

Yleisohje suunnitelman mukaisista poistoista
xx.xx.2007

Liite 1

Esimerkki pysyvien vastaavien hankintamenon määrittämisestä

Esimerkki 1

Tietokone	2 100,00	
Lisämuisti	420,00	
Yhteensä	2 520,00	
- alennus 5%:a	<u>-126,00</u>	
Veroton hankintameno	<u>2 394,00</u>	Poistopohja
+ arvonlisävero 22%:a	526,68	Vähennettävä vero, ei lueta hankintamenoon
Hankinta yhteensä	2 920,68	

Esimerkki 2

Tuotannon automaattikone	134 000,00	(arvonlisäveroton)
Kuljetus	3 350,00	(arvonlisäveroton)
Vakuutus	4 020,00	
Asennus	8 200,00	(arvonlisäveroton)
Käteisalennus koneesta	<u>-2 680,00</u>	(arvonlisäveroton)
Hankintameno	146 890,00	1)
Saatu valtionavustus	<u>-70 000,00</u>	
	<u>76 890,00</u>	2)

1) Poistopohja merkittäessä avustus alun perin erillisenä eränä taseeseen ja sen jälkeen tuloslaskelmaan tuotoiksi systemaattisesti kyseisen hyödykkeen vaikutusaikana.

2) Poistopohja kirjattaessa saatu avustus hankintamenon vähennykseksi.

Liite 2

Esimerkki suunnitelman mukaisten poistoaikojen määrittämisestä

Yhtiö hankkii tuotantolinjan, johon kuuluu syöttölaite, valmistava laite ja kuljetin. Lisäksi yhtiö on itse rakentanut valmistavan laitteen vaatiman pohjarakenteen. Tehtyjä työtunteja on seurattu erikseen ja nämä henkilöstömenot aktivoidaan osaksi hankintamenoa.

Laitteen osien taloudelliset käyttöajat määritellään hankintahetkellä seuraavasti:

syöttölaite	10 vuotta
valmistava laite	25 vuotta
valmistavan laitteen alustan rakentaminen	25 vuotta
kuljetin	5 vuotta

Koska tuotantolinjan eri osien poistoaajat poikkeavat merkittävästi toisistaan, niille tulee laatia erilliset poistosuunnitelmat, vaikka tuotantolinja olisikin hankittu yhtenä kokonaisuutena. Laitteen alustan rakentamismenot voidaan aktivoida osaksi laitteen hankintamenoa. Vaihtoehtoisesti ne voidaan aktivoida osaksi rakennuksen hankintamenoa.

Liite 3

a) Esimerkki suunnitelmapoistoista kirjanpidossa tasapoistomenetelmä

Tasapoistomenetelmä, ei erillistä hyödykekohtaista pysyvien vastaavien kirjanpitoa
Oletuksena, että kyseessä yhtenäinen ryhmä, jossa nimikkeiden poistoaika on viisi vuotta

			Koneet ja kalusto	Kertyneet poistot	Suunnitelmapoistot	
			Poistoryhmä 5 vuotta	Poistoryhmä 5 vuotta		
Kirjanpitoarvo	01.01.06	75 000	175 000	100 000		
Ostettu auto	01.07.06	90 000	90 000			
Suunnitelmapoistot	31.12.06					
- ennen tilikautta 2006 hankituista		-15 000				
- autosta 1/2 vuotta		-9 000		24 000	24 000	
Kirjanpitoarvo	31.12.06	141 000	265 000	124 000	24 000	
Kirjanpitoarvo	01.01.07	141 000	265 000	124 000		
Ostettu tuotantokone	15.04.07	80 000	80 000			
Suunnitelmapoistot	31.12.07					
- ennen tilikautta 2007 hankituista		-15 000				
- autosta		-18 000				
- tuotantokoneesta 1/2 vuotta		-8 000 *)		41 000	41 000	
Kirjanpitoarvo	31.12.07	180 000	345 000	165 000	41 000	

*) poisto voidaan tehdä yksinkertaistettua menetelmää käyttäen puolelta vuodelta

Liite 3

b) Esimerkki EVL-poistojen laskennasta irtaimen omaisuuden osalta

Sama esimerkki kuin esimerkki a), mutta tehdään EVL:n sallimat enimmäispoistot.

			Koneet ja kalusto Poistoryhmä 5 vuotta	Kertyneet poistot Poistoryhmä 5 vuotta	Suunnitelmapoistot	Poistoeron muutos	Taseen poistoero
Kirjanpitoarvo	01.01.06	75 000	175 000	100 000			
Ostettu auto	01.07.06	90 000	90 000				
Suunnitelmapoistot	31.12.06						
- ennen tilikautta 2006 hankituista		-15 000					
- autosta 1/2 vuotta		-9 000		24 000	24 000		
Kirjanpitoarvo	31.12.06	141 000					
Poistoeron muutos	31.12.06	17 250 *)				17 250	17 250
			<u>265 000</u>	<u>124 000</u>	<u>24 000</u>	<u>17 250</u>	<u>17 250</u>
Kirjanpitoarvo	01.01.07	141 000	265 000	124 000			17 250
Ostettu tuotantokone	15.04.07	80 000	80 000				
Suunnitelmapoistot	31.12.07						
- ennen tilikautta 2006 hankituista		-15 000					
- autosta		-18 000					
- tuotantokoneesta 1/2 vuotta		-8 000		41 000	41 000		
Kirjanpitoarvo	31.12.07	180 000					
Poistoeron muutos	31.12.07	9 938 **)				9 938	9 938
			<u>345 000</u>	<u>165 000</u>	<u>41 000</u>	<u>9 938</u>	<u>27 188</u>
Kirjanpitoarvo	01.01.08	180 000	345 000	165 000			27 188
Suunnitelmapoistot	31.12.08						
- menojäännöksestä		-15 000					
- autosta		-18 000					
- tuotantokoneesta		-16 000		49 000	49 000		
Kirjanpitoarvo	31.12.08	131 000					
Poistoeron muutos	31.12.08	-10 797 ***)				10 797	10 797
			<u>345 000</u>	<u>214 000</u>	<u>49 000</u>	<u>10 797</u>	<u>16 391</u>

*)
Verotuksessa poistamaton menojäännös 165 000

Kokonaispoistot (menojäännös * 25 %) 41 250
Suunnitelmapoistot -24 000
Poistoeron muutos 31.12.06 17 250

**) Verotuksessa poistamaton menojäännös 203 750
Kokonaispoistot (menojäännös * 25 %) 50 938
Suunnitelmapoistot -41 000
Poistoeron muutos 31.12.07 9 938

***) Verotuksessa poistamaton menojäännös 152 813
Kokonaispoistot (menojäännös * 25 %) 38 203
Suunnitelmapoistot -49 000
Poistoeron muutos 31.12.08 -10 797

Liite 3

c) Esimerkki EVL-poistojen laskennasta irtaimen omaisuuden osa

Sama esimerkki kuin esimerkki b), mutta myyty tilikauden 2007 aikana lisäksi auto.
Kirjanpitovelvollisella on hyödykekohtainen pysyvien vastaavien kirjanpito.
Kirjanpitovelvollinen seuraa poistoeroa hyödykekohtaisesti myös irtaimen omaisuuden osalta.

			Koneet ja kalusto	Kertyneet poistot	Suunnitelma-	Liiketoiminnan	Poistoeron	Taseen
			Poistoryhmä 5 vuotta	Poistoryhmä 5 vuotta	poistot	muut kulut	muutos	poistoero
Kirjanpitoarvo	01.01.06	75 000	175 000		100 000			
Ostettu auto	01.07.06	90 000	90 000					
Suunnitelmapoistot	31.12.06							
- ennen tilikautta 2006 hankituista		-15 000		15 000	15 000			
- autosta 1/2 vuotta		-9 000		9 000	9 000			
Kirjanpitoarvo	31.12.06	141 000	265 000		24 000			
Poistoeron muutos	31.12.06	17 250 **)					17 250	17 250
			265 000		24 000		17 250	17 250
Kirjanpitoarvo	01.01.07		265 000		124 000			
Ostettu tuotantokone	15.04.07	80 000	80 000					
Vaihdettu auto	30.06.07							
Uuden auton hankintameno		150 000	150 000					
Vanhan auton vaihtoarvo		60 000				60 000		
Vanhan auton suunnitelmapoistot		-9 000		9 000	9 000			
Auton menojäännös		72 000	90 000	18 000		72 000		
Vaihtoarvo		60 000						
Myyntitappio		-12 000						
Suunnitelmapoistot	31.12.07							
- ennen tilikautta 2007 hankituista		-15 000		15 000	15 000			
- tuotantokoneesta 1/2 vuotta		-8 000 *)		8 000	8 000			
- uudesta autosta 1/2 vuotta		-15 000		15 000	15 000			
- myyntitappio		-12 000						
Poistoeron muutos	31.12.07	4 563 ***)					4 563	4 563
Kirjanpitoarvo	31.12.07	252 000	405 000		153 000	47 000	12 000	4 563
								21 813

*) poistot voidaan tehdä myös koko vuodelta tai 8,5 kk:lta

**)

Verotuksessa poistamaton menojäännös	165 000
Kokonaispoistot (menojäännös * 25 %)	41 250
Suunnitelmapoistot	-24 000
Poistoeron muutos	31.12.06 17 250

***)

Verotuksessa poistamaton menojäännös	273 750
Auton EVL-menojäännös	57 500
Kokonaispoistot (menojäännös * 25 %)	54 063
Suunnitelmapoistot	47 000
Poistoeron muutos	31.12.07 7 063

Myydyn auton kertyneen poistoeron purku	-2 500
Poistoeron muutos yhteensä	4 563

Mikäli myydyn auton EVL-menojäännöstä ei olisi seurattu hyödykekohtaisesti, poistoeron purku voitaisiin tehdä myös suunnitelman mukaisten menojäännösten suhteessa (ks. tarkemmin esimerkki jakautumisesta, liite 15).

Veroilmoituslomakkeella tulee lisäksi huomioida myydyn auton myyntivoittoa koskeva epäsuora tulutus.

Liite 3

d) Esimerkki EVL-poistojen laskennasta irtaimen omaisuuden osa

Sama esimerkki kuin esimerkki b), mutta myyty tilikauden 2007 aikana lisäksi auto.

Kirjanpitovelvollisella on hyödykekohtainen pysyvien vastaavien kirjanpito suunnitelmapoistojen osalta.

Kirjanpitovelvollisella ei ole hyödykekohtaista poistoeron seurantaan irtaimen omaisuuden osalta.

			Koneet ja kalusto Poistoryhmä 5 vuotta	Kertyneet poistot Poistoryhmä 5 vuotta	Suunnitelma- poistot	Liiketoiminnan muut kulut	Poistoeron muutos	Taseen poistoero
Kirjanpitoarvo	01.01.06	75 000	175 000		100 000			
Ostettu auto	01.07.06	90 000	90 000					
Suunnitelmapoistot	31.12.06							
- ennen tilikautta 2006 hankituista		-15 000		15 000	15 000			
- autosta 1/2 vuotta		-9 000		9 000	9 000			
Kirjanpitoarvo	31.12.06	141 000	265 000	24 000	24 000			
Poistoeron muutos	31.12.06	17 250 **)					17 250	17 250
			265 000	124 000	24 000		17 250	17 250
Kirjanpitoarvo	01.01.07		265 000		124 000			
Ostettu tuotantokone	15.04.07	80 000	80 000					
Vaihdettu auto	30.06.07							
Uuden auton hankintameno		150 000	150 000					
Vanhan auton vaihtarvo		60 000				60 000		
Vanhan auton suunnitelmapoistot		-9 000		9 000	9 000			
Auton menojäännös		72 000	90 000	18 000		72 000		
Vaihtarvo		60 000						
Myyntitappio		-12 000						
Suunnitelmapoistot	31.12.07							
- ennen tilikautta 2007 hankituista		-15 000		15 000	15 000			
- tuotantokoneesta 1/2 vuotta		-8 000 *)		8 000	8 000			
- uudesta autosta 1/2 vuotta		-15 000		15 000	15 000			
- myyntitappio		-12 000						
Poistoeron muutos	31.12.07	-5 563 ***)					-5 563	-5 563
Kirjanpitoarvo	31.12.07	252 000	405 000	153 000	47 000	12 000	-5 563	11 688

*) poistot voidaan tehdä myös koko vuodelta tai 8,5 kk:lta

**)

Verotuksessa poistamaton menojäännös 165 000

Kokonaispoistot (menojäännös * 25 %) 41 250

Suunnitelmapoistot -24 000

Poistoeron muutos 31.12.06 17 250

***)

Verotuksessa poistamaton menojäännös 273 750

Auton myynti myyntihinnoin 60 000

Kokonaispoistot (menojäännös * 25 %) 53 438

Suunnitelmapoistot 47 000

Poistoeron muutos 31.12.07 6 438

Myyntitappion epäsuora tuloutus -12 000

Poistoeron muutos yhteensä -5 563

-Poistoeroa puretaan myyntitappion verran EVL:n mukaisen epäsuoran tuloutuksen tekemiseksi verotuksessa. Tuolloin epäsuoraa tuloutusta ei tarvitse huomioida erikseen veroilmoituslomakkeella.

Liite 4

Esimerkki suunnitelmapoistoista kirjanpidossa menojäännöspoistomenetelmällä

Menojäännöspoistomenetelmä, ei erillistä hyödykekohtaista pysyvien vastaavien kirjanpitoa
Oletuksena, että kyseessä yhtenäinen ryhmä

a) suunnitelmapoistot

			Koneet ja kalusto	Suunnitelmapoistot
Kirjanpitoarvo	01.01.06	15 000	15 000	
Ostettu auto	01.07.06	20 000	20 000	
	31.12.06	35 000		
Suunnitelmapoistot *)		-8 750	8 750	8 750
Kirjanpitoarvo	31.12.06	26 250	26 250	8 750
Kirjanpitoarvo	01.01.07		26 250	
Ostettu tuotantokone	15.04.07	18 000	18 000	
	31.12.07	44 250		
Suunnitelmapoistot *)		-11 063	11 063	11 063
Kirjanpitoarvo	31.12.07	33 188	33 188	11 063

*) 25 % menojäännöspoisto

b) kuten esimerkki a, auto myyty vuonna 2007

			Koneet ja kalusto	Suunnitelmapoistot
Kirjanpitoarvo	01.01.06	15 000	15 000	
Ostettu auto	01.07.06	20 000	20 000	
	31.12.06	35 000		
Suunnitelmapoistot *)		-8 750	8 750	8 750
Kirjanpitoarvo	31.12.06	26 250	26 250	8 750
Kirjanpitoarvo	01.01.07		26 250	
Ostettu tuotantokone	15.04.07	18 000	18 000	
Vaihdettu auto	30.06.07			
Uuden auton hankintameno		25 000	25 000	
Vanhan auton vaihtoarvo		10 000	10 000	
Kirjanpitoarvo	31.12.07	59 250		
Suunnitelmapoistot *)		-14 813	14 813	14 813
Kirjanpitoarvo		44 438	44 438	14 813

Liite 5

Esimerkki suunnitelmapoistoista kirjanpidossa tasapoistomenetelmällä

Kirjanpitovelvollisen pysyvät vastaavat muodostuvat tilikaudella 2007 hankituista ja käyttöön otetuista atk-laitteista, jotka poistetaan kahdessa vuodessa. Esimerkissä oletetaan, että kirjanpitovelvollinen on hankkinut kaikki atk-laitteet tilikauden alussa. Kirjanpitovelvollinen tekee verolainsäädännön mukaiset enimmäispoistot, sillä oletetaan, ettei verottaja hyväksy hankintamenojen kirjaamista suoraan kuluksi. Tilikaudella 2008 kirjanpitovelvollinen hankkii tuotantokoneen, jonka hankintameno poistetaan suunnitelman mukaan 10 vuoden tasapoistoin.

			Koneet ja kalusto	Kertyneet poistot	Suunnitelmapoistot	Poistoeron muutos	Taseen poistoero
Ostettu atk-laitteita	01.01.07	100 000	100 000				
Suunnitelmapoistot	31.12.07	<u>-50 000</u>		50 000	50 000		
Kirjanpitoarvo	31.12.07	50 000					
Verolainsäädännön mukaiset enimmäispoistot		25 000 *)					
			100 000	50 000	50 000		
Kirjanpitoarvo	01.01.08	50 000	100 000	50 000			
Suunnitelmapoistot	31.12.08	<u>-50 000</u>		50 000	50 000		
Kirjanpitoarvo	31.12.08	0					
Verolainsäädännön mukaiset enimmäispoistot		18 750 **)					
			100 000	100 000	50 000		
Ostettu tuotantokone	01.01.09	200 000	100 000	100 000			
Suunnitelmapoistot	31.12.09	<u>-20 000</u>	200 000	20 000	20 000		
Kirjanpitoarvo	31.12.09	180 000					
Verolainsäädännön mukaiset enimmäispoistot		64 063 ***)					
			300 000	120 000	20 000		
Kirjanpitoarvo	01.01.10	180 000	300 000	120 000			
Suunnitelmapoistot	31.12.10	<u>-20 000</u>		20 000	20 000		
Kirjanpitoarvo	31.12.10	160 000					
Poistoeron lisäys	31.12.10	15 859 ****)				15 859	15 859
			300 000	140 000	20 000	15 859	15 859

*)	
Verotuksessa poistamaton menoäännös	100 000
Kokonaispoistot (menoäännös * 25 %)	25 000
Suunnitelmapoistot	<u>-50 000</u>
Kokonais- ja suunnitelmapoistojen erotus	-25 000

Suunnitelmapoistoja pienempiä kokonaispoistoja ei voida kirjata, sillä taseeseen ei voida palauttaa suunnitelmapoistoina vähennettyä hankintamenoa. Tällöin syntyy ns. hyllypoistoa 25.000 euroa, kun verolomakkeella verotuksessa vähennettävänä poistona esitetään EVL:n sallimat enimmäispoistot. Näitä hyllypoistoja, eli verotuksessa vähentämättömien suunnitelmapoistojen osia, on suositeltavaa seurata erikseen.

**)	
Verotuksessa poistamaton menoäännös	75 000
Kokonaispoistot (menoäännös * 25 %)	18 750
Suunnitelmapoistot	<u>-50 000</u>
Kokonais- ja suunnitelmapoistojen erotus	-31 250
Ns. hyllypoistot yhteensä	56 250

***)	
Verotuksessa poistamaton menoäännös	256 250
Kokonaispoistot (menoäännös * 25 %)	64 063
Suunnitelmapoistot	<u>-20 000</u>
Kokonais- ja suunnitelmapoistojen erotus	44 063
Ns. hyllypoistot yhteensä	12 188

Vaikka tilikauden suunnitelmapoistot ovat pienemmät kuin EVL:n sallimat enimmäispoistot ei tuloslaskelmaan kirjata poistoeron muutosta (suunnitelman ylittäviä poistoja), sillä verotuksessa poistamaton menoäännös on suurempi kuin suunnitelmapoistoin vähennettyjen hankintamenojen määrä:

Kirjanpitoarvo	180 000
Verotuksessa poistamaton menoäännös	<u>192 188</u>
Erotus	-12 188

Verotuksessa hyväksyttävät suunnitelmapoistoja suuremmat poistot voidaan huomioida vain veroilmoituksessa. Verolomakkeella esitetään tällöin tilikaudella tehtyjen suunnitelmapoistojen lisäksi ns. hyllypoistojen vähennys (56.250 - 12.188 = 44.063). Tämä ei vaikuta kirjanpidon kirjauksiin.

****)	
Verotuksessa poistamaton menoäännös	192 188
Kokonaispoistot (menoäännös * 25 %)	48 047
Suunnitelmapoistot	<u>-20 000</u>
Kokonais- ja suunnitelmapoistojen erotus	28 047
Kirjattavan poistoeron muutoksen määrä:	
Kokonais- ja suunnitelmapoistojen erotus	28 047
Ns. verotuksessa vähentämättömien hyllypoistojen määrä	<u>-12 188</u>
Poistoeron lisäys	15 859

Liite 6

Esimerkki jälleenhankintavarausten tekemisestä ja sen käyttämisestä hankintamenon kattamiseen

Kirjanpitovelvollisen rakennus tuhoutuu. Seuraavalla tilikaudella hankintaa uusi rakennus, jonka hankintamenoa katetaan rakennuksen tuhoutumisesta saadulla vakuutuskorvauksella.

	Rakennukset ja rakennelmat	Arvonalentumiset pysyvien vastaa- vien hyödykkeistä	Pankkitili	Vakuutus- korvaukset	Vapaaehtoisten var. muutos	Jälleenhankinta- varaus	Poistoeron muutos	Poistoero
Rakennuksen kirjanpitoarvo	500 000							
Poistamaton hankintameno kirjataan kuluksi	500 000	500 000						
Saadusta vakuutuskorvauksesta tehdään jälleenhankintavaraus			600 000	600 000	100 000	100 000		
Hankintaan uusi rakennus seur. tilikaudella	700 000		700 000					
Rakennuksen hankintamenoa katetaan jälleenhankintavarauksella					100 000	100 000	#####	100 000

Liite 7

Esimerkki poistoeron tuloutumisesta, kun hankintamenoa on katettu varauks

Kirjanpitovelvollinen on hankkinut tilikauden alussa rakennuksen, jonka hankintameno on 400 000. Rakennuksen hankintamenoa on katettu 200 000 varauksella.

			Rakennukset	Kertyneet poistot	Suunnitelmapoistot	Poistoeron muutos	Taseen poistoero	Jälleenhankinta-	Varausten muutos
			Poistoaika 20 vuotta	Poistoaika 20 vuotta				varaus	
Ostettu rakennus	1.1.2006	400 000	400 000					200 000	
Hankintameno kattaminen varauksella						200 000		200 000	200 000
Suunnitelmapoistot	31.12.2006	<u>-20 000</u>		20 000	20 000				
Kirjanpitoarvo	31.12.2006	380 000							
Poistoeron muutos	31.12.2006	6 000 *)				6 000	6 000		
			400 000	20 000	20 000	194 000		194 000	200 000
Kirjanpitoarvo	1.1.2007	380 000	400 000	20 000				194 000	
Suunnitelmapoistot	31.12.2007	<u>-20 000</u>		20 000	20 000				
Kirjanpitoarvo	31.12.2007	360 000							
Poistoeron muutos	31.12.2007	6 980 **)				6 980	6 980		
			200 000	40 000	20 000	6 980		187 020	

*) Verotuksessa vähennyskelpoinen hankintameno 200 000

Kokonaispoistot (vähennyskelpoinen hankintameno * 7 %) 14 000
 Suunnitelmapoistot -20 000
 Poistoeron muutos -6 000

***) Verotuksessa poistamaton menoäännös 186 000

Kokonaispoistot (menojäännös * 7 %) 13 020
 Suunnitelmapoistot -20 000
 Poistoeron muutos -6 980

Liite 8

Esimerkki poistoajan tarkistamisesta

Yhtiö valmistaa ympäristösuojelukäyttöön suodattimia. Ympäristölainsäädäntöön on tullut muutos, jonka johdosta käyttöaika pienenee kahteen vuoteen. Lakimuutoksen tullessa voimaan linjan jäljellä oleva taloudellinen käyttöaika alkuperäisen poistosuunnitelman mukaan on 8 vuotta.

Yhtiön tulee sopeuttaa poistosuunnitelmansa vastaamaan jäljellä olevaa käyttöaika. Lisäksi yhtiön tulee arvioida, tulisiko linjalle tehdä ylimääräinen arvonalentumiskirjaus riippuen siitä, onko linjan poistamaton hankintameno liian korkea laitteesta saataviin tuottoihin verrattuna.

Hankintameno hankintahetkellä 1.1.2000	900 000
Jäännösarvo	0
Hankintahetkellä määritelty taloudellinen käyttöaika	15
Poistot/vuosi	60 000
Jäännösarvo lain voimaantulohetkellä 31.12.2007	420 000
Jäljellä oleva taloudellinen käyttöaika vuosina alkuperäisen poistosuunnitelman mukaan 31.12.2007	7
Tarkastettu jäljellä oleva taloudellinen käyttöaika vuosina 31.12.2007	2
Poistot/vuosi jäljellä olevana taloudellisena käyttöaikana (420.000/2)	<u>210 000</u>
Jäännösarvo 31.12.2008	210 000

Poistoaikaa korjataan siten heti, kun lakimuutos on tullut voimaan tai sen voimaantulo on ilmeistä.

Lisäksi kirjanpitovelvollisen tulee erikseen arvioida, tulisiko linjan jäännösarvosta tehdä tilinpäätökseen 1.1.-31.12.2007 ylimääräinen arvonalentumiskirjaus. Arvio perustuu linjasta jatkossa saataviin tuottoihin.

Liite 9

Esimerkki arvonkorotuksen purkamisesta myyntitilanteessa

Kirjanpitovelvollinen myy X Oy:n osakkeet hintaan 280.000 €.
Osakkeiden poistamaton hankintameno on 140.000 €. Osakkeiden
kirjanpitoarvoa on korotettu 60.000 eurolla.

	Muut osakkeet ja osuudet		Arvonkorotus- rahasto		Liiketoiminnan muut tuotot		Pankkitili	
Osakkeiden kirjanpitoarvo	200 000			60 000				
Peruutetaan tehty arvonkorotus		60 000	60 000					
Kirjataan myyntivoitto		140 000			140 000		280 000	

Liite 10

Esimerkkejä suunnitelman mukaisista poistoajoista

Seuraavat poistoajat ovat esimerkinomaisia eivätkä sovellu sellaisenaan ohjeeksi yksittäisen kirjanpitovelvollisen pysyviin vastaaviin kuuluvien aineellisten ja aineettomien hyödykkeiden hankintamenojen poistoajoiksi. Poistoaikaan vaikuttaa sekä toimiala että kirjanpitovelvollisen yksilölliset olosuhteet. Poistoaikaan voi vaikuttaa sovellettava poistomenetelmä (tasa-, degressiivinen tai muu sellainen poisto).

Jäljempänä esitettyjä vuosimääriä ei pidä tulkita ehdottomiksi vähimmäis- tai enimmäispoistoajoiksi, vaan ne edustavat kirjanpitolautakunnan käsitystä yleisesti käytettävistä poistoajoista. Ohessa on esitetty myös kirjanpitolain (KPL) sallimat aineettomien hyödykkeiden enimmäispoistoajat sekä koneiden ja kaluston osalta esitettyjä vuosimääriä vastaavat menojäännöspoistoprosentit **).

A PYSYVÄT VASTAAVAT		KPL:n sallima enimmäispoistoaika	
I Aineettomat hyödykkeet			
3. Kehittämismenot	2-5 vuotta	5 vuotta	*)
4. Aineettomat oikeudet	5-20 vuotta	5 vuotta	*)
5. Liikearvo	2-5 vuotta	5 vuotta	*)
6. Muut pitkävaikutteiset menot (esim. atk-ohjelmistot)	2-5 vuotta	5 vuotta	*)
II Aineelliset hyödykkeet		Tasapoistoa vastaava jäännösarvopoisto-% **)	
1. Maa- ja vesialueet	ei poistoaikaa		
2. Rakennukset ja rakennelmat			
Teollisuus- ja toimistorakennukset	20-40 vuotta		
Kevyet varastot ja rakennelmat	10-20 vuotta		
Asuinrakennukset	30-50 vuotta		
3. Koneet ja kalusto			
Raskaat koneet	10-15 vuotta	15 % - 20 %	
Kevyet koneet	5-10 vuotta	20 % - 40 %	
Kuljetusvälineet	4-7 vuotta	30 % - 45 %	
Atk-laitteet	3-5 vuotta	40 % - 55 %	
4. Muut aineelliset hyödykkeet	5-20 vuotta		
5. Ennakkomaksut ja keskeneräiset hankinnat	ei poistoaikaa		
III Sijoitukset	ei poistoaikaa		

*) erityisestä syystä voi olla enintään 20 vuotta

**) poistoprosentti, jota soveltamalla noin 90 %:a alkuperäisestä hankintamenosta tulee poistettua esitettyjen poistoaikojen puitteissa

Tilinpäätöksen laadintaperiaatteet

x. Pysyvien vastaavien arvostusperiaatteet

Pysyvät vastaavat on merkitty taseeseen hankintamenoonsa vähennettynä suunnitelman mukaisilla poistoilla. Hankintameno on luettu hankinnasta ja valmistuksesta aiheutuneet muuttuvat menot. Saadut avustukset on kirjattu hankintameno vähennykseksi.

Tuloslaskelmaa koskevat liitetiedot

x. Suunnitelman mukaisten poistojen perusteet

Suunnitelman mukaiset poistot on laskettu tasapoistoina pysyvien vastaavien hyödykkeiden taloudellisen pitoajan perusteella.

Muut pitkävaikutteiset menot (tietokoneohjelmia)	3 vuotta
Rakennukset	20 vuotta
Koneet ja kalusto	3-7 vuotta

Tasetta koskevat liitetiedot

x. Pysyvät vastaavat	Aineettomat hyödykkeet Muut pitkävaikutteiset menot	Aineelliset hyödykkeet			Keskeneräiset hankinnat	Aineelliset hyödykkeet yhteensä
		Maa-alueet	Raken- nukset	Koneet ja kalusto		
Hankintamenot 1.1.2007	69 000	350 000	850 000	3 200 000	172 000	4 572 000
Lisäykset	18 000		500 000	756 000	150 000	1 406 000
Vähennykset				101 000		101 000
Siirrot erien välillä			170 000		-170 000	0
Hankintamenot 31.12.2007	87 000	350 000	1 520 000	4 057 000	152 000	6 079 000
Kertyneet poistot 1.1.2007	-18 900		-255 000	-1 920 000		-2 175 000
Vähennysten ja siirtojen kertyneet poistot				58 866		58 866
Tilikauden poistot	-22 900		-67 500	-791 200		-858 700
Kertyneet poistot 31.12.2007	-41 800		-322 500	-2 652 334		-2 974 834
Arvon alentumiset 1.1.2007						
Tilikauden arvonalentumiset						
Arvon alentumisten palautukset						
Arvon alentumiset 31.12.2007						
Arvonkorotukset 1.1.2007						
Lisäykset						
Vähennykset						
Arvonkorotukset 31.12.2007						
Kirjanpitoarvo 31.12.2007	45 200	350 000	1 197 500	1 404 666	152 000	3 104 166
Tuotannon koneiden ja laitteiden kirjanpitoarvo 31.12.2007				1 120 000		

Tilinpäätöksen laadintaperiaatteet**x. Pysyvien vastaavien arvostus**

Taseeseen merkittyjen pysyvien vastaavien hyödykkeiden hankintamenoista on vähennetty suunnitelman mukaiset poistot. Hankintameno on luettu hankinnasta ja valmistuksesta aiheutuneet muuttuvat menot. Saadut avustukset on kirjattu hankintamenojen vähennykseksi.

Tuloslaskelmaa koskevat liitetiedot**y. Suunnitelman mukaisten poistojen perusteet**

Muiden pitkävaikutteisten menojen hankintamenoista suunnitelmapoistot on laskettu arvioidun kolmen vuoden taloudellisen käyttöiän mukaan.

Koneiden ja kaluston suunnitelmapoistot on laskettu 25 %:n menojäätännöspoistomenetelmää käyttäen. Elinkeinoverolain menojäätännöspoistomenetelmää sovellettaessa hyödykkeen myyntihinta vähennetään koko ryhmän menojäätännöksestä (poistopohjasta) ja myyntivoitto tuloutetaan ja -tappio vähennetään elinkeinotuloverolain tarkoittamalla tavalla epäsuorasti.

Hyödykkeiden hankintamenot, joiden todennäköinen taloudellinen käyttöaika on alle kolme vuotta sekä pienhankinnat on kirjattu kokonaisuudessaan hankintatilikauden kuluksi.

Tilikausi 1.1.2007 - 31.12.2007

TASE-ERITTELYT

PER 31.12.2007

Pysyvien vastaavien muutokset

Atk-laitteet		tasapoistot, 3 vuotta		Kertyneet	Tilikauden	Poistamaton
		Hankintameno		poistot 1.1.	poistot	hankintameno
Tili 1231		8 100		5 400	2 700	0
Tilikaudella 2005 hankitut, käytössä olevat atk-laitteet						
Tili 1232		6 300		2 100	2 100	2 100
Tilikaudella 2006 hankitut, käytössä olevat atk-laitteet						
Tili 1233			Hankinta-ajankohta	Kertyneet	Tilikauden	Poistamaton
Tilikauden lisäykset				poistot 1.1.	poistot	hankintameno
Tosite Nimike/Tarkenne						
215	Tietokone		Malli A 2.3.2007	1 100	367	733
215	Kannettava tietokone		Malli B 2.3.2007	2 390	797	1 593
215	Kirjoitin		Malli Writer 2.3.2007	600	200	400
455	Kannettava tietokone		Malli B.1 7.6.2007	2 400	800	1 600
455	Kannettava tietokone		Malli B.1 7.6.2007	<u>2 400</u>	<u>800</u>	<u>1 600</u>
Tilikauden lisäykset yhteensä				8 890	2 963	5 927
Tili 1234			Myynti-ajankohta			
Tilikauden vähennykset						
Tosite Nimike				Myyntihinta		
522	Tietokone		Malli 0.1 2.3.2007	505		
Atk-laitteet yhteensä				22 785	7 500	7 522

*) Seuranta voidaan hoitaa myös pääkirjanpidon tilejä hyväksikäyttäen.

Liite 14**Esimerkki tase-erittelyistä: menojäännöspoistot
-pienet kirjanpitovelvolliset****Tilikausi 1.1.2007 - 31.12.2007****TASE-ERITTELYT****PER 31.12.2007****Pysyvien vastaavien muutokset****KONEET JA KALUSTO****Tili 1210 ATK-laitteet**

Menojäännös 1.1.2007 48 305

Tilikauden muutokset

OSTOT

Tosite	Nimike/Tarkenne		Hankinta- ajankohta	Hankinta- meno	
215	Tietokone	Malli A	2.3.2007	1 010	
215	Kannettava tietokone	Malli B	2.3.2007	2 390	
215	Kirjoitin	Malli Writer	2.3.2007	505	
455	Kannettava tietokone	Malli B.1	7.6.2007	2 355	
455	Kannettava tietokone	Malli B.1	7.6.2007	2 355	8 615

MYYNNIT

Tosite	Nimike		Myynti- ajankohta	Myyntihinta	
522	Tietokone	Malli 0.1	2.3.2007	505	-505

Menojäännös 31.12.2007 ennen suunnitelmapoistoja 56 415

Suunnitelmapoistot tilikaudella 25 % menojäännöksestä -14 104Menojäännös 31.12.2007 42 312

Liite 15

Esimerkki poistoeron käsittelystä jakautumisessa

Yhtiö A Oy jakautuu kahdeksi uudeksi yhtiöksi B Oy ja C Oy.
Ennen jakautumista A Oy:n tase (jakautuva yhtiö) oli seuraava:

A Oy (jakautuva yhtiö)

TA		SE	
	<i>(euro)</i>		<i>(euro)</i>
Aineettomat oikeudet	100 000		
Maa- ja vesialueet	400 000	8 000	Osakepääoma
Rakennukset ja rakennelmat	1 600 000	1 000 000	Ylikurssirahasto
Koneet ja kalusto	1 000 000	1 000 000	Sijoitetun vapaan oman pääoman rahasto
Vaihto-omaisuus	750 000	-1 000 000	Voittovarat
Saamiset	450 000	250 000	Poistoero
Rahat ja pankkisaamiset	700 000	3 742 000	Vieras pääoma
	5 000 000	5 000 000	

Yhtiön jakautumissuunnitelman mukaisesti pysyvät vastaavat jakautuvat uusien yhtiöiden välillä kirjanpitoarvoin seuraavasti:

	<u>B Oy</u>	<u>C Oy</u>
Aineettomat oikeudet	100 000	
Maa- ja vesialueet	400 000	
Rakennukset ja rakennelmat	1 600 000	
Koneet ja kalusto	200 000	800 000

Poistoeron jakautuminen pysyvien vastaavien ryhmien välillä on seuraava:

Aineettomat oikeudet	5 000	siirtyy kokonaisuudessaan B Oy:lle
Rakennukset ja rakennelmat	145 000	siirtyy kokonaisuudessaan B Oy:lle
Koneet ja kalusto	100 000	ks. alla

Koneisiin ja kalustoon liittyvää poistoeroa ei ole seurattu hyödykekohtaisesti, joten se jaetaan jakautuville yhtiöille suunnitelman mukaisten poistojen jälkeisten hankintamenojen suhteessa.

	menojäännös suunnitelman mukaisten poistojen jälkeen	prosentti- osuus	poistoeron jako
Koneet ja kalusto B Oy	200 000	20 %	20 000 (20%*100 000)
Koneet ja kalusto C Oy	800 000	80 %	80 000 (80%*100 000)

Jakautumisen jälkeen yhtiöiden taseet ovat seuraavanlaiset:

B Oy (vastaanottava yhtiö)

TA		SE	
<i>(euro)</i>		<i>(euro)</i>	
Aineettomat oikeudet	100 000		
Maa- ja vesialueet	400 000	8 000	Osakepääoma
Rakennukset ja rakennelmat	1 600 000	500 000	Ylikurssirahasto
Koneet ja kalusto	200 000	500 000	Sijoitetun vapaan oman pääoman rahasto
Vaihto-omaisuus		-500 000	Voittovarot
Saamiset	100 000	170 000	Poistoero
Rahat ja pankkisaamiset	100 000	1 822 000	Vieras pääoma
	2 500 000	2 500 000	

C Oy (vastaanottava yhtiö)

TA		SE	
<i>(euro)</i>		<i>(euro)</i>	
Maa- ja vesialueet		8 000	Osakepääoma
Rakennukset ja rakennelmat		492 000	Ylikurssirahasto
Koneet ja kalusto	800 000	500 000	Sijoitetun vapaan oman pääoman rahasto
Vaihto-omaisuus	750 000	-500 000	Voittovarot
Saamiset	350 000	80 000	Poistoero
Rahat ja pankkisaamiset	600 000	1 920 000	Vieras pääoma
	2 500 000	2 500 000	

Poistoero jaetaan siten jakautuvien yhtiöiden kesken irtaimen omaisuuden osalta suunnitelmanmukaisten poistojen jälkeisten menojäännösarvojen suhteessa. Rakennusten ja rakennelmien samoin kuin aineettoman omaisuuden osalta poistoeroa seurataan hyödykekohtaisesti, jolloin tällaista teoreettista jakotapaa ei tarvita.

Liite 16**Esimerkki jakautumisesta käyvin arvo**

Yhtiö A Oy jakautuu kahdeksi uudeksi yhtiöksi B Oy ja C Oy.
Ennen jakautumista A Oy:n tase (jakautuva yhtiö) oli seuraava:

A Oy (jakautuva yhtiö)

TA SE	
<i>(euro)</i>	<i>(euro)</i>
Aineettomat oikeudet	100 000
Maa- ja vesialueet	400 000
Rakennukset ja rakennelmat	1 600 000
Koneet ja kalusto	1 000 000
Vaihto-omaisuus	750 000
Saamiset	450 000
Rahat ja pankkisaamiset	700 000
5 000 000	5 000 000

Vastaanottava yhtiö käyttää käypiä arvoja. Seuraava tase on esitetty ainoastaan esimerkin selventämiseksi. Todellisuudessa käypiä arvoja käytetään vain vastaanottavissa yhtiöissä.

APUTASE	
<i>(euro)</i>	<i>(euro)</i>
Aineettomat oikeudet	100 000
Maa- ja vesialueet	600 000
Rakennukset ja rakennelmat	2 000 000
Koneet ja kalusto	1 000 000
Vaihto-omaisuus	750 000
Saamiset	450 000
Rahat ja pankkisaamiset	700 000
5 600 000	5 600 000

Poistoero siirtyy vastaanottaville yhtiöille seuraavasti:

Aineettomat oikeudet	5 000	siirtyy kokonaisuudessaan B Oy:lle
Rakennukset ja rakennelmat	145 000	siirtyy kokonaisuudessaan C Oy:lle
Koneet ja kalusto	100 000	siirtyy kokonaisuudessaan B Oy:lle

Varojen jako toteutetaan jakautumissuunnitelman mukaisesti. Jakautumisen jälkeen yhtiöiden taseet ovat seuraavat:

B Oy (vastaanottava yhtiö)

		TA SE	
	<i>(euro)</i>		<i>(euro)</i>
Aineettomat oikeudet	100 000	8 000 Osakepääoma	
Maa- ja vesialueet		500 000 Ylikurssirahasto	
Rakennukset ja rakennelmat		500 000 Sijoitetun vapaan oman pääoman rahasto	
Koneet ja kalusto	1 000 000	-250 000 Voittovarat	
Vaihto-omaisuus	750 000	105 000 Poistoero	
Saamiset	200 000	1 622 000 Vieras pääoma	
Rahat ja pankkisaamiset	435 000		
	2 485 000		2 485 000

C Oy (vastaanottava yhtiö)

		TA SE	
	<i>(euro)</i>		<i>(euro)</i>
Maa- ja vesialueet	600 000	8 000 Osakepääoma	
Rakennukset ja rakennelmat	2 000 000	492 000 Ylikurssirahasto	
Koneet ja kalusto		1 100 000 Sijoitetun vapaan oman pääoman rahasto	
Vaihto-omaisuus		-750 000 Voittovarat	
Saamiset	250 000	145 000 Poistoero	
Rahat ja pankkisaamiset	265 000	2 120 000 Vieras pääoma	
	3 115 000		3 115 000

Verotuksellisesti arvot eivät muutu, jolloin myös poistoero siirretään omaisuuserien jaon mukaisesti jakautuville yhtiöille. Maa- ja vesialueiden sekä rakennusten ja rakennelmien käypään arvoon arvostamisesta muodostunut arvonnousu on kirjattu vastaanottavassa yhtiössä sijoitetun vapaan oman pääoman rahastoon.