

SEURAKUNTATALOUDEN KÄYTTÖOMAISUUSKIRJANPITO JA SUUNNITELMAN MUKAISTEN POISTOJEN LASKEMINEN

virastokollegio 17.6.2020

Punainen teksti = lisäys tai muutos aikaisempaan ohjeeseen

SISÄLLYSLUETTELO

1.	JOHDANTO	1
2.	POISTOSUUNNITELMA.....	1
2.1.	Poistojen arvoperusta ja laskeminen	2
2.1.1.	<i>Pysyvien vastaavien hankintameno ja jäännösarvo</i>	<i>2</i>
2.1.2.	<i>Avustuksella tai muulla rahoitusosuudella katettu hankintameno.....</i>	<i>2</i>
2.1.3.	<i>Investointivarauksella tai -rahastolla katettu hankintameno</i>	<i>2</i>
2.1.4.	<i>Perusparannusmenon aktivointi taseeseen</i>	<i>3</i>
2.1.5.	<i>Omaan käyttöön valmistetun käyttöomaisuuden hankintameno</i>	<i>3</i>
2.2.	Poistoajan pituus	3
2.3.	Poistojen aloittaminen ja päättäminen	4
2.4.	Poistomenetelmä	4
3.	POISTOSUUNNITELMAN MUUTTAMINEN	5
3.1.	Muutokset odotuksissa	5
3.2.	Seurakuntatalouksien yhdistyminen	5
4.	SUUNNITELMAN YLITTÄVÄT JA ALITTAVAT POISTOT	5
5.	KÄYTTÖOMAISUUSHYÖDYKKEEN MYYNTI	6
6.	KÄYTTÖOMAISUUSKIRJANPITO	6
6.1.	Poistoina kuluiksi kirjattavien hyödykkeiden käyttöomaisuuskirjanpito	6
6.2.	Vuosikuluiksi kirjattavien hyödykkeiden kirjanpito (irtaimistoluettelo)	6
7.	POISTOJA KOSKEVAT TILINPÄÄTÖSTIEDOT	7
7.1.	Tuloslaskelma.....	7
7.2.	Tase	7
7.3.	Tilinpäätöksen liitetiedot	8
7.4.	Tase-erittelyt	9

1. JOHDANTO

Tämän ohjeen tarkoituksena on päivittää kirkkohallituksen yleiskirjeen nro 10/2005 annettuja ohjeita käyttöomaisuuskirjanpidosta sekä poistojen laskemisesta. Ohjetta noudattamalla käyttöomaisuuskirjanpidosta löytyy tarvittavat tiedot seurakunnan pitkävaikutteisista menoista, investoinnit kohdennetaan oikein tilikausien kuluiksi niiden vaikutusaikana ja tuloslaskelma antaa tilikaudelta oikean kuvan seurakunnan taloudellisesta tilanteesta.

Seurakuntatalouden taloussääntömallin 18 §:n mukaan kiinteän omaisuuden kirjanpito hoidetaan Kirkon palvelukeskuksen järjestelmässä. Käyttöomaisuuden ja muun pysyviin vastaaviin kuuluvan aineellisen omaisuuden hankintameno aktivoidaan taseeseen ja kirjataan vaikutusaikanaan suunnitelman mukaan poistoina tuloslaskelman kuluksi (KPL 5:5,1). Kirkkovaltuusto hyväksyy suunnitelmapoistojen perusteet ja päättää taseeseen merkittävän käyttöomaisuuden aktivointirajan. Kirkkoneuvosto/kirkkoneuvoston taloudellinen jaosto antaa ohjeen irtaimistoesineen poistamisesta käytöstä.

Investoinnit aktivoidaan taseen pysyviin vastaaviin. Pysyviin vastaaviin kirjataan useampana kuin yhtenä tilikautena tuloa tuottamaan tarkoitetut (=palvelutuotannossa olevat) erät. Kun investointi on seurakunnalle tuloa tuottava (=palvelutuotannossa) kahtena tilikautena, hankinta täyttää "usean tilikauden" vaatimuksen. Seurakunta määrittelee olennaisuuden periaatetta noudattaen euromääräisen rajan, minkä rajan yli menevät hankinnat kirjataan investoinneiksi ja aktivoidaan taseeseen pysyviksi vastaaviksi.

Seurakuntatalous päättää itse minkä suuruisia hankintoja tai hankkeita aktivoidaan taseeseen tai kirjataan kuluksi tuloslaskelmaan. Aktivointiraksi suositellaan vähintään 10 000 euroa, mutta suurilla seurakunnilla raja voi olla selvästi suurempi.

Seurakuntatalouden suuruus, jäsenmäärän lisääntyminen tai vähentyminen sekä lähimenneisyydessä tapahtuneet että tulevat investointitarpeet vaikuttavat siihen, miten seurakuntatalous määrittelee oikean poistotason. Koska investoinnit lisäävät poistojen määrää tuloslaskelmaan, kasvava vuosikatetarve on huomioitava investointien suunnitteluvaiheessa. Investointien toteuttaminen tasaisesti vuosien ja vuosikymmenien kesken on seurakunnan tasapainoisen kehittämistyön kannalta tarkoituksenmukaista.

Seurakuntatalouksissa tulee noudattaa päivitettyä ohjetta tilivuodesta 2021 alkaen.

2. POISTOSUUNNITELMA

Investointien hankintamenot aktivoidaan taseeseen pysyviin vastaaviin ja ne kirjataan tuloslaskelmaan kuluksi vaikutusaikanaan suunnitelman mukaisina poistoina.

Suunnitelman mukaisilla poistoilla tarkoitetaan ennalta laaditun suunnitelman mukaan tehtäviä poistoja, jotka seurakunta tekee käyttöomaisuudestaan tilikauden tuloksesta riippumatta. Poistoperusteina on hankintameno lisäksi arvioitu taloudellinen pitoaika.

Kirkkovaltuusto/yhteinen kirkkovaltuusto hyväksyy suunnitelmapoistojen perusteet ja päättää taseen pysyviin vastaaviin aktivoitavien euromääräiset rajat. Poistosuunnitelmaa arvioitaessa on hyvä kiinnittää erityistä huomiota rahamäärältään suurimpien hyödykkeiden ja hyödykeryhmien oikean poistoajan ja -menetelmän löytämiseen olennaisuuden periaatetta noudattaen.

Poistosuunnitelma voidaan laatia pienehköjen hyödykkeiden osalta siten, että pysyvät vastaavat jaotellaan olennaisuuden periaatetta noudattaen poistoajan ja poistomenetelmän perusteella ryhmiin. Tällöin suunnitelmapoistojen perusteet määritellään ryhmäkohtaisesti.

Pysyviin vastaaviin sisällytetään aineettomat ja aineelliset hyödykkeet sekä pitkäaikaiset sijoitukset, jotka on hankittu seurakunnan toiminnan mahdollistamiseksi. Pysyviin vastaaviin aktivoidaan hyödykkeet, jotka vaikuttavat tuotannontekijöinä useana tilikautena. Seurakuntataloudessa tuotannontekijöiden hankinnan tarkoituksena on useimmiten palvelujen tuottaminen.

Osakkeiden ja osuuksien sekä muiden pitkäaikaisten sijoitusten hankintamenoista ei tehdä suunnitelman mukaisia poistoja.

Mikäli esimerkiksi pitkäaikaisiin sijoituksiin kuuluvien osakkeiden tulonodotukset ovat pysyvästi pienemmät kuin kirjanpitoon merkitty hankintameno ja mikäli tätä eroa on hyvän kirjanpitotavan mukaan pidettävä olennaisena, osakkeiden hankintamenoa tulee kirjata tulonodotusten puuttumista vastaavalta osalta poistona kuluksi.

2.1. Poistojen arvoperusta ja laskeminen

Poistojen arvoperustalla tarkoitetaan sitä euromäärää, josta kirjataan poistoja kuluksi. Poistojen arvoperustana on viime kädessä pysyviin vastaaviin kuuluvan hyödykkeen hankintameno vähennettynä hyödykkeen jäännösarvolla.

2.1.1. Pysyvien vastaavien hankintameno ja jäännösarvo

Poistopohjana on käyttöomaisuuden hankintameno. Hankintamenolla tarkoitetaan hyödykkeen hankinnasta ja valmistuksesta aiheutuneita muuttuvia menoja (KPL 4:5,1). Jos hyödykkeen hankintaan ja valmistukseen liittyvien kiinteiden menojen määrä on olennainen hankintamenoon verrattuna, saadaan myös kiinteiden menojen osuus lukea hankintameno (KPL 4:5,2). Mikäli kiinteitä menoja otetaan mukaan hankintameno, seurakuntatalouden sisäisen laskentajärjestelmän tulee tuottaa riittävän luotettavaa tietoa kiinteiden kustannusten kohdentumisesta eri hyödykkeiden kesken. Jos käyttöomaisuuden hankintahintaan sisältyvää arvonnalisäveroa ei saa vähentää valtiolle tilitettävää veroa laskettaessa, luetaan myös arvonnalisäveron osuus ostohinnasta hankintameno.

Suunnitelmapoistoina kirjataan kuluksi käyttöomaisuushyödykkeen koko hankintameno ja myös mahdollinen jäännösarvo. Jäännösarvolla tarkoitetaan käyttöomaisuuden todennäköistä luovutushintaa pitoaikansa lopussa. Nk. muistieuroja ei enää jätetä käyttöomaisuuskirjanpitoon silloin, kun hyödykkeen poisto aika on kulunut loppuun.

2.1.2. Avustuksella tai muulla rahoitusosuudella katettu hankintameno

Kirkon keskusrahaston rakennus- tai kehittämisavustus sekä esim. EU-rahoitus investointi menoon kirjataan ko. hankintamenon vähennykseksi. Poistolaskennan arvoperusta on hankintamenon määrä, josta on vähennetty saatu avustus tai rahoitusosuus.

2.1.3. Investointivarauksella tai -rahastolla katettu hankintameno

Kun käyttöomaisuuden hankintameno rahoitetaan kokonaan tai osittain investointivarauksella tai -rahastolla, suunnitelmapoistojen arvoperustana on koko hankintameno. Investointivarauksen tai -rahaston käyttö hankintamenon kattamiseen merkitsee yleensä taseen vastattavaa puolelle poistoeron lisäystä. Taseeseen kertynyttä poistoeroa vähennetään tulevana tilikausina suunnitelmapoistoilla siinä suhteessa, kuinka suuri osa hankintamenosta on rahoitettu investointivarauksella tai -rahastolla. Taseeseen kertyneen poistoeron vähennyksen vastatili on tuloslaskelman poistoeron vähennys.

2.1.4. Perusparannusmenon aktivointi taseeseen

Pysyviin vastaaviin aktivoidun hyödykkeen perusparannusmeno ~~voidaan lisätä hyödykkeen poistamattomaan hankintamenoon, tai se voidaan~~ kirjataan samaan taseryhmään omaksi tase-eräksi. Erikseen aktivoiduille perusparannusmenoille määritellään oma poistosuunnitelma.

Perusparannusmenon vaikutusaika voi olla **esimerkiksi** sama kuin perusparannetun hyödykkeen jäljellä oleva taloudellinen pitoaika. Tällöin ~~perusparannusmeno voidaan lisätä hyödykkeen poistamattomaan hankintamenoon ja poistaa jäljellä olevana taloudellisena pitoaikana. Jos perusparannusmeno lisää hyödykkeen tuloa odotuksia, tai pidentää olennaisesti jäljellä olevaa taloudellista pitoaikaa, poistosuunnitelmaa voidaan muuttaa vastaavasti. Jos perusparannusmeno joudutaan uusimaan esim. 10 vuoden välein, perusparannuksesta tehdään oma erä taseeseen ja sitä varten tehdään oma poistosuunnitelma.~~

Perusparannushankkeiden yhteydessä toimintojen väistötiloiksi vuokrattujen tilojen vuokratulo on käyttötalousmenoa ja kirjataan tuloslaskelmaan, eikä sitä yhdistetä perusparannushankeinvestointiin ja taseeseen aktivoitavaksi. Samoin vanhan rakennuksen purkukustannukset ja tontin siivoukset purkamisen jäljiltä eivät ole investointi, vaan tuloslaskelmaan kirjattavaa kuluja.

2.1.5. Omaan käyttöön valmistetun käyttöomaisuuden hankintameno

Kun seurakuntatalous valmistaa omaan käyttöön käyttöomaisuushyödykkeen (esim. rakennuksen tai kiinteän rakenteen), sen hankintamenoiksi kirjataan valmistukseen liittyvät muuttuvat menot.

Valmistuksessa käytetyt aineet, tarvikkeet, asiantuntijapalvelut, asennusmenot, urakkahinnat ja muut palvelujen ostot kirjataan hankintamenoiksi siten, että ostohinnasta saadut alennukset sekä vähennettävä ja palautettava arvonlisävero vähentävät hankintamenoa luettavien menojen määrää.

Omaan käyttöön valmistetun käyttöomaisuuden hankintamenoa voidaan sisällyttää seurakuntatalouden palveluksessa olevien henkilöiden palkkoja sosiaalikuluneen, mikäli näiden henkilöiden työajan määrä on kohdistettu kirjanpidossa valmistettavalle hyödykkeelle ja näiden kiinteiden menojen osuus on oleellinen hyödykkeen hankintamenoa nähden. Työajan hintana voidaan käyttää ko. henkilöiden keskimääräistä kuukausi- tai tuntipalkkaa, johon lasketaan mukaan keskimääräiset henkilösivukulut. Työn hintaan voidaan sisällyttää myös keskimääräinen osuus sosiaalisista palkoista, esim. lomapalkasta.

2.2. Poistoajan pituus

Investointimenot, jotka on aktivoitu taseeseen, tulee poistaa vaikutusaikanaan. Vaikutusajalla tarkoitetaan taloudellista pitoaikaa. Taloudellinen pitoaika on yleensä lyhyempi kuin hyödykkeen tekninen pitoaika. Aktivoitujen hankkeiden tai hankeryhmien hankintameno jaksotetaan poistoina tuloslaskelman kuluksi taloudelliselle pitoajalle. Taloudellisen pitoajan päätyttyä hankintameno on useimmiten kokonaan poistettu. Taseeseen aktivoitu investointi poistetaan loppuun poistoaikana, jäännösarvoa ei jätetä.

Poistoajan pituus vaikuttaa merkittävästi tilikauden tulokseen ja taseen osoittamaan taloudelliseen asemaan. Pitkä poistoaika tuottaa paremman tilikauden tuloksen ja pääoman kuin lyhyt poistoaika. Toisaalta seurakuntatalouden ei pidä siirtää taloudellisia rasitteita poistojen muodossa tulevana vuosikymmeninä maksettavaksi pidentämällä tarpeettomasti poistoaikoja. Epävarmuus taloudellisen tilanteen pysymisestä vahvana ja suuret investointitarpeet lähitulevaisuudessa puoltavat seurakuntataloudessa lyhyehköjen poistoaikojen käyttöä. Tilinpäätöksen laatimisosuuteen mukaan ”tilikauden tulos ei anna todellista kuvaa seurakunnan talouden tilassa, jos poistot ovat toiminta- ja taloussuunnitelmakautta pidemmällä ajanjaksolla huomattavasti investointeja pienemmät”.

Käyttöomaisuuden taloudellisen pitoajan eli poistoaikojen määrittely riippuu seurakunnan yksilöllisistä olosuhteista. Taloudellinen pitoaika määritellään kokemusperäisen tiedon perusteella vastaavanlaisista hyödykkeistä vastaavassa toiminnassa. Taloudellisen pitoajan määrittelyssä noudatetaan varovaisuuden periaatetta.

Mikäli käyttöomaisuuden tuloa tuottavan vaikutuksen ennakoitaan vähenevän olennaisesti taloudellisen pitoajan loppupuolella, se otetaan huomioon poistosuunnitelmassa. Tasapoistomenetelmää sovellettaessa tämä on mahdollista käyttämällä suunnitelmapoistojen perustana poistoaikaa, joka on jossain määrin käyttöomaisuuden ennakoitua taloudellista pitoaikaa lyhyempi. Etenkin tasapoistomenetelmää sovellettaessa poistoaika voi olla myös muista erityisistä syistä lyhyempi kuin käyttöomaisuuden taloudellinen pitoaika.

Muut pitkävaikutteiset menot, kuten osake- ja vuokrahuoneistojen peruskorjausmenot, poistetaan vaikutusaikaan. Vaikutusaikaan liittyvien erityisten arviointivaikeuksien vuoksi muiden pitkävaikutteisten menojen poistojaksi tulisi määritellä enintään viisi vuotta.

Poistoajan valinnassa tulisi ottaa huomioon muun muassa seuraavia tekijöitä:

- tulevien vuosien investoinnit ja niistä aiheutuvat suunnitelmapoistot, vuosikatetarve tulevina vuosina, tilikauden tulos, kassan riittävyys ja oman pääoman vahvuus
- arvio hyödykkeen pitoajasta (esim. *haudan kaivuuseen käytettävän koneen käyttötunnit 4 000 tuntia*)
- laskelma rahoitusvaihtoehdoista (rahoitukseen tarvittava laina ja korko)
- arvio tulevista peruskorjaus- ja huoltotoimenpiteistä (esim. rakennus on korjattava perusteellisemmin 15 vuoden kuluttua)

Seurakuntatalouden pidemmän ajan investointisuunnitelman tulee sisältää laskelman, miten seurakuntatalouden poistojen määrä vuosittain kehittyy, jos investointisuunnitelma toteutuu.

2.3. Poistojen aloittaminen ja päättäminen

Poistojen laskeminen hankintamenosta aloitetaan seuraavan kuukauden alusta, kun hyödyke on otettu käyttöön seurakuntatalouden toiminnassa **ja siitä on tehty asianmukainen ilmoitus Kirkon palvelukeskukselle**. Poistoaikaan ei lueta esimerkiksi käyttöomaisuuteen kuuluvien koneiden tavanomaista koekäyttöaikaa. Poikkeuksellisen pitkään jatkuva koekäyttö ei oikeuta lykkäämään poistojen aloittamista.

Kun hyödyke myydään, puretaan tms., poistot lasketaan tapahtumakuukauden viimeiseen päivään saakka kuluvalta tilikaudelta.

2.4. Poistomenetelmä

Suunnitelmapoistoilla seurataan aktivoitujen hyödykkeiden tulontuottamiskyvyn tai palvelujen tuotantokyvyn vähenemistä. Nämä johtuvat joko ajan kulumisesta tai hyödykkeen käytön määrästä (substanssipoisto) tai molemmista näistä tekijöistä. Poistot tehdään suunnitelman mukaisesti tilikauden tuloksesta riippumatta. Suunnitelman mukaisia poistoja ei voi pienentää eikä suurentaa tilikauden tuloksesta riippuen.

Tasapoisto

Seurakuntatalouksissa käytetään poistomenetelmänä tasapoistoa. Tasapoistomenetelmässä poisto lasketaan jakamalla hankintahinta arvioidulle käyttäjälle. Poistoajan määrittämisessä tulee kiinnittää erityistä huomiota, että poistoaika määritellään riittävän lyhyeksi, ja että menetelmä ei johda liian alhaiseen poistotasoon.

Käytön mukaiset poistot

Lähinnä luonnonvaroista (esim. hiikkakuopat) lasketaan substanssipoistot, joilla tarkoitetaan hyödykkeen poistamista sitä mukaa kun luonnonvaraa käytetään tai myydään.

3. POISTOSUUNNITELMAN MUUTTAMINEN

Koska poistosuunnitelman laatiminen on tulevaisuuden arvioimista, poistosuunnitelmaa saatetaan joutua muuttamaan esimerkiksi sen takia, että suunnitelma todetaan virheelliseksi tai liian optimistisesti/pessimistisesti laadituksi. Jos poistosuunnitelman muutos vaikuttaa olennaisesti toiminnan tuloksesta tai taloudellisesta asemasta annettavaan kuvaan, muutoksesta tehdään liitetieto tilinpäätökseen. Liitetiedossa tulee ilmoittaa: perusteet poistosuunnitelman muuttamiselle, poistoajan muutos ja poistosuunnitelman muuttamisesta mahdollisesti aiheutuneet kertaluontoiset poistot.

Poistosuunnitelman muutoksesta päättää kirkkovaltuusto / yhteinen kirkkovaltuusto.

3.1. Muutokset odotuksissa

Jos aktivoituun hyödykkeeseen liittyvät tulonodotukset muuttuvat olennaisesti, voidaan hyödykkeen poistosuunnitelmaa joutua muuttamaan. Aikaisempien tilikausien poistoja ja kertynyttä poistoeroa ei oikaista. Poistosuunnitelman muutos koskee vain muutostilikauden ja sitä seuraavien tilikausien suunnitelmapoistoja. Mikäli aktivoitun hyödykkeen palvelujen tuottamiskyky/tulonodotukset heikkenevät olennaisesti, on tehtävä kertaluonteinen poisto. Tällöin hyödykkeen poistamatta oleva hankintameno saatetaan vastaamaan palvelujen tuottamiskykyä/pienempiä tulonodotuksia. Tällainen poisto ei kerrytä poistoeroa suunnitelman ylittävän poiston tavoin.

Poistosuunnitelmaa saatetaan joutua muuttamaan myös sen takia että hyödyke on palvelutuotannossa aiemmin arvioitua kauemmin. Tällöin poistosuunnitelmaa muutetaan siten, että poistamaton hankintameno jaksotetaan poistettavaksi uuden pitoajan kuluessa.

3.2. Seurakuntatalouksien yhdistyminen

Seurakuntien yhdistyminen aiheuttaa lähes säännönmukaisesti poistosuunnitelman tarkistustarpeen. Mikäli yhdistymisen takia osa palvelujen tuottamiseen tarkoitetuista pysyvistä vastaavista jää pois käytöstä tai sen käyttötarkoitus muuttuu, on poistosuunnitelmaa muutettava siltä osin. Tarvittaessa on tehtävä lisäpoisto jäljellä olevasta poistamattomasta hankintamenosta. Mikäli yhdistyville seurakuntatalouksilla on ollut erilaiset poistomenetelmät ja hyvin eri pituiset poistoajat, poistosuunnitelmaa on syytä muuttaa niin, että tarkistettu poistosuunnitelma palvelee yhdistyvien seurakuntatalouksien tarpeita parhaalla mahdollisella tavalla.

4. SUUNNITELMAN YLITTÄVÄT JA ALITTAVAT POISTOT

Investointivarausten tai -rahaston käyttäminen hankintamenojen kattamiseen voi olla peruste suunnitelman ylittävillä poistoilla. Poistoeron vähennys merkitsee asiallisesti suunnitelman ylittäviä poistoja.

Kun investointi on rahoitettu kokonaan tai osittain investointivarauksella tai investointirahastolla, em. investointiin käytetty raha kirjataan tuloslaskelmaan ja taseen vastattaviin poistoeron lisäyksenä. Kun taseen vastattavissa on aktivoitua poistoeroa, tuloslaskelmassa vähennetään suunnitelman mukaisia poistoja tekemällä poistoeron vähennys. Tuloslaskelmassa poistoina esitetään kokonaisuudessaan tilikauden suunnitelmapoisto, jota oikaistaan poistoeron muutoksella. Kertynyttä poistoeroa saadaan kirjata tuloslaskelmaan poistoeron vähennyksenä enintään tilikauden suunnitelmapoistojen määrää. Kertyneen poistoeron purkamisen siten, että poistamatta oleva hankintameno on lisääntynyt, ei ole hyvän kirjanpitoavan mukaista.

Jos myydystä käyttöomaisuushyödykkeestä on tehty suunnitelman ylittäviä poistoja ja kertynyttä poistoeroa on seurattu hyödykekohtaisesti, tehdyt poistot oikaistaan viimeistään tilinpäätöstä laadittaessa vähentämällä kertyneestä poistoerosta myydyn hyödykkeen osuus ja sisällyttämällä se poistoeron vähennyksenä tuloslaskelmaan.

5. KÄYTTÖOMAISUUSHYÖDYKKEEN MYYNTI

Pysyvien vastaavien myyntivoitto tai -tappio lasketaan hyödykekohtaisesti vähentämällä ensin hyödykkeen myyntihinnasta myydyn hyödykkeen poistamaton hankintameno, josta on sitä ennen laskettu ko. tilivuoden poistot myyntikuukauteen saakka. Käyttöomaisuushyödykkeen myyntitulon jakautuminen suunnitelman mukaan poistamattoman hankintameno kattamiseen sekä myyntivoittoon tai -tappioon saadaan suoraan käyttöomaisuuskirjanpidosta.

Pysyvien vastaavien myyntivoitot kirjataan tuloslaskelmaan muihin toimintatuottoihin tilille 382000 Myyntivoitot pysyvistä vastaavista. Myyntitappiot kirjataan muihin toimintakuluihin tilille 492000 Pysyvien vastaavien myyntitappiot.

6. KÄYTTÖOMAISUUSKIRJANPITO

Seurakuntatalouksien pysyvien vastaavien käyttöomaisuushyödykkeiden kirjanpito hoidetaan Kirkon palvelukeskuksen järjestelmässä.

6.1. Poistoina kuluiksi kirjattavien hyödykkeiden käyttöomaisuuskirjanpito

Käyttöomaisuushyödykkeiden kirjanpidosta käy ilmi seuraavat tiedot:

- hyödykkeen tunnistetiedot: nimike ja numero,
- hankintameno,
- avustuksen tai muun rahoitusosuuden määrä ja siitä erikseen mahdollisen palautusvelvollisen rahoitusosuuden määrä,
- hankinta-ajankohta,
- poistomenetelmä,
- poistoaika,
- investointivaruksen/-rahaston määrä hankintameno.

Koneet, kalusto ja irtaimisto

Käyttöomaisuuskirjanpito, joka koskee koneita, kalustoa ja muuta niihin verrattavaa irtainta käyttöomaisuutta, sekä kiinteitä rakenteita ja laitteita, voidaan olennaisuuden periaate huomioon ottaen järjestää myös hyödykeryhmittäin, jos tällä on vain vähäinen vaikutus suunnitelmapoistojen määrään. Arvoltaan vähäisten hyödykkeiden osalta tätä menettelyä puoltaa informaation taloudellisen tuottamisen periaate, jonka mukaan suunnitelman mukaistenpoistojen laskennasta saatavan hyödyn pitää ylittää siitä aiheutuvat kustannukset.

Valvonnan toteuttaminen edellyttää, että hyödykkeen sijaintipaikka tai siitä vastuussa olevahenkilö merkitään osaksi hyödykkeen perustietoja.

6.2. Vuosikuluiksi kirjattavien hyödykkeiden kirjanpito (irtaimistoluettelo)

Tuloslaskelman vuosikuluksi kirjattavaan omaisuuteen sisältyy hyödykkeitä, joiden arvo voi olla niin suuri, että hyödykkeen valvontaan kiinnitetään erityistä huomiota. Tällaisen vuosikuluksi kirjattavan omaisuuden hankintameno kirjataan tuloslaskelmaan luonteensa mukaiselle menotilille. Tällaiset hyödykkeet on suositeltavaa merkitä erilliseen irtaimistoluetteloon. Näin pystytään luetteloimaan esimerkiksi vahinkotapauksissa menetetty

omaisuus ja luomaan mahdollisuus hyödykkeiden valvontaan. Näihin irtaimistoluetteloihin kirjataan **vain** hyödykkeet, joilla on sellainen taloudellinen arvo, joiden käyttöä on syytä seurata erikseen.

Käyttöomaisuuskirjanpidosta tulisi tällaisten hyödykkeiden osalta käydä ilmi ainakin seuraavat tiedot:

- hyödykkeen tunnistetiedot (nimike, tyyppi, numero jne)
- hankintameno
- hankinta-ajankohta
- hyödykkeen sijoituspaikka
- **vastuuhenkilö (vastaa hyödykkeen säilymisestä ja seuraa huolto- ja korjaustarvetta)**

7. POISTOJA KOSKEVAT TILINPÄÄTÖSTIEDOT

7.1. Tuloslaskelma

Poistot jaetaan suunnitelman mukaisiin poistoihin ja kertaluonteisiin poistoihin. Poistoina esitetään myös poistosuunnitelman muuttamisesta tai muusta syystä aiheutunut kertaluonteinen poisto pysyvien vastaavien hyödykkeistä.

Poistoina esitetään myös poistosuunnitelman muuttamisesta tai muusta syystä aiheutunut kertaluonteinen poisto. Tilinpäätöksessä suunnitelman ylittävät tai alittavat poistot kirjataan "Poistoeron lisäykseksi (-) tai vähennykseksi (+).

Suunnitelman mukaiset poistot

Tuloslaskelman poistot sisältävät kirkkovaltuuston hyväksymän poistosuunnitelman mukaisten poistojen lisäksi myös kertaluonteiset ja lisäpoistot kuten myös poistosuunnitelman muuttamisesta aiheutuvat poistojen oikaisut. Myös vähäiset käyttöomaisuuden myynnistä aiheutuneet laskennalliset myyntivoitot ja -tappiot voidaan esittää poistojen yhteydessä suunnitelmapoistojen oikaisuna.

Kertaluonteiset poistot, kuten romutusten yhteydessä, kirjataan tätä varten tililuettelossa olevalle tilille.

Arvon alentumiset

Seurakuntatalouksien tilinpäätöksessä arvonalennus voidaan tehdä vain pysyviin vastaaviin kuuluvista hyödykkeistä, joista ei tehdä suunnitelman mukaisia poistoja. Arvon alentumisten palautukset kirjataan tuloslaskelmassa omalle tilille.

Poistoeron lisäys (-) tai vähennys (+)

Investointivarauksen tai -rahaston käyttö merkitsee investointivarauksen tai -rahaston muuttamista poistoeroksi, jota varauksen käyttövuonna ja seuraavina tilikausina vähennetään enintään kyseisen käyttöomaisuushyödykkeen kunkin tilikauden suunnitelmapoiston verran. **Poistoeroa voidaan tulouttaa nopeammin kuin suunnitelmapoistojen verran tai yhdellä kertaa koko hyödykekohtainen poistoero.**

Investointivarauksen tai -rahaston käyttö investointimenon kattamiseen kirjataan varauksen vähennyksenä (+) tuloslaskelmaan. Kun taseen vastattavaa puolelle kertynyttä poistoeroa vähennetään vuosittain enintään suunnitelmapoistojen verran, vastatiliksi kirjataan tuloslaskelman poistoeron lisäys (-).

7.2. Tase

Taseen pysyviin vastaaviin kirjataan aineettomien ja aineellisten hyödykkeiden sekä pitkäaikaisten sijoitusten

hankintameno, suunnitelmapoistoin vähennettynä.

Arvonkorotusmahdollisuus koskee vain pysyvien vastaavien maa- ja vesialueita sekä arvopapereita. Arvonkorotusten edellytyksiä on esitetty KPL 5:17 §:ssä. Arvonkorotus on poikkeuksellinen kirjauskohde ja siihen tulee suhtautua varoen. Arvoeron tulee olla mm olennainen ja pysyvä.

7.3. Tilinpäätöksen liitetiedot

Tilinpäätöksen liitetietojen antamisessa noudatetaan soveltuvin osin kirjanpitolain 3 luvun sekä kirjanpitoasetuksen 2 luvun säännöksiä. Liitetietona on esitettävä tilinpäätöstä laadittaessa noudatetut arvostusperiaatteet ja -menetelmät sekä jaksotusperiaatteet ja -menetelmät (KPA 2:2) Käyttöomaisuuden arvostus- ja jaksotusperiaatteina ilmoitetaan, kuinka hyödykkeiden hankintamenot on määritetty.

Esimerkiksi: Käyttöomaisuus on merkitty taseeseen hankintamenoon vähennettynä suunnitelman mukaisilla poistoilla. Suunnitelman mukaiset poistot on laskettu ennalta laaditun poistosuunnitelman mukaisesti. Poistosuunnitelman mukaiset suunnitelmapoistojen laskentaperusteet on esitetty tuloslaskelman liitetiedoissa kohdassa suunnitelman mukaisten poistojen perusteet

Tuloslaskelman liitetietona tulee esittää selvitys suunnitelman mukaisten poistojen perusteista ja niiden muutoksista (KPA 2:3,1 §). Selvityksenä suunnitelmapoistojen perusteista ja niiden muutoksista annetaan tiedot suunnitelmapoistojen laskentaperusteista (poistomenetelmä, poistoaika) samoin kuin niiden muutokset käyttöomaisuusryhmittäin sekä perusteet poistosuunnitelman muuttamiselle. Tiedot voidaan antaa ryhmäkohtaisesti myös rakennuksista ja muista sellaisista hyödykkeistä, joille on laadittu poistosuunnitelma hyödykekohtaisesti. Kyseiset tiedot voidaan esittää myös em. arvostus- ja jaksotusperiaatteiden yhteydessä.

Esimerkiksi:

Selvitys suunnitelman mukaisten poistojen perusteista

*Kuluvan käyttöomaisuuden poistojen määrittämiseen on käytetty ennalta laadittua poistosuunnitelmaa. Suunnitelman mukaiset poistot on laskettu käyttöomaisuuden hankintamenoista arvioitun taloudellisen pitoajan mukaan. **Poistomenetelmänä on tasapoisto.** Pienet käyttöomaisuushankinnat, joiden hankintameno on alle XXX euroa, on kirjattu vuosikuluiksi.*

Pysyvistä vastaavista on esitettävä liitetietoina tase-eräkohtaisesti:

- poistamaton hankintahinta tilikauden alussa;
- lisäykset ja vähennykset tilikauden aikana samoin kuin siirrot erien välillä;
- tilikauden suunnitelman mukaiset poistot
- tilikauden arvonalentumiset ja niiden palautukset
- tilikauden rahoitusosuudet

Tilikauden suunnitelmanmukaisiin poistoihin sisältyvät olennaiset lisäpoistot suunnitelman mukaisten poistojen kohteena olevasta aineettomasta ja aineellisesta hyödykkeestä on eriteltävä tilinpäätöksen liitetiedoissa.

Pysyvien vastaavien tase-eräkohtaiset liitetiedot esitetään Kipan järjestelmästä saatavalla taulukolla.

	Arvo 31.12.xxxx	Lisäys	Siirtokirjaus	Myynti	Poisto/myynti	Invest.tuki	Arvonkor.	Vuoden poistot	Arvo 31.12.xxxx
Aineettomat oikeudet									
Muut pitkävaikutteiset menot									
Maa- ja vesialueet									
Hautaus-toimen aineelliset hyödykkeet									
Rakennukset									
Kiinteät rakenteet ja laitteet									
Koneet ja kalusto									
Muut aineelliset hyödykkeet									
Ennakkomaksut ja keskeneräiset hankinnat									
Osakkeet ja osuudet									
Yhteensä									

7.4. Tase-erittelyt

Tase-erittelyssä ~~on suotavaa~~ eritellä tilikauden päättyessä ollut ~~koko~~ käyttöomaisuus hyödykekohtaisesti. Tase-erittelyssä ilmoitetaan ~~on kuitenkin ilmoitettava ainakin~~ käyttöomaisuuden lisäykset ja vähennykset hyödykekohtaisesti eriteltyinä. **Lisäykset ja vähennykset voidaan ryhmitellä esimerkiksi ostoihin, myynteihin ja sekä siirtoihin omaisuusryhmien välillä.** Myös sellaiset käyttöomaisuushyödykkeet, joiden taloudellinen pitoaika ei ole vielä päättynyt, mutta joiden hankintameno on suunnitelman mukaan poistettu, esitetään tase-erittelyssä. **Tase-erittelyssä esitetään myös sellaiset hyödykkeet, joiden hankintameno on suunnitelman mukaan jo poistettu.**

Taseen vastattavissa esitettävän kertyneen poistoeron määrä ja sen muutokset tilikauden aikana selvitetään tase-erittelyssä ainakin käyttöomaisuuden ja muiden pitkävaikutteisten menojen tase-erien mukaan eriteltyinä.

Suositus suunnitelman mukaisista poistoajoista (2021)

Seuraavat poistoajat ovat ohjeellisia pysyviin vastaaviin kuuluvien aineellisten ja aineettomien hyödykkeiden hankintamenojen poistoajoiksi. Jäljempänä esitettyjä vuosimääriä ei pidä tulkita ehdottomiksi. Poistoajaksi valitaan normaalisti lyhyempi kuin se aika, jona hyödykettä käytetään palvelutuotannossa.

Huomaa uudet poistoaikasuositukset.

PYSYVIEN VASTAAVIEN POISTOAJAT - SUOSITUS

		uusi
1.1. Aineettomat hyödykkeet	<i>aikaisempi</i>	vuotta
1. Aineettomat oikeudet		3
Tietojärjestelmien käyttöoikeus	<i>2-4 vuotta</i>	
2. Muut pitkävaikutteiset menot		3-5
Perustamis- ja järjestelymenot	<i>2-5 vuotta</i>	
Tutkimus- ja kehittämismenot	<i>2-5 vuotta</i>	
Tietojärjestelmät	<i>2-5 vuotta</i>	
Muut	<i>2-5 vuotta</i>	
1.2. Aineelliset hyödykkeet		
1. Maa- ja vesialueet	<i>poistoja ei lasketa</i>	ei poistoa
2. Hautausmaat		
Hautaustoimeen liittyvät muut pitkävaikutteiset menot (asfaltointi, atk-ohjelmat)	<i>3-5 vuotta</i>	3-5
Hautausmaiden maa- ja vesialueet	<i>poistoja ei lasketa</i>	ei poistoa
Hautaustoimen muut rakennukset (varastot, kylmiä)	<i>10-15 vuotta</i>	8-10
Hautaustoimen kiinteät rakenteet ja laitteet (aidat, j)	<i>10-30 vuotta</i>	10-20
Hautaustoimen koneet ja laitteet	<i>4-10 vuotta</i>	3-5
Hautaustoimen muut aineelliset hyödykkeet (esim. maa-aineksen vaihto)	<i>käyttöajan mukaan ei poistoa)</i>	käyttöajan muk. ei poistoa)
3. Rakennukset		
Kirkot	<i>40-70 vuotta</i>	30-60
Seurakuntatalot	<i>30-40 vuotta</i>	15-25
Kappelit	<i>30-40 vuotta</i>	20-40
Siunauskappelit	<i>30-60 vuotta</i>	20-40
Leiri- ja kurssikeskukset	<i>20-40 vuotta</i>	15-25
Asuinrakennukset	<i>20-40 vuotta</i>	15-25
Hallinto- ja laitosrakennukset	<i>20-40 vuotta</i>	10-20
Huolto- ja talousrakennukset	<i>10-20 vuotta</i>	10-15
Muut rakennukset	<i>10-15 vuotta</i>	10-15
4. Kiinteät rakenteet ja laitteet		
Maa- ja vesirakenteet	<i>15-30 vuotta</i>	10-20
Urut	<i>15-30 vuotta</i>	10-20
Muut kiinteät rakenteet ja laitteet	<i>10-30 vuotta</i>	5-15
5. Koneet ja kalusto		
Kuljetusvälineet	<i>5-10 vuotta</i>	3-5
Atk-laitteisto	<i>3-4 vuotta</i>	3
Muut koneet ja kalusto	<i>5-10 vuotta</i>	3-5
6. Muut aineelliset hyödykkeet		
Luonnonvarat	<i>käytön mukainen poisto</i>	käytön muk.
Sakraali-, arvo- ja taide-esineet	<i>poistoja ei lasketa</i>	ei poistoa