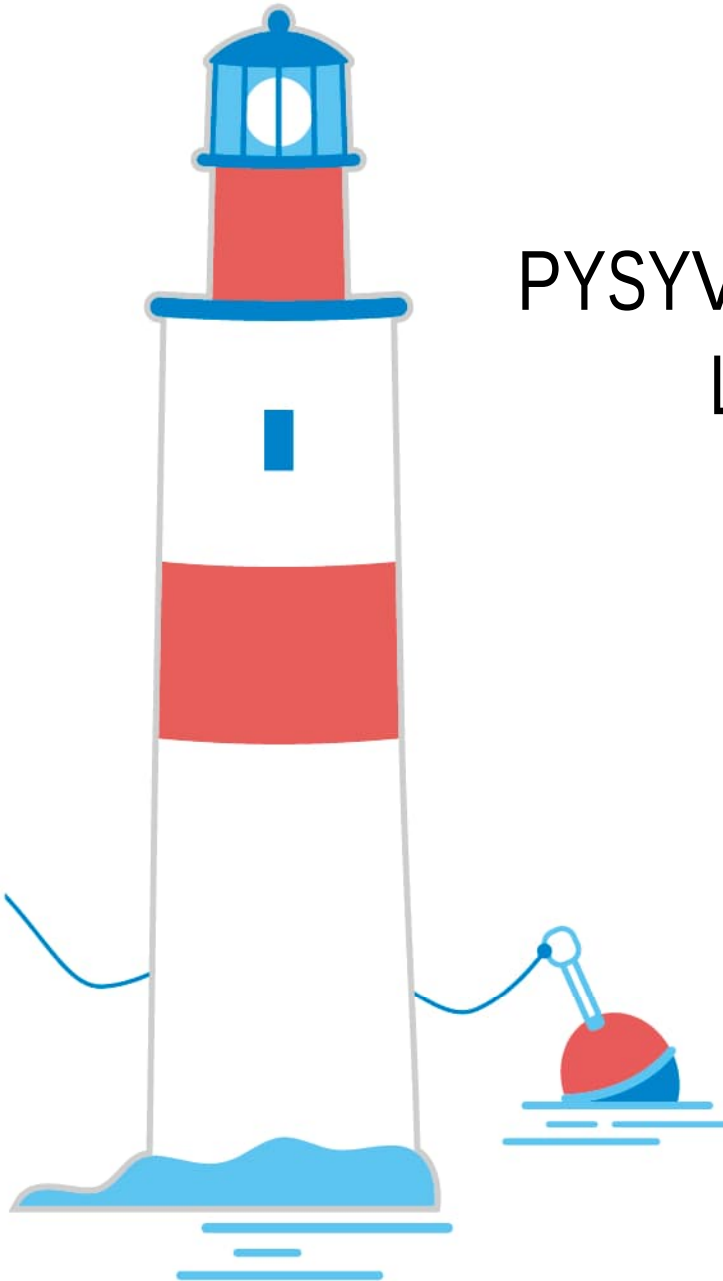




PYSYVIEN VASTAAVIEN LASKENTAOHJEET



1 Sisällys

1	Ohjeen tarkoitus.....	3
2	Pysyvien vastaavien käsite ja ryhmittely.....	3
2.1	Aktivointikelpoisuuden arviointi.....	3
2.2	Keskeneräiset hankinnat	4
3	Pysyvien vastaavien hyödykkeen hankintamenon määrittäminen.....	4
3.1	Hankintamenon määritelmä.....	4
3.2	Perusparannus- ja korjausmenot.....	6
3.3	Kiinteistöihin kohdistuvat investoinnit.....	7
3.4	Aktivoitavat suunnittelu- ja kehittämismenot	7
3.5	Esiselvitykset ja tutkimukset.....	7
3.6	Purkukustannukset ja pilaantuneet maat investointihankkeissa.....	8
3.7	Pienhankinnat.....	8
3.8	Ensikertainen kalustaminen	9
3.9	Aineettomat hyödykkeet.....	9
3.10	Maa- ja vesialueet, liittymismaksut.....	10
3.11	Taide-esineet	10
3.12	Osakkeet ja osuudet.....	11
4	Pysyvien vastaavien hyödykkeiden myyminen, romuttaminen ja siirtäminen.....	11
4.1	Pysyvien vastaavien hyödykkeiden myynti ja vaihtaminen	11
4.2	Kaupungin sisäiset pysyvien vastaavien hyödykkeiden siirrot ja kaupungin sisäinen myynti	11
4.3	Pysyvien vastaavien hyödykkeiden romutukset ja arvonalentumiset	12
5	Suunnitelman mukaiset poistot	12
5.1	Poistojen määrittäminen	12
5.2	Poistomenetelmät.....	13
5.3	Poistojen aloitusajankohta	13
6	Pysyviä vastaavia koskevan kirjanpidon hoito.....	13
6.1	Pysyvien vastaavien kirjanpidon vastuu.....	13
6.2	Omaisuserien seuranta	13
6.3	Investointihankkeiden suunnittelu	13
6.4	Investointien raportointi kuntien ja kuntayhtymien automatisoidussa talousraportoinnissa	14
6.5	Pysyvien vastaavien laskennallinen korko ja pääomakustannusten merkitseminen talousarvioon.....	14
7	Erityisiä määräyksiä	14
8	Lisätietoja	15

1 Ohjeen tarkoitus

Kirjanpitolain 4 luvun 3 §:ssä ja 5 §:n 1-3 momenteissa säädetään pysyvistä vastaavista ja hankintamenosta.

Lain mukaan taseen vastaavien erät jaetaan pysyviin ja vaihtuviin käyttötarkoituksensa perusteella. Pysyviä vastaavia ovat erät, jotka on tarkoitettu tuottamaan tuloa jatkuvasti useana tilikautena. Muut taseen vastaavien erät ovat vaihtuvia.

Kunnan kirjanpitoon sovelletaan kirjanpitolain lisäksi kuntalakia. Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto antaa sitovia ohjeita ja lausuntoja kirjanpitolain ja kuntalain soveltamisesta. Pysyvistä vastaavista säädetään mm. kirjanpitolautakunnan kuntajaoston taseen laatimista ja suunnitelman mukaisia poistoja koskevissa yleisohjeissa.

Pysyvien vastaavien laskentaohjeen tarkoituksena on antaa tarkentavat ohjeet kirjanpitolainsäädännön sekä kirjanpitolautakunnan kuntajaoston yleisohjeiden soveltamisesta kaupungin kirjanpitoon ja talousarvioon siltä osin kuin ne koskevat pysyvien vastaavien erien käsittelyä ja suunnitelman mukaisia poistoja.

2 Pysyvien vastaavien käsite ja ryhmittely

Kaupungin taseessa pysyviin vastaaviin kuuluvat hankintahinnaltaan vähintään 10 000 euron arvoiset (=pienhankintaraja) aineettomat ja aineelliset hyödykkeet sekä erikseen luovutettavissa olevat oikeudet, jotka tulon tuottamisen tarkoituksesta riippumatta vaikuttavat tuotannontekijöinä vähintään kolmen tilikauden ajan. Pienhankintaa on tarkemmin kuvattu ohjeen kohdassa 3.7.

Pysyvien sijoitusten osakkeet ja osuudet, rakennukset sekä maa- ja vesialueet ovat hankintarajasta riippumatta aina pysyviä vastaavia. Pysyvillä sijoituksilla tarkoitetaan muita kuin rahoitusomaisuussijoituksia.

Kiinteistöinvestointien perusparannusten osalta aktivointikriteerit on kuvattu kohdassa 3.2 ja 3.3.

Pysyvät vastaavat luokitellaan kaupungin vahvistetun poistosuunnitelman mukaisesti omaisuusluokkiin. Luettelo kaupungin omaisuusluokista on tämän ohjeen liitteenä. Omaisuuslajit voidaan tarvittaessa jakaa alalajeihin, joiden poisto-ikä on kuitenkin sama kuin poistosuunnitelmassa esitetyn omaisuuslajin poisto-ikä.

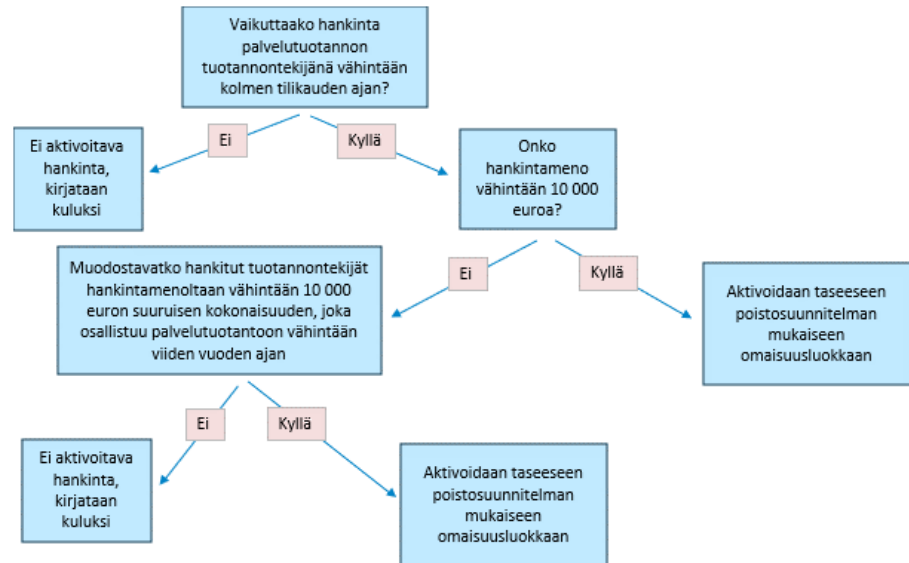
Pysyvien vastaavien kirjanpitoarvot perustuvat alkuperäiseen hankintamenoon vähennettynä suunnitelman mukaisilla poistoilla, arvonalennuksilla ja investointien rahoitusosuuksilla.

Hankintamenoa tarkastellaan yhtä hankittavaa hyödykettä kohden.

2.1 Aktivointikelpoisuuden arviointi

Talousarviossa budjetoidut käyttötalous- ja investointimäärärahat eivät ohjaa pysyvien vastaavien aktivointia, vaan aktivointikelpoisuus ratkaistaan kirjanpitolainsäädännön ja tämän ohjeen periaatteiden mukaan.

Aktivointikelpoisuuden arvioinnissa voi käyttää apuna seuraavaksi esitettävää päätöspuuta.



Tarkempaa ohjausta antaa talousyksikkö. Perusparannusten osalta aktivointikelpoisuus määritellään kohdassa 3.2.

2.2 Keskeneräiset hankinnat

Rakenteilla ja valmisteilla tai muuten keskeneräisenä olevat pysyvien vastaavien hyödykkeet sisällytetään keskeneräisten aineettomien hyödykkeiden sekä keskeneräisten aineellisten hyödykkeiden omaisuusluokkiin, joista poistoja ei tehdä. Käyttöön otetut pysyvien vastaavien hyödykkeet on siirrettävä viipymättä niitä vastaaviin omaisuusluokkiin ja aloitettava suunnitelman mukaiset poistot kohdan 5.3 mukaan.

3 Pysyvien vastaavien hyödykkeen hankintamenon määrittäminen

3.1 Hankintamenon määritelmä

Suunnitelmapoistojen pohjana on pysyvien vastaavien hankintameno. Hyödykkeen hankintameno on luetaan pääsääntöisesti sen hankinnasta ja valmistuksesta aiheutuneet välittömät menot. Varsinaisen ostohinnan lisäksi hankintameno on luetaan kuljetuksista, asennuksista, käyttöönottokoulutuksista ja muista vastaavista toimenpiteistä aiheutuneet menot. Käyttöönottokoulutuksella tarkoitetaan koulutusta, jossa koulutetaan investointihyödykkeen avainkäyttäjiä hyödykkeen tekniseen ylläpitoon tai hallintaan. Investointihyödykkeen loppukäyttäjien kouluttaminen ei lukeudu käyttöönottokoulutukseksi, vaan käsitellään käyttötalouden kuluna. Myös ylläpito, huolto ja muu hyödykkeen ennallaan ja käyttökuntoisena pitäminen käsitellään käyttötalouden kuluna.

Itse valmistetun pysyvien vastaavien hyödykkeen hankintamenoksi katsotaan valmistusarvo, johon sisällytetään hankinnasta ja valmistuksesta aiheutuneet muuttuvat menot. Valmistuksessa käytetyt ostetut aineet, tarvikkeet, asennusmenot ja palvelut sekä alihankinnat luetaan osaksi hankintamenoa siten,

että ostohinnasta saadut alennukset sekä vähennettävä ja palautettava arvonlisävero vähentävät hankintamenoa luettavien menojen määrää. Hankintamenoa voidaan sisällyttää myös mainittujen menojen rahdit ja rakennuslupamaksut.

Kaupungin palveluksessa olevien, hyödykkeen valmistukseen osallistuvien henkilöiden palkat sosiaalikustannuksineen voidaan sisällyttää hyödykkeen hankintamenoa, mikäli työsuoritusten määrä on kirjanpidossa kohdistettu valmistettavalle hyödykkeelle.

Muuttuvia menoja *eivät* ole:

- tuotantorakennusten, -koneiden ja -kaluston korjaus- ja kunnossapitomenot
- tuotannon tukitoimintojen palkka- ja henkilösivumenot

Kaupungin omasta suunnittelu- tai muusta työstä voidaan aktivoida vain välittömät työn kustannukset. Aktivoidtavat hankintamenot on aina voitava selvittää kirjanpitositteisiin perustuvan kirjanpidon tai kustannuslaskelman avulla.

Pysyvien vastaavien hyödykkeen hankintamenoa vähennykseksi luetaan hankintaan saadut valtionosuudet, investointiavustus ja muut rahoitusosuudet. Kirjaamisen edellytyksenä on, että antaja on kohdistanut sen tiettyyn hankintamenoa. Tällöin poistolaskennassa poistopohjana pidetään saadulla avustuksella vähennettyä hankintamenoa määrää. Rahoituslaskelmassa ja taseen vastaavia koskevissa liitetiedoissa ilmoitetaan tällöin olennaisuuden periaatetta noudattaen kyseisen pysyvien vastaavien hyödykkeen koko hankintameno ja siitä valtionosuudella, investointiavustuksella tai muulla rahoitusosuudella katettu määrä.

Edellä tarkoitettu muu rahoitusosuus on tulkittava lähtökohtaisesti suppeasti joko kunnan saamaksi valtionavustukseksi tai EU-tueksi investointimenoa taikka kuntien yhteistoimintaan liittyväksi maksuosuudeksi investointiin, jonka tarkoituksena on yleishyödyllisen palveluvelvoitteen täyttäminen. Sen sijaan yksityisten yhteisöjen tai henkilöiden kunnalle suorittamat korvaukset kunnan tuottamista palveluista tai muista hyödykkeistä ovat lähtökohtaisesti kunnan myynti- tai maksutulot. Yksityinen tuki voidaan käsitellä investointiavustuksena yleishyödylliseen tarkoitukseen vain, jos kyse on lahjoituksesta tai testamentilla määrätystä perinnöstä määrättyyn investointiin.

Rahoitusosuuden tavoin käsitellään myös toimeksiantojen pääomien käyttö investoinnin rahoitukseen.

Vähennys- tai palautuskelpoista arvonlisäveroa ei sisällytetä hankintamenoa.

Investointihyödykkeiden toimittamiseen tai valmistamiseen saattaa liittyä tehtyjen sopimusten kautta maksuvelvoitteita viivästyksistä tai muista hankintahinnan hyvityksiä. Toimittajien tai valmistajien maksamat sopimussakot ja hyvitykset tulee kirjata aina samaan tase-erään hankintamenoa vähennykseksi kuin alkuperäinen hankintamenokin on kirjattu.

Lahjoituksena tai testamenttina saatu omaisuus, johon ei liity käyttörajoituksia, kirjataan luonteensa mukaisesti tase-eriin ja tuloksi tuloslaskelmaan. Rahat ja pankkitalletukset ja muut rahaan verrattavat lahjoitukset merkitään nimellisarvoon. Lahjoituksena saadut osakkeet merkitään taseeseen luovutushetken mukaiseen arvoon. Lahjoituksena saadut maa- ja vesialueet voidaan merkitä taseeseen luovutushetken mukaiseen arvoon.

Lahjoituksena saatuihin omaisuuseriin sovelletaan annettuja arvonorotuksista ja arvonalennuksista annettuja ohjeita.

Lahjoituksena saatu omaisuus, jonka käyttöön liittyy sopimukseen, testamenttiin tai lahjakirjaan perustuvia varojen käyttöä ja kartuttamista koskevia ehtoja, merkitään omaksi tase-eräksi Lahjoitusrahastojen varat. Lahjoituksen arvoa ei kuitenkaan tulouteta tuloslaskelmassa, vaan se kirjataan toimeksiantojen pääomiin. Lahjoitusrahastoon merkittävien lahjoitusten tasearvo määräytyy samalla tavalla kuin käyttörajoituksettomien lahjoitusten tasearvo.

Käyttörajoituksen alaisiin maa- ja vesialueisiin tai osakkeisiin mahdollisesti tehtävien arvonorotusten tai arvonalennusten vastaeränä on toimeksiantojen pääomat, ei arvonorotusrahasto tai arvonalennus tuloslaskelmassa. Lahjoitusrahaston varoihin merkitystä rakennuksesta tai irtaimistosta kirjattavat poistot merkitään lahjoitusrahastojen varojen ja pääomien vähennykseksi

3.2 Perusparannus- ja korjausmenot

Perusparannuksella tarkoitetaan pysyviin vastaaviin kuuluvan omaisuuden uusinta- ja lisätyötä tai sellaista hankintaa, jossa omaisuus saatetaan vastaamaan muuttuneita olosuhteita ja nykyajan vaatimuksia ja joka lisää olennaisesti omaisuuden alkuperäistä arvoa.

Aktivoitavia ovat ne perusparannusmenot, joiden seurauksena hyödykkeen tulontuottamiskyky kasvaa alkuperäistä suuremmaksi. Hyödykkeen tulontuottamiskyvyn voidaan katsoa kasvaneen, jos perusparannus johtaa:

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

Hyödykkeen palauttaminen alkuperäiseen hankintahetken käyttökuntoon ja käyttötarkoitukseen ei lisää olennaisesti hyödykkeen arvoa, vaan tulkitaan lähikohtaisesti aktivointikelvottomaksi kunnossapitokorjaukseksi. Vuosikorjaukset, kunnossapitokorjaukset ja muut niihin verrattavat korjausmenot, joiden seurauksena hyödykkeen tulontuottamiskyky voidaan säilyttää ennallaan, kirjataan tilikauden kuluksi.

Pysyvien vastaavien hyödykkeen perusparannusmeno voidaan joko lisätä sen poistamattomaan hankintamenuun tai kirjata erilliseksi pysyvien vastaavien hyödykkeen hankintamenoksi, jolle määritellään oma poistosuunnitelma.

Mikäli perusparannus lisää pysyvien vastaavien hyödykkeeseen liittyviä tulonodotuksia tai käyttömahdollisuuksia palvelutuotannossa pidentämällä olennaisesti sen jäljellä olevaa pitoaikaa, muutetaan poistosuunnitelmaa vastaavasti.

Mikäli perusparannus kohdistuu vuokrahuoneistoon, tulee aktivointiedellytyksiä arvioida perusparannuksen taloudellisen pitoajan kautta. Tällöin investointi kirjataan aineettomien hyödykkeiden muihin pitkävaikutteisiin menoihin. Vuokrahuoneistoon kohdistuvan perusparannusmenon poisto aika ei saa ylittää vuokra-aikaa.

3.3 Kiinteistöihin kohdistuvat investoinnit

Kiinteistöön kohdistuvalla investoinnilla tarkoitetaan kiinteistön uudisrakentamista tai perusparantamista. Kiinteistöjä ovat maa-alueet, rakennukset, pysyvät rakennelmat ja niiden osat. Kiinteistöllä harjoitettavaa erityistä toimintaa palvelevat koneet ja laitteet eivät kuulu kiinteistöön.

Perusparantamista on kiinteistön laajennus-, muutos- ja uudistustyöt. Rakennusten teknisten laitteiden kuten hissien, ilmanvaihto-, lämmitys- ja jäähdytyslaitteistojen ja keskusantennien hankintameno lasketaan mukaan varsinaisen rakennusrungon hankintamenoon. Kyseisten teknisten laitteiden rakennusrunkoa lyhyempi taloudellinen pitoaika huomioidaan kuitenkin ko. laitteiden poistoaikaa määriteltäessä.

Perusparantamisesta on kyse, kun rakentamisella muutetaan kiinteistön tasoa olennaisesti paremmaksi.

Korjaustyöllä tarkoitetaan työtä, jolla palautetaan tai varmistetaan rakennuksen tai sen koneen tai laitteen kunto ilman, että rakennuksen käyttöarvo kasvaa verrattuna siihen, millaisena se oli alkujaan. Esimerkiksi rakennuksen ilmastointilaitteen tai hissien uusiminen ei ole perusparantamista. Jos rakennukseen, jossa ei ole aikaisemmin ollut ilmastointijärjestelmää tai hissiä rakennetaan tällainen, kysymys on perusparantamisesta.

Kiinteistön siirtyessä kaupungin omistukseen rakennuksineen tulee hankinta-arvo jakaa erikseen maa- ja vesialueille sekä rakennuksille ja muille omaisuusluokille poistojen laskemista sekä pysyviä vastaavia koskevaa kirjanpitoa varten. Kiinteistöjen kirjanpitoarvot perustuvat alkuperäisiin hankintahintoihin.

3.4 Aktivoitavat suunnittelu- ja kehittämismenot

Hyödykkeen hankintamenoon luetaan pääsääntöisesti sen hankinnasta ja valmistuksesta aiheutuneet välittömät menot, joihin katsotaan kuuluvaksi esimerkiksi rakennuksen suunnittelumenot. Aktivoitavat suunnittelumenot eivät saa olla ennen investointiprojektin päättymistä vanhentuneita tai muuten toteuttamiskelvottomia.

Keskeneräiset valmistumattomat suunnittelumenot ja muut vastaavat menot poistetaan pysyvien vastaavien kirjanpidosta ja kirjataan käyttötalouden kuluksi sen jälkeen, kun hankkeen toteuttamisesta on luovuttu tai hankkeen toteutuminen ei ole todennäköistä.

Kehittämismenoja ei lähtökohtaisesti aktivoida. Aktivointi on tietyin edellytyksin mahdollista, jos kehittämismenojen odotetaan tuottavan tuloa useampana tilikautena. Aktivoidut kehittämismenot on poistettava suunnitelman mukaan vaikutusaikanaan.

3.5 Esiselvitykset ja tutkimukset

Esiselvitykset ja tutkimukset kirjataan pääsääntöisesti kuluksi. Tutkimuskustannukset eivät tuo taseeseen uutta aktivointikelpoista omaisuutta eivätkä nosta investointihyödykkeen arvoa. Tarvittavan tiedon hankinnasta syntyvät kustannukset eivät ole investointihankkeen aktivointikelpoisia kustannuksia.

Investointihankkeiden alustavat selvitykset, hankesuunnitelmat, kuntotutkimukset, kuntokartoitukset, erilaiset kartoitukset ja arvioiden teettäminen sekä muut tutkimukset eivät ole aktivointikelpoisia investointikustannuksia.

Edellä mainitusta tutkimuskulujen aktivoinnista on perusteltua poiketa ainoastaan silloin, kun tehtävä tutkimus on välttämätön edellytys investointihyödykkeen käyttöönnotolle. Lainsäädännön tai muun viranomaistoiminnan aiheuttama velvoite ei ole tällainen välttämätön edellytys. Esimerkiksi talonrakennuksen edellyttämä maaperätutkimus voi olla aktivointikelpoinen tutkimuskustannus. Ilman maaperätutkimusta rakennuksen riittävä ja oikea perustaminen jäisi arvioiden varaan, mikä ei vastaa hyvää rakentamistapaa.

3.6 Purkukustannukset ja pilaantuneet maat investointihankkeissa

Investointihankkeet edellyttävät toisinaan erilaisia vanhojen rakenteiden, laitteiden tai rakennusten purkamisia ja pilaantuneiden maiden käsittelyä ennen uuden investointihyödykkeen käyttöönottoa sille varatussa paikassa.

Rakennusten purkukustannusten tai pilaantuneiden maiden käsittelykustannusten aktivointi ei ole mahdollista, mikäli maa-alueen kirjanpitoarvo vastaa sen käypää arvoa. Aktivointikelpoisuus tulee tarkastella aina kohteittain ja tarvittaessa pyydettävä ennakkotieto talousyksiköstä.

Pääsääntö on, että rakennuksen purkukustannukset sekä maa-alueiden puhdistus- ja kunnossapitokustannukset ovat purkamisvuoden kuluja.

Edellä mainittujen kustannusten aktivointi on mahdollista, mikäli tontin arvo ei aktivoinnin jälkeenkään muodostu tontin todennäköistä luovutusarvoa tai muutoin määriteltyä käyttöarvoa suuremmaksi.

Aktivoitaviksi kustannukseksi katsotaan kustannukset, jotka ovat syntyneet siitä, että rakennus puretaan tai maa-alue puhdistetaan rakennuspaikan saatamiseksi rakennuskelpoiseksi uudisrakennusta tai tontin muuta käyttöä varten.

Aktivoidut kustannukset kirjataan käyttöomaisuuskirjanpidossa maa- ja vesialueiden perusparannusinvestointeihin. Aktivoinnin tulee perustua todennettuun laskelmaan tontin käyttöarvosta. Laskelma tulee liittää tositteeseen.

3.7 Pienhankinnat

Pysyvien vastaavien ohjeistuksen pienhankintarajalla tarkoitetaan pysyvään käyttöön hankittua omaisuutta, jonka hankintameno on alle pienhankintarajan. Pienhankintaraja on määritelty tässä ohjeessa olevan 10 000 euroa. Selvyyden vuoksi todettakoon, että pienhankintaraja -termiä käytetään myös hankinnoissa (kilpailutus), jossa pienhankinnalla tarkoitetaan alle kansallisen kynnysarvon alittavia hankintoja. Hankintojen pienhankintarajan merkitystä on kuvattu hankinnan erillisohjeissa.

Jos samankaltaisia, vähintään kolme tilikautta tuloa tuottavia hyödykkeitä hankitaan useita kappaleita, joiden hankintameno on erikseen alle, vaikkakin yhteensä vähintään 10 000 euroa, hankintaa ei edelleenkään aktivoida (esimerkiksi tietojen käsittelyyn käytettyjen laitteiden ja oheislaitteiden sekä pienkaluston olennainen kertahankinta).

Pysyvien vastaavien aktivoinnin 10 000 euron alarajasta voidaan kuitenkin poiketa, mikäli hankitut tuotannontekijät muodostavat yli 10 000 euron arvoisen

kokonaisuuden, joka vaikuttaa tuotannontekijänä vähintään viiden tilikauden ajan.

Poikkeussäännön soveltamisen edellytykset:

- Aktivoitavat hyödykkeet ovat edelleen luovutettavissa
- Aktivoitavan kokonaisuuden hankintameno on yli 10 000 euroa
- Aktivoitavan kokonaisuuden taloudellinen pitoaika on yli 5 vuotta

3.8 Ensikertainen kalustaminen

Tilojen kalustamisessa toiminnan käyttöön hankittavat kalusteet ja laitteet eivät pääsääntöisesti yksittäisinä hyödykkeinä täytä hankintamenoja tai taloudellisen pitoaikansa puolesta aktivoinnin kriteereitä. Tästä poikkeuksena on uudisrakennettujen, perusparannettujen tai aiemmasta poikkeavaan käyttöön otettujen tilojen ensikertainen kalustaminen, joka tietyin ehdoin voidaan aktivoida pysyviin vastaaviin. Aiemmasta poikkeavalla käytöllä tarkoitetaan merkittävää muutosta aikaisempaan toimintaan nähden.

Ensikertaisen kalustamisen on liityttävä uuden yksikön tai toiminnan aloittamiseen ja hankinnan tulee tapahtua pääsääntöisesti ennen toiminnan aloittamista.

Ensikertaisena kalustamisena voidaan pysyviin vastaaviin aktivoida varsinaiset kaluste- ja laitehankinnat, jos hankinnan kokonaisarvo on vähintään 10 000 euroa. Kulutushyödykkeet ja täydentävät hankinnat eivät ole aktivointikelpoisia.

Ensikertaisen kalustamisen aktivointi on mahdollista, jos kaikki kriteerit täyttyvät:

- Aktivoitavat hyödykkeet ovat edelleen luovutettavissa ja
- aktivoitavien hyödykkeiden taloudellinen pitoaika on vähintään 3 vuotta ja
- aktivoitavan ensikertaisen kalustamisen hankintameno on vähintään 10 000 euroa ja
- aktivoitava ensikertainen kalustaminen on edellytys uuden tai perusparannetun rakennuksen tai käyttötarkoitustaan muuttaneen tilan käyttöönottoon.

3.9 Aineettomat hyödykkeet

Aineettomat hyödykkeet jaotellaan KPA 1:6 §:n mukaan kehittämismenoihin, aineettomiin oikeuksiin, liikearvoon sekä muihin aineettomiin hyödykkeisiin (kunnassa muut pitkävaikutteiset menot).

Perustamis- ja tutkimusmenot kirjataan tilikauden kuluksi (KPL 5:7 ja 8.1 §). Kehittämismenojen aktivointia voidaan tehdä vain poikkeustilanteessa alla mainittujen aineettomien oikeuksien aktivointiedellytysten täytyessä.

Aineettoman oikeuden aktivointi tulee kysymykseen silloin, kun se tuottaa tuloa tai vaikuttaa tuotannontekijänä jatkuvasti useana tilikautena ja hankintameno kerralla kuluksi kirjaamisella on olennaista vaikutusta kaupungin tilikauden tulokseen. Aineettoman oikeuden hankintameno voidaan aktivoida varovaisuutta noudattaen.

Pysyvien vastaavien aineettomiin oikeuksiin voidaan kirjata muun muassa ICT-ohjelmistojen ja -järjestelmien lisenssioikeudet.

ICT-ohjelmiston ja -järjestelmän hankintaan ja käyttöönottoon liittyvät muut aineettomat menot (esim. käyttöönottoprojektin kustannukset kuten asiantuntijapalvelut ja aktivointikelpoiset henkilöstökulut) kuin lisenssioikeuden hankintameno aktivoidaan muihin pitkävaikutteisiin menoihin.

Muihin pitkävaikutteisiin menoihin kuuluvat sellaiset useampana tilikautena tuloa tuottamaan tarkoitetut menot, jotka eivät ole esineitä, erikseen luovutettavia oikeuksia tai muita hyödykkeitä. Muihin pitkävaikutteisiin menoihin aktivoidaan osake- ja vuokrahuoneiston perusrakennusmenot sekä osallistuminen toisen yhteisön tie-, rata- ja muihin hankkeisiin.

Kaupungin rahoitusosuudet muiden yhteisöjen pysyvien vastaavien hankintamenoihin voidaan merkitä muihin pitkävaikutteisiin menoihin, mikäli rahoitusosuudella on palvelujen tuotantoa tukeva vaikutus useamman tilikauden ajan. Mikäli toisen yhteisön hankkeeseen osallistumisen yhteydessä on sopimuksin kirjattu omistusoikeuden siirtyvän kaupungille, niin hankkeen kustannukset aktivoidaan ja poistetaan luonteensa mukaisessa omaisuusluokassa.

3.10 Maa- ja vesialueet, liittymismaksut

Tase-erään maa- ja vesialueet sisällytetään maa- ja metsäalueet, rakennetut ja rakentamattomat tontit, koskitilat ja vesialueet. Aktivoitavaan hankintamenuun lasketaan mukaan nimellishankintahinnan lisäksi erottamis-, lainhuudatus- yms. välittömästi alueen kunnan käyttöön saattamisesta aiheutuneet menot.

Maa- ja vesialueen muutostyöt aktivoidaan maa- ja vesialueisiin erityistä varovaisuutta noudattaen. Maa- ja vesialueiden muutostyöt voidaan aktivoida maa-alueisiin, mikäli muutostyöllä maa- tai vesialue saatetaan rakennuskelpoiseksi. Maa-alueiden ja kiinteiden rakennelmien välinen rajanveto selvitetään investoinnista vastaavan vastuualueen asiantuntijan johdolla.

Maa-alueen maa-ainesten käytön kirjausperiaatteet ratkaistaan tapauskohtaisesti talousyksikön ohjeistuksen mukaisesti.

Maa-alueiden hankintamenosta ei tehdä poistoja.

Maa-alueen hankinnan yhteydessä hankittu puusto aktivoidaan maa-alueisiin. Puuston myynti käsitellään pysyvien vastaavien myyntitapahtumana.

Kutakin maa- ja vesialuetta seurataan erikseen kirjanpidossa.

Maa-alueiden kirjanpidon tasearvojen on vastattava maaomaisuuden hallintaan käytettävän järjestelmän maaomaisuuden arvoa.

Kunnan maksamat ei-palautettavat omaan tonttiin liittyvät liittymismaksut aktivoidaan tase-erään maa- ja vesialueet. Liittymismaksuista ei tehdä poistoja.

Palautuskelpoiset liittymismaksut merkitään pysyvien vastaavien sijoituksiin tase-erään "Muut saamiset".

3.11 Taide-esineet

Kaupungin omistukseensa hankitut arvoesineet kuten taideteokset ja museoesineistö aktivoidaan samoin perustein kuin muutkin pysyvien vastaavien hyödykkeet.

Arvo- ja taide-esineistöä ei pääsääntöisesti tehdä suunnitelman mukaisia poistoja, mutta arvonalennus on kirjattava, jos arvonalennus on todennäköinen

3.12 Osakkeet ja osuudet

Osakkeiden hankintamenoon luetaan sellaiset osakehankinnasta johtuvat menot, joiden syntyminen jäisi toteutumatta ilman osakehankintaa.

Osakkeiden hankintamenoa lisäykseksi kirjataan myös esimerkiksi kiinteistöyhtiölle maksetut pääomavastikkeet, mikäli kiinteistöosakeyhtiö on päättänyt rahastoida ne omaan pääomaan.

Pysyvien vastaavien osakkeiden ja osuuksien hankintamenoista ei yleensä tehdä suunnitelman mukaisia poistoja, koska niille ei ole ennakoitavissa rajallista taloudellista vaikutusaikaa.

Jos pysyvien vastaavien sijoitusten tai osakkeiden ja osuuksien arvo alenee pysyvästi, niistä on tehtävä arvonalennus.

Toimeksiantojen pääomiin kirjattujen lahjoitusrahastojen osakkeet ja osuudet merkitään toimeksiantojen varoihin tase-erään Lahjoitusrahastojen varat.

4 Pysyvien vastaavien hyödykkeiden myyminen, romuttaminen ja siirtäminen

4.1 Pysyvien vastaavien hyödykkeiden myynti ja vaihtaminen

Kaupungin myydessä pysyviin vastaaviin kuuluvia hyödykkeitä, merkitään käyttöomaisuuskirjanpitoon luovutetun hyödykkeen poistamaton hankintameno eli kirjanpitoarvo. Myyntitilikaudella hyödykkeestä tehdään suunnitelman mukainen poisto luovutusajankohtaan asti. Myyntihinnan ja jäljelle jäävän poistamattoman hankintameno erotus on luovutusvoitto tai -tappiota. Luovutusvoitto kirjataan muuksi toimintatuotoksi ja luovutustappio muuksi toimintakuluksi.

Poikkeuksellisen suuret luovutusvoitot tai -tappiot toiminnasta luovuttaessa voidaan kirjata tilinpäätöksessä satunnaisiksi tuotoiksi tai -kuluiksi. Satunnaisuuden luovutusvoitolle tai -tappiolle määrittää talousyksikkö.

Kaupungin vastaanottaessa tai luovuttaessa vaihdon yhteydessä pysyviin vastaaviin kuuluvia hyödykkeitä, merkitään käyttöomaisuuskirjanpitoon vaihtoon liittyvistä asiakirjoista ilmenevät arvot. Ellei asiakirjoista muuta ilmene, katsotaan arvoksi saadun omaisuuden kirjanpitoarvo tai ellei sitä ole, sen käypä arvo. Käyvän arvon määrittämisen yhteydessä on laadittava laskelma aktivointikirjauksen liitteeksi. Laskelmasta tulee ilmetä käyvän arvon määrittämisessä käytetyt laskentaperusteet. Käypään arvoon arvostaminen on perusteltua ja pakollista esimerkiksi maa- ja vesialueiden vaihdoissa, joiden sopimuksissa kyseisille maa- ja vesialueille ei määritetä vaihtoarvoja.

Kaupungin saadessa vastikkeetta pysyvän vastaavan merkitään tällaisen hyödykkeen hankintameno nolllaksi.

4.2 Kaupungin sisäiset pysyvien vastaavien hyödykkeiden siirrot ja kaupungin sisäinen myynti

Pysyviin vastaaviin kuuluvan hyödykkeen hallintaoikeuden siirtyessä kaupungin toimintayksiköltä toiselle kirjataan siirto kirjanpitoarvoon.

Investointihyödykkeiden sisäiset siirrot ja investoinnit tulee toteuttaa aina katteettomina kirjanpitoarvostaan, jotta kaupungin taseeseen ei muodostu sisäistä katetta. Siirretyn omaisuuden suunnitelman mukaisista poistoista vastaa siirron saanut toimintayksikkö.

4.3 Pysyvien vastaavien hyödykkeisen romutukset ja arvonalentumiset

Mikäli pysyvien vastaavien hyödyke tuhoutuu, menetetään pysyvästi varastetuna tai muuttuu muuten käyttökelvottomaksi, tulee jäljellä oleva hyödyke kirjanpitoarvoineen romuttaa eli kirjata arvonalennuksena kuluksi.

Osittaisen pysyvän arvonalentumisen johdosta hyödyke tulee poistaa niin, että jäljelle jäävä poistamaton hankintameno vastaa hyödykkeen jäljellä olevaa taloudellista pitoaikaa. Loppuun asti poistettu hyödyke säilyy käyttöomaisuuskirjanpidossa niin kauan, kunnes se poistetaan käytöstä eli luovutetaan tai romutetaan.

Vakuutusyhtiön korvauksen kirjaus tulee käsitellä tapauskohtaisesti. Tarkempaa ohjausta antaa konsernipalvelualueen talousyksikkö.

Pysyvien vastaavien inventoinnin perusteella todetut hyödykkeiden arvonalennot tulee poistaa välittömästi arvonalentumisena. Jos arvonalentumisen kirjaus on suurempi kuin 50 000 euroa, tulee asiasta tehdä talousjohtajan viranhaltijapäätös.

Korvausinvestoinnilla katetaan käyttökeltvotonta pysyvien vastaavien hyödykettä joko kokonaan tai osittain. Korvausinvestointi aiheuttaa korvattavan, käytöstä poistuvan investoinnin suunnitelman mukaisen jäännösarvon kirjaamisen arvonalentumisena. Osittain korvattava investointi poistetaan arvioitavassa suhteessa kokonaisuuteen.

5 Suunnitelman mukaiset poistot

5.1 Poistojen määrittäminen

Suunnitelman mukainen poistoaika määrittyy joko taloudelliseen pitoaikaan tai palveluntuotantokykyyn perustuen ja varovaisuuden periaatetta noudattaen.

Taloudellisella pitoajalla tarkoitetaan sitä aikaa, jona pysyvän vastaavan hyödykkeen ennakoidaan hyödyttävän kaupunkia tuloa tuottamalla tai aikaa, jona hyödykkeen ennakoidaan hyödyttävän kaupungin palvelujen tuottamista. Pysyvien vastaavien hyödykkeen taloudellinen pitoaika on yleensä lyhempi kuin sen tekninen pitoaika, joka riippuu hyödykkeen teknisestä käyttökelpoisuudesta kaupungin harjoittamassa toiminnassa.

Palveluntuotantokyvyllä tarkoitetaan pysyvien vastaavien hyödykkeen pitoaikaa, jona hyödyke pystyy tyydyttämään alkuperäisen käyttötarkoituksen. Palveluntuottoaikana hyödykettä hoidetaan ja huolletaan. Hyödykkeen laadulliset ominaisuudet voivat huonontua, mutta se pystyy tästä huolimatta täyttämään käyttötarkoituksen tarpeen.

Kaupungin pysyviin vastaaviin kuuluvan omaisuuden kirjanpitoarvoa alennetaan vuosittain omaisuusluokakohtaisesti suunnitelman mukaisin poistoin tämän ohjeen liitteen mukaisesti.

Käytettynä hankitulle hyödykkeelle määritellään poistoaika tapauskohtaisesti toimintayksiköissä. Käytetyn hyödykkeen poistoaika on pääsääntöisesti hyödykkeen jäljellä oleva arvioitu taloudellinen pitoaika, mutta olennaisuuden periaatteella poistojaksi voidaan valita myös esimerkiksi puolet vastaavan uuden hyödykkeen poistojasta.

5.2 Poistomenetelmät

Käytössä olevat poistomenetelmät ovat tasapoisto ja käytön mukainen poisto. Tämän ohjeen liitteestä ilmenevät eri omaisuusluokille sallitut poistomenetelmät.

5.3 Poistojen aloitusajankohta

Pysyviin vastaaviin kuuluvien hyödykkeiden suunnitelman mukaiset poistot aloitetaan tosiasiallisesta käyttöönottohetkestä. Investointihyödykkeeseen voi vielä tämän jälkeen kohdistua aktivoitavia kustannuksia tai rahoitusosuuksia.

6 Pysyviä vastaavia koskevan kirjanpidon hoito

6.1 Pysyvien vastaavien kirjanpidon vastuu

Jokainen vastuualue on vastuussa kohdassa 2 tarkoitetun pysyviin vastaaviin kuuluvan erän ottamisesta kirjanpitoon sekä omaisuusluokan ja poistojen aloittamisajankohdan määrittelystä oman toimintayksikkönsä osalta.

Vastuualueen tulee huolehtia siitä, että pysyvien vastaavien kirjanpito ja seuranta ovat jatkuvasti ajan tasalla. Pysyvissä vastaavissa ei saa esittää omaisuutta, jota ei enää ole.

6.2 Omaisuuserien seuranta

Jokainen vastuualue on vastuussa pysyviin vastaaviin kuuluvan omaisuuden purkamiseen, tuhoutumiseen, vahingoittumiseen ja katoamiseen sekä omaisuuden reaaliarvon olennaisiin muutoksiin liittyvistä toimenpiteistä sekä omaisuuden inventoinnista oman vastuualueensa osalta.

Vastuualueensa on toimintansa muutostilanteissa tarkastettava omaisuutensa kirjanpitoarvot ja tarvittaessa ryhdyttävä kohdan 4.3. mukaisiin toimiin.

Keskeneräisissä pysyvissä vastaavissa (taseen erät Ennakkomaksut sekä Ennakkomaksut ja keskeneräiset hankinnat) ei saa olla eriä projekteista, jotka eivät todennäköisesti valmistu tai etene. Etenemättömät hankkeet tulee kirjata valmiiksi pysyvien vastaavien hyödykkeiksi ja poistaa arvonalentumisena, mikäli hankintamenon aktivoinnit ovat tapahtuneet aiemmilla tilikausilla. Saman vuoden aikana tehdyt keskeneräiset etenemättömät hankkeet voidaan purkaa keskeneräisistä pysyvistä vastaavista investointikirjaukset peruuttavilla oikaisukirjauksilla käyttötalouteen.

6.3 Investointihankkeiden suunnittelu

Investointihankkeiden suunnittelua ohjaa talousarvio ja investointihankkeiden erillisohjeet.

Talousarvion investointiosassa esitetään kaupungin investointimenot ja -tulot hankeryhmä-, hanke- ja toimieliinkohtaisesti. Investointiosa laaditaan viideksi vuodeksi. Investointiosan avulla kaupunki ohjaa investointien toteuttamista ja

rahoitusta. Se sisältää investointisuunnitelmat talousarviovuodelle sekä suunnitelmavuosille. Suunnitelmavuosien investointiesitys ei ole sitova. Talousarviovuoden investointiesitys on sitova myöhemmin hankeryhmittäin määritellyin periaattein. Lähtökohtana on, että talousarviovuodelle otetuista investoinneista on olemassa tarkka hankesuunnitelma kustannusarvioineen ja käyttötalousvaikutuksineen.

Investointiosan määrärahoja ei voi siirtää käyttötalouden määrärahoiksi.

Investointien hankintamenot budjetoidaan arvonlisäverottomina lukuun ottamatta vähennysrajoitteisen toiminnan piiriin kuuluvia hankintamenoja. Jos investointiin liittyy rahoitusosuutta, se budjetoidaan tuloksi sille vuodelle, jonka aikana oikeus tuloon arvioidaan syntyvän.

Talousarvion suunnitteluvaiheessa vastuualueiden tulee varmistua siitä, että investointimenoihin sisältyy vain taseeseen aktivointikelpoisia hankintamenoja.

6.4 Investointien raportointi kuntien ja kuntayhtymien automatisoidussa talousraportoinnissa

Investointimenojen raportoinnissa hyödynnetään pysyvien vastaavien eli käyttöomaisuuden kirjanpitoa. Käyttöomaisuudelle määritellään käyttöomaisuusyksikkökohtaisesti käyttötarkoituksen mukainen palveluluokka Aura-käsikirjan ohjeistuksen mukaisesti. Käytönmukaisia palveluluokkia voi olla useampia, jolloin määrittely tehdään %-osuuksina. Samalla periaatteella määritellään myös luovutetulle käyttöomaisuudelle sen aiemman käytön mukainen palveluluokka.

6.5 Pysyvien vastaavien laskennallinen korko ja pääomakustannusten merkitseminen talousarvioon

Sisäistä laskentaa sekä tuotteiden ja palvelujen hinnoittelua varten voidaan kirjanpitoon kirjata pysyvien vastaavien laskennallista korkoa.

Talousarvion tuloslaskelma- ja käyttötalousosiin suunnitelman mukaiset poistot merkitään omana eränään. Pysyvien vastaavien laskennalliset korot merkitään käyttötalousosaan samoin omana eränään. Suunnitelman mukaiset poistot ja pysyvien vastaavien laskennalliset korot eivät ole määrärahoja.

7 Erityisiä määräyksiä

Kaupunginhallitus voi erityisen syyn vuoksi päättää poiketa tämän ohjeen määräyksistä kuntalain, kirjanpitolain, kirjanpitoasetuksen ja niiden nojalla annettujen ohjeiden puitteissa. Ulkopuolisella rahoituksella toteutetuissa hankkeissa voidaan noudattaa rahoittajan edellyttämiä poistoajoja ja -menetelmiä kaupungin talousjohtajan luvalla.

Tilikaudelle kuuluvien kulujen kirjaaminen taseeseen tuloksen järjestelmiseksi on kielletty.

Tämä ohje korvaa samasta asiasta annetun kaupunginvaltuuston 17.12.2012 § 150 hyväksymän ohjeen Kotkan kaupungin pysyvien vastaavien laskentaohjeet sekä niihin kuuluvat omaisuuslajiluettelon ja poistosuunnitelman

8 Lisätietoja

Tarkemmat ohjeet näiden laskentaohjeiden soveltamisesta antaa talousyksikkö.

Kirjanpitolautakunnan kuntajaoston antaa ohjeita ja lausuntoja kirjanpitolain ja kuntalain tilinpäätöstä ja toimintakertomusta koskevien säännösten soveltamisesta. Voimassa olevat yleisohjeet ja lausunnot julkaistaan Kuntaliiton verkkosivuilla Kirjanpito ja tilinpäätös -osiossa.

Pysyvien vastaavien käsittelyä ohjeistetaan mm. seuraavissa yleisohjeissa:

- Yleisohje kunnan ja kuntayhtymän suunnitelman mukaisista poistoista
- Yleisohje kunnan ja kuntayhtymän taseen laatimisesta
- Yleisohje ympäristöasioiden kirjaamisesta ja esittämisestä kunnan ja kuntayhtymän tilinpäätöksessä.

Liite

Kotkan kaupungin omaisuusluokat ja poistosuunnitelma 2023 alkaen

Tase-erä / Omaisuusryhmä	1.1.2023 alkaen		1.12.2013 alkaen	
	Poistolaji	Poistoaika vuotta	Poistolaji	Poisto %
Aineettomat oikeudet				
Atk-ohjelmat	tasapoisto	3 - 5	tasapoisto	3 - 5
Muut aineettomat oikeudet	tasapoisto	5	tasapoisto	5
Muut pitkävaikutteiset menot				
Kehittämismenot	tasapoisto	3	tasapoisto	3
Vuokra- ja osakeh. peruskorj	tasapoisto	3 - 10	tasapoisto	3 - 10
Muut pitkävaikutteiset menot	tasapoisto	3 - 20	tasapoisto	3 - 20
Osallistuminen toisen yhteisön tiehankkeisiin	tasapoisto	15 - 20	-	-
Osallistuminen toisen yhteisön ratahankkeisiin	tasapoisto	30 - 40	-	-
Osallistuminen toisen yhteisön hankkeisiin	sovelletaan vastaavan hyödykkeen hankintamenoa koskevia poistoaikoja		-	-
Maa- ja vesialueet			ei poistoa	
Rakennukset				
Asuinrakennukset	tasapoisto	30	tasapoisto	30
Hallinto- ja laitosrak. (kivi)	tasapoisto	40	tasapoisto	40
Hallinto- ja laitosrak. (puu)	tasapoisto	25	tasapoisto	25
Rakennusten peruspar. ja korj.	tasapoisto	5 - 20	tasapoisto	5 - 20
Vapaa-ajan rakennukset (ent. liikuntarakennukset)	tasapoisto	20 - 30	tasapoisto	20-40
Kallioluolat ja -tunnelit, väestönsuojat	tasapoisto	40 - 50	tasapoisto	50
Väliaik. ja siirrettävät rak.	tasapoisto	3 - 10	tasapoisto	3 - 10
Muut rakennukset	tasapoisto	10 - 30	tasapoisto	20
Kiinteät rakenteet ja laitteet				
Kadut, tiet, sillat ym.	tasapoisto	15 - 30	menoj.poisto	15 %
Puistot, virkistys ja urh.alueet	tasapoisto	15 - 20	menoj.poisto	15 - 20 %
Muut maarakenteet	tasapoisto	15 - 30	menoj.poisto	10 %
Vesirakenteet	tasapoisto	15 - 30	menoj.poisto	10 %
Raiteistot	tasapoisto	15 - 30	menoj.poisto	15 %
Satamalaiturit	tasapoisto	10 - 30	menoj.poisto	10 %
Vene- ym. laiturit	tasapoisto	10 - 30	menoj.poisto	20 %
Sähköjohdot, muuntoasemat,ulkoval.laitteet	tasapoisto	15 - 20	menoj.poisto	15 %
Liikenteen ohjauslaitteet	tasapoisto	15 - 20	menoj.poisto	20 %
Muut kiinteät koneet,laitteet ja rakenteet	tasapoisto	10 - 15	menoj.poisto	20 %