

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	-126,00	
Veroton hankintameno	<u>2 394,00</u>	Poistopohja
+ arvonlisävero 22%:a	526,68	Vähennettävä vero, ei lueta hankintameno
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	-2 680,00	(arvonlisäveroton)
Hankintameno	<u>146 890,00</u>	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 poistoajat poikkeavat merkittävästi toisistaan, niille tulee laatia erilliset poistosuunnitelmat, vaikka tuotantolinja olisikin hankittu yhtenä kokonaisuutena.

Laitteen alustan rakentamisenot voidaan aktivoida osaksi laitteen hankintamenoa.

Vaihtoehtoisesti ne voidaan aktivoida osaksi rakennuksen hankintamenoa.

Liite 3

a) Esimerkki suunnitelmapoistoista kirjanpidossa tasapoistomenetelmällä

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	Kertyneet poistot		Suunnitelmapoistot		Poistoeron muutos	Taseen poistoero	
			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								
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	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
			345 000		165 000	41 000		9 938		27 188
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	
			345 000		214 000	49 000		10 797		16 391

*)
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 osalta

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 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 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 tuloutus.

Liite 3

d) Esimerkki EVL-poistojen laskennasta irtaimen omaisuuden osalta

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	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	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 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	-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 käyttöönotetuista 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 menojäännös	100 000	Verotuksessa poistamaton menojäännös	192 188
Kokonaispoistot (menojäännös * 25 %)	25 000	Kokonaispoistot (menojäännös * 25 %)	48 047
Suunnitelmapoistot	<u>-50 000</u>	Suunnitelmapoistot	<u>-20 000</u>
Kokonais- ja suunnitelmapoistojen erotus	-25 000	Kokonais- ja suunnitelmapoistojen erotus	28 047
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.		Kirjattavan poistoeron muutoksen määrä:	
		Kokonais- ja suunnitelmapoistojen erotus	28 047
		Ns. verotuksessa vähentämättömien hyllypoistojen määrä	<u>-12 188</u>
		Poistoeron lisäys	15 859
**)			
Verotuksessa poistamaton menojäännös	75 000		
Kokonaispoistot (menojäännös * 25 %)	18 750		
Suunnitelmapoistot	<u>-50 000</u>		
Kokonais- ja suunnitelmapoistojen erotus	-31 250		
Ns. hyllypoistot yhteensä	56 250		
***)			
Verotuksessa poistamaton menojäännös	256 250		
Kokonaispoistot (menojäännös * 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 menojäännös on suurempi kuin suunnitelmapoistoin vähennettyjen hankintamenojen määrä:			
Kirjanpitoarvo	180 000		
Verotuksessa poistamaton menojäännös	<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.			

Liite 6

Esimerkki jälleenhankintavarauksen tekemisestä ja sen käyttämisestä hankintamenon kattamiseen

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

	Rakennukset ja rakennelmat		Arvon alentumiset 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		100 000

Liite 7

Esimerkki poistoeron tuloutumisesta, kun hankintamenoa on katettu varauksella

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

			Rakennukset	Kertyneet poistot					Jälleenhankinta-			
			Poistoaika 20 vuotta	Poistoaika 20 vuotta	Suunnitelmapoistot	Poistoeron muutos	Taseen poistoero	varaus	200 000	Varausten muutos		
Ostettu rakennus	1.1.2006	400 000	400 000									
Hankintamenon kattaminen varauksella						200 000		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 menojäännös 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 käyttöaikaa. 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 arvonorotuksen 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 arvonorotus		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 menojäännös-poistoprosentit **).

A PYSYVÄT VASTAAVAT

KPL:n sallima
enimmäispoisto aika

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	*)

Tasapoistoa vastaava
jäännösarvopoisto-% **)

II Aineelliset hyödykkeet

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 hankintamenon 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		Koneet ja kalusto	Keskeneräiset hankinnat	Aineelliset hyödykkeet yhteensä
		Maa-alueet	Raken- nukset			
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
Arvonalentumiset 1.1.2007						
Tilikauden arvonalentumiset						
Arvonalentumisten palautukset						
Arvonalentumiset 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 hankintamenosta on vähennetty suunnitelman mukaiset poistot. Hankintameno on luettu hankinnasta ja valmistuksesta aiheutuneet muuttuvat menot. Saadut avustukset on kirjattu hankintamenon vähennykseksi.

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

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

Koneiden ja kaluston suunnitelmapoistot on laskettu 25 %:n menojäännöspoistomenetelmää käyttäen. Elinkeinoverolain menojäännöspoistomenetelmää sovellettaessa hyödykkeen myyntihinta vähennetään koko ryhmän menojäännöksestä (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**

	Hankintameno	Kertyneet poistot 1.1.	Tilikauden poistot	Poistamaton hankintameno
Tili 1231 Tilikaudella 2005 hankitut, käytössä olevat atk-laitteet	8 100	5 400	2 700	0

	Hankintameno	Kertyneet poistot 1.1.	Tilikauden poistot	Poistamaton hankintameno
Tili 1232 Tilikaudella 2006 hankitut, käytössä olevat atk-laitteet	6 300	2 100	2 100	2 100

Tili 1233 Tilikauden lisäykset	Hankinta-ajankohta	Hankintameno	Kertyneet poistot 1.1.	Tilikauden poistot	Poistamaton 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 Tilikauden vähennykset	Myynti-ajankohta	Myyntihinta
Tosite Nimike		
522 Tietokone Malli 0.1	2.3.2007	505

	Hankintameno	Kertyneet poistot 1.1.	Tilikauden poistot	Poistamaton hankintameno
Atk-laitteet yhteensä	22 785	7 500	7 763	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			Hankinta- ajankohta	Hankinta- meno	
Tosite	Nimike/Tarkenne				
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			Myynti- ajankohta	Myyntihinta	
Tosite	Nimike				
522	Tietokone	Malli 0.1	2.3.2007	505	-505

Menojäännös 31.12.2007 ennen suunnitelmapoistoja 56 415

Suunnitelmapoistot tilikaudella 25 % menojäännöksestä -14 104

Menojäännös 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
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

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

	B Oy	C Oy
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	500 000 Sijoitetun vapaan oman pääoman rahasto
Vaihto-omaisuus	-500 000 Voittovarot
Saamiset	80 000 Poistoero
Rahat ja pankkisaamiset	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 Voittovarot
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 Voittovarot	
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.