

Seurakuntatalouden pysyvät vastaavat ja suunnitelman mukaiset poistot

Virastokollegio 18.12.2025

Sisällysluettelo

1.	Johdanto.....	3
2.	Keskeiset käsitteet	4
2.1.	Pysyvät vastaavat	4
2.2.	Hankintameno	5
2.3.	Suunnitelman mukaiset poistot.....	5
2.4.	Pysyviin vastaaviin aktivoitavat hyödykkeet.....	5
2.5.	Tuloslaskelmaan kirjattavat kulut.....	6
3.	Poistopohjan määrittäminen.....	6
3.1	Hyödykkeen hankintamenon aktivoiminen	6
3.2	Pysyvien vastaavien hankintameno	7
3.3	Arvostaminen	9
3.4	Jäännösarvo	11
3.5	Avustuksella, valtionosuudella tai muulla rahoitusosuudella katettu hankintameno.....	12
3.6	Investointivarausten tai -rahaston purkaminen	12
3.7	Pysyvien vastaavien peruserannusmeno	13
3.8	Pienhankinnat.....	13
3.9	Aineettomat hyödykkeet.....	14
4.	Poistosuunnitelma	14
4.1	Poistoajan pituus.....	15
4.2	Poistojen aloittaminen ja päättäminen	17
4.3	Poistomenetelmä.....	17
4.4	Poistosuunnitelman muuttaminen	18
5.	Suunnitelman ylittävät ja alittavat poistot	20
6.	Käyttöomaisuushyödykkeen myynti ja luovutus.....	21
7.	Käyttöomaisuuskirjanpito	21
7.1	Poistoina kuluiksi kirjattavat hyödykkeet.....	21
7.2	Vuosikuluiksi kirjattavat hyödykkeet (irtaimistoluettelo)	22

8.	Pysyviä vastaavia koskevat tilinpäätöstiedot	22
8.1	Tuloslaskelma	22
8.2	Tase.....	23
8.3	Tilinpäätöksen liitetiedot.....	24
8.4	Tase-erittelyt.....	25
9.	Kirkkohallituksen ohje suunnitelman mukaisista poistoajoista	26
	Liitteet.....	27

1. Johdanto

Kirkkohallituksen antamat määräykset ja ohjeet kuuluvat kirjanpitolain edellyttämän hyvän kirjanpitotavan (KPL 1:3) lähteisiin seurakuntatalouden kirjanpidosta. Seurakuntatalouden käyttöomaisuuskirjanpidossa ja suunnitelman mukaisten poistojen laskennassa noudatetaan tätä ohjetta. Tätä ohjetta sovelletaan 1.1.2026 alkaen. Tilinpäätös vuodelta 2025 laaditaan aiemman ohjeen mukaisesti. Ohje korvaa kirkkohallituksen käyttöomaisuuskirjanpidosta sekä poistojen laskennasta 17.6.2020 antaman ohjeen.

Käyttöomaisuuden ja muun pysyviin vastaaviin kuuluvan aineellisen omaisuuden hankintameno aktivoidaan taseeseen ja kirjataan vaikutusaikanaan suunnitelman mukaan poistoina tuloslaskelmaan kuluksi (KPL 5:5,1). Taseeseen aktivoinnin ehtona on, että omaisuuserä tuottaa tuloa (=on palvelutuotannossa) useampana kuin yhtenä tilikautena. Perusperiaatteena on, että alle aktivointirajan (esim. 10 000 euroa) jäävät hankinnat kirjataan tuloslaskelmaan kuluksi, vaikka ne täyttäisivät aktivointikriteerit ja vain aktivointirajan ylittävät hankinnat aktivoidaan taseeseen. Esimerkiksi seurakuntapuutarhurin käyttöön hankittava 7000 euron arvoinen työkone kirjataan siten kuluksi tuloslaskelmaan, vaikka hankinta täyttäisikin aktivointikriteerit. Euromääräinen raja ei ole ainoa ratkaiseva tekijä hankinnan kirjaustapaa arvioitaessa. Esimerkiksi 200 000 euron arvoinen kirkon huoltomaalaus kirjataan kuluksi tuloslaskelmaan.

Seurakuntatalouden on hyvä toteuttaa hankkeita tasaisesti vuosien saatossa, jotta talous pysyy tasapainossa eikä korjausvelka kasva hallitsemattomaksi. Jo hankkeita suunniteltaessa on tärkeää tunnistaa, milloin kyseessä on taseeseen aktivoitava hanke (investointi) ja milloin taas tuloslaskelmaan (käyttötalouteen) kirjattava kulu. Tämä vaikuttaa niin taloussuunnitteluun kuin kirjanpitokäytäntöihinkin. On hyvä myös huomata, että samaan hankekokonaisuuteen voi sisältyä sekä taseeseen aktivoitavia että tuloslaskelmaan kirjattavia kuluja.

Vaikka seurakunnan kirkkovaltuusto hyväksyy suunnitelmapoistojen perusteet ja päättää käyttöomaisuushankintojen euromääräisen aktivointirajan, hyvän kirjanpitotavan mukaista on noudattaa Kirkkohallituksen ohjeistamia poistoaikoja (LIITE 1).

Seurakunta voi tätä ohjetta noudattamalla varmistua siitä, että sen käyttöomaisuuskirjanpidosta löytyy tarvittavat tiedot seurakunnan pitkävaikutteisista menoista, investoinnit kohdentuvat oikein tilikausien kuluiksi niiden vaikutusaikana, tuloslaskelma antaa oikean kuvan tilikauden tuloksesta ja tase omaisuuden arvoista. Kun kaikki seurakuntataloudet noudattavat yhteisiä poistoaikoja, seurakuntatalouksien vertailtavuus kasvaa.

Kirkkohallituksen taloussääntömallissa (17§) annetaan määräyksiä käyttöomaisuuskirjanpidosta. Kiinteän omaisuuden kirjanpito hoidetaan kirjanpitojärjestelmässä Kiipan toimesta.

Pysyvistä vastaavista ohjeistetaan myös ohjeessa Tuloslaskelma ja tase -tilikartta, tilien kirjausohjeet ja laskelmakaavat (virastokollegio 18.12.2025)

2. Keskeiset käsitteet

2.1. Pysyvät vastaavat

Kirjanpitolain 4 luvun 3 §:n mukaan taseen vastaavien erät jaetaan pysyviin ja vaihtuviin käyttötarkoituksensa perusteella. Pysyviä ovat erät, jotka on tarkoitettu tuottamaan tuloa jatkuvasti useana tilikautena. Muut vastaavien erät ovat vaihtuvia. **Pysyvät vastaavat** ovat taseen pääryhmä, joka sisältää kaikki pitkäaikaiset varat, joita ei ole tarkoitettu myytäväksi lyhyellä aikavälillä.

Seurakunnan pysyviä vastaavia ovat *tulon tuottamisen tarkoituksesta riippumatta* aineettomat ja aineelliset hyödykkeet, jotka vaikuttavat jatkuvasti tuotannontekijöinä useana tilikautena sekä osakkeet ja osuudet ja muut sijoitukset, jotka on hankittu seurakunnan toiminnan mahdollistamiseksi. Tämä pysyvien vastaavien käsitteen laajennus on perusteltua sen vuoksi, että seurakunnan palvelutuotannossa tuotannontekijöiden hankinnan tarkoituksena ei välttämättä ole tulojen kerryttäminen, vaan peruspalvelujen tuottaminen, joka lakisääteisesti tai valtuuston päätöksellä rahoitetaan verovaroin.

Pysyvät vastaavat jaetaan kuluvaan ja kulumattomaan omaisuuteen. Kuluva omaisuutta ovat esimerkiksi rakennukset sekä koneet ja kalusto. Niistä tehdään poistoja, koska omaisuus kuluu. Kulumatonta omaisuutta ovat maa-alueet, arvopaperit,

taide-esineet. Vaikka kulumattomasta omaisuudesta ei tehdä suunnitelman mukaisia poistoja, tulee niiden arvostuksen täyttää kirjanpitolain tarkoittamat arvostussäännökset huomioiden varovaisuuden periaate.

Käyttöomaisuus on pysyviä vastaavia suppeampi käsite, jolla tarkoitetaan organisaation aineellista omaisuutta, joka on hankittu pitkäaikaiseen tai pysyvään käyttöön liiketoiminnassa tai palvelutuotannossa.

2.2. Hankintameno

Hankintamenoon luetaan hyödykkeen hankinnasta ja valmistuksesta aiheutuneet välittömät menot. Kohtuullinen osuus hankinnan ja valmistuksen välillisistä menoista saadaan lukea hyödykkeen hankintamenoon siltä osin kuin nämä menot kohdistuvat tuotantotakson. Nämä välilliset menot on voitava selvittää kustannuslaskelman tai -laskelmien avulla. Hyödykkeen tuotantoon kohdistettavissa olevan lainan korkomenot tuotantotakson saadaan lukea hankintameno. (KPL 4:5 §)

2.3. Suunnitelman mukaiset poistot

Suunnitelman mukaisilla poistoilla tarkoitetaan ennalta laaditun suunnitelman mukaan tehtäviä poistoja, jotka seurakunta tekee käyttöomaisuudestaan tilikauden tuloksesta riippumatta. Poistoperusteina on hankintamenon lisäksi arvioitu taloudellinen pitoaika. Taloudellista pitoaikaa on kuvattu tarkemmin tämän ohjeen kohdassa 4.1.1.

2.4. Pysyviin vastaaviin aktivoitavat hyödykkeet

Arkikielessä investointi -käsitettä käytetään usein liian laajasti, jolloin tuloslaskelmaan vuosikuluksi kirjattavia hankkeita kutsutaan investoinneiksi. Hankkeen tulee kuitenkin täyttää tietyt kriteerit ollakseen investointi, joka kirjanpidossa täyttää taseeseen kirjattavan pysyvien vastaavien hyödykkeen kriteerit.

Pysyvien vastaavien investointi on hanke tai hankinta (hyödyke), joka kirjataan taseeseen ja kuluksi taloudellisena vaikutusaikanaan eli usean vuoden aikana. Vuositainen kulukirjaus tuloslaskelmaan tapahtuu poistojen kautta. Pysyviin vastaavien investointi voi olla uushankinta tai perusparannusmeno. Perusparannusmeno on

meno, jolla hyödykkeen käyttötarkoitusta muutetaan, laajennetaan, tai saatetaan parempaan kuntoon kuin mitä se alun perin oli.

2.5. Tuloslaskelmaan kirjattavat kulut

Tuloslaskelmaan (talousarviossa käyttötalouteen) kirjattavaa vuosikulua ovat korjaus- ja huoltomenot, joiden seurauksena hyödykkeen tulontuottamiskyky voidaan säilyttää ennallaan.

Tuloslaskelmaan kirjattavaa vuosikulua ovat menot, jotka ovat lyhytvaikutteisia tai rinnastetaan niihin, kuten kiinteistön normaalit ylläpitokulut, vahinkojen korjaaminen ja väistötiloiksi vuokrattujen tilojen vuokratulot. Tuloslaskelmaan kirjataan myös tarpeen mukaan toteutettavat korjaustyöt, jotka ylläpitävät olemassa olevaa tasoa sekä tutkimuksista ja selvityksistä aiheutuvat menot, kun tutkitaan erilaisia vaihtoehtoja. Myös vanhan rakennuksen purkukustannukset ovat tuloslaskelmaan kirjattavia kuluja.

Esimerkiksi rakennuksen maalaus, paanukaton korjaus ja tervaus sekä erilaiset kiinteistöjen rakenteiden kunnostukset ja korjaukset ovat tuloslaskelmaan kirjattavia kuluja (talousarviossa käyttötalouden menoja). Toimien avulla rakennus saadaan sellaiseen kuntoon kuin se alkuperäisesti oli. Esimerkiksi rakennuksen maalaus palauttaa rakennuksen ulkopinnaltaan sellaiseen kuntoon, jossa se uutena uusine maalipintoineen oli, muttei se nosta sen alkuperäistä tasoa. Mikäli paanukaton tervaus on päädytty aiemmin aktivoimaan taseeseen pysyviin vastaaviin, on huolehdittava siitä, että hankintameno poistetaan kokonaan taseesta. Uusi tervaus kirjataan tuloslaskelmaan vuosikuluksi.

3. Poistopohjan määrittäminen

3.1 Hyödykkeen hankintamenon aktivoiminen

KPL 5:5.1 §:n mukaan sellaisen **aineelliseen omaisuuteen** kuuluvan hyödykkeen, jonka arvioidaan tuottavan tuloa useana tilikautena, hankintameno poistetaan merkitsemällä se suunnitelman mukaan kuluksi kullekin tilikaudelle hyödykkeen vaikutusaikana (poisto). Tilikaudelle kuuluvalla poistolla vähennetty jäännös hankintamenoista merkitään pysyviin vastaaviin taseessa (aktivointi).

KPL 5:5 a.1 §:n mukaan **aineettomaan omaisuuteen** kuuluvien vastikkeellisesti hankittujen toimilupien, patenttien, lisenssien, tavaramerkkien sekä muiden vastaavien oikeuksien hankintameno on aktivoitava, jos oikeuden arvioidaan tuottavan tuloa useampana tilikautena. Jos kirjanpitovelvollinen on itse luonut aineettoman oikeuden, sen hankintameno saadaan aktivoida varovaisuutta noudattaen edellyttäen, että oikeuden arvioidaan tuottavan tuloa useampana tilikautena. Aktivoitu hankintameno on poistettava suunnitelman mukaan vaikutusaikanaan.

Perustamis- ja tutkimusmenot kirjataan aina tilikauden kuluksi (KPL 5:7–8 §).

Kehittämismenot saadaan aktivoida, jos niiden odotetaan tuottavan tuloa useampana tilikautena. Aktivoidut kehittämismenot on poistettava suunnitelman mukaan vaikutusaikanaan. Jollei kirjanpitovelvollinen voi luotettavalla tavalla arvioida vaikutusaikaa, on kehittämismenot poistettava enintään viidessä vuodessa. Kehittämismenoja ei saada aktivoida muina pitkävaikutteisina menoina. (KPL 5:8 §)

3.2 Pysyvien vastaavien hankintameno

Pysyviin vastaaviin sisällytetään aineettomat ja aineelliset hyödykkeet sekä pitkäaikaiset sijoitukset, jotka on hankittu seurakunnan toiminnan mahdollistamiseksi.

Suunnitelmapoistojen pohjana on pysyvien vastaavien hankintameno. Hankintamennolla tarkoitetaan hyödykkeen hankinnasta ja valmistuksesta aiheutuneita muuttuvia menoja (KPL 4:5,1). Hyödykkeen hankintamenuon luetaan sen hankinnasta ja valmistuksesta aiheutuneet välittömät menot (KPL 4:5.1§). Varsinaisen ostohinnan lisäksi hankintamenuon sisällytetään esimerkiksi rahti-, maahantuonti- ja asennusmenot. Mahdolliset saadut alennukset vähentävät hankintamenua. Arvonlisävero luetaan hankintamenuon, jos hyödyke hankitaan arvonlisäverottomaan toimintaan. Mikäli hyödykettä käytetään liiketoiminnassa eli arvonlisäverovähennykseen oikeutavassa toiminnassa, arvonlisäveroa ei lueta hankintamenuon.

Jos hyödykkeen hankintaan ja valmistukseen liittyvien kiinteiden menojen määrä on olennainen hankintamenuon verrattuna, saadaan myös kiinteiden menojen osuus lukea hankintamenuon (KPL 4:5,2). Tämä edellyttää kuitenkin sitä, että seurakuntatalouden sisäinen laskentajärjestelmä tuottaa riittävän luotettavaa tietoa kiinteiden kustannusten kohdentumisesta eri hyödykkeiden kesken.

Omaan käyttöön valmistetun käyttöomaisuuden hankintameno

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

Valmistuksessa käytetyt aineet, tarvikkeet, asiantuntijapalvelut, asennusmenot, urakkahinnat ja muut palvelujen ostot kirjataan hankintamenoksi siten, että ostohinnasta saadut alennukset vähentävät hankintamenoa luettavien menojen määrää. Jos käyttöomaisuuden hankintahintaan sisältyvää arvonlisäveroa ei saa vähentää valtiolle tilitettävää veroa laskettaessa, luetaan myös arvonlisäveron osuus ostohinnasta hankintamenoa.

Omaan käyttöön valmistetun käyttöomaisuuden hankintamenoa voidaan sisällyttää seurakuntatalouden palveluksessa olevien henkilöiden palkkoja sosiaalikuluihin, 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.

Kiinteistön hankintameno

Kun rakennettu kiinteistö on hankittu yhdellä erittelemättömällä kauppakirjalla tms. saannolla, kunkin hyödykkeen erillisarvostuksen periaatteeseen (KPL 3:3.1 § 7-kohta) perustuen sekä rakennuksen poistopohjan määrittämiseksi hankintameno on jaettava maa-alueen ja rakennuksen osuuksiin.

Lahjoituksena saatu omaisuus

Lahjoituksena saatu omaisuus merkitään taseeseen luovutushetken mukaiseen todennäköiseen arvoon pysyvien vastaavien ao. tase-erään, silloin kun niihin ei liity käyttörajoituksia. Perusteltua on, että noudatetaan valittua menettelyä pysyvästi ja yhdenmukaisesti. Mikäli lahjoitetulla rakennuksella on käyttöä seurakunnan palvelutoiminnassa tai se tuottaa tuloa, rakennuksen arvo merkitään taseeseen. Lahjoitetulle rakennukselle tehdään normaaliin tapaan poistosuunnitelma ja rakennus poistetaan vaikutusaikanaan.

Lahjoituksena saatu omaisuus, jonka käyttöön liittyy sopimukseen, testamenttiin tai lahjakirjaan perustuvia varojen käyttöä ja kartuttamista koskevia ehtoja, merkitään omaksi tase-eräksi Lahjoitusrahastojen erityiskatteisiin varoihin. Lahjoitusrahastojen erityiskatteisiin varoihin eli käyttörajoituksen alaisiin maa- ja vesialueisiin tai osakkeisiin mahdollisesti tehtävien arvonalennusten ja rakennuksesta tai irtaimistosta kirjattavat poistot merkitään lahjoitusrahastojen muihin kuluihin ja varojen vähennykseksi sekä rahaston nettokuluihin ja pääomien vähennykseksi. Tämä sen vuoksi, että lahjoitus- ja testamenttirahastojen mahdolliset arvonalentumiset ja poistot pysyisivät erillään seurakunnan omaisuudesta tehtävistä arvonalentumisista/poistoista.

3.3 Arvostaminen

3.3.1 Arvonkorotukset

Arvonkorotusmahdollisuus koskee vain pysyviin vastaaviin kuuluvia maa- ja vesialueita sekä arvopapereita, jotka eivät ole KPL 5 luvun 2a pykälässä tarkoitettuja rahoitusvälineitä. Arvonkorotus on **poikkeuksellinen** kirjanpitoerä, jonka kirjaamiseen tulee suhtautua varoen.

Arvonkorotuksen edellytyksenä ovat seuraavat ehdot, joiden kaikkien tulee täyttyä samanaikaisesti:

- arvonkorotuskohde kuuluu pysyviin vastaaviin
- arvonkorotuskohde on maa- tai vesialue taikka arvopaperi, ei kuitenkaan KPL 5:2 a §:ssä tarkoitettu rahoitusväline
- arvonkorotuskohteen todennäköinen luovutushinta on tilinpäätöspäivänä pysyvästi alkuperäistä hankintamenoa olennaisesti suurempi (KPL 5:17.1 §).

Arvonkorotusta vastaava määrä on merkittävä omaan pääomaan sisältyvään arvonkorotusrahastoon. Jos arvonkorotus osoittautuu aiheettomaksi, se on peruutettava ja arvokorotusrahastoa on vastaavasti alennettava. Arvonkorotus saadaan merkitä taseeseen johdonmukaisuutta ja varovaisuutta noudattaen ja sen enimmäismäärä on arvonkorotuskohteen todennäköisen luovutushinnan ja kirjanpidossa poistamatta olevan hankintamenon erotus. Jäljellä olevan hankintamenon ja arvonkorotuksen yhteismäärä ei saa ylittää todennäköistä luovutushintaa.

Samaan tase-erään kuuluvia hyödykkeitä tulee käsitellä arvonkorotuksen suhteen yhtäläisesti, jollei poikkeavaan käsittelyyn ole hyväksyttävää perustetta. Varovaisuus edellyttää, että arvonkorotus on huolellisesti perusteltava ja dokumentoitava. Käytännössä arvonkorotuksen on perustuttava ulkopuolisen asiantuntijan arvioon, jollei arvonkorotuksen perusteltavuutta voida muutoin osoittaa. Todennäköisestä luovutushinnasta on suositeltavaa hankkia ulkopuolisen asiantuntijan antama lausunto, jossa esitetään arvio myös arvonkorotuksen pysyvyydestä (KILA 1427/1996).

3.3.2 Arvonalentumiset

Seurakuntatalouksien tilinpäätöksessä arvonalentuminen voidaan tehdä vain pysyviin vastaaviin kuuluvista hyödykkeistä, joista ei tehdä suunnitelman mukaisia poistoja. Tällaisia omaisuuseriä ovat maa- ja vesialueet ja pysyvien vastaavien osakkeet ja -osuudet sekä taide-esineet.

Yleisten tilinpäätösperiaatteiden mukaan kukin hyödyke ja tase-eriin merkittävä erä tulee arvostaa erikseen (KPL 3:3.1 § 7 kohta). Jos pysyviin vastaaviin kuuluvan hyödykkeen tai sijoituksen todennäköisesti tulevaisuudessa kerryttämä tulo tai sen arvo palvelutuotannossa arvioidaan olevan pysyvästi vielä poistamatonta hankintamenoa pienempi, erotus on kirjattava arvonalennuksena kuluksi (KPL 5:13 §). Jos KPL 5:13 §:n mukaan tehty kulukirjaus osoittautuu viimeistään tilikauden päättämispäivänä aiheettomaksi, se on KPL 5:16 §:n mukaan kirjattava kulukirjauksen oikaisuksi.

Arvonalentumiset esitetään tuloslaskelmassa poistojen ja arvonalentumisten ryhmän erässä Arvonalentumiset. Suunnitelman mukaisten poistojen kohteena olevien pysyvien vastaavien poistosuunnitelman muuttamisesta aiheutuvat kirjaukset käsitellään kertapoistoina ja esimerkiksi kertaluonteiset omaisuuden tuhoutumisesta tai hyödykkeen käyttötarkoituksen muutoksesta aiheutuvat kulukirjaukset käsitellään arvonalentumisina. Pysyvien vastaavien muiden sijoitusten, lukuun ottamatta pysyvien vastaavien osakkeiden ja -osuuksien ja niiden ennakkomaksujen, arvonalentumiset esitetään muissa rahoituskuluissa.

Aineelliset ja aineettomat hyödykkeet

Olenaiset muutokset pysyvien vastaavien tulonodotuksissa tai arvo seurakunnan toiminnassa tulee ensisijaisesti ottaa huomioon poistosuunnitelmaa muuttamalla. Kertaluonteinen poisto, joka tehdään suunnitelman mukaisten poistojen kohteena olevasta aineettomasta tai aineellisesta hyödykkeestä sen takia, että poistosuunnitelmaa on perustellusti muutettu, merkitään suunnitelman mukaiseksi poistoksi.

Arvon alentumis- tai kertaluonteisen poiston kirjauksen tarvetta harkittaessa hyödykkeen ja sijoituksen todennäköiset tulonodotukset ja arvo seurakunnan toiminnassa arvioidaan varovaisuuden periaatetta noudattaen.

Sijoitukset

Sijoituksiin kuuluvat arvopaperit tulee arvostaa erillisinä.

Seurakunnan taseessa sijoituksiin kuuluviin pysyvien vastaavien osakkeisiin liittyvät tulonodotukset eivät tavallisesti rajoitu niistä juoksevasti kertyviin osinkotuloihin ja luovutuksen yhteydessä realisoituvaan myyntituloon. Seurakunnan tytäryhteisöjen ja muiden pysyvien vastaavien osakkeille on tunnusomaista, että osana pysyvien vastaavien kokonaisuutta niiltä puuttuu monesti itsenäinen selvitetävissä oleva arvo. Niihin liittyvät tulonodotukset ja omistukseen liittyvät muut odotukset sisältyvät koko pysyvien vastaavien hyödykkeen tai koko yrityksen arvoon taikka arvoon osana seurakunnan palvelutuotannon järjestämistä.

3.4 Jäännösarvo

Suunnitelmapoistoina kirjataan kuluksi pysyvien vastaavien hankintamenon ja ennakoidun jäännösarvon erotus. Jäännösarvo voidaan määritellä esimerkiksi samanlaisen mutta pitoaikansa lopussa olevan pysyvien vastaavien hyödykkeen todennäköisen luovutushinnan perusteella. Jäännösarvon määrittelyssä noudatetaan varovaisuuden periaatetta. Jäännösarvon ennakointivaikeuksien vuoksi suunnitelman mukaisten poistojen perustaksi otetaan lähtökohtaisesti hyödykkeen koko hankintameno.

Hyödykkeen pitoajan päätyttyä sen käytöstä poistamisesta syntyviä menoja ei voida lukea hyödykkeen poistopohjaan vaan ne on kirjattava kuluksi. Tällaisia ku-

luksi kirjattavia menoja ovat esimerkiksi pysyvien vastaavien sijaintipaikan alkupe-
räiseen tilaan palauttamisesta aiheutuvat purkamisen ja poistamisen sekä maa-alu-
een kunnostamisen aiheuttamat menot.

3.5 Avustuksella, valtionosuudella tai muulla rahoitusosuudella katettu hankintameno

Kirkon keskusrahaston rakennus- tai kehittämisavustus sekä esim. EU-rahoitus in-
vestointi menoon kirjataan ko. hankintamenon vähennykseksi. Poistolaskennan ar-
voperusta on hankintamenon määrä, josta on vähennetty saatu avustus tai rahoi-
tusosuus.

Yksityinen tuki voidaan käsitellä investointiavustuksena vain, jos kyse on lahjoituk-
sella tai testamentilla määrätystä perinnöstä määrättyyn hankkeeseen.

Rahoituslaskelmassa ja taseen vastaavia koskevissa liitetiedoissa ilmoitetaan tällöin
olennaisuuden periaatetta noudattaen kyseisen pysyvien vastaavien hyödykkeen
koko hankintameno ja siitä valtionosuudella, investointiavustuksella tai muulla ra-
hoitusosuudella katettu määrä.

3.6 Investointivarauksen tai -rahaston purkaminen

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

**Kirkkohallitus ei suosittele investointivarauksen tekemistä eikä investointi-
rahaston perustamista.**

3.7 Pysyvien vastaavien perusparannusmeno

Pysyviin vastaaviin aktivoidun hyödykkeen perusparannusmeno 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.

Perusparannusmeno aktivoidaan pitkävaikutteisiin menoihin, jos se koskee esimerkiksi vuokra- tai osakehuoneistoa, josta ei kirjata suunnitelman mukaisia poistoja. Tällöin aktivoiduille menoille määritellään oma poistosuunnitelma.

Aktivoitavia ovat ne perusparannusmenot, jotka parantavat hyödykkeen tulon- tai palveluntuottamiskykyä alkuperäistä suuremmaksi. Hyödykkeen tulon- tai palveluntuottamiskyvyn voidaan katsoa kasvaneen, jos perusparannus johtaa

- hyödykkeen taloudellisen pitoajan ja hyödykkeen tuotantokapasiteetin kasvun
- suoritteiden laadun merkittävään parantumiseen tai
- tuotantoprosessin kustannusten merkittävään vähentymiseen.

Korjaus- ja huoltomenot, joiden seurauksena hyödykkeen tulontuottamiskyky tai käyttö palvelutuotannossa voidaan säilyttää ennallaan, kirjataan syntymistilikauden kuluksi.

3.8 Pienhankinnat

Vähäarvoiset (aktivointirajan alittavat) aineelliset ja aineettomat hyödykkeet kirjataan olennaisuuden ja varovaisuuden periaatteet huomioon ottaen kokonaisuudessaan käyttöönottotilikauden kuluksi, vaikka ne ovat seurakunnan palvelutoiminnan käytössä useamman tilikauden aikana.

Jos hyödyke koostuu useasta eri komponentista, joiden yhteenlaskettu hankintameno ylittää kirkkovaltuuston hyväksymän aktivointirajan (esim. 10 000 euroa), se merkitään pysyviin vastaaviin ja kirjataan normaalisti poistoina vaikutusaikanaan kuluksi.

Ensikertaisen kalustamisen hankintoja voidaan aktivoida taseeseen, vaikka yksittäisen hankinnan arvo ei ylittäisi pienhankintarajaa. Kalustamisen on liityttävä uuden yksikön tai toiminnan aloittamiseen ja hankinnan tulee tapahtua pääsääntöisesti ennen toiminnan aloittamista. Täydentävät hankinnat eivät ole ensikertaista kalustamista.

3.9 Aineettomat hyödykkeet

Perustamis- ja tutkimusmenot kirjataan tilikauden kuluksi.

Aineettomien oikeuksien ryhmään kuuluvat muun muassa vastikkeellisesti hankitut toimiluvat, patentit, tekijänoikeudet ja tavaramerkkioikeudet, liikenneluvat, atk-ohjelmien lisenssioikeudet ja muut vastaavat oikeudet. Jos KPL 5:5 a §:n mukainen aineeton oikeus on hankittu vastikkeellisesti ja oikeuden arvioidaan tuottavan tuloa tai olevan käytettävissä tuotannontekijänä palvelutoiminnassa useampana tilikautena, on sen hankintameno aktivoitava ja kirjattava suunnitelman mukaan poistoina kuluksi (aktivointivelvoite). Tämä aktivointivelvoite koskee ainoastaan vastikkeellisesti hankittujen toimilupien, patenttien, lisenssien, tavaramerkkien, sekä vastaavien oikeuksien ja varojen hankintamenojen aktivointia. Muiden hyödykkeiden aktivointi on mahdollista varovaisuuden periaate huomioon ottaen.

IT-ohjelman hankintaan liittyvät muut menot kuin lisenssioikeuden hankintameno on katsottu muiksi pitkävaikutteisiksi menoiksi. Ostettujen IT-ohjelmistojen hankintamenot saadaan myös merkitä olennaisuuden ja taloudellisuuden periaatteet huomioon ottaen yhtenä eränä muihin pitkävaikutteisiin menoihin. (KILA 1604/2000).

4. Poistosuunnitelma

Suunnitelmapoistot edellyttävät seurakuntataloudelta poistosuunnitelman laatimista sekä erillistä pysyvien vastaavien hyödykkeiden seurantaa. Seuranta tapahtuu Kiipan ylläpitämässä järjestelmässä.

Poistosuunnitelmaa laadittaessa erityisen tärkeää on kiinnittää huomiota rahamäärältään suurimpien hyödykkeiden ja hyödykeryhmien oikean poistoajan määrittelyyn olennaisuuden periaate huomioiden.

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

Poistosuunnitelma tulee käydä säännöllisesti ennen tilinpäätöstä läpi ja tarkistaa, että hyödykkeiden poistoajat vastaavat edelleen hyödykkeiden taloudellisia pitoaikoja.

4.1 Poistoajan pituus

4.1.1 Taloudellinen pitoaika

Pysyviin vastaaviin kuuluvien aineellisten ja aineettomien hyödykkeiden hankintamenot tulee poistaa hyödykkeiden vaikutusaikana. Pysyvien vastaavien vaikutusajalla tarkoitetaan hyödykkeen taloudellista pitoaikaa. Pysyvien vastaavien hankintameno jaksetaan poistoina kuluksi pääsääntöisesti sen koko taloudelliselle pitoajalle. Taloudellisen pitoajan päätyttyä hankintameno on useimmiten kokonaan poistettu. Suunnitelmapoistoina kirjataan kuluksi käyttöomaisuushyödykkeen koko hankintameno ja myös mahdollinen jäännösarvo. Nk. muistieuroja ei enää jätetä käyttöomaisuuskirjanpitoon silloin, kun hyödykkeen poisto aika on kulunut loppuun.

Taloudellisella pitoajalla tarkoitetaan sitä aikaa, jona pysyvän vastaavan hyödykkeen ennakoidaan hyödyttävän seurakunnan palvelujen tuottamista. Pysyvien vastaavien hyödykkeen taloudellinen pitoaika on yleensä lyhyempi kuin sen tekninen pitoaika, joka riippuu hyödykkeen teknisestä käyttökelpoisuudesta seurakunnan harjoittamassa toiminnassa.

Jos hyödykkeen tuloa tuottavan vaikutuksen ennakoidaan vähenevän olennaisesti sen taloudellisen pitoajan loppupuolella, tämä seikka on perusteltua ottaa huomioon poistosuunnitelmassa. Tämä on mahdollista toteuttaa käyttämällä suunnitelmapoistojen perustana poisto aikaa, joka on jossain määrin pysyvien vastaavien ennakoitua taloudellista pitoaikaa lyhyempi.

4.1.2 Poistoajan pituuden vaikutukset

Poistoajan pituus vaikuttaa merkittävästi tilikauden tulokseen ja taseen osoittamaan seurakunnan taloudelliseen asemaan. Pitkä poisto aika tuottaa paremman tilikauden tuloksen ja pääoman kuin lyhyt poisto aika. Lyhyehköt poistoajat mahdollistavat kuitenkin paremmin tulevaisuuden investoinnit, kun aiempien vuosien investoinneista juoksevat poistot eivät ole vuosikausia tulosta rasittamassa. Tilikauden tulos ei anna todellista kuvaa seurakunnan talouden tilasta, jos poistot ovat toiminta- ja taloussuunnitelmakautta pidemmällä ajanjaksolla huomattavasti investointeja pienemmät.

Aineettomien hyödykkeiden enimmäispoistoajoista on säädetty KPL 5:7–11 §:ssä. Liikearvo, kehittämismenot ja muut aktivoidut pitkävaikutteiset menot, kuten osake- ja vuokrahuoneistojen peruskorjausmenot, poistetaan suunnitelman mukaan vaikutusaikanaan. Vaikutusaikaan liittyvien erityisten arviointivaikeuksien vuoksi muiden pitkävaikutteisten menojen poistoajaksi tulisi määritellä enintään viisi vuotta. Perustamis- ja tutkimusmenot kirjataan tilikauden kuluksi.

Poistoajan valinnassa tulisi ottaa huomioon muun muassa seuraavia tekijöitä:

- tulevien vuosien investoinnit ja niistä aiheutuvat suunnitelmapoistot, vuosikattotarve 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 aikavälin investointisuunnitelma tulee tehdä talousarvion laadinnan yhteydessä ja tarkistaa uutta talousarviota laadittaessa vuosittain. Investointisuunnitelmaan tulee sisältyä laskelma siitä, miten seurakuntatalouden poistojen määrä vuosittain kehittyy, jos investointisuunnitelma toteutuu. Näin voidaan ennakoida poistojen käyttötalousvaikutuksia pidemmällä aikavälillä.

4.2 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 koekäyttöaika. Poikkeuksellisen pitkään jatkuva koekäyttö ei oikeuta lykkäämään poistojen aloittamista.

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

4.3 Poistomenetelmä

Suunnitelmapoistojen tarkoituksena on jaksottaa pitkävaikutteisen hyödykkeen hankintameno hyödykkeen vaikutusajalle. Samalla poistamatta olevan hankintameno väheneminen kuvaa periaatteessa hyödykkeen palvelujen tuottamiskyvyn vähenemistä seurakunnan toiminnassa. Tähän vaikuttaa esimerkiksi ajan kulumisen tai hyödykkeen käytön määrä. Poistojen tarkoituksena ei kuitenkaan ole seurata ensisijaisesti hyödykkeen fyysistä kulumista tai sen todennäköisen luovutushinnan pienenemistä.

Suunnitelman mukainen poisto kirjataan ennalta laaditun suunnitelman mukaan järjestelmällisesti kuluksi tilikauden tuloksesta riippumatta. Suunnitelmapoistoja ei siten voida pienentää tai jättää kirjaamatta toteutuneen tuloksen ollessa jonakin tilikautena ennakoitua heikompi.

4.3.1 Tasapoisto

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

Mikäli käyttöomaisuuden tuloa tuottavan vaikutuksen ennakoitaan vähenevän olennaisesti taloudellisen pitoajan loppupuolella, tämä on mahdollista tasapoistomenetelmää sovellettaessa ottaa huomioon käyttämällä suunnitelmapoistojen perustana poistoaikaa, joka on hyödykkeen taloudellista pitoaikaa jonkin verran lyhyempi.

4.3.2 Käytön mukaiset poistot

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

4.4 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 kertaluonteiset poistot.

Poistosuunnitelman muutoksesta päättää kirkkovaltuusto / yhteinen kirkkovaltuusto.

4.4.1 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 akti-voidun hyödykkeen palvelujen tuottamiskyky/tulonodotukset heikkenevät olennaisesti, on tehtävä kertaluonteinen poisto. Tällöin hyödykkeen poistamatta oleva hankintameno saatetaan vastaamaan palvelujen tuottamiskykyä/pienempiä tulonodotuksia.

Palvelutuotannosta poistetun hyödykkeen jäljellä oleva poistamaton menojäännös poistetaan kokonaan sinä tilivuotena, jona hyödyke poistetaan käytöstä.

4.4.2 Konsernisuhteen syntyminen

Kun seurakunta hankkii määräysvallan uudessa tytäryhteisössä, voi tytäryhteisössä olla tarpeen muuttaa poistosuunnitelmaa. Tämä on perusteltua, jos uuden tytäryhteisön pysyvien vastaavien hyödykkeiden käyttötarkoitus ja niihin liittyvät tulonodotukset tai palvelutuotantokyky seurakuntakonsernin näkökulmasta ovat olennaisesti erilaiset kuin ennen konsernisuhteen syntymistä. Lisäksi konsernisuhteen syntymisvaiheessa tulee arvioida mahdollisen arvonalentumiskirjauksen tarvetta.

4.4.3 Seurakuntajaon muutos

Seurakuntien yhdistyminen aiheuttaa lähes säännönmukaisesti poistosuunnitelman tarkistustarpeen. Yhdistyvien seurakuntien pysyvien vastaavien hyödykkeiden poistoajat käydään läpi ja varmistetaan, että ne vastaavat hyödykkeiden taloudellista pitoaikaa. Yhdistyvien seurakuntien poistosuunnitelmat yhtenäistetään. Mikäli yhdistymisen takia osa palvelujen tuottamiseen tarkoitetuista pysyvistä vastaavista jää pois käytöstä tai sen käyttötarkoitus muuttuu, on poistosuunnitelmaa muutettava siltä osin. Tarvittaessa on tehtävä kertaluonteinen poisto jäljellä olevasta poistamattomasta hankintamenosta.

4.4.4 Toimintojen yhtiöittäminen

Kun seurakunta yhtiöittää jonkin toimintansa, voidaan tytäryhteisön pysyvien vastaavien kirjanpitoa jatkaa seurakunnan kirjanpitoarvoista siten, että hyödykkeen hankintamenon suunnitelman mukaan poistamaton osa siirretään sellaisenaan vastaanottavalle tytäryhteisölle. Pysyvien vastaavien hyödykkeiden siirtäminen ei edellytä poistosuunnitelman muuttamista, ellei yhtiöittäminen merkitse olennaista muutosta hyödykkeen tulonodotuksiin tai palveluntuottamiskykyyn sen jäljellä olevana taloudellisena pitoaikana.

Jos seurakunta siirtää perustamalleen tytäryhteisölle pysyvien vastaavien hyödykkeitä poistamattoman hankintamenon ylittävästä apporttiarvosta tai luovutushinnasta, kirjataan luovutus seurakunnan kirjanpidossa kuten pysyvien vastaavien hyödykkeitä tavanomaisesti luovutettaessa. Luovutushinnan tulee perustua ulkopuolisen asiantuntijan arvioon.

Jos yhtiöittäminen edellyttää poistosuunnitelman muuttamista, poistetaan vastaanotetun pysyvien vastaavien hyödykkeen hankintameno mahdollisilla oikaisuille tarkistettuna jäljellä olevan taloudellisen pitoajan kuluessa.

Seurakunnan siirtämät pysyvät vastaavat siirretään hyödykekohtaisesti, jolloin hankintamenoksi voidaan merkitä jäljellä oleva menojäännös tai sovittu apporti- tai myyntihinta. Hyödykkeet poistetaan taloudellisena pitoaikana, jossa poistoaikaa lyhentävänä tekijänä huomioon aika, jona hyödykettä on jo aiemmin käytetty seurakunnan omassa toiminnassa. Mikäli hyödykekohtainen siirtäminen ei ole mahdollista, seurakunnan siirtämät pysyvien vastaavien hyödykkeet voidaan käsitellä vastaanottavan yhteisön kirjanpidossa myös tase-erittäin yhdisteltyinä nimikkeinä, joille laaditaan keskimääräinen poistosuunnitelma.

5. Suunnitelman ylittävät ja alittavat poistot

Investointivarausten tai -rahaston käyttäminen hankintamenon kattamiseen voi olla peruste suunnitelman ylittävälle poistoille. 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 määrä. Kertyneen poistoeron purkaminen siten, että poistamatta oleva hankintamenon osa lisääntyisi, ei ole hyvän kirjanpitotavan mukaista.

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

6. Käyttöomaisuushyödykkeen myynti ja luovutus

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*.

7. Käyttöomaisuuskirjanpito

Seurakuntatalouksien pysyvien vastaavien käyttöomaisuushyödykkeiden kirjanpito hoidetaan Kirkon palvelukeskuksen järjestelmässä.

7.1 Poistoina kuluiksi kirjattavat hyödykkeet

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,
- investointivarausten/-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 oleva henkilö merkitään osaksi hyödykkeen perustietoja.

7.2 Vuosikuluiksi kirjattavat hyödykkeet (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 irtaimistoluetteluihin 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)

8. Pysyviä vastaavia koskevat tilinpäätöstiedot

8.1 Tuloslaskelma

Poistot jaetaan suunnitelman mukaisiin poistoihin ja kertaluontoisiin 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 poistot kuten myös poistosuunnitelman muuttamisesta aiheutuvat poistojen oikaisut.

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

Arvonalentumiset

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

Poistoeron lisäys (-) tai vähennys (+)

Investointivarausten käyttö merkitsee investointivarausten muuttamista poistoeroksi, jota varauksen käyttövuonna ja seuraavina tilikausina vähennetään enintään kyseisen käyttöomaisuushyödykkeen kunkin tilikauden suunnitelmapoiston verran.

Investointivarausten 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 (-).

8.2 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.

8.3 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) Pysyvien vastaavien 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 arvioidun 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 suunnitelmanmukaisten poistojen kohteena olevasta aineettomasta ja aineellisesta hyödykkeestä suunnitelmanmukaisten poistojen lisäksi tehtävät kerta-luonteiset poistot on eriteltävä tilinpäätöksen liitetiedoissa.

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

	Arvo ed. vuoden lopussa	Lisäykset	Siirtokirjaukset	Vähennykset	Suunnitelman mukaiset poistot	Suunnitelmasta poikkeavat poistot	Arvonkorotukset	Invest. Tuki	Arvo vuoden lopussa
Aineettomat oikeudet									
Hautaus-toimen aineettomat hyödykkeet									
Muut pitkävaikutteiset menot									
Ennakkomaksut									
Aineettomat hyödykkeet Yht.									
Maa- ja vesialueet									
Hautaus-toimen aineelliset hyödykkeet									
Rakennukset									
Kiinteät rakenteet ja laitteet									
Koneet ja kalusto									
Muut aineelliset hyödykkeet									
Ennakkomaksut ja keskeneräiset hankinnat									
Aineelliset hyödykkeet Yht.									
Sijoitukset									
Yhteensä									

8.4 Tase-erittelyt

Tase-erittelyssä eritellään tilikauden päättyessä ollut pysyvät vastaavat hyödykekohtaisesti. Tase-erittelyssä ilmoitetaan käyttöomaisuuden lisäykset ja vähennykset hyödykekohtaisesti eriteltyinä. Tase-erittelyssä esitetään myös sellaiset käyttöomaisuushyödykkeet, joiden taloudellinen pitoaika ei ole vielä päättynyt, mutta joiden hankintameno on suunnitelman mukaan poistettu. Tase-erittelyssä esitetään niin ikään sellaiset hyödykkeet, joiden hankintameno on suunnitelman mukaan jo poistettu, mikäli ne edelleen osallistuvat seurakunnan suorite- tai palvelutuotantoon. Tase-erittelyiden liitteenä on suositeltavaa olla johdon arvio/selvitys arvostamisesta.

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

9. Kirkkohallituksen ohje suunnitelman mukaisista poistoajoista

Kirkkohallitus ohjeistaa käyttämään liitteen 1 mukaisia poistoaikoja. Hyödykeryhmäkohtaisesta poistojen vaihteluvälistä tulee lähtökohtaisesti valita lyhin mahdollinen poistoaika, mikäli pidemmän poistoajan käyttämiseen ei seurakunnalla ole erityistä hyödykekohtaista perustetta. Mikäli erityinen peruste on, se tulee dokumentoida. Poistoaikoja sovelletaan koko käyttöomaisuuteen riippumatta siitä, koska omaisuuserä on taseeseen aktivoitu. Poistomenetelmänä käytetään tasapoistoja.

Seurakuntien yhdenmukaiset poistoajat lisäävät seurakuntien vertailtavuutta. Kun poistoajat vastaavat taloudellista pitoaikaa, seurakunnan taloudellisesta tilanteesta saa oikean kuvan. Poistoaika valitaan normaalisti lyhyemmäksi kuin on se aika, jona hyödykettä käytetään palvelutuotannossa. Ohjeistetut poistoajat noudattavat varovaisuuden periaatetta ja ne ovat linjassa muiden julkisen sektorin toimijoiden poistoaikojen kanssa.

Hautaustoimen poistoja ja niiden selitteitä on tässä ohjeessa tarkennettu (kts. taulukko).

Liite 1

POISTOAJAT	
1.1. Aineettomat hyödykkeet	
1. Aineettomat oikeudet	
Tietojärjestelmät (lisenssihankinta)	3–5 vuotta (tai käyttöi- keussopimuksen pituus)
Muut aineettomat oikeudet	3–5 vuotta
2. Muut pitkävaikutteiset menot	
Perustamis- ja järjestelymenot	3–5 vuotta
Tutkimus- ja kehittämismenot	3–5 vuotta
Tietojärjestelmät (itse valmistettu)	3–5 vuotta
Muut	3–5 vuotta
1.2. Aineelliset hyödykkeet	
1. Maa- ja vesialueet	ei poistoa
2. Hautausmaat	
Hautaustoimeen liittyvät muut pitkä- vaikutteiset menot (asfaltointi, tieto- järjestelmät)	3–5 vuotta
Hautausmaiden maa- ja vesialueet	ei poistoa
Hautaustoimen muut rakennukset (varastot, kylmiöt)	8–10 vuotta
Hautaustoimen kiinteät rakenteet ja laitteet (aidat, sähköjohdot, salaoji- tukset)	15–20 vuotta
Hautaustoimen koneet ja laitteet	3–5 vuotta
Hautaustoimen muut aineelliset hyö- dykkeet (esim. maa-aineksen vaihto, hautausmaan laajennuksen maatyöt)	20–25 vuotta
3. Rakennukset	
Kirkot	30–60 vuotta
Seurakuntatalot	15–25 vuotta
Kappelit	20–40 vuotta
Siunauskappelit	20–40 vuotta
Leiri- ja kurssikeskukset	15–25 vuotta
Asuinrakennukset	15–25 vuotta
Hallinto- ja laitosrakennukset	10–20 vuotta
Huolto- ja talousrakennukset	10–15 vuotta
Muut rakennukset	10–15 vuotta
4. Kiinteät rakenteet ja laitteet	

Maa- ja vesirakenteet	10–20 vuotta
Urut	10–20 vuotta
Muut kiinteät rakenteet ja laitteet	5–15 vuotta
5. Koneet ja kalusto	
Kuljetusvälineet	3–5 vuotta
IT-laitteisto	3 vuotta
Muut koneet ja kalusto	3–5 vuotta
6. Muut aineelliset hyödykkeet	
Luonnonvarat	käytön muk.
Sakraali-, arvo- ja taide-esineet	ei poistoa