

Katriina Marjamäki

**Tilinpäätöksen liitetietojen kehittäminen
kirjanpito-ohjelmistoon**

Opinnäytetyö

2013

Liiketoiminta ja Kulttuuri

Liiketalouden koulutusohjelma

Seinäjoen ammattikorkeakoulu
SEINÄJOKI UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES



SEINÄJOEN AMMATTIKORKEAKOULU

Opinnäytetyön tiivistelmä

Koulutusyksikkö: Liiketoiminta ja Kulttuuri

Koulutusohjelma: Liiketalouden koulutusohjelma

Suuntautumisvaihtoehto: Laskentatoimi

Tekijä: Katriina Marjamäki

Työn nimi: Tilinpäätöksen liitetietojen kehittäminen kirjanpito-ohjelmistoon

Ohjaaja: Erkki Kytönen

Vuosi: 2013

Sivumäärä: Työ 54 + Liitteet 13 Liitteiden lukumäärä: 2

Tämän opinnäytetyön tavoitteena oli nopeuttaa tilinpäätöksen laatimista toimeksiantajana toimineessa tilitoimistossa. Kehittämisen kohteena oli erityisesti tasekirjan liitetiedot, joista toteutettiin mallipohjat viidelle yhtiömuodolle; osakeyhtiö, pk-osakeyhtiö, asunto-osakeyhtiö, kommandiittiyhtiö ja toiminimi. Lisäksi toteutettiin opas, joka ohjeistaa mallipohjiin tarvittavien muokkausten tekemisessä.

Työn teoriaosuudessa käsiteltiin kirjanpitoa käytännössä, jonka jälkeen siirryttiin sähköiseen kirjanpitoon. Kirjanpidosta päästiin tilinpäätökseen ja sen sisältöön. Tilinpäätöksen jälkeen esiteltiin työssä käsitellyt yhtiömuodot. Tämän jälkeen teoriaan koottiin tilinpäätöksen lainmukaiset liitetietovaatimukset sekä niitä täydentäviä tulkintaohjeita.

Opinnäytetyö toteutettiin kehittämishankkeena. Mallipohjien sisältöön vaikutti suurelta osin asiakasyritysten koko, mikä määriteltiin ensin toimeksiantajan kanssa. Osallistuvan havainnoinnin avulla tutustuttiin kirjanpito-ohjelmiston tasekirjaosuuteen, jonne mallipohjat toteutettiin. Tämän jälkeen toteutettiin mallipohjat toimeksiantajan tarpeita vastaaviksi.

Toteutetut liitetietojen mallipohjat nopeuttavat tilinpäätöksen laatimisprosessia, sillä liitetiedoissa esitettävät tiedot ovat valmiiksi koottuna. Näin tilinpäätöksen laatijan on helppo valita yritykselle tarpeelliset tiedot ja poistaa tarpeettomat.

Avainsanat: Sähköinen kirjanpito, yhtiömuodot ja tilinpäätöksen liitetiedot

SEINÄJOKI UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Thesis abstract

Faculty: School of Business and Culture

Degree programme: Business Management

Specialisation: Accounting

Author: Katriina Marjamäki

Title of thesis: Development of templates of notes to the financial statements to accounting software

Supervisor: Erkki Kytönen

Year: 2013

Number of pages: Work 54 + Appendices 13 Number of appendices: 2

Target of this thesis was to speed up preparation of financial statement in the principal accounting firm. Development subject was especially notes to the financial statements, which was made the templates to five company type; limited company, short-term limited company, housing corporation, limited partnership and company name. Apart from that executed guide which brief needed edit of templates.

The theory of this thesis processed accounting in practice and electronic accounting. From accounting thesis got to about financial statement and its content. After financial statement presented company types which was handled in this thesis. After that all to theory was collected legal notes to the financial statements and rule of interpretation which complementary them.

Thesis was implemented as a development project. Content of the templates was most affected by size of the client company. This was defined first with the principal firm. Help of participant observation was to explore the make sections of balance sheet book of the accounting software where the templates were made. Following that templates were come up to need of the principal firm.

Implements templates of notes to the financial statements speed up preparation of financial statement because the needed notes of it were collected together. Hence the maker of the financial statement is easy to choose needed notes and remove unneeded notes.

Keywords:

Electronic accounting, company types and notes of the financial statements

SISÄLTÖ

Opinnäytetyön tiivistelmä.....	2
Thesis abstract.....	3
SISÄLTÖ.....	4
Taulukkoluettelo.....	6
Käytetyt termit ja lyhenteet.....	7
1 JOHDANTO.....	8
1.1 Kehittämiskohde ja työn rakenne.....	8
1.2 Sähköistyvä taloushallinto.....	9
1.3 Aiemmat opinnäytetyöt.....	11
2 KIRJANPIDON JA TILINPÄÄTÖKSEN TOTEUTUS JA SISÄLTÖ, YHTIÖMUOTOJEN ESITTELY.....	13
2.1 Kirjanpito käytännössä.....	13
2.2 Sähköisen kirjanpidon periaatteet.....	14
2.3 Tilinpäätöksen laatiminen.....	14
2.3.1 Tilinpäätöksen sisältö.....	16
2.4 Yhtiömuotojen esittely.....	18
2.4.1 Toiminimi.....	18
2.4.2 Henkilöyhtiöt; avoin yhtiö ja kommandiittiyhtiö.....	19
2.4.3 Osakeyhtiö.....	20
2.4.4 Asunto-osakeyhtiö.....	22
2.4.5 Yhteenveto yhtiömuodoista.....	24
3 TILINPÄÄTÖKSEN LIITETIETOJEN ESITTÄMINEN JA SISÄLTÖ	25
3.1 Liitetietojen esittäminen.....	25
3.2 Kirjanpitoasetuksen mukaiset liitetiedot.....	26
3.2.1 Tilinpäätöksen laatimista koskevat liitetiedot.....	26
3.2.2 Tuloslaskelmaa koskevat liitetiedot.....	27
3.2.3 Taseen vastaavia koskevat liitetiedot.....	28
3.2.4 Taseen vastattavia koskevat liitetiedot.....	30
3.2.5 Tuloverot.....	31
3.2.6 Vakuudet, vastuusitoumukset ja taseen ulkopuoliset järjestelyt.....	32

3.2.7	Liitetiedot tilintarkastajan palkkioista	33
3.2.8	Lähipiiriliiketoimet.....	33
3.2.9	Liitetiedot henkilöstöstä ja toimielinten jäsenistä	35
3.2.10	Liitetiedot omistuksista muissa yrityksissä	35
3.3	Muut liitetiedot	36
3.3.1	Osatuloutus.....	36
3.3.2	Käypään arvoon arvostetut rahoitusvälineet	37
3.4	Lyhennettyjen liitetietojen esittäminen ja sisältö	38
3.5	Liitetietovaatimukset erityislakien mukaan	39
3.5.1	Toiminimi.....	39
3.5.2	Osakeyhtiö ja Pk-osakeyhtiö.....	40
3.5.3	Asunto-osakeyhtiö	41
3.5.4	Kommandiittiyhtiö.....	42
4	MALLIPOHJIEN TOTEUTUS KIRJANPITO-OHJELMISTOON	44
4.1	Toimeksiantaja	44
4.2	Aiheen valinta.....	44
4.3	Mallipohjien toteutus	44
4.3.1	Aiheeseen tutustuminen.....	44
4.3.2	Aikataulutus	45
4.3.3	Toteutus	45
4.3.4	Käyttöönotto.....	47
4.4	Oppaan toteutus ja sisältö.....	48
4.5	Toteutuksen arviointi	48
4.6	Johtopäätökset.....	49
5	YHTEENVETO.....	51
	LÄHTEET	52
	LIITTEET	55

Taulukkoluetelo

Taulukko 1. Taseen rakenne.....	17
Taulukko 2. Yhteenveto yhtiömuodoista	24

Käytetyt termit ja lyhenteet

AKYL	Laki avoimesta yhtiöstä ja kommandiittiyhtiöstä
KPA	Kirjanpitoasetus
KPL	Kirjanpitolaki
KTM	Kauppa- ja teollisuusministeriö
OYL	Osakeyhtiölaki

Pieni kirjanpitovelvollinen

Pieni kirjanpitovelvollinen on yhtiö, joka päätyneellä ja sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella on ylittänyt enintään yhden kirjanpitolain 3 luvun 9§ 2 momentin määrittämän rajan:

- 1) liikevaihto tai sitä vastaava tuotto 7 300 000 euroa
- 2) taseen loppusumma 3 650 000 euroa
- 3) palveluksessa keskimäärin 50 henkilöä

Pk-osakeyhtiö	Pieni kirjanpitovelvollinen osakeyhtiö
----------------------	--

1 JOHDANTO

Sähköinen taloushallinto on nykypäivää. Se helpottaa ja nopeuttaa kirjanpidon toteuttamista. Kirjanpito-ohjelmistoista saa nopeasti tulostettua erilaisia raportteja ja yhteenvetoja kirjanpidosta. Myös tilinpäätös on helppo tulostaa kirjanpito-ohjelmasta, kun tuloslaskelma ja tase tulostuvat suoraan tasekirjamuotoisina. Tasekirjaan tarvittavat liitetiedot eivät ole niin yksiselitteiset, että ne saataisiin kirjanpito-ohjelmistosta sellaisenaan. Ne vaativat sanallista tietoa eivätkä ole kaikilla yrityksillä samansisältöisiä.

Kirjanpito ja tilinpäätös ovat yhtiöille laissa määriteltyjä toimenpiteitä. Niiden tarkoituksena on antaa tietoa yhtiön toiminnasta ja taloudellisesta asemasta. Kun kirjanpito on tehty oikein, tilinpäätöksen toteuttaminen helpottuu. Tässä opinnäytetyössä kehitetään tilinpäätöksen laatimisprosessia tasekirjan osalta. Tilinpäätösprosessia hidastavat tarvittavien tilinpäätöksen liitetietojen kirjaaminen. Ne määrittävät ja antavat lisäinformaatiota tilinpäätöksen sisällöstä ja tilikauden aikaisista tapahtumista. Tässä opinnäytetyössä tehdään tilinpäätöksen liitetietojen mallipohjat kirjanpito-ohjelmistoon. Kokoamalla vaadittavat liitetiedot valmiiksi käyttäjien saataville, tilinpäätösprosessi nopeutuu. Käyttäjän on helppo punnita liitetiedon tarpeellisuus kyseisen yrityksen kohdalla ja jättää tarpeettomat liitetiedot pois.

Toimeksiantajana toimii Tilitoimisto Oy, joka toteuttaa kirjanpitonsa kirjanpito-ohjelmistossa. Ohjelmisto on työntekijöille tuttu ja sen avulla kirjanpidon toteutus on sujuvaa. Tilinpäätösprosessi sen sijaan on aikaa vievää ja Tilitoimisto Oy:ssä onkin ollut ajatuksena luoda tilinpäätöksen mallipohjat, nopeuttamaan tilinpäätösprosessin kulkua. Tämän opinnäytetyön kehittämiskohde lähti yrityksen tarpeista ja toteutettavat mallipohjat tulevat nopeuttamaan tilinpäätöksen toteuttamista, erityisesti tasekirjan liitetietojen osalta.

1.1 Kehittämiskohde ja työn rakenne

Tämän opinnäytetyön toimeksiantajana toimii Tilitoimisto Oy. Toimeksiantajalla sähköinen kirjanpito-ohjelma on ollut käytössä vuodesta 2003. Kirjanpito ja tilinpäätös toteutetaan kirjanpito-ohjelmalla. Kirjanpito-ohjelmistossa on olemassa

osakeyhtiön ja asunto-osakeyhtiön tasekirjamallit, mutta nämä ovat hyvin yksinkertaiset eivätkä kovinkaan kattavat. Tämän opinnäytetyön tavoitteena on kehittää tilinpäätösprosessia, juuri tasekirjan osalta. Kirjanpito-ohjelmistossa tasekirjaan tulostuu automaattisesti tulolaskelma ja tase, mutta liitetiedot on kirjoitettava itse. Tilinpäätöksen tekemistä pyritään helpottamaan ja nopeuttamaan tässä opinnäytetyössä luotujen liitetietomallipohjien avulla.

Opinnäytetyössä tarkastellaan tasekirjan tekemistä kirjanpito-ohjelmistolla. Tavoitteena on toteuttaa mallipohjat tilinpäätöksen liitetiedoista kirjanpito-ohjelmistoon. Mallipohjat toteutetaan viidelle yhtiömuodolle: osakeyhtiö, pk-osakeyhtiö, asunto-osakeyhtiö, kommandiittiyhtiö ja toiminimi. Kullekin yhtiömuodolle laaditaan kattava mallipohja ja opastus yrityksestä riippuvien muokkausten tekemiseen. Opas toteutetaan erillisenä liitteenä ja se annetaan yrityksen käyttöön opinnäytetyöprosessin päättyessä.

Työn teoriassa käsitellään sähköistä kirjanpitoa sekä kirjanpidon toteutusta käytännössä. Samassa luvussa käsitellään myös tilinpäätöstä, sen sisältöä ja vaatimuksia, sekä esitellään yhtiömuodot, joille tässä opinnäytetyössä mallipohjat toteutetaan. Lisäksi syvennytään liitetietovaatimukseen ensin kaikkia kirjanpitovelvollisia koskevien kirjanpitoasetuksen mukaisesti ja sitten yhtiömuodoittain yhtiölakien mukaisesti.

Empiria osuudessa kuvataan liitetietomallipohjien toteutusta kirjanpito-ohjelmistoon sekä oppaan toteutusta ja sisältöä. Mallipohjia ja opasta toteutettaessa oletuksena on, että käyttäjä hallitsee kirjanpito-ohjelmiston käytön kirjanpito-moduulissa. Opas keskittyy siis ainoastaan tasekirjan tulostamiseen sekä liitetietojen muokkaamiseen.

Opinnäytetyön liitteeksi liitetään toteutettu opas sekä pk-osakeyhtiön liitetietojen mallipohja tekstinkäsittelyohjelmaan tulostettuna.

1.2 Sähköistyvä taloushallinto

Jo vuonna 1973 annetussa kirjanpitolaisissa (L 655/1973) mainittiin koneellinen kirjanpito. Tällöin laissa todettiin, että kirjanpidon menetelmäkuvaus on säilytettävä

siten, että se voidaan vaikeuksitta todeta. Vuonna 1997 uudistetussa kirjanpito-laissa (L 30.12.1997/1339) säädetään, että tositteet ja kirjanpitomerkinnot saadaan tehdä ja säilyttää koneellisesti, kunhan ne ovat tarvittaessa mahdollista saattaa kirjalliseen muotoon. Tasekirja on ainoa asiakirja, jonka säilyttämistä ainoastaan sähköisessä muodossa kirjanpitolaki ei salli.

Mäkinen ja Vuorio käsittelevät vuonna 2002 julkaistussa kirjassaan taloushallinnon sähköistymistä. He väittävät kirjassaan, että internet tulee olennaiseksi osaksi liiketoimintaa ja toteavat tämän herättävän epäilyjä. He ovat kirjaa kirjoittaessaan olleet varmoja taloushallinnon sähköistymisestä. Jyväskyläläisen tilitoimiston johtajan kommentteja esitellessään esiin nousee 15.2.2002 Kauppalehden julkaisema artikkeli ”PK-yritykset sähköiseen taloushallintoon”(Riihonen 2002), jossa todetaan, että ”puolet pk-yrityksistä jättää paperin kolmessa vuodessa”. Tämä artikkeli pohjautuu Tampereen ammattikorkeakoulun tutkimukseen, johon vastasi ainoastaan 553 yritystä. Lisäksi artikkelissa esitellään kyselyyn vastanneiden mielteitä siitä, että taloushallinnon sähköistymistä hidastaa tekniikan hidas kehittyminen. Tilitoimiston johtaja on sähköistymisen yleistymisessä hieman varovaisempi ja toteaa, että vuonna 2002 sähköisiä menettelytapoja käytettiin hyvin vähän. Lisäksi hän kertoo olevansa siinä käsityksessä, ettei toimivaa paperitonta kirjanpitojärjestelmää ole vielä markkinoilla.

Edellinen kappale kertoo, mitä kirjanpidon sähköistymisestä ajateltiin noin 10 vuotta sitten. Taloussanomien artikkelissa ”pienet yritykset syttyvät hitaasti sähköisiin laskuihin” (18.5.2011) kerrotaan, että Suomen pankin mukaan pienistä, alle 10 hengen yrityksistä verkkolaskuja käytti 29%. Suurissa yli 250 hengen yrityksissä vastaava luku oli 75%. Tämä artikkeli on 2 vuotta vanha, mutta väittäisin, ettei luvuissa ole tapahtunut suuria muutoksia. Taloushallinnon sähköistyminen niin laskutuksen kuin kirjanpidonkin osalta on kuitenkin varmaa myös pienimmissä yrityksissä.

Mäkinen ja Vuorio (2002) nostavat yhtenä sähköisen taloushallinnon hyötynä kustannustehokkuuden, mikä varmasti on tänä päivänäkin yksi suurimmista syistä sähköisen taloushallinnon käyttöönotolle. Siitä huolimatta kaikki pk-yritykset eivät ole vielä tähänkään päivään asti luopuneet kokonaan paperista.

Kirjanpito on viime vuosina alkanut toden teolla sähköistyä. Kirjanpito-ohjelmistoja on hyvin tarjolla enemmän tai vähemmän samankaltaisilla ominaisuuksilla. Kirjanpidon sähköistyminen nopeuttaa työn tekemistä ja on osittain mahdollista automatisoida. Kirjanpito-ohjelmistoista saa myös helposti tulostettua tarvittavia, yrityksen taloudellisesta tilasta kertovia raportteja.

Väitöskirjassaan Jaatinen (2009) esittää tulevaisuuden kuvaksi tilinpäätöksen toteutuvan nappia painamalla, kun tilikausi päättyy. Tällä hetkellä käytössä oleva kirjanpito-ohjelmisto tulostaa tuloslaskelman ja taseen suoraan tasekirja muodossa. Kuitenkin yrityskohtaiset liitetietoina annettavat tiedot toimintatavoista ja selvennyksistä joudutaan, ainakin toistaiseksi, kirjaamaan itse, sillä niihin ei ole valmiita sanamuotoja tai tapoja, joita jokainen yritys voisi suoraan käyttää.

Tässä opinnäytetyössä toteutettujen mallipohjien tavoitteena on osaltaan nopeuttaa näiden liitetietojen esittämistä, kun lain vaatimat tiedot on koottuna yhteen. Näistä yhtiön tilinpäätökseen otetaan vain tarvittava ja olennainen tieto ja loput voidaan poistaa yrityksen osalta.

1.3 Aiemmat opinnäytetyöt

Viime vuosina sähköinen taloushallinto on ollut useiden opinnäytetöiden aiheena. Theseus-tietokantaa selatessani huomaan opinnäytetöiden otsikoista useiden käsittelevän sähköistä taloushallintoa jossain muodossa. Jotkut käsittelevät kokonaisuudessaan sähköisen taloushallinnon käyttöönottoa, jotkut vain jotain sen osaluetta, laskujen sähköistämistä tai sähköistä arkistointia. Opinnäytetöiden perusteella totean, että taloushallinnon sähköistyminen on ajankohtainen aihe ja taloushallinto on kehittymässä kohti paperitonta aikakautta.

Aiemmista opinnäytetöistä omaa aiheitani lähimpänä on Erkkilän opinnäytetyö tilinpäätösasiakirjojen automatisoinnista (Erkkilä 2012). Työssään Erkkilä automatisoi pk-osaakeyhtiön tilinpäätösasiakirjat Fivaldi-ohjelmistossa. Erkkilän työ käsittelee koko tasekirjan ja tase-erittelyjen laatimisen ja muokkaamisen, hän toimii koekäyttäjänä tämän ominaisuuden käyttöönotossa. Oma työni taas käsittelee lähinnä tilinpäätöksen liitetietojen luomista ja niiden muokkaamista. Toimeksiantajani yri-

tyksessä tilinpäätöksen tekeminen kirjanpito-ohjelmistossa on jo käytännöntasolla tuttua.

2 KIRJANPIDON JA TILINPÄÄTÖKSEN TOTEUTUS JA SISÄLTÖ, YHTIÖMUOTOJEN ESITTELY

Tässä luvussa käsitellään kirjanpidon käytännön toteutusta sekä sähköisen kirjanpidon periaatteita. Kirjanpidosta päästään tilinpäätöksen laatimisvelvollisuuteen ja sisältöön. Sisällön esittelyssä käsitellään tilinpäätökseen kuuluvia asiakirjoja ja niiden sisältöä. Tilinpäätöksen jälkeen esitellään opinnäytetyössä käsiteltävät yhtiömuodot ja niiden erityispiirteet.

2.1 Kirjanpito käytännössä

Kirjanpito on lain vaatima toimenpide kaikille yhtiömuodoille. Kirjanpidon tulee noudattaa kirjanpitolakia, johon sisältyy mm. yleiset säännökset kirjanpidosta, tilinpäätöksestä ja toimintakertomuksesta.

Kirjanpito on yrityksen taloudellisten tapahtumien muistiin merkitsemisjärjestelmä (Leppiniemi & Kykkänen 2009). Kirjanpitoon merkitään yrityksen liiketapahtumia, joita ovat menot, tulot ja rahoitustapahtumat sekä niiden oikaisu- ja siirtoerät. Liiketapahtuman kirjauksen on perustuttava päivättyyn ja numeroituun tositteeseen, joka todentaa tapahtuman (KPL 2:5§). Kirjanpitolain 2 luvun 5§:ssä on tarkemmin määritelty tosittien määrämuotovaatimukset.

Kirjanpito on tehtävä kahdenkertaisena kaikissa yhtiömuodoissa, pois lukien ammatinharjoittaja, jolle kirjanpitolain (KPL 7:1§) nojalla on sallittu erityisvapaus tehdä kirjanpito yhdenkertaisena. Kahdenkertaisessa kirjanpidossa liiketapahtuma kirjataan vähintään kahdelle tilille: jonkin tilin debet-puolelle ja jonkin toisen tilin kredit-puolelle (Kirjanpidon ABC, 2011). Esimerkiksi kassatilille rahan lisäys kirjataan debet-puolelle ja vähennys kredit-puolelle. Kirjanpidon tilit ovat kirjanpidon perusta. Tilit on pidettävä jatkuvasti saman sisältöisinä (Leppiniemi & Kykkänen 2011). Tilit nimetään usein niiden sisällön mukaisesti kuten, ostotili, myyntitili tai kassatili.

Kirjanpitovelvollisen on noudatettava hyvää kirjanpitolakia (KPL 1:3–4§). Tilikausi on yleensä 12 kuukautta, mutta sen ei tarvitse olla kalenterivuosi. Toimintaa aloittaessa, lopetettaessa tai tilikautta muutettaessa, tilikausi voi poiketa normaalista.

Enimmäispituus kuitenkin on 18 kuukautta. Ammatinharjoittajilla tilikausi on kalenterivuosi, mikäli hän käyttää yhdenkertaista kirjanpitoa, muutoin tilikausi määräytyy kuten muilla (KPL 7:3§).

2.2 Sähköisen kirjanpidon periaatteet

Tomperi on kirjassaan (2011) esitellyt atk-kirjanpidon toteutusta. Hän toteaa, että kirjanpito tapahtuu nykyisin kirjanpito-ohjelmien avulla. Tomperi korostaa, että taloushallinnon sähköistämisen kaksi tärkeintä etua ovat kustannussäästöt sekä toiminnan tehostuminen. Kustannussäästöt syntyvät automatisoinnin sekä paperittomuuden ansiosta.

Paperiton kirjanpito perustuu siihen, että kirjanpito saadaan suorittaa ilman paperisia laskuja, tiliotteita sekä pää- ja päiväkirjoja. Kirjanpitolain (KPL 2:8§) mukaan tositteita ei tarvitse arkistoida paperisena, vaan ne voidaan säilyttää koneellisesti, kunhan ne ovat mahdollista saattaa selväkielisenä paperille. Tasekirja on ainoa asiakirja, joka on säilytettävä paperitulosteena. Täysin paperittomaksi kirjanpito saadaan, jos paperisena saapuneet laskut ja muut tositteet skannataan ja tallennetaan CDR-levylle. Tomperi korostaa, että koneellisesti säilytettävät tositteet tulee siirtää tilinpäätöstä laatiessa kahdelle tietovälineelle.

Tomperi (2011) kertoo kirjassaan kirjanpito-ohjelmien hyötyjä. Hän nostaa esille työn nopeutumisen työvaiheiden automatisoinnin ansiosta sekä sen, että ohjelmat helpottavat erilaisten raporttien laatimista. Ohjelmat laativat mm. automaattisesti yhteenvedon kuukausittain maksettavasta arvonlisäveroista sekä valvontailmoituksessa tarvittavista tiedoista. Myös vuodesta toiseen samaa kirjanpito-ohjelmistoa käytettäessä tilinavaus voidaan automatisoida.

2.3 Tilinpäätöksen laatiminen

Kirjanpitoasetus säätelee tilinpäätöksen rakennetta ja sen esittämistä. Tilinpäätös on kirjanpitolaissa säädetyssä muodossa esitetty yhteenvedo kirjanpidosta (Leppiniemi & Kykkänen 2011). Tilinpäätös on julkinen asiakirja, jota tutkivat mm. luo-

tonantajat, sijoittajat, kilpailijat ja muut tahot, kyetäkseen arvioimaan yrityksen taloudellisia toimintaedellytyksiä ja kilpailukykyä.

Tilinpäätös on laadittava neljän kuukauden kuluessa tilinpäätöksen päättymisestä ja se on päivättävä ja allekirjoitettava (KPL 3:6–7§). Ammatinharjoittajan on laadittava tilinpäätös kahden kuukauden kuluttua tilikauden päättymisestä (KPL 7:3§).

Kirjanpitolaissa (KPL 3:3§) on määritelty tilinpäätöksen laadinnassa noudatettavia yleisiä periaatteita, joihin kuuluvat:

- Oletus toiminnan jatkuvuudesta
- johdonmukaiset laatimisperiaatteet ja –menetelmät tilikaudesta toiseen
- huomion kiinnittäminen liiketapahtumien tosiasialliseen sisältöön, ei pelkästään niiden oikeudelliseen muotoon
- tilinavauksen perustuminen edellisen tilikauden päättäneeseen taseeseen
- tilikaudelle kuuluvien tuottojen ja kulujen huomioon ottaminen riippumatta niiden perustuvien maksujen suorituspäivästä
- kunkin hyödykkeen ja muun tase-eriin merkittävän erän erillisarvostus
- tilikauden tuloksesta riippumaton varovaisuus

Edellä tarkoitettu varovaisuus edellyttää erityisesti, että tilinpäätöksessä ja mahdollisessa toimintakertomuksessa on otettava huomioon (KPL 3§:3):

- ainoastaan tilikaudella toteutuneet voitot
- kaikki poistot ja arvonalennukset taseen vastaavista sekä velkojen arvonn lisäykset
- kaikki päättäneeseen tai aikaisempiin tilikausiin liittyvät, ennakoitavissa olevat vastuut ja mahdolliset menetykset, vaikka ne tulisivat tietoon vasta tilikauden päättymisen jälkeen

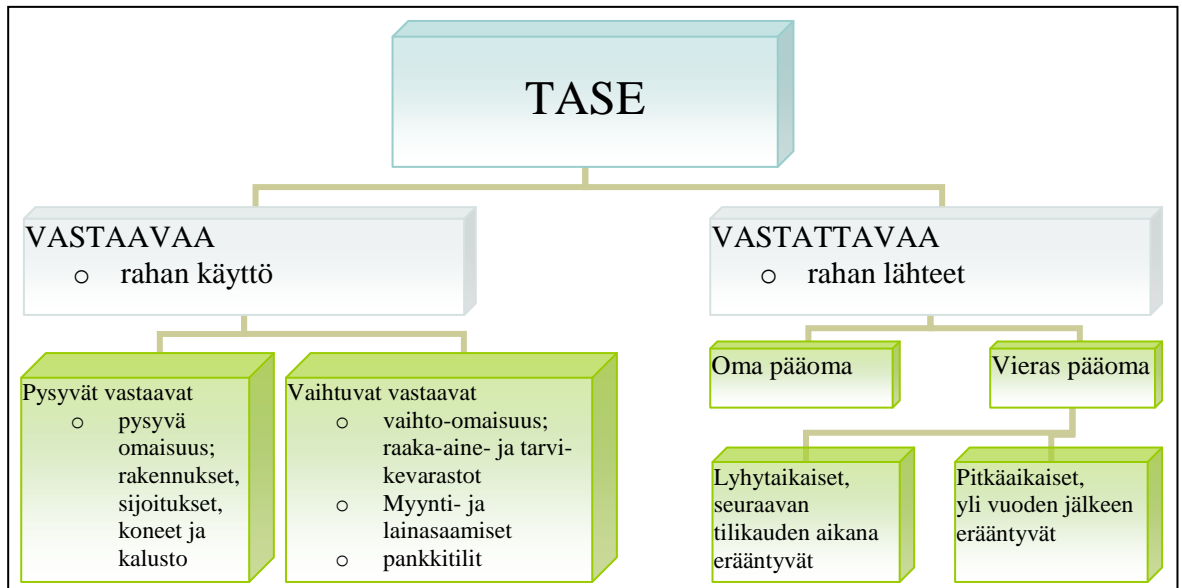
Edellä säädetyistä periaatteista saadaan poiketa vain erityisestä syystä, jollei poikkeaminen perustu lakiin tai sen nojalla annettuun muuhun säännökseen tai määräykseen (KPL 3:3§; KHT-yhditys 2010). Liitetietoihin on sisällytettävä selos-

tus poikkeamisen perusteista sekä laskelma poikkeamisen vaikutuksesta tilikauden tulokseen ja taloudelliseen asemaan.

2.3.1 Tilinpäätöksen sisältö

Jokaiselta tilikaudelta kirjanpitovelvollisen on laadittava tilinpäätös (KPL 3:1–2§). Tilinpäätökseen kuuluu neljä osaa: tuloslaskelma, tase, rahoituslaskelma ja liitetiedot. Tilinpäätöksessä on esitettävä myös vertailutiedot tuloslaskelman, taseen ja rahoituslaskelman eristä viimeistä edeltäneeltä tilikaudelta. Leppiniemi ja Kyykkänen (2009) ovat kirjassaan määritelleet tilinpäätöksen eri osien tehtävät. Tase osoittaa kirjanpitovelvollisen taloudellisen aseman tilinpäätöspäivänä (tilikauden viimeinen päivä). Tuloslaskelma kuvaa tuloksen muodostumista koko tilikauden ajalta. Rahoituslaskelma antaa selvityksen varojen hankinnasta ja niiden käytöstä tilikauden aikana. Liitetiedot taas täydentävät ja erittelevät edellä mainittujen osien tietoja.

Tomperi (2007) on avannut kirjassaan taseen sisältöä. Tase jaotellaan kahtia: vastaavaa -puoli, joka osoittaa rahan käyttökohteet ja vastattavaa -puoli, joka kertoo rahan lähteet (taulukko 1). Taseen vastaava -puolella esitetään yrityksen varat, jotka voidaan edelleen jaotella pysyviin ja vaihtuviin vastaaviin. Pysyvissä vastaavissa on eriä, jotka on tarkoitettu tuottamaan tuloa useana tilikautena esimerkiksi maa- ja vesialueet, rakennukset, koneet ja sijoitukset. Vaihtuviin vastaaviin luokitellaan usein asiakkaille myytäväksi hankitut tavarat eli raaka-aine- ja tarvikevarastot. Vaihtuvissa vastaavissa on myös yrityksen saamia kuten myyntisaamiset ja lainasaamiset sekä pankkisaamiset (pankkitili) ja käteisvarat. Vastattavaa -puoli erittelee yritystoiminnan pääomarahoituksen. Tähän kuuluvat sekä oma pääoma että vieras pääoma eli velat. Vieras pääoma eritellään lyhyisiin ja pitkäaikaisiin. Lyhyet velat ovat seuraavan tilikauden aikana erääntyvät velat kuten ostovelat tai tulevat, tiedossa olevat, lainanlyhennykset. Pitkäaikaiset taas ovat yli vuoden jälkeen erääntyviä velkoja.



Taulukko 1. Taseen rakenne.

Rahoituslaskelman laatiminen on pakollista vain julkisella osakeyhtiöllä, osuuskunnalla sekä suurilla yksityisillä osakeyhtiöillä, joka päättäneellä ja sitä edeltäneellä tilikaudella on ylittänyt vähintään kaksi seuraavista rajoista: liikevaihto yli 7 300 000 euroa, taseen loppusumma yli 3 650 000 euroa ja palveluksessa keskimäärin 50 henkilöä (KPL 3:1§ & 9§). Rahoituslaskelman laatiminen ei siis ole pakollista pienille kirjanpitovelvollisille.

Toimintakertomus on tilinpäätöksen erillinen osa, siihen liitetty asiakirja (KPL 3:1§). Toimintakertomuksessa esitetään tiedot kirjanpitovelvollisen toiminnan kehittymistä koskevista tärkeistä seikoista. Pienten kirjanpitovelvollisten ei tarvitse laatia toimintakertomusta, mikäli yhtiön ja yhteisön toimintaa koskevassa yhtiölaisissa ei säädetä toisin. Esimerkiksi asunto-osakeyhtiölain 10 luvun 5§:ssä (AsOYL 10:5§) on säädetty, että asunto-osakeyhtiön on aina laadittava toimintakertomus. Sen sijaan osakeyhtiölain 8 luvussa (OYL 8:5§) on annettu mahdollisuus esittää toimintakertomuksessa vaaditut tiedot tilinpäätöksen liitetietoina, mikäli osakeyhtiö on pieni kirjanpitovelvollinen eikä velvollinen laatimaan toimintakertomusta. Osakeyhtiölain mukaiset liitetietovaatimukset on esitelty tämän opinnäytetyön kohdassa 3.5. Lisäksi toimintakertomuksen sisältövaatimuksia on kirjattu kirjanpitolain 3 luvun 1§ sekä yhtiömuodoittain yhtiölakeihin.

2.4 Yhtiömuotojen esittely

Yhtiömuoto on tapa harjoittaa yritystoimintaa. Yritystoiminnassa on kysymys itsestä taloudellisesta toiminnasta, jolla tavoitellaan taloudellisesta hyötyä eli voittoa (Villa, Ossa & Saarnilehto 2007). Yleisimpiä yhtiömuotoja Suomessa ovat:

- Osakeyhtiö
- Asunto- ja kiinteistöosakeyhtiö
- Toiminimi
- Avoin yhtiö
- Kommandiittiyhtiö
- Osuuskunta

Näistä yhtiömuodoista tässä opinnäytetyössä huomiotta jää osuuskunta, sillä sille ei laadita omaa tilinpäätöksen liitetietojen mallipohjaa. Mallipohjaa ei myöskään erikseen toteuteta avoimelle yhtiölle, mutta yhtiömuotona se esitellään yhdessä kommandiittiyhtiön kanssa.

Yhtiömuodon valintaan vaikuttaa tulevan yritystoiminnan luonne. Lisäksi vastuukysymykset, pääoman tarve ja yrittäjien lukumäärä ovat tärkeitä kysymyksiä yhtiömuotoa valittaessa ja yritystä perustettaessa (Yritysmuoto, [viitattu 26.2.2013]).

Yhtiömuodon valinta vaikuttaa verotukseen, sekä yhtiön toimintaan sovellettavan yhtiölain valintaan. Yhtiölaeiksi kutsuttuja ja tässä opinnäytetyössä esitettäviä erityislakeja ovat osakeyhtiölaki, asunto-osakeyhtiölaki sekä laki avoimesta yhtiöstä ja kommandiittiyhtiöstä.

2.4.1 Toiminimi

Toiminimi on yritysmuodoista yksinkertaisin (Sutinen & Viklund, 2005). Sen voi perustaa kuka tahansa luonnollinen henkilö. Sen osakkaana on vain ja ainoastaan yksi henkilö, elinkeinonharjoittaja. Elinkeinoharjoittaja on yksin vastuussa yritystoimintansa päätöksenteosta ja riskeistä. Hän vastaa yritystoiminnan veloista koko henkilökohtaisella omaisuudellaan.

Toiminimi voidaan jakaa vielä kahteen yritystoimintamuotoon; ammatinharjoittajat ja yksityinen elinkeinonharjoittaja eli yksityisliike (Villa, Ossa & Saarnilehto 2007). Oikeudellisesti katsottuna näillä kahdella tavalla toimia yrittäjänä ei ole juurikaan eroa. Ammatinharjoittajana toimiminen ei yleensä vaadi suurta pääomaa, sillä panoksena siinä on pääasiassa yrittäjän oma henkilökohtainen ammattitaito. Yksityisliikettä pidetään liiketoiminnaltaan laajempänä toimintana kuin ammatinharjoittajan harjoittamaa toimintaa.

Toisin kuin muita yhtiömuotoja, toiminimeä ei velvoita suoranaisesti mikään laki (Villa ym. 2007). Kirjanpitolaisissa (L 30.12.1997/1336) on kuitenkin oma lukunsa ammatinharjoittajan kirjanpidon järjestämisestä. KPL 7 luvun 1§ perusteella ammatinharjoittaja ei ole velvollinen kahdenkertaiseen kirjanpitoon eikä hänen 4§ perusteella tarvitse laatia tasetta. Yksityisen elinkeinonharjoittajan ja ammatinharjoittajan erona voidaan tällä perusteella pitää kirjanpidon järjestämistä.

Tässä opinnäytetyössä käytetään nimitystä toiminimi, joka kattaa molemmat yllämainitut yritysmuodot. Myös mallipohja toteutetaan toiminimelle eli yksityiselle elinkeinonharjoittajalle. Mikäli ammatinharjoittaja soveltaa kahdenkertaista kirjanpitoa, mallipohjan käyttö soveltuu myös ammatinharjoittajan tilinpäätökseen.

2.4.2 Henkilöyhtiöt; avoin yhtiö ja kommandiittiyhtiö

Avoin yhtiö ja kommandiittiyhtiö ovat henkilöyhtiöitä. Villa ym. (2007) ovat määritelleet henkilöyhtiön yhtiöksi, joka on vähintään kahden henkilön yhteistoimintaan perustuva organisaatio ja yhtiömuoto. Laki avoimesta yhtiöstä ja kommandiittiyhtiöstä (L 29.4.1988/389) säätelee näiden yhtiömuotojen toimintaa. Lain 1 luvun 1§:n mukaan, lakia sovelletaan ”kun kaksi tai useampi harjoittaa sopimuksen perusteella yhdessä elinkeinotoimintaa yhteisen taloudellisen tarkoituksen saavuttamiseksi”. Tätä sopimusta kutsutaan yhtiösopimukseksi ja sen osapuolia yhtiömiehiksi (AKYL 1:1–2§). Yhtiömiesten keskinäiset oikeudet ja velvollisuudet määritellään yhtiösopimuksessa. Niihin asioihin, joista yhtiösopimuksessa ei ole sovittu, sovelletaan yllämainittua erityislakia.

Henkilöyhtiöstä tulee oikeuskelpoinen, kun kaikki yhtiömiehet ovat hyväksyneet yhtiösopimuksen (AKYL 1:2§). Vaikka yhtiö on merkittävä kaupparekisteriin, ei rekisteröinnillä ole oikeutta luovaa vaikutusta. Henkilöyhtiö syntyy, kun yhtiösopimus on allekirjoitettu (Villa ym. 2007).

Yhtiömiehiä on henkilöyhtiössä oltava vähintään kaksi. Yhtiömiehet voivat olla luonnollisia tai juridisia henkilöitä eli esimerkiksi yrityksiä tai yhteisöjä (Sutinen & Viklund, 2005). ”Yhtiömiesten on suoritettava yhtiölle yhtiösopimuksessa sovittu yhtiöpanos” (AKYL 2:6§). Avoimessa yhtiössä kaikki yhtiömiehet ovat vastuunalaisia, eli he vastaavat yhtiön velvoitteista kuin omistaan. Kommandiittiyhtiössä taas on oltava vähintään yksi vastuunalainen ja yksi äänetön yhtiömies. Äänettömällä yhtiömiehellä ei ole vastuuta yhtiön rahallisista velvoitteista, muuten kuin yhtiöön sijoittamallaan rahasummalla (Villa ym. 2007). Hänellä ei myöskään ole oikeutta yhtiön hallintoon tai oikeutta hoitaa yhtiön asioita (AKYL 7:3§).

Yhtiösopimus voi olla kirjallinen, suullinen tai hiljainen eli se voi perustua osapuolten väliseen passiiviseen yhteisymmärrykseen (Villa ym. 2007). Yhtiösopimus on voimassa toistaiseksi, eikä asiasta voi muuten sopia (AKYL 5:2§). Jokaisella yhtiömiehellä on oikeus irtisanoa yhtiösopimus koska tahansa, ilmoittamalla siitä toisille yhtiömiehille. Eron jälkeen yhtiömiehellä on edelleen velkavastuu hänen toimintansa aikana syntyneistä velvoitteista (AKYL 4:1§). Yhtiömiehen velkavastuu päättyy yhtiön tulevista veloista, kun ero on merkitty kaupparekisteriin ja kuulutettu. Tällöin ero on julkinen, eivätkä velkojat voi vedota enää tietämättömyteensä.

Avoimen tai kommandiittiyhtiön toiminta, ei lain (AKYL 5:9§) mukaan, ei ole mahdollista, jos yhtiömiesten lukumäärä laskee yhteen. Yhtiö katsotaan purkautuneeksi, mikäli vuoden sisällä yhtiömiesten lukumäärä ei nouse vähintään kahteen.

2.4.3 Osakeyhtiö

Osakeyhtiölain (L 21.7.2006/624) ensimmäisessä luvussa on määritelty osakeyhtiön keskeisiä periaatteita. Ne määrittelevät osakeyhtiötä ja sen toimintaa sekä antavat omistajia sekä johtoa koskevia säännöksiä.

- Osakeyhtiö voi olla yksityinen (Oy) tai julkinen osakeyhtiö (Oyj) (OYL 1:1§)
- Yhtiöllä on oltava osakepääoma, jonka vähimmäismäärä on yksityisessä osakeyhtiössä 2 500 euroa ja julkisessa 80 000 euroa. (OYL 1:3§)

Yksityisen ja julkisen osakeyhtiön erona on niiden vähimmäispääoma. Lisäksi yksityisen osakeyhtiöin arvopapereilla ei saa käydä julkista kauppaa.

- Osakeyhtiö syntyy rekisteröimällä se kaupparekisteriin (OYL 1:2§)
- Osakeyhtiö on osakkeenomistajistaan erillinen oikeushenkilö (OYL 1:2§)
- Osakkeenomistajat eivät ole henkilökohtaisesti vastuussa yhtiön velvoitteista (OYL 1:2§)
- Yhtiön varoja voidaan jakaa vain osakeyhtiölaissa määritetyllä tavalla (OYL 1:3§)

Yllämainitut kohdat määrittelevät osakeyhtiötä. Erona muihin yhtiömuotoihin on, että osakeyhtiötä pidetään erillisenä oikeushenkilönä, joka on itse vastuussa veloistaan ja muista velvoitteista (Villa ym. 2007). Omistajien vastuu yhtiön veloista rajoittuu vain osakeyhtiölle maksettuihin osakepääomaan eli osakkeen hintaan sekä mahdollisiin osakeyhtiön puolesta annettuihin takauksiin tai pantteihin.

Osakeyhtiöllä on oltava hallitus osakeyhtiölain 6 luvun 1§ perusteella (OYL 6:1§). Hallituksella on yhtiön yleistoimivalta eli se vastaa yhtiön hallinnon ja toiminnan asianmukaisesta järjestämisestä (OYL 6:2§). Toimitusjohtaja ei ole osakeyhtiölle pakollinen, mutta mikäli sellainen valitaan, vastaa hän yhtiön juoksevasta hallinnosta (OYL 6:17§). Yhtiökokouksessa äänivaltaansa käyttävät osakkeenomistajat (OYL 5:1§).

Tässä opinnäytetyössä tehdään kaksi osakeyhtiölle tarkoitettua mallipohjaa. Oma mallipohja tehdään pk-osakeyhtiölle sekä suuremmalle osakeyhtiölle. Pk-osakeyhtiö eli pieni kirjanpitovelvollinen osakeyhtiö määritellään kirjanpitolain 3 luvun 9 § 2 momentin avulla (Karttunen 2011; Leppiniemi & Leppiniemi 2010). Kun enintään yksi alla luetelluista rajoista ylittyy, pidetään yhtiötä pk-osakeyhtiönä:

- Liikevaihto tai sitä vastaava tuotto 7 300 000 euroa
- taseen loppusumma 3 650 000 euroa
- palveluksessa keskimäärin 50 henkilöä

Suureksi osakeyhtiöksi katsotaan yhtiö, joka ylittää vähintään kaksi pk-osakeyhtiölle asetetuista kokorajoituksista.

Pk-osakeyhtiölle on annettu helpotuksia tilinpäätöksen laatimista koskevissa vaatimuksissa (Kirjanpidon ABC, 2011). Esimerkiksi toimintakertomusta ja rahoituslaskelmaa ei tarvitse laatia.

2.4.4 Asunto-osakeyhtiö

Asunto-osakeyhtiölaissa (L 22.12.2009/1599, 1:2§) asunto-osakeyhtiö on määritelty yhtiöksi, jonka yhtiöjärjestyksen mukainen tarkoitus on omistaa ja hallita vähintään yhtä rakennusta tai sen osaa, jossa olevien huoneistojen yhteenlasketusta lattiapinta-alasta yli puolet on määrätty osakkeenomistajien hallinnassa oleviksi asuinhuoneistoiksi. Asunto-osakeyhtiöihin sovelletaan asunto-osakeyhtiölakia. Lain 1 luvun 5§ mukaan asunto-osakeyhtiön tarkoituksena on huolehtia omistuksessaan olevien kiinteistöjen ja rakennusten pidosta. Asunto-osakeyhtiö on, muiden osakeyhtiöiden tavoin, osakkeenomistajistaan erillinen oikeushenkilö. Asunto-osakeyhtiön vähimmäispääoma on 25 000 euroa. Jollei yhtiöjärjestys määrää toisin, osakkeita voidaan rajoituksetta siirtää toisen omistukseen (AsOYL 1:6–8§). Osakkeiden omistajilla on oikeus käyttää ja hallita osakkeissaan määriteltä huoneistoa (AsOYL 2:2§).

Asunto-osakeyhtiön johdosta vastaa hallitus ja sillä voi olla lisäksi isännöitsijä (AsOYL 7:1§). Isännöitsijän vastuu on verrattavissa osakeyhtiön toimitusjohtajan vastuuseen. Isännöitsijä vastaa yhtiön päivittäisestä hallinnosta ja on vastuussa kirjanpidon lainmukaisuudesta sekä varainhoidon luotettavasta järjestämisestä (AsOYL 7:17§). Osakkeenomistajat käyttävät äänivaltaansa yhtiökokouksessa (AsOYL 6:2). Hallituksen on ylläpidettävä osakeluettelo, josta näkyvät kaikki osakkeet ja niiden antama oikeus hallita osakehuoneistoa sekä osakekirjojen antamispäivä ja osakkeenomistajat (AsOYL 2:13§).

Osakkeen omistajat ovat velvollisia maksamaan yhtiövastiketta asunto-osakeyhtiölle yhtiön menojen kattamiseksi (AsOYL 3:1§). Osakkeenomistajalla on kunnossapitovastuu osakehuoneistonsa sisäosista. Yhtiöllä puolestaan on vastuu rakennuksen sekä osakehuoneistojen kunnossapidosta rakenteiden, eristeiden sekä sähkö- ja lämmitys-, sekä muiden perusjärjestelmien osalta (AsOYL 4:1§).

2.4.5 Yhteenveto yhtiömuodoista

Yhteenvedossa (taulukko 2) on esitetty toiminimi, avoin yhtiö, kommandiittiyhtiö ja osakeyhtiö. Taulukossa ei erikseen mainita asunto-osakeyhtiötä tai pk-osakeyhtiötä, sillä niiden katsotaan sisältyvän taulukon osakeyhtiöön. Taulukosta nähdään, että henkilöyhtiöt; kommandiittiyhtiö ja avoin yhtiö, ovat hyvin samankaltaisia. Suurimmat erot eri yritysmuotojen välillä on vastuukysymyksissä, pääoman tarpeessa sekä voitonjaossa. Verotuksessa eniten muista yhtiömuodoista eroaa osakeyhtiö, jota verotetaan itsenäisenä oikeushenkilönä, ei omistajien tulona.

	TOIMINIMI	AVOIN YHTIÖ	KOMANDIITTIYHTIÖ	OSAKEYHTIÖ
	Tmi	Ay	Ky	Oy/ Oyj
Yhtiömiesten lukumäärä	1	Vähintään 2 vastuunalaista	Vähintään 1 vastuunalainen, ja 1 äänetön	Yksi tai useampi
Perustaminen/toiminta alkaa	Perustamisilmoitus kaupparekisteriin	Yhtiösopimuksen allekirjoituksella	Yhtiösopimuksen allekirjoituksella	Kaikkien osakkeenomistajien allekirjoitettava perustamissopimus ja sen rekisteröiminen 3kk kuluessa allekirjoittamisesta
Pääoma	Pääoman tarve vähäinen	Yhtiömiesten panokset, ei vähimmäispääomaa	Yhtiömiesten panokset yhtiösopimuksen mukaisesti	Osakepääoma väh. yksityinen: 2500€, julkinen: 80000€
Päätöksen teko	Yrittäjä yksin	Yhtiösopimuksen mukaisesti	Vastuunalainen yhtiömiestä	Yhtiökokous, hallitus ja toimitusjohtaja
Vastuu veloista ja riskeistä	Yrittäjä, koko henk.koht. omaisuudellaan	Yhtiömiehet yhteisvastuullisesti koko henk.koht. omaisuudellaan	Vastuunalainen yhtiömiestä koko henk.koht. omaisuudellaan, Äänetön yhtiömiestä vain sijoittamallaan rahasummalla	Osakeyhtiö omista veloistaan, Osakkeen omistajat vain sijoittamallaan osakepääomalla
Voitonjako/ varojen nosto	Varat käyttöön yksityisnostoina, ei palkkaa	Yhtiömiehet: palkka, voitto-osuudet ja yksityisnostot	Vastuunalainen: kuten Ay:ssä Äänetön: sovittu voitto-osuus	Osakkeenomistajat: osingot, (palkkatulot työpanoksesta riippuen)
Verotus	Osa yrittäjän pääomatulona, osa palkkatulona	Tulos jaetaan yhtiömiesten kesken ja verotetaan kuten tmi	Tulos (vähennettynä äänettömän osuus) jaetaan vastuunalaisten yhtiömiesten kesken ja verotetaan kuten tmi	Maksaa tuloksestaan veroja yhteisöverokannan mukaan 24,5 % vuonna 2013 (tuloverotus)
Yleisluonnehdinta	Oma työpanos ratkaisevaa, nopea päätöksen teko	Yhtiömiesten välinen luottamus ja yhteistyökyky tärkeää	Yhtiömiesten välinen luottamus ja yhteistyökyky tärkeää	Pääomantarve ratkaisevaa, hallinnollisesti raskaampi kuin muut yritysmuodot

Taulukko 2. Yhteenveto yhtiömuodoista

3 TILINPÄÄTÖKSEN LIITETIETOJEN ESITTÄMINEN JA SISÄLTÖ

Tässä luvussa käsitellään lain nojalla esitettäviä liitetietovaatimuksia. Suurimmaksi osaksi liitetietoihin sisällytettäviä tietoja on määritelty kirjanpitoasetuksessa (A 30.12.1997/1339) ja ne koskevat kaikkia kirjanpitovelvollisia, jollei muualla laissa toisin säädetä. Lisäksi liitetietojen esittämistä säädellään yhtiömuotoja koskevissa erityislaeissa. Tässä luvussa käsitellään ensin liitetietojen esittämisvelvollisuutta, jonka jälkeen esitellään kirjanpitoasetuksen mukaiset liitetiedot. Lopuksi käsitellään erityislakien antamia liitetietovaatimuksia yhtiömuodoittain.

3.1 Liitetietojen esittäminen

Kirjanpitolain 3 luvun 2§ (KPL 3:2§) mukaan tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen tulee antaa oikeat ja riittävät tiedot kirjanpitovelvollisen toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta. Tästä syystä tarpeelliset tilinpäätöstä täydentävät tiedot on esitettävä liitetiedoissa.

Tilinpäätöksessä esitettävistä liitetiedoista on säädetty kirjanpitoasetuksen 2 luvun 2–11§:ssä (A 30.12.1997/1339). Kunkin yhtiömuodon osalta liitetietoihin sisällytettäviä vaatimuksia on lueteltu myös yhtiölaeissa (OYL, AsOYL, AKYL). Nämä liitetiedot täydentävät kirjanpitoasetuksen vaatimia liitetietoja. Esimerkiksi osakeyhtiölaissa on lueteltu pakolliset toimintakertomustiedot, jotka voidaan lain puitteissa esittää liitetietoina.

Liitetietoja ryhmiteltäessä voidaan käyttää alaotsikkoina esim. KPA:n 2 luvun 2–9§ otsikoiden mukaista ryhmittelyä:

- Tilinpäätöksen laatimista koskevat liitetiedot (KPA 2:2§)
 - Nämä säännökset koskevat kaikkia yhtiömuotoja, myös pieniä kirjanpitovelvollisia, joten ne on esitettävä tilinpäätöksen liitetietoina, mikäli ne ovat olennaisia oikean ja riittävän kuvan antamiseksi
- Tuloslaskelmaa koskevat liitetiedot (KPA 2:3§)
- Taseen vastaavia koskevat liitetiedot (KPA 2:4§)

- Taseen vastattavia koskevat liitetiedot (KPA 2:5§)
- Tuloveroja koskevat liitetiedot (KPA 2:6§)
 - Nämä säännökset eivät kosketa pieniä kirjanpitovelvollisia
- Vakuuksia ja vastuusitoumuksia koskevat liitetiedot (KPA 2:7§)
- Liitetiedot henkilöstöstä ja toimielinten jäsenistä (KPA 2:8§)
- Liitetiedot omistuksista muissa yrityksissä (KPA 2:9§)

3.2 Kirjanpitoasetuksen mukaiset liitetiedot

Kirjanpitoasetus (A 30.12.1997/1339) sisältää säännökset lain vaatimille liitetiedoille. Seuraavissa alaotsikoissa on esitetty tarkemmin kirjanpitoasetuksen vaatimat liitetiedot. Nämä liitetietovaatimukset ovat kaiken kattavat eikä yrityksen tarvitse esittää kaikkia kirjanpitoasetuksen mukaisia liitetietoja, mikäli ne eivät ole tarpeellisia kyseisen yrityksen tilinpäätöksen oikean ja riittävän kuvan antamisessa.

Pienille kirjanpitovelvollisille on kirjanpitoasetuksessa annettu suoraan helpotuksia liitetietojen antamiseen, poistamalla heiltä joidenkin liitetietojen antamisvelvollisuus. Nämä helpotukset on mainittu jäljempänä esitetyissä kirjanpitoasetuksen mukaisissa liitetietovaatimuksissa, kussakin kohdassa erikseen.

3.2.1 Tilinpäätöksen laatimista koskevat liitetiedot

Kirjanpitoasetuksen (A 30.12.1997/1339) 2 luvun 2§:ssä määritellään tilinpäätöksen laatimista koskevien liitetietojen sisältö. Sen mukaan liitetietona on esitettävä:

- tilinpäätöksen laadinnassa käytetyt arvostusperiaatteet ja – menetelmät sekä jaksotusperiaatteet ja –menetelmät
- perustelut tuloslaskelman ja taseen esittämistavan muutoksista sekä niiden vaikutukset
- edellisen tilikauden tietoihin tehdyt oikaisut
- selvitys, mikäli päätyneen ja edellisen tilikauden tiedot eivät ole vertailukelpoisia keskenään

- aikaisempiin tilikausiin kohdistuvat merkitykselliset tuotot ja kulut sekä virheiden korjaukset
- olennaiset yksittäiseen tase-erään sisältyvät osat, jotka koskevat useaa tase-erää
- ulkomaanrahan määräisten saamisten, velkojen ja muiden sitoumusten muuntokurssi, ellei ole käytetty tilinpäätöspäivän kurssia

Nämä liitetietojen vaatimukset koskevat kaikkia yhtiömuotoja (Laine 2012). Pienelle kirjanpitovelvolliselle ei ole annettu tilinpäätöksen laatimisperiaatteita koskevien liitetietojen antamiseen helpotuksia.

3.2.2 Tuloslaskelmaa koskevat liitetiedot

Tuloslaskelmasta esitettävät liitetiedot on lueteltu kirjanpitoasetuksen 2 luvun 3§:ssä (KPA 2:3). Sen mukaan liitetietoina on esitettävä:

1) liikevaihdon jakautuminen toimialoittain ja maantieteellisten markkina-alueiden mukaisesti

2) satunnaisiin tuottoihin ja kuluihin sisältyvät erät

Kirjanpitoasetuksen mukaan pieni kirjanpitovelvollinen saa jättää kohdat 1 ja 2 esittämättä.

3) selvitys suunnitelman mukaisten poistojen perusteista ja niiden muutoksista

Kohdan kolme euromääräisiä tietoja ei esitetä tässä yhteydessä. Ne eritellään vasta tasetta koskevissa liitetiedoissa (Laine 2012).

4) selvitys tuottoihin ja kuluihin sisältyvistä pakollisten varausten muutoksista, jos ne eivät ole merkitykseltään vähäisiä

5) yhteismäärät tuotoista, jotka on saatu osuuksista muissa yrityksissä, korkotuotoista ja korkokuluista

Tuloslaskelma kaavassa ei eritellä korkotuottoja tai –kuluja toisistaan. Liitetiedoissa näiden erien yhteenlaskettu summa, erikseen ilmoitettuna, selventää tuloksen muodostumista (Laine 2012).

6) erittely 1 luvun 10 §:n 3 momentissa tarkoitetulla tavalla yhdistelystä eristä

Kohdan kuusi erittelyillä tarkoitetaan tuloslaskelma kaavan erien yhdistelemistä. Erittelyt saadaan jättää tekemättä, jos yhdistelemisellä on ainoastaan vähäinen merkitys oikean ja riittävän kuvan antamiseksi.

3.2.3 Taseen vastaavia koskevat liitetiedot

Kirjanpitoasetuksen 2 luvun 4§ perusteella taseen vastaavia koskevat liitetiedot on esitettävä:

3) poistamatta olevia aktivoituja kehittämismenoja koskeva selvitys, erikseen kirjanpitolain 5 luvun 8 §:n 2 momentissa tarkoitetut aktivointiedellytykset täyttävistä kehittämismenoista

4) perusteltu selvitys, jos aktivoitujen kehittämismenojen tai liikearvon poisto-aika on pitempi kuin viisi vuotta

Kirjanpitolain 5 luvun 8§:n mukaan kehittämismenot saadaan aktivoida vain erityistä varovaisuutta noudattaen (KPL 5:8§). Mikäli näin toimitaan, aktivoidut kehittämismenot on poistettava suunnitelman mukaan enintään 5 vuoden kuluessa. Poisto-aika voi olla maksimissaan 20 vuotta, mikäli se on hyvän kirjanpitotavan mukaan perusteltua.

5) kuluksi kirjaamattomat menot ja pääoma-alennukset lainan liikkeeseen laskemisesta

6) arvonkorotusten periaatteet ja niiden kohteiden arvonmäärittämis-
menetelmät

Arvonkorotusten liitetiedoissa on tultava esille, tekeekö yritys arvonkorotuksia kaikista KPL:n sallimista arvonkorotuskohteista vai tehdäänkö korotus tietyllä kriteeril-

lä (Laine 2012). Lisäksi on selvennettävä mihin tilinpäätöksen eriin arvonkorotukset ovat vaikuttaneet ja miten laskennallinen verovelka on huomioitu.

7) tieto pysyviin vastaaviin kuuluvien koneiden ja laitteiden hankintamenojen vielä poistamatta olevasta osasta

8) jos korkomenoja on luettu hyödykkeen hankintamenoon, selvitys tilikaudella aktivoitujen korkomenojen määrästä ja tase-eräkohtaiset tiedot poistamattomista aktivoiduista korkomenoista

9) tase-eräkohtainen tieto kirjanpitolain 4 luvun 5 §:n 4 momentissa tarkoitettujen hyödykkeiden jälleenhankintahintojen ja aktivoitujen hankintamenojen erotuksesta, jos se on olennainen

Vaihto-omaisuuteen kuuluvien samanlajisten hyödykkeiden hankintameno määritetään olettaen että hyödykkeet on luovutettu samassa järjestyksessä kuin ne on hankittu (KPL 4:5§).

10) edellä 9 kohdassa tarkoitetut tiedot muihin tase-eriin kuin vaihto-omaisuuteen kuuluvista arvopapereista

11) siirtosaamisiin sisältyvät olennaiset erät

12) erittely 1 luvun 10 §:n 4 momentin nojalla yhdistellyistä vastaavien eristä.

12 kohdan erittelyt saadaan jättää tekemättä, mikäli yhdistelemisellä on ollut vähäinen merkitys tilinpäätöksen oikean ja riittävän kuvan antamiseksi. Kohdassa mainituilla erillä tarkoitetaan tuloslaskelmakaavojen eräiä.

Pieni kirjanpitovelvollinen saa jättää liitetiedoissa esittämättä edellä luetellut kohdat 7, 9-11.

Taseen pysyvistä vastaavista eli aineettomista ja aineellisista hyödykkeistä sekä sijoituksista on lisäksi ilmoitettava erikseen hankintamenoista ja arvonkorotuksesta, tase-eräkohtaisesti seuraavat tiedot:

- määrä tilikauden alussa
- lisäykset ja vähennykset tilikauden aikana ja siirrot erien välillä

- kertyneet poistot ja arvonalentumiset tilikauden alussa
- vähennyksiin ja siirtoihin kohdistuvat kertyneet poistot ja arvonalentumiset
- tilikauden suunnitelman mukaiset poistot
- arvonalentumiset ja niiden palautukset

Pienen kirjanpitovelvollisen on esitettävä yllämainitut tiedot ainoastaan arvonnkorotuksista. Muut erät voidaan jättää esittämättä.

Saman konsernin yrityksiltä sekä omistusyhteisy yrityksiltä taseessa mainituista saamisista on erikseen ilmoitettava:

- myyntisaamiset
- muut saamiset
- siirtosaamiset

3.2.4 Taseen vastattavia koskevat liitetiedot

Kirjanpitoasetuksen 2 luvun 5§ mukaan taseen vastattavia koskevinä liitetietoina on esitettävä:

1) tase-eräkohtainen erittely oman pääoman erien lisäyksistä ja vähennyksistä sekä siirroista näiden erien välillä tilikauden aikana

1 a) Omien osakkeiden hankintamenon vähennys ja oikaisut oman pääoman eristä

2) tase-erien mukaan eritelty tieto sellaisista pitkäaikaiseen vieraaseen pääomaan kuuluvista veloista, jotka erääntyvät myöhemmin kuin viiden vuoden kuluttua

Pieni kirjanpitovelvollinen saa esittää 2 kohdassa mainitut tiedot erittelemättä niitä tase-erittäin.

3) erittely liikkeeseen lasketuista joukkovelkakirjalainoista, erikseen vaihtovelkakirjalainoista ja muista oman pääomanehtoiseen osuuteen välillisesti oikeuttavista lainoista

4) siirtovelkoihin sisältyvät olennaiset erät

Pieni kirjanpitovelvollinen saa jättää esittämättä kohdissa 3 ja 4 mainitut tiedot.

5) erittely 1 luvun 10 §:n 4 momentin nojalla yhdistellyistä vastattavien eristä

5 kohdan erittelyt saadaan jättää tekemättä, mikäli yhdistelemisellä on ollut vähäinen merkitys tilinpäätöksen oikean ja riittävän kuvan antamiseksi.

6) erittely olennaisista pakollisiin varauksiin merkityistä eristä, jos se on tarpeen tase-erien selventämiseksi

Pieni kirjanpitovelvollinen voi jättää kohdan 6 erittelyt esittämättä pakollisten varauksen osalta.

Saman konsernin yrityksiltä sekä omistusyhteisy yrityksiltä taseessa mainituista veloista on erikseen ilmoitettava:

- saadut ennakot
- ostovelat
- rahoitusvekselit
- muut velat
- siirtovelat

3.2.5 Tuloverot

Pienen kirjanpitovelvollisen ei tarvitse esittää tuloveroja koskevia liitetietoja. Suurien yritysten on ne kuitenkin annettava. Tuloveroista on annettava seuraavat liitetiedot:

- laskennalliset verovelat ja –saamiset, jos ne ovat olennaisia eikä niitä ole merkitty taseeseen
- tuloverojen jakautuminen satunnaisista eristä johtuviin veroihin, jollei tämä jako näy tuloslaskelmassa
- selostus arvonkorotusten mahdollisesta vaikutuksesta tuloverotukseen

3.2.6 Vakuudet, vastuusitoumukset ja taseen ulkopuoliset järjestelyt

Vakuuksista, vastuusitoumuksista ja taseen ulkopuolisista järjestelyistä on liitetietoina esitettävä (KPA 2:7§):

- 1) velat, joista kirjanpitovelvollinen on pantannut, kiinnittänyt tai muulla tavalla antanut vakuudeksi omaisuuttaan, eriteltyinä vakuuslajeittain kultakin KPA 1 luvun 6 §:n mukaan taseen vastattavissa esitettävän vieraan pääoman erältä

Kohdan 1 mukaiset vastattavan vieraan pääoman erät ovat: joukkovelkakirjalainat, vaihtovelkakirjalainat, lainat rahoituslaitoksilta, eläkelainat, saadut ennakot, ostovelat, rahoitusvekselit, velat saman konsernin yrityksille, velat omistusyhteisyrittäjille, muut velat ja siirtovelat (KPA 1:6§).

- 2) edellä 1 kohdassa tarkoitettujen vakuuksien yhteenlaskettu arvo mainitun kohdan mukaisesti eriteltyinä

Lisäksi liitetietoina on eriteltävä yhteenlaskettuarvo vakuuslajeittain seuraavista vakuuksista:

- Kirjanpitovelvollisen omasta puolestaan antamat vakuudet
- Samaan konserniin kuuluvien yritysten puolesta annetut vakuudet
- Muista kuin edellä luetelluista vakuuksista

Mikäli kirjanpitovelvollisella on taseeseen sisällyttömiä vastuusitoumuksia ja vastuita, on niistä esitettävä liitetietoina:

- 1) kirjanpitovelvollista koskevat eläkevastuut
- 2) leasingvuokrasopimusten mukaisten vuokrien nimellismäärät, eriteltyinä alkaneella ja siitä seuraavilla tilikausilla maksettaviin, samoin kuin näiden sopimusten olennaiset irtisanomis- ja lunastusehdot
- 3) kirjanpitovelvollisen antamat vastuusitoumukset sen kanssa samaan konserniin kuuluvien yritysten puolesta
- 4) muut kirjanpitovelvollisen antamat vastuusitoumukset

5) muut kirjanpitovelvollista koskevat taseen ulkopuoliset järjestelyt

4 ja 5 kohdassa tarkoitetuista muista vastuusitoumuksista ja järjestelyistä on, muiden kuin pienten kirjanpitovelvollisten, ilmoitettava niiden:

- luonne
- liiketoiminnallinen peruste
- olennaiset riskit tai hyödyt, jotka aiheuttavat taloudellisia vaikutuksia kirjanpitovelvolliseen sekä ovat kirjanpitovelvollisen taloudellisen aseman arvioinnin kannalta välttämättömiä

3.2.7 Liitetiedot tilintarkastajan palkkioista

Mikäli kirjanpitovelvolliselle toimitetaan tilintarkastuslainmukainen tilintarkastus, tilintarkastajan palkkiot on esitettävä ja eriteltävä toimeksiantoryhmittäin seuraavasti (KPA 2:7a§):

- tilintarkastuspalkkiot
- tilintarkastukseen liittyvät toimeksiannot

Tilintarkastuslain 1 luvun 1§:n 1 momentin 2 kohdan mukaan toimeksiannoilla tarkoitetaan toimia, jotka ovat laissa tai asetuksessa säädetty tilintarkastajan tehtäväksi tai joiden perusteella tilintarkastaja antaa kirjallisen lausunnon viranomaisen tai tuomioistuimen käyttöön (L 13.4.2007/459). Tällaisiin palveluihin kuuluvat veroneuvonta ja muut palvelut.

Pienen kirjanpitovelvollisen ei tarvitse esittää liitetietoja tilintarkastajan palkkioista.

3.2.8 Lähipiiriliiketoimet

Jos lähipiiriliiketoimet ovat olennaisia eikä niitä ole toteutettu tavanomaisin kaupallisin ehdoin, on liitetietoina esitettävä (KPA 2:7b§):

- kuvaus liiketoimesta

- liiketoimen arvo
- lähipiirisuhteen luonne
- muut välttämättömät tiedot liiketoimesta, jotka vaikuttavat kirjanpito-velvollisen taloudellisen aseman arviointiin

KILA on antanut omaehtoisen lausunnon lähipiiriliiketoimiin liittyen siitä, kuka katsotaan kuuluvan yhtiön lähipiiriin (KILA 1829/11.11.2008). Yleisohjeessaan KILA esittää IAS 24-standardin mukaisen määritelmän lähipiiristä. Osapuoli katsotaan kuuluvan yhtiön lähipiiriin, jos osapuoli:

- välittömästi tai yhden tai useamman välikäden kautta välillisesti:
 - käyttää yhteisössä määräysvaltaa, on yhteisön määräysvallassa tai on tämän kanssa saman määräysvallan alaisena
 - omistaa yhteisössä osuuden, joka tuottaa osapuolelle huomattavan vaikutusvallan yhteisössä
 - käyttää yhteisössä toisen osapuolen kanssa yhteistä määräysvaltaa
- on yhteisön osakkuusyritys
- on kahdessa edellä mainitussa kohdassa tarkoitettun henkilön läheinen perheenjäsen
- on yhteisön tai sen emoyrityksen johtoon kuuluva avainhenkilö
- on yhteisö, jossa yllä tarkoitettu henkilö käyttää välillisesti tai välittömästi määräysvaltaa ja huomattavaa vaikutusvaltaa sekä jossa henkilöllä on välillisesti tai välittömästi merkittävä äänivalta
- on yhteisyrittäjä, jossa yhteisö on osapuolena
- on työsuhteen päättymisen jälkeisiä etuuksia koskeva järjestely yhteisön tai sen lähipiiriin kuuluvan yhteisön henkilöstöä varten
 - KILA täsmentää, että viimeisessä kohdassa tarkoitettu osapuoli on tyypillisesti eläkekassa tai eläkesäätiö.

Pienen kirjanpitovelvollisen ei tarvitse esittää lähipiiriliiketoimia koskevia liitetietoja.

3.2.9 Liitetiedot henkilöstöstä ja toimielinten jäsenistä

Henkilöstöstä ja toimielinten jäsenistä on liitetietoina esitettävä (KPA 2:8§):

- 1) henkilöstön keskimääräinen luku tilikauden aikana, ryhmittäin eriteltynä
- 2) tilikauden palkat, palkkiot, eläkekulut ja muut henkilösivukulut, jollei niitä ole eritelty tuloslaskelmassa.

Toimitusjohtajasta ja tämän sijaisesta, hallituksen ja hallintoneuvoston jäsenistä ja heidän varajäsenistään sekä muista vastaaviin toimielimiin kuuluvista henkilöistä on ilmoitettava toimielinkohtaisesti seuraavat liitetiedot:

- 1) palkat ja palkkiot näistä tehtävistä
- 2) heille myönnettyjen rahalainojen yhteenlaskettu määrä samoin kuin määrän vähennys ja lisäys tilikauden aikana sekä lainojen pääasialliset korko- ja muut ehdot
- 3) heitä koskevien (7 §:n 1 momentin 5 kohdassa ja 2 momentin 4 kohdassa tarkoitettujen) vakuuksien ja vastuusitoumusten yhteenlaskettu määrä ja pääasiallinen sisältö
- 4) eläkesitoumukset näistä tehtävistä

Kohdan 4 tiedot on ilmoitettava myös aikaisemmin toimielimiin kuuluneista henkilöistä toimielinkohtaisesti.

Pienet kirjanpitovelvollisten ei tarvitse esittää toimielinten tehtävistä saamia palkkiota (kohta 1) eikä näiden eläkesitoumuksia (kohta 4).

3.2.10 Liitetiedot omistuksista muissa yrityksissä

Omistuksista muissa yrityksissä yhtiön on liitetietoina esitettävä (KPA 2:9§):

- 1) yhden viidesosan tai sitä suuremman omistusosuuden kohteena olevasta yrityksestä nimi, kotipaikka ja omistusosuus sekä viimeksi

laaditun tilinpäätöksen mukainen oma pääoma ja tilikauden voitto tai tappio

2) yrityksestä, josta kirjanpitovelvollisella on rajoittamaton vastuu, 1 kohdassa tarkoitetut tiedot sekä tieto yritysmuodosta

Edellä 1 kohdassa tarkoitettuun omistusosuuteen luetaan myös sellaisen henkilön omistukset, joka toimii omissa nimissään mutta kirjanpitovelvollisen lukuun.

Edellä 1 kohdassa tarkoitetut tiedot saadaan jättää esittämättä, jos:

1) kirjanpitovelvolliselle tai omistuksen kohteena olevalle yritykselle aiheutuisi merkittävää haittaa tiedon esittämisestä ja poikkeamisen perusteet ilmoitetaan

2) tieto on vähämerkityksellinen oikean ja riittävän kuvan antamiseksi

Lisäksi edellä 1 kohdassa tarkoitettu tieto omasta pääomasta ja tilikauden voitosta tai tappiosta saadaan jättää esittämättä, jos:

1) yritys yhdistellään tytär- tai osakkuusyrityksenä kirjanpitovelvollisen tai sen emoyrityksen konsernitilinpäätökseen

2) kirjanpitovelvollisella on vähemmän kuin puolet yrityksen osakkeista tai osuuksista eikä yritys ole velvollinen ilmoittamaan tasettaan rekisteröitäväksi

3.3 Muut liitetiedot

3.3.1 Osatuloutus

Kilan yleisohjeen (30.9.2008) mukaan pääsääntöisesti tulo kirjataan sen tilikauden tuotoksi, jonka aikana se on luovutettu asiakkaalle. Kirjanpitolain 5 luvun 4§:ssä säädetään kuitenkin poikkeuksena, että tulo voidaan kirjata tuotoksi valmistusasteen perusteella (KPL 5:4). Tätä kutsutaan osatuloutukseksi. Mikäli yritys käyttää pitkän valmistusajan vaativien tuotteiden osalta tätä osatuloutusta hyödykkeen, valmistuksesta aiheutuneet kulut ja tuotot jaksotetaan vastaamaan projektin val-

mistusastetta (Laine 2012). Tällöin KILA:n yleisohjeen (30.9.2008) 6.3 kohdan perusteella liitetietoihin on sisällytettävä seuraavat tiedot:

- Pitkäaikaishankkeisiin sovellettu tuloutustapa ja sen valintakriteerit
- Pitkäaikaishankkeen valmistusasteen määrittämistapa
- Valmistusasteen mukaan tuotoksi kirjatun liikevaihdon osuus tilikauden koko liikevaihdosta
- Valmistusasteen mukaan tuloutettujen, mutta asiakkaille luovuttamatta olevien pitkäaikaishankkeiden osalta tuotoiksi tilikaudella ja aikaisempina tilikausina kirjattu määrä
- Pitkäaikaishankkeiden tuotoiksi kirjaamatta oleva yhteismäärä (tilauskanta) eriteltynä luovutuksen mukaan ja valmistusasteen mukaan tuloutettaviin hankkeisiin, mikäli kirjanpitovelvollinen soveltaa molempia tuottojen kirjaustapoja
- Vaihto-omaisuudesta, saamisista ja saaduista ennakoista koostuvien erien nettosummana taseessa esitettyyn erään sisältyvien erien määrät tase-erien mukaan eriteltynä

Mikäli pitkäaikaishankkeisiin liittyy pakollisia varauksia, on niistä liitetiedoissa lisäksi esitettävä:

- olennaisten pakollisten varausten mukainen erittely, jos se on tarpeen tase-erän selventämiseksi
- erittely olennaisista pakollisten varausten muutoksista tuottoihin ja kuluihin sisältyvien erien mukaisesti

3.3.2 Käypään arvoon arvostetut rahoitusvälineet

Kauppa- ja teollisuusministeriö on antanut asetuksen rahoitusvälineiden arvostamisesta sekä merkitsemisestä tilinpäätökseen ja konsernitilinpäätökseen (A 1315/2004). Tämän perusteella käypään arvoon merkityistä rahoitusvälineistä on tilinpäätöksen liitetiedoissa annettava seuraavat tiedot:

- 1) Käytettyjen arvostusmallien ja –menetelmien perusteet

2) rahoitusvälineryhmittäin käypä arvo ja suoraan tuloslaskelmaan merkityt arvonmuutokset sekä käyvän arvon rahastoon merkityt muutokset

3) johdannaislajeittain tiedot johdannaisten käytön laajuudesta ja niiden käyttötarkoituksesta, sekä olennaiset ehdot, jotka saattavat vaikuttaa tulevien kassavirtojen määrään, ajoitukseen ja varmuuteen

4) erittely, josta ilmenevät käyvän arvon rahaston muutokset tilikauden aikana

Lisäksi KTM:n asetuksen mukaan suojauslaskentamenettelyn mukaisesti arvostetuista suojaavista ja suojattavista varoista tai veloista on annettava seuraavat tiedot:

- suojauslaskennassa sovellettavasta arvostamisesta
- näistä varoista ja veloista tuloslaskelmaan merkityt tuotot ja kulut
- suojaavien ja suojattavien varojen ja velkojen merkitsemisestä taseeseen
- kuvaus suojaavista ja suojattavista varoista ja veloista

3.4 Lyhennettyjen liitetietojen esittäminen ja sisältö

Kirjanpitoasetuksen 2 luvun 11§:ssä (A 30.12.1997/1339) on esitetty, että yksityinen elinkeinonharjoittaja voi esittää tilinpäätöksen liitetiedot lyhennettyinä. Lyhennetyt liitetiedot voivat antaa myös asunto-osakeyhtiö, avoin yhtiö ja kommandiittiyhtiö, jonka vastuunalaisena yhtiömiehinä on vain kuolinpesiä tai luonnollisia henkilöitä, eli henkilöitä jotka ovat ”verta ja lihaa”. Luonnollisen henkilön vastakohta on juridinen henkilö, jotka ovat yrityksiä, yhteisöjä tai muita vastaavia itsenäisinä yksikköinä kohdeltavia. (Sutinen & Viklund 2005). Lyhennetyt liitetiedot voi antaa, mikäli yhtiö täyttää yllä edellä esitetyt kriteerit ja on pieni kirjanpitovelvollinen.

Lyhennettyinä liitetietoina on esitettävä:

1) annetut pantit ja velan vakuudeksi annetut kiinnitykset, takaukset, vekseli-, takuu- ja muut vastuut sekä vastuusitoumukset

2) peruste, jonka mukaista kurssia on käytetty muutettaessa ulkomaanrahan määräiset saamiset sekä velat ja muut sitoumukset Suomen rahaksi, jollei ole käytetty tilinpäätöspäivän kurssia

Lyhennetyt liitetiedot kumoavat vain muut kirjanpitoasetuksen 2 luvun mukaan vaaditut liitetiedot. Lyhennettyihin liitetietoihin oikeutettujen kirjanpitovelvollisten on lisäksi esitettävä kyseessä olevan yhtiömuodon mukaiset liitetiedot, jotka määräävät yhtiömuotoa koskevassa erityislaissa (Leppiniemi & Leppiniemi 2010).

Tilinpäätöksen tulee antaa oikeat ja riittävät tiedot tilikauden tapahtumista (KPL 3:2§). Tästä syystä liitetiedot usein joudutaan antamaan minimivaatimuksia laajempina (KHT-yhdistys, 2011).

Tässä opinnäytetyössä toteutettavista mallipohjista lyhennetyt liitetiedot toteutetaan vain toiminimelle. Muille lyhennettyihin liitetietoihin oikeutetuille yhtiömuodoille liitetiedoista tehdään kattavammat.

3.5 Liitetietovaatimukset erityislakien mukaan

Erytyislait määrittelevät liitetietovaatimuksia kunkin yhtiömuodon osalta. Nämä liitetiedot on esitettävä tilinpäätöksessä yhtiön koosta riippumatta. Yhtiölait ovat pakottavaa lainsäädäntöä, eikä edes lyhennettyihin liitetietoihin oikeutettu voi jättää niitä esittämättä.

3.5.1 Toiminimi

Kuten yllä on todettu, toiminimelle toteutetaan liitetietojen mallipohja lyhennettyjen liitetietovaatimusten mukaan. Toiminimen toimintaa ei säädellä millään erityislailla, joten ainoastaan kirjanpitoasetus sekä kirjanpitolaki säätelevät toiminimen kirjanpidon sekä tilinpäätöksen toteuttamista.

3.5.2 Osakeyhtiö ja Pk-osakeyhtiö

Osakeyhtiölaissa ei ole erillisiä liitetietovaatimuksia. Sen sijaan OYL määrittelee osakeyhtiön toimintakertomuksessa vaaditut tiedot. Osakeyhtiön on aina laadittava toimintakertomus, mikäli se ylittää pienelle kirjanpitovelvolliselle asetetut kokorajat tai se on julkinen osakeyhtiö (KPL 3:1§, KHT-yhdistys 2012).

Osakeyhtiölain (OYL 8:5–8§) vaatimat toimintakertomustiedot voidaan kirjanpitolain (KPL 3:1§) nojalla esittää toimintakertomuksen sijasta tilinpäätöksen liitetietoina, mikäli osakeyhtiö voidaan luokitella pieneksi kirjanpitovelvolliseksi. Kilan yleisohjeen, toimintakertomuksen laatimisesta, (KILA 12.9.2006) mukaan liitetiedot on selvyuden vuoksi hyvä otsikoida yhtiölain mukaan ”osakeyhtiölain tarkoittamat toimintakertomustiedot”. Tämän otsikon alle ei saa sisällyttää muita kuin osakeyhtiölain vaatimia tietoja.

Osakeyhtiölain (OYL 8:5–8§) vaatimiin toimintakertomustietoihin kuuluvat:

1. Hallituksen esitys voittovaroja koskevista toimenpiteistä sekä mahdollisesta muun vapaan pääoman jakamisesta.
2. Tiedot yhtiön osakkeista; määrä osakelajeittain sekä kutakin osakelajia koskevat yhtiöjärjestyksen pääasialliset määräykset
3. Pääomalainoista pääasialliset lainaehdot ja lainoille kertynyt kuluksi kirjattamaton korko
4. Tiedot yhtiön ulkomaisista sivuliikkeistä
5. Tiedot lähipiirilainoista, joiden yhteismäärä ylittää 20 000 euroa tai 5 % yhtiön omasta pääomasta. Näistä lainoista on ilmoitettava: rahalainat, vastuut ja vastuusitoumukset, näiden pääasialliset ehdot.
6. Tiedot rakenne- ja rahoitusjärjestelyistä
 - jos yhtiö on tullut emoyhtiöksi, se on jakautunut tai ollut vastaanottavana yhtiönä sulautumisessa
 - osakeantipäätöksen pääasiallinen sisältö
 - optio-oikeuksien ja muiden osakkeisiin oikeuttavien erityisten oikeuksien antamista koskevan päätöksen pääasiallisesta sisällöstä

- yhtiön aikaisemmin antamiin optio-oikeuksiin ja muihin osakkeisiin oikeuttaviin erityisiin oikeuksiin perustuvan osakemerkinnän pääasialliset ehdot
 - hallituksen voimassa olevista osakeantia sekä optio-oikeuksien ja muiden osakkeisiin oikeuttavien erityisten oikeuksien antamista koskevista valtuutuksista.
7. Tiedot yhtiön hallussa ja panttina olevista yhtiön ja emoyhtiön osakkeista: kokonaismäärät, suhteellinen osuus kaikista osakkeista sekä niiden tuottamista äänistä
 8. Tilikauden aikana yhtiölle tulleet ja pantiksi otetut omat ja emoyhtiön osakkeet sekä niiden luovuttaminen ja mitätöiminen
 - miten tulleet yhtiölle
 - miten luovutettu
 - osakkeiden lukumäärä ja suhteellinen osuus kaikista osakkeista
 - osakkeista maksettu vastike
 9. Mikäli osakkeita tullut tai luovutettu yhtiön lähipiiriin kuuluvalle, on lähipiiriin kuuluva mainittava nimeltä.

Lisäksi toimintakertomuksessa on annettava osakeyhtiölain 20 luvun 23§ nojalla perusteltu selvitys oman pääoman lisäyksistä tilanteessa, jossa yhtiön oma pääoma on negatiivinen.

3.5.3 Asunto-osakeyhtiö

Asunto-osakeyhtiön on aina laadittava tilikaudelta toimintakertomus. (AsOYL 10:5§) Toimintakertomukselta vaadittuja tietoja ei siis voi esittää pelkästään tilinpäätöksen liitetiedoissa, mutta kertomuksen tietoja voidaan liitetiedoissa täsmentää. Näin toimittaessa liitetietojen kohtaan on viitattava toimintakertomuksessa (KHT-yhdistys 2011). AsOYL:n mukaisia toimintakertomustietoja ovat:

- tiedot yhtiövastikkeen käytöstä, jos vastike voidaan periä eri tarkoituksiin eri perustein

- pääomalainoista pääasialliset lainaehdot ja lainoille kertynyt kuluksi kirjaamaton korko
- tiedot yhtiön omaisuuteen kohdistuvista pysyvistä rasitteista ja kiinnityksistä sekä siitä, missä panttikirjat ovat
- tiedot olennaisista tapahtumista tilikaudella ja sen päättymisen jälkeen
- tiedot talousarvion toteutumisesta sekä riittävä selvitys olennaisista poikkeamista talousarvioon nähden
- arvio todennäköisesti tulevasta kehityksestä
- hallituksen esitys yhtiön voittoa koskeviksi toimenpiteiksi sekä esitys mahdollisesta muun vapaan oman pääoman jakamisesta.

Lisäksi toimintakertomuksessa on annettava tiedot asunto-osakeyhtiön rakenne- ja rahoitusjärjestelyistä. Nämä tiedot ovat samat kuin yllä 3.5 luvussa osakeyhtiön kohdalla luetellut tiedot (kts. luettelo s.39 kohta 6).

Myös toimintakertomuksen tiedot yhtiön hallussa ja panttina olevista omista ja emoyhtiön osakkeista (kts. luettelo s.39 kohta 7) ovat osakeyhtiölain kanssa samat. Ainoana tarkentavana liitetietona on kerrottava huoneistot, joiden hallintaan osakkeet oikeuttavat.

Asunto-osakeyhtiö voi antaa tilinpäätöksen liitetiedot lyhennettyinä, mikäli se voidaan katsoa pieneksi kirjanpitovelvolliseksi. Lyhennettyjen liitetietojen sisältö on esitelty tämän luvun kohdassa 3.3. Lyhennettyjä liitetietoja annettaessa on otettava huomioon kirjanpitolain vaatimus oikeiden ja riittävien tietojen esittämisvelvollisuudesta tilinpäätöksessä (KHT-yhdistys 2011).

3.5.4 Kommandiittiyhtiö

Edellä on todettu kommandiittiyhtiön saavan antaa lyhennetyt liitetiedot, mikäli se voidaan kokonsa puolesta luokitella pieneksi kirjanpitovelvolliseksi ja mikäli sillä on vastuunalaisina yhtiömiehinä vain luonnollisia henkilöitä tai kuolinpesiä (KHT-yhdistys 2010; KPA 2:11§). Vaikka yhtiö antaa lyhennetyt liitetiedot, on sen kuitenkin esitettävä myös AKYL:n mukaiset liitetiedot.

Mikäli kommandiittiyhtiöllä ei ole oikeutta lyhennettyihin liitetietoihin, on sen annetta edellä esitetyt kirjanpitoasetuksen vaatimat liitetiedot sekä AKYL:n määräysten mukaiset liitetiedot tilinpäätöksessään.

AKYL:n (AKYL 9:3§) mukaan kommandiittiyhtiön on ilmoitettava taseessa tai sen liitteenä:

- yhteismäärät taseeseen sisältyvistä saamisista ja veloista vastuunalaisilta yhtiömiehiltä.
- yhtiömiesten puolesta annettujen panttien ja muiden vakuuksien sekä vastuusitoumuksien yhteismäärät.
- tiedot vastuunalaisten yhtiömiesten yhtiöpanoksista (yhtiöjärjestyksessä sovittu yhteismäärä, sekä siitä yhtiölle suoritettu ja suorittamatta oleva määrä) sekä yhtiöpanoksia koskevat vastaavat tiedot.

4 MALLIPOHJIEN TOTEUTUS KIRJANPITO-OHJELMISTOON

Tässä luvussa käsitellään opinnäytetyöprosessin kulkua, mallipohjien sekä oppaan toteutusta ja sisältöä. Mallipohjien liitetiedot on toteutettu lukuun kolme kerättyjen liitetietovaatimusten pohjalta. Tilinpäätöksen liitetiedot toteutettiin kehittämishankkeena toimeksiantajana toimivalle tilitoimistolle.

4.1 Toimeksiantaja

Toimeksiantajana toimii seinäjokelainen Tilitoimisto Oy, jolla on kirjanpitoasiakkaita noin 350. Tilitoimisto on toiminut jo usean vuosikymmenen ajan. Tilitoimisto on ollut kaikki vuodet saman perheen omistuksessa. Tilitoimistossa työskentelee tällä hetkellä 13 henkilöä, mukaan lukien toimitusjohtaja.

4.2 Aiheen valinta

Opinnäytetyöprosessini alkoi mahdollisen opinnäytetyön aiheen ja toimeksiantajan miettimisellä. Laskentatoimen opiskelijana toiveenani oli löytää jotain kirjanpitoon ja tilinpäätökseen suoraan tai välillisesti liittyvää. Aloin kysellä mahdollista opinnäytetyön aihetta tilitoimistosta, jossa olin tuolloin työharjoittelussa. Pienen pohdiskelun jälkeen sain heiltä ehdotuksen tilinpäätöksen liitetietojen mallipohjien toteuttamisesta kirjanpito-ohjelmistoon sekä oppaasta mallipohjien käyttämiseen. Heillä oli ollut suunnitelmissa jo jonkin aikaa toteuttaa kyseiset mallipohjat, mutta asiat eivät olleet vielä asian tiimoilta edenneet.

4.3 Mallipohjien toteutus

4.3.1 Aiheeseen tutustuminen

Aloitin opinnäytetyöprosessini aiheeseen tutustuen. Selvitin mitä tietoja liitetiedoissa on oltava sekä mitkä lait ja pykälät aiheeseen liittyvät. Sain toimeksiantajaltani

Tilisanomat –lehden (Laine 2012), jossa tilinpäätäjän tietopaketti –osiossa oli kerätty pientä kirjanpitovelvollista koskettavia lainkohtia ja säädöksiä liitetietovaatimuksista. Lisäksi sain heiltä taloushallintoliiton julkaisun pienen osakeyhtiön esimerkkitilinpäätös (Karttunen 2011), jonka pohjalta he toivoivat minun toteuttavan pk-osakeyhtiön mallipohjan.

Näiden yllämainittujen lähteiden lisäksi tutustuin kirjanpitolakiin, kirjanpitoasetukseen sekä yhtiölainsäädäntöön, jotka suurimmaksi osaksi ohjaavat tilinpäätöksen laatimista sekä siihen sisällytettäviä liitetietoja. Lisäksi käytin hyödykseni KHT-yhdistyksen tilinpäätösmaalleja eri yhtiömuodoille. Näiden pohjalta kirjoitin tämän opinnäytetyön lukua 3, johon on koottuna liitetietovaatimuksia.

4.3.2 Aikataulutus

Aikataulutin työni aiheeseen tutustumisen jälkeen. Toimeksiantajan toiveena oli, että mallipohjat toteutettaisiin kevään 2013 aikana. Tämän pohjalta asetin omaksi tavoitteekseni mallipohjien toteutuksen huhti-toukokuun aikana. Maaliskuussa kirjoitin opinnäytetyön lukua 3, jossa käsitellään tilinpäätöksen liitetietoja. Näin mallipohjien toteuttaminen helpottui, kun minulla oli jo valmiiksi koottuna liitetiedoissa vaaditut asiat yhteen. Saatuani mallipohjat valmiiksi, loput opinnäytetyöstäni kirjoitin kevään ja syksyn 2013 aikana.

4.3.3 Toteutus

Mallipohjat toteutettiin yhdessä toimeksiantajan edustajan kanssa, jotta ne saatiin vastaamaan mahdollisimman hyvin toimeksiantajan tarpeita. Liitetietovaatimukseen vaikuttaa olennaisesti yhtiön koko, joten tämä selvennettiin ensin kunkin yhtiömuodon osalta toimeksiantajan edustajan kanssa. Tähän vaikutti kyseessä olevan yhtiömuodon osalta asiakasyritysten koko: onko suurin osa asiakasyrityksistä pieniä kirjanpitovelvollisia vai onko tarvetta tätä laajemmalle mallipohjalle.

Mallipohjat toteutettiin kirjanpito-ohjelmassa, jossa määritellään tasekirjan ulkoasu ja sisältö. Kirjanpito-ohjelmistosta tasekirja tulostettiin tekstinkäsittelyohjelmaan,

jossa sitä oli vielä mahdollista muokata. Nämä muokkaukset eivät kuitenkaan tallennu kirjanpito-ohjelmistoon. Jokaisen yhtiömuodon osalta valittiin asiakasyritys, jossa oli mahdollisimman paljon liitetietovaatimuksiin koottavaa tietoa. Malliyritysten avulla testattiin automaattisen tietojenhaun toimivuus sekä tekstinkäsittelyohjelmistoon tulostettavan tasekirjan ulkoasu ja tehtiin tarvittavat lisämuokkaukset kirjanpito-ohjelmistoon.

Mallipohjien toteutus tapahtui siten, että opinnäytetyöntekijä kokosi liitetietoihin kunkin yhtiömuodon osalta vaadittavat tiedot ja toteutti ne kirjanpito-ohjelmistoon, tämän jälkeen toimeksiantaja tarkasti liitetietopohjan. Toimeksiantaja antoi liitetiedoista palautteen, mitkä liitetiedot olivat tarpeellisia yrityksen asiakkaiden kohdalla ja mitkä tiedot harvinaisempia. Näin liitetiedoista saatiin poistettua ylimääräiset ja lisättyä mahdollisesti tarpeelliset tiedot, toimeksiantajan asiakkaisiin peilaten.

Mallipohjat toteutettiin viidelle yhtiömuodolle: Osakeyhtiö, pk-osakeyhtiö, asunto-osakeyhtiö, kommandiittiyhtiö sekä toiminimi. Aloitin mallipohjien luomisen pk-osakeyhtiöstä, sillä siihen olin saanut toimeksiantajaltani tarkimmat ohjeet. Koska pk-osakeyhtiö oli ensimmäinen mallipohja, sen avulla tutustuin myös kirjanpito-ohjelmistoon, johon mallipohjat tehtiin.

Ohjelmistossa oli valmiina jonkinlaiset osakeyhtiön sekä asunto-osakeyhtiön tasekirjamallit, mutta ne eivät olleet liitetietojen osalta kovinkaan kattavat. Näitä pohjia ja niissä olevia valmiita kaavoja käytin hyväkseni muun muassa oman pääoman erittelyn esittämiseen. Liitetietoihin tulostuvat kirjaustilien saldot, saatiin näkymään suoraan lukumuotoisena kun liitetietopohjaan tehtiin oikeanlainen kaava tai lauseke, joka hyväksikäyttää kirjaustilien numeroita. Näin oikeita arvoja ei tarvitse kirjoittaa, joka kerta uudelleen vaan ne tulostuvat kyseisen tilikauden saldoista automaattisesti.

Valmiiden pohjien avulla tutustuin myös ohjelmistossa käytettäviin korvaussäätöihin eli merkkeihin, joiden avulla tilinpäätös tulostuu tekstinkäsittelyohjelmaan halutulla ulkoasulla ja fonttiasetuksilla. Yleisimmät ja tarpeellisimmat korvaussäännöt kyseisen ohjelman osalta on koottuna oppaaseen, joka on tämän opinnäytetyön liitteenä 1.

Pk-osakeyhtiön jälkeen jatkoin mallipohjien luomista suuremmille osakeyhtiöille. Tässä kohtaa kysymykseen tuli myös toimintakertomus. Päätimme toimeksiantajani kanssa, että luon samalla toimintakertomuksesta liitetietojen kaltaisen mallipohjan. Tähän kohtaan siis lisäsin osakeyhtiölaissa vaaditut toimintakertomustiedot.

Osakeyhtiöstä siirryin asunto-osakeyhtiöön. Asunto-osakeyhtiöiden tilikartta poikkesi eniten muista yhtiömuodoista, joten kaavojen tekeminen vaati enemmän aikaa ja pohtimista. Asunto-osakeyhtiölle tein osakeyhtiön tavoin myös toimintakertomuksesta mallipohjan. Vaikka jotkut asunto-osakeyhtiöt ovat oikeutettuja laatimaan lyhennetyt liitetiedot, mallipohjan liitetiedot tehtiin kattavampina. Näin mallipohja vastaa paremmin toimeksiantajan tarpeita.

Asunto-osakeyhtiön jälkeen siirryin henkilöyhtiöihin. Ensin tein mallipohjan kommandiittiyhtiölle. Kommandiittiyhtiölle mallipohja tehtiin pienen kirjanpitovelvollisen liitetietovaatimusten mukaisesti. Lyhennettyjä liitetietoja käytettiin ainoastaan toiminnan kohdalla, jonka tein mallipohjista viimeisimpänä.

Kirjanpito-ohjelmistosta tulostuva tasekirja vaati hieman muokkauksia myös käytettyjen kirjanpitokirjojen osalta, tilintarkastuskertomuksen sisällysluettelossa näkymisen sekä tilinpäätösmerkinnän sanamuotojen osalta, joten muokkailin nämä toimeksiantajayrityksen tarpeita vastaaviksi. Lisäksi lisäsin ohjeistuksen sisällysluettelon lisäämisestä tekstinkäsittelyohjelmassa.

4.3.4 Käyttöönotto

Mallipohjat valmistuivat toukokuun lopulla. Käyttäjillä ei ole vielä paljoa kokemuksia niiden käytöstä, sillä harvalle yritykselle on tarvinnut kesäkuukausina tehdä tilinpäätöstä. Lisäksi mallipohjat ovat käytännölliset yrityksille, joille ei ole enemminkin tehty tilinpäätöstä kyseisellä ohjelmalla. Mallipohjien käyttöönotto ja mahdolliset tarvittavat muokkaukset siis jatkuvat opinnäytetyöprosessin jälkeen.

4.4 Oppaan toteutus ja sisältö

Tehdessäni mallipohjia kirjoitin ylös niiden käytössä vaadittavia ohjeita ja huomioita, jotka koin tarpeelliseksi esittää oppaassa. Oppaan tarkoituksena on siis ohjeistaa mallipohjien käytössä ja siihen vaadittavien yrityskohtaisten muokkausten tekemisessä.

Ensin oppaassa esitellään; miten tasekirjan tekemiseen päästään, mistä mallipohjat löytyvät ja miten ne saadaan käyttöön, miten muokkaukset tehdään, miten muokattu tasekirja tallennetaan yritykselle seuraavaa tilinpäätöstä varten ja miten tasekirja siirretään tekstinkäsittelyohjelmaan. Lisäksi koin tarpeelliseksi ohjeistaa myös uusien osien lisäämisen tasekirjalle, esim. toimintakertomuksen lisääminen tasekirjapohjaan, jossa sitä ei ole. Tässä yhteydessä ohjeistetaan myös ylimääräisten osien poistaminen.

Seuraavaksi kokosin oppaaseen ohjeistuksen yrityskohtaisten muutosten tekemisestä. Tässä käsitelin kirjanpito-ohjelmistossa tarvittavia tarkistuksia: tilinpäätöksen sekä toimintakertomuksen allekirjoittajien nimien ja -paikan vaihtaminen sekä tilinpäätösmerkinnän tilintarkastajan nimen tarkistaminen. Sitten siirryin siihen, miten liitetieto- ja toimintakertomuspohjaa muokataan. Myös täällä ohjeistukset koskivat tarpeettomien tietojen poistamista sekä tarpeellisten tietojen lisäämistä. Tärkein ohjeistus kuitenkin liittyy tilinumeroiden vaihtamiseen sekä kaavojen toimivuuteen. Lisäksi kokosin eniten käytetyistä korvaussäännöistä luettelon selityksineen.

Oppaan lopussa on vielä muistilista tekstinkäsittelyohjelmassa tehtävistä toimenpiteistä ja tarkistuksista. Siellä tarkistetaan mm. tasekirjan ulkoasu ja lisätään sisällysluettelo.

4.5 Toteutuksen arviointi

Mallipohjien avulla pyrittiin nopeuttamaan tilinpäätöksen laatimista toimeksiantajan yrityksessä. Tavoite saavutettiin siltä osin, että liitetiedot ovat käyttäjille valmiiksi koottuna ja näistä tilinpäätöksen laatijan on helppo valita yritykselle tarpeelliset ja poistaa ylimääräiset. Nämä valmiit mallipohjat tarvitsevat kuitenkin yrityskohtaisia

muokkauksia ja sanallisia täydennyksiä, joten kaikenkattavia automaattisia mallipohjia on hankala toteuttaa.

Yritysten erilaiset tilikartat loivat haastetta automaattiseen tiedon ja tilien saldojen hakuun tilinpäätöksestä. Tästä syystä oli erittäin tarpeellista toteuttaa opastus näiden perus-mallipohjien käyttöön. Pienellä vaivannäöllä jokaiselle yritykselle saadaan vuodesta toiseen toimiva tasekirja-pohja, jonka liitetietoihin saadaan automaattisesti tarvittavat saldot kirjanpilotileiltä.

Mallipohjat olisivat käytännölliset muillekin tilitoimistoille, jotka käyttävät kirjanpito-ohjelmistoa. Tässä opinnäytetyössä kyseessä olleessa kirjanpito-ohjelmistossa on valmiina hyvin yleiselle tasolle jäävä liitetietojen mallipohja osakeyhtiölle sekä asunto-osakeyhtiölle. Toteutetut mallipohjat on toteutettu samantapaisesti kuin kirjanpito-ohjelmistossa jo olevat pohjat. Toteutetut mallipohjat ovat huomattavasti kattavammat sekä ne on toteutettu kolmelle muullekin yhtiömuodolle.

4.6 Johtopäätökset

Liitetietojen mallipohjat toteutettiin yhdessä toimeksiantajan edustajan kanssa. Näin pystyttiin varmistamaan, että mallipohjat palvelevat yrityksen tarpeita parhaalla mahdollisella tavalla. Liitetietoihin sisällytettävään tietoon vaikuttaa olennaisesti yrityksen koko, mikä määriteltiin kunkin yhtiömuodon osalta ennen mallipohjien toteutuksen aloittamista. Lisäksi valittiin jokaisesta yhtiömuodosta yksi malliyritys, jota käytettiin tasekirjamallipohjan testaamiseen.

Liitetietojen mallipohjat toteutettiin kirjanpito-ohjelmaan, josta ne tulostettiin tekstinkäsittelyohjelmaan tallentamista ja tulostusta varten. Opinnäytetyön tekijä kokosi ensin vaadittavat tilinpäätöksen liitetiedot yhteen ja teki näiden pohjalta mallipohjan. Mallipohjan tarkasti toimeksiantajan edusta ja antoi siitä palautetta, minkä jälkeen mallipohjaa edelleen muokattiin toimeksiantajan tarpeita vastaavaksi. Tällöin siitä poistettiin asiakasyrityksille harvinaiset liitetiedot ja lisättiin mahdolliset tärkeitävät tiedot liitetietojen täydentämistä varten.

Kun mallipohjat oli saatu valmiiksi, toteutettiin opastus niiden käyttöön. Opinnäytetyön tekijä oli jo mallipohjia tehdessään koonnut oppaassa tarpeelliseksi kokemia

tietoja yhteen. Oppaassa esitellään ensin tasekirjan muokkaus ja tulostus kirjanpito-ohjelmasta tekstinkäsittelyohjelmaan. Tämän jälkeen siirrytään yritys kohtaisten muutosten tekemisen opastamiseen ensin kirjanpito-ohjelmassa, sitten tekstinkäsittelyohjelmassa.

Vaikka mallipohjat toteutuivat varsin hyvin, on syytä muistaa, että lait ja säädökset muuttuvat ajoittain ja liitetietoja koskettavat lisäsäädökset ovat mahdollisia. Tällöin mallipohjien liitetiedot on syytä tarkistaa ajantasaiseksi. Mallipohjia on tästä syystä tulevaisuudessa tarkistettava.

Mallipohjien käyttöönotto on ollut opinnäytetyöprosessin aikana melko vähäistä, joten mahdollisia muutoksia niihin saattaa olla luvassa. Myös oppaan osalta päivitys ja ohjeiden lisääminen on mahdollista käyttäjien tarpeiden mukaisesti. Tämä jätetään kuitenkin opinnäytetyön ulkopuolelle ja annetaan toimeksiantajayrityksen hoidettavaksi. Mallipohjien käytettävyyteen vaikuttaa myös mahdolliset tulevat kirjanpito-ohjelmiston päivitykset ja kehittymiset. Kirjaustilien yhteneväisyys sekä ohjelmassa käytettävien korvaussääntöjen toimivuus saattaa parantua kehityksen myötä. Tällä hetkellä yhtenäinen kirjaustilien saldojen haku tilin nimellä ei ollut kovinkaan toimiva vaan ohjelma vaati tilin numeron. Kehittymisen myötä tämä ongelma saattaa kadota ja kaavojen toimivuus parantua siten, että ne toimivat useammalla yrityksellä kerralla eikä yritys kohtaisia muutoksia tarvitse juurikaan tehdä.

5 YHTEENVETO

Opinnäytetyön tavoitteena oli tasekirjan laatimisen nopeuttaminen, erityisesti liitetietojen osalta. Opinnäytetyössä tavoitteena oli tilinpäätöksen liitetietojen mallipohjien toteuttaminen kirjanpito-ohjelmistoon, viidelle yhtiömuodolle. Käsitellyt yhtiömuodot olivat osakeyhtiö, pk-osakeyhtiö, asunto-osakeyhtiö, kommandiittiyhtiö ja toiminimi. Lisäksi tavoitteena oli laatia opas näissä mallipohjissa tarvittavien muutosten tekemisestä.

Opinnäytetyö toteutettiin kehittämishankkeena eräälle tilitoimistolle. Kehittämisen kohteena oli tilinpäätöksen laatimisprosessin nopeuttaminen, tilinpäätöksen liitetietojen mallipohjien avulla. Työssä on käytetty tutkimusmenetelmänä lähdekirjallisuuden perehtymistä liitetietovaatimusten osalta sekä aktiivista osallistuvaa havainnointia kirjanpito-ohjelmistoon tasekirjan tekemisen osalta. Työssä oli tärkeää perehtyä ensin liitetietovaatimuksiin, jonka jälkeen mallipohjat oli mahdollista toteuttaa.

Työ toteutettiin yhdessä toimeksiantajan edustajan kanssa, jotta siitä saatiin mahdollisimman hyvin toimeksiantajan tarpeita vastaava. Lisäksi oli tarpeellista tietää asiakasyritysten koko, onko tarpeellista tehdä liitetiedot pieniä kirjanpitovelvollisia koskettavia säädöksiä laajempaan.

Tavoitteet saavutettiin hyvin ja mallipohjat ovat käyttökelpoisia toimeksiantajalle. Mallipohjat olisivat käytännöllisiä sellaisenaan myös muissa kirjanpito-ohjelmaa käyttävissä yrityksissä. Mallipohjat nopeuttavat erityisesti uusien asiakkaiden tilinpäätösprosessia, koska aikaisempaa tilinpäätöstä ei ole mahdollista käyttää uuden pohjana. Mallipohjat nopeuttavat myös tilinsaldojen liittämistä tilinpäätöksen liitetietoihin, koska tietojen haku on automatisoitu mallipohjissa. Käyttäjiltä vaaditaan mallipohjan tarkastamista sekä sanallisten liitetietojen täydentämistä. Tätä kuitenkin helpottaa liitetietoihin kootut ohjeistukset ja sisältövaatimukset, joiden pohjalta tilinpäätöksen laatijan on helppo täydentää tiedot.

LÄHTEET

L 22.12.2009/1599. Asunto-osakeyhtiölaki.

Erkkilä, V. 2012. Tilinpäätöskirjojen automatisointi Tilitoimisto Gement Oy. Metropolian ammattikorkeakoulu, liiketalouden koulutusohjelma. Opinnäytetyö. The-seus-tietokanta.

IAS 24 –standardi. Lähipiiriä koskevat tiedot.

Jaatinen, P. 2009. Sähköistyvän taloushallinnon innovaatioiden kehitys ja niitä koskevat merkitykset ja diskurssit alan ammattikirjoittelussa. Tampereen yliopisto, taloustieteiden laitos. Akateeminen väitöskirja. Tampere: Tampereen yliopistopaino Oy.

Karttunen, J. 2011. Pienen osakeyhtiön esimerkktilinpäätös. 6. uud. p. Helsinki: Suomen taloushallintoliitto.

A 1315/2004. Kauppa- ja teollisuusministeriön asetus rahoitusvälineiden arvostamisesta sekä merkitsemisestä tilinpäätökseen ja konsernitilinpäätökseen.

KHT-yhdistys. 2010. Avoimen yhtiön ja kommandiittiyhtiön tilinpäätösmalli. 7. p. Helsinki: KHT-Media Oy.

KHT-yhdistys. 2011. Asunto- ja kiinteistöosakeyhtiön tilinpäätösmalli. 9. p. Helsinki: KHT-Media Oy.

KHT-yhdistys. 2012. Osakeyhtiön tilinpäätösmalli. Helsinki: KHT-Media.

KILA 30.9.2008. Kirjanpitolautakunnan yleisohje tulon kirjaamisesta tuotoksi valmistusasteen perusteella.

KILA 12.9.2006. Kirjanpitolautakunnan yleisohje toimintakertomuksen laatimisesta.

Kirjallisten töiden ohje. 2012. Seinäjoen ammattikorkeakoulu. [WWW-dokumentti]. Saatavana SeAMK:n intranet-verkossa:
http://intra.epedu.fi/Opiskelijaintra_%28SeAmk%29/Opiskelijapalvelut/Opinnaytetoiden_ja_kirjallisten_toiden_ohjeet.iw3

Kirjanpidon ABC. 2011. [Verkkosivu]. Suomen Taloushallintoliitto ry. [Viitattu 27.2.2013] Saatavana:
http://www.taloushallintoliitto.fi/tilitoimistot/kirjanpidon_abc/

A 30.12.1997/1339. Kirjanpitoasetus.

L 30.12.1997/1336. Kirjanpitolaki.

L 655/1973. Kirjanpitolaki.

Laine, S. Tilinpäätäjän tietopaketti 2012. 2012. Tilisanomat 6/2012, 126–141.

L 29.4.1988/389. Laki avoimesta yhtiöstä ja kommandiittiyhtiöstä.

Leppiniemi, J. & Kykkänen, T. 2009. Kirjanpito, tilinpäätös ja tilinpäätöksen tulkin-
ta. 6. uud. p. Helsinki: WSOYpro Oy.

Leppiniemi, J. & Leppiniemi, R. 2010. Pieni kirjanpitovelvollinen: kirjanpito ja tilin-
päätös. Helsinki: WSOYpro Oy

Mäkinen, L & Vuorio, B. 2002. Taloushallinnon nettivallankumous. Helsinki: Kaup-
pakaari/ Talentum Media Oy.

L 21.7.2006/624. Osakeyhtiölaki.

Pienet yritykset syttyvät hitaasti sähköisiin laskuihin. 2011. [Verkkolehdiartikkeli]
Taloussanomat 18.5.2011. [Viitattu 24.5.2013]. Saatavana Arkisto-
tietokannasta. Vaatii käyttöoikeuden.

Riihonen, R. 2002. Pk-yritykset sähköiseen taloushallintoon. Kauppalehti
15.3.2002, 8. Saatavana myös sähköisesti:
[http://www.kauppalehti.fi/5/i/talous/uutiset/avoinarkisto/trindex.jsp?xid=5931&d
ate=2002/03/15](http://www.kauppalehti.fi/5/i/talous/uutiset/avoinarkisto/trindex.jsp?xid=5931&d
ate=2002/03/15)

Sutinen, M. & Viklund, E. 2005. Kaikki mitä olet halunnut tietää yritystoiminnasta
mutta et ole tiennyt keneltä kysyä: opas yrittäjille, yrityksen perustamista suun-
nitteleville sekä yrittäjätutkintoon valmentautuville. 10. uud. p. Kuopio: Savoni-
an-ammattikorkeakoulu.

Taloushallinto. Ei päiväystä. [Verkkosivu]. Suomen Yrittäjät. [Viitattu 26.3.2013].
Saatavana: <http://www.yrittajat.fi/fi-FI/verotjarahat/taloushallinto/>

L 13.4.2007/459. Tilintarkastuslaki.

Tomperi, S. 2007. Yrityksen taloushallinto 1: Kirjanpidon ja tilinpäätöksen perus-
teet. 3. –4. p. Helsinki: Edita Prima Oy.

Tomperi, S. 2011. Käytännön kirjanpito. 19. uud. p. Helsinki: Edita Prima Oy.

Tuloverotus. 6.4.2011. [Verkkosivu]. Verohallinto. [Viitattu 25.5.2013]. Saatavana:
http://vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Tuloverotus

Villa, S., Ossa, J. & Saarnilehto A. 2007. Yritysmuodot: Toiminta, rahoitus ja verotus. Vantaa: WSOY

Yritysmuoto. Ei päiväystä. [Verkkosivu]. Yritys-Suomi. [Viitattu 26.2.2013]. Saatavana:
http://www.yrityssuomi.fi/web/guest/aihe?pp=polku_Yrityksen_perustaminen&pa=paalp_Harkitseminen_ja_suunnittelu&aihe=1000008

LIITTEET

Liite 1 Ote sisällysluettelosta: Opas tasekirjamallipohjien muokkaukseen

Liite 2 Ote Kirjanpito-ohjelmistosta tulostetusta tasekirjamallipohjasta, pienikirjanpitovelvollisen osakeyhtiön liitetiedot

LIITE 1 Ote sisällysluettelosta: Opas tasekirjamallipohjien muokkaukseen**Tasekirjan teko ja liitetietojen muokkaus****Sisältö**

Tasekirjan muokkaus ja tulostus.....	2
Mallipohjien kopiointi.....	2
Osien muokkaus	3
Tekstit -välilehti	3
Siirto tekstinkäsittelyyn.....	4
Tekstinkäsittelyssä tehtyjen muokkausten siirto kirjanpito-ohjelmaan.....	4
Uusien osien/otsikoiden lisääminen ja poistaminen tasekirjalle	5
Uusien tekstien lisääminen	5
Yrityskohtaisten muutosten tekeminen	6
Kirjanpito-ohjelmassa tehtävät muokkaukset.....	6
Tekstinkäsittelyssä tehtävät toimenpiteet.....	8

Liite 2 Kirjanpito-ohjelmistosta tulostetusta tasekirjamallipohjasta; pienen kirjanpitovelvollisen osakeyhtiön liitetiedot

LIITETIEDOT

TILINPÄÄTÖKSEN LAATIMISTA KOSKEVAT LIITETIEDOT

Arvostusperiaatteet ja -menetelmät

Yhtiön pysyviin vastaaviin merkityt aineettomat hyödykkeet on arvostettu suunnitelmapoistoin vähennettyyn hankintamenoonsa ja aineelliset hyödykkeet suunnitelman mukaisilla poistoilla vähennettyyn muuttuvaan hankintamenoonsa.

Yhtiön pysyvien vastaavien sijoitukset on arvostettu hankintamenoonsa.

Vaihtuvien vastaavien vaihto-omaisuus on arvostettu muuttuvaan hankintamenoonsa noudattaen FIFO-periaatetta sekä KPL 5 luvun 6 § 1 momentin mukaista alimman arvon periaatetta.

Saamisiin merkityt myynti-, laina-, siirto- ja muut saamiset on arvostettu nimellisarvoonsa tai tätä alhaisempaan todennäköiseen arvoonsa. Rahoitusarvopaperit on arvostettu hankintamenoonsa tai tätä alempaan todennäköiseen luovutushintaansa.

Velat on arvostettu nimellisarvoonsa tai tätä korkeampaan vertailuperusteen mukaiseen arvoon.

Jaksotusperiaatteet ja -menetelmät

Yhtiön pysyviin vastaaviin kuuluvien aineettomien ja aineellisten hyödykkeiden hankintameno poistetaan ennalta laaditun suunnitelman mukaisesti. Poistot on mukautettu verotuspoistojen kanssa. Tilikauden poistoina kirjataan kuluksi poistomenetelmästä riippuen verotuksessa hyväksyttävää enimmäistasapoistoa tai menojäännöspoistoa vastaavaa määrää.

Hyödykkeet, joiden taloudellinen käyttöaika on alle kolme vuotta, sekä enintään 850 euron pienhankinnat yhteissummaltaan tilikaudella alle 2500 euroa, on kirjattu kokonaisuudessaan tilikauden kuluksi hankintahetken mukaan.

Hyödyke	Pitoaika	Poistoprosentti ja -menetelmä
Patentti	4	25% tasapoisto
Aineettomat oikeudet	5	20 % tasapoisto
Fuusioaktiiva	3	33,3% tasapoisto
Liikearvo	10	10 % tasapoisto
Rakennukset	40	2,5% tasapoisto
Rakennukset	20	7 % menojäännöspoisto
Koneet ja kalusto	5	25% menojäännöspoisto

Poistoperiaatteissa ei ole muutoksia.

Tuloslaskelman ja taseen esittämistavan muutokset sekä muutoksen vaikutukset

Tilikaudella on muutettu tuloslaskelman/taseen esittämistapaa ...

Oikaisut edelliseltä tilikaudelta esitettäviin tietoihin

...

TULOSLASKELMAA KOSKEVAT LIITETIEDOT

Olennaiset pakollisten varausten muutokset

... on kirjattu pakollisiin varauksiin tilikaudella.

Osinkotuottojen, korkotuottojen ja korkokulujen yhteismäärät

Tuotot omistusyhteisyhteisistä	0,00
Tuotot saman konsernin yrityksistä	0,00
Tuotot muista pitkäaikaisista sijoituksista	0,00
Muut korko- ja rahoitustuotot	3.357,95
Korkokulut ja muut rahoituskulut	-16.835,83
Yhteensä	-13.477,88

Osatuloutus

(KPL 5:4§, KILA:n yleisohje 30.9.2008)

Mikäli yritys jaksottaa hyödykkeen valmistuksesta aiheutuneet tuotot ja kulut vastaamaan projektin valmistusastetta, on liitetiedoissa esitettävä:

- pitkäaikaishankkeisiin sovellettu tuloutustapa ja valintakriteerit
- pitkäaikaishankkeen valmistusasteen määrittämistapa
- valmistusasteen mukaan tuotoksi kirjatun liikevaihdon osuus tilikauden koko liikevaihdosta
- valmistusasteen mukaan tuloutettujen, mutta luovuttamattomien pitkäaikaishankkeiden osalta tuotoiksi kirjattu määrä tilikaudella ja aikaisempina tilikausina
- pitkäaikaishankkeiden tuotoiksi kirjaamatta oleva yhteismäärä (tilauskanta) eriteltynä luovutuksen mukaan ja valmistusasteen mukaan tuloutettaviin hankkeisiin, mikäli kirjanpitovelvollinen soveltaa molempia tuottojen kirjaustapoja.

Mikäli pitkäaikaishankkeisiin liittyy pakollisia varauksia, liitetiedoissa on esitettävä:

- Pitkäaikaishankkeisiin liittyvät pakolliset varaukset (mikäli tarpeen tase-erän selventämiseksi)
- Pitkäaikaishankkeiden pakollisten varausten muutokset (mikäli eivät ole merkitykseltä vähäisiä)

Käypään arvoon arvostetut rahoitusvälineet

Käypään arvoon taseeseen merkityistä rahoitusvälineistä on ilmoitettava tuloslaskelmaan merkityt arvonmuutokset.

(Mikäli kirjanpitovelvollinen on menetellyt tämän vaihtoehdon mukaisesti, tilinpäätöksen liitetiedoissa tulee antaa tästä lisätietoja)

Erittely tuloslaskelmakaavojen erien yhdistelystä

... (saadaan jättää tekemättä, jos yhdistelyllä ainoastaan vähäinen merkitys)

TASEEN VASTAAVIA KOSKEVAT LIITETIEDOT**Selvitys poistamatta olevista aktivoituista kehittämismenoista**

Kehittämismenot	0,00
-----------------	------

Perustamis- ja tutkimusmenoja ei saisi aktivoida (2005 alkaen)

Perustamismenot	0,00
Tutkimusmenot	0,00

Perusteltu selvitys aktivoitujen kehittämismenojen tai liikearvon yli 5 vuoden poistoajasta

... (jos pidempi kuin 5vuotta)

Kuluksi kirjaamattomat menot ja pääoma-alennukset lainan liikkeeseen laskemisesta

...

Arvonkorotusten periaatteet ja arvonkorotuksen kohteiden arvonmäärittämenetelmät

Arvonkorotuksia tehdään.... (mihin tilinpäätöksen eriin?)

Taseeseen on merkitty tilinpäätöshetkellä todennäköinen luovutushinta. Arvot tarkistetaan tilikausittain.

Arvonkorotuksen kohteena olevan ... käypä arvo on määritetty käyttäen ... (+ miten laskennallinen verovelka on otettu huomioon?)

Pysyvien vastaavien arvonkorotuksen muutosten erittely

Sijoitukset/ muut osakkeet ja osuudet

Alkusaldo

Lisäys

Vähennys

Siirto erien välillä

Loppusaldo 30.4.

Erittely tase-erien saamisista saman konsernin yrityksiltä ja saamiset omistusyhteisyrittäjiltä

Pitkäaikaiset saamiset	2011	2010
Saamiset saman konsernin yrityksiltä		
Myyntisaamiset	0,00	0,00
Siirtosaamiset	0,00	0,00
Lainasaamiset	0,00	0,00
Muut saamiset	0,00	0,00
Yhteensä	0,00	0,00
Saamiset omistusyhteisyrittäjiltä		
Myyntisaamiset	0,00	0,00
Siirtosaamiset	0,00	0,00
Lainasaamiset	0,00	0,00
Muut saamiset	0,00	0,00
Yhteensä	0,00	0,00

TASEEN VASTATTAVIA KOSKEVAT LIITETIEDOT

Oman pääoman erittely		2011	2010
Sidottu oma pääoma			
Osakepääoma 1.5	24.000,00		
Lisäykset	0,00		
Vähennykset	<u>0,00</u>		
Osakepääoma 30.4		24.000,00	24.000,00
Osakeanti 1.5	0,00		
Lisäykset	0,00		
Vähennykset	<u>0,00</u>		
Osakeanti 30.4		0,00	0,00
Ylikurssirahasto 1.5	0,00		
Lisäykset	0,00		
Vähennykset	<u>0,00</u>		
Ylikurssirahasto 30.4		0,00	0,00
Arvonkorotusrahasto 1.5	0,00		
Lisäykset	0,00		
Vähennykset	<u>0,00</u>		
Arvonkorotusrahasto 30.4		0,00	0,00
Vararahasto 1.5	0,00		
Lisäykset	0,00		
Vähennykset	<u>0,00</u>		
Vararahasto 30.4		0,00	0,00
Sidottu oma pääoma yhteensä		24.000,00	24.000,00
Vapaa oma pääoma			
SVOP-rahasto 1.5	0,00		
Lisäykset	0,00		
Vähennykset	<u>0,00</u>		
SVOP-rahasto 30.4		0,00	0,00
Edellisten tilikausien voitto/tappio		224.870,18	200.228,14
Jaetut osingot		-26.250,00	-23.775,00
Ostettu omia osakkeita		0,00	0,00
Tilikauden voitto/tappio		107.828,34	48.417,04
Vapaa oma pääoma yhteensä		306.448,52	224.870,18
OMA PÄÄOMA YHTEENSÄ		330.448,52	248.870,18

Laskelma yhtiön varojen riittävydestä

	2011
Oma pääoma	330.448,52
+ Pääomalainat	0,00
Oma pääoma yhteensä	330.448,52

Voitonjakokelpoiset varat	2011	2010
SVOP-rahastot	0,00	0,00
Tilikauden voitto/tappio	107.828,34	48.417,04
Edellisten tilikausien voitto/tappio	<u>198.620,18</u>	<u>176.453,14</u>
Yhteensä	306.448,52	224.870,18

Myöhemmin kuin viiden vuoden kuluttua erääntyvä pitkäaikainen vieras pääoma

	2011	2010
Yli viiden vuoden kuluttua erääntyvät pitkäaikaiset velat		

Erittely veloista saman konsernin yrityksiltä sekä omistusyhteisyryyksiltä

Pitkäaikaiset velat	2011	2010
Velat saman konsernin yrityksille		
Ostovelat	0,00	0,00
Muut velat	38.865,00	41.000,00
Saadut ennakot	0,00	0,00
Siirtovelat	0,00	0,00
Rahoitusvekselit	0,00	0,00
Yhteensä	38.865,00	41.000,00

Velat omistusyhteisyryyksille		
Ostovelat	0,00	0,00
Muut velat	0,00	0,00
Saadut ennakot	0,00	0,00
Siirtovelat	0,00	0,00
Rahoitusvekselit	0,00	0,00
Yhteensä	0,00	0,00
Pitkäaikaiset velat yhteensä	38.865,00	41.000,00

Lyhytaikaiset velat	2011	2010
Velat saman konsernin yrityksille		
Ostovelat	0,00	0,00
Muut velat	0,00	0,00
Saadut ennakot	0,00	0,00
Siirtovelat	0,00	0,00
Rahoitusvekselit	0,00	0,00
Yhteensä	0,00	0,00

Velat omistusyhteisyryyksille		
Ostovelat	0,00	0,00
Muut velat	0,00	0,00
Saadut ennakot	0,00	0,00
Siirtovelat	0,00	0,00
Rahoitusvekselit	0,00	0,00
Yhteensä	0,00	0,00
Lyhytaikaiset velat yhteensä	0,00	0,00

Erittely yhdistellyistä taseen vastattavien eristä

... (saadaan jättää tekemättä, jos yhdistelyllä ainoastaan vähäinen merkitys)

VAKUUKSET JA VASTUUSITOUKSET

Velat ja niiden vakuudet tase-erittäin ja vakuuslajeittain	2011	2010
Lainat rahoituslaitoksilta	351.905,94	410.328,26
Pantit		
Kiinnitykset		
Yrityskiinnitys		
Kiinteistökiinnitys		
Perävaunukiinnitys		
Kuorma-autokiinnitys		
Muut vakuudet		
Rahoitusyhtiölainat	0,00	0,00
Osamaksuvelat, joiden vakuudeksi on annettu kaupan kohde		
Lainat eläkelaitoksilta	0,00	0,00
Pantit		
Kiinnitykset		
Muut vakuudet		
Muut velat	0,00	0,00
Pantit		
Kiinnitykset		
Muut vakuudet		
Yhteensä	351.905,94	410.328,26
Pantit		
Kiinnitykset		
Muut vakuudet		

- Vapaana olevat kiinnitykset on tase-erittelyjen liitetieto
- Yleispantti: merkitään koko pantin arvo
- Eryispantti: merkitään velan määrä
- Eritellään vain velat, joista on annettu vakuus!

Eläkevastuut

...

Leasingvuokrasopimusvastuut

Avoimien leasing -vuokrasopimusten nimellismäärät

Sopimus on irtisanottavissa jäljellä olevin vuokraerien ja jäännösarvon summalla

Sopimus on lunastettavissa vuonna 2012 hintaan

Muut annetut vastuusitoumukset

...

Muut taloudelliset vastuut, joita ei ole merkitty taseeseen

...

HENKILÖSTÖN LUKUMÄÄRÄ JA RYHMÄT

Tilikauden aikana yhtiön palveluksessa oli keskimäärin 0 henkilöä, jakautuen 0 työntekijään ja 0 toimihenkilöön.

OMISTUKSET MUISSA YRITYKSISSÄ

Yhden viidesosan tai suuremman omistusosuuden kohteena olevat yritykset

... (yrityksen nimi, kotipaikka, omistusosuus) (viimeisimmän tp:n mukainen oma pääoma sekä voitto/tappio)

Yritys, jossa kirjanpitovelvollisella rajoittamaton vastuu

... (yrityksen nimi, kotipaikka, yritysmuoto, omistusosuus) (viimeisimmän tp:n mukainen oma pääoma sekä voitto/tappio)

Yhtiön nimi ja
Kotipaikka

Osakkeiden lkm

Osuus kaikista
osakkeista %

Tilikauden voitto

Oma pääoma

(voitto ja omapääoma voidaan jättää esittämättä, mikäli omistetaan alle puolet yrityksen osakkeista tai osuuksista eikä yritys ole velvollinen ilmoittamaan tasettaan rekisteröitäväksi)

OSAKEYHTIÖLAIN TARKOITTAMAT TOIMINTAKERTOMUSTIEDOT

Hallituksen esitys yhtiön voittoa koskeviksi toimenpiteiksi sekä mahdollisesta muun vapaan pääoman jakamisesta

Hallitus esittää, että

Yhtiön taloudellisessa asemassa ei ole tilikauden päättymisen jälkeen tapahtunut olennaisia muutoksia. Yhtiön maksuvalmius on hyvä, eikä ehdotettu voitonjako vaaranna hallituksen näkemyksen mukaan yhtiön maksukykyä.

Yhtiön osakkeiden määrä osakelajeittain ja kutakin osakelajia koskevat yhtiöjärjestyksen pääasialliset määräykset

Osakelajit
Äänivalta /kpl

Osakkeita on yhteensä kappaletta.

Mitätöidyt ja rekisteristä poistetut yhtiön omat osakkeet (osakelaji) yhteensä ... kpl oli hankittu yritykselle Niistä maksettu vastike oli yhteensä ... euroa eli ... euroa/kpl.
Mitätöityjen osakkeiden suhteellinen osuus (osakelajista) .../... sekä kaikista osakkeista .../...
Osakkeilla on yhtäläinen oikeus osinkoihin ja yhtiön varoihin. Osakkeita ei rasita suostumus- eivätkä lunastuslausekkeet.

Pääomalainojen pääasialliset lainaehdot ja lainoille kertynyt, kuluksi kirjaamaton korko

Saadut vieraaseen pääomaan sisältyvät pääomalainat 0,00 euroa

Pääasialliset lainaehdot

OYL 12 luvun ehdot:

1. Pääoma ja korkoa saadaan maksaa yhtiön selvitystilassa ja konkurssissa vain kaikkia muita velkoja huonommalla etuoikeudella.
2. Pääoma saadaan muutoin palauttaa ja korkoa maksaa vain siltä osin, kuin yhtiön vapaan oman pääoman ja kaikkien pääomalainojen määrä maksuhetkellä ylittää yhtiön viimeksi päättäneeltä tilikaudelta vahvistettavan tai sitä uudempaan tilinpäätökseen sisältyvän taseen mukaisen tappion määrän.
3. Pääoman tai koron maksamisesta yhtiö tai sen tytäryhteisö ei saa antaa vakuutta.

Pääomalaina täyttää kaikki OYL 12 luvun ehdot, Ei muita olennaisia ehtoja
Lainaa maksetaan

Korko:
Pääomalainalle sovittu korko on xxxx
Kuluksi kirjaamatonta kertynyttä korkoa

Tieto yhtiön ulkomaisista sivuliikkeistä

....

Selostus, jos yhtiöstä on tullut emoyhtiö, se on ollut vastaanottavana yhtiönä sulautumisessa tai jakautumisessa taikka se on jakautunut

....

Selostus OYL 9 luvun 5§ tarkoitetun maksullisen osakeantipäätöksen pääasiallisesta sisälöstä

...

Selostus OYL 10 luvun 3§:ssä tarkoitetun optio-oikeuksien ja muiden osakkeisiin oikeuttavien erityisten oikeuksien antamista koskevan päätöksen pääasiallisesta sisällöstä

.....

TIEDOT YHTIÖN OMISTA OSAKKEISTA

Yhtiön hallussa ja panttina olevat yhtiön omat osakkeet

Yhtiön hallussa on ...

- kokonaismäärä
- suhteellinen osuus kaikista osakkeista ja osakkeiden tuottamista äänistä

Yhtiölle tilikaudella tulleet ja pantiksi otetut osakkeet

- lukumäärä
- miten luovutettu/tulleet yhtiölle
- suhteellinen osuus kaikista osakkeista
- maksettu vastike