynti liikevaihdoksi, kun rakennus on luovutettu, ja ennakkomaksut maksuksi.
 - 4) Kirjataan varaston muutos.



ESIM. kirjaukset suoriteperusteella

	Liikevaihto	Menot	Varaston muutos	Keskeneräinen tuotanto	Rahat	Saadut ennakot
1)					300000	300000
2)		250000			250000	
3)			250000	250000		
		250000	250000	250000	50000	300000
<hr style="border-top: 1px dashed black;"/>						
ta				[250000]	[50000]	[300000]
1)					400000	400000
2)		240000			240000	
3)	700000					700000
4)			250000	250000		
	700000	240000	250000	0	210000	0



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

TÄRKEÄÄ

- Valmistusasteen mukainen tulouttaminen:
 - Edellytykset
 - Esittäminen.



Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu

TEHTÄVÄT 8

- TEHTÄVÄ 31. BITACCOUNTOR OY:
 - *Osatuloutus.*
 - Kirjaa hankkeeseen liittyvät tapahtumat tiliristikoille ja tee tilinpäätökset vuosille 20X1 ja 20X2.