



**LAUREA**  
AMMATTIKORKEAKOULU

*Uuden edellä*

Käyttöomaisuuden poistokirjaukset

Aditro-Tikon kirjanpito-ohjelmalla

---

Huovila, Esa

2013 Laurea Kerava

Laurea-ammattikorkeakoulu  
Laurea Kerava

## Käyttöomaisuuden poistokirjaukset Aditro-Tikon kirjanpito-ohjelmalla

Huovila, Esa  
Liiketalouden koulutusohjelma  
Opinnäytetyö  
Huhtikuu, 2013

## Sisällys

1	Johdanto.....	7
1.1	Tausta ja tavoitteet .....	8
1.2	Opinnäytetyön rakenne .....	9
1.3	Tutkimusongelma .....	9
2	Käyttöomaisuuden poistot kirjanpidossa.....	10
2.1	Kirjanpitolaki .....	11
2.1.1	Aineellinen omaisuus .....	11
2.1.2	Aineeton omaisuus .....	12
2.2	Elinkeinoverolaki .....	12
2.2.1	Koneet ja kalusto.....	13
2.2.2	Rakennukset ja rakennelmat.....	14
2.2.3	Aineettomat hyödykkeet ja oikeudet.....	14
2.3	Hyvä kirjanpito.....	14
2.3.1	Olennaisuuden periaate.....	15
2.3.2	Erityistapauksia.....	15
2.4	Suunnitelman mukaiset poistot.....	16
2.5	Poistotavat .....	16
2.5.1	Tasapoisto .....	17
2.5.2	Menojäännöspoisto.....	18
2.5.3	Poistoeron käsittely kirjanpidossa.....	19
3	Aditro-Tikon käyttöomaisuusohjelman käyttö .....	20
3.1	Ohjelman käyttöönotto .....	20
3.1.1	Yritysasetykset .....	20
3.1.2	Tilikohtainen poistotavan määrittely .....	22
3.1.3	Pienhankinnat käyttöomaisuusraportissa .....	23
3.1.4	Vyörytysvakioiden asettaminen.....	23
3.2	Kuukausikirjanpito .....	26
3.2.1	Poistoerokirjaukset käyttöomaisuudessa.....	30
3.2.2	Käyttöomaisuuskirjanpidon erityistilanteita .....	31
3.2.3	Poistokirjausten teko tilikauden aikana vyörytyksen avulla .....	33
3.3	Tilinpäätöskirjaukset .....	35
4	Käytön ongelmat ja ratkaisut .....	36
4.1	Nykytilanne.....	36
4.1.1	Aditro-Tikon käyttöomaisuusohjelma.....	39
4.1.2	Kuukausikirjanpito .....	42
4.1.3	Tilinpäätöskirjaukset .....	42
4.2	Tulokset .....	43

5	Käyttöomaisuuden poistot yrityksen taloushallinnon työkaluna .....	46
5.1	Poistoaika.....	46
5.2	Poistosuunnitelman muuttaminen.....	49
6	Yhteenveto .....	50
	Lähteet .....	53
	Kuvat .....	55
	Kuviot .....	56
	Liitteet.....	57



Huovila, Esa

### Käyttöomaisuuden poistokirjaukset Aditro-Tikon kirjanpito- ohjelmassa

Vuosi	2013	Sivumäärä	64
-------	------	-----------	----

Yrityksen taloushallinnossa ja talouden suunnittelussa käyttöomaisuuden käsittelyllä kirjanpidossa on suuri merkitys. Käyttöomaisuuden käsittelyä yrityksen kirjanpidossa ohjaavat kirjanpitolaki, elinkeinoverolaki sekä hyvä kirjanpitotapa. Hyvän kirjanpitotavan toteuttamisessa kirjanpitolautakunnalla on keskeinen merkitys.

Käyttöomaisuus ja siihen liittyvät suunnitelmat vaativat monien asioiden huomioon ottamista. Asiakkaan tarpeet suhteutettuna vallitsevaan lainsäädäntöön ovat vain yksi aspekti. Käyttöomaisuuden poistoja ja niihin liittyviä kirjauksia oikeinkin tehtäessä on mahdollisuus ristiriitatilanteisiin raportteja tarkistavan viranomaisen kanssa

Toimeksianto Aditro-Tikon käyttöomaisuusohjelman ohjeistuksen laatimiseen tuli työnantajaltani, Satakerta Oy:n toimitusjohtajalta Kati Jalojärveltä. Käyttöomaisuus-ohjelman oikea ja tehokas käyttö on usein koettu työpaikallani ongelmalliseksi. Henkilöstön toimintatavat eivät aina ole tehokkaimpia mahdollisia, eikä maksullisen ohjelman kaikkia ominaisuuksia käytetä optimaalisesti hyväksi, eivätkä aina käytä hyväkseen kuitenkin maksullisen ohjelman kaikkia mahdollisuuksia, etenkin kun ohjelmaa palveluntarjoajan toimesta päivitetään ja kehitetään jatkuvasti. Opinnäytetyö antaa lukijalle ohjeistuksen siitä, mitä käyttöomaisuuden kirjauksia voidaan tehdä ja miten Aditro-Tikon Käyttöomaisuusohjelmaan käytetään kuukausikirjanpidossa sekä tilinpäätösten yhteydessä. Tämä opinnäytetyö käsittelee käyttöomaisuuden poisto- ja pienten kirjanpitovelvollisten yritysten osalta. Kun opinnäytetyön sisältöä kartoitettiin, tultiin siihen tulokseen, että käyttääkseen Käyttöomaisuus-ohjelmaa tulee käyttäjällä olla tietämys myös siitä, miten käyttöomaisuutta tulisi kirjanpidossa käsitellä. Opinnäytetyöhön on kirjattu lain keskeiset vaatimukset, sekä eri taloushallinnon käyttöomaisuutta koskevien termien merkitykset.

Kirjanpitäjän rooli on muuttunut tapahtumien passiivisesta kirjaajasta aktiiviseksi asiantuntijaksi ja neuvonantajaksi. Myös tässä muutoksessa käyttöomaisuuden käsittelyllä on keskeinen merkitys. Käyttöomaisuuskirjanpito-ohjelmalla on myös oma roolinsa jatkuvasti laajenevassa ja kohta varmasti välttämättömässä siirtymisessä kokonaan sähköiseen taloushallintoon.

Asiasanat      kirjanpito, lainsäädäntö, käyttöomaisuus, käyttöomaisuusohjelma

Huovila, Esa

**Write- offs in fixed assets with Aditro-Tikon software**

Year	2013	Pages	64
------	------	-------	----

---

In a company's financial administration and planning of finance the treatment of fixed assets could play an important role. The guidelines for handling fixed assets gives the accounting law, the business tax law and proper accounting policy. Following the proper accounting policy the Board of accounting plays an important role.

Plans and entries of fixed assets are multidimensional operations. Requirements of the customer versus current legislation are only one aspect. While operating with fixed assets a contradiction with inspecting authority is possible, even that the function is made properly.

The assignment for compiling the instructions of Aditro-Tikon Fixed Assets Software came from my employer, The CEO of Satakerta Oy, Kati Jalojärvi. Using the software correctly and efficiently is often found difficult in my working place. The courses of actions of personnel are not always efficient, and they do not always utilize all software features, especially as the software is updated and further developed constantly by the service provider. This thesis will give the reader instructions of for how it is possible to make entries of fixed assets, and how the use Aditro-Tikon Fixed Assets Software in s financial statement and monthly accounting. The thesis is processing the write-offs of small accountable. When reviewing of the content of this thesis was made, the conclusion were made, that to be able to use the Fixed Assets Software one must also have the knowledge of how to process fixed assets in accounting. This thesis presents the essential requirements of the law and terminology of different fixed assets.

It is widely recognized that the role of accountants have changed and will further transform from a registrar of entries to an expert and advisor. In this process the handling of fixed assets is in a key role. Fixed Assets Software has also its own position in continuously expanding and soon indispensable shift to completely electronic financial administration.

**Keywords**     accounting, legalization, fixed assets, fixed assets software

## 1 Johdanto

Tilitoimistoala muuttuu jatkuvasti. Sähköisten toimintojen lisääntyminen ja suurten toimittajien ja asiakkaiden vaatimukset lähettää ja vastaanottaa materiaalia sähköisessä muodossa pakottavat myös pienemmät toimijat liittymään sähköiseen maailmaan myös kirjanpidon osalta. Taloushallinnon ohjelmistojen tuottajat tarjoavat sähköisiä ratkaisuja käytännössä kaikkiin taloushallinnon ja kirjanpidon toimintoihin. Käyttöomaisuuden kirjausten, seurannan ja raportoinnin työkalut ovat osa tätä murrosta.

Käyttöomaisuuden suhteen tehtävät suunnitelmat ja sitä kautta kirjaukset ovat lainsäädännön, asiakkaan tarpeiden ja tehokkaan, hyvin ja oikein hoidetun taloushallinnon ristipaineessa. Taloushallinnossa tehtävien ratkaisujen tarkoitus on aina tuottaa asiakasyritykselle toivotu tulos. Kirjanpitäjän rooli onkin muuttunut tositteiden kirjaamisesta taloushallinnon asiantuntijaksi. Asiakkaalla on oikeus olettaa saavansa kirjanpitäjältään konsultointia erilaisista mahdollisuuksista toimia lainsäädännön määrittelemien puitteiden sisällä, sekä tehtyjen toimien vaikutuksista nyt ja ennen kaikkea tulevaisuudessa.

Käyttöomaisuuden kirjauksissa käytäntö sanelee toimintatavat. Lainsäädäntö ja ohjeistus antavat tähän riittävät mahdollisuudet, koska yrittäjän vastuulla on arvioida hyödykkeen oikea ja todellinen tuottoaika, joka sitten poistosuunnitelmaa tehdessä on se aika, jolloin hyödyke poistetaan yrityksen kirjanpidosta. Arvostukset muuttuvat, esimerkkinä normaalin tietokoneen hankinta, mikä vielä kymmenen vuotta sitten kirjattiin lähes poikkeuksetta taseeseen käyttöomaisuudeksi, mutta nykyisin kirjataan useimmiten suoraan tuloslaskelmaan. Kolme vuotta on ammattikäytössä tietokoneelle pitkä aika eikä sen jälkeen jäännösarvoa käytännössä enää ole. Todellista käyttöikää ja muita muutoksia kirjanpitäjän tulee siis seurata ja arvioida. (KHT-Media 2012, 86-87.)

Teknologian kehittyminen aiheuttaa myös tilitoimistoissa jatkuvan tarpeen työntekijöiden lisäopastukselle ja koulutukselle. Yksittäinen ohjelmistopäivitys voi muuttaa työskentelynäkökulman erilaiseksi ja aiheuttaa ohjelman käyttäjälle hetkellistä vaivaa. Päivitys tuo luonnollisesti myös uusia ja tehokkaampia variaatioita työn suorittamiseksi. Yksikään tehty päivitys ei minun osaltani ole osoittautunut ohjelman ominaisuuksia heikentäväksi. Sähköisten apuvälineiden tehokas ja oikea käyttö tehostaa aina työn suorittamista ja tällöin myös epäsuorasti vähentää asiakasyrityksen taloushallinnon kuluja. (Salmi & Vahtera 1998. 8-9.)

## 1.1 Tausta ja tavoitteet

Opinnäytetyön taustalla on yrityksen jossa työskentelen, tilitoimisto Satakerta Oy:n henkilöstön tarve saada lisätietoa ja opastusta käytössämme olevan Aditro-Tikon käyttöomaisuusohjelman käytöstä ja siinä olevista ominaisuuksista. Toimitusjohtajamme Kati Jalojärvi ehdotti, että tekisin opinnäytetyönäni ohjeistuksen käyttöomaisuuden kirjauksista ja siitä miten käyttöomaisuutta tulee kirjanpidossa käsitellä. Noin 20 henkilöä työllistävässä yrityksessä on jatkuva tarve rekrytoida lisää työvoimaa. Alalla, joka muutenkin kärsii työvoimapulasta, on harvoin mahdollista saada työntekijöitä, jotka omaavat sekä tarvittavan ammatillisen pätevyyden, että tarvittavan kokemuksen työssä käytettävistä ohjelmistoista. Toki sähköistyminen tilitoimistomaailmassa osaltaan helpottaa alalla vallitsevaa työvoimapulaa työvaiheiden vähentymisen ja automatisoinnin myötä, kokemusten valossa ei kuitenkaan oleellisesti.

Tavoitteena opinnäytetyölle on, että opinnäytetyön luettuaan kirjanpitäjä, jolla on ammattiin vaadittavat perustiedot sekä kokemusta Aditro-Tikon kirjanpito-ohjelmasta, kykenee itsenäisesti tekemään käyttöomaisuuteen liittyviä kirjauksia kyseisellä ohjelmalla. Opinnäytetyö toimii ohjekirjana antaen yleisellä tasolla lukijalleen vastaukset ja valmiudet käyttöomaisuuskirjanpidon hoitamiseen pienillä kirjanpitovelvollisilla. Käyttöomaisuuskirjanpidon erityistapauksia opinnäytetyössä ei käsitellä.

Opinnäytetyö sisältää keskeiset elementit siitä, mitä rajoituksia ja mahdollisuuksia lainsäädäntö ja hyvä kirjanpitolapa antavat pienille kirjanpitovelvollisille käyttöomaisuuden käsitteelyn suhteen. Keskustellessamme toimitusjohtajan kanssa opinnäytetyön tavoitteista Satakerta Oy:n näkökulmasta tulimme siihen tulokseen, että työssä pitää olla mukana selvitys siitä, mistä käyttöomaisuuskirjanpidossa on ylipäättään kysymys ja mikä on lainsäädännön ja hyvän kirjanpitolavan mukaan mahdollista käyttöomaisuuskirjausten tekemisessä. Opinnäytetyön tekemisen ja toimitusjohtajan kanssa työn rakenteen arvioimisen yhteydessä tultiin siihen päätelmään, että käyttöomaisuusohjelman arvioiminen ilman käyttöomaisuuskirjanpidon arviointia yleisesti tekisi opinnäytetyöstä vaillinaisen, eikä se oppaana vastaisi tarkoitustaan.

Opinnäytetyössä arvioidaan asiantuntijahaastattelujen avulla, koetaanko lainsäädäntö ja hyvä kirjanpitolapa aina tarkoituksenmukaiseksi ja selkeäksi. Lainsäädännössä on mahdollisuus tulkinnalle, joka aiheuttaa erilaisia näkökantoja ja ristiriitoja verovelvollisen ja yhteiskunnan, etupäässä verohallinnon välille. Ristiriitojen lisäksi käsitellään lainsäädännön ja ohjeistuksen hyviä puolia. Samoin oppilastyössä tarkasteltavan Aditro-Tikon kirjanpito-ohjelman heikkouksia ja vahvuuksia arvioidaan. Opinnäytetyössä ilmenevistä puutteista kirjanpito-ohjelmassa lähtee palautetta ohjelmiston tarjoajalle.

## 1.2 Opinnäytetyön rakenne

Opinnäytetyö sisältää seitsemän eri lukua, teoreettisen viitekehyksen ja empiriaosuuden. Opinnäytetyön rakennetta, tavoitteita ja taustoja tarkastellaan ensimmäisessä luvussa. Luvussa kaksi käsitellään tutkimusongelmaa. Seuraavat kaksi lukua sisältävät teoreettisen viitekehyksen, käyttöomaisuuden poistojen tekoa kirjanpidossa yleisellä tasolla sekä Aditro-Tikon kirjanpito-ohjelman avulla. Opinnäytetyön luku neljä sisältää ohjelman käyttöohjeen. Luvussa viisi on käsitelty case-tutkimusta, Aditro-Tikon käyttöomaisuusohjelman käyttöä ja siihen sekä käyttöomaisuuskirjanpitoon liittyviä haasteita. Tämä on opinnäytetyön empiriaosuus. Luvussa kuusi on käsitelty keskeisiä käyttöomaisuuteen liittyviä toimintoja ja niiden vaikutuksia kohdeyrityksen talouteen. Lopuksi luvussa seitsemän käsitellään opinnäytetyöstä syntyneet johtopäätökset.

## 1.3 Tutkimusongelma

Tutkimusongelman tarkoitus on kertoa syy tutkimuksen tekemiselle. Se toimii koko tutkimuksen perustana. Ilman tutkimusongelman määrittystä oleellisen tiedon tuottaminen tutkimuksen avulla on hankalaa. Opinnäytetyöni tutkimusongelmana on, kuinka käyttöomaisuuden poistoja kirjanpidossa tehdään ja miten ne käytännössä kirjataan Aditro-Tikon kirjanpito-ohjelmalla.

Tutkimusmenetelmänä käytän kvalitatiivista eli laadullista tutkimusmenetelmää. Tutkimuksessa peilataan ja analysoidaan kirjanpidon käyttöomaisuuden parissa työskentelevien ihmisten kokemuksia käyttöomaisuudesta ja sen kirjauksista Aditro-Tikon käyttöomaisuusohjelmalla. Kyseessä on oman työyhteisöni jäsenten tuntemusten ja kokemusten avulla tapahtuva käyttöongelman analysointi.

Opinnäytetyössä ei ole tarkoitus hakea tuloksia ja vastauksia otantojen, tilastojen ja niiden poikkeamien avulla. Laadullisessa tutkimuksessa ja myös opinnäytetyössäni painottuvat ihmisten omat kokemukset ja tuntemukset rajatussa ympäristössä. Tutkimustapa on siis empiirinen, kokemusperäinen tutkimus, jossa useammasta lähteestä saadun informaation avulla lähestytään tutkimusongelmaa. Tutkimusmenetelmä sallii yleistysten ja johtopäätösten teon. Haastatteluissa ilmenneet seikat toimivat tutkimuksessa esimerkkeinä, eivät otoksina.

Tutkimus toteutetaan kolmen eri taloushallinnon ammattilaisen ryhmähaastatteluna, jossa antamiini kysymyksiin vastasivat Satakerta Oy:n toimitusjohtaja Kati Jalojärvi, joka vastaa muiden toimiensa ohessa kaikista käyttööme tulevista tietokoneohjelmista, sekä niiden päivityksistä. Hän omaa parhaan tiedon ohjelmistojen ominaisuuksista, mistä osaltaan myös opinnäytetyön aiheen määrittely kumpusi. Toinen haastatteluun osallistujista oli toimistopäällikkö Anja Söderholm, jonka tietämys erityisesti verotuksen suhteen on käyttöomaisuuden suhteen keskeistä. Kolmantena haastatteluun otti osaa Jaana Vallo, joka omaa pitkäaikaisen kokemuksen kirjanpidosta ja käyttöomaisuuden kirjauksista. Hänellä on yrityksessämme vastuullaan haastavimmat ja monimutkaisimmat asiakkuudet käyttöomaisuuden suhteen.

Koska haastattelu toteutettiin ryhmähaastatteluna saman toimialan ihmisten välillä, keskustelu luonnollisesti liikkui vapaana haastateltavien välillä. Muun muassa tästä syystä tutkimusosuudessa ei ole eritelty haastateltavien sanomisista henkilöittäin, vaan käsitelty saatu informaatio yleisesti. Muutenkaan erittely vastaajien mukaan ei ollut tarkoituksen mukaista.

## 2 Käyttöomaisuuden poistot kirjanpidossa

Yrityksen käyttöomaisuus kirjataan taseen pysyviin vastaaviin, yrityksen omaisuudeksi. Käyttöomaisuuden tarkoitus on tuottaa tuloa yritykselle useammalla tilikaudella. (Leppiniemi 2009,38.) Opinnäytetyössä käsitellään ainoastaan pienelle kirjanpitovelvolliselle määriteltyjä, yksinkertaistettuja velvoitteita käyttöomaisuuden poistojen suhteen. Pieneksi kirjanpitovelvolliseksi luetaan yhteisö, jonka edellisellä tilikaudella korkeintaan yksi seuraavista ehdoista on ylittynyt: liikevaihto 7,3 miljoonaa euroa, taseen loppusumman 3,625 miljoonaa euroa ja yhteisön palveluksessa olevia henkilöitä on 50 kappaletta. Kirjanpito- tai elinkeinoverolaki ei pienen kirjanpitovelvollisen määritelmää tunne, sen sijaan hyvään kirjanpitotapaan liittyvien seikkojen, ennen kaikkea Kirjanpitolautakunnan ohjeistuksiin tällä on merkitystä. (Leppiniemi & Leppiniemi 2007, 268.)

Käyttöomaisuuteen kirjatun hyödykkeen hankintameno jaksotetaan kirjanpidossa kuluksi niiden tilikausien aikana, joina hyödykkeen oletetaan tuottavan yritykselle tuloa. Kulun kirjauksessa tilikauden tulokseen käytetään poistoja, joissa suunniteltu osuus hyödykkeen tasearvosta siirretään tilikausittain yrityksen kuluksi. Käyttöomaisuudessa voi olla sekä aineellisia, että aineettomia hyödykkeitä. Käyttöomaisuuden poistoja ja poistotapaa suunniteltaessa tulee huomioida, että valittua poistosuunnitelmaa tulee pääsääntöisesti noudattaa koko poistoprosessin ajan.

Suomen elinkeinoverolaki määrittelee sen, minkä suuruisen osan kustakin hyödykkeestä voi enimmillään kirjata verotukseen vähennyskelpoiseksi kuluksi poistojen avulla. Tarkoituksena on arvioida edes suuntaa antavasti kunkin hyödykkeen todellista käyttö- ja tuottoaikaa yhteisölle. Yrityksen tekemän poistosuunnitelman on niin ikään perustuttava arvioon hyödykkeen todellisesta käyttö- ja tuottoajasta.

Hyödykkeen kirjauksessa käyttöomaisuuteen käytetään muun muassa lainsäädännössä termiä aktivointi. Aktivointivelvollisuus vaatii siirtämään yrityksen taseeseen sen osan hyödykkeen hankintamenosta, jota ei kirjata hankinta- ajankohdan tilikauden kuluksi. (Taloussanomat, Taloussanakirja 2012.)

## 2.1 Kirjanpitolaki

Kirjanpitolain mukaan jokainen joka harjoittaa liike- tai ammattitoimintaa on Suomessa kirjanpitovelvollinen. Erityistapauksia lukuun ottamatta vaaditaan myös kahdenkertaista kirjanpitoa. Kirjanpitovelvollisen on noudatettava hyvää kirjanpitolapaa. Yrityksen tilinpäätöksen tulee antaa riittävät ja oikeat tiedot toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta tilanteesta. (Kirjanpitolaki 2009.)

Käyttöomaisuuteen kirjattu hankintameno tulee poistaa suunnitelman mukaisesti enintään viidessä vuodessa. Pidempikin poistoaika, kuitenkin maksimissaan 20 vuotta voidaan pitää hyväksyttävänä, mikäli pidempää poistoaikaa voidaan jostain erityisestä syystä pitää hyvän kirjanpitolapaa mukaisena. Lisäksi ammatinharjoittaja, jonka toiminta- alana on kiinteistöjen hallinta, on rekisteröity yhdistys tai muu vastaava taikka säätiö, voi tehdä käyttöomaisuuden poistoja ilman ennalta määriteltyä poistosuunnitelmaa. Kuitenkin vain sinä aikana, jona hyödykkeestä muodostuu tuottoja yhteisölle. (Kirjanpitolaki 2009.)

### 2.1.1 Aineellinen omaisuus

Kirjanpitolain mukaan ”pysyviin vastaaviin kuuluvan aineellisen omaisuuden hankintameno aktivoidaan ja kirjataan vaikutusaikanaan suunnitelman mukaan poistoina kuluksi.” (Kirjanpitolaki 2009). Näiden vastaavien hankinnasta ja valmistuksesta aiheutuva kulu on tarvittaessa voitava selvittää kustannuslaskelman avulla. (Kirjanpitolaki 2009.)

Mikäli yritys hankkii toistuvasti samanlaisia hyödykkeitä siten, että näiden hyödykkeiden määrät ja yhteenlasketut hankintamenojen muutokset ovat vähäisiä, niin silloin voidaan taseeseen kirjata sama rahamäärä vuodesta toiseen. Kyseisten hyödykkeiden tulee kuitenkin olla hankintamenoiltaan vähäisiä. (Kirjanpitolaki 2009; Tolli 2006,65.)

### 2.1.2 Aineeton omaisuus

Aineettomaan omaisuuteen kuuluvat yritykselle hankitut toimitukset, patentit, lisenssit, tavaramerkit ja muut vastaavat oikeudet. Edellä mainittuihin kuulumattomien aineettoman omaisuuden aktivoinnissa on kirjanpitolain mukaan noudatettava erityistä varovaisuutta, esimerkiksi yrityksen liikearvon kirjaus sekä tutkimus- ja kehittämismenot. (Kirjanpitolaki 2009.)

Lakiin on kirjattu, että Kauppa- ja teollisuusministeriö, joka yhdistettiin myöhemmin työ- ja elinkeinoministeriöön voi antaa asetuksellaan tarkempia säädöksiä aineettoman omaisuuden aktivoinnista. (Kirjanpitolaki 2009.)

### 2.2 Elinkeinoverolaki

Elinkeinoverolain mukaan ”käyttöomaisuutta ovat elinkeinossa pysyvään käyttöön tarkoitetut maa-alueet, arvopaperit, rakennukset, koneet, kalustot ja muut esineet, patentit ja muut erikseen luovutettavissa olevat aineettomat oikeudet sekä soran- ja hiekanottoaikat, kaivokset, kivilouhokset, turvesuot ja muut sellaiset hyödykkeet. Maa-alue, arvopaperit ja muut sellaiset hyödykkeet ovat kulumatonta käyttöomaisuutta.” (Elinkeinoverolaki 1968). Koska opinnäytetyö käsittelee käyttöomaisuuden poistojen kirjausta, kulumatonta käyttöomaisuutta ei käsitellä. Lisäksi elinkeinoverolaissa määritellyt poistoista käsitellään kaikkein yleisimpiä, aivan kaikkia lakiin kirjattuja erikoistapauksia ei opinnäytetyöhön ole otettu mukaan. Esimerkkinä mainittakoon ydinjätehuoltoon liittyvien toimenpiteiden poistot. Hyödykkeiden tuhoutumista tarkastellaan ainoastaan siltä osin miten se vaikuttaa käyttöomaisuuden määrään ja siitä tehtäviin poistoihin. Muun muassa tuhoutumisesta johtuvat korvaukset, jälleenhankintavaraukset ja muut vastaavat kirjaukset on jätetty opinnäytetyön ulkopuolelle.

Käyttöomaisuuteen luetaan hankinta- tai valmistusmenon lisäksi hyödykkeen hankintamenoon liittyvät kiinteät korko- ja muut menot. Mikäli käyttöomaisuushyödyke saadaan vastikkeetta, esimerkiksi perintönä, niin silloin käytetään kirjaushetken todennäköistä luovutushintaa. (Elinkeinoverolaki 1968.) Hyödyke kirjataan siis käypään arvoon.

Mikäli verovelvollinen pystyy osoittamaan omistamansa hyödykkeen arvon alentuneen taseessa olevaa arvoa pienemmäksi, voi hän tehdä sen suuruisen poiston jonka jälkeen hyödykkeen arvo vastaa todellista arvoa. Edellä mainittuun tilanteeseen voi johtaa esimerkiksi tulipalo tai muu vastaava. (Elinkeinoverolaki 1968.)



### 2.2.1 Koneet ja kalusto

Elinkeinoverolain mukaan koneet ja kalusto kirjataan taseeseen, mikäli sen oletettu käyttöikä on yli kolme vuotta. Käyttöältään yli kolme vuotta kestäviä hyödykkeitä saa kirjata tulokseen, mikäli hyödykkeen hankintameno on maksimissaan 850 euroa. Näitä alle 850 euron hankintoja saa kuitenkin olla tilikauden aikana enimmillään 2500 euron edestä. (Elinkeinoverolaki 1968; Oksa 2011, 128.)

Koneita ja kalustoa käsitellään kirjanpidossa massana. Poistoa ei siis tehdä yksittäisistä hyödykkeistä vaan kone- ja kalusto kirjanpitoarvon yhteenlasketusta loppusummasta. Verotuksessa vähennyskelpoisen poiston enimmäismäärä tästä loppusummasta verovuoden aikana on 25 prosenttia menojäännöspoistona. (Elinkeinoverolaki 1968.) Menojäännöspoistona tarkoitetaan sitä, että kunkin tilikauden poisto on edellä mainitut 25 prosenttia, jolloin kone- ja kalustomassasta 75 prosenttia siirtyy alkavan taseen kautta seuraavalle tilikaudelle. Tämä johtaa siihen, että menojäännöspoistojen avulla hyödyke ei oikeastaan koskaan poistu kokonaan taseesta, vaan sen arvo vain kutistuu tilikausittain neljänneksellä.

Tilikauden aikana hankitusta hyödykkeestä, mikä on kirjattu kone- ja kalustotilille voidaan tehdä täysi 25 prosentin menojäännöspoisto riippumatta siitä missä vaiheessa tilikautta hyödyke on hankittu. Mikäli käyttöomaisuuteen kirjattu hyödyke myydään, niin hyödykkeestä saatu korvaus vähennetään kone- ja käyttöomaisuuden massasta luovutushetkellä. (Elinkeinoverolaki 1968.)

Mikäli kone- ja kalustotilille kirjattu hyödyke myydään, se tuhoutuu tai varastetaan, vähennetään taseesta edellisillä tilikausilla vähentämättä jäänyt osa. Jäljelle jäänyt luovutushinta tai muu vastike tuloutetaan sen tilikauden aikana jolloin myynti tai muu edellä mainittu on tapahtunut. (Elinkeinoverolaki 1968.)

Poikkeuksena vähennyskelpoiseen enimmäispoistoon lasketaan ammattimaiseen liikenteeseen hankitut ajoneuvot, joista kaksi ensimmäistä vuotta tehdään samat menojäännöspoistot kuin muistakin kone- ja kalustohyödykkeistä, mutta kahtena seuraavana vuonna enimmäispoisto on 20 prosenttia ja siitä eteenpäin 15 prosenttia. Elinkeinoverolaissa mainitaan lisäksi rakennuksiin kiinteästi asennettavat hyödykkeet, kuten hissit tai kiinteät kylmiöt joissa enimmäispoistona on sama 25 prosentin menojäännös. Lisäksi vesialusten enimmäispoistona käytetään kymmenen prosentin menojäännöspoistoa. (Elinkeinoverolaki 1968.)

### 2.2.2 Rakennukset ja rakennelmat

Rakennusten verotuksessa vähennyskelpoinen enimmäispoisto on seitsemän prosenttia tilikaudessa. Poistotapana on menojäännöspoisto. (Elinkeinoverolaki 1968.)

Poikkeuksen muodostavat asuin- tai toimistokäyttöön tarkoitetut rakennukset joissa enimmäispoisto on neljä prosenttia. Lisäksi säiliöt, kevyet rakennelmat tai liiketoiminnan edistämiseen tähtäävän tutkimustoiminnan käytössä olevat rakennukset poistetaan 20 prosentin menojäännöspoihtoin. (Elinkeinoverolaki 1968.) Rakennusten ja rakennelmien myymisestä saamiset luovutusvoitot käsitellään siten, että taseessa jäljellä oleva hankintameno poistetaan ja jäljelle jäävä erotus tuloutetaan luovutushetkellä.

### 2.2.3 Aineettomat hyödykkeet ja oikeudet

Patentin tai muun luovutettavissa olevan aineettoman oikeuden, jonka voimassaoloaika on rajattu tai rajaamaton hankintameno poistetaan yhtä suurilla vuosittaisilla poistoilla kymmenessä vuodessa. Poistotapaa kutsutaan tasapoistoksi. Mikäli verovelvollinen pystyy osoittamaan lyhyemmän käyttöajan todennäköiseksi, tai hyödykkeen käyttöoikeus on kymmentä vuotta lyhyempi aika, voidaan poistoaikaa lyhentää. (Elinkeinoverolaki 1968.)

Elinkeinoverolakiin on kirjattu, että poistoaika aineettomilla hyödykkeillä on kymmenen vuotta. Kuitenkin käytännössä suositellaan muun muassa lisenssien osalta enintään viiden vuoden poistoaikaa. (Leppiniemi & Leppiniemi 2006, 86.)

### 2.3 Hyvä kirjanpitolaki

Kirjanpitolaki edellyttää, että tilinpäätöksen on annettava oikea ja riittävä kuva kirjanpito-velvollisen taloudellisesta asemasta ja tuloksesta. Tämän vuoksi kirjanpidossa tehtävien kirjausten on oltava oikeita ja riittäviä tilikauden aikana ja tilinpäätöstä laadittaessa. (Leppiniemi & Leppiniemi 2007, 29.)

Kirjanpitovelvollisen on tehtävä käyttöomaisuuden poistonsa suunnitelman mukaan, pois luki-  
en edellä mainittu kiinteistöjen hallinta. Yhteisö voi lähtökohtaisesti käyttää poistosuunni-  
telmanaan elinkeinoverolain määäämiä enimmäispoistoja. Poistettavan massan kirjanpitoar-  
von laskiessa nollaan poistojen kautta, voidaan olettaa, että poistojen kohteena olevalle hyö-  
dykkeelle ei jää jäännösarvoa. Kirjanpitovelvollisella on oikeus vähentää hyödykkeen käyt-  
töönottokaudelta koko enimmäispoisto, riippumatta siitä missä vaiheessa tilikautta hyödyke  
on hankittu. Sillä tilikaudella, jolla käyttöomaisuushyödyke myydään, siitä ei tarvitse tehdä  
suunnitelman mukaista poistoa. Mikäli käyttöomaisuuteen kirjattua irtaimistoa myydään si-  
ten, että myynnistä syntyy vähäistä luovutusvoittoa, voidaan saatu voitto kirjata käyttöomai-  
suuden menojaännöksen vähennykseksi. (Leppiniemi & Leppiniemi 2007, 267-268.)

Kirjanpitovelvollista sitoo velvollisuus antaa oikea ja riittävä kuva yrityksen tilasta. Mikäli  
edellä mainitut toimet, esimerkiksi elinkeinoverolain enimmäispoistojen käyttö poistosuunni-  
telmana ovat ristiriidassa tämän velvollisuuden kanssa, niitä ei voi käyttää. Käyttöomaisu-  
desta tehtävistä poistoista pitää olla selvitys tasekirjan liitetiedoissa. (Leppiniemi & Leppinie-  
mi 2007, 268; Leppiniemi 2006, 34.)

### 2.3.1 Olennaisuuden periaate

Hankintamenoltaan vähäiset hyödykkeet voidaan vähentää poistoina olennaisuuden periaat-  
teen mukaisesti. Tällä tarkoitetaan hyödykkeen arvon ja siitä tehtävän poiston tarkastelua  
suhteessa erityisesti yhteisön taseen loppusummaan, käyttöomaisuuden kokonaismäärään sekä  
tehtävän poiston vaikutusta yhteisön tulokseen ja taseen rakenteeseen. Mitään tiettyä euro  
määrää ei ole nimetty, vaan olennaisuuden toteutumista tarkastellaan tapauskohtaisesti. (An-  
dersson, Ikkala, Penttilä. 2009, 474; Leppiniemi & Leppiniemi 2007, 268.)

Pienen kirjanpitovelvollisen on suositeltavaa määritellä hyödykkeen vähäisyys samalla tavoin  
kuin elinkeinoverolaki poiston vähennyskelpoisuuden hyväksyy. Poistoeroa ei näin ollen vero-  
tettavan tuloksen ja kirjanpidon tuloksen välillä muodostu. (Leppiniemi & Leppiniemi 2007,  
268.)

### 2.3.2 Erityistapauksia

Ensimmäisessä esimerkissä on yrityksellä poistosuunnitelmana evl-maksimipoistot. Käyttö-  
omaisuuden kone- ja kalustotilille kirjatusta hyödykkeistä myytiin osa. Myynnistä syntyi  
myyntivoittoa niin paljon, että koko käyttöomaisuuden kone- ja kalustotilin tasearvoksi muo-  
dostui nolla euroa, vaikka käyttöomaisuudessa hyödykkeitä vielä olisikin.

Kirjanpidon ja verotuksen mukaan käyttöomaisuutta kone- ja kalustotileillä ei siis ole, vaikka  
siellä edelleen hyödykkeitä olisikin. Tämän selvittäminen asiakasyritykselle oli haasteellista.

Toisessa esimerkissä yrityksellä oli käytössään suunnitelman mukaiset poistot. Käytännössä yrityksen koko käyttöomaisuus myyntiin samalla tilikaudella, pois lukien kaksi autoa, joiden kirjanpidon tasearvo sumu-poistojen jälkeen oli 50 554,45 euroa.

Edellisen tilikauden kone- ja kalustotilin menojäännös verotuksessa oli 52 113,73 euroa, kulu- van tilikauden lisäys kone- ja kalustotilille oli 51 940,38 euroa, tilikauden vähennys myyntien johdosta oli 127 305,96 euroa. Menojäännös siis muodostui negatiiviseksi -23 251,85 euroa, joka tuloutettiin ja kone- ja kalustotilin menojäännös tilinpäätöksessä oli 0 euroa. Kirjanpi- dossa poistoero kasvoi 41 038,52 euroa, koska verotuksessa ei enää ole poistopohjaa, mutta kirjapidossa on edelleen kalustotilillä edellä mainitut kaksi autoa. Joten taseen molemmilla puolilla on sama summa käyttöomaisuudessa sekä poistoerotilillä, joita puretaan suunnitel- man mukaisesti. Tulosvaikutus siis näiden hyödykkeiden poistoista on nolla euroa tulevilla tili- kausilla. (Liite 3.)

## 2.4 Suunnitelman mukaiset poistot

Hyödykkeelle tulee tehdä poistosuunnitelma, jonka perusteena on se aika, jona hyödyke muodostaa tuottoa yhteisölle. Poistosuunnitelma voi olla identtinen verotuksessa vähennys- kelpoisen evl-maksimipoiston kanssa.

Pienemmän poistosuunnitelman keskeisenä etuna suhteessa evl-maksimipoiston käyttöön on se, että poistojen vaikutus yrityksen tuloksen heikentymiseen on pienempi. Tällä voi olla suuri merkitys aloittaville yrityksille, joilla on suuret kalustohankinnat toiminnan alkuvaiheessa. Lisäksi taseeseen jäävä käyttöomaisuuden menojäännös ei vanhene kymmenessä vuodessa, kuten evl-poistojen myötävaikutuksella syntyneet tappiot verotuksessa.

## 2.5 Poistotavat

Hyödykkeellä on ominaisuuksistaan johtuen erilaisia ohjeita käyttöomaisuudesta tehtävien poistojen suhteen. Ohjeita antavat kirjanpitolaki, elinkeinoverolaki sekä vaatimus hyvän kir- janpitoitavan noudattamisesta.

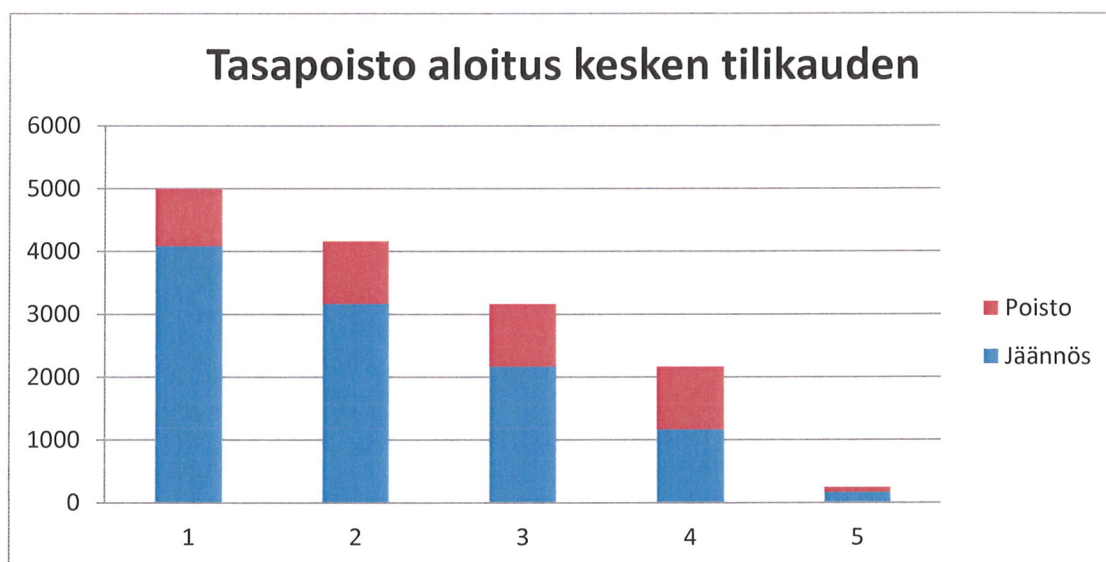
Yritykselle on mahdollista tehdä poistosuunnitelma, jossa on mahdollista tulouttaa erisuuri- nen poisto kirjanpidossa kuin verotuksessa on vähennyskelpoista tehdä. Mikäli kuitenkin halu- taan vähentää verotuksessa evl-maksimi poisto, tehdään erillinen kirjaus, jolloin kirjanpitoon syntyy poistoeroa.

### 2.5.1 Tasapoisto

Tasapoistolla tarkoitetaan sitä, että hyödykkeen hankintamenosta vähennetään vuosittain samansuuruinen erä. Tasapoistojen käyttöä edellytetään aineettomien hyödykkeiden osalta. (Elinkeinoverolaki 1968.) Huomioitavaa on myös, että poisto aloitetaan pääsääntöisesti hankintahetkestä, siis käyttöönottokuukaudesta eikä poistoja tehdä koko tilikauden osalta kuten kone- ja kalustohankintojen osalta. Mikäli yritys jostain syystä pidentää tai lyhentää tilikautaan, tehdään poistot siten, että suunniteltu poisto vastaa 12 kuukauden poistoa. Näin ollen ylipitkällä tilikaudella tehtävä poisto on suurempi kuin 12 kuukauden mittaisella. (Kirjanpitolautakunta 2007.)

Esimerkki:

Yritys hankkii 5000 euroa maksavan tietokoneohjelman. Poistoaajaksi määritellään viisi vuotta. Mikäli ohjelman hankitaan tilikauden toisena kuukautena, niin on ensimmäisen tilikauden poisto  $5000/5 \cdot 11/12 = 916,67$  euroa. Toisen tilikauden poisto onkin sitten täydeltä 12 kuukaudesta 1000 euroa ja poistoa tehdään edellä mainittu 1000 euroa vuodessa. Tässä tapauksessa kuudennella tilikaudella hankinnasta lukien tehdään vielä yhden kuukauden poisto 83,33 euroa. (Kuvio 1.)



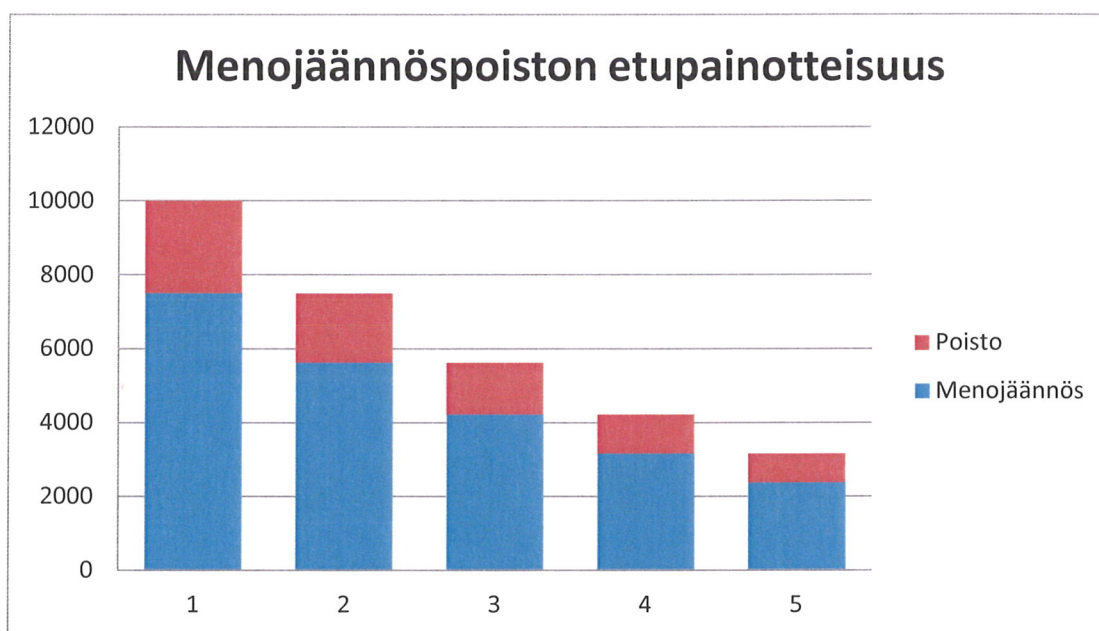
Kuvio 1: Tasapoisto alkaen kesken tilikauden.

Tasapoiston kohteena olevia hyödykkeitä ei käyttöomaisuudessa kohdella massana, vaan jokaisesta erillisestä hyödykkeestä tehdään tasapoisto edellä mainitun logiikan mukaan. Tasapoistojen seurannassa ja oikeissa kirjauksissa onkin suurena apuna toimiva käyttöomaisuusohjelma.

### 2.5.2 Menojäännöspoisto

Menojäännöspoistoja käytetään käyttöomaisuuden aineellisista hyödykkeistä tehtävistä poistoista. Elinkeinoverolaki määrittelee sallitun enimmäispoiston määrän, kone- ja kalusto-hyödykkeissä se on 25 prosenttia tilikaudessa, rakennuksissa käyttötarkoituksesta riippuen yleensä neljästä seitsemään prosenttia. Elinkeinoverolaki määrittelee myös muita enimmäispoistoprosentteja kiinteille hyödykkeille. (Alhola, Koivikko, Rätty & Tuominen. 1998, 136; Elinkeinoverolaki 1968).

Menojäännöspoisto on etupainotteinen, degressiivinen. (Kuvio 2.) Menojäännöspoisto vähentää tietyn prosenttiosuuden massasta, joka luonnollisesti on ennen poistoja suurempi kuin poistojen jälkeen. Jokaisesta erillisestä hyödykkeestä tehtävä ensimmäinen menojäännöspoisto on aina suurin, vaikka aineellisia hyödykkeitä massana käsitelläänkin. (Kirjanpitolautakunta 2007; Niskakangas 2009, 52; Vahtera 1993, 58.)



Kuvio 2: Menojäännöspoiston etupainotteisuus.

Esimerkki:

Verovelvollinen ostaa 10 000 euroa maksavan koneen. Ensimmäisenä verovuonna vähennetään menojäännöspoistona 25 prosenttia, siis 2500 euroa. Toisena verovuonna käyttöomaisuudessa koneen arvoa on jäljellä 10 000 euroa vähennettynä 2500 eurolla, 7500 euroa. Tästä vähennetään toisena verovuonna 25 prosenttia,  $7500 \cdot 25 / 100 = 1875$  euroa. Näin ollen kolmannen tilikauden poistamaton hankintameno on  $7500 - 1875 = 5625$  euroa. Näin toimien hyödykkeen tasearvo pienenee vuosittain, mutta koskaan ei koneen arvo taseessa ole nolla euroa.

### 2.5.3 Poistoeron käsittely kirjanpidossa

”Verovelvollisella on oikeus sen mukaan kuin edellä on säädetty jakaa saamansa tuloerä usealle verovuodelle sekä vähentää vaihto- ja sijoitusomaisuuden hankintameno ja varaukset kuiluina vain, mikäli vastaavat kirjaukset on tehty kirjanpidossa.” (Elinkeinoverolaki 1968.) Yrityksen tehdessä poistosuunnitelman, joka eroaa elinkeinoverolain määrittelemistä enimmäispoistoista, syntyy poistoeroa, joka tulee kirjata yrityksen kirjanpitoon. Poistosuunnitelman mukaisista poistoista käytetään termiä suunnitelman mukaiset poistot, sumu-poistot.

Kun suunnitelman mukainen poisto on pienempi kuin elinkeinoverolain hyväksymä maksimipoisto ja halutaan kuitenkin vähentää verotuksessa maksimipoisto, syntyy poistoeroa. Tätä poistoeroa kutsutaan ylipoistoksi. (Vahtera 1993, 110.)

Poistoero kirjataan seuraavasti: käyttöomaisuuden poistona käsitellään kredit vientinä suunnitelman mukaisen poiston osuus, jonka vastavientinä kirjataan tuloslaskelmaan debet vientinä poistotilille. Elinkeinoverolain maksimipoiston, siis verotuksessa vähennyskelpoisen enimmäispoiston ja suunnitelman mukaisen poiston erotus kirjataan kredit vientinä taseeseen poistoerotilille ja vastavienti debet vientinä tulokseen poistoeron muutos tilille. Poistoerotili sijoittuu taseeseen varausten ryhmään. (Ahti, Kaukinen, Koivikko, Tuominen, Vesanen & Ylipiha 2000, 15; Vahtera 1993, 115; 9.) Poistoeron muutos on tuloslaskelmassa tilinpäätössiirtojen ryhmässä.

Näin taseeseen muodostuu kredit merkkistä poistoeroa. Kirjanpidossa on mahdollista tehdä poistosuunnitelmaa pienempiä poistoja, vaikkakaan kirjanpitolaissa tästä ei säädöstä ole. Alipoistot ovat itse asiassa matemaattinen välttämättömyys koska jollain pidemmällä ajanjaksolla myös taseessa olevan poistoeron arvon tulee olla nolla, siis verotuksessa kyseinen hyödyke on tullut poistetuksi kokonaan. (Vahtera 1993, 111.)

Alipoisto on mahdollista vain siinä määrin, kuin taseessa on poistoerotilillä saldoa. Kirjaus kirjataan taseen poistoero tilille debet vientinä ja vastakirjaus tuloksen poistoeron muutos tilille kredit vientinä. Tulos siis alipoiston myötä paranee. (Kirjanpitolausunto 2007; Mäkinen, Stenbacka & Söderström 2005, 98; Vahtera 1993, 111.)

On tilanteita, jolloin yritys tekee suunnitelman mukaiset poistot kirjanpidossa, mutta jättää ne kokonaan käsittelemättä verotuksessa. Tällöin poisto pannaan ”hyllylle”, josta termi hyllypoisto. Tällainen tilanne on muun muassa negatiivinen poistoero taseessa, joka kuten edellä on mainittu, ei ole kirjanpitolain mukaan mahdollinen. Hyllypoistosta tulee täyttää erillinen lomake veroilmoituksen yhteydessä, jossa eritellään hyllypoiston määrä vuosittain. Hyllypoiston käyttö aiheuttaa laskennallisen verosaamisen, jonka voi kirjata taseeseen. Käytännössä siis 1000 euron hyllypoiston käyttö aiheuttaa vuonna 2013 24,5 prosentin, 245 euron verosaamisen. (Kirjanpitolautakunta 2006.)

### 3 Aditro-Tikon käyttöomaisuusohjelman käyttö

Aditro-Tikon käyttöomaisuuskirjanpito-ohjelma on Tikon kirjanpito-ohjelmiston lisäosa. Sen avulla voi kirjata ja seurata kirjanpidon käyttöomaisuustileille kirjattujen hyödykkeiden ostoja ja myyntejä, sekä suunnitelman mukaisia, että elinkeinoverolain mukaisia poistoja. Myös poistoerojen seuranta toimii tämän ohjelman avulla. Kirjaukset käyttöomaisuuskirjanpitoon tehdään normaalien kirjanpidon kirjausten yhteydessä. (Aditro 2012,4.)

Koska opinnäytetyössä tarkastellaan käyttöomaisuusohjelman käyttöä, kaikki kirjanpidon suorittamiseksi vaadittavat toimet Tikon-ohjelmaan on jo tehty. Esimerkiksi yritys on jo perustettuna ohjelmaan.

#### 3.1 Ohjelman käyttöönotto

Jo perustetulle yritykselle päivitetään käyttöönoton yhteydessä yritys- ja tilítietoja. Tässä vaiheessa syötetään tai kopioidaan käytettävät käyttöomaisuuden käsittelytavat.

Yrityksen perustamisen yhteydessä on aikaisemmin määritelty yrityksen käyttämä tilikartta. Tilikartta sisältää yrityksen käytettävissä olevat kirjanpidon tilít. Käytettävän tilikartan valintaan vaikuttaa ensisijaisesti yrityksen yritysmuoto. Aditro tarjoaa valmiita tilikarttapohjia, josta voi tarpeen mukaan muotoilla esimerkiksi toimialakohtaisia tilikarttoja.

##### 3.1.1 Yritysasetukset

Seurataan polkua Ylläpito>Yritysasetukset>Yritykset. Kohdeyrityksen tulee olla tässä vaiheessa suljettuna. Valitaan kirjanpitoyritys välilehti. (Kuva 1.)



Kirjanpito Ostoreskontra Myyntireskontra Asetukset Ohje

Yritysten ylläpito

Asetukset > Yritysasetykset > Yritykset > Yritysten ylläpito (TK-YHT)

2232 - testi

Perustiedot Kirjanpito-yritys Tilausten käsittely/Reskontra

Numero	2232	Kustannuspaikka	0 - Ei käytössä	Reskontra	<input type="checkbox"/>
Nimi	testi	Kustannuslaji	0 - Ei käytössä	Laskureskontra	<input type="checkbox"/>
Kieli	0 - Suomi	Projekti	0 - Ei käytössä	Tito tositteena	<input type="checkbox"/>
Yhteyshenkilö		Projektilaji	0 - Ei käytössä	Käyttöomaisuus	<input checked="" type="checkbox"/>
Puhelin		Ryhmä 3	0 - Ei käytössä	Vertailualku	<input type="checkbox"/>
Fax		Ryhmä 3-laji	0 - Ei käytössä	Marginaalivero	<input type="checkbox"/>
Sähköpostiosoite		Ryhmä 4	0 - Ei käytössä	Tasekirja yhdeksi pdf-tiedostoksi	<input type="checkbox"/>
Sähköpostin salasana		Ryhmä 4-laji	0 - Ei käytössä	Selitepako	<input type="checkbox"/>
Yritysmuoto	0 - Osakeyhtiö	Määrä 1	0 - Ei käytössä	Poista äänimerkki	<input type="checkbox"/>
Alv-säännöt		Määrä 2	0 - Ei käytössä		
Poistosäännöt	7270	Määrä 3	0 - Ei käytössä		
Vyörytysäännöt		Alv ilmoitusjakso	0 - Kuukausi		
Tiliryhmäännöt		Verovirasto	0 - Ei arvoa		
Tasekirjasäännöt		Laskureskontr. avain			
Tito-tiliöinnit		Tilien muunto			
Vyörytysvakio		Kohteen muunto			
Ensimmäinen tasetili	1000	Tilikausi	20.11.2012		
Viimeinen tasetili	2999				
Alv:n kirjaus	B - Brutto				

Kuva 1: Poistosäännön määrittäminen.

Tässä vaiheessa lisätään sen malliyrityksen poistosäännöt, jota kohdeyritys aikoo käyttää. Satakerrassa malliyrityksenä toimii malliyritys numero 7270. Jos kirjanpitoon on jo aiemmin perustettu hyvin samankaltainen, esimerkiksi saman toimialan yritys, niin silloin on kannattavaa kopioida poistosäännöt kyseiseltä yritykseltä. Lisätään rasti ruutuun käyttöomaisuus, jolloin käyttöomaisuuskirjanpito on yrityksellä käytössä. Tallennetaan vasemmassa yläkulmassa olevasta korpun kuvasta ja suljetaan. Kaikki kirjanpito-ohjelman ylläpidossa suoritettavat toimet tulee tallentaa.

Edellisten tilikausien tilikausitilastoon ohjelma vaatii lisäämään tilinpäätöskoodiksi ajettu merkinnän. (Kuva 2.) Tämä tarkoittaa sitä, että ohjelma tietää edellisen tilikauden lopullisen käyttöomaisuuden tilinpäätösjon tehdyksi. Tulevilla tilikausilla tämä tehdään kirjanpito-ohjelmassa kun tilinpäätös ja mahdollinen tilintarkastus on tehty, jolloin käyttöomaisuus päivittyy uudelle tilikaudelle. Sen voi tehdä ainoastaan kerran.

Avataan kohdeyritys ja seurataan polkua Ylläpito>Kirjanpito>Tilastot>Tilikausitilasto

Tikon Kirjanpito (versio 6.2.0.20105 1.11.2012) - Huovila - Yritys: 2232 test

Kirjanpito Ostoreskontra Myyntireskontra Asetukset Ohje

**Tilikausitilaston ylläpito**

Kirjanpito > Tilastot > Tilikausitilasto > Tilikausitilaston ylläpito (TK2232)

1 -

**Perustiedot**

Numero: 1

Selite:

Tilikauden alku: 20.11.2012

Tilikauden loppu: 30.11.2013

Aktiivinen budjetti:

Tilinpäätöskoodi: 1 - Ajettu

Tapahtumat: 1 - Ajettu

Poistettu:

Kuva 2: Tilinpäätöskoodin lisäys.

Valitaan koodi 1 Ajettu, tallennetaan ja suljetaan.

### 3.1.2 Tilikohtainen poistotavan määrittely

Käyttöomaisuusohjelma lähtee siitä ajatuksesta, että jokainen samalle taseen tilille kirjattu hyödyke noudattaa samaa poistosuunnitelmaa. Siis kun kirjataan yksittäinen hyödyke oikealla tavoin tilille, niin on olemassa valmis oletus siitä miten poistoja tullaan hyödykkeestä tekemään. Mikäli käyttöomaisuuteen kirjataan erilaisia kone- ja kalustohyödykkeitä joissa noudatetaan erilaisia poistosuunnitelmia, niin tulee kullekin käytettävälle poistosuunnitelmalle valita oma taseen tili.

Poistosuunnitelman tullessa 1990-luvulla kirjanpitovelvollisille pakolliseksi, tehtiin myös samalle käyttöomaisuustileille erilaisia poistosuunnitelmia. Tämä teki käyttöomaisuuden hallinnasta haasteellista, ja käyttöomaisuusraportin tulkinnasta hankalaa.

### 3.1.3 Pienhankinnat käyttöomaisuusraportissa

Mikäli yrityksen käyttöomaisuusraporttiin halutaan mukaan myös tilikauden tulokseen kirjatut lähinnä kone- ja kalustohankintoihin liittyvät pienhankinnat, lisätään poisto- automatiikka tauluun uudelle sivulle kirjanpidossa käytettävien tilinumerojen tiliväli. (Kuva 3.) Lisäys tulee kohtiin tili/prosentti ja tili/lisäprosentti. (Aditro 2012,11.)

Ylläpito>Kirjanpito>Automaatiosäännöt>Automaatiokirjaukset>Poistoautomatiikka. Nämä kirjaukset tulevat käyttöomaisuusraportille liitetietoina raportin loppuun.

Kuva 3: Pienhankintatilien tallennus.

### 3.1.4 Vyörytysvakioiden asettaminen

Jotta yritys voi tehdä poistokirjauksia vyörytyksen avulla, pitää sille luoda vyörytyssäännöt. Nämäkin kopioidaan malliyritykseltä 7270. Seuraa yritys suljettuna polkua Asetukset>Yritysasetykset>Yritykset ja valitse avautuvalta listalta kohdeyritys. Kohdeyrityksen ylläpitosivut aukeavat klikkaamalla hiirellä yrityksen päältä. Valitse sivu Kirjanpitoyritys ja lisää kohtaan vyörytyssäännöt 7270. (Kuva 4.)



Kirjanpito Osto-reskontra Myynti-reskontra Asetukset Ohje

Yritysten ylläpito

Asetukset > Yritysasetykset > Yritykset > Yritysten ylläpito (TKYHT)

2232 - testi

Perustiedot **Kirjanpito** Tilausten käsittely/Reskontra

Numero	2232	Kustannuspaikka	0 - Ei käytössä	Reskontra	<input type="checkbox"/>
Nimi	testi	Kustannuslaji	0 - Ei käytössä	Laskureskontra	<input type="checkbox"/>
Kieli	0 - Suomi	Projekti	0 - Ei käytössä	Tito tositteena	<input type="checkbox"/>
Yhteyshenkilö		Projektilaji	0 - Ei käytössä	Käyttöomaisuus	<input checked="" type="checkbox"/>
Puhelin		Ryhmä 3	0 - Ei käytössä	Vertailualue	<input type="checkbox"/>
Fax		Ryhmä 3-laji	0 - Ei käytössä	Marginaalivero	<input type="checkbox"/>
Sähköpostiosoite		Ryhmä 4	0 - Ei käytössä	Tasekirja yhdeksi pdf-tiedostoksi	<input type="checkbox"/>
Sähköpostin salasana		Ryhmä 4-laji	0 - Ei käytössä	Selitepakko	<input type="checkbox"/>
Yritysmuoto	0 - Osakeyhtiö	Määrä 1	0 - Ei käytössä	Poista äänimerkki	<input type="checkbox"/>
Alv-säännöt	7270	Määrä 2	0 - Ei käytössä		
Poistosäännöt	7270	Määrä 3	0 - Ei käytössä		
Välytyssäännöt	7270	Alv ilmoitusjakso	0 - Kuukausi		
Tiliryhmäsäännöt		Verovirasto	0 - Ei arvoa		
Tasekirjasäännöt		Laskureskontr. avain			
Tito-tiliöinnit		Tilien muunto			
Välytyssvakio		Kohteen muunto			
Ensimmäinen tasetili	1000	Tilikausi	1.12.2013		
Viimeinen tasetili	2999				

Kuva 4: Välytyssäännöt.

Tämän jälkeen siirrytään yritys edelleen suljettuna polkua Yritys>Kopioi taulu>Välytyss. Tässä valitaan yritys, jolle tiedot kopioidaan sekä yritys, jolta tiedot kopioidaan. (Kuva 5.)

Kopioi taulu

Ohjelma/optio

Kirjanpito

Kopioi Sulje

Taulut

- Alv-automaatiikka
- Kustannuspaikat
- Kustannuslajit
- Käyttöomaisuus
- Tito-automaattitiliöinnit
- Projekti
- Projektilajit
- Tilitiedot
- Tositelajit
- Vastatilielhdotukset
- Välytyss**
- Poisto-automaatiikka
- Ryhmä 3
- Ryhmä 3-lajit
- Ryhmä 4
- Ryhmä 4-lajit
- Tiliryhmät
- Plkptap
- Tilit konsernissa
- Konsernitilasto
- Tilimuunto

Yritys, jolle taulu kopioidaan

2232 - testi

Yritys, jolta taulu kopioidaan

6730 - Salvo Oy

Poista valinnat

- ☒ (0001) Alv:n päätös
- ☒ (0101) Puhelinedut alv 0%:ksi
- ☒ (1035) Lask.poistot atk ohjelmat
- ☒ (1150) Lask.poistot rak. 4 %
- ☒ (1200) Laskennalliset poistot koneista ja laitt
- ☒ (1220) Lask. poistot kalusto
- ☒ (1250) Lask. poistot Moottoriajoneu

Kuva 5: Välytyssäännöt 2.

Nyt avataan yritys ja siirrytään polkua Ylläpito>Tapahtuma- automatiikka> vyörytyssäännöt. Täällä asken kopioidut vyörytyssäännöt näkyvät vasemman yläaidan alasveto valikossa. Valitaan se vyörytyssääntö, mitä halutaan tarkastella tai muuttaa. Kohtaan Tyyppi valitaan 3, jolloin laskennan kohteena ovat sekä suljettujen, että vielä avoimien kirjauskausien tapahtumat. Kohtaan Lähde kirjataan se tiliväli, mitä kyseinen vyörytyssääntä koskee. (Kuva 6.) Koska valittujen tilien 1200-1201 poistotapa on 25 prosentin menojäätännöspoisto kirjataan kohtaan Jaettava osuus prosentteina 25. Rasti pitää olla kohdassa valittu. Kohde osa määrittelee, mille kirjanpidon tileille vyörytetyt poistokirjaukset tehdään. Koska vyörytykset tehdään tilikauden aikana, tilinpäätökseen pitää aina tehdä poistokirjaukset käyttöomaisuusohjelman avulla, valitaan tilikartasta laskennallisten poistojen tilit, jotka tilinpäätösvaiheessa puretaan vastakirjauksilla tyhjiksi. Osuus kohtaan tulee poistettava osuus prosentteina. Koska vyörytys tehdään kuukausittain, on yhden kuukauden osuus poistosta yksi kahdestoista osa, siis 8,333 prosenttia. Taseen tilille kirjaus tulee miinusmerkkisenä kreditvientinä, sehan pienentää käyttöomaisuuden määrää ja tulostilille debetvientinä, pienentämään kirjanpidon tulosta. Nämä tiedot voivat olla valmiiksi oikein, mutta mikäli toteutetaan eri poistosuunnitelmaa kuin mitä on kopioitu pitää tietoja muuttaa. Tallenna ja sulje. (Aditro 2011, 59.)

Kuva 6: Vyörytyssäännöt 3.



### 3.2 Kuukausikirjanpito

Valittu tilikartta 7270 sisältää taseen käyttöomaisuustilit, hyödykkeitä voidaan siis kirjata kirjanpitoon. Tikon-kirjanpito-ohjelma ei käsittele mitään kirjanpitoon tehtyä kirjausta lopullisena kirjauksena, ennen kuin se kirjauskausi, jolle kirjaus on tehty on lukittu. Tästä syystä käyttöomaisuuden kirjaukset tulevat käyttöomaisuustauluun vasta kirjauskauden lukittamisen jälkeen.

Kun hyödyke kirjataan käyttöomaisuustilille, avaa ohjelma automaattisesti ohjelman käyttöomaisuus välilehden. Tässä vaiheessa kirjataan hyödykkeelle käyttöomaisuustunnus, poistoaika kuukausina ja poistotapa. Käyttöomaisuustunnus tulee olla jokaisella samalla taseen tilillä käytettävällä hyödykkeellä eri. Mikäli poistona käytetään evl-poistoja, käytetään poistotapaa 6, Evl:n poisto sumupoistoksi, ei poistoeroa myynti. (Kuva 7.) Mikäli hyödyke sisältää arvonsäveroä, vero kirjautuu kuten kulutileissä automaattisesti.

2232 testi (EUR) - Tikon kirjanpito - [Syöttö]

Yritys Kausi Tili Arkistointi Raportit Tilinpäätös Budjetti Ylläpito Aputoim Ohje

Pvm	TosNro	Tili	Euroa	Tunnus	Kaika	P.tapa	Myynti	Selite	RiviNro
<p>Tos: D.K.S 0,00 0,00 0,00 Tilin lukittu saldo 0,00 <input type="checkbox"/> Omat</p> <p>Yht: D.K.S 0,00 0,00 0,00 Tilin saldo (20.11) 0,00</p>									
Päivämäärä	Tositelaji ja -numero		Tilinro	Euroa					
20.11.2012	2		1201	1500,00					
KomTunnus	Käyttöaika	Poistotapa							
1	60	6							

Muuta pvm, tosite

Selaile

Palauta

Rivi OK

Tasa

20.11.2012, N01; 20.11.2012-30.11.2013; Koko tilikausi

LISÄÄ

Kirjanpito Risk (L) Risk (S) **Käyttöom** Laskurisk

Kuva 7: Hyödykkeen kirjaus.

Kirjauskauden lukitsemisen jälkeen hyödyke on käyttöomaisuustaulussa. Käyttöomaisuustaulusta ilmenee tässä vaiheessa hyödykkeen tasetili, nimi, hankintahinta, hankinta-aika, pitoaika, poistotapa ja kirjanpidon tositenumero. (Kuva 8.)Tämän jälkeen tehdään kuukausittaiset poistokirjaukset. Seurataan polkua Kausi> Käyttöomaisuus> Poistolaskenta. Näkyviin tulee kuva, josta valitaan viimeinen laskennan kohteena oleva tilikausi, sekä kuukausikirjanpidon ollessa kyseessä rasti kohtaan mukaan myös tapahtumaehdotukset. (Kuva 9.)Tässä kohtaa tulee myös näkyviin käytettävä poistoprosentti. Hyväksytään poistokirjaus painamalla ok, jolloin taulun alalaitaan tulee teksti poistolaskenta suoritetta. Tämän jälkeen taulu suljetaan, jolloin siirrytään automaattisesti poistokirjaukset tauluun. Lisätään haluttu tositenumero ja rastit kuten kuvassa. (Kuva 10.)

Kuva 8: Käyttöomaisuuden ylläpito.



Pöistolaskenta

Pöistolaskennan päättymisvuvk

☐ 201211
 ☐ 201212
 ☐ 201301
 ☐ 201302
 ☐ 201303
 ☐ 201304
 ☐ 201305
 ☐ 201306
 ☐ 201307
 ☐ 201308
 ☐ 201309
 ☒ 201311

☒ Siirytään poistolaskennan jälkeen poistokirjauksiin  
☒ Mukaan myös tapahtumaehtdotukset - 30.11.2013  
☐ Käyttöomaisuuden poistoprosentit

	Evt-%	Sumu-%
1201-Kalusto ja muu irtain	25	25

Ok Peruuta

0%

Kuva 9: Pöistolaskenta.

Poistokirjaukset

Tapahtumien perustiedot

Päivämäärä 30.11.2012 Tositelaji ja -numero 90-1

☒ Kirjaukset tili/kustannuspaikka lajittelulla  
☒ Jaksotus kk-kohtaisiin tasavienteihin annettuun pvm asti  
☐ Kirjaukset pääkirjanpitoon (vain lopullinen tp-kirjaus I)  
☐ Kk-jaksotetut poistokirjaukset vertailutiedoiksi  
☒ Mukaan myös tapahtumaehtdotukset

Ok Peruuta

Kuva 10: Poistokirjaukset.



Ohjelma perustaa tällöin kirjanpitoon oman käyttöomaisuuskauden, jonne poistot kirjautuvat. Tänne kirjautuvat kaikki tilikauden kuluessa tehdyt poistokirjaukset, jotka muuttuvat automaattisesti sitä mukaa kun käyttöomaisuuteen tehdään kirjauksia. Nyt kirjatut poistot tulostuvat kirjanpidon raporteille, tase-erittelyyn kuukausittain omina riveinään mikä helpottaa poistojen seuraamista.

Ohjelma korjaa menojäännös-poistot koskemaan koko tilikautta, kesken tilikauden hankittu hyödyke muuttaa kunkin kirjauskauden poiston määrää, myös hankintaa edeltävien kuukausien. Tämä on hyvä ominaisuus esimerkiksi silloin, mikäli käytetään tonnilistoja raportoinnissa. Mikäli poistosuunnitelmana käytetään tasapoistoa, kirjaa ohjelma poistot hyödykkeen ostokuukaudesta alkaen. Kätevin tapa tarkastella poistoja ja niiden oikeellisuutta on kuitenkin tulostaa kirjanpidosta käyttöomaisuusraportti. (Liite 3; Liite 4.) Reaaliaikainen raportti saadaan, kun seurataan polkua Raportit> Käyttöomaisuus> Käyttöomaisuusraportti. Kun lisätään rasti kohtaan mukaan myös tapahtumaehdotukset, kaikki kirjaukset ovat ehdotuksia ennen lopullisia tilinpäätöskirjauksia, saadaan raportille mukaan myös kesken tilikauden tehdyt poistot. (Kuva 11.)

Kuva 11: Käyttöomaisuusraportti.

### 3.2.1 Poistoerokirjaukset käyttöomaisuudessa

Kun hyödykkeen poistosuunnitelma eroaa evl-poistoista, syntyy poistoeroa. Kirjaukset Tikon kirjanpito-ohjelmaan tehdään muuten samoin kuin edellä, mutta poistotavaksi valitaan 1. Kuva 12.)

2232 testi (EUR) - Tikon kirjanpito - [Syöttö]

Yritys Kausi Tili Arkistointi Raportit Tilinpäätös Budjetti Ylläpito Aputoim Ohje

Pvm	TosNro	Tili	Euroa	Tunnus	Kaika	P.tapa	Myynti	Selite	RiviNro
01.12	2	1021	1000.00	1212	60	1		Kalusto	1
01.12	2	2872	-1000.00					Kalusto	2

Tos: D.K.S 1000.00 -1000.00 0.00 Tilin lukittu saldo 0.00 ☐ Omat

Yht: D.K.S 1000.00 -1000.00 0.00 Tilin saldo (01.12) 1000.00 1

Päivämäärä 1.12.2008 Tosiläijä-numero 2 Tilinro 1021 Euroa 1000.00 Muuta pvm,tositte

KomTunnus 1212 Käyttöaika 60 Poistotapa 1 Selaile

Poista

Rivi OK

Kehittämismenot

Tapahtumien saldo 01.12.2008, N01; 1.12.2008-31.12.2008; Joulukuu 2008 MUUTA

Kuva 12: Hyödykkeen poistoeron kirjaus.

Tämän jälkeen käyttöomaisuustilin poistolaskennan yhteydessä määritellään sumu-poiston suuruus. (Kuva 13.)



Pistolaskenta

Pistolaskennan päättymisviikko

☐ 201106
 ☐ 201107
 ☐ 201108
 ☐ 201109
 ☐ 201110
 ☐ 201111
 ☐ 201112
 ☐ 201201
 ☐ 201202
 ☐ 201203
 ☐ 201204
 ☒ 201205

☒ Siirytään pistolaskennan jälkeen poistokirjauksiin  
☐ Mukaan myös tapahtumaehtotukset - 31.5.2012

Käyttöomaisuuden poistoprosentit

	Evl-%	Sumu-%
1160-Koneet ja laitteet (alv)	25	25
1200-Kalusto ja muu irtain (alv)	25	20

Ok Peruuta

0%

Kuva 13: Pistolaskenta poistoero.

### 3.2.2 Käyttöomaisuuskirjanpidon erityistilanteita

Käyttöomaisuushyödyke voidaan myydä kokonaan tai osittain. Se voi myös tuhoutua tai sen poistoaika voi muuttua.

Käyttöomaisuushyödykkeen myynnin yhteydessä kirjataan myyntitapahtuman yhteydessä myyntihinta kredit-merkkisenä taseen tilille. Tässä on olennaista käyttää kirjauksessa samaa käyttöomaisuustunnusta kuin millä hyödyke on aikoinaan otettu käyttöön. Koska irtainta omaisuutta käsitellään kirjanpidossa massana, niin yksittäisen hyödykkeen arvo voi olla negatiivinen, mikäli käyttöomaisuudessa on muuta irtainta omaisuutta jäljellä. Hyödykkeen kirjanpitoarvo voi siis olla myyntihintaa pienempi, ilman että erotusta pitää tulouttaa. (Aditro 2012,60.)

Hyödykkeen tuhoutuessa tai silloin kun se päätetään romuttaa, tehdään kirjaus suoraan käyttöomaisuustauluun. (Kuva 14.)

Kuva 14: Hyödykkeen romutus.

Muutos kirjataan neljään kohtaan käyttöomaisuustauluun. Taloudellinen pitoaika muutetaan luvuksi 1, käyttöönottoajaksi kuluva tilikauden ensimmäinen päivä, käyttökoodiksi kirjataan 2-romutettu ja poistotapaan 4-poisto lopetettu. (Aditro 2012,52.)

Poistoaikaa pidennettäessä lisätään kohtaan uusi käyttöönottoaika ajankohdaksi kuluva tilikauden ensimmäinen kuukausi. (Kuva 15.) Lisätään kohtaan uusi taloudellinen pitoaika uusien poistokuukausien määrä kuluva tilikauden alusta lukien. Lisätään välilehdelle 2 aikaisempien kumulatiivisten sumupoistojen saldo sivulta 1 kohtaan Kumulatiivinen Sumu-poisto. (Aditro 2012,53.)

Poistoaikaa lyhennettäessä toimitaan muuten samoin, mutta kumulatiivisten poistojen saldoa ei tarvitse siirtää välilehdelle 2. (Aditro 2012,54.)

Hyödykkeen poistoaikojen muutokset tehdään niin ikään käyttöomaisuustauluun.

Tikon Kirjanpito (versio 6.2.0.20105 1.11.2012) - Huovila - Yritys: 2232 testi

Kirjanpito Ostoreskontra Myyntireskontra Asetukset Ohje

Käyttöomaisuustietojen ylläpito

Kirjanpito > Käyttöomaisuus > Käyttöomaisuustietojen ylläpito (TK2232)

1201-2 - Kalustoa 1

Käyttöomaisuus 1	Käyttöomaisuus 2
Kirjanpidon tilinumero	1201 - Kalustoa ja muu.irtain
Selite	Kalustoa 1
Aakkoslyhenne	Kalustoa 1
Taloudellinen pitoaika	0
Käyttöönottoaika	201312
Uusi taloudellinen pitoaika	48
Uusi käyttöönottoaika	201501
Käyttökoodi	0 - Käytössä
Arvonkorotus vvvvkk	0
Myyntiaika	0
Varaus vvvvkk	0
Alkup. hankintameno	1500,00
Jäännösarvo	0,00
Lisäykset	1500,00
Sumusaldo	0,00
Sumupoisto	0,00
Aik. kumul. sumu-poistot	0,00
Avain	2
Kustannuspaikka	0 - Ei arvoa
Tositenumero	00000002000000
Alkup. pvm	31.12.2013
Ajopäivämäärä	31.12.2013
Hyödykelaji	0 - Irtain omaisuus
Poistotapa	6 - Kopioi Evt poiston,
Arvonkorotus	0,00
Myyntihinta	0,00
Varaus	0,00
Kirjapidon alkusaldo	1500,00
Kumul. nettolisäys	0,00
Vähennykset	0,00
Kokonaissaldo	1500,00
Kokonaispoisto	0,00
Aik. kumul. kokonaispoistot	400,00

Kuva 15: Poistoaajan muutos.

### 3.2.3 Poistokirjausten teko tilikauden aikana vyörytyksen avulla

Asiakkaan tarpeena voi joskus olla, että kirjanpitäjän kohdekuukaudelta antamat raportit eivät muutu. Edellä mainitut poistokirjaukset tekevät menojäännöspoistojen ollessa kyseessä poistot tilikauden jokaiselle kuukaudelle, myös hyödykkeen ostoa edeltäville kirjauskausille. Kirjanpitäjälle luo selkeyttä se, että raportoidun ja lukitun kirjauskauden luvut ja sitä kautta esimerkiksi tilikauden tulos ei enää myöhemmin muutu.

Kuukausittaiset poistokirjaukset voidaan tehdä yksinkertaisesti vyörytyksen avulla. Tämä toiminto on osa Tikon-kirjanpito-ohjelmaa, ei siis käyttöomaisuus-lisäosaa. Vyörytyksessä ei ole merkitystä sillä, onko se kirjauskausi jolloin hyödyke on kirjattu avoinna vai lukittuna. Seuraataan polkua Kausi> Vyörytys. Valitaan ylävalikosta käytettävä vyörytyssääntö, lisätään haluttu tositenumero ja painetaan ok. (Kuva 16.)



**Vyörytyksen käynnistys**

Säännöt:

- ☒ Laskennalliset poistot koneista ja laitt (1200)
- ☐ Alv:n päätös (1)
- ☐ Puhelinedut alv 0%:ksi (101)
- ☐ Lask.poistot atk ohjelmat (1035)
- ☐ Lask.poistot rak. 4 % (1150)
- ☐ Lask. poistot kalusto (1220)

☒ Omat  
☐ Vakio 7270

Aineistona käytetään:

- ☒ Vyörytyssääntöjen mukaan
- ☐ Avoin tapahtumakausi 1.1.2009-31.1.2009, N01
- ☐ Lukitut tapahtumat

Tapahtuma aineiston rajausta:

Jakson alku (kkvv)   
-loppu (kkvv)

Osuuksien suhteiden laskenta (sääntö tyyppi 4 ja 5 jakso Kausi tai Kumul):

Jakson alku (kkvv)   
-loppu (kkvv)

Vyörytystapahtumiin merkittävä:

Päivämäärä   
Tositelaji ja -numero   
Selitteen alkuosa

Kuva 16: Vyörytys kuukausittain.

Tehty vyörytys tuo kuukausittaisen poiston kirjanpitoon valituille tileille. Kirjauksen selitekentässä näkyy se vuosipoiston kokonaismäärä, josta kyseinen poisto on laskettu sekä poistoprosentti. (Kuva 17.)

**2232 testi (EUR) - Tikon kirjanpito - [Syötte]**

Yritys Kausi Tili Arkistointi Raportit Tilinpäätös Budjetti Ylläpito Aputoim Ohje

Pvm	TosNro	Tili	Euroa	Alv A	Selite	RiviNro
01.01	90-1	1201	1500,00		Kalustoerä	1
01.01	90-1	2871	-1500,00		Kalustoerä	2
31.01	90-2	6899	31,25		8,33% 375,00 + 31,25*0 Laskennalliset poistot koneista ja la	3
31.01	90-2	1290	-31,25		-8,33% 375,00 + -31,25*0 Laskennalliset poistot koneista ja	4

Tos: D.K.S 0,00 0,00 0,00 Tilin lukittu saldo 0,00 ☐ Omat  
Yht: D.K.S 1531,25 -1531,25 0,00 Tilin saldo 0,00

Päivämäärä  Tositelaji ja -numero  Tilinro  Euroa  Alv euroa  Muuta pvm,tosite

Jakso kkvv ☒ T-erit ☐

Selite  Vastatilinro  TapNro

01.01.2009, N01; 1.1.2009-31.1.2009; Tammikuu 2009

Kuva 17: Vyörytys kirjanpidon näkymä.

Kun käyttöomaisuustilille tehdään uusia kirjauksia tilikauden aikana, vyörytysääntö laskee poiston automaattisesti oikein, mutta kirjaa tehtävän poiston kohdekuukaudelle. Esimerkiksi tilikauden seitsemännellä kuukaudella hankitusta hyödykkeestä, jossa poistosuunnitelmana on evl-menojäännöspoisto vyörytys laskee poiston automaattisesti myös edeltävältä kuukautilta ja kirjaa sen kokonaisuudessaan kirjauskuukaudelle.

### 3.3 Tilinpäätöskirjaukset

Mikäli poistot on tilikauden aikana tehty vyöryttämällä, niin tilinpäätös vaiheessa vyöryttämällä tehtyt poistokirjaukset puretaan aina manuaalisesti. Samoin tehdään käyttöomaisuuskirjaus ja tulostetaan käyttöomaisuusraportti tapahtumaehdotuksineen samaan tapaan kuin kohdassa 2.1. (Liite 1.)

Käyttöomaisuusraportista tarkastetaan, että käyttöomaisuuden hankintamenot, kokonaispoistot ja mahdolliset poistoerot ovat oikein. Raportin pitäessä paikkansa kirjataan lopullinen poistolaskelma kuten kohdassa ohjeen 2.1, nyt rasti tulee ainoastaan kohtaan Kirjaukset pääkirjanpitoon (vain lopullinen tilinpäätöskirjaus!). (Kuva 18.) Tällöin poistot kirjautuvat käyttöomaisuusraportille sekä muille kirjanpidon raporteille lopullisiksi kirjauksiksi ja tilinpäätös on käyttöomaisuuden osalta valmis.

Kuva 18: Lopullinen tilinpäätöskirjaus.



Kun tilinpäätös on täysin valmis ja mahdollinen tilintarkastus on suoritettu, voidaan tehdä lopullinen tilinpäätösajo. Tilinpäätös>Käyttöomaisuus>Tilikauden päätösajo. Tämä siirtää kaikki käyttöomaisuuden saldot seuraavalle tilikaudelle ja voidaan tehdä vain kerran.

#### 4 Käytön ongelmat ja ratkaisut

Case-yritys Satakerta Oy on 23 henkilöä työllistävä auktorisoitu tilitoimisto. Yritys on perustettu vuonna 1987. Satakerta Oy on täyden palvelun tilitoimisto, joko tarjoaa kaikkia yritysten taloushallintoon liittyviä palveluja suomeksi, ruotsiksi ja englanniksi. Yrityksen yhtenä vahvuutena on toimia sähköisen taloushallinnon edellä kävijänä, ja tähän on myös onnistuneesti panostettu. Asiakaskunnan toiveiden ja tarpeiden vaatimuksesta yritys käyttää noin kymmentä erilaista taloushallinnon ohjelmaa, Aditro-Tikonin ollessa ainakin toistaiseksi yleisin. Pääsääntöisesti, mikäli yritys ei ole tietoinen haluamastaan kirjanpito-ohjelmasta, tai yrityksen erityispiirteet eivät toisen ohjelman käyttöönottoa puolla, yritys perustetaan Tikon ympäristöön.

Satakerran asiakassegmentti on laaja, pienistä toiminimistä kansainvälisten konsernien tytäryhtiöihin. Yrityksen asiakkaina on kaikkia yritysmuotoja pois lukien pörssiyhtiöt. Asiakkaina Satakerta Oy:ssä on 250 yritystä.

Yrityksen toimitilat sijaitsevat Helsingissä ja Kouvolassa. Kouvolassa tehdään pääsääntöisesti palkanlaskentaan liittyviä tehtäviä kirjanpidon ollessa keskittynyt Helsinkiin. Kirjanpidon ja sitä kautta käyttöomaisuuden parissa työskentelee säännöllisesti 13 henkilöä.

##### 4.1 Nykytilanne

Kuukausikirjanpidon hoitamisen yhteydessä tehtäviin käyttöomaisuuden kirjauksiin, seurantaan ja raportointiin käytetty aika vaihtelee. Olennaista ajan ja resurssien käytön vaatimukseen ei välttämättä ole yrityksen koko vaan ennemminkin yrityksen toimiala. Vaikutuksensa on sillä, käyttääkö yritys Aditro-Tikon käyttöomaisuusohjelmaa. Pienillä yrityksillä, joiden käyttöomaisuuden arvo on pieni ja koostuu vain muutamasta hyödykkeestä ohjelman käyttöönotto ei ole perusteltua. Tosin suurempien yritysten pääsääntöisesti kanssa työskentelevillä on käyttöomaisuusohjelma käytössä koko asiakaskunnalla, koska se selventää toimia ja luo työskentelellylle yhteisen standardin.



Eri toimialoihin liittyvät haasteet vaikuttavat vahvasti myös käyttöomaisuuden hoitoon käytettävään aikaan. Asiakkaan hankkiessa uusia käyttöomaisuushyödykkeitä, on kirjanpitäjän selvitettävä hyödykkeen arvioitu käyttöikä. Selvitetyn tiedon avulla on sitten mahdollista selvittää, onko kyseessä tavan omainen vuosittain poistettava kulu vai hyödyke joka tulee aktiivoida. Oleellista myös ajankäytön kannalta on se, että hyödyke hankintavaiheessa kirjataan käyttöomaisuusohjelmaan oikein, jolloin ohjelman toimiessa annettujen suureiden mukaan myös kuukausittainen työaika käyttöomaisuuden seurantaan pienenee.

Taloushallinnon suunnittelun työkaluna käyttöomaisuuden osuutta pidettiin oleellisena. Erityisesti yrityksillä, joiden taseessa käyttöomaisuus muodostaa merkittävän osan taseesta, suunnittelu luonnollisesti muodostuu tärkeämmäksi. Pienemmille yrityksille evl-maksimipoistoista eroavan poistosuunnitelman tekemisen tarkoituksenmukaisuus synnytti erilaisia näkökantoja. Edelleen katsottiin yrityksen toimialan olevan oleellisempi tekijä poistosuunnitelmaa laadittaessa, kuin yrityksen koko. Tuotantolaitokset kalliine investointeineen mainittiin erityisesti. Huomioitavaa oli myös yrityksen likvidivarallisuuden huomioiminen. Samoin esimerkiksi palvelualoilla, joissa käyttöomaisuuteen kirjatut hyödykkeet ovat usein toimintaa tukevia, eivätkä tuotantokoneita, esimerkkinä tietokoneet. Katsottiin, että evl-maksimipoistoista poikkeaminen ei yleensä tuota lisäarvoa yritykselle.

Elinkeinoverolain ja sitä kautta veroviranomaisten oikeellisuudesta ja tarkoituksenmukaisuudesta oltiin sitä mieltä, että lainsäädäntö kohtelee kaikkia yrityksiä tasapuolisesti. Erilaisten hyödykkeiden tuotto-oletukset eroavat toisistaan, joten enimmäispoistojen rajoja voidaan pitää perusteltuina. Helppointa toki olisi, että kaikkia hyödykkeitä koskisivat identtiset poistomääräykset, mutta tuottaisivatko tämän kaltaiset poistot kirjauksineen sitten oikean kuvan yrityksen tilasta?

Poistosuunnitelman ja sitä kautta poistoeron syntyminen ja käsittely on muodostunut ongelmalliseksi niissä yrityksissä, joissa omistaja on ulkomainen yhteisö. Kirjanpidon ja verotuksen väliset eroavaisuudet koetaan oudoiksi ja vaikeiksi ymmärtää. Tästä ei ilmeisesti ole muodostunut aiempaa kokemusta, eikä yhteisöillä ole varmuutta siitä, miltä he itse haluavat yrityksen tuloksen näyttävän, painotetaanko verosuunnittelua vai yrityksen tuloksen mahdollisimman korkeaa tasoa.

Veroviranomaisilta on tullut kyselyjä, liittyen etupäässä poistoaikoihin ja niiden perusteisiin. Suunnitelman mukaisten poistojen ollessa käytössä, on myyntivoittojen ja -tappioiden tulouttamisesta tullut pyyntö lisäselvitykseen. Tämä johtuu siitä, että taseen poistotililtä, eikä tuloslaskelman poistoerotililtä pysty suoraan lukemaan tulosvaikutusta kokonaisuudessaan. Ristiriitaa elinkeinoverolain ja veroviranomaisten tulkinnan välillä ei ole esiintynyt lainkaan.

Evl-maksimipoistoista eroavan poistosuunnitelman käyttöön ottoa pidettiin perusteltuna silloin, kun suuri hankinta on esimerkiksi investointilaskelmien avulla suunniteltu tuottavan tietyllä aikavälillä, ja hyödyke on sen jälkeen ”kuoletettu”. Tällaisissa tapauksissa on oleellista, että yrityksen kirjanpitoon poisto tulee vuosittain samansuuruisena ja että menojäännösaldoa ei arvioidun tuottoajan jälkeen taseeseen jää. Eroavaa poistosuunnitelmaa suositellaan käytettäväksi myös, kun yrityksellä on suuri käyttöomaisuus taseessaan ja käyttöomaisuutta hankitaan usein. Perusteita eroavan poistosuunnitelman käyttöön otossa on silloin, kun käyttöomaisuuden investoinnit tehdään ennen niistä aiheutuvien tulojen muodostumista.

Poistosuunnitelman ollessa sama kuin evl-maksimipoistojen ongelma on kone- ja kalustohankintojen yhteydessä käytetty menojäännöspoisto. Sen lisäksi, että hyödyke ei koskaan taseen käyttöomaisuudesta poistu, poistotavan vahva etupainotteisuus voi heikentää yrityksen tulosta liikaa. Varsinkin aloittavilla yrityksillä, joilla on suuret kalustoinvestoinnit perustamisvaiheessa, oikein lasketun poistosuunnitelman käyttö on perusteltua.

Mikäli yrityksen käyttöomaisuudella ja sen määrällä on todellista merkitystä, niin silloin poistosuunnitelman avulla tehtävät poistot antavat oikean kuvan yrityksen tilasta. Kun suunnitelman mukaiset poistot tehdään lisäksi tasapoistoina ja hyödykekohtaisesti, niin yrityksen esittämän tuloksen oikeellisuus paranee. Lisäksi hyödykekohtaisten poistojen etuna on se, että hyödykkeen myynnistä syntyneet voitot ja tappiot kirjautuvat suoraan yrityksen tulokseen, eivätkä hautaudu käyttöomaisuuden kone- ja kalustotilillä olevaan massaan.

Poistosuunnitelman tarpeen arvioinnista ovat vastuussa yrityksen taloushallintoa hoitava henkilö, siis kirjanpitäjä sekä asiakasyrityksen johto. Tässä yhteydessä kirjanpitäjän tulee siis arvioida asiakkaan kanssa käyttöomaisuuden ja sen hankintaan liittyviä asioita. Tämä tulevaisuuden arviointi on koettu usein ongelmalliseksi, yrityksen kyky tehdä kattava investointisuunnitelma tuleville vuosille voi olla heikko. Silloin luonnollisesti poistosuunnitelman tekeminen niin, että se vastaisi tarkoitustaan, on vaikeaa. Tähän arviointiin liittyy oleellisesti myös yrityksen oman pääoman määrä. Arviointia tehtäessä on hyvä muistaa, että vaikka poistosuunnitelman teko aiheuttaa jonkin verran lisätyötä ja sitä kautta lisäkustannuksia yrittäjälle, ei evl-maksimipoistojen käyttö poistosuunnitelmana saa olla mikään itsestään selvä, jonka mukaisesti käyttöomaisuuden poistot tehdään toimialasta ja hyödykkeen tuotto-odotuksista välittämättä.

Käytännössä taloudellisesti heikommin menestyvät sekä pienet yritykset haluavat aktivoida kaikki hankintansa jakaakseen kulun mahdollisimman usealle tilikaudelle. Vahvaa tulosta tekevien yritysten tarve on luonnollisesti tulouttaa kaikki tuloutettavissa olevat hyödykkeet hankintakaudelle alentaakseen tulostaan ja maksettavia veroja.

Vallitsevan lainsäädännön tai muun ohjeistuksen ei pääsääntöisesti koeta aiheuttavan ongelmia käyttöomaisuuden hoidon suhteen. Pakolliset hyödykkeen aktivoimiset, lähinnä tietokone-ohjelmien suhteen koettiin tosin turhina. Lainsäädäntö ja kirjanpitolautakunnan ohjeet antavat yrityksille tarpeeksi mahdollisuuksia käyttöomaisuutensa hoidon suunnitteluun. Suurempina haasteina pidetään sen sijaan oikean käyttöiän määrittämiseen ja oikeaan dokumentointiin liittyvät asiat.

Muutoksista käyttöomaisuuden käsittelyssä tuli esiin lainsäädännön oleellinen muutos, jolloin poistoja määrättiin tehtäväksi ennakolta laaditun poistosuunnitelman mukaan. Tämä lainmuutos aiheutti sen, että suunnitelman perusteeksi otettiin oletettu hyödykkeen tuottoaika, ilman että yrityksen koolla tai käyttöomaisuuden määrällä olisi ollut merkitystä. Ennen 1990-luvun muutoksia käyttöomaisuuden poistoja oli mahdollista käyttää yrityksen tuloksen manipulointiin huomattavasti laajemmin.

1990-luvulla kaikille yrityksille otettiin käyttöön poistosuunnitelma lainsäädännön vaatimuksesta. Tämä aiheutti muun muassa sen, että yrityksille pääsääntöisesti muodostui poistoeroa kirjanpitoon. Kaikki kalustoerät aktivoitiin, kahvinkeitinistä lähtien. Tällöin joku talouden toimija teki havainnon, että poistosuunnitelma saa olla myös identtinen evl-maksimipoistojen kanssa. Sitten palattiinkin takaisin suunnitelman mukaisia poistoja edeltäneeseen aikaan. Yrityksille, joille poistosuunnitelma oli tässä välivaiheessa ehditty tehdä, toki jatkoivat suunnitelman mukaisten poistojen tekoa. Näiden yritysten käyttöomaisuusraportti on värikästä luettavaa, menojäännöspoisto kun ei kalustoa taseesta poista loppuun. Käyttöomaisuusraportit ovatkin vuosien mittaan lyhentyneet merkittävästi. Suurimpana muutoksena menneeseen pidetään kuitenkin sitä, että nykyisin tuloutetaan paljon enemmän hyödykkeitä kuin ennen. Käytössä on hyväksytyt pienhankintarajat, käyttöiältään alle kolmen vuoden kalustohankintojen kirjaaminen suoraan tuloslaskelmaan.

Tulevaisuudessa tapahtuviin muutoksiin käyttöomaisuuden käsittelyssä ei oleteta tapahtuvan mitään oleellista, mikä muuttaisi kirjanpidon käytäntöjä. Verotuksen osalta vähennyskelpoisuus voi muuttua paljonkin, hallituksen investointeja kohtaan tekemien tukitoimien vuoksi. Esimerkkinä tuotannollisten investointien kaksinkertainen poisto-oikeus vuosina 2013-2015.

#### 4.1.1 Aditro-Tikon käyttöomaisuusohjelma

Aditro-Tikon käyttöomaisuusohjelman käytössä positiivisena asiana pidettiin sitä, että hyödykkeen kirjausvaiheessa tehdään myös kaikki käyttöomaisuusohjelmaa koskevat kirjaukset kirjanpito-ohjelmassa. Erillistä käyttöomaisuuskirjausta ei siis tarvitse tehdä. Edelleen painotettiin oikeiden suureiden kirjausta tässä vaiheessa, mikä on oleellista ohjelman oikean toiminnan kannalta.

Poistokirjausten automatiikka toimii, kun annetut tiedot kirjanpito-ohjelmaan ovat oikeat. Tämä vähentää kuukausikirjanpidossa työhön ja seurantaan kulutettua aikaa. Tasapoistoja tehtäessä, erityisesti silloin, kun hyödykkeen poistolaskenta on aloitettu kesken tilikautta, siis hankintahetkellä, seuranta ilman käyttöomaisuusohjelmaa olisi hankalaa. Manuaalisessa poistolaskennassa kirjanpitäjä joutuisi tarkistusta tehdessään palaamaan mahdollisesti tilikausien taakse katsomaan hankintamenon suuruutta ja laskemaan edellisten tilikausien poistojen saldoja suhteessa nykyhetkeen.

Ongelmallisena pidettiin käytöstä poistettujen, esimerkiksi romutettujen tai myytyjen hyödykkeiden jäämisen käyttöomaisuus listoille. Ohjelma ei anna mahdollisuutta poistaa niitä kokonaan. Tämä lisää turhan informaation määrää ja voi aiheuttaa sekaannusta, etenkin suuren käyttöomaisuusmäärän omaavilla yrityksillä. Kun ohjelma toimi aikoinaan MS-Dos-pohjalla, niin silloin tätä ongelmaa ei ollut ja hyödykkeen poistaminen oli mahdollista. Tässä on siis palvelun tarjoaja tehnyt selkeän askeleen taaksepäin ohjelmiston kehityksessä. Hyödykkeiden myynnin yhteydessä muodostuvien myyntivoitto ja -tappio kirjausten todettiin aiheuttavan päänsäryn. Erityisesti myyntikuukauden merkitsemiseen liittyi ongelmia, milloin se pitää erikseen merkitä, milloin taas ei. Muutenkin erilaisten koodien kirjaaminen käyttöomaisuustapahtumien yhteydessä aiheutti epätietoisuutta. Kirjanpitäjän täytyy tietää ja ymmärtää liian monta asiaa kirjauksen yhteydessä, jotta ohjelman toimisi. Tämän sisäistäminen on aikaa vievää ja vaatii pätevyyttä. Tässä kohtaa painotettiin erityisesti ohjelman ulkopuolisten käyttöomaisuuden perustietojen hallinnan tärkeyttä.

Poistolaskentaa tehtäessä ei ole mahdollista tehdä tilanpalautusta, jolloin ennen laskentaa ollut tilanne saataisiin palautettua. Tämän toiminnon olemassaolo koettiin tarpeelliseksi. Lisäksi eteen oli tullut tapauksia, jolloin laskennan jälkeen kirjatukset jäivätkin tulematta kirjanpitoon. Tähän ei ole loogista syytä löytynyt.

Kirjanpitolautakunta antaa ohjeistuksessaan pienelle kirjanpitovelvolliselle mahdollisuuden hyödykkeen poistojen tekemiseen sekä tilikauden alusta, puolivälistä että hankinta kuukaudesta lukien. (Kirjanpitolautakunta 2007; Leppiniemi & Leppiniemi. 2007, 268) Tämän vuoksi on oleellista kirjata hankintakuukaudeksi tilikauden ensimmäinen kuukausi, mikäli halutaan tehdä poisto koskemaan koko tilikautta. Tämä on aiheuttanut ongelmia ja mikäli tässä ei toimi oikein, käyttöomaisuuteen syntyy poistoeroa, vaikka se ei olisi ollut tarkoitus.

Kun poistosuunnitelmana käytetään evl-maksimipoistoja, ohjelma ei aiheuta suurempia ongelmia. Ohjelman toiminnallisuudessa koettiin kuitenkin puutteita silloin, kun hyödykkeen saldo menee negatiiviseksi, muun muassa edellä mainitusta myyntitapahtumasta johtuen. Ohjelma ei myöskään osaa laskea evl-poistoihin pienempiä poistoja, kuin mitä verotuksessa on mahdollista vähentää. Ohjelma ei siis anna kirjata pelkkiä suunnitelman mukaisia poistoja kirjanpitoon. Hyllypoistojen seuranta ohjelmassa ei ole, eivätkä ohjelman tuottamat laskelmat esitä poistoerojen tulouttamista koskevia tietoja. Lisäksi erillisen hyödykkeen kirjaaminen osissa samalle käyttöomaisuuden avaimelle ei aina toiminut käyttäjän haluamalla tavalla.

Muiden Aditro-Tikon lisäohjelmien kommunikointi käyttöomaisuusohjelman kanssa koettiin vajavaiseksi, erityisesti Work Flow-ostolaskujen kierrätysohjelman. Käyttöomaisuusohjelman vaatimia suureita ei pysty laskun kierrätys- ja tiliöintivaiheessa lisäämään hyödykkeelle, käyttöomaisuustiliä lukuun ottamatta. Tiedot pitää siis lisätä kirjanpito-ohjelman puolella sitten, kun ostolasku tietoineen on siirretty asiakkaan hyväksynnän jälkeen sinne. Tämä aiheuttaa kirjauksen käsittelyn kahteen kertaan, mikä ei ole tarkoituksen mukaista eikä luonnollisesti tehokasta. Toisessa Aditron ostolaskujen kierrätysohjelmassa Tikon-SS:ssä tätä ongelmaa ei esiinny, ohjelmat toimivat toki muutenkin eri tavalla.

Käyttöomaisuusohjelman käyttöönotto jälkikäteen asiakkaalle, jonka käyttöomaisuudesta on jo tehty poistoja, mutta huomattu ohjelman käyttöönotto tarpeelliseksi vasta asiakasyrityksessä tapahtuneiden muutosten jälkeen. Tällöin on oikeiden kirjausten tekeminen käyttöomaisuustauluun oleellisessa asemassa.

Käyttöomaisuusohjelmaa vuosien varrella päivitettäessä lienee suurin muutos ulkoisen näkömänn muuttuminen käyttäjäystävällisemmäksi. Lisäksi helpotusta koettiin kuukausittaisen poistolaskelman tekemisen helpottumisena, josta onkin muodostunut vaihtoehto laskelman tekemiselle vyörytysten kautta. Mahdollisuus kustannuspaikkakohtaiseen käyttöomaisuuslaskentaan on ollut tarpeellinen parannus ohjelmaan. Hyödykkeiden myynnistä johtuneiden kirjausten käsittelyssä on niin ikään tapahtunut parannusta.

#### 4.1.2 Kuukausikirjanpito

Kuukausikirjanpidon yhteydessä käyttöomaisuuteen liittyvät kirjaukset tehdään sekä vyörytysten, että käyttöomaisuusohjelman avulla. Tämä riippuu paljon kunkin kirjanpitäjän omista tottumuksista. Vyörytysten kautta tehtävien käyttöomaisuuskirjausten täsmäyttäminen käyttöomaisuusohjelman avulla kesken tilikauden, esimerkiksi neljännesvuosittain on myös käytössä oleva menetelmä. Vyörytyksen käyttö kuukausikirjanpidossa oli aikaisemmin, ennen käyttöomaisuusohjelman kehittymistä nykyisen kaltaiseksi toimivaksi työkaluksi, pääsääntöisesti käytetty kuukausittaisen poistolaskennan apuväline. Vanhojen asiakkaiden suhteen muutoista kahden toimivan järjestelmän välillä ei ole koettu tarpeelliseksi. Asiakkaiden toimialalla tai yritysten koolla ei kuukausikirjausten suhteen koettu olevan merkitystä, poistosuunnitelman on jo tässä vaiheessa tehty. Vyörytys antaa kuukausitasolla tarpeeksi tarkan poistojen määrän yrityksen raportteihin, joitain havaittuja muutamien eurojen suuruisia virheitä ei voida kesken tilikauden annetuissa raporteissa pitää oleellisina yrityksen oikean tuloksen arvioinnissa.

Yrityksen sisäisen seurannan, kustannuspaikkakohtaisten laskelmien ollessa käytössä käytetään käyttöomaisuusohjelmaa. Käyttöomaisuusohjelman käyttö oli perusteltua myös silloin, kun kirjanpidossa syntyy poistoeroa.

#### 4.1.3 Tilinpäätöskirjaukset

Käyttöomaisuuden poistokirjausten tekeminen suoritetaan aina käyttöomaisuusohjelman avulla. Ilman tätä käyttöomaisuuskirjaukset ja sitä kautta käyttöomaisuusraportit eivät pidä paikkaansa, siis koko käyttöomaisuusohjelma on silloin hyödytön. Kirjausten oikeellisuudet tarkistettiin tilinpäätösvaiheessa aina manuaalisesti, lisäksi veroilmoituksen yrityksen käyttöomaisuutta koskeva lomake 62 oli tarkistuksessa apuna. (Liite 5.)

Tilinpäätöskirjausten tekeminen käyttöomaisuusohjelmassa koettiin pääsääntöisesti selkeäksi ja yksinkertaiseksi, toki asiakkaasta ja käyttöomaisuuden määrästä riippuen. Oleellisena pidetään edelleen hyödykkeen oikeanlaista kirjaamista ohjelmaan, oikealle tilille jossa on oikea poistotapa ja -prosentti.

Yleisinä ongelmina käyttöomaisuuden suhteen Satakerta Oy:n henkilökunnan keskuudessa ovat ilmenneet tilinpäätösvaiheen lopullisten kirjausten tarkistaminen käyttöomaisuusraportilta. Raportin lukemisessa on ollut vaikeuksia, muun muassa raportin esittämien suureiden keskinäisen vaikutuksen ymmärtämisessä. Mahdollisten raportilla olevien, vääristä kirjauksista johtuvien virheiden syistä ja niiden oikaisusta oli syntynyt epätietoisuutta.

Käyttöomaisuusraportin selkeyden suhteen muodostui erilaisia mielipiteitä. Tässä koettiin kokemuksen ja tottumisen auttavan oleellisesti raportin tulkintaa. Pidettiin ensitutustumista raporttiin jopa hirvittävänä. Raportin tulkinnan helppoudesta ja toimivuudessa nousivat pääosaan yleinen tietämys käyttöomaisuuden poistojen suhteen, sekä rauhassa perehtyminen etä kokemuksen muokkaama käsitys siitä, miten raporttia tulisi lukea.

Ennen tilinpäätöksen yhteydessä tehtävää lopullista tilinpäätösajoa on todennäköistä, että käyttöomaisuuslaskelma käyttöomaisuusohjelmalla ei laske seuraavalla, kuluvalle tilikaudella poistoja oikein. Yleisenä tapana on ollut, että lopullinen tilinpäätösajo tehdään vasta, kun mahdollinen tilintarkastus on suoritettu. Poistolaskentaan ajon puuttumisen aiheuttaman virheen takia osa haastateltavista teki tilinpäätösjon heti tilinpäätöksen valmistuttua, mikäli oli suuri todennäköisyys sille, että käyttöomaisuudessa ei tule olemaan mitään sellaista, mihin tilintarkastaja tulisi puuttumaan.

#### 4.2 Tulokset

Case-tutkimuksen pohjana toimi ajatus ohjeistuksen kirjoittamiseksi käyttöomaisuuden tehokkaaseen ja oikeanlaiseen käyttöön. Jo alusta alkaen ja etenkin ryhmähaastattelun perusteella kävi ilmeiseksi, että käyttöomaisuuskirjanpito-ohjelmasta ei ole mahdollista tehdä ohjetta ilman että keskeisiä käyttöomaisuuden poistojen toimintoja käytäisiin myös läpi. Keskeiseksi elementiksi muodostui käsitys käyttöomaisuuden roolista taloushallinnossa. Muutokset käyttöomaisuuden käsittelyssä kirjanpidossa antavat perspektiiviä sille, miten käyttöomaisuuden rooli yrityksen tuloksen ja sitä kautta yhtiöltä perittävän veron muodostumisessa on vaatimusten mukana muodostunut. Poistosuunnitelman pakollisuus ja sen noudattaminen lisäsivät oikean tiedon välittymistä yrityksen tilasta. Elinkeinoverolain määrittämät rajat enimmäispoistoista toimialaan ja käyttöomaisuuden määrään katsomatta antavat kaikille yrityksille samantyyppiset toimintaedellytykset ja kohtelevat kaikkia yrityksiä samalla tavalla. Käyttöomaisuuden käsittely, tehtävät poistosuunnitelmat vaativat tekijältään paneutumista ja hahmottamiskykyä siihen, mitä yritys tekee tulevaisuudessa ja miten sen tulorakenne ja tulotaso tulee muodostumaan. Poistosuunnitelma itsessään on monen tekijän summa. Aloittavilla yrityksillä on usein hyvinkin epäselvä kuva omasta tulevaisuudestaan. Yrityksen tuottavuus, toimintakyky ja resurssit tulevaisuudessa perustuvatkin liian usein toiveisiin ja epärealistisiin tuotto-odotuksiin. Tämä onkin usein perusteena sille, miksi yritys ylipäättään perustetaan. Tässä katsantokannassa käyttöomaisuushyödykkeen tuottoon perustuvan poistosuunnitelman tekeminen toiminnan alkuvaiheessa on hankalaa. Puhumattakaan, että poistosuunnitelmassa huomioitaisiin poistojen suhdetta esimerkiksi yrityksen omaan pääomaan.

Käyttöomaisuuden poistojen keskeisin elementti on se, että voimassa olevaa lainsäädäntöä ja ohjeistuksia noudatetaan. Näiden antamien, riittävän väljiksi todettujen rajojen sisällä voidaan alkaa miettiä, miten poistoja kannattaisi yrityksessä tehdä. Palvelusektorin ja yritysten, joiden käyttöomaisuuteen kirjattavien hyödykkeiden määrä on pieni, evl-maksimipoistojen käyttäminen poistosuunnitelmana on perusteltua. Etenkin kun kone- ja kalustohyödykkeiden suora tulouttaminen hankintatilikautena on muuttunut yleisemmäksi. Suunnittelun tarve koskeekin ennen kaikkea tuotanto-alalla toimivia yrityksiä. Raskaat kalustohankinnat mahdollisesti jo aikaisemmin, kuin niiden tuotto yritykselle alkaa ovat asioita, jotka tulee huomioida poistosuunnitelmaa tehtäessä.

Lainsäädännön suhteen muutoksia ei ennakoitu tulevaksi. Haastattelussa huomioitiin kuitenkin esillä ollut kannustin investointeihin, jossa sallittujen evl-maksimipoistojen määrä kaksinkertaistettaisiin vuosina 2013-2015. Toimialan, erityisesti tilitoimistoliiton julkaisut seuraavat yleisesti alaa ja siinä odotettavia muutoksia, ja ainakaan näiden julkaisujen perusteella ei ole odotettavissa muutoksia käyttöomaisuuden suhteen.

Yritykset kuitenkin hankkiessaan ja luopuessaan hyödykkeistä joutuvat joskus tilanteisiin, jolloin käyttöomaisuuden kirjanpito ja siitä tehtävät poistokirjaukset mahdollisine poistoeroineen johtavat erikoisiin tilanteisiin, jotka vaikuttavat ulkopuolisten instanssien, erityisesti verottajan ja tilintarkastajien näkökulmista oudoilta ja jopa vääriltä, mutta jotka ovat silti tehty oikeilla perusteilla ja ennen kaikkea oikein. Ryhmähaastattelussa ilmeni kaksi niin mielenkiintoista tapausta, että niiden mukaan ottamiset esimerkkien muodossa katsottiin perustelluksi.

Aditro-Tikon käyttöomaisuusohjelman käyttö ja hallinta koettiin pääsääntöisesti helpoksi, arvosanalla arvioituna lopputulos olisi varmaankin tyydyttävä. Huomioitavaa kuitenkin on, että kaikki ryhmähaastatteluun osallistuneet olivat jo hyvin kokeneita taloushallinnon ammattilaisia, joilla on sekä alaan liittyvän laaja tietotaidon lisäksi pitkäaikainen kokemus käyttöomaisuusohjelman käytöstä. Tästä huolimatta haastattelussa painottui se, miten oleellista ohjelmaan ja sen ominaisuuksiin perehtyminen oli, ennen kuin sen käyttö, edes yleisellä tasolla olisi mahdollista. Tätä huomiota tukee koko tämän opinnäytetyön tarpeellisuuden arviointi ja halu saada kyseisestä aiheesta materiaalia yrityksen käyttöön. Erilaisten koodien sijoittelun eri puolille ohjelmaa hyödykkeen kirjausvaiheessa koettiin hitaaksi ja vaativan käyttäjältään pitkäaikaisen kokemuksen käyttöohjelmasta.



Mitä syvempää perehtyneisyys käyttöomaisuushjelmaan oli, sitä vähemmän siitä löydettiin kritisoitavaa ja parannettavaa. Tämä on kuitenkin vain osa totuutta. On toki selvää, että voidakseen käyttää ohjelmaa täysipainoisesti on käyttäjän oltava selvillä ohjelman kaikista ominaisuuksista. Eri asia sitten onkin, onko esimerkiksi autossa takaluukusta käsin suoritettava peruutusvaihteen käyttö vain ominaisuus, vai selkeä virheellinen tai heikko toteutus suunnittelijalta. Esimerkkinä lopullisen tilinpäätösajon tekemättä jättäminen, mikä aiheuttaa virheitä seuraavan tilikauden käyttöomaisuusraportissa.

On ymmärrettävää, että ohjelmistotalot tekevät tuotteitaan samojen taloudellisten resurssien puitteissa kuin muutkin yritykset. Tietokoneohjelmat ovat aina ihmisten tekemiä, jotka voivat teknisiltä ominaisuuksiltaan olla todella hyviä, mutta silti käyttäjälleen ongelmallisia. Ohjelman tarjoama näkymä ja siinä käytetty terminologia voivat olla hyvinkin suppean joukon yhteisen harkinnan perusteella valittuja. Yksinkertaistettu ajatus siitä, että jokainen ohjelma on hyvä, kunhan siihen paneutuu tarpeeksi, ei varmasti työn tuottavuuden kannalta ole paras mahdollinen, kuten ei myöskään työntekijän oletus siitä, että kaikkia ohjelmia pitäisi oppia käyttämään päivässä, ilman vaivannäköä. Jatkuva epäkohtien etsiminen voi syödä työnteon tehokkuutta. Kompromissia siis haetaan, ja onneksi ohjelmasta voi antaa palautetta ja kehitysehdotuksia.

Selkeänä parannus ehdotuksena haastattelu tuotti ajatuksen mahdollisuudesta ostolaskujen kierrätysohjelma Work Flowssa suoritettavien käyttöomaisuushjelman kirjausten tekemiseen. Kirjausten tekeminen kahteen kertaa ei koskaan ole järkevää tai tehokasta, ja koska Tikonin eri ohjelmistot lukevat toisiaan uskon tämänkin ongelman ratkaisun olevan mahdollista.

Käyttöomaisuushjelman käyttöä aloittaessa on siis huomioitava, että työntekijän tiedot käyttöomaisuudesta niin lainsäädännön kuin kirjanpitolautakunnan ohjeistuksen suhteen ovat vaa-dittavalla tasolla. Poistosuunnitelman laadinnassa tulee tekijällä olla tiedot asiakasyrityksen tulevaisuuden näkymistä ja visioista. Tämä on usein ongelmallista. Lisäksi toimialoihin liittyvät erityispiirteet on otettava suunnitelmaa tehtäessä huomioon. Tietojen ollessa kunnossa, on varattava riittävästi aikaa ja opastusta ohjelman kanssa harjoitteluun, ohjelma vaatii monenlaista tietoa moneen paikkaan.

## 5 Käyttöomaisuuden poistot yrityksen taloushallinnon työkaluna

Yritys voi säädellä tulostaan käyttöomaisuuden poistojen avulla. Kirjanpidon tulosta suunniteltaessa tulee huomioida hyödykkeen todellinen käyttöikä, se aika jolloin sen oletetaan muodostavan tuottoa yritykselle. Hyödykkeen hankintameno tulee siis kirjata hyödykkeen vaikutusaikana kuluksi. (Leppiniemi 2009. 38.)

Arviot hyödykkeen käyttöiän suhteen voivat osoittautua virheellisiksi. Tällöin poistosuunnitelmaa tulee muuttaa.

### 5.1 Poistoaika

Hyödykkeen poistoaikaa määriteltäessä, siis poistosuunnitelmaa tehtäessä on ennen kaikkea huomioitava hyödykkeen todellinen käyttöikä. Poistosuunnitelman teossa poistojen aiheuttamat taloudelliset seikat eivät siis saa olla määräävässä asemassa. (Leppiniemi & Kykkänen, 2001, 75.)

Jos hankitun hyödykkeen käyttöiäksi hankintavaiheessa määritellään pidempi aika, kuin elinkeinolaki enimmäispoistoiksi määrittelee, mutta silti halutaan tehdä verotuksessa enimmäispoistot, muodostuu laadittua poistosuunnitelmaa noudattaessa ensimmäisinä tilikausina yli-poistoa, joka tietyn ajan kuluessa purkautuu. Tämä purku tapahtuu silloin, kun suunnitelman mukaisen poisto ja evl-poiston erotus muuttuu aiemmin tehtyjen poistojen vuoksi eri merkkiseksi. Tässä purkuvaiheessa syntyy alipoistoa. Kun poistosuunnitelma eroaa evl:n maksimipoistoista ja halutaan tehdä verotuksessa enimmäispoistot, syntyy väistämättä sekä yli- että alipoistoa, mikäli alkuperäistä poistosuunnitelmaa noudatetaan.

#### Yli- ja alipoistot

Poistoero taseeseen syntyy silloin, kun poistosuunnitelman mukainen poisto on pienempi kuin verotuksessa vähennyskelpoinen poisto. Poistoeroa siis muodostuu, kun hyödykkeen käyttöikä on korkeampi kuin elinkeinoverolain enimmäispoisto määritteli. Poistoero muodostuu taseen poistoerotilille sitä suurempi määrä, mitä pidempi hyödykkeen poistosuunnitelman mukainen poistoaika on, siis mitä suurempi ero evl:n ja poistosuunnitelman välillä on. Taseen poistoerotilillä on oltava saldoa jotta alipoistoa voi tehdä, tästä johtuen hyödykkeestä ei voi tehdä evl:n hyväksymiä poistoja suurempia poistoja ennen kuin edellä mainittua saldoa on ehtinyt muodostua. Käytännössä siis on ensin tehtävä ylipoistoja jotta voi tehdä alipoistoja. (Karttunen 2011, 107; Mäkinen, Stenbacka & Söderström 2005, 98.)

#### Esimerkki 1 menojäännöspoisto:

Yritys hankkii 10 000 euroa maksavan sorvin, ja evl:n koneiden ja kaluston enimmäispoistona toimii 25 prosentin menojäännöspoisto. Yritys olettaa sorvin muodostavan tuottoa yritykselle kuitenkin kymmenen vuoden ajan. Poistosuunnitelmaksi valitaan kymmenen prosentin menojäännöspoisto. Esimerkissä tilikaudet ovat normaaleja 12 kuukauden mittaisia.

Ensimmäisenä tilikautena taseen käyttöomaisuudesta poistetaan suunniteltu kymmenen prosenttia, siis tuhat euroa. Taseen kone- ja kalustotilin arvoksi jää silloin 10 000-1 000 euroa, 9 000 euroa. Esimerkissä on oletuksena, että kyseisellä kone- ja kalustotilillä ei ole muita hyödykkeitä. Taseen poistoerotilille muodostuu saldoa evl:n enimmäispoiston,  $10\,000 \cdot 25\% = 2\,500$  euroa ja suunnitelman mukaisen poiston erotus, 1500 euroa. (Liite 1.)

Toisena tilikautena taseen käyttöomaisuuden jäännösarvosta vähennetään kymmenen prosenttia menojäännöksestä, 900 euroa. Taseen kone- ja kalustotilin arvoksi jää siis 9 000-900 euroa, 8 100 euroa. Taseen poistotilille kirjataan evl:n menojäännöksestä, 7500 eurosta tehtävän 25 prosentin poiston,  $7500 \cdot 25\% = 1875$  euron ja suunnitelman mukaisen poiston erotus, 975 euroa. Tässä kohdin on tärkeä huomata, että taseen poistoeron lisäys pienenee vuosittain aiemmin tehtyjen poistojen pienentyessä evl-poistojen laskentaperusteena olevan menojäännöksen pienentyessä suunnitelman mukaisten poistojen menojäännöstä nopeammin. (Liite 1.)

Menojäännöspoistojen jatkuessa tilikausittain esimerkkitapauksessa käy niin, että seitsemännellä tilikaudella hyödykkeen hankintahetkestä suunnitelman mukaisten poistojen osuus on suurempi, kuin evl:n maksimipoistojen. Nyt taseessa oleva poistoerotilin saldo alkaa siis pienetä. Koska menojäännöspoisto ei luonteestaan johtuen koskaan poistu käyttöomaisuudesta, koska menojäännös kerrottuna 25 prosentilla ei koskaan tuo tuloa nolla, niin se aika jolloin taseen poistoerotilin saldo muuttuu nollaksi, on pidempi kuin se aika milloin tilin saldo kasvoi lakipisteeseensä. Taseen poistoerotilin saldo on 15. tilikauden jälkeen 1925 euroa. Menoäännöspoiston etupainotteisuus, degressiivisyys käy hyvin ilmi kuviosta 1. (Liite 1; Kuvio 1.)

#### Esimerkki 2 tasapoisto

Yritys ostaa 10 000 euroa maksavan tietokone-ohjelmiston, jonka evl:n hyväksymä enimmäispoisto on 20 prosentin tasapoisto. Yritys olettaa ohjelmiston käyttöiäksi kymmenen vuotta ja valitsee poistosuunnitelmaksi 10 vuoden tasapoiston. Tilikaudet ovat normaaleja 12 kuukauden mittaisia ja hyödyke hankitaan tilikauden ensimmäisenä kuukautena.

Ensimmäisenä tilikautena taseen käyttöomaisuustililtä tehdään 10 prosentin tasapoisto, tuhat euroa. Evl:n hyväksymä maksiminpoisto on 20 % tasapoisto, 2 000 euroa. Erotus kirjataan taseen poistoerotilille,  $2\,000 - 1\,000 = 1\,000$  euroa. Tasapoiston ollessa kyseessä poistokirjaus on täysin identtinen viiden tilikauden ajan, jonka jälkeen hyödykkeen evl-poiston laskuperuste on nolla euroa. Poistosuunnitelmaa noudatettaessa, taseen poistoerotilillä on viidennen tilikauden lopussa saldoa 5 000 euroa. Koska evl-poistoa ei kuudentena vuotena enää ole tehtävänä, ja sumupoistoa tehdään edelleen suunnitelman mukaiset tuhat euroa, niin kuudentena vuotena aivan kuten menojäännös-poistojen esimerkissä, suunnitelman mukainen poisto on suurempi kuin evl-poisto. (Liite 2.)

Suunnitelman mukainen poisto on kymmenen vuoden tasapoisto, joten hyödykkeen hankinnasta lukien kymmenennen tilikauden lopussa hyödyke on poistettu käyttöomaisuustililtä kokonaan, tilin saldo on siis nolla. Samoin taseen poistoerotilin saldo on kymmenennen tilikauden päättyessä nolla. (Liite 2.)

#### Vaikutukset

Kun yrityksen poistosuunnitelma on pienempi kuin evl:n maksimipoisto, yrityksen omaisuuden määrä on poistojen alkuvaiheessa korkeampi, kuin jos evl-poistot olisivat olleet myös suunnitelman mukaiset poistot. Myös yrityksen taseen loppusumma pysyy korkeampana, koska käyttöomaisuuden arvo vastaavissa on korkeampi, ja vastaavasti tulosvaikutus pienempi. Poistoeron kirjaus poistoeron muutos vastakirjauksenaan on taseen kredit-puolen, vastattavien osalta plus-miinus vienti, joka ei taseen loppusummaan vaikuta. Muistutuksena mainittakoon, että poistot kaikkienensa ovat laskennallinen erä kirjanpidossa, kuten myös syntynyt poistoero.

Poistoero vaikuttaa yrityksen tulokseen siten, että kun poistoeroa muodostuu, syntyy siis yli-poistoa, niin silloin yrityksen tulos pienenee. Vastaavasti kun syntyy alipoistoa, jolloin syntynyt poistoeroa puretaan, yrityksen tulos vastaavasti paranee.

Tuloksen muodostumiseen poistosuunnitelman eroavaisuus evl-maksimipoistoista ei pitkällä aikavälillä tuo muutosta. Menojäännös-poistoja käytettäessä poistojen tulosvaikutus on evl-poiston mukainen, tilikauden kokonaispoistot ovat vain tuloslaskelman kahden eri tilin summa, poistotilin ja poistoeron muutos tilin. Toisin on luonnollisesti silloin, kun poistosuunnitelmaa noudatetaan myös verotuksessa vähennettävien poistojen osalta, eli evl-maksimipoistoja ei tehdä, eikä poistoeroa siis synny.

Tasapoistoissa sitä vastoin poistojen tulosvaikutus on evl-maksimipoiston suuruinen niin kauan, kunnes hyödyke on kokonaan evl:n osalta poistettu. Tämän jälkeen tehtävillä suunnitelman mukaisilla poistoilla ei ole merkitystä tulokseen, koska käyttöomaisuuden poisto ja poistoeron muutos ovat samansuuruisia vastakirjauksia tuloslaskelmassa. (Liite 2; Kuvio 2.)

## 5.2 Poistosuunnitelman muuttaminen

Mikäli odotukset hyödykkeen tulonmuodostuksen suhteen muuttuvat olennaisesti, poistosuunnitelmaa voidaan muuttaa. Alkuperäinen suunnitelma voi olla laadittu liian pessimistiseksi tai liian optimistiseksi. Voi siis ilmetä, että käyttöomaisuushyödyke muodostaakin tuottoa arvioitua pidempään, tai sen taseessa oleva jäännösarvo on liian korkea. (Leppiniemi & Leppiniemi 2009, 253.) Itse asiassa kirjanpitolautakunta kehottaa tarkkailemaan muutoksia käyttöomaisuudessa. ”Hyödykkeen jäännösarvo ja taloudellinen vaikutusaika on tarkastettava säännöllisesti tilinpäätöstä laadittaessa. Jos odotukset poikkeavat aikaisemmista arvioista, jäljellä olevaa poistoaikaa tulee muuttaa.” (Kirjanpitolautakunta 2007.) Poistosuunnitelmaa muutetaan aina tulevien kirjanpidon tapahtumien osalta. Jo tehtyihin poistoihin ei saa tehdä muutoksia. Poistoja ei voi siis jälkikäteen tulouttaa. Muutokset poistosuunnitelmassa tulee esittää tilinpäätöksessä tasekirjan liitetiedoissa.

Liian optimistisen poistosuunnitelman laatimisen vuoksi voidaan joutua tekemään kertapoisto. Tehty kertapoisto ei sinällään muuta laadittua poistosuunnitelmaa, paitsi yhden tilikauden erisuuruuden, suuremman poiston muodossa. (Leppiniemi 2009, 254.)

Esimerkki:

Hyödykkeen hankintameno on 100 000 euroa ja nykyinen tase-arvo on 80 000 euroa. Suunnitelman mukainen poisto on viiden vuoden 20 prosentin tasapoisto. Hyödyke on vanhentumisen tai muiden syiden vuoksi menettänyt tuotto-odotuksensa niin, että oletettu käyttöaika on muuttunut neljästä vuodesta kahteen. Tehdään kirjauksena 40 000 euron kredit-vienti taseen käyttöomaisuus-tilille ja vastakirjauksena debet-vienti tuloslaskelman poistotilille. (Anderson, Ikkala, Penttilä. 2009, 472; Leppiniemi & Leppiniemi 2009, 254.)

Liian pessimistisen poistosuunnitelman muuttamisessa jaetaan taseessa olevan hyödykkeen jäännösarvo sille ajanjaksolle, joksi hyödykkeen tuottoaika on uusissa arvioissa saatu. Jo tehtyihin poistoihin ei ole mahdollista tehdä muutoksia. (Leppiniemi & Leppiniemi 2009, 256.)

#### Esimerkki:

Hyödykkeen hankintameno on 80 000 euroa ja nykyinen tasearvo on 48 000 euroa. Suunnitelman mukainen poisto on viiden vuoden 20 prosentin menojäännöspoisto. Hyödyke on osoittautunut tuotoiltaan oletettua paremmaksi ja uuden arvion mukaan oletettu käyttöikä on kymmenen vuotta, siis viisi vuotta alkuperäistä arviota pidemmäksi. Koska poistoja on jo tehty kahdelta vuodelta, niin taseen käyttöomaisuudessa oleva hyödykkeen jäännösarvo jaetaan jäljellä olevilla kahdeksalla vuodelta:  $48\,000/8=6\,000$  euroa. Tämä 6 000 euroa kirjataan taseen käyttöomaisuustilille kredit-vientinä ja vastakirjauksena debet-vientinä tuloslaskelman poistotilille. Tulevina tilikausina noudatetaan nyt tehtyä poistosuunnitelman muutosta, siis 6 000 euron tasapoistoa. (Leppiniemi & Leppiniemi 2009, 255.)

#### Vaikutukset

Liian optimistisen poistosuunnitelman oikaisueränä suositellaan käytettäväksi erillistä kertapoistoa. Tämä oikaisu heikentää tilikauden tulosta ja oikaisee taseen käyttöomaisuuden arvon oikeaa arvoa vastaavaksi.

Liian pessimistinen poistosuunnitelman oikaisueränä toimii poistosuunnitelman muutos uutta käyttöaikaa vastaavaksi. Tämä kirjaus pienentää hyödykkeestä tehtävää poistoa ja sitä kautta tilikauden tulos on parempi, kuin jos poistot olisi tehty ilman oikaisua.

## 6 Yhteenveto

Käyttöomaisuuden poistojen käsittely kirjanpidossa on periaatteessa yksinkertaista, muuttaman suureen yhteen-, kerto-, jako- ja vähennyslaskuihin perustuvaa toimintaa. Kun tarkoituksena on tuottaa asiakasyritykselle mahdollisimman suurta lisäarvoa taloushallinnon suunnittelun ja toteutuksen avulla, on kuitenkin käyttöomaisuuden poistoja suunniteltaessa huomioitava monia asioita.

Tutkimuksen keskeiseksi johtopäätökseksi muodostui ammattitaidon ja kokemuksen tuoma lisäarvo tehtäessä käyttöomaisuuden poistoja sekä poistosuunnitelmia. Tässäkin asiassa toimiminen vaillinaisilla tiedoilla olisi vaikeaa. Aloittavan kirjanpitäjän operointi käyttöomaisuuden parissa muodostunee varmasti haastavaksi, lisäksi jos kirjanpitäjä ja tilitoimisto kokevat oman roolinsa asiantuntijan ja konsultin sijasta tapahtumien kirjaajiksi, on olemassa vaara, että asiakas saa käyttöönsä evl-maksimipoistot poistosuunnitelmaksi riippumatta siitä, mikä yritykselle ja sen toimialalle olisi tarkoituksenmukaista.

Yrityksen, tilitoimiston jossa työskentelen, tarkoituksena on tuottaa voittoa omistajilleen, näin on osakeyhtiölakiin kirjattu. Yksittäisen työntekijän toimien tehokkuus ja tuottavuus ovat korkeiden palkkakustannusten Suomessa oleellinen osa tuottavuuden ja tuoton kasvua, etenkin kun taloushallinnossa käytettävien ohjelmistojen lisenssi- ja muut maksut muodostavat merkittävän osan yrityksen kulurakenteesta. Tiedon hakeminen ja hankitun tiedon soveltaminen vievät päivittäisessä työnteossa aikaa, joka luonnollisesti on poissa itse tuottavasta työstä, taloushallinnon suunnittelusta ja kirjanpidosta. Ilman tätä jatkuvaa kouluttautumista ja työntekijän tietotaidon lisäämistä ei kuitenkaan ole mahdollista toimia tehokkaalla tavalla. Tarvittavan tiedon määrään ei siis voida vaikuttaa, tiedon hankintaan käytettyyn aikaan sitä vastoin kyllä.

Uuden, uraansa vasta aloittavan, tai vasta käyttöomaisuuteen tutustuvan työntekijän tietämys käytettävistä termeistä sekä tehtävistä kirjauksista on rajallinen. Kokemukset käyttöomaisuusohjelman parista puuttuvat. On siis perusteltua, että keskeiset termit ja toimintatavat niin käyttöomaisuuden, kuin käyttöomaisuusohjelman suhteen löytyisivät yksistä kansista.

Lainsäädännön ja ohjeistusten antamat ohjeistukset poistojen tekemiselle eivät ole pienen kirjanpitovelvollisen kohdalla vaikeita tai monimutkaisia, silti opinnäytetyön materiaalia kootaessa ja sen kirjoittamisen aikana käyttöomaisuuden poistoista ilmeni monia asioita, jotka tekivät sen käsittelystä huomattavasti moniulotteisempaa, kuin voisi olettaa. Opinnäytetyön luvut kirjanpito- ja elinkeinoverolaista antavat keskeiset tiedot lain vaatimuksista. Lisäksi mukaan on otettu Suomessa hyvään kirjanpitotapaan liittyvät ohjeistukset ja arvot.

Kirjanpito-ohjelmasta ja sen käytöstä saadut kokemukset olivat jollain tavalla keskenään ristiriitaisia. Yhteinen johtopäätös oli se, että ohjelman käyttö vaatii käyttäjältään aikaa ja panostusta. Tämän panostuksen myötä käyttöomaisuuden seurantaan käytettiin kuukausikirjausten yhteydessä todella vähän työaikaa, joten tältä katsantokannalta ohjelma ja ohjelman käyttöön perehtyminen on perusteltua.

Suuri ohjelmistotalo, joka tuottaa suuren määrän erilaisia ohjelmistoja ammattilaisille eri tarkoituksiin, ei varmastikaan hio aivan loppuunsa tuotteitaan ennen kuin ne päättyvät markkinoille. Tämä on osaltaan kustannuskysymys, myös tuotteen ostajalle. Ohjelmiston tai sen lisäosan tuottamiseen ja kehitykseen käytetty aika ja resurssit näkyvät suoraan myös niiden myyntihinnoissa. Oikein asetettu kysymys lieneekin se, että toteuttaako ostettu ohjelma tai lisenssi niihin tarpeisiin mihin se on hankittu? Parannuksia käytettävyyden ja automatiikan suhteen löytyy varmasti aina, mutta onko sillä hinnalla, mitä ohjelmasta on maksettu saavutettu yritykselle tarvittava arvo.

Opinnäytetyöhön rajattiin kuuluvaksi keskeiset käyttöomaisuuden seurantaan ja kirjauksiin liittyvät asiat niin lainsäädännön ja ohjeistuksen, poistotapojen kuin käyttöomaisuusohjelmankin osalta. On varmaa, että jonkin lukijan mielestä jotain oleellista on jäänyt pois. Minäkään laisiin erityistapauksiin opinnäytetyö ei ota kantaa. Rajauksen tavoitteena oli pitää opinnäytetyö kompaktina pakettina, jota voi oikeasti käyttää apuna käyttöomaisuuden kanssa työskennellessään.

Opinnäytetyö on käyttökelpoinen niin kauan kunnes lainsäädäntö muuttuu tai Aditro-Tikon käyttöomaisuusohjelmalle tehdään päivitys, joka muuttaa näkymän käyttäjälle. Opinnäytetyön tutkimusosuudessa käytetty ryhmähaastattelu asetti muutaman ajatuksen opinnäytetyön tekijälle. Olisiko haastatteluun pitänyt valita kirjanpitäjiä, joiden kokemukset käyttöomaisuuden tai käyttöomaisuusohjelman parista olisivat olleet huomattavasti niukemmat? Tämä ratkaisu ei kuitenkaan mielestäni olisi vastannut tarkoitustaan, ihmisten ammattitaito ei estä näkemästä epäkohtia ja parannusmahdollisuuksia erityisesti käytetyn ohjelman suhteen. Lisäksi saavutetun informaation määrä ja laatu olisi väistämättä laskenut.

Tavoitteena oli saada opinnäytetyön ensimmäinen 80 prosentin versio valmiiksi ennen joulua. Tämä ei toteutunut, johtuen syksyn aikana tapahtuneista muutoksista töissä. Versio valmistui helmikuun loppuun, tämäkin vaati kahden viikon loman käyttämisen työskentelyyn. Siitä eteenpäin työ etenikin suunnitellulla tavalla ja arvioiva seminaari pidettiin aikataulun puitteissa, huhtikuussa.

Käyttöomaisuuden poistojen käsittely oli teknisesti, lainsäädännön ja verovähennyskelpoisuuden suhteen jo aiemmin työn ja opintojen kautta opittuja asioita. Asiaan liittyvien teesien kokonaisvaltainen tarkastelu on kuitenkin aina hyödyllistä ja syventää osaamista, sekä laajentaa käsitystä niistä perusteista, millä käyttöomaisuutta kirjanpidossa tulee käsitellä.

Käyttöomaisuuden käsittely yrityksen taloushallinnon työkaluna oli huomattavasti laajempaa ja moniulotteisempaa kuin ennen opinnäytetyön tekemistä oletettiin. Asiakasyrityksen kanssa käyty arviointi hyödykkeen tuottoajasta johtaa oikean poistotavan valintaan ja sitä kautta yrityksen raportit antavat oikean kuvan yrityksen tilasta, mikä on yksi kirjanpidon tavoitteista.

Ohjeistuksen tekeminen Aditro-Tikon käyttöomaisuusohjelmaan pakotti käymään läpi kaikki keskeiset ohjelman tarjoamat mahdollisuudet. Tämä auttaa valitsemaan alusta lähtien oikean tavan suorittaa kuukausittaiset kirjaukset kirjanpitoon. Käyttöomaisuusohjelman läpikäynnin ja siitä johtuva osaamisen kasvu nopeuttaa varmasti päivittäisiä toimia työtehtävissä.



## Lähteet

### Kirjalähteet

- Ahti, A. Kaukinen, E. Koivikko, A. Tuominen, J. Vesanen, T. Ylipiha, R. 2000. Hyvä tilinpäätöskäytäntö. Jyväskylä: Gummerus Oy
- Alhola, K. Koivikko, A. Rätty, P. Tuominen, O. 1998. Kirjanpidosta tilinpäätökseen. 2. painos. Porvoo: WS Bookwell Oy
- Andersson, E. Ikkala, J. Penttilä, S. 2009. Elinkeinoverolain kommentaari. 12. painos. Helsinki: Talentum media Oy
- Karttunen, J. 2011 Hyvä tilinpäätöstapa. Helsinki: Taloushallintoliiton julkaisut
- Kykkänen, T. Leppiniemi, J. 2001. Kirjanpito, tilinpäätös ja tilinpäätöksen tulkinta. 5. uudistettu painos. Juva: WS Bookwell Oy
- Leppiniemi, J. 2006. Ratkaisuja tilinpäätäjän ongelmiin. Juva: WS Bookwell Oy
- Leppiniemi, J. Leppiniemi, R. 2006. Tilinpäätöksen tulkinta. 4. painos. Juva: WS Bookwell Oy
- Leppiniemi, J. Leppiniemi, R. 2007. Oikeat ja riittävät kirjaukset. 6. painos. Juva: WS Bookwell Oy
- Leppiniemi, J. Leppiniemi, R. 2009. Hyvä tilinpäätöskäytäntö. 6. painos. Juva: WS Bookwell Oy
- Mäkinen, I. Stenbacka, J. Söderström, T. 2005. Tulos, tase ja verotus. 3. uudistettu painos. Helsinki: WSOY
- Niskakangas, H. 2009. Johdatus Suomen verojärjestelmään. Juva: WS Bookwell
- Oksa, J. 2011. Yritystoiminnan verotus. Hämeenlinna: Kariston kirjapaino Oy
- Salmi, H. Vahtera, P. 1998. Paperiton kirjanpito. Jyväskylä: Gummerus Oy
- Tolli, J. 2006. Voitto-kirjanpidon perusteet. Keuruu: Otava Oy
- Vahtera, P. 1993. Suunnitelman mukaiset poistot. Jyväskylä: Gummerus Oy
- Kirjanpitolaki 30.12.1997/1336
- Laki elinkeinotulon verottamisesta 24.6.1968/360
- Sähköiset lähteet
- Kirjanpitolautakunta: Yleisohje suunnitelman mukaisista poistoista 16.10.2007  
<http://www.edilex.fi/virallistieto/kilaohje/poistot2>
- Kirjanpitolautakunta: Yleisohje laskennallisista verovelosta ja -saamisista 12.9.2006  
<http://www.edilex.fi/virallistieto/kilaohje/laskenna2>
- Taloussanomat. 2012. Taloussanakirja. <http://www.taloussanomat.fi/porssi/sanakirja>

#### Koulutusmateriaali

KHT- Media. 2012. Osakeyhtiön tilinpäätösmalli. Helsinki: Bookwell Oy

#### Julkaisemattomat lähteet

Aditro.2012. Tikon käyttöomaisuuskurssimateriaali.

Aditro.2011. Tikon kirjanpidon tehokäyttäjä.

## Kuvat

Kuva 1: Poistosäännön määrittäminen.....	21
Kuva 2: Tilinpäätöskoodin lisäys. ....	22
Kuva 3: Pienhankintatilien tallennus. ....	23
Kuva 4: Vyörytyssäännöt.....	24
Kuva 5: Vyörytyssäännöt 2. ....	24
Kuva 6: Vyörytyssäännöt 3. ....	25
Kuva 7: Hyödykkeen kirjaus.....	26
Kuva 8: Käyttöomaisuuden ylläpito.....	27
Kuva 9: Poistolaskenta. ....	28
Kuva 10: Poistokirjaukset. ....	28
Kuva 11: Käyttöomaisuusraportti. ....	29
Kuva 12: Hyödykkeen poistoeron kirjaus. ....	30
Kuva 13: Poistolaskenta poistoero. ....	31
Kuva 14: Hyödykkeen romutus.....	32
Kuva 15: Poistoajan muutos.....	33
Kuva 16: Vyörytys kuukausittain. ....	34
Kuva 17: Vyörytys kirjanpidon näkymä.....	34
Kuva 18: Lopullinen tilinpäätöskirjaus. ....	35

## Kuviot

Kuvio 1: Tasapoisto alkaen kesken tilikauden. ....	17
Kuvio 2: Menojäännöspoiston etupainotteisuus. ....	18

## Liitteet

Liite 1 Menojäännöspoisto

Liite 2 Tasapoisto

Liite 3 Tasapoisto taulukko

Liite 4 Menojäännöspoisto taulukko

Liite 5 Käyttöomaisuusraportti

Liite 6 Käyttöomaisuusraportti

Liite 7 Verolomake 62 Erittely varauksista, arvonmuutoksista ja kuluvaan käyttöomaisuuden poistoista

Liite 1

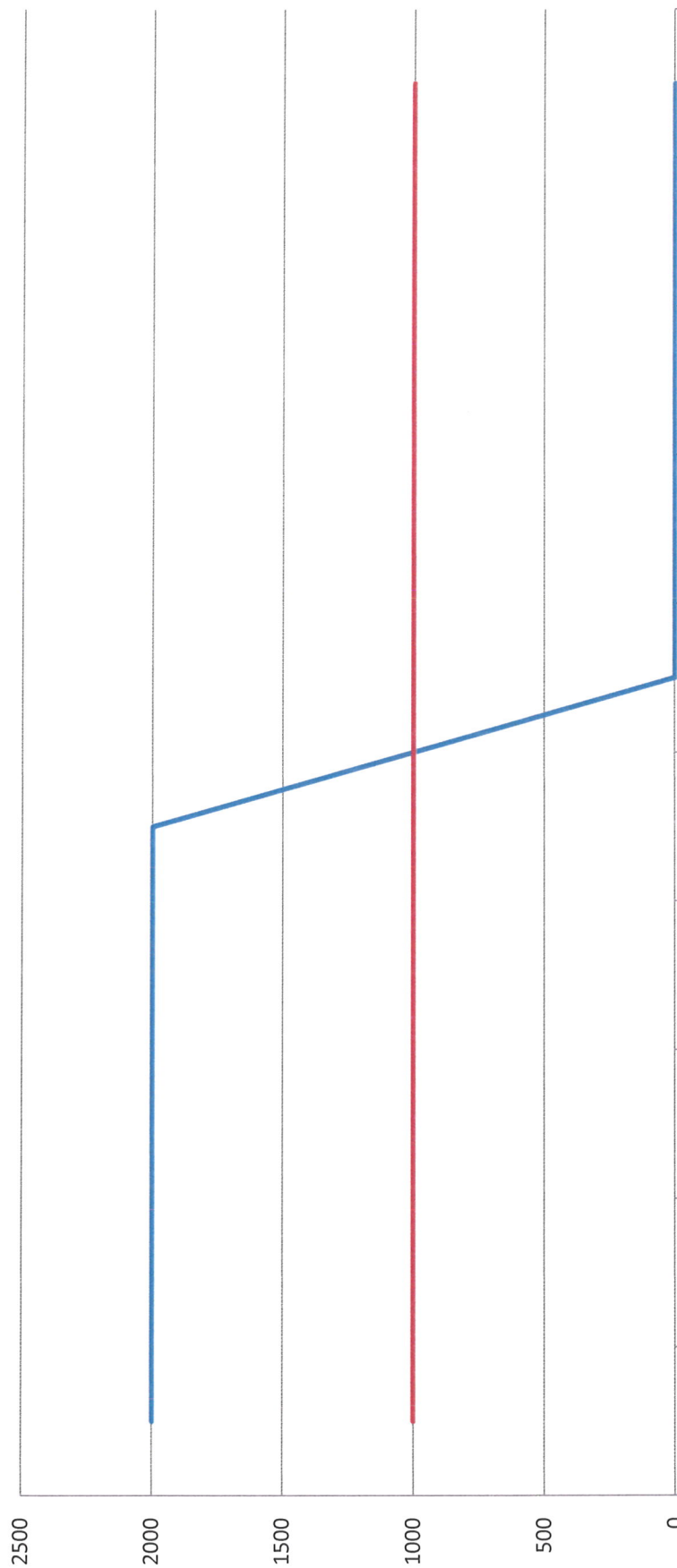
Hankintameno	10 000 €					
Hankintavuosi	EVL 25 %	Sumu 10 %	Menojäännös EVL	Menojäännös Sumu	Poistoerotili	Poistoerotili kum. saldo
1.vuoden poistot	2500	1000	7500	9000	-1500	-1500
2.vuoden poistot	1875	900	5625	8100	-975	-2475
3.vuoden poistot	1406	810	4219	7290	-596	-3071
4.vuoden poistot	1055	729	3164	6561	-326	-3397
5.vuoden poistot	791	656	2373	5905	-135	-3532
6.vuoden poistot	593	590	1780	5314	-3	-3535
7.vuoden poistot	445	531	1335	4783	86	-3448
8.vuoden poistot	334	478	1001	4305	145	-3304
9.vuoden poistot	250	430	751	3874	180	-3123
10.vuoden poistot	188	387	563	3487	200	-2924
11.vuoden poistot	141	349	422	3138	208	-2716
12.vuoden poistot	106	314	317	2824	208	-2508
13.vuoden poistot	79	282	238	2542	203	-2304
14.vuoden poistot	59	254	178	2288	195	-2109
15.vuoden poistot	45	229	134	2059	184	-1925
Menojäännöspoisto poistoeron muodostuminen				Saldo 15. vuoden jälkeen	-1925	



Liite 2

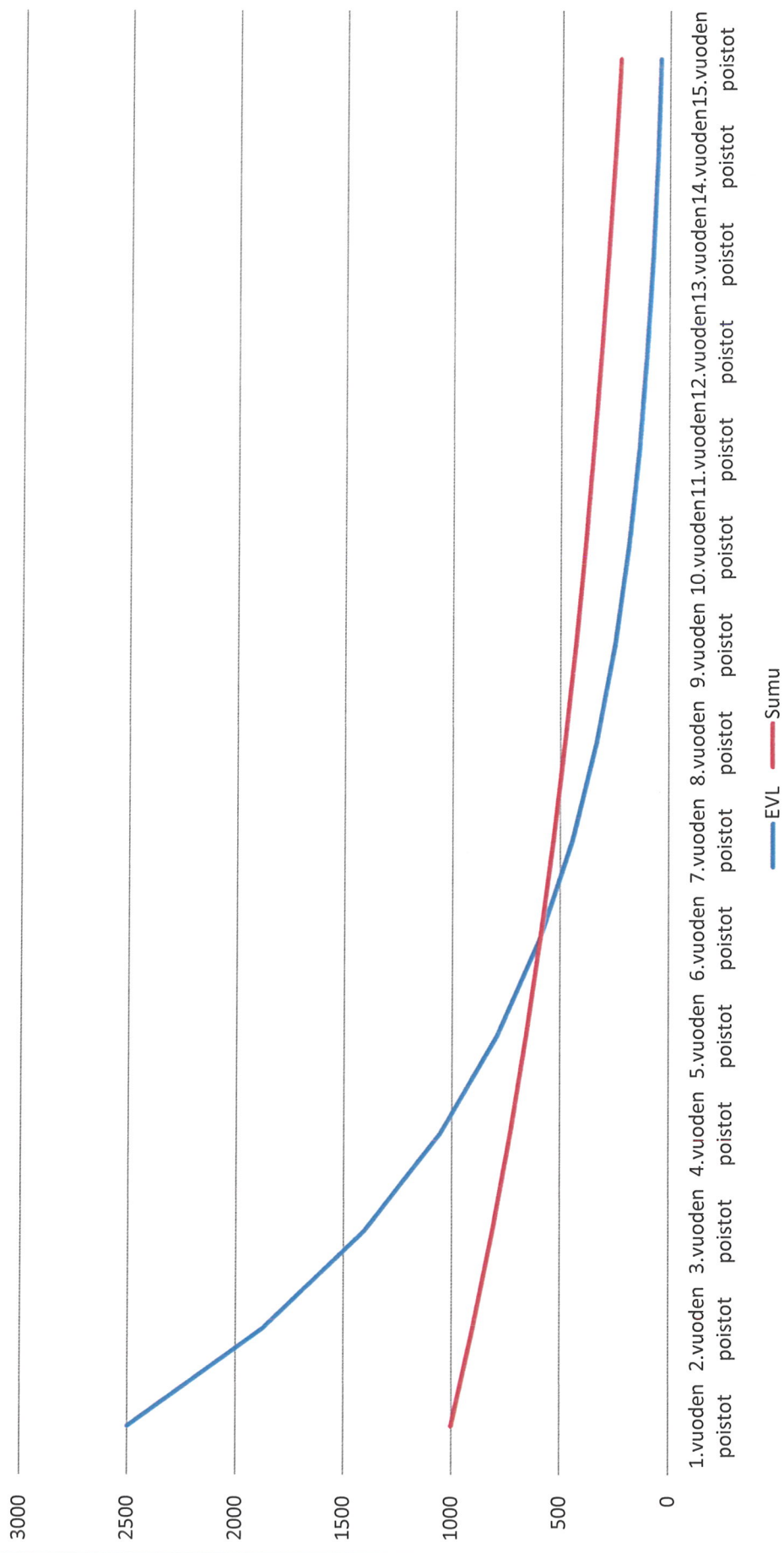
Hankintameno	10 000 €							
Hankintavuosi	EVL 20 %	Sumu 10 %	Menojäännös EVL	Menojäännös Sumu	Poistoerotili	Poistoerotili kum. saldo		
1.vuoden poistot	2000	1000	8000	9000	-1000	-1000		
2.vuoden poistot	2000	1000	6000	8000	-1000	-2000		
3.vuoden poistot	2000	1000	4000	7000	-1000	-3000		
4.vuoden poistot	2000	1000	2000	6000	-1000	-4000		
5.vuoden poistot	2000	1000	0	5000	-1000	-5000		
6.vuoden poistot	0	1000		4000	1000	-4000		
7.vuoden poistot	0	1000		3000	1000	-3000		
8.vuoden poistot	0	1000		2000	1000	-2000		
9.vuoden poistot	0	1000		1000	1000	-1000		
10.vuoden poistot	0	1000		0	1000	0		
Tasapoisto poistoeron muodostuminen				Saldo 10. vuoden jälkeen	0			

Tasapoistot



	1.vuoden poistot	2.vuoden poistot	3.vuoden poistot	4.vuoden poistot	5.vuoden poistot	6.vuoden poistot	7.vuoden poistot	8.vuoden poistot	9.vuoden poistot	10.vuoden poistot
EVL	2000	2000	2000	2000	2000	0	0	0	0	0
Summu	1000	1000	1000	1000	1000	1000	1000	1000	1000	1000

## Menojäännöspoistot







Tämä lomake on tarkoitettu ainoastaan sähköistä ilmoittamista varten.

# 62 ERITTELY VARAUKSISTA, ARVONMUUTOKSISTA JA KULUVAN KÄYTTÖMAISUUDEN POISTOISTA 2012

091

Verovelvollisen nimi

Y-tunnus tai henkilötunnus

Tilikausi

198

TE  
12345

## I Erittely kirjanpidossa tehdyistä varauksista euro, snt

1 Toimintavaraus	871
2 Jälleenhankintavaraus	872
3 Luottotappiovaraus	873
4 Takuuvaraus	874
5 Asuintalovaraus	877
6 Pakolliset varaukset (KPL 5:14 §)	881
7 Muut varaukset	865

## III Veronhuojennuspoistot yhteensä

Kehitysalueelle tehtyjen investointien korotetut poistot yhteensä

Poistot yhteensä	846
------------------	-----

## II Erittely arvonnmuutoksista

1 Tulosvaikuttiset arvonnlisäykset	866
2 Arvonnlisäysten veronalainen osuus	867
3 Tulosvaikuttiset arvonnalentumiset	868
4 Arvonnalentumisten vähennyskelpoinen osuus	869

## IV Erittely poistoista (eritellään myös kohdassa III ilmoitetut veronhuojennuspoistot)

## A Irtain käyttöomaisuus (EVL 30 ja 31 §)

1 Verotuksessa jäljellä oleva menojäännös verovuoden alussa	800	52113,73
2 Lisäykset	801	51940,38
<b>Vähennykset</b>		
3 Luovutushinnat ja vakuutuskorvaukset	802	127305,96
4 Katettu jälleenhankintavarauksella	803	
5 Säännönmukainen poisto (EVL 1)	804	-23251,85
6 Lisäpoisto (EVL 32 §) ja veronhuojennuspoisto	805	
7 Verotuksessa jäljellä oleva menojäännös verovuoden lopussa	806	0
8 Kirjanpidossa tulosta rasittava suunnitelman mukainen poisto	807	41038,52
9 Poistoeron lisäys	847	41038,52
10 Poistoeron vähennys	848	
11 Poistoero yhteensä (negatiivisen luvun eteen miinusmerkki)	849	50550,45

## B Rakennukset, esim. myymälä, tehdas (EVL 34.2 § 1 k)

1 Poistamaton hankintameno verovuoden alussa	808	
2 Lisäykset	809	
<b>Vähennykset</b>		
3 Luovutettujen rakennusten (7%) verotuksessa poistamaton hankintameno	810	
4 Katettu jälleenhankintavarauksella	811	
5 Säännönmukainen poisto (7 %) 1)	812	
6 Lisäpoisto (EVL 40 §) ja veronhuojennuspoisto	813	
7 Poistamaton hankintameno verovuoden lopussa	814	0
8 Kirjanpidossa tulosta rasittava suunnitelman mukainen poisto	815	
9 Poistoeron lisäys	850	
10 Poistoeron vähennys	851	
11 Poistoero yhteensä (negatiivisen luvun eteen miinusmerkki)	852	
(rakennukset EVL 34.2 § 1k)		

Verotuksessa vähentämättä jätetyistä poistoista (ns. hyllypoisto) annetaan aina selvitys lomakkeella 12A