

Opinnäytetyö (AMK)

Liiketalous

Taloushallinto

2016

Ville Rockas

# KÄYTTÖOMAISUUSKIRJANPI- TO WESTERN- OHJELMISTOLLA

**TURKU AMK**   
TURKU UNIVERSITY OF  
APPLIED SCIENCES

Ville Rockas

# KÄYTTÖOMAISUUSKIRJANPITO WESTERN-OHJELMISTOLLA

Tällä opinnäytetyöllä on kaksi ensisijaista tavoitetta. Ensimmäisenä tavoitteena on toimia ohjeistuksena ja teoriapohjana käyttöomaisuuskirjanpidon ja suomalaisen poistojärjestelmän hallinnassa. Toinen tavoite on ohjeistaa toimeksiantajayrityksen työntekijöitä käyttöomaisuuskirjanpidon toteuttamisessa uudella käyttöomaisuuskirjanpito-ohjelmistolla. Opinnäytetyön toimeksiantajana on toiminut tilitoimisto ja työ on tehty ohjeistukseksi kirjanpidon parissa työskentelevälle henkilölle.

Opinnäytetyön teoriaosio käsittelee käyttöomaisuuskirjanpitoa ja nykyistä, Suomessa käytössä olevaa poistojärjestelmää. Osiossa käydään lävitse käyttöomaisuuteen ja pysyviin vastaaviin vaikuttava lainsäädäntö, kirjanpidon kannalta olennainen teoria, taseen pysyvien vastaavien rakenne ja suunnitelman mukaiset poistot. Teoriaosio sisältää vaadittavan teorian tiedon käyttöomaisuuskirjanpidon toteuttamiseen käytännössä.

Empiriaosassa ohjeistetaan käyttöomaisuuskirjanpidon toteuttamisesta Western-ohjelmistolla. Teoriaosuus toimii sen tietopohjana, jonka jälkeen käytännön toteutus on mahdollista. Empiriaosio pitää sisällään konkreettisen ohjeistuksen eri kirjauksista, kuten käyttöomaisuuden lisäämisestä, myynnistä, ohjelman käyttöönotosta ja eri asetusten määrittämisestä. Osiossa tuodaan esille mahdollisia käytännön ongelmia ja riskitekijöitä sekä niiden ratkaisut.

Tavoitteena on, että empiriaosuuden avulla tilitoimiston työntekijät osaavat käyttöomaisuuskirjanpidon Western-ohjelmistolla. Ohjeita on havainnollistettu kuvin, jotta käytäntö tulisi mahdollisimman hyvin selville. Teoriaosio on liitetty empiriaan mahdollisimman laajasti, jotta työn tavoite toteutuu. Eri empiriaosion kappaleissa kerrotaan, mistä teoriaosuuden kappaleesta löytyy tietoa kyseiseen tilanteeseen.

Työ toimii kokonaisuutena ja sen tavoitteet toteutuvat. Työ antaa vaadittavat teoria- ja tekniset tiedot, jotta kirjanpitäjä pystyy työtä apunaan käyttäen toteuttamaan käyttöomaisuuskirjanpitoa Western-ohjelmistolla.

## ASIASANAT:

Käyttöomaisuus, kirjanpito, pysyvät vastaavat, suunnitelman mukaiset poistot

BACHELOR'S THESIS | ABSTRACT

TURKU UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Business

2016 | 42 pages

Ville Rockas

# FIXED ASSETS ACCOUNTING WITH WESTERN SOFTWARE

This thesis has two primary goals. The first goal is to function as a guideline and theory basis to master fixed assets accounting and Finnish depreciation system. The second goal is to guide assignment company's employees to master fixed assets accounting with the new fixed assets accounting program Western. Thesis's assignment company is accounting firm so the thesis has been made to serve accountants needs.

The theoretical section of this thesis deals with fixed assets accounting and current depreciation system that is used in Finland. This part includes the legislation of fixed assets and non-current assets, theory that is essential for accountant, the structure of balance sheets non-current assets and depreciations according to plan. The theory includes the necessary information to execute fixed assets accounting in practice.

The empirical section guides to execute fixed assets accounting with Western software. The theoretical section works as a basis to enable it in practice. The empirical section includes concrete guidelines for different entries such as inserting fixed assets, selling of fixed assets, commissioning the software and to set up all the options. This section also includes possible practical issues and solutions for them.

Empirical sections goal is to ensure that assignment company's employees can manage fixed assets accounting with Western software. The instructions are demonstrated with pictures to ensure the practice. Theoretical section and empirical section are linked as well as possible to achieve the goals. Empirical sections different chapters include information about the theory that is required in the situations.

The thesis works as an entity and its goals are fulfilled. It gives necessary theory and technical information for accountant to master fixed assets accounting with Western software.

## KEYWORDS:

Fixed assets, accounting, non-current assets, depreciation according to plan

# SISÄLTÖ

<b>1 JOHDANTO</b>	<b>6</b>
<b>2 KÄYTTÖOMAISUUS</b>	<b>8</b>
2.1 Pysyvät vastaavat	9
2.2 Elinkeinoverolaki	12
2.3 Kirjanpitolaki	14
2.4 Suunnitelman mukaiset poistot	15
2.4.1 Poistomenetelmät	17
2.4.2 Poistosuunnitelman muuttaminen	21
2.4.3 suunnitelman ylittävät poistot	22
2.5 Käytännön kannalta	23
<b>3 WESTERN-OHJELMISTO</b>	<b>26</b>
3.1 Ominaisuudet	26
3.2 Käyttöönotto	27
3.3 Riskit ja ongelmat	38
<b>4 YHTEENVETO</b>	<b>40</b>
<b>LÄHTEET</b>	<b>42</b>

## KUVAT

Kuva 1. Poistojen määrittäminen tilikartan perustietoihin.	28
Kuva 2. Käyttöomaisuustilin poistomenettely.	29
Kuva 3. Yritystilien lisääminen.	31
Kuva 4. Käyttöomaisuuden kirjaaminen.	32
Kuva 5. Käyttöomaisuuden myynti.	34
Kuva 6. Tilikohtainen käyttöomaisuusluettelo.	35
Kuva 7. Hyödykekohtainen käyttöomaisuusluettelo.	36

## TAULUKOT

Taulukko 1. EVL:n sallimat poistomenetelmät ja maksimipoistoprosentit. (Ihantola ym. 2012, 135.)

# 1 JOHDANTO

Tämä opinnäytetyö on tehty toimeksiantona tilitoimistoyritykselle, jossa työskentelen kirjanpitäjän työtehtävissä. Tilihalme Oy tuottaa asiakkailleen tilitoimisto- ja kirjanpito palveluita, kuten verotusasiat, kirjanpito, palkanlaskenta, yritystoiminnan konsultaatiot sekä KHT-tilintarkastuspalvelut.

Opinnäytetyön aiheena on käyttöomaisuuskirjanpito Western-ohjelmistolla. Toimeksianto opinnäytetyöhön lähti tarpeesta päivittää käyttöomaisuus-ohjelmisto ja siirtää käyttöomaisuuden hallinta ja raportointi osaksi kirjanpito-ohjelmaamme. Uuden ohjelmistosan käyttöönotto nopeuttaa ja helpottaa käyttöomaisuuskirjanpitoa ja erityisesti raportointia, sillä kaikki toiminnot voidaan tehdä samalla ohjelmalla. Keskusteluiden yhteydessä tuli lisäksi esille, että käyttöomaisuuskirjanpidon teoriaohjeistukselle olisi myös tarvetta, jolloin opinnäytetyölle muodostui kaksi pääasiallista tavoitetta: Toimia ohjeistuksena työntekijöillemme Western-ohjelman käyttöomaisuuskirjanpidon käyttöönotossa ja sen eri ominaisuuksien hyödyntämisessä sekä toimia teoriapohjana käyttöomaisuuskirjanpidon ja suomalaisen poistojärjestelmän kokonaisvaltaisessa hallinnassa.

Käyttöomaisuus ja sen poistojärjestelmä on erittäin laaja aihe-alue kirjanpidon sisällä, joka tekee siitä myös haasteellisen kokonaisvaltaisesti ymmärrettäväksi. Tilitoimistoala on luonteeltaan erittäin kiireinen ja aikaa on monesti rajallisesti. Poistojärjestelmän tunteminen ja hyödyntäminen osana tilinpäätösuunnittelua on yksi monista osatekijöistä, joille ei välttämättä ole paljoa aikaa. Opinnäytetyön tarkoituksena on tiivistää kirjanpitäjälle olennainen teoretieto ja käytännön antaa käytännön ohjeistus käyttöomaisuuskirjanpidon toteuttamiseksi. Opinnäytetyö on rajattu siten, että esille tuodaan kirjanpitäjän kannalta olennaisimmat tiedot, aiheen laajuudesta johtuen. Opinnäytetyössä käytetään elinkeinoverolaissa edelleen olevaa käyttöomaisuus -termiä, josta kirjanpitolaissa käytetään uudistuneen tasekaavan mukaisesti nimitystä pysyvät vastaavat. Käyttöomaisuudesta puhuttaessa, opinnäytetyössä tarkoitetaan taseen pysyvien vastaavien aineelliset ja aineettomat hyödykkeet -eriä. Pysyvien vastaavien tasekaava esitetään työssä kuitenkin myös kokonaisuudessaan, sisältäen kolmannen erän, sijoitukset.

Opinnäytetyön rakenne muodostuu kolmesta pääkappaleesta ja useasta alakappaleesta, jotka määrittelevät käsiteltävän aihealueen tarkemmin. Kolme pääotsikkoa ovat käyttöomaisuus, Western-ohjelmisto ja yhteenveto, joka liittää empiirisen teoriaosuuden ja käytännön toteutuksen toisiinsa. Teoriaosuudessa käydään lävitse käyttöomaisuuden

määritelmä sekä yleisiä periaatteita ja tarkempia ohjeistuksia tähän kirjanpidon osa-alueeseen liittyen. Siinä esitellään yksityiskohtaisesti Suomessa käytetty käyttöomaisuuden poistojärjestelmän. Teorian pohjana toimivat erityisesti kirjanpitolaki, -asetus ja elinkeinoverolaki. Pääasiallisina lähteinä toimivat alan kirjallisuus, erityisesti kirjanpidon ja tilinpäätöksen syventävät kirjat, edellä mainitut lakitekstit sekä muut sähköiset lähteet, joiden luotettavuus perustuu kirjanpitoalan merkittävään asiantuntemukseen.

Käytännön osio esittelee western käyttöomaisuusohjelmiston eri ominaisuudet ja opettaa ohjelmiston käytössä. Toteutan itse asiakkaidemme käyttöomaisuussirrot aiemmin käytetyn- ja uuden ohjelmiston välillä, jolloin opinnäytetyössä esitetyt ohjeistukset on testattu käytännössä toimiviksi. Tämän osion päätavoitteena on toimia ohjeistuksena muille kirjanpitäjille ohjelman ominaisuuksien hallinnassa ja käyttöönotossa sekä raportoinnissa. Empiriaosuudessa hyödynnetään teoriaosion ohjeistuksia käytännössä ja tuodaan esille, mistä kohtaa teoriaosiota löytyy tarkempaa tietoa kyseisiin käytännön tilanteisiin liittyen. Viimeinen kappale toimii yhteenvetona työn sisällöstä ja tiivistää työn olennaisimmat tavoitteet ja ratkaisut yhteen kappaleeseen. Yhteenveto päättää työn, tiiviiksi kokonaisuudeksi, jotta työn tavoite toteutuu ja se toimii kokonaisuutena.

## 2 KÄYTTÖOMAISUUS

Käyttöomaisuutta ovat kaikki elinkeinon harjoittamisessa pysyvään käyttöön tarkoitetut hyödykkeet. Tällaisia hyödykkeitä ovat mm. seuraavat: rakennukset, koneet ja kalusto, maa-alueet, arvopaperit, luovutettavissa olevat aineettomat oikeudet, kuten patentit sekä kaivokset, louhokset, soran- ja hiekanottoaikat ja muut samankaltaiset hyödykkeet. (Laki elinkeinotulon verottamisesta 360/1968, 12 §.)

Käyttöomaisuus sisältyy tilinpäätöksessä taseen pysyviin vastaaviin, jossa käyttöomaisuutta ovat elinkeinotoimintaan kuuluvat pysyvät vastaavat. Esimerkiksi käyttöomaisuutta ovat taseen pysyviin vastaaviin sisältyvät rakennukset, mikäli ne ovat liiketoiminnassa käytössä. Tällaista käyttöä ovat esimerkiksi henkilökunnan käytössä olevat asunnot tai rakennuksen käyttö liikehuoneistona. (Tomperi 2014, 114.) Tässä opinnäytetyössä, käyttöomaisuudella tarkoitetaan pysyvien vastaavien aineellisia- ja aineettomia hyödykkeitä.

Käyttöomaisuudesta ja sen poistolaskennasta säädetään elinkeinoverolaissa ja kirjanpitolaisissa. Elinkeinovalain 54 § sitoo lait käyttöomaisuuden poistojen osalta toisiinsa. Pykälän mukaan poistot tullaan hyväksymään verotuksessa sillä edellytyksellä, että vähintään yhtä suuret poistot on vähennetty myös kirjanpidon puolella verovuonna tai aiempina vuosina. (Ojala 2006.)

Käyttöomaisuus voidaan edelleen jakaa moniin eri alaluokkiin, mikä on tarpeen poistoja tehtäessä. Verotuksessa käyttöomaisuus voidaan jakaa kuluvaan ja kulumattomaan. Kulumaton käyttöomaisuus ei fyysisesti kulu elinkeinotoiminnassa. Esimerkiksi maa-alueet tai arvopaperit ovat kulumatonta omaisuutta, kun taas koneet ja kalusto kuluva käyttöomaisuutta. Jaottelulla on merkitystä, sillä kulumattoman käyttöomaisuuden hankintamenosta ei pääsääntöisesti voi tehdä poistoja (Ojala 2006). Käyttöomaisuus voidaan myös jakaa aineelliseen ja aineettomaan. Aineetonta käyttöomaisuutta ovat mm. atk-ohjelmistot, liikearvo ja patentit. Aineellista taas esimerkiksi rakennukset ja kalusto. Tämänkin jaottelun merkityksenä ovat erot poistoissa. Maa-aineksen otopaikat, kuten kaivokset ja louhokset voidaan jakaa substanssihyödykkeisiin, joista tehdään substanssi-poistoja, eli käytettyä ainemäärää vastaavia poistoja. Elinkeinovalaissa käytetään



myös luokittelua irtain käyttöomaisuus, jolla tarkoitetaan 25 % menojäännöspoistettavaa käyttöomaisuutta, kuten koneet ja kalusto. (Tomperi 2014, 118–119, 122–123.)

## 2.1 Pysyvät vastaavat

Pysyvät vastaavat jaetaan taseessa kolmeen eri pääryhmään, joita ovat Aineelliset hyödykkeet, aineettomat hyödykkeet ja sijoitukset. Aineettomat hyödykkeet jaetaan edelleen viiteen alaryhmään, joita ovat: kehittämismenot, aineettomat oikeudet, liikearvo, muut pitkävaikutteiset menot ja ennakkomaksut. Aineettomat hyödykkeet eroavat muista pysyvien vastaavien eristä sillä, että niiden hankintamenoja ei ole pakko aktivoida taseeseen, lukuun ottamatta kirjanpitolain 5:5a:n määrittelemiä aineettomia oikeuksia. (Leppiniemi & Leppiniemi. 2012, 40–42.)

### **Aineettomat hyödykkeet**

Alaryhmään kehittämismenot kuuluvat kaikki kehittämistyöstä aiheutuneet välittömät menot. Esimerkiksi uuteen teknologiaan pohjautuvan tuotantoteknologian suunnittelukustannukset sisältyvät ryhmään. Tarkemmin kehittämismenoista ja niiden luokittelusta säädetään työ- ja elinkeinoministeriön asetuksessa kehittämismenojen aktivoinnista (1066/2008). Aineettomia oikeuksia, kuten esimerkiksi toimilupia, tavaramerkkejä, lisenssejä ja patenteja koskee aktivointi ja poistovelvollisuus (KPL 5:5a). (Leppiniemi & Leppiniemi. 2012, 45, 49.)

Kolmas alaryhmä liikearvo tarkoittaa liiketaloustieteessä yrityksen arvoa. Tällä ei kuitenkaan tarkoiteta yrityksen itselle määrittelemää arvoa, vaan hankintahinnan sitä osaa, joka ylittää yrityksen varojen ja velkojen välisen erotuksen. Tätä kutsutaan substanssiarvoksi. Taseen liikearvo-ryhmään voi syntyä siis kirjattavaa esimerkiksi yritysostojen, sulautumisten tai fuusioiden kautta. Muut pitkävaikutteiset menot ovat nimensä mukaisesti muita aiemmin mainittuihin ryhmiin kuulumattomia menoeriä. Tähän erään kuuluvat hyödykkeet ovat erittäin tapauskohtaisia ja kirjanpitolautakunta on antanut tähän liittyen useita lausuntoja. Esimerkkejä ryhmästä ovat elokuva-oikeuksien hankintamenot, varovaisuutta noudattaen sekä atk-ohjelmien räätälöintimenot tai muut aineettomiin oikeuksiin aktivoimattomat hankintamenot. Viimeinen aineettomien hyödykkeiden erä on ennakkomaksut, joka on eristä ainoa rahoituksellinen. Erään kirjataan aineettomista hyö-

dykkeistä maksetut ennakkomaksut, eli tämä ryhmä pitää sisällään saamisia. Hyödykkeen vastaanottamisen jälkeen siirretään hankintameno sille kuuluvaan aineettomien hyödykkeiden ryhmään. (Leppiniemi & Leppiniemi. 2012, 50–52.)

### **Aineelliset hyödykkeet**

Kolmesta pysyvien vastaavien pääeristä toinen on aineelliset hyödykkeet. Tämä erä on määritelty IAS 16 -standardin kohdassa 6, joten käsite ei tule suomen kirjanpitoalaista. Standardin mukaan aineelliset käyttöomaisuushyödykkeet ovat aineellisia varoja, joita käytetään useammalla tilikaudella ja joita yritys käyttää tai pitää hallussaan hyödykkeiden tai palveluiden tuottamiseen, vuokratakseen niitä tai hallinnollisiin tarkoituksiin. Kirjanpitoasetuksen (1997/1993. 6 §) mukaan aineelliset hyödykkeet jaetaan viiteen alaryhmään, joita ovat maa- ja vesialueet, rakennukset ja rakennelmat, koneet ja kalusto, muut aineelliset hyödykkeet sekä ennakkomaksut ja keskeneräiset hankinnat. Lisäksi tonttien vuokraoikeudet tulee asetuksen mukaan esittää omana eränään sekä maa- ja vesialueiden että rakennusten ja rakennelmien osalta. (Leppiniemi & Leppiniemi. 2012, 52–54.)

Maa- ja vesialueet erään kuuluvat mm. tonttien, vesialueiden, koskitilojen ja vesijättöjen vähentämättömät hankintamenot. Erään voivat lisäksi kuulua liittymismaksut tontilla käytettävistä oikeuksista, jos ne eivät ole palautettavissa. Tällaisia liittymismaksuja voivat olla esimerkiksi sähkö-, vesi- ja kaukolämpöliittymien maksut. Maa- ja vesialueiden hankintamenoja ei voida vähentää suunnitelman mukaisina poistoina. KPL:n 5. luvun 13 § mukaisia arvonalennuksia voidaan kuitenkin tarvittaessa tehdä. (Leppiniemi & Leppiniemi. 2012, 54.)

Rakennukset ja rakennelmat kuuluvat taseessa samaan erään, kuitenkin verotuksessa määrättyjen enimmäispoistoprosenttien takia ne tulee pystyä erottelemaan omiin poistoryhmiinsä. Rakennuksia ovat myymälä, tehdas, varasto, työpaja, asuin- tai toimistorakennus ja muut niihin verrattavissa olevat rakennukset. Rakennelmia ovat erilaiset säiliöt, kuten polttoainesäiliö ja muut metallista, puusta tai muista niihin verrattavissa olevista aineista tehdyt rakennelmat, varastot tai ja kevyt rakennelmat. (Leppiniemi & Leppiniemi. 2012, 56.)

Koneet ja kalusto -erään kuuluvat yrityksen toiminnassa, hallinnossa ja kaupankäynnissään käyttämien kaluston, koneiden ja laitteiden aktivoitu hankintameno. Tällaisia ovat kaikki irtaimet hyödykkeet, jotka täyttävät edellä mainitut kriteerit, kuten tuotantokoneet,

hallinnon laitteet, myymälätiskit, huonekalut ja ajoneuvot. (Kyykkänen & Leppiniemi. 2009, 114; Leppiniemi & Leppiniemi. 2012, 59.)

Muut aineelliset hyödykkeet erä sisältää kirjanpitolautakunnan kuntajaoston yleisohjeen kunnan ja kuntayhtymän taseen laatimisesta (14.12.2010) mukaan luonnonvarat, arvoja ja taide-esineet sekä kasvatettavat varat. Luonnonvaroja ovat maa-aineksen ottoapaikat, kuten kivilouhokset, turvesuot ja soranottoapaikat. Kasvatettavia varoja ovat lypsykarja, työeläimet ja kaikki jalostuseläimet sekä jatkuvasti satoa tuottavat istutukset ja hedelmätarhat. Kirjanpitolautakunnan lausunnon (2001/1664) mukaan IFRS-tilinpäätöksen biologiset hyödykkeet, joita ovat mm. eläimet, kasvit ja muut vastaavat hyödykkeet, voidaan lukea muihin aineellisiin hyödykkeisiin. (Leppiniemi & Leppiniemi. 2012, 59–60.)

Viimeisin aineellisten hyödykkeiden erä on ennakkomaksut ja keskeneräiset hankinnat. Tämä erä on rahoituksellinen, joten erän hyödykkeistä ei tehdä poistoja vaan tarvittaessa voidaan tehdä arvonalennuksia. KILA:n kuntajaoston yleisohjeen (14.12.2010) mukaan erä pitää sisällään aineellisten hyödykkeiden ennakkomaksut ja valmisteilla olevista investoinneista syntyneet hankintamenot. Hankinnat voivat olla sekä omaa tuotantoa että ulkopuolista ostoa. (Leppiniemi & Leppiniemi. 2012, 60.)

### **Sijoitukset**

Kolmas ja samalla viimeinen pysyvien vastaavien eristä on sijoitukset. Tähän erään kuuluvat sen kaltaiset omistettavat osakkeet, osuudet ja saamiset, joiden voidaan arvioida tuottavan tuloa useampana kuin yhtenä tilikautena. Tällaiset pitkäaikaiset sijoitukset voivat olla yrityksen omassa toiminnassa käytössä tai ne voivat olla täysin sijoitusluonteisia (Leppiniemi & Leppiniemi 2012, 61). Kirjanpitoasetuksen (1997/1993) 6 §:n mukaan erä jaetaan taseessa kuuteen alaryhmään, joita ovat Osuudet saman konsernin yrityksissä, saamiset saman konsernin yrityksiltä, osuudet omistusyhteisyhteisöissä, saamiset omistusyhteisyhteisöiltä, muut osakkeet ja osakkuudet sekä muut saamiset.

Osuudet saman konsernin yrityksissä sekä saamiset saman konsernin yrityksiltä erät sisältävät nimiensä mukaisesti konsernin väliset saamiset ja osuudet. Samaan konserniin kuuluvat emoyritys, tytäryritykset sekä sisaryritykset. Edellytyksenä on, että nämä erät tuottavat tuloa pidemmältä kuin yhden tilikauden ajalta. KPL:n (1997/1336. 7 §) mukaan omistusoikeusyrityksiä ovat sellaiset konserniin kuulumattomat yritykset, joihin on pysyvä yhteys ja joiden omistus on tarkoitettu edistämään yhteistä toimintaa. Osakepääomaosuuden tulee kuitenkin olla vähintään viidesosa, eli 20 prosenttia. Muut osakkeet ja osuudet erä pitää sisällään konserniyrityksien ja omistusyhteisyhteisöjen ulkopuoliset

osakkeet ja osuudet. Tällaiset omistukset ovat sijoitusluonteisia osakkeita, kuten huoneisto-osakkeet tai muut alle viidesosan omistusosuudet. Viimeiseen erään muut saamiset sisältyvät aiempiin eriin kuulumattomat pitkäaikaiset saamiset muilta kuin konserni- tai omistusyhteisyryksiltä.

## 2.2 Elinkeinoverolaki

Elinkeinoverolain (1968/360) mukaan elinkeinotoimintaa on verovelvollisen harjoittama liike- ja ammattitoiminta. Tämän toiminnan tulos lasketaan tuloverotusta toimitettaessa kyseisessä laissa säädetyllä tavalla. Suomessa verotuslainsäädäntö ja kirjanpitolait sekä -asetukset ovat lähtökohtaisesti erillisiä ja itsenäisiä, mutta kytkeytyvät useissa tilanteissa toisiinsa. Verolainsäädännön ainoa tarkoitus on toimia veroilmoituksen täyttöohjeena ja näin ollen, mikäli kirjanpitolaki ja verotus ovat ristiriidassa toistensa kanssa, kirjanpito ja tilinpäätöskysymyksissä on noudatettava kirjanpitolain ja -asetusten säännöksiä. (Kyykkänen & Leppiniemi. 2009, 179.)

Elinkeinoverolain kirjanpitosidonnaisuus tulee selkeimmällä tavalla esille juuri poistoihin liittyen, sillä tämän vuoksi yritys joutuu kirjanpidossaan laskemaan kaksia eri poistoja. EVL:n 54 § edellyttää, että poistot tulee tehdä kirjanpidossa, jotta ne hyväksyttäisiin verotuksessa. Tästä johtuen yrityksen kirjanpidossa saatetaan joutua, suunnitelman mukaisten poistojen lisäksi, kirjaamaan poistoeroa, jota ei tunneta lainkaan Euroopan unionin tilinpäätösdirektiiveissä. (Mäkinen. 2000, 85–86.) Suunnitelman ylittävät poistot ja poistoero käsitellään laajemmin kappaleessa 2.4.

Elinkeinoverolaissa säädetään käyttöomaisuuden hankintamenon jaksottamisesta sekä määritellään suurimmat mahdolliset hyväksytyt vuosittaiset poistoprosentit. EVL:n 30 §:n mukaan käyttöomaisuuden hankintamenosta tulee tehdä menojäännöspoistot yhtenä eränä ja menojäännöspoiston enimmäismäärä on 25 prosenttia. Verovelvollinen voi EVL:n 33 §:n mukaan kuitenkin halutessaan kirjata irtaimen käyttöomaisuuden koko hankintamenon käyttöönottovuonna kuluksi, mikäli sen todennäköinen taloudellinen käyttöaika on enintään kolme vuotta tai kyseessä on pienhankinta, jonka hankinta-arvo on alle 850 €. Seuraavassa taulukossa on eritelty kaikki elinkeinoverolain sallimat enimmäispoistoprosentit ja -menetelmät:

Taulukko 1. EVL:n sallimat poistomenetelmät ja maksimipoistoprosentit. (Ihantola ym. 2012, 135.)

Poistokohde	Poistomenetelmä	Poistoprosentti
<b>Koneet ja kalusto</b>	menojäännöspoisto	25 %
<b>Vesialus</b>	tasapoisto	10 %
<b>Myymälä-, tehdas- yms. rakennus</b>	menojäännöspoisto	7 %
<b>Asuin-, toimisto- yms. rakennus</b>	menojäännöspoisto	4 %
<b>Polttoainesäiliö yms.</b>	menojäännöspoisto	20 %
<b>Puinen kevyt rakennelma</b>	menojäännöspoisto	20 %
<b>Tutkimustoiminnassa käytettävä rakennus tai rakennelma</b>	menojäännöspoisto	20 %
<b>Väestönsuojat, ympäristönsuojelulaitteet, maa-kaasuputkisto</b>	tasapoisto	25 %
<b>rautatiet, sillat, altaat ym.</b>	tasapoisto	vähintään 2,5 % (tal. käyttöaika)
<b>Soranottoaikat, kaivokset ym. (substanssihyödykkeet)</b>	substanssipoisto	
<b>Patentit yms. aineettomat oikeudet</b>	tasapoisto	vähintään 10 % (tal. käyttöaika)
<b>Maa-alueet, osakkeet yms.</b>	ei säännönmukaisia poistoja	toteutunut arvonaleneminen
<b>Muu kulumaton käyttöomaisuus</b>	ei säännönmukaisia poistoja	kirjanpitoarvosta käypään arvoon
<b>Muut pitkävaikutteiset menot</b>	tasapoisto	Vähintään 10 % (vaikutusaika)

### 2.3 Kirjanpitolaki

Kirjanpitolaki ja kirjanpitoasetus toimivat Suomen liikekirjanpidon lainsäädännön perustana. Lain mukaan liike- tai ammattitoimintaa harjoittava oikeushenkilö tai luonnollinen henkilö on toiminnastaan kirjanpitovelvollinen. Vuonna 1997 voimaan astuneet kirjanpitolaki ja -asetus huomioivat Euroopan unionin tilinpäätösdirektiiveissä määritellyt pakottavat vaatimukset. Muutokset lainsäädännössä johtuivat tarpeesta kehittää tilinpäätösinformaation vertailukykyä Euroopan Unionin maiden välillä. Kirjanpitolaki on luonteeltaan melko suppea ja käytännön ratkaisut tuleekin lain mukaan tehdä hyvää kirjanpitolapaa noudattaen (KPL 1. luku 3 §). Tämän lisäksi KPL:n 3. luvun 2 §:n mukaan tilinpäätöksen tulee antaa yrityksen tuloksesta ja taloudellisesta asemasta oikea ja riittävä kuva. (Ihantola ym. 2012, 13–15; Kisanlahti & Leppiniemi. 2016, 1.)

Kirjanpitolain viides luku sisältää arvostukseen ja jaksotukseen liittyvät säännökset, joka on käyttöomaisuuden ja poistolaskennan kannalta lain olennaisin luku. Perusideana on, että taseen vastaaviin saadaan aktivoida se menon osa, jolle odotetaan tuottoa tulevina vuosina. Jäljelle jäävä osa tulee kirjata tuloslaskelmaan kuluksi, kyseiselle tilikaudelle. KPL:n 5. luvun 5 §:n mukaan aineellisen omaisuuden hankintameno kirjataan kuluksi suunnitelman mukaisin poistoin sen vaikutusaikana ja tilikauden poiston jälkeinen jäännös aktivoidaan taseen pysyviin vastaaviin. Lisäksi hyödykkeen hankinnasta ja valmistuksesta aiheutuneet menot tulee voida selvittää eri laskelmien avulla. Suunnitelman mukaiset poistot koskevat kirjanpitolain mukaan lähtökohtaisesti kaikki kirjanpitovelvollisia, lukuun ottamatta ammatin- ja liikkeenharjoittajia sekä kiinteistön hallintaa harjoittavia kirjanpitovelvollisia. (Kisanlahti & Leppiniemi. 2016, 195, 213–214.)

Kirjanpitolain viidennen luvun mukaan pysyvien vastaavien aineellisia hyödykkeitä koskee aktivointipakko. Lisäksi aktivoidulla hankintamenolla on poistopakko, kuten edellisessä kappaleessa määritellään. Aktivointipakon rajausta pysyvien vastaavien aineellisiin hyödykkeisiin tarkoittaa lähtökohtaisesti sitä, että aineettomat hyödykkeet voidaan halutessaan kirjata kokonaisuudessaan tuloslaskelman vuosikuluiksi, lukuun ottamatta laissa säädettyjä poikkeuksia. Poikkeuksena ovat KPL 5:5a:n mukaiset aineettomat oikeudet, joilla on aktivointipakko ja KPL 5:7 mukaiset perustamismenot sekä KPL 5:8 mukaiset tutkimus ja kehittämismenot, joilla on aktivointikielto. (Kisanlahti & Leppiniemi. 2016, 214.)

Käyttöomaisuuskirjanpidon kannalta tärkeitä ovat lisäksi kirjanpitolain pykälät suunnitelman ylittävistä poistoista, arvonalennuksista sekä arvonkorotuksista. KPL:n 5. luvun 12 §:ssä säädetään muista kuin suunnitelman mukaisista poistoista, jonka mukaan kirjanpitovelvollinen voi verotusperusteisista syistä johtuen kirjata myös suunnitelman ylittäviä poistoja, johtuen elinkeinoverolain 54 § kirjanpitosidonnaisuudesta. KPL 5:13 mukaan pysyviin vastaaviin kuuluvasta hyödykkeestä tulee kirjata arvonalennus, mikäli sen tulonodotus arvioidaan pysyvästi poistamatta olevaa hankintaosaa pienemmäksi. Pysyviin vastaaviin kuuluville maa- ja vesialueille sekä arvopapereille, (lukuun ottamatta KPL 2:2a rahoitusvälineitä) voidaan sen sijaan KPL 5:17 mukaan kirjata arvonkorotus, mikäli todennäköinen luovutushinta on hankintamenoa pysyvästi ja olennaisesti suurempi. (Kaisanlahti & Leppiniemi. 2016, 237; Kirjanpitolaki. 1997/1336.)

## 2.4 Suunnitelman mukaiset poistot

Suunnitelman mukaiset poistot ovat ennalta laadittuja, käyttöomaisuudesta tehtäviä poistoja, joihin eivät suunnitelman toteuttamisen jälkeen vaikuta tilikauden tulos tai muut tekijät. Perusteena SUMU-poistoille ovat hankintameno sekä arvioitu taloudellinen pitoaika. SUMU-poistot ovat kirjanpitolain mukaan, muutamia poikkeuksia lukuun ottamatta pakollisia. Tällä tavoin on pyritty mahdollisimman tarkkaan tilinpäätösinformaatioon käyttöomaisuuden arvostuksen osalta. Poistojen ensisijainen tarkoitus on kuitenkin vähentää hankintameno hyödykkeen tuotoista sen taloudellisena käyttöaikana, ei toimia markkinaarvon määrittelijänä. (Vahtera. 1995, 8-9; Tomperi. 2011, 23.) Kirjanpitolautakunnan yleisohje suunnitelman mukaisista poistoista (16.10.2007) mukaan pienet kirjanpitovelvolliset, eli pien- ja mikroyritykset saavat helpotuksena käyttää elinkeinoverolain mukaisia enimmäispoistoja suunnitelman mukaisina poistoina.

SUMU-poistojen pohjana toimii hankintameno, johon pääasiallisesti luetaan sen hankinnan ja valmistuksen muuttuvat menot. Hankintameno voi muodostua esimerkiksi hyödykkeen hinnasta, rahdista, muista maahantuontikuluista ja mahdollisista asennuksen kuluista. Arvonlisävero ei sisälly hankintahintaan, jos se on saatu vähentää. Lisäksi mahdolliset saadut ulkopuoliset avustukset tulee vähentää hankintamenosta. KILA:n mukaan avustukset voidaan kuitenkin jaksottaa myös erikseen kirjaamalla ne taseen siirtovelkoihin ja tuloslaskelmaan liiketoiminnan muiksi tuotoiksi, hyödykkeen taloudellisena vaikutusaikana. SUMU-poistoina kirjataan kuluiksi, päätettynä aikana, hankintamenon ja arvioidun jäännösarvon erotus. Jäännösarvo on hyödykkeen todennäköinen luovutusarvo

suoritettujen poistojen jälkeen. Poisto voidaan myös laskea jäännösarvoa huomioon ottamatta, jolloin poistopohjana on koko hankintameno. (Tomperi. 2011, 24–25.)

Pysyvien vastaavien aineellisilla hyödykkeillä on aktivointipakko, eli niiden hankintamenot tulee SUMU-poistoin kirjata kuluiksi. Tämä koskee myös aineettomien hyödykkeiden oikeuksia, kuten patenteja, toimilupia, lisenssejä ja tavaramerkkejä. Sen sijaan muista eristä säädellään erikseen ja niiden vähentäminen vuosikuluina on yleisempää. Perustamis- ja tutkimusmenoilla on aktivointikielto ja ne tulee vähentää kuluina vuodessa tulonodotuksista riippumatta. Kehittämismenot voidaan aktivoida, mikäli on tehty kirjallinen hankesuunnitelma loppuunsaattamiseen ja hyödyntämiseen yrityksen toiminnassa, kehityskohde on yksilöity, menot on luotettavasti eritelty ja hyödyke on kannattava. Aineettomien hyödykkeiden hankintamenojen aktivoinnin, eli poistojen tekemisen edellytys on aina tulonodotus. Kauppa- ja teollisuusministeriön päätös määrää, että aktivoitu määrä ei voi olla tuottoarvolaskelman mukaista tulevaa katetta suurempi. (Kyykkänen & Leppiniemi. 2009, 82, 86.)

Lyhytaikaiset ja luonteeltaan vähäarvoiset hankinnat tulee kirjata tilikauden aikana kokonaan kuluiksi. Määrittelyyn vaikuttavat yrityksen käyttöomaisuuden kokonaismäärä sekä yrityksen toiminnan laajuus. Elinkeinoverolain (1968/360. 33 §) mukaan tällaisia vähäarvoisia hankintoja ovat hyödykkeet, joiden todennäköinen taloudellinen käyttöaika on alle kolme vuotta sekä niiden hankintameno on enintään 850 euron suuruinen. Määritelmät ovat kuitenkin aina tapauskohtaisia ja erot kirjanpito- ja elinkeinoverolain säädöksissä aiheuttavat näiden välille eroja. (Tomperi. 2011, 25.)

Yrityksen poistosuunnitelman tulee sisältää pysyviin vastaaviin kuuluvien hyödykkeiden poistoajat, -menetelmät sekä muodostetut poistoryhmät. Aineelliset ja aineettomat hyödykkeet tulee poistaa niiden taloudellisina pitoaikana. Tämän jälkeen hyödykkeen poistot lopetetaan ja sen arvo on aiemmin määritellyn jäännösarvon suuruinen tai nolla. Pitoajan määrittelyssä tulee noudattaa varovaisuuden periaatetta ja siihen vaikuttavat hyödykkeen tulonodotukset sekä yrityksen toimiala. Pitoajan määrittely on siis aina yrityskohtainen. (Tomperi. 2011, 25–26.) Elinkeinoverolaki määrittelee poistomäärien ja poistoaikojen ylärajat. Verotuksessa määritellyt poistot eivät kuitenkaan ole pakollisia, joten enimmäismääriä pienemmät poistot ovat täysin sallittuja. (Ojala. 2006.)



## 2.4.1 Poistomenetelmät

### **Ennakoidun tuloksen mukainen poisto**

Ennakoidun tuloksen mukainen poisto on poistomenetelmistä teoreettisesti paras, mikäli tulosta pystytään luotettavasti ennakoimaan. Esimerkiksi erilaisia investointilaskelmia voidaan hyödyntää, tekemällä niiden pohjalta poistosuunnitelmia. Tuloista sovitaan joskus myös etukäteen, kuten esimerkiksi kaluston leasing-vuokraamisessa. Tällöin poistot voidaan tehdä sovittujen vuokrien, eli tulojen mukaan. Poistot ovat etupainotteisia, jos vuokranmaksukin on. Poistosuunnitelmasta ei voi poiketa, eli mikäli vuokralainen ei kykene maksamaan sovittua vuokraa, tulee suunnitelman mukaiset poistot silti tehdä. Menetelmä ottaa myös huomioon eri toimialojen erityispiirteet, kuten sen ettei hyödykkeelle välttämättä löydy sopimuksen jälkeen vaihtoehtoiskäyttökohdetta. Esimerkiksi vuokrasopimukset ovat yleisesti ottaen lyhempiä kuin hyödykkeen arvioitu taloudellinen pitoaika, jolloin leasingvuokran kohde tulee poistettua suoraomisteista hyödykettä nopeammin. (Vahtera. 1995, 22.)

Menetelmän yksi selkeimmistä eduista on poistotasojen vastaaminen tulonodotukseen. Tällöin suuretkin investoinnit voidaan poistaa niiden tuottokertymien tahdissa. Lisäksi aloittavat yritykset eivät joudu alussa kärsimään liian suuresta poistotasosta, tuloksen ollessa vielä heikko. Menetelmän suurin haittapuoli on tulevaisuuden ennakkoinnin haasteellisuus. Tällöin poistosuunnitelma voidaan luoda liian optimistiseksi tai pessimistiseksi. Investoinnin tuottoa ei aina myöskään ole mahdollista erottaa muista tuotoista, jolloin menetelmä ei ole mahdollinen. Menetelmä voi myös johtaa yhteensopivuusvaikeuksiin elinkeinoverolain enimmäispoistoprosenttien kanssa, mikäli tuotto ajoittuu vain muutamalle tilikaudelle. Veroja voi tällöin joutua maksamaan huomattavasti enemmän kuin toisella menetelmällä. (Vahtera. 1995, 23.)

Malliesimerkki ennakoidun tuloksen mukaisesta poistosta on edellä mainittu, leasingvuokralle annetun käyttöomaisuuden tapaus. Esimerkiksi 20 000 € maksava tuotantokone leasing-vuokrataan kolmeksi vuodeksi ja sen sopimuksen mukaiset vuokratuotot ovat 4 000 € vuodessa. Kun tuotantokoneen tulot ovat etukäteen tiedossa, voidaan poistot toteuttaa niiden mukaisesti. Esimerkin tapauksessa tuotantokoneen suunnitelman mukainen vuosittainen poisto olisi 4 000 €, eli tulosta vastaava määrä. Koneen jäänösarvoksi on vuokrasopimuksen päättymisen jälkeen arvioitu 12 000 €, joten SUMU-poisto-aika on kolme vuotta.

## Käytön mukainen poisto

Käytön mukaista poistomenetelmää, toiselta nimeltään substanssipoistomenetelmä, voidaan käyttää kun hyödykkeen tulontuottamiskyvyn lasku riippuu pääasiassa sen käytön määrästä. Menetelmässä arvioidaan hyödykkeen käytön määrää sen taloudellisena pitoaikana ja tehdään jokaisen tilikauden poisto tilikaudella toteutuneen käytön perusteella suhteellisesti. Käytön määrän mittareita voivat olla esimerkiksi tehdyt työtunnit, ajatut kilometrit tai maa-aineksen kilomäärä. Tätä menetelmää käytetään ensisijaisesti maa-aineksen ottopaikkoihin, mutta sopivia käyttökohteita ovat kaikki käytön määrästä riippuvat hyödykkeet, esimerkiksi rahtiliikenteen kuorma-autot. Menetelmän etuna on poistojen vastaaminen tulontuottamiskyvyn vähenemiseen. Maa-aineksen ottopaikoissa menetelmää käytettäessä poistot vastaavat monesti suoraan saatuja myyntituloja. Lisäksi menetelmä tasoittaa suhdannevaihteluista johtuvia muutoksia yrityksen tulokseen, kun matalasuhdanteessa poistoja tehdään vähemmän ja korkeasuhdanteessa enemmän. Menetelmä ei ole kannattava sellaisissa kohteissa, joissa verotuksessa hyväksytty poistojen määrä on alhaisempi kuin käytön mukaisen poiston määrä. Tämä menetelmä vaatii hyvin toimivan järjestelmän seuraamaan tilikaudella käytetyn substanssin määrää sekä kokonaissubstanssin määrää. (Kirjanpitolautakunta. 2007; Vahtera. 1995, 23–24.)

Hyvä esimerkki käytön mukaisesta poistosta on maa-aineksen ottopaikka. Esimerkkitaipauksen maa-aineksen ottopaikan hankintameno on 100 000 € ja se sisältää maa-ainesta yhteensä 150 000 tonnia. Sen jäännösarvoksi arvioidaan noin 10 000 € ja vuosittaiseksi myynniksi noin 10 000 tonnia. Käytön määrän mittarina käytetään maa-aineksen määrää tonneissa, joten ensin tulee laskea maa-aineksen hankintamenon määrä tonnia kohden  $((100\,000\text{ €} - 10\,000\text{ €}) / 150\,000)$ . Maa-aineksen hankintamenon määräksi saadaan 0,6 € tonnilta, jolloin käytön määrää vastaava substanssipoisto on 6000 € tilikaudella  $(0,6\text{ €} \times 10\,000\text{ tonnia})$ .

## Etupainotteiset poistot

Etupainotteiset, eli degressiiviset poistomenetelmät ovat kaavamaisia menetelmiä. Etupainotteiset poistot voidaan laskea hankintamenosta pienentyvinä prosentteina tai hankintamenon poistamattomasta osasta kiinteän poistoprosentin mukaan. Jälkimmäistä menetelmää kutsutaan myös jäännösarvomenetelmäksi. Elinkeinoverolain mukainen maksimipoiston tekeminen menojäännöksestä on yleinen poistomenetelmä erityisesti pienillä yrityksillä, joilla on vähäisesti käyttöomaisuutta. Muita etupainotteisia menetelmiä

ovat mm. ennalta määrättyyn poistoaikaan sidottu menojäännöspoisto ja vähemmän nykyään käytetty sum-of-the-year-digits-menetelmä. Etupainotteisten poistomenetelmien etuna on, että ne huomioivat tulevaisuuden riskit monesti käyttöä suuremmilla poistoilla. Menetelmä toimii varovaisuuden periaatteen mukaisesti muita menetelmiä paremmin sekä johtaa muita varmemmin riittävään poistotasoon, vaikka poistoajan määrittelyssä epäonnistuttaisiin. (Vahtera. 1995, 24–25; Kirjanpitolautakunta. 2007.)

Elinkeinoverolain mukaisiin enimmäispoistoprosentteihin pohjautuva menojäännöspoisto on etupainotteisista poistoista yleisin. Esimerkiksi hankinta-arvoltaan 10 000 € maksaneesta tuotantokoneesta tehtävä suurin sallittu menojäännöspoisto on elinkeinoverolain mukaan 25 %, eli ensimmäisenä vuonna 2 500 € ( $10\,000\text{ €} \times 25\%$ ). Seuraavana vuonna menojäännöspoisto olisi 1 875 € ( $(10\,000\text{ €} - 2\,500\text{ €}) \times 25\%$ ). Kolmantena vuonna poisto olisi vastaavasti laskettuna 1 406,25 € ( $(7\,500\text{ €} - 1\,875\text{ €}) \times 25\%$ ). Meno- ja jäännöspoistoja voidaan jatkaa vastaavalla tavalla teoriassa loputtomasti, sillä poistomenetelmä ei koskaan johda nolla-arvoon.

### **Takapainotteiset poistot**

Mikäli hankitun käyttöomaisuuden tuotot ja käyttö voidaan perustellusti osoittaa sijoittuvan tuleville vuosille, voidaan käyttää takapainotteista poistomenetelmää, toiselta nimeltään progressiivinen menetelmä. Esimerkiksi yrityksen hankkiman tuotantokoneen käyttö ja tuotto kasvaa, kun liikevaihdon kasvun seurauksena yritys siirtyy 2-vuorotyöhön. Menetelmässä on kuitenkin taseriski, sillä ensimmäisinä vuosina hyödykkeiden markkina-arvot pääsääntöisesti laskevat eniten ja tulevasta liiketoiminnan kasvusta ei ole takeita. Käytön mukaiset poistomenetelmät voivat olla samalla takapainotteisia, sillä mikäli hyödykkeen tuottojen arvioidaan sijoittuvan tuleviin tilikausiin, poistot tehdään takapainotteisesti. Takapainotteiset poistomenetelmät mahdollistavat toimiessaan mahdollisimman tarkan poistotason. Mikäli tuotto-odotukset eivät toteudu, poistot johtavat liian hyvään kuvaan yrityksen taloudesta. (Vahtera. 1995, 25–26.)

Takapainotteisia poistoja voidaan soveltaa esimerkiksi tilanteessa, jossa hankitaan uusi 110 000 € maksava tuotantokone, jolla tehdään töitä yhdessä työvuorossa täydellä tehta-  
taan kapasiteetilla ensimmäisen kahden vuoden ajan. Kolmantena vuonna koneen tu-  
lonodotuksien odotetaan nousevan niin suuriksi, että kysyntä on tarjontaa suurempaa ja  
tehtaassa tullaan siirtymään kahteen työvuoroon, jolloin koneen tulontuottokyky kaksin-  
kertaistuu. Tällöin voidaan ensimmäisenä kahtena vuotena tehdä pienempiä poistoja ja  
siirtyä kolmantena vuonna suurempiin poistoihin, jotta ensimmäisen kahden tilikauden

tulokset eivät menisi liian suurten poistojen vuoksi negatiivisiksi. Kone voidaan poistaa esimerkiksi kymmenen vuoden aikana siten, että jäännösarvoksi arvioidaan todennäköinen luovutushinta 20 000 €, jolloin ensimmäisen kahden vuoden poistot ovat 5 000 € tilikaudelta ja kolmannelta vuodesta eteenpäin 10 000 € tilikaudelta.

### **Tasapoisto**

Tasapoistomenetelmä on erittäin yksinkertainen menetelmä. Tärkeää menetelmässä on poistoajan määrittely mahdollisimman hyvin. Poistoajan olisi hyvä olla lyhempi kuin etupainotteisissa menetelmissä, jotta mahdolliset virhearviot sen määrittelyssä eivät johtaisi liian hyvään taloudelliseen kuvaan. Tasapoistomenetelmän käyttö on kannattavaa kun muiden menetelmien käyttö on mahdotonta tai liian haastavaa. Menetelmää käytetään etenkin aineettomista hyödykkeistä, kuten atk-ohjelmista. Tasapoistomenetelmän etuna on sen yksinkertaisuus ja helppous toteuttaa. Menetelmä kuitenkin monesti johtaa liian alhaiseen poistotasoon, jos poisto-aika on määritelty liian pitkäksi. Menetelmä ei myöskään huomioi hyödykkeen käytössä tai yrityksen taloudessa tapahtuvia mahdollisia muutoksia, vaan laskee tilikausittain kiinteän poiston alkuperäisestä hankintamenusta, poistoajalla jaettuna. (Vahtera. 1995, 26.)

Esimerkkinä tasapoistomenetelmästä voi toimia hankintamenultaan 20 000 € maksava käyttöomaisuushyödyke, joka poistetaan viidessä vuodessa. Vuosittainen poisto on tällöin jokaisena vuotena samansuuruisen, eli 4 000 € ( $20\,000\text{ €} / 5$ ).

### **Yhdistelmät**

Yhdistelemällä erilaisia poistomenetelmiä pyritään hyödyntämään eri menetelmien hyviä ominaisuuksia samanaikaisesti. Etupainotteiset poistot voidaan yhdistää tasapoistomenetelmään, jolloin tehdään alkuun poistoja etupainotteisesti, jonka jälkeen siirrytään tasapoistoihin, jotta hyödyke pystyttäisiin poistamaan nopeammin kun poistotaso on selkeästi alentunut. Esimerkiksi menojäätännöspoistomenetelmää toteutettaessa on järkevämpää tehdä myöhemmin tasapoistoja, jotta pieniä menojäätännöksiä ei tarvitse turhaan pyöritellä, vaan ne voidaan poistaa lopullisesti. (Vahtera. 1995, 26.)

Esimerkki etupainotteisen elinkeinoverolain mukaisen menojäätännöspoistomenetelmän ja tasapoistomenetelmän yhdistelmästä voisi olla seuraava: hankintahinnaltaan 5 000 € arvoisen kaluston suurin sallittu menojäätännöspoisto on 25 %. Tällöin ensimmäisen vuoden poisto on 1 250 €, toisen vuoden poisto 937,5 €, kolmannen 703,13 €, neljännen 527,34 € ja viidennen 395,51 €. Viiden ensimmäisen vuoden aikana poiston määrä on

laskenut jo erittäin paljon ja jatkaa laskemistaan, menojäännöksen pienentyessä vuosittain. Viiden vuoden jälkeinen menojäännös 1 186,52 € voidaan poistaa tasapoistoa käyttäen kahdessa vuodessa, jolloin vuosittainen poisto olisi 593,26 €. Menojäännöspoistoja jatkamalla poistot olisivat jatkuneet käytännössä loputtomasti ja loppua kohden ne olisivat olleet merkityksettömän pieniä.

#### 2.4.2 Poistosuunnitelman muuttaminen

Poistosuunnitelman luominen on aina tulevaisuuden ennustamista, joten sitä voidaan joutua muuttamaan yllättävien tekijöiden ja muutoksien vuoksi. Muutokset voivat liittyä sekä yrityksen sisäisiin että ulkoisiin tekijöihin. Mahdollisia syitä ovat esimerkiksi kilpailutilanteen muuttuminen, ympäristötekijät, myynnin ehtyminen, muutokset markkinoilla, erilaiset onnettomuudet sekä poliittiset tekijät. Syyn tulee liittyä käyttöomaisuuteen ja sen tulonodotuksiin. Tällaiseksi syyksi ei katsota suunnitelman muuttamista tuloskehityksen mukaan, joten suunnitelmaa ei saa muuttaa toistuvasti edestakaisin yrityksen kannattavuuden muuttuessa. Alkuperäinen suunnitelma voi myös olla virheellisesti laadittu liian optimistiseksi tai pessimistiseksi, jolloin sitä voidaan muuttaa. (Vahtera. 1995, 27.)

Yksi yleisimmistä syistä suunnitelman muuttamiselle on hyödykkeen käyttötarkoituksen muuttuminen. Esimerkiksi, mikäli yrityksen omistama teollisuusrakennus muutetaan asutuskäyttöön, kasvaa sen poistoaika merkittävästi. Myös kaluston käyttötarkoitukset voivat muuttua, mutta muutoksen tulee olla merkittävä, jotta suunnitelmaa voitaisiin lähteä muuttamaan. Yrityksen käyttöomaisuutta voi myös tuhoutua, jolloin tuhoutunut hyödyke joudutaan poistamaan kokonaan. Mikäli hyödykettä voidaan käyttää, muuta sen tulonodotukset ovat alentuneet, voidaan poistosuunnitelmaa kiristää. Konsernisuhteen muodostuminen voi myös vaikuttaa yrityksen poistosuunnitelmaan, sillä konsernissa tulisi pääsääntöisesti käyttää yhteneviä poistoperiaatteita. Tänä ei kuitenkaan aina ole mahdollista, mikäli emo ja tytäryhtiöiden toiminta on erilaista tai ne sijaitsevat eri maissa, jolloin eri maiden lainsäädännöt voivat estää yhtenäistämisen. (Vahtera. 1995, 28–29.)

Poistosuunnitelmaa muutettaessa aiempina tilikausina tehtyjä poistoja ja kertynyttä poistoeroa ei lähdetä oikaisemaan. Korjattu poistosuunnitelma koskee vain kyseisen tilikauden ja tulevien tilikausien suunnitelman mukaisia poistoja. Poistosuunnitelman muutos voi koskea poistoaikaa, poistomenetelmää tai poiston määrää. Mikäli menojäännös todetaan tarkistuksen yhteydessä liian korkeaksi, voidaan tehdä lisäpoisto, jolla tilannetta

korjataan. Mahdollinen muutoksesta johtuva ylimääräinen poisto esitetään tuloslaskelmassa normaaliin tapaan suunnitelman mukaisena poistona ja suunnitelman muutoksesta mainitaan tilinpäätöksen liitetiedoissa. Uusien poistojen arvopohjana toimii tämän jälkeen lisäpoiston jälkeinen menojäännös. (Vahtera. 1995, 27–28; Tomperi. 2011, 36.)

Pysyvien vastaavien markkina-arvot saattavat erota kirjanpidon menojäännöksistä erittäinkin paljon. Tällöin kirjanpitolaki antaa mahdollisuuden tehdä arvonkorotuksia tai vaatii arvonlennuksia tehtäväksi, määrätyille pysyvien vastaavien erille. Mikäli pysyviin vastaaviin kuuluvan hyödykkeen tulonodotus on pysyvästi kirjanpitoon kirjattua menojäännöstä pienempi, tulee näiden erotus kirjata tilikaudella arvonlennuksena kuluksi. Väärin arvioitu arvonlennus voidaan myös tarvittaessa korjata, oikaisemalla se tilinpäätöksessä. (Mäkinen. 2000, 83; Keskinen & Tomperi. 2011, 19.)

Kirjanpitolaki sallii arvonkorotuksien kirjaamisen pysyviin vastaaviin kuuluvista maa- tai vesialueista sekä arvopapereista. Niiden arvoja voidaan korottaa, mikäli hyödykkeen todennäköinen luovutushinta on tilinpäätös hetkellä pysyvästi ja olennaisesti suurempi, kuin sen alkuperäinen hankintameno. Korotusta tehtäessä tulee muistaa noudattaa erityistä varovaisuutta ja sen suuruus voi olla enintään todennäköisen luovutushinnan ja hankintamenon välinen erotus. Arvonkorotusta vastaava määrä tulee merkitä yrityksen taseen omaan pääomaan, arvonkorotusrahaston alle. Lisäksi aiheeton korotus tulee peruuttaa tai mikäli kyseinen arvopaperi, maa- tai vesialue myydään. (Mäkinen. 2000, 83; Keskinen & Tomperi. 2011, 19.)

#### 2.4.3 suunnitelman ylittävät poistot

Yrityksen kirjanpidossa voidaan kirjanpitolain 5. luvun 12 §:n mukaan kirjata erityisestä syystä suunnitelman ylittäviä poistoja. Suunnitelman ylittävä poisto eroaa muista poistooikaisuksista, sillä ylittävä poisto vaikuttaa ainoastaan taseen varauksissa olevaan kertyneeseen poistoeroon sen sijaan että tällä olisi suoranaista vaikutusta käyttöomaisuuden taseessa olevaan menojäännökseen. Muut lisäpoistot ja oikaisut, jotka poikkeavat suunnitelmasta sen sijaan vähennetään käyttöomaisuuden menojäännöksestä. Poistoerolla tarkoitetaan siis suunnitelman mukaisten poistojen ja kirjanpidossa tehtyjen kokonaispoistojen välistä eroa, joka on luonteeltaan tuloksenjärjestelyerä. (Vahtera 1995, 48; Ihantola ym. 2012, 135.)

Verotuksessa ei elinkeinoverolain 54 § mukaan hyväksyttyä poistoja suurempina kuin verovuonna tai sitä aiempina vuosina on kirjanpidossa tehty. Tämän vuoksi saatetaan joutua kirjaamaan suunnitelman ylittäviä poistoja, mikäli halutaan hyödyntää elinkeinoveroissa hyväksytyjä enimmäispoistoja. Kuten edellisessä kappaleessa jo mainittiin, suunnitelman ylittävät poistot kirjataan taseeseen kertyneenä poistoerona, joka yhdessä suunnitelman mukaisten poistojen kanssa muodostaa kokonaispoiston. Syntyvä poistoero kirjataan tuloslaskelman puolella suunnitelman mukaisten poistojen ja kokonaispoistojen erotus -tilille, josta käytetään nimitystä poistoeron muutos. Suunnitelman mukaiset poistot eroavat verotuksen hyväksymistä menojäännöspoistoista sikäli, että käyttöomaisuudesta voidaan elinkeinoverolain mukaan tehdä käyttöönottovuonna täysimääräinen menojäännöspoisto, hankinta-ajankohdasta riippumatta. Suunnitelman mukaisissa poistoissa taas huomioidaan hankinnan ajoittuminen tilikaudella yleensä kuukauden tarkkuudella. (Keskinen & Tomperi. 2011, 15; Ihantola. 2012, 135–136.)

Poistoeroa siis syntyy, kun verotusta varten tehdään suunnitelman ylittäviä poistoja. Poistoeroa syntyy sitä enemmän, mitä löyhemmin poistosuunnitelma on luotu. Poistoero voi myös vastaavasti pienentyä, mikäli jonakin tilikautena verotuspoistot ovat pienemmät kuin suunnitelman mukaiset poistot. Tällöin voidaan puhua suunnitelman alittavista poistoista. Esimerkiksi poistoeron vähennyksellä voidaan järjestellä tappiollisen tilikauden tulosta, mikäli poistoeroa on jäänyt taseeseen varauksesta tai muusta syystä johtuen. Poistoeron kokonaismäärä ei saa koskaan olla negatiivinen, sen sijaan yksittäisen hyödykkeen tai -ryhmän poistoero voi muodostua negatiiviseksi. Kirjanpitolautakunnan yleisohjeessa sanotaan, että positiiviset ja negatiiviset poistoerot voidaan kuitenkin yhdistää, kunhan kokonaismäärä säilyy positiivisena. Kirjanpitovelvollisen tulee poistoeron vähentäessä siis muistaa, että mikäli aiemmilta tilikausilta kertynyt poistoero on tämän hetkisen tilikauden negatiivista poistoeroa pienempi, voidaan poistoeroa vähentää ainoastaan kertyneen poistoeron verran, jotta poistoeron kokonaismäärä säilyy positiivisena. (Vahtera. 1995, 50; Ihantola ym. 2012, 140.)

## 2.5 Käytännön kannalta

Kirjanpitolain mukaan kirjanpitovelvollisten tulee noudattaa hyvää kirjanpitotapaa, joka toimii pohjana myös käyttöomaisuuskirjanpidolle. Hyvään kirjanpitotapaan kuuluu siihen liittyvän lainsäädännön noudattaminen. Lisäksi siihen katsotaan kuuluvan kirjanpidon yleisien periaatteiden noudattamisen, joihin sisältyvät kaikki hyväksytyt säännöt ja

menettelytavat. Kirjanpitolautakunta toimii hyvän kirjanpitotavan pääasiallisena tulkitsijana ja antaa lausuntoja sekä ohjeistuksia sen toteuttamisesta. (Keskinen & Tomperi. 2011, 7). Kirjanpitolautakunnan antama yleisohje suunnitelman mukaisista poistoista toimii erinomaisena lähteenä käytännön käyttöomaisuuskirjanpidolla ja selventää lainsäädännön pykäläiä, jotka on tehty erittäin tiiviiksi. KILA:n materiaalit ovat sähköisesti kaikkien luettavissa ja tapauskohtaisista lausunnoista voi etsiä vastauksia haasteellisiin tilanteisiin.

Käyttöomaisuuskirjanpito on nykyaikaisilla ohjelmilla pystytty lähes täysin automatisoimaan, jolloin kirjanpitäjän tehtävänä on määrittää poistolaskentaan liittyvät asetukset halutulla tavalla. Automatisoituminen ei kuitenkaan poista tarvetta käyttöomaisuuden teorian sisäistämiseltä, sillä ohjelmistojen asetusten määritykset ja käyttöomaisuuden lisäykset tulee toteuttaa lainsäädännön mukaisesti. Tämän opinnäytetyön teoriaosuus antaa vastaukset käyttöomaisuuden oikeaoppiseen ja lainsäädännön mukaiseen kirjaamiseen sekä poistolaskennan suunnitteluun. Teorian perusteella toteutettavaa kirjaamisen tekniikkaa käsitellään konkreettisesti tämän työn empiriaosuudessa, kappaleessa kolme, jossa käyttöomaisuuskirjanpitoa suoritetaan Western-ohjelmistolla.

Juoksevaa käyttöomaisuuskirjanpitoa toteutetaan yleensä kuukausi- tai tilikausitasolla ja tilinpäätöshetkellä käyttöomaisuustilien kirjaukset vielä kertaalleen tarkistetaan. Tarkistus on äärimmäisen tärkeää, sillä käyttöomaisuuden hankintamenot vaikuttavat yrityksen tulokseen useita vuosia, joten niiden tulee olla oikein. Maa- ja vesialueet sekä rakennukset ja rakennelmat kannattaa tarkistaa myös tositteista, sillä niiden hankintamenot ovat yleensä melko suuria ja poistotahti on hidas, jolloin hankintamenon virheellisyydellä on laajoja ja pitkäaikaisia merkityksiä. Tarkistuksessa kannattaa kiinnittää huomiota seuraaviin asioihin: Onko käyttöomaisuushyödyke kirjattu oikealle tilille, liittyykö hankintaan muita tapahtumia, kuten esimerkiksi toimituskulut, mikä on hyödykkeen käyttöönotto-kausi sekä onko arvonlisävero muistettu vähentää tasetilille kirjatusta hankintamenosta. (Mäkinen. 2000, 39.)

Opinnäytetyön teoriaosuuden lähtökohtana on ollut kirjanpitäjän näkökulma käyttöomaisuuskirjanpitoon ja poistolaskentaan. Kirjanpitäjä toteuttaa ja on vastuussa käyttöomaisuuskirjanpidon lainmukaisesta suorittamisesta, joten teorian tiedon omaaminen ja käytännön toteutus ovat tärkeydeltään samalla tasolla. Kirjanpitäjälle on käytännön kannalta olennaista ymmärtää taseen pysyvien vastaavien rakenne, jotta käyttöomaisuuskirjan-



pito-ohjelmaan kirjattavien hyödykkeiden hankintahinta on aktivoitu lainsäädännön mukaisesti ja kirjaus tehdään oikealle tilille. Kirjanpitolaki ja -asetus sisältävät taseen pysyviin vastaaviin liittyvän lainsäädännön yhdessä elinkeinoverolain kanssa ja näin ollen ne luovat kirjanpitäjän kannalta olennaisen teoriaperustan. Suunnitelman mukaiset poistot voidaan toteuttaa käytännössä automatisoidusti, kirjanpitäjän ohjelmaan määrittämien asetusten mukaisesti, jota käsitellään yksityiskohtaisesti kappaleessa kolme.

## 3 WESTERN-OHJELMISTO

Opinnäytetyön toimeksiantona oli tuottaa tilitoimistolle teoretietoa käyttöomaisuuskirjanpidosta sekä luoda ohjeistus uuden käyttöomaisuusohjelmiston käyttöön. Idea opinnäytetyöhön lähti yhteisistä keskusteluista toimeksiantajani kanssa ja vanhan käyttöomaisuusohjelmiston päivityksen ollessa ajankohtainen, päädyimme tähän aiheeseen. Toimeksiantajan mielestä käyttöomaisuuskirjanpito ja erityisesti suomalainen poistojärjestelmä on aiheena laaja ja tilitoimiston työntekijöille olisi paljon apua kattavasta aihealueen teorian koonnista. Opinnäytetyön aiheeseen päädyttiin sen ajankohtaisuuden ja tarpeellisuuden vuoksi. Aiemmin käytössä ollut käyttöomaisuusohjelmisto on alkanut tulla tiensä päähän ja käyttöomaisuuden siirtäminen uudempaan ohjelmistoon on tullut ajankohtaiseksi. Uudeksi ohjelmistoksi päätyi luonnollisesti kaikessa talousohjauksessa käyttämämme Western ohjelmisto, joka sisältää käyttöomaisuuskirjanpito-osan. Raportoinnin ja organisoinnin kannalta on erittäin hyödyllistä, että käyttöomaisuuskirjanpitoa hoidetaan samassa ohjelmistossa, kuin kaikkea muutakin toimintaa.

Western lasso 2100 -laskentajärjestelmä, jota tilitoimistomme käyttää, on kattava työkalu yrityksen talousohjaukseen. Ohjelma sisältää kaikki tilitoimistojen ja vaativienkin yritysten tarvitsemat välineet eri taloushallinnon tehtäviin. Ohjelma sisältää mm. kirjanpidon, reskontrat, kustannuslaskennan, projektiseurannan, käyttöomaisuuskirjanpidon, poistolaskennan, tilinpäätöstoimet tasekirjoineen, budjetoinnin ja kattavan raportoinnin. Western -ohjelmisto pitää lisäksi sisällään LIKSA-palkanlaskennan, LANKA-pankkiihteyden sekä LATVA-laskutusjärjestelmän. Tässä kappaleessa käsitellään kuitenkin lasso -laskentajärjestelmää ja sen käyttöomaisuuskirjanpitoa.

### 3.1 Ominaisuudet

Lasso 2100 -laskentajärjestelmän käyttöomaisuustilit sijaitsevat tilikartan alussa ja ovat 1000-alkuisia. Tilikartassa on valmiiksi määriteltynä laaja määrä tarvittavia käyttöomaisuustilejä, mutta tilien nimiä voi tarvittaessa muuttaa haluamallaan tavalla. Taseen pysyvien vastaavien kaavan mukaiset tilit löytyvät tilikartasta valmiiksi syötettyinä. Lisäksi arvonlisäverollisille ja arvonlisäverottomille käyttöomaisuushyödykkeille on omat tilit. Ohjelmistoon voidaan luoda yrityskohtainen käyttöomaisuusluettelo, jotta käyttöomaisuushyödykkeitä voidaan halutessa tarkastella hyödykekohtaisesti. Käyttöomaisuusluettelon

luominen on tarpeellista myös, mikäli halutaan käyttää suunnitelman mukaisia poistoja, joissa hyödyke poistetaan kuukauden tarkkuudella.

Poistolaskenta tapahtuu halutuilta käyttöomaisuustileiltä, syötetyn poistokoodin perusteella, joka syötetään tilikartan perustietoihin. Halutut poistokoodit tulee antaa jokaiselle tilille, jolta poistoa aiotaan kirjata. Käyttöomaisuustileille valitaan koodin perusteella vastaavat tilit, joille poisto ja mahdollinen poistoero kirjataan. Ohjelmalla on mahdollista laskea suunnitelman mukaisia poistoja sekä EVL-poistoja. suunnitelman mukaiset poistot näkyvät taseessa ja tuloslaskelmassa omilla tileillään, eikä taseen poistotiliä liitetä käyttöomaisuustiliin. EVL-poistot näkyvät taseessa kertyneenä poistoerona ja tuloslaskelmassa poistoeron muutoksena.

Ohjelmisto suorittaa poistokirjaukset kuukauden laskenta-ajon yhteydessä. Ensin ohjelma laskee hyödykkeen sen hetkisen kokonaispoiston, jonka jälkeen se vähentää taseen poistotililtä sinne aiemmin kirjatun poiston. Tämän vuoksi onkin äärimmäisen tärkeää käyttää eri käyttöomaisuustileillä eri poistotilejä, jotta laskenta toimii, kuten kuuluu. Ohjelmasta on mahdollista tulostaa käyttöomaisuusraportteja, joissa näkyvät hyödykkeiden hankinta-arvot, tehdyt suunnitelman mukaiset poistot, poistoerot, kokonaispoistot ja hyödykkeen menojäännös. Mikäli hyödykkeet on kirjattu hyödykekohtaisesti, saadaan käyttöomaisuusraportitkin hyödykekohtaisesti. Käyttöomaisuusohjelmisto on luotu selkeäksi ja sen käyttö on melko yksinkertaista, kun tekniset ominaisuudet ovat hallinnassa ja koodit osataan syöttää halutulla tavalla.

### 3.2 Käyttöönotto

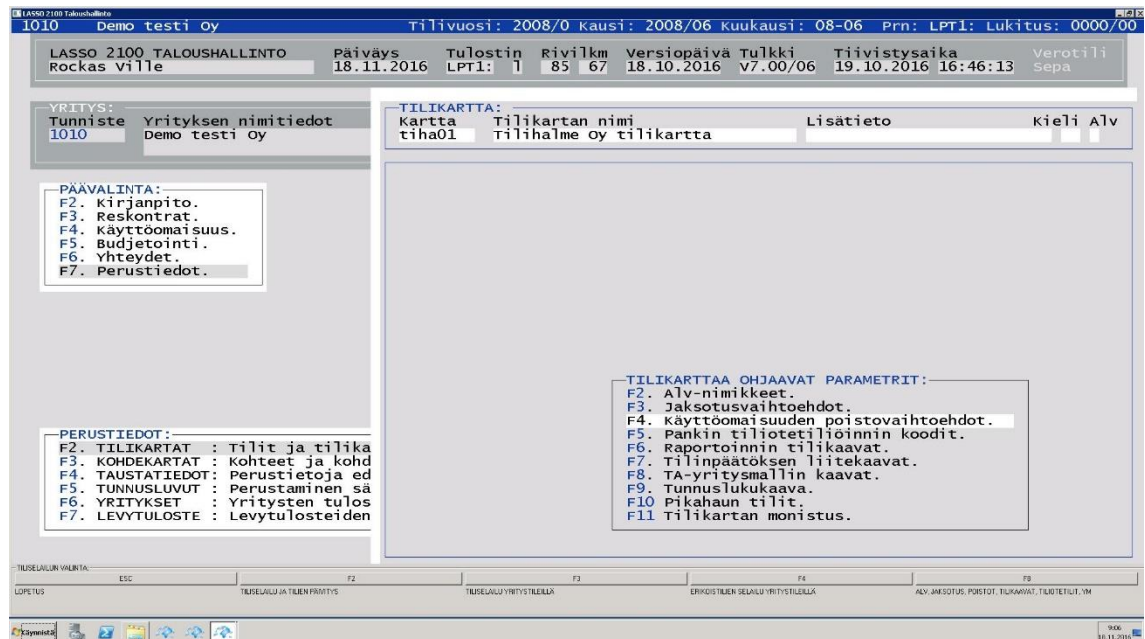
#### **Käyttöomaisuusluettelon luominen**

Ohjelman käyttöönotto alkaa käyttöomaisuusluettelon luonnista, mikäli halutaan tehdä suunnitelman mukaisia poistoja. Pelkät EVL-menojäännöspoistot voidaan laskea ilman käyttöomaisuusluetteloa, sillä ne eivät vaadi kohdetarkkuutta. Lasso 2100-ohjelmassa, yrityksen päävalikossa valitaan F7-näppäimellä perustiedot, josta siirrytään F3-näppäimellä kohdekarttoihin. Kohdekartat -valikossa voidaan Insert-näppäintä painamalla syöttää uusia kohdekarttoja. Käyttöomaisuuden kohdekartta nimetään yrityksen koodilla ja perään lisätään kirjaimet ”om”, jonka perusteella ohjelma osaa luoda uuden käyttöomaisuusluettelon valitulle yritykselle, sen koodin mukaisesti. Kohdekartalle tulee lisäksi

antaa nimi, kuten Demo Testi Oy käyttöomaisuus. Lajitunnukseksi merkitään edellä mainitut kirjaimet ”om”.

## Poistojen määrittäminen

Käyttöomaisuusluettelon lisäämisen jälkeen siirrytään määrittelemään varsinaisten poistojen asetuksia yrityksen tilikartan perustietoihin. Tässä vaiheessa tulee olla selvillä millaisia poistoja lisättäville hyödykkeille lähdetään toteuttamaan. Eri poistomenetelmistä ja niiden käytön perusteluista sekä elinkeinoverolain sallimista enimmäispoistoprosenteista kerrotaan opinnäytetyön teoriaosiossa, joiden perusteella poistoja voidaan määrittellä. Seuraavat kuvat (Kuva 1. ja Kuva 2.) havainnollistavat, miten poistojen määrittäminen konkreettisesti ohjelmassa tapahtuu:



Kuva 1. Poistojen määrittäminen tilikartan perustietoihin.

Poistoja päästään määrittämään yrityksen perustiedoista, jonka jälkeen siirrytään F2-näppäimellä tilikarttoihin, josta päästään F8-näppäimellä uuteen valikkoon. Tässä valikossa valitaan F4-näppäimellä käyttöomaisuuden poistovaihtoehdot, jonka jälkeen poistoja päästään seuraavan kuvan valikossa määrittelemään:

**LASSO 2100 TALOUSHALLINTO** Demo testi oy  
 Päiväys: 18.11.2016 Tulostin: LPT1: 1 Rivilkm: 85 67 Versiopäivä: 18.10.2016 Tulkki: v7.00/06 Tiivistysaika: 19.10.2016 16:46:13 Verotili: Sepa

**YRITYS:**  
 Tunniste: 1010 Yrityksen nimitiedot: Demo testi oy

**TILIKARTTA:**  
 Kartta: tiha01 Tilikartan nimi: Tilihalme oy tilikartta Lisätieto: Kieli: Alv

**TILIKARTAN KÄYTTÖMAISUUDEN POISTOMENETTELY:**  
 Käyttöomaisuuden poistolaskenta tapahtuu käyttöomaisuuskohdetarkkuudella taseen kunkin käyttöomaisuustilin sisällä. Omaisuustilien lisäksi tarvitaan tilejä vastaavat poisto- ja poistoerotilit. Poistosuudessa voidaan laskea sekä suunnitelmanmukaiset että EVL-poistot. Käyttöomaisuustilien ja poistorivien lukumäärä riippuu erilaisista poistokausista ja poistoprosenteista. Poistolaskenta suoritetaan kuukausitarkkuudella kuukauden laskenta-ajossa.

**TILIKARTAN POISTO-OSUUS:**  
 Kohdekohtainen poistolaskenta edellyttää käyttöomaisuuskarttaa (=luetteloa). Kartan tunnus merkitään niiden tilien perustietoihin, jotka otetaan poistolaskennan piiriin. Tilikartan poistoriveillä annetaan poistolaskennan parametrit. Poistomenettelyn tunnus merkitään laskentaan kuuluvien tilien perustietoihin. EVL-poistot voidaan toteuttaa ilman kohdetarkkuutta.

**KÄYTTÖMAISUUSTILIN POISTOMENETTELY:**

Poisto koodi	EVL-poisto %	Sumupoisto tasapoisto	Sumupoisto kuukausia	Poiston kirjaaminen EVL-tilit	Sumun tilit	tase tulos
121	1	25,00	60	2212	1206	tase
121	1	25,00	60	2220	1216	tase
123	1	25,00	60	2220	1236	tase
200	1	60	60	2211	1037	tase
300	1	25,00	60	1226	1226	tase
400	3	25,00		1229		tase
401	3	25,00		1213		tase
500	3	60		1036		tase
501	3	48		1034		tase
600	3	25,00		1228		tase

**PERUSTIEDOT:**  
 F2. TILIKARTAT : tilit ja tilika  
 F3. KOHDEKARTAT : kohteet ja kohd  
 F4. TAUSTATIEDOT : Perustietoja ed  
 F5. TUNNUSLUVUT : Perustaminen sä  
 F6. YRITYKSET : Yritysten tulos  
 F7. LEVYTULOSTE : Levytulosteiden

Kuva 2. Käyttöomaisuustilin poistomenettely.

Insert-näppäintä painamalla päästään syöttämään uutta poistomääritelmiä, mikäli valmiina ei ole haluttua määritelmää. Poistomäärityksille valitaan ensin omavalintainen koodi. Seuraavaksi valitaan poistomenetelmäksi suunnitelman mukainen poisto, evl-poisto tai molemmat. Kun poistomenetelmäksi valitaan molemmat, ohjelma laskee rinnakkain SUMU-poistoja sekä kertynyttä poistoeroa. Tämä on järkevä tapa toimia, mikäli yrityksen käyttöomaisuudelle on päätetty tehdä SUMU-poistoja, mutta tilinpäätöksessä saatetaan, yrityksen taloudellisesta tilanteesta riippuen, hyödyntää EVL:n sallimia enimmäisprosentteja.

Mikäli halutaan laskea EVL-poistoja, valitaan poistoprosentiksi lain mukainen poistoprosentti. Teoriaosuuden kappaleessa 2.2 on taulukko EVL:n sallimista enimmäispoistoprosenteista eri käyttöomaisuushyödykkeille. EVL-poisto on luonteeltaan menojäännös-poisto, eli poisto lasketaan vuositasolla jäljellä olevasta menojäännöksestä. Tästä johdun kyseinen poistotapa ei koskaan johda käyttöomaisuushyödykkeen hankintamenon poistoon kokonaisuudessaan.

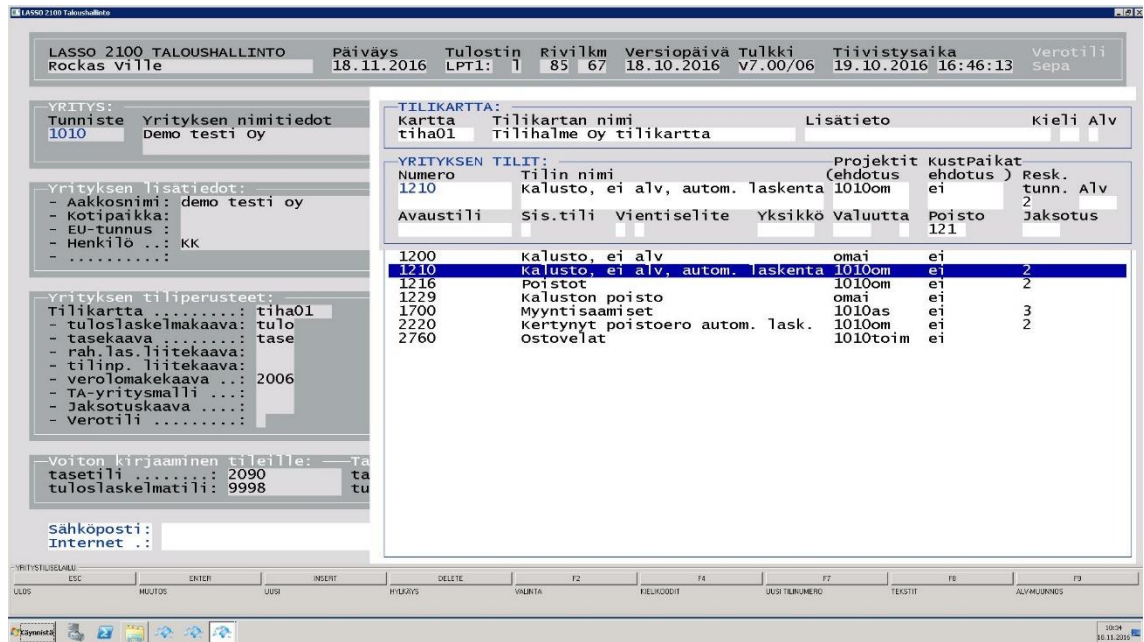
SUMU-poistot tehdään tasapoistoina ja poisto aika määritellään kuukausissa. Oletusmäärityksenä on 60 kuukauden poisto aika, eli viisi vuotta. Poistoajaksi kannattaa määrittää yleisin mahdollinen poisto aika, mikäli käyttöomaisuus hyödykkeitä on paljon. Poisto aikaa voidaan hyödyketasolla vielä muuttaa kirjaamisen yhteydessä. Tämän jälkeen

valitaan halutut poistotilit, joille ohjelma kirjaa poistot. EVL- poistoille sekä SUMU-poistoille valitaan tase ja tuloslaskelma tilit, jonka jälkeen tarvittavat määritykset on tehty. Poistojen oikeellisuuden kannalta on tärkeää, että jokaiselle käyttöomaisuustilille valitaan oma poistotilinsä, joten mikäli käyttöomaisuustilejä on useita, tulee tilikarttaan luoda näille omat määrityksensä, eri poistokoodin alle.

Kuvan 2. esimerkissä poistokoodiksi on valittu 121 ja on päätetty laskea SUMU-poistoja sekä EVL-poistoja rinnakkain. EVL-poistoprosentiksi on valittu 25 prosenttia ja SUMU-poistojen ajaksi viisi vuotta. EVL-poistot kirjataan esimerkissä tasetilille 2220 ja tulostilille 9640. SUMU-poistot kirjataan vastaavasti tasetilille 1216 ja tulostilille 7040. Kun käyttöomaisuustili liitetään kuvan esimerkin poistokoodiin 121, voidaan käyttöomaisuuskirjauksia alkaa tekemään.

### **Yritystilien lisääminen**

Edellisessä vaiheessa oli kyse poistoasetuksien määrittämisestä Lasson perustilikarttaan. Viimeinen vaihe ennen varsinaista käyttöomaisuushyödykkeiden kirjaamista on käyttöomaisuustilien ja poistotilien lisääminen yrityksen tilikarttaan. Yrityksen selailu -valikosta, jossa on lueteltuna kaikki ohjelmaan lisätyt yritykset, päästään muuttamaan yksittäisten yritysten perustietoja, kuten lisäämään yritystilejä. Painamalla F3-näppäintä halutun yrityksen kohdalla päästään käsiksi yrityksen tietoihin, jonka jälkeen F4-näppäimellä voidaan siirtyä yritystilien asetuksiin. Seuraavassa kuvassa (Kuva 3.) on näkymä yritystilien -valikosta:



Kuva 3. Yritystilien lisääminen.

Käyttöomaisuustilit ja poistotilit löytyvät jo yrityksen perustilikartasta, jota kaikki Lasso-ohjelmiston yritykset käyttävät. Tässä näkymässä tilikartan tileihin päästään kuitenkin tekemään muutoksia, jotka vaikuttavat ainoastaan valitun yrityksen tilikarttaan sen sijaan, että muutokset vaikuttaisivat kaikkiin Lassoon lisättyihin yrityksiin. Insert-näppäintä painamalla päästään lisäämään yrityksen tilikarttaan yritystilejä. Tilikartasta valitaan haluttu käyttöomaisuustili, joka voidaan myös nimetä halutulla tavalla, jos perustiedoissa oleva nimi ei ole sopiva. Mikäli yritykselle on luoto käyttöomaisuusluettelo, tulee sen koodi liittää tilin projektiksi. Käyttöomaisuusluettelon luomisesta löytyy ohjeistus aiemasta kappaleesta. Käyttöomaisuushyödykkeille voidaan myös tässä kohtaa ottaa käyttöön kustannuspaikkojen määrittäminen, mikäli hyödykkeitä halutaan ryhmitellä, esimerkiksi tuotantoprosessien tai käyttökohteiden perusteella.

Poistolaskennan kannalta on äärimmäisen tärkeää, että käyttöomaisuustilille valitaan oikea poistokoodi, joka oli aiemmin määritelty tilikartan perustietoihin. Riittää, että koodi lisätään käyttöomaisuustilille, jonka jälkeen ohjelma osaa laskettaa poistot koodin perusteella oikeille tileille. Poistotilit tulee myös lisätä yritystileihin ja liittää käyttöomaisuusluetteloon, merkitsemällä projektiksi käyttöomaisuusluettelon koodin. Poistokoodia ei kuitenkaan tarvitse lisätä SUMU-poisto- tai poistoerotileille.

Kuvassa 3. käyttöomaisuustiliksi on valittu tili 1210, SUMU-poistotiliksi 1216 ja poistoero-tiliksi 2220. Kaikki tilit on liitetty käyttöomaisuusluetteloon ja käyttöomaisuustilille on valittu aiemmin määritelty poistokoodi 121. Poistokoodin tiedoista löytyvät valitut tulostilit poistoille. Poistojen tulostilejä ei tarvitse lisätä yritystileihin, sillä varsinainen laskenta tapahtuu tasetileille, josta ohjelma siirtää saldot määritetyille poistojen tulostileille. Kaikki tilit on määritelty edellä mainitusti poistokoodin taakse, joka on esimerkissä 121.

## Käyttöomaisuuden kirjaaminen

Käyttöomaisuuskirjauksia voidaan seuraavaksi alkaa tekemään, kun tarvittavat käyttöomaisuus- ja poistoasetukset on määritelty. Kirjaukset toteutetaan normaaliin kirjanpito-tapaan muistio- tai tilitositteelle, tilanteen mukaan. Seuraava kuva (Kuva 4.) havainnollistaa käyttöomaisuushyödykkeen lisäämistä halutulle tilille, käyttöomaisuusluettelon ollessa käytössä:

Kuva 4. Käyttöomaisuuden kirjaaminen.

Käyttöomaisuutta lähdetään kirjaamaan jollekin yritystileihin lisätylle tilille, kuten kuvan esimerkin tapauksessa tilille 1210. Yritystilin projektiksi on aiemmin valittu yritykselle luotu käyttöomaisuusluettelo, joten ohjelma tuo automaattisesti käyttöomaisuuden lisäys-valikon näkyviin. Valikossa voidaan käyttöomaisuudelle antaa laajasti erilaisia vapaaehtoisia tietoja, kuten laskun numero, toimittaja, asiakastunniste sekä muita kuvassa 4. näkyviä lisätietoja.



Kohteelle annetaan numero ja se nimetään halutulla tavalla. Numeron tarkoituksena on yksilöidä hyödyke, jolloin se näkyy omana eränään käyttöomaisuusluettelossa. Hyödykkeelle tulee antaa hankintapäivämäärä ja kausi. Ohjelma suorittaa poistot hankintakaudesta lähtien, joten tieto on laskennan kannalta erittäin oleellinen. SUMU-poiston poisto-aika täytyy kirjata kuvassa näkyvään kohtaan, mikäli se eroaa tilin perustiedoista. Poisto-aika tulee kirjata kuukausissa. Ohjelma laskettaa poistoja, valituilla menetelmillä, kunnes hankintameno on poistettu kokonaan. Mikäli hyödykkeen jäännösarvoksi halutaan jokin muu kuin nolla, kirjataan SUMU-poistolaskennan hankinta-arvon poisto-osuudeksi hankintameno ja halutun jäännösarvon erotus. Tieto kirjataan kertoimena siten, että numero 1 tekee poistot koko hankintameno huomioiden ja esimerkiksi 0,5 kerroin huomioi puolet hankinta-arvosta SUMU-laskentaan. Jos 10 000 € maksavalle hyödykkeelle arvioitaisiin jäännösarvoksi poistoajan päätyttyä noin 1 000 €, niin kertoimeksi merkittäisiin 0,9.

Hyödykkeen hankinta-arvo on lisäksi erittäin hyödyllinen tieto, mikäli käyttöomaisuutta tarkastellaan myöhemmin ja tietoa tarvitaan. Esimerkiksi käyttöomaisuutta myytäessä hankinta-arvo tulee kirjata kokonaisuudessaan pois, jolloin antamalla hankinta-arvo tässä kohtaa, vältetään tulevaisuudessa vaivannäköä. Tällöin kirjausta ei tarvitse lähteä etsimään käyttöomaisuustileiltä, aiemmilta tilivuosilta, vaan tieto saadaan suoraan käyttöomaisuusluettelosta.

Lasso-ohjelmisto laskee kirjatulla käyttöomaisuudelle poiston antamiesi tietojen perusteella. Poistojen laskeminen alkaa hankintakaudesta ja päättyy määritellyn poistoajan tullessa täyteen. Teoriaosiossa, kappaleessa 2.4 on esitetty erilaisia poistomenetelmiä ja perusteluita niiden käyttöön. Poistomenetelmistä on annettu selventävät esimerkit, joita voi hyödyntää niiden ymmärtämisessä ja konkreettisesti käytössä lasso-ohjelmistossa. Taseen pysyvien vastaavien rakenne on käsitelty kappaleessa 2.1, jonka avulla käyttöomaisuushyödykkeet voidaan kirjata oikeille tileilleen. Lasso 2100-ohjelmiston tilikartan käyttöomaisuustilien nimet tulevat kirjanpitoasetuksessa määrittelystä taseen pysyvien vastaavien rakenteesta, joten ohjelma ja lainsäädäntö kohtaavat toisensa erinomaisesti.

### **Käyttöomaisuuden myynti**

Käyttöomaisuutta saatetaan myös haluta myydä, esimerkiksi yrityksen sisäisen muutoksen, markkinatilanteen tai uusien hankintojen vuoksi. Poistolaskennan oikeellisuuden

kannalta on tällöin tärkeää, että myyntikirjaukset tehdään oikein. Seuraavassa kuvassa (Kuva 5.) esitetään kirjaukset käyttöomaisuuden myyntitilanteessa:

1010 Demo testi oy Tilivuosi: 2008/0 Kausi: 2008/06 kuukausi: 08-06 Prn: LPT1: Lukitus: 0000/00

TOSITTEKASSITTELY:

Kausi: 2008/06 Laji: mu TositeNo: 4 Valuutta: Tositteiden nimitys: Päiväys: 01.06.2008 Tositteiden summa: Tekijä: Tekopäivä: Aika: 18.11.2016 11:03

TOSITTEEN VIENNI:

Tilinumero	Alv	Projekti	kust.paikka	Laskun nro	D e b e t	K r e d i t	vientiselite
1210		1				50000,00	
1216		1			10000,00		
2220		1			2500,00		
9640						2500,00	
1900					40000,00		

-KIRJANPITOVIENTI:

Tilinumero	Alv	Projekti	kust.paikka	Laskun nro	D e b e t	K r e d i t	Määrä ja vientiselite
1210		1				50000,00	

Lisätietoa: 279 om Päiväys: 01.06.2008 Valuutta Kurssi Valuuttamäärä Yksikkömäärä Yksikkö

TOSITTEEN VIENNIIN SALDOTILANNE:

Saldon tunnistus	Nimitys	Kauden saldo	Vuoden saldo	Budjettisaldo	Budjettiero
Tili: 1210	kalusto, ei alv, autom. laskenta				
Proj.: 1	Tuotantokone				
Kust.:					

TOSITTEEN VIENNIEN SELÄLLÄ JA PÄIVITYS:

ESC TOSITTESELÄLLÄN ENTER VIENNIIN MUUTOS INSERT UUSI VIENNI DELETE POISTA VIENNI F2 ALVVIENNI TAPAHTUMASTA F3 SALDOJEN VIENNI SELÄLLÄ F4 VIENNIIN JAKSOTUS F6 LISÄVIENNITREITTEITÄ F7 REKONTFRAN VASTAUSLUOVUTUS

Kuva 5. Käyttöomaisuuden myynti.

Myyntitilanteessa käyttöomaisuuden koko hankintameno tulee kirjata pois kyseiseltä käyttöomaisuustililtä. Samalla tavoin pois kirjataan kertynyt poistoero sekä tehdyt SUMU-poistot. Kuvan esimerkkitalanteessa tuotantokoneen hankintameno on ollut 50 000 € ja SUMU-poistomenetelmänä on ollut tasapoisto viidessä vuodessa, jonka jälkeen kone olisi poistettu kokonaan. Tuotantokoneesta on ennen myyntiä kirjattu yhden vuoden SUMU-poisto sekä 2 500 € poistoeroa.

Myytäessä tuotantokonetta, tililtä 1210 kirjataan 50 000 € tuotantokoneen hankintamenoa pois, tehty SUMU-poisto 10 000 € kirjataan kokonaisuudessaan pois sekä 2 500 € kertynyt poistoero. Esimerkissä koneesta on saatu 40 000 €, joka kirjataan kassatilille 1900. Hyödykkeen myyntihinta on esimerkin tapauksessa vastannut sen menojäännöstä. Mikäli myyntihinta olisi ollut menojäännöksestä poikkeava, olisi ylimenevä tai alituttava osuus kirjattu tulostilille käyttöomaisuuden luovutusvoittona tai -tappiona, tilanteesta riippuen. Myyty hyödyke tulee lisäksi erikseen poistaa myös käyttöomaisuusluettelosta, jotta luettelo säilyy ajantasaisena.

## Käyttöomaisuusluettelo

Käyttöomaisuuden hallinnan ja tarkastelun kannalta käyttöomaisuusluettelolla on erittäin suuri merkitys. Suurien käyttöomaisuusmassojen tarkastelu hyödyketasolla on haasteellista ja hidasta ilman käyttöomaisuusluettelo. Käyttöomaisuushyödykkeistä on myös kyettävä pitämään kirjaa, mikäli poistoeroja kirjataan. Käyttöomaisuussaldoja päästään tarkastelemaan yrityksen päävalikosta F4-näppäimellä. Seuraavassa kuvassa (Kuva 6.) havainnollistetaan käyttöomaisuusluettelon tilikohtaista näkymää:

The screenshot shows a window titled 'LASSO 2100 Taloushallinto' with the following information: '1010 Demo testi oy', 'Tilivuosi: 2008/0', 'Kausi: 2008/01', 'kuukausi: 08-01', 'Prn: LPT1', 'Lukitus: 0000/00'. The main window displays a table titled 'KÄYTTÖOMAISUUSALDOJEN SELÄILY:' with columns: Tili, Omaisuustilin nimi, Omaisuusarvo, Sumukirjaus, Evt-kirjaus, Poisto, and Saldo. The data is as follows:

Tili	Omaisuustilin nimi	Omaisuusarvo	Sumukirjaus	Evt-kirjaus	Poisto	Saldo	
1210	Kalusto, ei alv, autom. laskenta	50000,00	-10000,00	-2500,00	-12500,00	37500,00	
Tunnus 1	Evt-tekija	Sumu	Vuosimuutos:	50000,00	-10000,00	-2500,00	37500,00
	25,00	60	Kausimuutos:	50000,00	-10000,00	-2500,00	37500,00
1210	Kalusto, ei alv, autom. laskenta	50000,00	-10000,00	-2500,00	-12500,00	37500,00	

At the bottom of the window, there is a summary table titled 'Käyttöomaisuuden tilinavaussaldot:' with columns: Tili, Omaisuustilin nimi, Omaisuusarvo, Sumukirjaus, Evt-kirjaus, Poisto, and Saldo. The data is as follows:

Tili	Omaisuustilin nimi	Omaisuusarvo	Sumukirjaus	Evt-kirjaus	Poisto	Saldo
1210	Kalusto, ei alv, autom. laskenta	50000,00	-10000,00	-2500,00	-12500,00	37500,00

The window also includes a menu bar with options: 'KÄYTTÖOMAISUUDEN TILINASELÄILY', 'ESC = PERUUTA', 'F2 = FIDINSELÄILY TILILLÄ', 'F7 = TUOUSTEEN KATSELU', and 'F8 = TILIN TILASTUS'. The taskbar at the bottom shows the Windows XP interface with the date 16.11.2008 and time 11:04.

Kuva 6. Tilikohtainen käyttöomaisuusluettelo.

Kuvan 6. esimerkissä Demo Testi Oy:lle on kirjattu käyttöomaisuutta ainoastaan tilille 1210. Näkymässä voidaan tarkastella eri käyttöomaisuustilien kokonaissaldoja tehtyjen poistojen, poistoeron, kokonaispoiston ja menojäännöksen osalta. Siinä nähdään myös käyttöomaisuustilien saldojen tilikauden- ja kuukauden muutos. F2-näppäintä painamalla päästään tarkastelemaan tilikohtaisia tietoja tarkemmin. Kuvassa 7. havainnollistetaan näkymää hyödykekohtaisesta käyttöomaisuusluettelosta:

1010 Demo testi oy Tilivuosi: 2008/0 kausi: 2008/01 kuukausi: 08-01 Prn: LPT1: Lukitus: 0000/00

KÄYTTÖMAISUUSALDOJEN SELAILU:

Tili	Omaisustilin nimi	Omaisusarvo	Sumukirjaus	Evl-kirjaus	P o i s t o	S a l d o
1210	kalusto, ei alv, autom. laskenta	50000,00	-10000,00	-2500,00	-12500,00	37500,00
kohde	kohteen nimi	Omaisusarvo	Sumukirjaus	Evl-kirjaus	P o i s t o	S a l d o
1	Tuotantokone	50000,00	-10000,00	-2500,00	-12500,00	37500,00
Tunnus	Lukumäärä	Sumu	Vuosimuutos:			
1	60	50000,00	-10000,00	-2500,00	-12500,00	37500,00
	Kausimuutos:	50000,00	-10000,00	-2500,00	-12500,00	37500,00
kohde	kohteen nimi	Omaisusarvo	Sumukirjaus	Evl-kirjaus	P o i s t o	S a l d o
1	Tuotantokone	50000,00	-10000,00	-2500,00	-12500,00	37500,00

Käyttöomaisuuskohteen tilinavaussaldot:

kohde	kohteen nimi	1210 Omaisusarvo	1216 Sumukirjaus	2220 Evl-kirjaus	P o i s t o	S a l d o
1	Tuotantokone					

KÄYTTÖMAISUUSALDOJEN TILINSELAILU ESC=PERUUTA F2=KOHTIEN PERUSTIEDOT

Kuva 7. Hyödykekohtainen käyttöomaisuusluettelo.

Kuvan 7. esimerkissä pystytään tarkastelemaan valitun käyttöomaisuustilin hyödykekohtaisia saldoja. Esimerkissä tilille 1210 on kirjattu hankinta-arvoltaan 50 000 € oleva tuotantokone. Hyödykekohtaisessa käyttöomaisuusluettelossa näkyvät kaikki vastaavat tiedot, kuin tilikohtaisessa käyttöomaisuusluettelossa (Kuva 6), mutta hyödykekohtaisesti. Hyödykkeet näkyvät käyttöomaisuusluettelossa koodijärjestyksessä listattuina. F2-näppäintä painamalla yksittäisen hyödykkeen tietoja päästään tarkastelemaan vieläkin tarkemmin. Tällöin nähdään kaikki hyödykkeelle, sen kirjaamishetkellä annetut tiedot (Kuva 4).

Käyttöomaisuusluettelo voidaan tulostaa paperi- tai pdf-muodossa, jolloin asiakkaalle raportointi on helppoa. Yksittäisten hyödykkeiden tietojen tarkastaminen jälkikäteen on erittäin nopeaa, jonka vuoksi hyödykkeille kannattaakin syöttää mahdollisimman tarkasti kaikki saatavilla oleva tieto, sillä tietoja voidaan tulevaisuudessa tarvita. Käyttöomaisuuden poistosuunnitelmasta ja siinä vaadituista tiedoista kerrotaan tarkemmin kappaleessa 2.4 Suunnitelman mukaiset poistot.

### Kustannuspaikat

Käyttöomaisuusluettelon lisäksi yrityksen käyttöomaisuudelle voidaan tarvittaessa ottaa käyttöön myös kustannuspaikat. Esimerkiksi, mikäli yrityksellä on kalustona useita ajo-

neuvoja, joihin kohdistuvia kuluja halutaan tarkastella yksilöllisesti. Tällöin eri käyttöomaisuushyödykkeille voidaan antaa yksilöidyt kustannuspaikkakoodit, jonka perusteella, esimerkiksi kuluja voidaan kirjata niihin kohdistuville kustannuspaikoille.

Kustannuspaikkojen käyttöönotto alkaa vastaavalla tavalla, kuin käyttöomaisuusluettelon käyttöönotto, eli yrityksen päävalikosta siirrytään F7-näppäimellä perustietoihin. Tämän jälkeen siirrytään F3-näppäimellä kohdekarttoihin, jonka jälkeen Insert-näppäimellä voidaan lisätä uusia kohdekarttoja. Kohdekartan koodiksi laitetaan yrityksen koodi ja kirjaimet "kp", esimerkiksi 1010kp. Kartan lajiksi valitaan myöskin "kp" ja tunnuksiksi kustannuspaikat. Kohdekartan voi nimetä haluamallaan tavalla, esimerkiksi Demo Testi Oy kustannuspaikat.

Tämän jälkeen käytettävät tilit, joita kustannuspaikoille halutaan kirjata, lisätään yritystileihin tai vaihtoehtoisesti kustannuspaikan lisäys voidaan määrittää jokaiselle tilikartan tilille. Yrityksen perusasetusten määrittämiseen päästään yrityksen selailu -valikosta, painamalla F3-näppäintä halutun yrityksen kohdalla. Tämän jälkeen F4-näppäimellä siirrytään yritystilein määrittämiseen. Insert-näppäintä painamalla voidaan lisätä haluttuja yritystilejä, joiden projektiksi kirjataan esimerkin tapauksessa 1010kp. Kustannuspaikkaa kysytään, kun kyseisellä tilille vastaisuudessa tehdään kirjauksia. Toinen vaihtoehto on, että kustannuspaikan lisäysmahdollisuus määritetään jokaiselle tilikartan tilille. Tämä tehdään aiemmasta valikosta, eli siirtymällä yritystileistä ESC-näppäimellä taaksepäin. Yrityksen kohdeperusteiden alapuolella olevaan kustannuspaikkakartta -kohtaan kirjaetaan tällöin kustannuspaikan koodi, eli esimerkin tapauksessa 1010kp, jolloin kustannuspaikan lisäystä tarjotaan jokaiselle yrityksen tilille.

Kustannuspaikkojen käyttöönoton jälkeen ohjelma kysyy automaattisesti kustannuspaikkaa, valittujen määritysten mukaisesti, kun kirjauksia tehdään. Kustannuspaikka nimitään ja sille annetaan yksilöivä koodi kirjauksen yhteydessä, jonka jälkeen se löytyy kustannuspaikkaluettelosta. Kustannuspaikkojen mukaisia saldoja voidaan tarkastella valitsemalla yrityksen päävalikosta F2-näppäimellä kirjanpidon ja F3-näppäimellä tilannekatsauksen, jonka jälkeen siirrytään F5-näppäimellä kohdesaldoihin. Syötettyjen kustannuspaikkojen kokonaissaldoja voidaan tarkastella kuukausi-, tilikausi, tai kokonaistalolla. Selailussa nähdään myös kustannuspaikalle käytetyt tilit sekä voidaan tarkastella tilikohtaisia saldoja, joita valitulle kustannuspaikalle on kirjattu.

### 3.3 Riskit ja ongelmat

Sähköiset ohjelmistot helpottavat ja nopeuttavat käyttöomaisuuskirjanpitoa huomattavasti, mutta eivät kuitenkaan tee siitä riskitöntä tai ongelmatonta. Suurimmat riskit liittyvät ohjelmiston asetuksien määrityksiin, jolloin poistoja saatetaan laskea liikaa tai liian vähän. Tämän vuoksi onkin äärimmäisen tärkeää tehdä manuaalisia tarkistuksia poistokoodien määrityksen jälkeen, jotta mahdolliset virheet voidaan paikantaa ja selvittää niiden syyt. Western-ohjelmassa poistokoodien määrittämiseen (Kuva 2.) sisältyy kaikkein suurimmat riskit, sillä virheet johtavat virheellisiin poistojen määriin. Käyttöomaisuustileille tulee aina määrittää omat poistotilit tai poistolaskenta tapahtuu virheellisesti. Eri käyttöomaisuusryhmien poistotilejä ei siis saa yhdistää.

Käyttöomaisuustilien lisääminen yritystileihin (Kuva 3.) voi myös aiheuttaa virheriskin, joka on kuitenkin helppo havaita, sillä virheet johtavat tässä tapauksessa laskennan epäonnistumiseen. Poistokoodien määrittämisessä virheen vaikutuksia voi taas olla hankalampi huomata, sillä virheet voivat johtaa virheelliseen poiston määrään. Käyttöomaisuustilit sekä poistotilit tulee lisätä yritystileihin, jotta poistoja voidaan laskea. Käyttöomaisuustilit tulee lisäksi liittää määritettyihin poistokoodeihin. Luotu käyttöomaisuusluettelo ei myöskään aktivoidu, mikäli tilejä ei liitetä siihen. Kappaleen kolme ohjeita tarkasti seuraamalla tämän kaltaiset kirjausvirheet eivät kuitenkaan ole erityisen suuri riskitekijä, sillä asetukset käsitellään tästä syystä yksityiskohtaisesti.

Western-ohjelmiston käyttöomaisuuskirjanpito-osa on tehty melko yksinkertaiseksi ja helpoksi käyttää, jonka vuoksi osat kappaleessa 2.4.1 esitetystä poistomenetelmistä vaativat manuaalista kirjaamista. Ohjelman poistolaskenta perustuu tasapoistoihin tai menojäännöspoistoihin, jolloin yhdistelmät poistomenetelmistä tulee kirjata manuaalisesti. Kappaleen 2.4.1 esimerkin mukainen tasapoiston ja menojäännöspoiston yhdistelmä ei siis ole täysin automatisoidusti Western-ohjelmassa mahdollinen toteuttaa. Kyseisen esimerkin poistosuunnitelma voidaan toteuttaa, valitsemalla poistomenetelmäksi ensin menojäännöspoiston ja poistoajaksi viisi vuotta. Suunnitelman mukainen siirtyminen menojäännöspoistosta tasapoistoon viiden vuoden jälkeen tulee kirjata manuaalisesti uudelleen. Tilanne ei siis aiheuta erityisen paljon lisätyötä, joten ongelma ei ole merkittävä. Lisäksi substanssipoistomenetelmän käyttö ei myöskään ole automatisoidusti mahdollista.

Virheiden havainnoinnin ja korjaamisen kannalta tarkastuksilla on olennainen merkitys, josta kerrotaan tarkemmin teoriaosuuden kappaleessa 2.5. Poistolaskennan asetuksien määritykset tehdään manuaalisesti, joten virheitä ajoittain tapahtuu. Poistolaskennan oikeellisuus kannattaa aina tarkistaa poistokoodien määrityksen jälkeen sekä tilinpäätöshetkellä. Poistoajat määritellään Western-ohjelmaan myös manuaalisesti, jos ne poikkeavat perustietoihin asetetusta vakiosta. Virheellisesti kirjattu poisto aika vaikuttaa sekä poisto aikaan että poiston määrään, joten poisto aikojakin kannattaa ajoittain tarkistella. Western-ohjelmassa voidaan kuukauden laskenta-ajaja suorittaa myös pelkästään käytömaisuuden poistojen osalta, jota kannattaa hyödyntää kun tekee ensimmäisiä tuloksen lasketuksia poistokoodien määrityksen jälkeen.

## 4 YHTEENVETO

Opinnäytetyön tavoitteena oli tuottaa kirjanpitäjälle vaadittava teorian tiedämys käyttöomaisuuskirjanpidosta ja suomalaisesta poistojärjestelmästä. Tämän lisäksi tavoitteena oli tuottaa ohjeistus käyttöomaisuuskirjanpidon käytännön toteuttamisesta Western-ohjelmistolla. Western Lasso 2100-ohjelmiston käyttöomaisuusosan käyttöönottoon päädyttiin toimeksiantoyrityksessäni useista syistä. Aiemmin käytetty ohjelmisto alkoi vähitellen käydä vanhaksi, joten uusi päivitetty ohjelmisto koettiin ajankohtaiseksi. Lisäksi ajankäytön ja käytännöllisyyden kannaltaärkevintä oli ottaa käyttöön ohjelmisto, joka jo oli toimeksiantoyrityksessä muussa käytössä.

Teoriaosio kokoaa kirjanpitäjän kannalta olennaisen teorian käyttöomaisuuskirjanpidosta ja suomalaisesta poistojärjestelmästä. Siinä käsitellään erilaisia käsitteitä ja teoriaa käyttöomaisuudesta, taseen pysyvien vastaavien rakenne, aiheeseen liittyvä lainsäädäntö ja muut vaikuttavat tekijät, suunnitelman mukaiset poistot, poistoero sekä käytännön tilanteet. Teoriaosuuden avulla toimeksiantoyrityksen työntekijät pystyvät toteuttamaan käyttöomaisuuskirjanpitoa ja löytämään vastauksia aiheeseen liittyviin kysymyksiin. Aihealuetta on täytynyt sen laajuuden vuoksi rajata käsittämään tärkeimmät ja oleelliset tiedot kirjanpitäjän kannalta. Tästä johtuen kaikkia syventäviä tilanteita tai ratkaisuja ei tuoda opinnäytetyössä esille. Työn avulla lukija kuitenkin tietää, mistä lisätietoa kannattaa tarvittaessa lähteä etsimään.

Empiriaosuudessa annetaan ohjeistus käytännön käyttöomaisuuskirjanpidon tekemiseen. Teoriaosuus liittyy empiriaosuuteen erittäin laajasti, sillä käytännön toteutus ei ole mahdollista ilman aihealueen teorian tiedämystä. Empiriaosuudessa esitellään, miten Western Lasso 2100-ohjelmalla käyttöomaisuuskirjanpitoa tehdään. Käytännön toteutusta havainnollistetaan kuvin, jotta tehdyt toimet pystytään ymmärtämään mahdollisimman hyvin. Empiriaosiossa käydään lävitse ohjelman käyttöönottoon liittyviä asetuksia ja niiden määrittämiä sekä vaikutuksia poistolaskennan oikeellisuuteen. Lisäksi käsitellään käytännön kirjaamista, käyttöomaisuuden lisäämistä, myyntitilannetta sekä mahdollisia ongelmatilanteita ja niiden ratkaisuja.

Koen onnistuneeni opinnäytetyössä, sillä työlle asetetut tavoitteet täyttyivät mielestäni erinomaisesti. Työ toimii ohjeena käyttöomaisuuskirjanpidolle sekä käytännön että teorian kannalta. Työn onnistumisen kannalta tärkeää oli kokonaisuuden muodostuminen,



jossa teoria ja empiria yhdistyvät toisiinsa, jolloin toimeksiantoyrityksen työntekijät pysyvät hyödyntämään työtä ohjeistuksena. Empiriaosuuden eri käytännön tilanteissa tuodaan esille teoriaosuuden kappaleet, joissa aihetta käsitellään tarkemmin ja josta lukija löytää vaadittavat teorian tiedot. Teoriaosuudessa tuodaan käytäntöä esille esimerkein ja teoriasisältö on luotu konkreettisuuden kannalta. Kirjanpitäjälle tärkeintä kuitenkin lopulta on se, miten teoria tukee päivittäistä työskentelyä ja antaa vastauksia tavalla, jolla työ saadaan tehtyä oikein.

Opinnäytetyön toimeksiantajan mielestä työ oli laadittu erittäin selkeästi ja ymmärrettävästi. Toimeksiantajan mielestä työ myös vastasi kaikki odotuksia, joita työlle oli asetettu. Työ toimii yksityiskohtaisena ohjeistuksena käyttöomaisuuden kirjanpitoa varten ja tuo esille käytännön toteutuksen sekä mahdolliset riskitilanteet siihen liittyen. Toimeksiantajan mukaan työ näin ollen vastaa yrityksen tarpeisiin.

## LÄHTEET

Ihantola, E.; Kuhanen, H.; Leppänen, P. & Sivonen, I. 2012. Yrityksen kirjanpito. Perusteet ja sovellusharjoitukset. 2. laitos, 3., uudistettu painos. Helsinki: Gaudeamus.

Kaisanlahti, T. & Leppiniemi, J. 2016. KIRJANPITOLAKI Kommentaari. 4., uudistettu painos. Helsinki: Talentum Pro.

Keskinen, V. & Tomperi, S. 2011. Yrityksen taloushallinto 2. Kirjanpidon erityiskysymyksiä. 4., uudistettu painos. Helsinki: Edita.

Kirjanpitoasetus 1997/1339. Annettu Helsingissä 30.12.1997. Saatavilla sähköisesti osoitteessa <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1997/19971339>

Kirjanpitolaki 1336/1997. Annettu Helsingissä 30.12.1997. Saatavilla sähköisesti osoitteessa <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1997/19971336>

Kirjanpitolautakunta. 2007. Yleisohje suunnitelman mukaisista poistoista. Viitattu 9.10.2016. <http://ktm.elinar.fi/ktm/fin/kirjanpi.nsf/all/751B9F97EE8F7B2BC22573790048AF8E?openDocument>

Kykkänen, T. & Leppiniemi, J. 2009. Kirjanpito, tilinpäätös ja tilinpäätöksen tulkinta. 6., uudistettu painos. Helsinki: WSOYpro.

Laki elinkeinotulon verottamisesta 360/1968. Annettu Helsingissä 24.6.1968. Saatavilla sähköisesti osoitteessa <http://www.finlex.fi/fi/laki/alkup/1968/19680360#Pidm1703232>

Leppiniemi, J. & Leppiniemi, R. 2012. Hyvä tilinpäätöskäytäntö. 7. painos. Helsinki: Sanoma Pro.

Mäkinen, L. 2000. Kirjanpito 2000-luvulla – Tilinpäätös. Helsinki: Edita.

Ojala, I. 2006. Kuluva käyttöomaisuus verotuksessa. Viitattu 27.9.2016. <http://tilisanomat.fi/content/kuluva-kayttoomaisuus-verotuksessa>

Tomperi, S. 2011. Kehittyvä kirjanpito. 13., uudistettu painos. Helsinki: Edita.

Tomperi, S. 2014. Yritysverotus ja tilinpäätössuunnittelu. 26., uudistettu painos. Helsinki: Sanoma Pro.

Vahtera, P. 1995. Poistokirja. Helsinki: Tilintarkastajien Kustannus Ernst & Young.