



Karelia-ammattikorkeakoulu
Tradenomi (AMK)

Metsätilan sukupolvenvaihdos ja verosuunnittelu

Joonas Smolander

Opinnäytetyö, marraskuu 2022

www.karelia.fi



OPINNÄYTETYÖ
Marraskuu 2022
Liiketalouden koulutus

Tikkarinne 9
80200 JOENSUU
+358 13 260 600 (vaihde)

Tekijä
Joonas Smolander

Nimeke
Metsätilan sukupolvenvaihdos ja verosuunnittelu

Toimeksiantaja
Jari Smolander

Tiivistelmä

Opinnäytetyö keskittyy metsätilan sukupolvenvaihdoksen toteuttamiseen ja verotuskäytäntöihin. Opinnäytetyö on toteutettu niin, että siitä on apua metsätilan sukupolvenvaihdosta suunnitteleville sekä työn toimeksiantajalle tulevassa sukupolvenvaihdoksessa. Työn tavoitteena oli luoda toimintasuunnitelma case-metsätilalle vertailemalla eri toteutustapoja.

Opinnäytetyön tutkimusmenetelmäksi valikoitui kirjallisuuskatsaus, jonka avulla koottiin tietoa yhteen eri lähteistä. Tarkoituksena oli hyödyntää lähteitä, jotka olivat mahdollisimman ajantasaisia sekä luotettavia. Aineistot koostuvat verottajan sivuista, artikkeleista, kirjallisuudesta ja lakiteksteistä.

Opinnäytetyössä tutkittiin eri toteutustapoja metsätilan sukupolvenvaihdokseen ja näihin kohdistuvia verotuskäytäntöjä. Työssä käytiin läpi myös metsätalouden veroilmoitus ja arvonnäveroilmoitus sekä niiden täyttöohjeet. Lisäksi käsiteltiin metsätalouteen liittyviä tuloja, menoja sekä poistoja. Metsätilan sukupolvenvaihdos lähtee aina liikkeelle tilanomistajan luopumispäätöksestä. Tämän päätöksen jälkeen voidaan alkaa pohtimaan taloudellisia ja muita tavoitteita, jatkajaa tilalle sekä luovutustapoja. Parhaimpaan lopputulokseen päädytään, kun metsätilan sukupolvenvaihdokseen on varattu tarpeeksi aikaa vaihtoehtojen läpikäymiseen ja perusteelliseen suunnitteluun.

Kieli
suomi

Sivuja 52
Liitteet 2
Liitesivumäärä 4

Asiasanat
sukupolvenvaihdos, metsänomistus, metsätila, verotus



THESIS
November 2022
Degree Programme in Business Economics

Tikkarinne 9
80200 JOENSUU
FINLAND
+ 358 13 260 600 (switchboard)

Author
Joonas Smolander

Title
The Change of Generation and Tax Planning of a Forest Estate

Commissioned by
Jari Smolander

Abstract

The thesis focuses on the implementation of a generation change and tax practices for a forest estate. The thesis is conducted in such a way that it helps both those who are planning a change of generation of a forest estate and the person who needs to perform a change of generation for his forest estate. The objective of this thesis was to make an action plan for the forest estate by comparing different implementation methods.

A literature review was chosen as the research method for the thesis, to gather information from different sources. The purpose was to use sources which were recent and reliable. The materials consist of the website of tax authorities, legal texts, and other types of relevant literature.

In the thesis, different implementation methods and taxation practices were investigated for the generation change of the forest estate. Also, the thesis includes forest tax return and value-added tax return forms with the instructions for filling them. In addition, incomes, expenses, and amortizations related to forestry are discussed. The change of generation of a forest estate always starts from the estate owner's decision to transfer the ownership of the forest estate. After the decision, the owner can start thinking about the financial and other goals, the successor for the forest estate and the method of implementing the change. The best outcome for the generation change can be achieved, when there is enough time to review alternatives and to plan the change thoroughly.

Language
Finnish

Pages 52
Appendices 2
Pages of Appendices 4

Keywords
change of generation, forest ownership, forest estate, taxation

Sisältö

1	Johdanto	6
1.1	Opinnäytetyön aihe ja tausta	7
1.2	Opinnäytetyön tavoite	8
1.3	Opinnäytetyön tutkimusmenetelmä.....	8
1.4	Aikaisemmat opinnäytetyöt aiheesta	9
1.5	Opinnäytetyön rakenne.....	10
2	Metsätilat	11
2.1	Metsätilat Suomessa	12
2.2	Case-metsätila.....	13
3	Metsätalouden verotus.....	14
3.1	Metsätalouden tulot	14
3.1.1	Ansio- ja pääomatulot	15
3.1.2	Yksityiskäyttöön otettu puutavara	16
3.1.3	Verovapaat tulot.....	17
3.2	Metsätalouden menot ja vähennysoikeudet.....	17
3.2.1	Palkkamenot	18
3.2.2	Matkakulut	18
3.2.3	Muut vuosimenot	19
3.2.4	Varaukset ja metsävähennys.....	20
3.2.5	Metsätalouden poistot.....	21
3.2.6	Alijäämähyvytyt	22
3.3	Metsätalouden veroilmoitus	23
4	Metsätalouden arvonlisäverotus	25
4.1	Arvonlisäverovelvollisuus.....	26
4.2	Metsätalouden myyntien ja ostojen arvonlisäverojen käsittely	26
4.3	Arvonlisäveroilmoitus.....	27
5	Sukupolvenvaihdon toteutustavat ja verotus	27
5.1	Lahja	28
5.2	Lahjanluonteinen kauppa.....	30
5.3	Kauppa	31
5.4	Perintö	32
5.5	Yhteismetsä	33
5.6	Hallintaoikeus	34
5.7	Omistajan vaihdokseen liittyvät asiakirjat	35
6	Toimintasuunnitelma seuraavalle sukupolvenvaihdokselle	35
7	Yhteenveto ja pohdinta	40
7.1	Eettisyys ja luotettavuus	42
7.2	Pohdinta toimintasuunnitelmasta	42
	Lähteet.....	46

Opinnäytetyössä käytettyjä metsätilaan liittyviä käsitteitä

Metsävähennys: Metsävähennyksellä voi vähentää osan metsän hankintamenoista metsätalouden pääomatulojen verotuksessa. Tätä osaa kutsutaan metsävähennyspohjaksi ja sitä voi tehdä 60 prosenttia hankintamenoista. Metsävähennyksiä voidaan tehdä vastikkeellisesti kaupalla tai lahjanluonteisella kaupalla vuoden 1992 jälkeen hankituista tiloista. Vastikkeettomasti esimerkiksi perintönä tai lahjana saadusta metsätilasta voidaan myös tehdä metsävähennys. Tämän edellytyksenä on kuitenkin se, että aikaisemmalta omistajalta on jäänyt metsävähennystä käyttämättä. (Jauhiainen 2022, 60.)

Metsäyhtymä: Metsäyhtymäksi kutsutaan metsätilaa, joka on kahden tai useamman henkilön omistama. Yhtymän tulos jaetaan osakkaille omistusosuuksien mukaan. Veroilmoitus tehdään myös yhtymän kesken, mutta veroa maksetaan vain omistettujen osuuksien perusteella. Kaikkien yhtymässä olevien pitää olla samaa mieltä tehtävistä päätöksistä, mikäli yhtymäsopimuksessa ei ole toisin sovittu. (Kurttila 2021.)

Hankintakauppa: Hankintakauppa tarkoittaa puukauppaa, jossa sitoudutaan etukäteen toimittamaan sovittu puutavara ostajalle tietyssä aikana. Hankintakaupassa puun kauppahinta sisältää korvauksen sekä myydyistä puusta että puutavaran valmistamisesta ja kuljettamisesta. (Vero 2022.)

Pystykauppa: Pystykaupassa puun myyntitulo on aina kokonaan metsätalouden pääomatuloa. Pystykaupalla tarkoitetaan puukauppaa, jossa ostaja huolehtii hakkuusopimuksessa määritellyn puutavaran hakkuusta ja kuljettamisesta käyttöpaikalleen. (Vero 2022.)

Kantohinta: Pystykaupassa maksettava puun hinta, joka sisältää raaka-aineen käyttöarvon ja laatuominaisuudet. Hintaan ei sisälly hakkuu- eikä kuljetuskustannuksia. (Jauhiainen 2022, 79.)

1 Johdanto

Suomi on yksi maailman metsärikkaimmista maista sekä Euroopan maista metsäisin (Puuinfo 2020). Euroopan maista Suomessa on verrannollisesti eniten metsää. Suomessa metsät kattavat maan pinta-alasta yli 75 prosenttia. Suurin osa Suomen metsistä on yksityishenkilöiden omistuksessa. Yksityiset henkilöt omistavat metsää enimmäkseen Etelä- ja Keski-Suomen alueelta, kun taas valtion puuvarat sijoittuvat suurimmalta osin Pohjois- ja Itä-Suomeen. (Maa- ja metsätalousministeriö 2022.)

Suomessa metsähallintoa ylläpitävät metsähallitus ja Suomen metsäkeskus. Metsähallituksen tehtävänä on hoitaa ja käyttää valtion omistamia maa- ja vesi-alueita eniten kansalaisia hyödyttäen. Metsähallituksen palvelu ja muut toimintaan liittyvät tavoitteet hyväksytetään joka vuosi eduskunnassa. Näiden tavoitteiden pohjalta maa- ja metsätalousministeriö laatii metsähallitukselle tulostavoitteet. Suomen metsäkeskuksen vastuulla on varmistaa metsälainsäädännön toteutuminen. Metsäkeskus varmistaa, että metsänomistajat hoitavat metsiään asianmukaisesti, metsäammattilaiset tekevät työnsä kunnolla sekä julkisen rahoitustuen päätyemisestä siihen tarkoitettuun käyttöön. Metsänomistajat saavat apua tarvittaessa metsäkeskukselta metsien hoitoon ja käyttöön liittyen. Metsäkeskus ylläpitää myös metsävaratietokantaa Suomen metsistä. (Maa- ja metsätalousministeriö 2022.)

Järkevästi toteutettu metsätilan sukupolvenvaihdos vaatii kattavan perehtymisen aiheeseen ja hyvän suunnittelun. Mikäli henkilö kokee tarvitsevansa apua metsään liittyvissä asioissa, voi hän kääntyä eri palveluntarjoajien puoleen. Tällaisia yrityksiä on esimerkiksi Metsä Group, Stora Enso metsä tai UPM metsä. Edellä mainitut yritykset auttavat esimerkiksi metsätilan arvonmäärittämisessä, verotukseen liittyvissä kysymyksissä ja toteutustavan valinnassa.

Opinnäytetyön tarkoituksena on toimia oppaana metsätilan sukupolvenvaihdosta suunnittelevalle. Jokainen metsätila on yksilöllinen ja vaatii siksi erilaisen toteutustavan. Työssä käsitellään sukupolvenvaihdoksen toteutustapoja ja niihin

liittyvää verotusta. Opinnäytetyön lopussa käydään myös läpi case-metsätilalle sopivia toteutustapoja laskuesimerkkien avulla.

1.1 Opinnäytetyön aihe ja tausta

Opinnäytetyön aiheena on metsätilan sukupolvenvaihdos ja verosuunnittelu. Opinnäytetyön toimeksiantajana toimii isäni Jari Smolander, jonka omistuksessa opinnäytetyössä käsiteltävä metsätila on. Valitsin kyseisen aiheen, koska metsätilan sukupolvenvaihdos on myös minulla edessä tulevaisuudessa ja tämä opinnäytetyö on tarpeellinen erityisesti tässä työssä mainitulle case-metsätilalle ja sen luopuja- ja jatkajaosapuolille.

Metsätilan sukupolvenvaihdoksen suunnitteluprosessi on hyvä aloittaa varhaisessa vaiheessa, jotta päästäisiin parhaaseen ratkaisuun metsän suhteen. Monella tämä voi jäädä liian myöhäiseksi ja voidaan helposti ajatella, että asiat hoiduvat omalla painollaan. Metsätilan sukupolvenvaihdoksessa on kuitenkin paljon asioita, joita olisi hyvä pohtia ja ottaa huomioon jo hyvissä ajoin ennen varsinaista toteuttamisajankohtaa. Näitä tullaan käymään tarkemmin läpi tässä opinnäytetyössä. Opinnäytetyössä käsitellään myös metsätilaan liittyviä keskeisiä käsitteitä.

Sukupolvenvaihdosta suunniteltaessa tulee selvittää, onko omassa perheessä tai lähisuvussa kiinnostuneita jatkajia metsätilalle. Metsätilan sukupolvenvaihdos voidaan tehdä joko metsänomistajan elinaikana tai kuoleman jälkeen perintönä. Tämän päätöksen pohjalta voidaan sulkea pois jo joitain toteutustapoja. Toteutustapojen verokohtelut vaihtelevat ja näitä avaan enemmän toimintasuunnitelmassa. Usein metsätilat voivat pysyä pitkäänkin suvun omistuksessa ja tästä voi syntyä sukurasite. Myös tässä opinnäytetyössä käsiteltävä case-metsätila on siirtynyt useamman sukupolven ajan suvun sisällä. Tätä kautta metsätilaa kohtaan voi olla vahvojakin tunnesiteitä, jotka eivät välttämättä ole päätöksentekoa ajatellen aina taloudellisesti kannattavimpia.

1.2 Opinnäytetyön tavoite

Opinnäytetyön tavoitteena on luoda selkeä suunnitelma metsätilan sukupolvenvaihdosta suunnitteleville ja tarjota tietoa sen toteuttamiseen. Lisäksi työssä avataan metsätilan sukupolvenvaihdokseen liittyvää verotusta. Metsää omistavat enimmäkseen vanhemmat ikäluokat ja nuoremmalla väestöllä metsätietämys voi olla melko vähäistä. Metsätilan sukupolvenvaihdokseen liittyy paljon uusia käsitteitä ja aiheeseen perehtymättömällä voi varmasti herätä erilaisia kysymyksiä aiheesta. Opinnäytetyön tarkoituksena on selkeyttää tätä termistöä ja tehdä siitä mahdollisimman helposti ymmärrettävää.

Henkilökohtainen tavoite on lisätä ymmärrystä opinnäytetyön case-metsätilan sukupolvenvaihdoksesta. Tavoitteeksi itselleni asetin myös sen, että saisin peruskäsityksen metsistä, sillä metsätietämys ennen opinnäytetyön aloittamista oli melko vähäistä. Opinnäytetyön tehtävänä on tuottaa toimeksiantajalleni toteuttamiskelpoinen toimintasuunnitelma seuraavaa sukupolvenvaihdosta varten. Toimintasuunnitelmassa on tarkoitus vertailla, mitkä tavat sopisivat sukupolvenvaihdoksen toteutustavoiksi. Suunnitelmassa käsitellään myös muita toimintatapoja, vaikka ne eivät tähän kyseiseen case-metsätilan sukupolvenvaihdokseen ole soveltuvia.

1.3 Opinnäytetyön tutkimusmenetelmä

Tieteelliset tutkimusmenetelmät jaetaan laadullisiin ja määrällisiin. Laadullinen eli kvalitatiivinen tutkimus tarkoittaa menetelmäsuuntausta, jonka avulla pyritään saamaan vastauksia kohteen laadusta ja ominaisuuksista. (Koppa 2021.) Laadullisessa tutkimuksessa vastaan usein kysymyksiin ”miksi” ja ”miten”. Lisäksi aineistot keskittyvät enemmän laatuun määrän sijaan. Tavallisesti määrällisissä eli kvantitatiivisissa tutkimuksissa on laajempi tutkimusjoukko, kun taas laadullisissa tutkimuksissa otanta on yleensä pienempi. Lisäksi laadullisessa tutkimuksessa keskitytään enemmän havainnointiin ja tulkintaan, kun taas määrällisessä tutkimuksessa mitataan ja testataan. (RajatOn 2015.)

Tämä opinnäytetyö toteutetaan laadullisena kirjallisuuskatsauksena. Kirjallisuuskatsaus tarkoittaa tutkimusta, jossa työn kirjoittaja käy läpi analyttisesti omaa aihettaan ja siihen liittyviä tutkimuksia sekä keskeisintä kirjallisuutta. Aiemmat tutkimukset antavat suuntaa ja ideoita oman opinnäytetyön pohjaksi. Kirjallisuuskatsauksen avulla on siis tarkoitus sitoa yhteen luotettavista lähteistä saatavilla olevaa tietoa. (Koppa 2022.)

1.4 Aikaisemmat opinnäytetyöt aiheesta

Metsätila on aihe, josta voi tehdä opinnäytetyön useammalla eri koulutusallalla. Tähän kohtaan valitsin kaksi liiketalouden ja yhden metsätalousinsinöörin laatimaa opinnäytetyötä. Tervon (2021) opinnäytetyön aiheena oli metsän omistaminen ja verotus yksityisen metsänomistajan näkökulmasta. Metsää voidaan omistaa muun muassa yksin, metsäyhtymän tai yhteismetsän kautta. Tervo listaa työssään muutamia metsäorganisaatioita, jotka tarjoavat palveluja muun muassa liittyen puukauppaan, asiantuntijapalveluihin ja myönnettäviin tukiin. Tällaisia organisaatioita ovat esimerkiksi Suomen metsäkeskus, Metsä Group ja Tapio Oy. Työn loppuun on koottu muistilista uudelle metsänomistajalle. Liitteisiin on laitettu veroilmoitukset, mutta näiden täyttämistä ei ole kuitenkaan avattu. (Tervo 2021, 4—5, 12, 25.)

Pilvola (2018) on tehnyt opinnäytetyön aiheesta metsätilan sukupolvenvaihdoksen toteutussuunnitelma. Toimeksianto on lähtenyt liikkeelle edellisestä sukupolvenvaihdoksesta, jonka yhteydessä on tullut erimielisyyksiä suvun jäsenten kesken. Pilvolan opinnäytetyön tavoitteena on ollut avata sukupolvenvaihdokseen liittyviä haasteita ja ottaa asia keskusteltavaksi perillisten kesken hyvissä ajoin ennen seuraavaa sukupolvenvaihdosta. Tällä tavoin pystytään mahdollisesti välttämään perijöiden väliset konfliktit. Lisäksi tarkoituksena on ollut selvittää perillisten mielenkiintoa tilaa kohtaan ja halukkuutta jatkaa metsätilan omistajana. (Pilvola 2018, 44.) Tämä Pilvolan tuoma näkökulma täytyy myös minun ottaa huomioon omaa toimintasuunnitelmaa laatiessa.

Hiltunen (2018) on laatinut opinnäytetyön aiheesta metsätilan sukupolvenvaihdos. Johdanto osuudessa Hiltunen nostaa esiin, että omistajanvaihdosta suunniteltaessa kannattaa asiaa mieltä useasta eri näkökulmasta. Näin toimittaessa päästään yhteisymmärrykseen kaikkien osapuolien kanssa tilan jatkamisen suhteen. Tilan omistajuutta vaihdettaessa on myös hyvä ottaa huomioon uusien omistajien elämäntilanne. Usein taloudellinen tilanne muuttuu niin paljon, että se vaikuttaa sosiaalisiin etuuksiin, kuten asumistukeen, työmarkkinatukeen ja opintorahaan. (Hiltunen 2018, 7, 52, 73.)

1.5 Opinnäytetyön rakenne

Opinnäytetyön luvussa kaksi käydään läpi Suomessa olevia metsätiloja sekä esitellään tarkemmin tässä työssä käsiteltävä metsätila. Luvussa perehdytään siihen, kuinka metsätilat ovat jakautuneet Suomessa ja missä suhteessa niitä omistetaan. Lisäksi käsitellään tässä luvussa case-metsätilaa ja avaan mitä se sisältää.

Opinnäytetyön luvussa kolme tutkitaan metsätalouden verotusta, metsästä saatavia tuloja ja metsään liittyviä menoja. Metsätalouden tuloilla ja menoilla on vaikutusta henkilökohtaiseen verotukseen, joten näistä on hyvä olla tietoinen. Luvun lopussa tarkastellaan, mitä metsätalouden veroilmoitus pitää sisällään.

Neljännessä luvussa käsitellään metsätalouteen liittyvää arvonlisäverotusta. Arvonlisäverotuksesta käydään läpi esimerkiksi siihen hakeutumista, sekä metsään liittyvien ostojen ja myyntien käsittelyä. Luvun viimeisessä kappaleessa avataan arvonlisäveroilmoituksen sisältö.

Opinnäytetyön viidennessä luvussa tarkastellaan sukupolvenvaihdoksen toteutustapoja ja niihin liittyvää verotusta. Verotukseen vaikuttavat luovutustapa ja luovutettavan tilan arvo. Lisäksi käsitellään omistajanvaihdoksen toteuttamisessa tarvittavia asiakirjoja.

Opinnäytetyön kuudennessa luvussa käsitellään toimintasuunnitelmaa case-metsätilan näkökulmasta. Luvussa pohditaan tapahtuneen sukupolvenvaihdoksen toteutusta, jatkajien mielenkiintoa tilaa kohtaan sekä luovutustapaa tulevassa sukupolvenvaihdoksessa. Työn lopussa vertaillaan eri luovutustapojen hyötyjä ja haittoja käsiteltävän case-metsätilan näkökulmasta sekä pohditaan niiden soveltuvuutta metsätilaan.

2 Metsätilat

Metsätila on rajattu kiinteistö. Rajojen sisään jäävä maa sekä vesialueet, puusto ja muu kasvillisuus sisältyy metsäkiinteistöön. Jokaisen kiinteistön rajat merkitään maastoon sekä kartalle. Kiinteistöllä on lisäksi rekisterinumero, joka yksilöi jokaisen metsätilan. Metsän rajalinjat on syytä pitää selkeinä, vaikka laki ei tähän metsänomistajaa velvoita. Selkeillä linjauksilla vältetään rajanylitysvirheitä, jotka esimerkiksi puukauppaa suorittaessa voivat tulla kalliiksi. Uudella metsänomistajalla ei välttämättä aina ole tarkkaa tietoa metsän sijainnista tai rajoista. Tällöin voidaan kääntyä esimerkiksi maanmittaustoimiston puoleen ja hankkia tätä kautta kiinteistörekisterikartta. Kiinteistörekisterikartasta voidaan tarkastella metsätilaan liittyviä tietoja. (Metsälehti, 2022.)

Metsä on sekä sen omistajalle että koko kansalle tärkeä arvo henkisesti ja myös paikka virkistytymiseen. Laajat jokamiehenoikeudet sallivat jokaiselle oikeuden käyttää metsää virkistyskäyttöön katsomatta siihen, kuka metsän omistaa. Metsänomistajalle tärkeintä voi useissa tapauksissa olla metsästä saatava taloudellinen hyöty, mutta omistajakohtaisesti tavoitteet voivat vaihdella. Suomessa toimivan metsäteollisuuden ansiosta metsänhakkuut toimivat huomattavana tulonlähteenä. Vuosittain noin 10 000 metsätilalla vaihdetaan omistajaa. Metsätilat pidetään lähes poikkeuksetta suvun omistuksessa, koska niihin voi liittyä vahvoja tunne- ja perinnearvoja. Tästä kertoo se, että melkein 90 prosenttia Suomessa tehtävistä metsätilan kaupoista tehdään sukulaisten kesken. (Metsälehti, 2022.)

Metsälaki, luonnonsuojelulaki ja muut vastaavat säädökset määrittävät tarkemmin metsänhoitoon ja hakkuisiin liittyen. Lait eivät kuitenkaan milteään osin velvoita metsänomistajaa hakkaamaan tai hoitamaan metsäänsä. (Metsälehti, 2022.) Uudistushakkuun päättymisestä seuraa metsän uudistamisvelvoite. Uudistushakkuu katsotaan päättyneeksi, kun puunkorjuun seurauksena käsittelyalueelle on syntynyt yli 0,3 hehtaarin avoin alue. (Metsälaki 1093/1996, 5 a §.) Tilan omistajan täytyy huolehtia uuden taimikon kasvattamisesta ja sen kehittymisestä. Metsätiloihin liittyvää uudistustoimintaa valvoo alueen metsäkeskus. Tilalla tehtävistä myyntihakkuista tulee ilmoittaa metsänkäyttöilmoituksella metsäkeskukselle ennen hakkuiden aloittamista. (Metsälehti, 2022.)

2.1 Metsätilat Suomessa

Suomessa yhä useampi omistaa metsää. Kiinnostus metsän omistamista kohtaan on noussut viime vuosina. Metsänomistaja (2020) tutkimuksen mukaan 58 prosenttia metsänomistajista on miehiä ja 42 prosenttia naisia. Jopa 12 prosenttia metsänomistajista on alle 45-vuotiaita. (UPM 2022.)

Suomessa metsät ovat tärkein uusiutuva luonnonvara. Metsät toimivat myös taloudellisena turvana sekä henkisenä hyvinvoinnin lähteenä. Lähtökohtana Suomen metsätaloudelle on metsien asianmukainen käyttö ja riittävä hoitaminen. Metsät kattavat merkittävän osan Suomen luonnosta ja sen monimuotoisuudesta. (Maa- ja metsätalousministeriö 2022.) Yksityisiä metsänomistajia on arviolta 600 000 ja he omistavat noin 60 prosenttia metsistä. Suomen valtio omistaa 26 prosenttia metsien pinta-alasta. Metsäyhtiöt omistavat Suomen metsistä noin yhdeksän prosenttia ja loput noin viisi prosenttia jakaantuu muun muassa kuntien, seurakuntien ja yhteismetsien omistuksen kesken. (Puuinfo 2020.)

Suurin osa yksityisten henkilöiden metsäomistuksista sijaitsee Etelä-Suomessa, runsaskasvuisilla mailla. Valtion omistamat metsät sijaitsevat enimmäkseen Pohjois-Suomessa, melko karuilla alueilla. Metsätonttien sijainnilla ja kasvupaikalla voidaan selittää sitä, että yksityishenkilöt omistavat metsistä suurimman osan ja suurimmat hakkuut. (Maa- ja metsätalousministeriö 2022.)

Metsäomaisuus kulkee usein sukupolvelta toiselle (Metsänomistajat 2022). Perhemetsänomistajat hallitsevat Suomessa olevasta metsämaasta 60 prosenttia, puuston kasvusta 70 prosenttia ja toimittavat 80 prosenttia teollisuudelle suunnatusta kotimaisesta puusta. Perhemetsätiloja on arvioitu olevan 350 000 ja näillä tiloilla omistajia on reilu puolet enemmän eli yli 600 000. Perhemetsätilat eivät ole kovin suuria, niiden keskikoko on 30 hehtaarin luokassa. (Ammatti-lehti 2019.)

2.2 Case-metsätila

Case-metsätila sijaitsee Pohjois-Savossa ja koostuu kahdesta eri tilasta. Toisen tilan koko on noin 19,5 hehtaaria ja toisen noin kahdeksan hehtaaria. Näistä tiloista metsämaata on 25 hehtaaria, joutomaata noin kaksi hehtaaria ja muuta (tiet ja tontti) 0,5 hehtaaria. Metsätilat on lohkaistu suvun päätilasta 1960-luvulla, jolloin tilan isäntä jakoi metsätiloja pojilleen. Metsätilat ovat olleet samalla omistajalla aina vuoteen 2021 saakka, jolloin tila vaihtoi omistajaa sukupolvenvaihdoksen myötä. Tila siirtyi sukupolvenvaihdoksessa omistajan pojalle kaupalla.

Tilan metsäsuunnitelma on päivitetty vuonna 2021 metsänhoitoyhdistyksen toimesta. Metsäsuunnitelman tietojen mukaan metsämaiden puustojen kehitysluokat pinta-alajakauman mukaan ovat seuraavat: uudistusalaa ja taimikkoa 2,5 hehtaaria, nuorta kasvumetsää 5,5 hehtaaria, varttunutta kasvumetsää 13 hehtaaria ja uudistuskypsää metsää neljä hehtaaria. Näiden lukujen perusteella voidaan todeta, että tilat ovat varsin puustovaltaisia. Lisäksi metsäsuunnitelmasta selviää, että lähes koko metsämaa sijaitsee tuoreella tai kuivahkolla kangasmaalla.

3 Metsätalouden verotus

Metsätalouden verotus koostuu verosta, joka pohjautuu puun myyntivoittoon. Puun myynnistä verotettava osuus saadaan, kun vähennetään menot tuloista. Kaikki metsätilaan liittyvät menot tulee kirjata ylös, myös niiltä vuosilta, jolloin tuloja ei ole ollut. Näitä menoja voidaan hyödyntää pienentämään pääoma- tai ansiotulojen verotusta alijäämähyvityksen muodossa. (Metsänomistajat Koillismaa.)

Metsänomistaja vastaa itse metsätilansa kirjanpidosta, jonka tulee sisältää tulot ja menot. Muistiinpanoja tulee tehdä ja niistä tulee löytyä juoksevasti kaikki metsätilan tapahtumat numeroituna ja kirjauspäivämäärien mukaan. Metsänomistajan ollessa arvonlisäverorekisterissä, täytyy myyntiverotuksen arvonlisävero kirjata omaan sarakkeeseen. Mikäli metsänomistaja ei ole arvonlisäverovelvollinen, niin tulot ja menot ilmoitetaan arvonlisäveroineen. Veroilmoitukseen tulo- ja menotositteita ei kuitenkaan liitetä, mutta metsänomistajan tulee niistä pitää kirjaa ja säilyttää niitä vähintään kuusi vuotta verovuoden päättymisen jälkeen. Verottaja voi kysyä metsänomistajalta kyseisiä tositteita, milloin vain tarkastukseen, joten kirjanpitoa tehdessä on syytä olla tarkkana. (Rantala 2018, 85.)

3.1 Metsätalouden tulot

Metsästä puunmyyntituloja saadaan harvennushakkuista sekä uudistushakkuista. Uudistushakkuut kattavat kuitenkin suurimman osan hakkuutuloista. Tilalla sijaitsevien metsien ikä vaikuttaa siihen, kuinka paljon metsää pystytään kaatamaan. Ensimmäisellä metsätilan harvennushakkuulla myyntitulot jäävät pieniksi. Toisella kerralla puukauppatuloa syntyy, kun puusto on jo kasvanut ja metsästä saadaan tukkipuuta. Myytävän puun hintaan vaikuttaa yleisen hintatason lisäksi muun muassa leimikon koko, myytävä puulaji ja alueella oleva kysynnän määrä. (Rantala 2018, 65—66.)

Puuta voidaan myydä hankintakaupan avulla, missä metsänomistaja kuljettaa kaatamansa puutavaran sovittuun paikkaan. Ostaja tekee myyjän kanssa toimittussopimuksen, josta käy ilmi toimitettavien puiden määrä, laatu sekä hinta. Puut voidaan viedä esimerkiksi autotien varrella sijaitsevaan varastoon tai suoraan tehtaalle. Mikäli metsätilalle tulee odottamattomia harvennuksia esimerkiksi tuulenkaatojen tai rakentamisen yhteydessä voidaan kaupat tehdä ilman sopimusta käteiskaupan avulla. Hankintakauppaa suositellaan kuitenkin käyttämään käteiskaupan sijaan, koska siinä ostajan kanssa on sovittu etukäteen ehdot puun ostamiselle. (Kiviranta 2020, 80.) On myös mahdollista tehdä puukaupat pystykauppana. Tällöin ostaja huolehtii puiden hakkuusta ja siirrosta käyttöpaikalleen hakkuusopimuksen mukaan. Myyjältä tämä kauppamuoto ei siis vaadi toimia. (Vero 2022b.)

Metsätalouden harjoittamisessa metsän omistaja on oikeutettu tukiin kuten Kemera-tukeen ja joutoalueiden metsitystukeen. Kemera-tuki auttaa metsän kunnossapidossa, metsäteiden perustamisessa ja tätä kautta on mahdollista saada myös ympäristötukea. Metsästä on mahdollista saada korvauksia, mikäli siellä tapahtuu metsävahinkoja. Metsävakuutus hyvittää esimerkiksi myrskyistä, lumesta tai metsäpaloista aiheutuneet vahingot menetetyn metsätaloudellisen arvon perusteella. (Vero 2022c.)

3.1.1 Ansio- ja pääomatulot

Juha-Pekka Huovisen (2020) artikkelin ”Metsätalouden tulot” mukaan ”*Hankintatyöllä tarkoitetaan metsänomistajan tai hallintaoikeuden metsään pidättäneen, metsänomistajaan rinnastuvan verovelvollisen itsensä hankintakaupan yhteydessä tekemää puutavaran valmistus- ja kuljetustyötä.*” Hankintatyöksi luetaan se määrä, joka maksettaisiin kyseisen työn tehneelle palkatulle henkilölle. Hankittaessa puuta yli 125 kuutiota on hankintatyö veronalaista tuloa. Hankinnan määrän jäädessä alle kyseisen rajan, sitä ei katsota verotettavaksi ansiotuloksi. Verovapaa hankintatyö koskee jokaista verovuotta erikseen. Puuta kannattaa hankkia veronalaisesti, mikäli omista ansiotuloista maksetaan vähemmän veroa kuin puunmyyntituloista. (Huovinen 2020.)

Pääomatulot puun myynnistä saadaan, kun vähennetään menot tuloista. Tästä saatu summa lisätään metsänomistajan pääomatulojen kanssa yhteen ja tätä yhteistuloa verotetaan 30 prosentilla 30 000 euroon saakka ja ylimenevää osaa 34 prosentilla. Metsätaloudenharjoittajat, jotka ovat ilmoittautuneet arvonlisäverovelvollisiksi ilmoittavat puunmyynnistä saadut tulot bruttosuuruisina. Tulot tulee ilmoittaa siis kuluja ja veroja vähentämättä. Ennakonpidätystä ja hankintatyön arvoa ei siis vielä tässä vaiheessa vähennetä tuloista. Verotusvuosi tuloille puun myynnistä määräytyy rahojen vastaanottohetken perusteella. Mikäli puukaupat tehdään pystykauppana, niin tästä saatua tuloa verotetaan kokonaan pääomatulona. (Huovinen 2020.) Metsätalouden pääomatulona pidetään myös metsästä saatua vakuutuskorvausta tai muuta korvausta samoin kuin yksityistalouden käyttöön otetun tai toiseen tulolähteeseen siirretyn puutavaran kantoraha-arvoa tai käypää arvoa. Metsätalouden pääomatuloksi luetaan myös metsätalouteen saadut tuet ja avustukset. (Tuloverolaki 1535/1992, 43 §.)

3.1.2 Yksityiskäyttöön otettu puutavara

Tavaran tai palvelun omaan käyttöön ottamisesta ei suoriteta veroa, kun elinkeinonharjoittaja ottaa vähäisessä määrin tavaroita tai palveluja omaan tai perheensä yksityiseen kulutukseen. (Arvonlisäverolaki 1501/1993, 22 a §.) Yläraja vähäiselle käytölle on 850 euroa. Metsätilalla omaan käyttöön voidaan ottaa puuta esimerkiksi talon rakentamista varten. Puutavaran arvoksi katsotaan tuottamiseen menneet kustannukset, ei hankinta- tai kantohintoja. Esimerkiksi rakennuspuun arvoksi on määritetty 5 euroa kuutiometriltä. Tämä tarkoittaa, että jos muuta käyttöä puulle ei ole, niin oman talon rakentamiseen voi käyttää 170 kuutiometriä puuta vuoden aikana ilman veroseuraamuksia. Polttopuut katsotaan metsäverotuksessa verovapaiksi, mutta arvonlisäverotuksessa veronalaisiksi. Halkoja pitäisi kuitenkin käyttää todella paljon, että vuotuinen arvonlisäverotuksen raja ylittyisi. (Jauhiainen 2022, 78.)

3.1.3 Verovapaat tulot

Korvaukset, joita maksetaan luonnonsuojelulain nojalla suojelualueen omistajalle ovat verovapaita. (Tuloverolaki 1535/1992, 80 §.) Suojelukohteen jäädessä omistajalleen, tästä saatu korvaus luetaan verovapaaksi tuloksi. Myytäessä metsäkohdetta valtiolle suojelualueeksi, myydystä kohteesta ansaittu luovutusvoitto katsotaan verovapaaksi tuloksi. Yhteismetsässä olevien osakkaiden saamat ylijäämien palautukset tai muut tulot ovat verovapaita, sillä verot hoidetaan verotusyksikön toimesta. (Jauhiainen 2021, 30.) Verovapaus koskee myytäviä luonnontuotteita vain siinä tapauksessa, kun ne myydään sellaisenaan eikä niitä ole jalostettu. Jalostettuna luonnontuote muuttuu veronalaiseksi tuloksi. (Vero 2021a.)

3.2 Metsätalouden menot ja vähennysoikeudet

Metsätalouteen liittyy paljon erilaisia menoja. Kaikki menot ovat kuitenkin vähennyskelpoisia metsätalouteen liittyvässä verotuksessa. Metsänomistajalla on vastuu siitä, että kaikki kulut, jotka liittyvät metsätilaan kirjataan vähennyksiin. Kulut voidaan vähentää, vaikka metsästä ei olisi odotettavissa tuloja. Veroilmoituksessa metsätalouden menot jaetaan kolmeen osaan, jotka ovat vuosimenot, poistot sekä toisen tulolähteen menot. Vuosimenoihin kuuluu palkkaus-, matka- ja muut kulut. Poistoihin merkitään metsätalouteen liittyvien laitteiden hankintakulut. Metsätalouden verotukseen voidaan siirtää maatalouden puolelta tulevia kuluja, kuten metsäkoneella tehtävästä raivaustyöstä aiheutuneet kulut. Metsätalouden tuloista tehdään vielä metsävähennys sekä meno- ja tuhovaraukset. (Jauhiainen 2022, 36—37.)

Menoista, joita kirjataan verotukseen liittyen, on löydettävä kuitti, selvitys tai todistus. Kirjanpitoon liittyvät asiakirjat on hyvä arkistoida esimerkiksi metsäverokansioon, josta ne ovat helposti löydettävissä. Kulut vähennetään pääasiallisesti maksuvuonna pois lukien poistot. Veroilmoitukseen ei liitetä tositteita, vaan ne haetaan arkistosta, mikäli verohallinto tarvitsee lisäselvityksiä menoihin liittyen.

Tämän takia jokaisen vuoden tositteet kannattaa säilyttää eri kansioissa. (Jauhiainen 2022, 37—38.)

3.2.1 Palkkamenot

Mikäli metsätilalla käy ulkopuolisia työntekijöitä, niin heille maksetut palkat ovat vähennyskelpoisia. Omalle lähipiirille kuten puolisolle tai lapselle, joka on alle 15-vuotias maksettua palkkaa ei saa vähentää verotuksessa. Itse tehdyn työn osuus on mahdollista vähentää vain hankintatyön osalta. Maatalouteen palkattujen henkilöiden luontaisedut, jotka tarkoittavat ruokailukuluja, voidaan pitää arvona 7,15 euroa päivältä ja vähentää tehtyjen työpäivien mukaan. Metsänomistajan tulee myös muistaa, että palkan lisäksi on huolehdittava muista sivukuluista, joita tulee, kun palkkaa maksetaan. Tällaisia ovat esimerkiksi sairaus-, työeläke ja tapaturmavakuutusmaksut. Palkkaa tulee maksaa työntekijälle, mikäli kyseessä on pysyvä työsuhde. (Jauhiainen 2022, 39—40.)

Työnteon ollessa satunnaista voidaan palkan sijasta maksaa työntekijälle työkorvausta. Korvausta vastaan työtä voi tehdä yrittäjä tai esimerkiksi kuolinpesän osakas. Työkorvaus on helppo tapa maksaa työstä, sillä siihen ei liity mitään lisäkuluja. Työn tekijän vastuulle jää hinnoitella tekemänsä työ niin, että se sisältää mahdolliset kulut. Työntekijälle maksettava korvaus katsotaan ansiotuloksi. Mikäli työntekijä ei ole yrittäjä, niin työnantajan täytyy tehdä ennakonpidätys työkorvauksesta ja ilmoitus tulorekisteriin. Yrittäjän tehdessä työn maksetaan hänelle korvaus laskun perusteella. (Jauhiainen 2022, 41.)

3.2.2 Matkakulut

Kaikki metsätilalle tehdyt matkat ajoneuvolla ovat vähennyskelpoisia. On yleistä, että metsänomistaja käyttää matkoihin omaa autoa, koska tilat sijaitsevat usein syrjässä ja tätä kautta julkisten kulkuvälineiden käyttäminen matkajoona on melko haastavaa ja aikaa vievää. Oman auton käytöstä on mahdollista vähentää kulut. Esimerkiksi vuonna 2021 kilometrikorvaus oli 25 senttiä ja 2022

vuonna 30 senttiä kilometriltä. Mikäli mukana on peräkärry, niin siitä voi tehdä seitsemän sentin lisävähennyksen kilometriltä. Metsätalouden matkakulut on mahdollista vähentää myös todellisten laskettujen kulujen mukaan. Mikäli näin toimitaan, niin lasketaan yhteen auton vuosittaiset kulut sekä laskennallinen poisto. Tästä saatu summa jaetaan kyseisenä vuonna ajetuilla kilometreillä. Tämä summa kerrotaan metsätalouteen liittyvillä ajokilometreillä ja kyseinen summa merkitään matkakuluksi. (Jauhiainen 2022, 41.)

Metsätalouden matkoiksi voidaan metsätilalla käynnin lisäksi lukea esimerkiksi puukaupan teko, osallistuminen metsäkurssille tai maatalousnäyttelyssä käynti. Vaihtoehtoisesti metsätilalla käyntiin ei aina tarvitse liittää työntekoa tilalla. Oman metsän kuntoa voi käydä myös vain tarkastelemassa. Vasta istutettuja taimikkoja on hyvä käydä tarkistamassa säännöllisesti ja ukkosilman sattuessa on oman metsän kunnon tarkastaminen tämän jälkeen aiheellista. Metsätalouden jokaisesta matkasta on pidettävä yllä kirjanpitoa, joista tulee ilmetä matkan päivämäärä ja syy matkalle. (Jauhiainen 2022, 42—43.)

3.2.3 Muut vuosimenot

Tähän ryhmään jää lähes kaikki loput kulut palkkaus- ja matkakulujen jälkeen. Metsätaloudessa käytettävät turvavarusteet ja muut vaatteet ovat vähennyskelpoisia. Älylaitteet kuten matkapuhelin, tietokone ja tabletti ovat nekin vähennyskelpoisia, mikäli niiden käyttö metsätaloudessa on riittävän laajaksi. Metsätaloudesta johtuvat toimistokulut voidaan myös vähentää metsätalouden kuluina. Ne on mahdollista vähentää todellisten kustannusten mukaan tai vaihtoehtoisesti työhuonevähennyksenä. Työhuonevähennyksen suuruus on 230 euroa vuodessa eli saman verran kuin satunnaisia sivutuloloja saavalla palkansaajalla. (Jauhiainen 2022, 46 & 47.)

Metsätalouden pienkaluston kuten vesurin, istutusputken tai moottorisahan hankintamenot voidaan kirjata vähennettäviksi vuosimenoiksi, jos niiden hankintahinta ei ylitä 600 euroa. On myös mahdollista kirjata yli 600 euroa oleva hankinta vuosimenoiksi, mutta tällöin kaluston taloudellinen käyttöikä tulee olla alle

3 vuotta. Tilanne on mahdollinen, jos metsänomistaja tekee paljon hakkuutöitä raivaus- tai moottorisahalla. Metsätilaan liittyvien teiden, ojien ja rakennusten kunnossapitomenot kirjataan myös muistiinpanoissa vuosimenoiksi. (OP 2021.)

3.2.4 Varaukset ja metsävähennys

Veroilmoitus antaa mahdollisuuden meno- ja tuhovarauksen vähentämiseen metsätalouden pääomatuloista. Varauksien tarkoitus on siirtää verojen maksamista myöhemmäksi, sillä metsätalouteen kohdistuvat tulot ja menot ovat yleensä eri vuosina. Optimaalisin tilanne olisi, jos varaus pystyttäisiin tekemään vuotena, jolloin pääomatuloista maksettaisiin 34 prosenttia veroa ja purkamaan sinä vuonna, kun veroja maksetaan 30 prosenttia. Tätä kautta metsänomistaja saa itselleen parhaimman verohyödyn. Varauksen tekemistä kannattaa kuitenkin tarkkaan suunnitella, sillä on mahdollista, että varauksen määrä nostaa verovelvollisen korkeamman verokannan piiriin. (Taloustaito 2022, 51.)

Metsätalouden pääomatuloista tehdään menovaraus ja tämän avulla varaudutaan tulevien vuosien menoihin. Menovarauksen määrä on korkeintaan 15 prosenttia metsätalouden veronalaisesta pääomatulosta. (Taloustaito 2022, 51.) Menovaraus on tuloutettava Oulun ja Lapin läänissä kuuden ja muualla maassa neljän seuraavan verovuoden aikana. (Tuloverolaki 1535/1992, 111 §). Varauksista hyödynnetään menojen kattamiseen ja se merkitään veronalaiseksi tuloksi. Menot, joihin varauksista käytetään, vähennetään metsätalouden tuloista veroilmoituksen avulla. Käyttöaikaan katsomatta voidaan korkeintaan 600 euron meno tai menojäännös poistaa kokonaan. Tuhovarauksen avulla voidaan siirtää vakuutus- tai vahingonkorvauksen verojen maksamista. Toisin kuin menovarauksen kohdalla, tuhovarauksen suuruudella ei ole tiettyä ylärajaa. Tuhovarauksen määrä määräytyy sen mukaan, kuinka paljon aluetta tarvitsee uudistaa tuhojen seurauksena. Perustelut tuhoihin liittyvistä menoista tulee löytyä metsänomistajan muistiinpanoista. (Taloustaito 2022, 51—52.)

Metsävähennys suoritetaan metsätalouden pääomatuloista. Metsävähennys koskee tiloja, jotka on hankittu vastikkeellisesti vuoden 1992 jälkeen. Vähennys tehdään metsäkiinteistön hankintahinnasta. Kiinteistön hankinnassa metsävähennyspohjaa muodostuu 60 prosenttia hankintahinnasta. Tämä tarkoittaa sitä, että esimerkiksi arvoltaan 150 000 euron tilasta saadaan 90 000 euron edestä pääomatuloja verovapaasti. Vastikkeellisesti metsävähennys voidaan saada kaupalla tai lahjanluonteisella kaupalla ostettujen tilojen pääomatuloista. Vastikkeettomasti hankitusta tilasta on myös mahdollista tehdä metsävähennystä, mikäli edellinen omistaja on ollut siihen oikeutettu ja hänellä on jäänyt sitä käyttämättä. Metsävähennysoikeus siirtyy kokonaisuudessaan uudelle tilan omistajalle. (Jauhiainen 2022, 60.)

3.2.5 Metsätalouden poistot

Usealle vuodelle tarkoitetut pitkäaikaisten investointien hankintojen menot vähennetään poistoina. Tällaisiin hankintamenoihin luetaan investoinnit, jotka ovat tulonhankkimista varten ja pystytään myös todentamaan, että niitä käytetään yli kolme vuotta. Tällaisiksi poistoiksi voidaan lukea metsäteiden rakentamismenot, metsän ojitukseen liittyvät kustannukset, sekä käyttöomaisuuden hankintamenot, kuten koneet, kalustot tai rakennukset. Tehdyistä poistoista tulee pitää kirjaa ja sieltä on hyvä ilmetä, kunkin koneen tai rakennuksen poistoerät erikseen. Muistiinpanoista tulee käydä ilmi myös tehty poisto verovuonna, menojäännöksen suuruus poiston jälkeen ja poistamatta olevan hankintamenon määrä. (Vero 2021b.)

Mikäli metsätalouteen käyttää moottorikelkkaa, mönkijää tai traktoria, niin näiden käytöstä metsätalouteen liittyvät kulut vähennetään tuntien perusteella laskettuna määränä niiden kokonaiskustannuksista. Mikäli kuluista ei ole tarkempaa laskelmaa, niin kuluiksi voi arvioida 14 € moottorikelkan ja mönkijän käytöstä, sekä traktorin käytöstä 11 € tunti. Tällaiset laitteet voivat kuulua metsätalouden kalustoon vain poikkeustapauksissa. Laitteen käytöstä 50 prosenttia tulee jatkuvasti olla metsätaloustaloudessa. Tilanne on mahdollinen, mikäli omasta

metsästä tekee vuosittain hankintahakkuita tai metsänhoitotöitä. Koneita käytettäessä on metsätöihin oltava myös tarpeelliset lisävarusteet kuten peräkärri tai maatilakuormain. Tällaisissakin tilanteissa on tunneista pidettävä kirjaa ja kulut sekä poistot on tuloutettava vuosittain. (Vero 2021b.)

Rakennus luetaan metsätalouteen liittyväksi silloin, kun sitä suurimmaksi osaksi käytetään metsätalouteen. Metsätalouden rakennukseksi katsotaan esimerkiksi koneiden säilytykseen ja myytävillä polttopuille tarkoitetut rakennukset. Metsätaloustalouteen ei katsota yksityiskäyttöön tarkoitettua polttopuun varastointia eikä sellaisten koneiden säilytystä, jotka eivät liity metsätalouteen. (Vero 2021b.)

3.2.6 Alijäämähyvitys

Metsätaloudessa menojen ollessa suuremmat kuin tulot, syntyy alijäämähyvitystä, jota voidaan hyödyntää metsänomistajan henkilökohtaisessa verotuksessa pienentämään ansiotulojen verotettavaa osaa. Alijäämähyvitys otetaan suoraan pois verosta, joten sen osuus on 30 prosenttia alijäämästä. Tämä mahdollistaa pienienkin menojen vähennyksen, vaikka metsätaloudesta ei jokainen vuosi tuloja saisi. Alijäämää on mahdollista kerryttää myös pääomatulojen hankintamenoista, sekä myös elinkeinotoiminnan ja maatalouden tappioista. (Jauhiainen 2022, 33.)

Tilanteessa, jossa metsänomistajan veroista ei voida ottaa pois metsätalouden alijäämää, niin tästä jäljelle jääneestä osasta tulee pääomatulolajin tappio. Tällainen tilanne on mahdollinen esimerkiksi silloin, jos metsänomistajana on alaikäinen lapsi. Alijäämää on mahdollista kertyä myös liikaa ja tällöin sitä voidaan hyödyntää vain osittain verotuksessa. (Jauhiainen 2022, 33—34.)

Alijäämähyvitys on pääomatulon tuloveroprosentin mukainen osuus samana verovuonna syntyneestä tuloverolain 60 §:ssä tarkoitetusta pääomatulolajin alijäämästä, kuitenkin enintään 1 400 euroa. Tätä enimmäismäärää on korotettava 400 eurolla, jos verovelvollisella tai puolisoilla yhdessä on ollut elätettävänä

alaikäinen lapsi, ja 800 eurolla, jos tällaisia lapsia on ollut kaksi tai useampia. (Tuloverolaki 1535/1992, 131 §.)

3.3 Metsätalouden veroilmoitus

Metsätaloutta harjoittavat henkilöt, kuolinpesät ja näistä muodostuvat verotusyhtymät ilmoittavat toiminnastaan metsätalouden veroilmoituksella. Henkilön harjoittaessa ainoastaan metsätaloutta on hänen palautettava veroilmoitus viimeistään helmikuun loppuun mennessä. Mikäli henkilö harjoittaa tämän lisäksi maataloutta tai muuta elinkeinotoimintaa palautuspäivä on toukokuun ensimmäinen päivä. Kaikkien tietojen mitä veroilmoituksessa annetaan, tulee pohjautua muistiinpanoihin. Lomakkeen ylälaitaan täytetään verovelvollisen tiedot sekä puolisoiden osuudet metsäomaisuudesta. (Vero 2022d.)

Veroilmoituksella kohtaan puun myyntitulot kirjataan eriteltyinä pystykauppatulot, hankinta- ja käteiskaupoista saadut tulot sekä suoraan kotitalouksille myydyistä puista saadut tulot. Lisäksi puun myyntituloksi katotaan kaikki puukauppaan liittyvät hintalisät esimerkiksi bonukset, jotka on saatu rahana tai rahanarvoisina etuuksina. Puun myyntitulot ilmoitetaan aina ilman arvonlisäveron osuutta. (Vero 2022d.)

Hankintatyöllä tarkoitetaan metsänomistajan tai hänen perheenjäsenensä itse tekemää puutavaran valmistusta ja kuljetusta hankintakaupan tai muun siihen verrattavan puun myynnin yhteydessä. Hankintatyöhön liittyvät tiedot eritellään työntekijäkohtaisesti omaan kohtaansa ja kaikkien työntekijöiden hankintatyön arvot lasketaan yhteen. Omasta metsästä otettu puutavara on veronalaista tuloa. Puutavaran arvo merkitään käyttökohteen mukaisesti maataloustoiminnan, elinkeinotoiminnan tai yksityiskäytön mukaan. Metsätalouden muistiinpanoihin liitetään selvitys puutavaran käytöstä ja arvosta. Maatalouteen tai yksityiskäyttöön otetun puutavaran arvo lasketaan kantoraha-arvon mukaan. (Vero 2022d.)

Metsävähennykseen liittyvät tiedot selvitetään yksityiskohtaisesti muistiinpanoissa ja metsävähennyksen seuranta kohdassa. Vähennyksen on oltava

vähintään 1 500 euroa. Metsävähennyksen tekemisen edellytyksenä on, että metsästä saadaan 2500 euroa metsätalouden pääomatuloa verovuoden aikana. Menovaraus voi olla korkeintaan 15 prosentin suuruinen metsätalouden pääomatulosta. Laskelmassa käytettävästä metsätalouden pääomatuloista vähennetään hankintatyön arvo sekä metsävähennys. Tuhovaruksen voi tehdä metsätuhon perusteella saadusta vakuutus- tai vahingonkorvauksesta. Tästä tulee liittää muistiinpanoihin luotettava selvitys näiden uudistamismenojen määrästä. Vakuutus- ja hirvivahinkokorvaukset sekä metsätalouden tuet merkitään erilliseen kohtaan. Vakuutuskorvaukset ovat yleensä metsätuhon perusteella saatuja korvauksia. Metsätalouden tukia voi olla esimerkiksi kestävän metsätalouden rahoituslain perusteella saadut tuet (Kemera) ja joutoalueiden metsitystuet. (Vero 2022d.)

Muut pääomatuloksi luettavat erät pitävät sisällään sen osan mikä tuloutetaan verovuonna aikaisempina vuosina tehdyistä meno- ja tuhovarauksista. Varauksesta, jota ollaan tulouttamassa ei pysty enää tekemään metsävähennystä tai menovarausta. Lisäksi muita pääomatuloiksi luettavia eriä voi olla esimerkiksi maksuhyvitykset tai palautukset, jotka kohdistuvat jo aikaisempina verovuosina vähennettyihin menoihin. Puun kasvatukseen ja metsätalouden hallintoon liittyvät menot luetaan vuosimenoiksi. Vuosimenoissa eritellään erikseen palkkausmenot, matkakulut ja muut vuosimenot. (Vero 2022d.)

Metsätalouteen kohdistuvat palkkausmenot ilmoitetaan sivukuluihin. Vähennyskelpoisia palkkausmenoja on esimerkiksi vakuutusmaksut ja muut palkan sivukulut kuten työeläkevakuutusmaksu ja sairausvakuutusmaksu. Metsätalouden harjoittamiseen kohdistuvat matkakulut perustuvat metsätalouden muistiinpanoihin. Ajopäiväkirjaa on suositeltavaa pitää ja siihen merkitään ajon alkamis- ja päättymisaika, ajoreitti, matkan tarkoitus sekä ajettu kilometrimäärä. Elanto-kustannuksien nousu metsätilalle tehtyjen matkojen takia ei kelpaa selvitykseksi päivärahavähennykselle. Sen sijaan muualle kuin omaan metsään suuntautuvista metsätalouden matkoista esimerkiksi matkoista koulutustilaisuuksiin voi tehdä päivärahavähennyksen tietyin edellytyksin. Näissä tapauksissa selvitetään päivärahan edellytykset muistiinpanoissa ja lasketaan päivärahavähennys mukaan ilmoitettaviin matkakuluihin. (Vero 2022d.)

Selvitys poistoista tehdään yhteenvetona kustakin ryhmästä erikseen (koneet ja kalusto, rakennukset sekä metsäojat ja -tiet). Muistiinpanoissa tulee olla selvitys jokaisesta poistamatta olevasta hyödykkeestä sekä niiden hankintamenosta, poiston suuruudesta verovuonna ja menojäännöksestä poiston jälkeen. Jos metsätalouden kalustoon kirjattua konetta on käytetty muualla kuin metsätaloudessa, ilmoitetaan tällaisen käytön arvo menokorjauksena kohdassa metsätalouden muistiinpanoihin sisältyvät muun toiminnan menot. (Vero 2022d.)

4 Metsätalouden arvonlisäverotus

Metsätalous on ollut arvonlisäveron alaista toimintaa vuodesta 1995 lähtien. Tarkemmin arvonlisäverotuksesta säädetään arvonlisäverolaissa (1501/93, AVL), arvonlisäveroasetuksesta taas kohdassa (50/94, AVA). Sitova ennakkoratkaisu arvonlisäveroon liittyen saadaan joko verohallinnolta tai keskusverolautakunnalta. Arvonlisävero tarkoittaa valtiolle maksettavaa kulutusveroa, joka maksetaan tavaroiden ja palveluiden käytöstä. Tämä vero lisätään tuotteen hintaan ja veloitetaan asiakkaalta. Arvonlisäveron alaista toimintaa harjoittavan metsänomistajan myynnit ovat verollisia, mutta ostojen yhteydessä maksettava vero on vähennyskelpoista. Vähennysoikeudella ehkäistään veron maksun toistuminen yrittäjälle. Suurin osa metsätalouteen liittyvistä toiminnoista sisältää arvonlisäveroa pois lukien oman työn arvon ja palkkatyön. (Kiviranta 2020, 88.)

Metsänomistajista iso osa kuuluu arvonlisäverovelvollisuuden piiriin. Arvonlisäverovelvolliset metsänomistajat kirjaavat metsästä aiheutuneet kulut vähennyksiin ilman arvonlisäveroa. Tapauksessa, jossa metsänomistaja ei ole arvonlisäverovelvollinen, kulut vähennetään arvonlisäveron kanssa. Jotkin kulut eivät sisällä lainkaan arvonlisäveroa, näissä tilanteissa kuluiksi lasketaan kuitenkin loppusumma. (Jauhiainen 2022, 39.)

4.1 Arvonlisäverovelvollisuus

Metsätalouden harjoittajan tulee hakeutua arvonlisäverovelvolliseksi, mikäli vuosittaiset myyntitulot ovat enemmän kuin 15 000 euroa. Tulojen jäädessä alle tämän rajan on arvonlisäverovelvollisuus vapaaehtoista. Suositeltavaa kuitenkin on, että kaikki metsätaloutta harjoittavat olisivat verovelvollisia. Tällöin he saavat arvonlisäverot palautuksina takaisin maksamistaan palveluista metsätilaan liittyen. Metsänomistaja voi pyrkiä arvonlisäverolliseksi myös siinä tilanteessa, vaikka tulevina vuosina ei olisi metsään liittyviä verovelvollisia myyntejä, kuten esimerkiksi puukauppaa. Arvonlisäverovelvollisuudelle ei ole muuta vaatimusta kuin se, että täytyy omistaa metsätila. Arvonlisäverollisuuden hyöty korostuu etenkin silloin, kun metsätalouden tappiollisuutta ei ole pystytty vähentämään. Tällaiseen tilanteeseen voi joutua esimerkiksi silloin, kun kyseessä on kuolinpesä tai jos metsätilalla tehdään paljon hoitotöitä. (Jauhiainen 2022, 74—75.)

Arvonlisäverovelvollisella metsänomistajalla on muistiinpano- ja tilitysvelvollisuus. Tulevan vuoden helmikuun loppuun mennessä on tilitettävä arvonlisäverot tai tilanteessa, jossa veroja on maksettu liikaa, on haettava palautusta maksettuihin arvonlisäveroihin liittyen. Verotoimisto auttaa metsänomistajia ilmoittautumaan verovelvollisiksi. Arvonlisäverovelvollisuus pysyy elinkeinonharjoittajalla sinne asti, kun toiminta lopetetaan. (Rantala 2018, 88—89.)

4.2 Metsätalouden myyntien ja ostojen arvonlisäverojen käsittely

Puukaupan yhteydessä ostajan maksamaan hintaan sisältyy arvonlisävero eli alv, jonka myyjä tilittää valtiolle. Voidaankin ajatella, että vero kulkee vain metsänomistajan kautta ja se ei oikeastaan ole hänelle kuuluvaa veroa. Metsätilaan liittyvien tavaroiden arvonlisäverot tulee metsänomistajalle maksettavaksi, mutta nämä verottaja tilittää takaisin. Metsänomistajan ollessa arvonlisäverovelvollinen tulee hänen kirjata puutulot ilman arvonlisäveroa. Menot kirjataan myös ilman arvonlisäveroa. Menojen sisältämät verot vähennetään puun myynnistä saadusta alv-summasta. Mikäli veroja on maksettu liikaa eli enemmän kuin mitä on saatu puun myynnistä, niin valtio palauttaa erotuksen. Arvonlisäverot liittyen

tuloihin ja menoihin suoritetaan erikseen varsinaisista metsätalouden tuloista ja menoista. (Rantala 2018, 89.)

4.3 Arvonlisäveroilmoitus

Myynteihin ja ostoihin liittyvät arvonlisäverot voidaan ilmoittaa sekä maksaa OmaVeron kautta. Verovelvollisen on mahdollista jättää ilmoitus myös paperilomakkeella. Metsätalouden arvonlisäveroilmoitus pitää jättää viimeistään helmikuun loppuun mennessä. Arvonlisäveroilmoitusta ei tarvitse tehdä, mikäli metsänomistajalla ei ole vuoden aikana ollut tapahtumia, joihin sisältyisi veroa. Arvonlisäveroilmoitus veronalaisesta toiminnasta kannattaa antaa viipymättä ennen määräaikaa, jotta vältetään myöhästymismaksuilta tai veronkorotusseurauksilta. Jos kuitenkin käy tilanne, jossa arvonlisävero maksetaan eräpäivän jälkeen, tulee maksettavaksi viivästyskorkoa. Viivästyskoron määrä tarkastetaan vuosittain ja esimerkiksi vuonna 2022 se on seitsemän prosenttia. (Kiviniemi & Havia 2019, 210—211.) Tarkempi arvonlisäveroilmoituksen sisältö selviää liitteissä olevalta lomakkeelta (4001) veroilmoitus oma-aloitteisista veroista.

5 Sukupolvenvaihdoksen toteutustavat ja verotus

Metsän omistajanvaihdos lähtee liikkeelle metsänomistajan luopumispäätöksestä. Tavallista on, että jossakin vaiheessa metsätilan omistaja pohtii tilansa tulevaisuutta sekä omia että lähipiirinsä tarpeita. Moni metsänomistaja saattaa kokea sukupolvenvaihdoksen haastavana, eikä tämän takia ryhdy tai uskalla lähteä viemään asiaa itse eteenpäin. Ammattilaiset voivat auttaa metsänarvon määrittämisessä ja vertailla kannattavia metsätilan luovutusmenetelmiä. On hyvä muistaa, että ei ole olemassa tiettyä ikää, jolloin metsätilan sukupolvenvaihdos täytyy tehdä. Metsätilan omistajuus ei vaadi fyysistä kuntoa ja näin ollen esimerkiksi liikuntarajoitteinen voi myös huolehtia metsästään. (Kiviniemi & Havia 2019, 11–13.)

Luopumispäätöksen jälkeen täytyy miettiä, mitkä ovat taloudelliset ja muut tavoitteet tilan suhteen. Suositellaan että tavoitteiden asettaminen aloitetaan käymällä läpi omia tavoitteita metsän suhteen. Tavoitteiden ollessa selkeät voidaan siirtyä seuraavaan vaiheeseen, joka on jatkajan valinta. Tavallista on, että kukaan omasta perhepiiristä ei innostu metsän omistajuudesta. Tällaisessa tilanteessa metsänomistajuutta ei suositella luovutettavaksi haluttomalle jatkajaehdokkaalle, vaikka hän olisikin lain mukaan rintaperillinen. Mikäli perhepiiristä ei halukasta jatkajaehdokasta löydy on syytä harkita metsätilan myyntiä ulkopuoliselle ostajalle. On myös tilanteita, joissa on useita halukkaita jatkajaehdokkaita. Ideaalein tilanne olisi, että perheessä olisi vain yksi halukas jatkajaehdokas. Tässä tapauksessa tärkeää kuitenkin on selvittää, että jatkajaehdokkaalla on aito kiinnostus metsäomistukseen. Aiempaa kokemusta tai ammattitaitoa metsänomistajuuteen ei vaadita, koska neuvontapalveluita on paljon tarjolla. Mikäli olisi kuitenkin sellainen tilanne, että halukkaita jatkajaehdokkaita on useita, on mahdollista luovuttaa metsätila heidän omistukseensa yhteisesti. Metsän yhteisomistus voi kuitenkin johtaa huonoimmassa tapauksessa eriäviin mielipiteisiin. (Kiviniemi & Havia 2019, 18–19 & 21.)

Metsänomistajan löytäessä sopivan jatkajan metsätilalleen voidaan alkaa pohtimaan ja päättämään luovutustapaa. Metsän omistajanvaihdoksen voi tehdä joko metsänomistajan elinaikana tai hänen kuolemansa jälkeen. Elinaikana omistajanvaihdoksen voi tehdä joko lahjana tai kauppana. Kuoleman jälkeen omistajanvaihdoksen voi tehdä perintökaaren mukaan tai testamenttia noudattaen. Luovutustavan päättämisen jälkeen metsätilan sukupolvenvaihdos on valmis toteutettavaksi. (Kiviniemi & Havia 2019, 13 & 25.) Luovutustapoja käyn tarkemmin läpi tämän luvun alaotsikoissa.

5.1 Lahja

Kiinteistöä lahjoittaessa tulee aina tehdä maakaaren säätämä lahjakirja. Lahjakirja voi olla hyvinkin suppea, mutta siinä täytyy olla merkintä lahjoitettavasta omaisuudesta, lahjoittajasta sekä lahjansaajasta. Lahjakirjassa voidaan eritellä myös muut lahjaa koskevat määräykset, kuten se onko lahja tarkoitettu

ennakkoperinnöksi vai ei. Lahjakirja on mahdollista suunnitella ja allekirjoittaa verkossa kiinteistövaihdannan palvelussa. Mikäli lahjakirja tehdään sähköisesti, silloin ei tarvita kaupanvahvistajaa. Kaupanvahvistajaa tarvitaan tilanteessa, jossa lahjakirja tehdään paperille. Tällöin myös lahjoittaja ja lahjansaaja allekirjoittavat sen kaupanvahvistajan ollessa paikan päällä. (Kiviniemi & Havia 2019, 84.)

Metsätilan antaminen lahjana on hyvä ratkaisu siinä tilanteessa, jos tilan luovuttajan ei tarvitse saada metsän myynnistä kauppahintaa. Lahjaa voidaan käyttää myös sellaisessa tilanteessa, joissa perillisiä on useita, mutta vain yksi heistä haluaa periä metsää. Tällöin muut perilliset saisivat jotain muuta omaisuutta. Henkilöä, jolle lahja on annettu, verotetaan lahjaverosäännösten mukaisesti. Lahjaveroa pitää maksaa, mikäli lahja on arvoltaan 5 000 euroa tai sen yli. Saman henkilön ottaessa useampia lahjoja vastaan lahjan antajalta kolmen vuoden aikana, verotetaan ne yhtenä lahjana. (Metsäkeskus 2022a.) Verohallinto voi kirjallisesta hakemuksesta antaa lahjaveroa koskevan ennakkoratkaisun. Lahjaverosta ennakkoratkaisua voi hakea sekä luovuttaja että luovutuksen-saaja. (Perintö- ja lahjaverolaki 378/1940, 39 a §.)

Lahjavero jaetaan kahteen eri veroluokkaan ja näissä veroprosenteissa on vaihtelua (Kuvio 1 & 2). Ensimmäiseen lahjaveroluokkaan kuuluvat muun muassa lahjanantajan aviopuoliso, vanhemmat tai lapsenlapset. Toiseen lahjaveroluokkaan kuuluvat vieraat ja muut sukulaiset. (Metsäkeskus 2022a.)

Lahjan arvo, euroa	Vero alarajalla, euroa	Vero ylimenevältä osin, %
5 000 – 25 000	100	8
25 000 – 55 000	1 700	10
55 000 – 200 000	4 700	12
200 000 – 1 000 000	22 100	15
1 000 000 -	142 100	17

Kuvio 1. Lahjavero (I veroluokka) (Perintö- ja lahjaverolaki 378/1940, 19 a §.)

Lahjan arvo, euroa	Vero alarajalla, euroa	Vero ylimenevältä osin, %
5 000 – 25 000	100	19
25 000 – 55 000	3 900	25
55 000 – 200 000	11 400	29
200 000 – 1 000 000	53 450	31
1 000 000 -	301 450	33

Kuvio 2. Lahjavero (II veroluokka) (Perintö- ja lahjaverolaki 378/1940, 19 a §.)

Tilanteessa, jossa metsätila siirtyy uudelle omistajalle lahjana edelliseltä omistajalta, myös käyttämätön metsävähennysoikeus vaihtaa omistajaa. Uudelle omistajalle siirtyvät myös lahjan yhteydessä kunnostusojitus- ja metsätiepoistot. Metsän luopuja osapuoli ei voi tehdä enää poistoja tai vähennyksiä metsästä omistajanvaihdosvuodelta, vaan näistä pääsee hyötymään omistaja, jonka omistuksessa metsätila on vuoden lopussa. (Metsäkeskus 2022a.)

Uudella metsänomistajalla voi olla oikeus metsälahjavähennykseen, mikäli hän on saanut koko metsätilan tai osan siitä lahjana. Tulevalle metsänomistajalle syntyy vähennysoikeus, mutta hallinto-oikeuden haltija ei ole siihen oikeutettu. Metsälahjavähennyspohjaa syntyy, mikäli lahjoitetun metsän tuottoarvo on yli 30 000 euroa tai metsämaan pinta-ala ylittää 100 hehtaaria. Vähennyksen suuruus saadaan selville laskemalla. Osuutta laskettaessa tulee verrata kuinka paljon maksettu lahjavero ylittää kynnsarvon. Lahjan suuruus vaikuttaa siihen, kuinka paljon maksetusta lahjaverosta saadaan oikaistua tuloverotuksessa metsälahjavähennyksenä. Lahjoitusvuoden jälkeen metsälahjavähennyspohja on käytettävissä seuraavan 15 vuoden ajan. Mikäli vähennysoikeutta ei käytetä tänä aikana, se menetetään. (Kiviniemi & Havia 2019, 193—194 & 197.)

5.2 Lahjanluonteinen kauppa

Metsätilan sukupolvenvaihdos voidaan suorittaa lahjanluonteisena kauppana. Lahjanluonteisesta kaupasta puhutaan silloin, kun metsätila myydään käyvän arvon alittavalla hinnalla. Raja tällaisessa kaupassa on 75 prosenttia käyvästä

arvosta. Lahjan arvo määräytyy käyvän arvon ja kauppahinnan välisestä erotuksesta. Tästä erotuksesta saadusta summasta ostaja maksaa vielä lahjaveroa. (Vero 2022a.)

Lahjan ja käyvän arvon erotuksen ollessa 5 000 euroa tai sen yli on lahjasta maksettava lahjavero. Mikäli erotus on alle 5 000 euroa, silloin ei lahjasta tarvitse maksaa veroa, vaikka kauppahinta olisi 75 prosenttia tai sen alle käyvästä arvosta. Lahjanluonteisessa kaupassa kiinteistö annetaan osittain lahjana ja osittain vastiketta vastaan, tällaisessa kaupassa varainsiirtoveroa maksetaan pelkästään vastikkeen osasta. Vastikkeesta varainsiirtovero on neljä prosenttia. (Minilex 2022.) Luonnollisella henkilöllä on oikeus tehdä metsätalouden puhtaasta pääomatulosta lahjanluonteisella kaupalla saamastaan metsästä suorittamansa lahjaveron perusteella metsälahjavähennys. (Tuloverolaki 1535/1992, 55 a §.)

5.3 Kauppa

Metsätilan omistajaa on mahdollista vaihtaa kaupan avulla. Kaupalla tehty omistajanvaihdos eroaa lahjanluonteisesta kaupasta niin, että tässä kauppahinta on yli 75 prosenttia ja tästä ostajalle ei tule maksettavaksi lahjaveroa. Kauppa on hyvä vaihtoehto sukulaisten kesken tehtäväksi luovutustavaksi, mikäli luopujat tarvitsevat rahaa omiin menoihin tai, jos halutaan tehdä metsävähennyspohjaa tilan uusille omistajille. Kauppa sopii myös hyvin tilanteeseen, jossa metsä on menossa vain yhdelle perilliselle eikä useammalle. Ostajalle tulee kaupalla ostetusta metsätilasta maksettavaksi varainsiirtovero, joka on neljä prosenttia kauppahinnasta (Metsäkeskus 2022b.)

Metsän ostajan täytyy hakea Maanmittauslaitokselta lainhuutoa. Lainhuudolla tarkoitetaan omistusoikeuden merkitsemistä. Lainhuuto täytyy tehdä kuuden kuukauden kuluessa kauppakirjan allekirjoittamisesta. Lainhuutoa voi hakea vasta, kun varainsiirtovero on maksettu. Tästä syystä varainsiirtovero olisi hyvä maksaa mahdollisimman nopeasti. Mikäli kävisi tilanne, että lainhuutoa ei ole määrääjässä haettu, niin varainsiirtoveroa nostetaan 20 prosentilla jokaiselta

alkavalta kuukaudelta siitä päivästä lähtien, kun lainhuutoa olisi pitänyt hakea. Lainhuutohakemuksessa täytyy olla liitteenä varainsiirtoveron ja kauppahinnan maksukuitit sekä tarvittaessa velkakirja. (Kiviniemi & Havia 2019, 66—67.)

Kiinteistökauppa tulee tehdä aina kirjallisesti ja kaupanvahvistajan täytyy vahvistaa se. Kauppakirjaan tulee kirjata seuraavat asiat: luovutustarkoitus, luovutettava kiinteistö, myyjä, ostaja ja kauppahinta. (Kiviniemi & Havia 2019, 59.)

5.4 Perintö

Aikaisemman omistajan kuollessa metsätilan omistajanvaihdos tehdään usein perinnön muodossa. Tällaisissa tapauksissa menetellään perintöverosäännösten mukaan. Testamentilla on mahdollista tehdä muutoksia esimerkiksi perinnön jakautumiseen tai hallintaoikeuteen. Perilliset saavat perinnön yhteydessä vainajan käyttämättömän metsävähennysoikeuden. (Metsäkeskus 2022c.)

Lahjaveron tavoin perintövero jaetaan kahteen eri veroluokkaan. Vero näissä taulukoissa määräytyy eri tavalla. Kiviniemen & Havian (2019) mukaan ensimmäiseen veroluokkaan kuuluvat perittävän lähiomaiset eli aviopuoliso sekä hänen lapsensa, isä ja äiti sekä joissain tilanteissa perinnönjättäjän kihlattu. Toiseen veroluokkaan kuuluvat muut sukulaiset ja vieraat. (Kiviniemi & Havia 2019, 135.) Perijän ollessa puoliso on hänellä verovapaata perintöosuutta 20 000 euroa ja perittävästä summasta tehdään vielä 90 000 euron puoliso vähennys. Perintöveroa puoliso joutuu siis maksamaan vasta 110 000 euron ylittävistä osuudesta. Tapauksessa, jossa alaikäinen lapsi on suora perillinen, on hänellä myös 20 000 euron verovapaa perintöosuus ja sen lisäksi 60 000 euron alaikäisyysvähennys. Lapsen perintöosuudesta maksetaan siis perintöveroa 80 000 euron ylittävistä osasta. (Metsäkeskus 2022c.)

Perinnön arvo	Vero alarajan kohdalla	Veroprosentti ylimenevästä osasta
20 000 – 40 000	100	7
40 000 – 60 000	1 500	10
60 000 – 200 000	3 500	13
200 000 – 1 000 000	21 700	16
1 000 000 -	149 700	19

Kuvio 3. Perintövero (I veroluokka) (Perintö- ja lahjaverolaki 378/1940, 14 §.)

Perinnön arvo	Vero alarajan kohdalla	Veroprosentti ylimenevästä osasta
20 000 – 40 000	100	19
40 000 – 60 000	3 900	25
60 000 – 200 000	8 900	29
200 000 – 1 000 000	49 500	31
1 000 000 -	297 500	33

Kuvio 4. Perintövero (II veroluokka) (Perintö- ja lahjaverolaki 378/1940, 14 §.)

Perintövero määräytyy siis omaisuuden ja sukulaissuhteiden perusteella. Tulevia veroseuraamuksia pystyy halutessaan myös itse arvioimaan esimerkiksi Verohallinnon sivuilta löytyvällä perintöverolaskurilla. (Kiviniemi & Havia 2019, 135.)

5.5 Yhteismetsä

Yhteismetsäksi kutsutaan metsää, jossa kiinteistöjä on liitetty yhdeksi isoksi metsäksi ja tällä tilalla on tarkoitus harjoittaa metsätaloutta osakkaiden eduksi. Osakkaita ovat metsäkiinteistöjen omistajat ja he myös muodostavat osakkaiden kunnan. Yhteismetsään liittymisellä voi välttää oman tilan pilkkoutumisen

pienempiin osiin ja tämä mahdollistaa myös osakkaille mahdollisuuden suurempiin tuottoihin. (Metsänomistajat 2022.)

Yhteismetsän toiminta määräytyy metsäsuunnitelman mukaan. Yhteismetsään liittyvien on hyvä huomioida tämä, sillä päätöksiä ei voi tehdä enää liittymisen jälkeen itsenäisesti. Suurin päätösvalta yhteismetsissä on osakaskunnan kokouksella. Käytännön asioista ja metsien hoitamisesta huolehtii hoitokunta. Tarkeimmat toimintaan vaikuttavat ohjeet ovat kerrottu yhteismetsän omissa ohjesäännöissä. Yhteismetsää verotetaan kokonaisuutena ja veroprosentti on 26,5 prosenttia. Osakkaiden ei tarvitse huolehtia verojen maksamisesta, sillä heille osuuden mukainen tulo tulee suoraan verottomana. (Metsänomistajat 2022.)

5.6 Hallintaoikeus

Metsänomistukseen liittyy omistus- ja hallintaoikeus. Hallintaoikeus on mahdollista pidättää metsän luovutuksen yhteydessä. Mikäli metsätila haluttaisiin myydä ja uudella omistajalla on vain omistusoikeus tilaan, niin hänen on saatava lupa myyntiin hallintaoikeuden haltijalta. Hallintaoikeus voidaan pidättää koko eliniäksi tai määräaikaisesti. (Maanmittauslaitos 2020.)

Ensisijainen metsätalouden harjoittaja on henkilö, jolla on hallintaoikeus ja hän on myös oikeutettu puukaupasta saatuihin tuloihin. Hänen vastuullaan on myös huolehtia metsänhoitokulujen ja metsäverojen maksusta. Metsää voidaan hakata sopivissa määrin, mutta metsätilan arvo ei saa alentua liiallisella hakkuulla. Metsän arvo tulee olla vähintäänkin sama hallintaoikeuden päättymis- kuin alkamishetkellä. (Metsäkeskus 2022d.)

5.7 Omistajan vaihdokseen liittyvät asiakirjat

Tärkeintä on aluksi tietää metsätilan arvo. Esimerkiksi metsänhoitoyhdistykset tekevät metsäarvioita, minkä kautta saa luotettavan tiedon metsätilan arvosta. Tämän lisäksi voidaan tehdä metsäsuunnitelma, josta selviää metsävaratiedot ja käsittelyehdotukset yleensä seuraavalle kymmenelle vuodelle sekä kehitysennusteet. Omistajanvaihdoksessa hyödyllisiä asiakirjoja ovat lisäksi lainhuutotodistus, kiinteistörekisteriote, kiinteistörekisterin karttaote ja rasiustodistus.

Lainhuutotodistuksesta selviää viimeisin lainhuuto. Lisäksi lainhuutotodistuksesta selviää määräalojen lainhuutotiedot sekä lainhuudattamattomat luovutukset. Kiinteistörekisteriotteesta metsätilan perustietojen lisäksi selviää lohkomistiedot, mahdolliset kaavat ja rakennuskiellot, sekä osuudet yhteisiin alueisiin ja erityisiin etuuksiin. Kiinteistörekisteriotteeseen kuuluu myös karttatuloste, josta selviää kiinteistön sijainti kartalla. Rasiustodistuksessa kerrotaan, kohdistuuko omaisuuteen merkittäviä rasiuksia tai rajoituksia ja onko uusia asioita vireillä. (Maanmittauslaitos kiinteistötietojärjestelmän lomakkeet, 2022.)

6 Toimintasuunnitelma seuraavalle sukupolvenvaihdokselle

Toimintasuunnitelman tekeminen metsätilalle sai alkunsa edellisen sukupolvenvaihdoksen seurauksena. Luovutustavan valinta, verotukseen liittyvät asiat sekä tilanomistajan ja jatkajien mielipiteet ovat kaikki tärkeitä näkökulmia, joita metsätilan sukupolvenvaihdoksessa tulee ottaa huomioon. Tässä luvussa on laskentaesimerkkien avulla tarkoitus avata toteutustapoja liittyen metsätilan sukupolvenvaihdokseen. Vertailemalla esimerkiksi verotuksellisia näkökulmia pyritään löytämään taloudellisesti kannattavin vaihtoehto sukupolvenvaihdokselle. Laskentaesimerkeissä käytetään metsätilan arvona 100 000 euroa.

Kauppa

Metsätilalla voidaan vaihtaa omistajaa kaupalla ja se voidaan tehdä 75 100 euron hintaan, jolloin sitä ei vielä luokitella lahjanluonteiseksi kaupaksi. Tästä summasta ostajan tulee maksaa varainsiirtovero neljä prosenttia eli 3004 euroa. Kauppaa tehdessä myyjän tulee ottaa huomioon mahdollinen luovutusvoittovero. Luovutusvoittovero ei tarvitse case-metsätilan tapauksessa maksaa, kun kauppa toteutetaan vuoden 2031 jälkeen. Tähän vuoteen mennessä tila on ollut nykyisellä omistajalla 10 vuotta. Kauppaa suorittaessa myyjän pitää tehdä luovutusvoittoveroilmoitus, vaikka hänelle ei tulisi veroseuraamuksia.

Metsätilankauppaa suunnitellessa pitää ottaa huomioon metsätilan omistajan käyttämätön metsävähennys. Käyttämätön metsävähennys ei siirry uudelle omistajalle kaupan yhteydessä. Tehtävästä tilakaupasta syntyvään metsävähennykseen katsotaan kaikki metsätilan kauppaan liittyvät hankintamenot. Hankintamenoja ovat kauppahinta 75 100, varainsiirtovero 3004 sekä kaupanvahvistajan kulut 120 euroa eli yhteensä 78 224 euroa. Näiden pohjalta uudelle omistajalle syntyy metsävähennyspohjaa 60 prosenttia kauppahinnasta eli 46 934 euroa.

Metsätilan kaupan ajankohtaa suunnitellessa pitää ottaa huomioon useampia näkökulmia. Jos metsässä on myytävää puuta, niin nykyisen omistajan ei kannata myydä niitä ennen kauppaa. Kaupan yhteydessä uudelle omistajalle syntyvä metsävähennys keventää puunmyyntituloverotusta, joten sukuun jää enemmän varallisuutta.

Ennen metsätilan kauppaa pitää selvittää luopujan rahantarve sekä jatkajan taloudelliset resurssit kauppahinnan maksamiselle. Kauppa voidaan toteuttaa sitten, että luopujan ja jatkajan kesken tehdään velkakirja ja maksusuunnitelma. Velkakirjassa voidaan määritellä, että velasta ei peritä korkoa. Velan takaisinmaksuaikaa suunnitellessa pitää huomioida luopujan ikä sekä jatkajan maksukyky. Metsätilan kauppaa on mahdollista rahoittaa esimerkiksi puukauppatuloilla, tällöin metsä säilyy arvokkaana sukupolvelta toiselle.

Jos metsätilalla on useampia perijöitä, niin heidän mielipiteensä tulee myös ottaa huomioon kauppaa tehdessä. Yleensä kumminkin järkevin vaihtoehto on, että yksi perijöistä ostaa metsätilan itselleen. Tällöin vältytään metsätilan pilkkoutumiselta.

Lahjanluonteinen kauppa

Lahjanluonteiseksi kaupaksi katsotaan kauppa, joka tehdään alle 75 prosentin hintaan metsätilan käyvästä arvosta. Lahjanluonteisessa kaupassa metsätilan ostaja saa metsävähennyspohjaa vastikkeen osasta ja lisäksi mahdollista käyttämätöntä metsävähennystä lahjan osalta. Lahjanluonteisessa kaupassa kiinteistö annetaan osittain lahjana ja osittain vastiketta vastaan.

Alla olevaan taulukkoon on laskettu eri kauppahinnoilla syntyvä lahjan arvo ja tästä aiheutuvat verot ja metsävähennykset.

Kauppahinta	Metsävähennys	Lahja	Lahjavero	Varainsiirtovero
75 000	45 000	25 000	1700	3000
55 000	33 000	45 000	3700	2200
35 000	21 000	65 000	5900	1400
15 000	9000	85 000	8300	600

Lahjanluonteisen kaupan yhteydessä tulee miettiä, miten metsätilasta halutaan hyötyä. Kaupantekohetkellä on hyvä ottaa huomioon luopujan ja jatkajan intressit. Mikäli luopujalla ei ole akuuttia rahantarvetta, voidaan kauppa tehdä käyvän arvon alittavalla hinnalla esimerkiksi 15 000 euron mukaan, jolloin lahjan osuudeksi saadaan 85 000 euroa. Tämä on hyvä vaihtoehto myös jatkajalle, mikäli ylimääräistä varallisuutta ei ole kertynyt. Mikäli perijöitä on useampia, tulee muistaa, että lahja katsotaan ennakkoperinnöksi.

Suuremmalla kauppahinnalla lahjanluonteinen kauppa on järkevä, mikäli metsässä on paljon kaadettavaa puuta. Tällöin uusi omistaja pääsee hyödyntämään metsävähennystä puukauppatulojen verotuksessa. Lahjan osuus ja siitä

maksettavat verot ovat myös huomattavasti pienemmät, kuin alimmalla kauppahinnalla toteutetussa kaupassa. Kauppahinta määräytyy jatkajan varallisuuden ja metsätilan hakkuumahdollisuuksien mukaan. Kauppahinnan ollessa korkea, voidaan ostajan ja myyjän välille tehdä velkakirja. Velkakirjassa voidaan määrittellä tarkemmin kauppahinnan maksuajasta ja esimerkiksi siitä, ettei velasta peritä korkoa.

Lahja

Lahja sopii hyvin tilanteisiin, jossa perillisiä on useampia, mutta vain yksi heistä haluaa omistaa metsää eikä lahjoittajalla itsellään ole rahantarvetta. Tällöin lahja katsotaan ennakkoperintönä ja perinnönjaossa muille perijöille annetaan metsän arvon verran jotain muuta omaisuutta. Henkilön, joka on saanut lahjana metsää, tulee maksaa lahjaveroa lahjan suuruuden mukaan. Myös mahdollinen käyttämätön metsävähennysoikeus siirtyy lahjan mukana. Case-metsätilan tapauksessa metsälahjavähennystä ei synny, koska laskennallinen tuotto ei ole yli 30 000 euroa tai metsän pinta-ala ei ylitä 100 hehtaaria. Case-metsätilan tapauksessa maksettavaksi lahjaveron määräksi tulisi 10 100 euroa.

Perintö

Mikäli omistajan elinaikana kukaan perillisistä ei ilmoittau halukkaaksi metsätilan jatkajaksi, silloin perintö on vaihtoehto. Tästä huolimatta metsätilan omistajan ja perillisten kannattaa käydä keskustelua metsätilan kohtalosta. Tämä helpottaa perillisten päätöksentekoa metsätilan tulevaisuuden suhteen. Selkeillä suunnitelmilla perijöiden kesken vältetään perinnön yhteydessä metsätilan lohkoutuminen pienempiin osiin. Case-metsätilan omistajalla on tahtotila hoitaa metsiä tehokkaasti, jotta metsä pysyisi tuottoisana. Seuraava metsätilan sukupolvenvaihdos ajoitettaisiin niin, että uusi omistaja saisi metsästä puukauppatuloja. Perintö tulisi kyseeseen ainoastaan omistajan äkillisen kuoleman seurauksena.

Myynti ulkopuoliselle

Jos suvusta ei löydy metsätilalle jatkajaa, yhdeksi vaihtoehdoksi muodostuu tilan myynti ulkopuoliselle. Koska case-metsätila on kulkenut useamman sukupolven ajan suvussa, voi tällaisen tilan myyminen ulkopuoliselle olla henkisesti vaikea asia. Mikäli tila myydään ulkopuoliselle täyteen hintaan, pääomaveroa maksetaan luovutusvoitosta eli myyntihinnan ja hankintamenon erotuksesta. Tästä pääomaveroa maksetaan 30 prosenttia 30 000 euroon asti ja 34 prosenttia ylittävältä osalta. Mikäli tämä kauppasumma siirtyisi tällaisenaan perillisille, tulisi perinnöstä maksettavaksi perintövero perillisten ja perinnön määrän mukaan.

Yhteismetsä

Yhteismetsä omistusmuotona voisi soveltua perijöille, mikäli kaikki haluaisivat omistaa metsää, mutta aikaa tai mahdollisuutta esimerkiksi pitkän välimatkan takia metsän hoitamiseksi ei olisi. Metsä liitetään yhteismetsään ja tästä saadaan vastineeksi osuuksia yhteismetsästä. Omistettujen osuuksien suhteessa maksetaan osakkaille tuottoa verovapaasti. Mikäli metsätilaa ei haluta liittää valmiiseen yhteismetsään, voitaisiin metsätila liittää esimerkiksi alueella sijaitsevien suvun muiden metsätilojen kanssa yhteen. Tämä vaatisi sen, että useimmat metsätilanomistajat olisivat halukkaita tähän, sillä pieni yhteismetsä ei usein ole taloudellisesti kovinkaan kannattava. Pelkän case-metsätilan kohdalla yhteismetsän perustaminen ei metsätilan koon takia ole järkevä vaihtoehto.

Yllä olevia luovutustapoja on vertailtu verotuksellisesta näkökulmasta alla olevassa taulukossa.

Luovutustapa	Kauppa yli 3/4 käyvästä arvosta	Perintö	Lahja	Myynti ulkopuoliselle
Tilan käypä arvo	100 000	100 000	100 000	100 000
Kauppahinta	75 000	0	0	100 000

Perintö- tai lahjavero	0	8 700	10 100	** 32 800
Varainsiirtovero 4 prosenttia	3 000	0	0	0
Metsävähennyksen verovaikutus *	-14 040	*** 0	*** 0	0
Kokonaisverotus	- 11 040	8 700	10 100	32 800

Kuvio 5. Eri luovutustapojen verovaikutusten vertailu. (Kiviniemi & Havia 2019, 33.)

* 60 prosenttia metsän hankintamenosta x pääomaveron 30 prosenttia

** Pääomaveron

*** Edellisen omistajan metsävähennys siirtyy

7 Yhteenveto ja pohdinta

Tässä luvussa pohdin case-metsätilalle toteutettua toimintasuunnitelmaa ja sen käytännöllisyyttä. Pohdin myös aikaisempia opinnäytetöitä aiheesta ja sitä onko opinnäytetyölle asetettuihin tavoitteisiin päästy. Lisäksi käsittelen opinnäytetyön eettisyyttä ja luotettavuutta, etenemisen vaiheita sekä opinnäytetyöprosessia kokonaisuudessaan.

Kokonaisuudessaan opinnäytetyöprosessi on tuntunut haastavalta, koska tekstin ymmärtäminen ja tuottaminen on ollut ajoittain vaikeaa. Opinnäytetyön alussa pohdittiin muutamaa eri vaihtoehtoa aiheeksi, mutta lopulta katsottiin tämän olevan järkevin. Valitsin tämän opinnäytetyöaiheen, koska aihe kiinnosti minua sekä metsätilan sukupolvenvaihdos on myös minulla tulevaisuudessa edessä.

Opinnäytetyöprosessin aikana pidimme säännöllisesti yhteyttä toimeksiantajan kanssa. Erityisesti opinnäytetyön loppuvaiheessa pyrimme pitämään palaveria vähintään kerran viikossa toimintasuunnitelman toteuttamisesta. Sain palaverista uusia näkökulmia ja ehdotuksia opinnäytetyöhöni. Yhteistyö toimeksiantajan kanssa sujui moitteettomasti. Opinnäytetyöni ohjaajiin olisin voinut olla yhteydessä useammin. Tällöin olisin luultavasti saanut nopeammin työtä eteenpäin.

Mielestäni onnistuin luomaan metsätila aiheesta selkeän ja riittävän laajan kokonaisuuden. Koko opinnäytetyön pyrin toteuttamaan niin, että se sisältäisi mahdollisimman vähän vaikeaa termistöä metsään liittyen. Tätä kautta metsätilan sukupolvenvaihdosta suunnitteleva henkilö ymmärtää tekstin helpommin, mikäli aiempi tietämys aiheesta on vähäistä. Opinnäytetyöprosessin edetessä olen oppinut paljon uutta minulle entuudestaan vieraasta aiheesta. Tärkeimpänä nostaisin sen, että jokainen metsätila on yksilöllinen ja kaikille ei sovi samanlainen luovutustapa. Tähän voi vaikuttaa esimerkiksi jatkajien kiinnostus metsätilaa kohtaan, taloudelliset tarpeet tai erilaisten verotuskäytäntöjen huomiointi.

Opinnäytetyön tavoitteena oli luoda selkeä suunnitelma metsätilan sukupolvenvaihdosta suunnitteleville ja tarjota tarpeeksi tietoa sen toteuttamiseen. Lisäksi tavoitteena oli käsitellä erilaisia vaihtoehtoja verosuunnittelun kannalta. Opinnäytetyötä aloittaessa minulla oli melko vähän tietoa metsätilasta aiheena. Koen kuitenkin, että oma tietämykseni aiheesta on lisääntynyt opinnäytetyön varrella ja näiden tietojen pohjalta pystyin luomaan selkeän ja toteuttamiskelpoisen toimintasuunnitelman case-metsätilalle.

Aiheesta aiemmin tehdyt opinnäytetyöt antoivat minulle hyvän pohjan, jota lähdin kehittämään. Opinnäytetöitä tutkiessani, sain hyviä uusia näkökulmia ja ideoita, joita en itse ollut tullut ajatelleeksi. Yhdessä tarkastelemassani opinnäytetyössä oli lisätty liitteisiin metsätalouteen liittyvät veroilmoitukset. Näiden täyttööä ei kuitenkaan ollut avattu tekstissä missään vaiheessa. Tästä sain idean, että sisällytän omaan opinnäytetyöhön veroilmoitusten täyttöohjeet. Huomasin, että

metsätalouden veroilmoitus on kuitenkin paljon laajempi ja varmasti myös vie-
raampi monille, kuin arvonlisäveroilmoitus. Tästä syystä koin tarpeelliseksi
avata kohta kohdalta mitä metsätalouden veroilmoitukseen tulee täyttää.

7.1 Eettisyys ja luotettavuus

Opinnäytetyössä olen hyödyntänyt useita eri lähteitä, jotta työn luotettavuus
kasvaisi. Lähteet koostuvat metsätiloihin liittyvästä kirjallisuudesta sekä sähköi-
sistä lähteistä. Lainkohtien ja verottajan sivuilta otettujen tekstien avulla olen
saanut luotua hyvän pohjan usealle kappaleelle. Lisäksi lähteinä on käytetty
metsäpalveluntarjoajien nettisivuja ja metsälehtiä. Näitä lähteitä yhdistellen olen
pystynyt tekemään kattavan työn sekä järkevän kokonaisuuden aiheesta.

Työn luotettavuutta lisää se, että olen aina pyrkinyt tarkastamaan, löytyvätkö
samat asiat eri lähteistä. Olen myös käynyt tekstiä uudestaan läpi opinnäyte-
työn edetessä. Tällä varmistan sen, että työn alkuvaiheessa oleva vähäinen tie-
tämys aiheesta ei ole haitannut työn luotettavuutta. Opinnäytetyön aikana olen
toiminut tarkkaavaisesti ja huolellisesti. Olen pyrkinyt käyttämään luotettavia
lähteitä ja tarkistamaan asioita esimerkiksi lakiteksteistä.

7.2 Pohdinta toimintasuunnitelmasta

Kappaleessa pohditaan eri toteutustapojen soveltuvuutta case-metsätilalle. Tar-
koituksena on perusteluja käyttäen löytää toteutustapa- tai tapoja metsätilan su-
kupolvenvaihdokselle. Pohdintaa tehdään oletuksella, että perijöinä on kolme
henkilöä.

Alla olevaan taulukkoon on koottu eri toteutustapojen hyviä ja huonoja puolia,
joita on hyvä ottaa huomioon toteutustavan valinnassa.

Toteutustapa	Hyvät puolet	Huonot puolet
Kauppa yli 75 prosentin hinnalla käyvästä arvosta	+Metsävähennystä syntyy +Ei mene luovutusvoittoveroa lähisukulaisten kesken	-Varainsiirtovero
Perintö	+Metsävähennys, jos edelliseltä omistajalta jäänyt käyttämättä +Perilliset yhtä mieltä siitä kuka metsän perii, metsän omistukselle ei tällä hetkellä tarvetta	-Riitatilanteet, jos perilliset eivät pääse yhteisymmärrykseen
Lahja	+Metsälahjavähennyksen hyödyntäminen tilalla, jossa paljon hakattavaa +Luopujalla ei tarvetta rahalle +Metsävähennys, jos edelliseltä omistajalta jäänyt käyttämättä	-Lahjavero -Perillisten tasapuolinen kohtelu
Lahjanluonteinen kauppa	+Metsävähennystä syntyy +Ei mene luovutusvoittoveroa lähisukulaisten kesken +Edellisen omistajan käyttämätön metsävähennys lahjan osalta siirtyy	-Lahjavero -Varainsiirtovero
Yhteismetsä	+Perillisille yhteismetsäosuuksia +Metsä halutaan säilyttää yhtenä kokonaisuutena +Helppous	- Ei itsenäistä päätäntävaltaa metsätilaan
Myynti ulkopuoliselle	+Helpottaa perinnönjakoa +Verosuunnittelu	-Tunneside metsään

Kuvio 6. Luovutustapojen soveltuvuuden vertailua eri tilanteissa (Kiviniemi & Havia, 2019, 27.)

Kauppa yli 75 prosentin hintaan soveltuu case-metsätilalle, jos metsän myyntivaiheessa tilalla on paljon kaadettavaa metsää sekä vain yksi perillisistä haluaa omistaa metsää. Uusi metsänomistaja pääsee hyötymään hakkuumahdollisuuksien kautta metsävähennyksestä. Lisäksi metsän tulee olla ollut vähintään viisi vuotta nykyisen omistajan hallinnassa ennen kaupantekoa, jotta kaupasta ei tarvitse maksaa luovutusvoittoveroa.

Perintö ei case-metsätilan tapauksessa ole toivottu toteutustapa, koska tavoitteena on tehdä päätös metsätilan jatkajasta jo nykyisen omistajan elinaikana. Metsätilan suhteen halutaan herättää keskustelua perijöiden kesken hyvissä ajoin, jotta lopputulos sopisi kaikille. Perintönä metsätila siirtyy vain, mikäli nykyisen omistajan kuolema tulee odottamatta. Perinnön yhteydessä myös muu vainajan omaisuus siirtyy perillisille, joten metsätila perintönä nostaisi jokaisen perillisen perinnön määrää sekä maksettavaa perintöveroa. Pahimmassa tapauksessa voi syntyä myös riitaa metsätilasta perijöiden välille. Tästä voi seurata metsätilan pirstaloituminen ja huonommin tuottavat metsätilat.

Annettaessa metsätila lahjana on hyvä huomioida luopujan muu varallisuus lahjan suuruuteen suhteutettuna. Luopujan antaessa varallisuuteensa nähden liian suuren lahjan yhdelle perillisistä, voi seurauksena olla, että lahjaveroa tulee maksettavaksi enemmän kuin olisi ollut tarpeen. Näin siinä tapauksessa, että muille perinnönsaajille ei riitä varallisuutta jaettavaksi metsätilan arvoa vastaavasta määrästä. Lahjansaajalle ei case-metsätilan tapauksessa tule metsälahjavähennystä, sillä metsätila ei täytä siihen vaadittuja rajoja. Käyttämätön metsävähennys sen sijaan siirtyy, mikäli luopuja ei ole sitä kokonaan käyttänyt.

Lahjanluonteinen kauppa soveltuu luovutustavaksi, jos case-metsätilalla on luovutusajankohtana paljon hakkuumahdollisuuksia ja kauppa tehdään suhteellisen korkeaan hintaan. Jatkaja pystyy hyödyntämään kaupasta syntyvää metsävähennystä puukauppatuloihin. Hakkuumahdollisuuksien ollessa vähäisemmät ja jatkajan maksukyvyn ollessa heikompi, voidaan lahjanluonteinen kauppa

tehdä alhaisemmalla hinnalla. Tällöin lahjan osuus kasvaa isommaksi ja kaupasta saatava metsävähennys jää pienemmäksi. Suurempi lahjan osuus vaatii myös enemmän varallisuutta luopujalta muita perillisiä ajatellen. Lahjanluonteisessa kaupassa metsätilan myyntivoitosta ei makseta luovutusvoittoveroa, mikäli metsätila on omistettu luovutushetkellä tarpeeksi pitkään.

Case-metsätilalle yhteismetsä voisi sopia ratkaisuksi, mikäli perijät haluavat pysyä metsänomistajina, mutta aikaa tai mielenkiintoa metsänhoidolle ei ole. Tällöin metsätila voidaan liittää valmiiseen yhteismetsään. Yhteismetsästä osakkaat saavat vuosittain maksettavaa tuloa verovapaasti. Metsätilan omistaja haluaa pitää päätäntävällän itsellään, joten ainakaan hänen omistajuutensa aikana metsää ei liitetä yhteismetsään. Perijöille tällä asialla ei välttämättä ole niin paljoa merkitystä, sillä he eivät aikaisemmin ole omistaneet metsää. Yhteismetsä voi tuntua vaivattomalta omistusmuodolta, sillä metsään liittyvät toimet hoidetaan yhteismetsän toimesta.

Metsätilan myynti ulkopuoliselle jää vaihtoehdoksi, mikäli perijöistä kukaan ei ole kiinnostunut metsän omistamisesta. Myynti helpottaisi perinnönjakoa, sillä metsätila muutettaisiin rahaksi. Metsätilan omistaja voi kuitenkin tarvita rahaa omiin menoihin, jolloin perinnön määrä voi tätä kautta jäädä pienemmäksi. Metsätilaan liittyvä suvun tunneside voi olla niin suuri, ettei metsätilaa tulla todennäköisesti myymään ulkopuoliselle.

Lähteet

- Ammattilehti. 2019. Metsänomistaja 2020 -tutkimus selvittää millainen metsänomistaja olet. <https://www.ammattilehti.fi/uutiset.html?152627>. 9.2.2022.
- Arvonlisäverolaki 1501/1993. <https://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1993/19931501#O1L3P22>. 10.10.2022.
- Hiltunen, A. 2018. Metsätilan sukupolvenvaihdos. 6.9.2022. https://www.theseus.fi/bitstream/handle/10024/142351/Hiltunen_Ari.pdf?sequence=1&isAllowed=y. 6.9.2022.
- Huovinen, J. 2020. Metsätalouden tulot. <https://www.veronmaksajat.fi/Veroilmoitus/metsatalouden-veroilmoitus-2020/metsatalouden-tulot/#01080726>. 4.4.2022.
- Jauhiainen, H. 2021. Metsäverokirja. Tapio Palvelut Oy / Metsäkustannus.
- Jauhiainen, H. 2022. Metsäverokirja. Tapio Palvelut Oy.
- Kiviniemi, M. & Havia, P. 2019. Sujuvasti seuraavalle. Metsän omistajanvaihdos. Tapio Palvelut Oy/ Metsäkustannus.
- Kiviranta, E. 2020. Metsäverotus. Kiviranta Kustannus Oy.
- Koppa. 2021. Laadullinen tutkimus. <https://koppa.jyu.fi/avoimet/hum/menetelmapolkuja/menetelmapolku/tutkimusstrategiat/laadullinen-tutkimus>. 30.8.2022.
- Koppa. 2022. Kirjallisuuskatsaus. <https://koppa.jyu.fi/avoimet/kirjasto/kirjastotuutori/aihehaku-tutkimusprosessissa/aihe-avainkasitteiksi/kirjallisuuskatsaus>. 3.9.2022.
- Kurttila, M. 2021. Minun metsäni. Tapio Palvelut Oy.
- Maa- ja metsätalousministeriö. 2022. Metsähallinto. <https://mmm.fi/metsat/metsahallinto>. 28.9.2022.
- Maa- ja metsätalousministeriö. 2022. Metsätalous. <https://mmm.fi/metsat/suomen-metsavarat> 9.2.2022
- Maa- ja metsätalousministeriö. 2022. Metsät. <https://mmm.fi/metsat>. 22.10.2022.
- Maanmittauslaitos. 2020. Metsän hallintaoikeus. <https://ak.maanmittauslaitos.fi/2020/metsatalous/kaypaa-arvoa-alentavia-tekijoita/metsan-hallintaoikeus>. 7.9.2022.
- Maanmittauslaitos kiinteistötietojärjestelmän lomakkeet. 2022.
- Metsälaki 1093/1996.
- Metsänomistajat Koillismaa. 2021. Metsätalouden verotus pähkinänkuoressa. <https://www.mhy.fi/koillismaa/uutiset/metsatalouden-verotus-pahkinankuoressa>. 24.2.2022.
- Metsänomistajat. 2022. Sukupolvenvaihdos. <https://www.mhy.fi/metsanomistaminen/sukupolvenvaihdos> 11.2.2022.
- Metsänomistajat. 2022. Yhteismetsä. <https://www.mhy.fi/metsatietoa/yhteismetsa> 29.3.2022.
- Metsäkeskus. 2022b. Metsätilan omistajanvaihdos kauppana. <https://www.metsakeskus.fi/fi/metsan-kaytto-ja-omistus/metsatilan-omistajanvaihdos/metsatilan-omistajanvaihdos-kauppana>. 22.2.2022.
- Metsäkeskus. 2022a. Metsätilan omistajanvaihdos lahjana. <https://www.metsakeskus.fi/fi/metsan-kaytto-ja-omistus/metsatilan-omistajanvaihdos/metsatilan-omistajanvaihdos-lahjana>. 21.2.2022.

- Metsäkeskus. 2022c. Metsätilan omistajanvaihdos perintönä. <https://www.metsakeskus.fi/fi/metsan-kaytto-ja-omistus/metsatilan-omistajanvaihdos/metsatilan-omistajanvaihdos-perintona>. 22.2.2022.
- Metsäkeskus. 2022d. Hallintaoikeus. <https://www.metsakeskus.fi/fi/metsan-kaytto-ja-omistus/metsanomistusmuo-dot/hallintaoikeus>. 7.9.2022.
- Metsälehti. 2022. Uuden metsänomistajan tietopaketti. <https://www.metsalehti.fi/metsanomistus/uuden-metsanomistajan-tietopaketti/#metsaomaisuus>. 16.10.2022.
- Minilex. 2022. Lahjanluonteinen kauppa ja lahjaverotus. <https://www.minilex.fi/a/lahjanluonteinen-kauppa-ja-lahjaverotus>. 23.3.2022.
- OP. 2021. Metsävero-opas. <https://www.op.fi/henkiliasiakkaat/teemat/metsanomistajan-palvelut/metsavero-opas>. 20.9.2022.
- UPM. 2020. Kuka omistaa Suomen metsät? <https://www.upm.com/fi/vastuullisuus/metsat/metsakeskustelu/metsien-omistus/>. 11.2.2022.
- Perintö- ja lahjaverolaki 378/1940.
- Pilvola, T. 2018. Metsätilan sukupolvenvaihdoksen toteutussuunnitelma. 5.9.2022. https://www.theseus.fi/bitstream/handle/10024/143786/Terhi_Pilvola.pdf?sequence=1&isAllowed=y. 5.9.2022.
- Puuinfo. 2020. Puutieto. Suomen metsät. <https://puuinfo.fi/puutieto/suomen-metsat-2/>. 9.2.2022.
- RajatOn. 2015. Tutkijan ABC. <https://rajatontatiedekasvatusta.wordpress.com/tutkijan-abc/>. 30.8.2022.
- Rantala, S. 2018. Uuden metsänomistajan kirja. 4. uudistettu painos. Metsäkus-tannus Oy.
- Taloustaito. 2022.
- Tervo, M. 2021. Metsän omistaminen ja verotus yksityisen metsänomistajan näkökulmasta. Tuloverolaki 1535/1992. <https://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1992/19921535>. 10.10.2022. <https://www.theseus.fi/bitstream/handle/10024/623635/opari%202021%20val-mis.pdf?sequence=2&isAllowed=y>. 5.9.2022.
- Vero 2021a. Luonnontuotetulojen verotus <https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48538/luonnontuotetulojen-verotus2/#2.2-verovapauden-edellytykset>. 22.10.2022.
- Vero 2021b. Poistoina vähennettävät menot. https://www.vero.fi/henkiliasiakkaat/omaisuus/metsa/menot/poistoina_vahennettavat_meno/. 19.5.2022.
- Vero. 2022a. Lahjanluonteinen kauppa. https://www.vero.fi/henkiliasiakkaat/omaisuus/lahja/lahjanluonteinen_kaupp/. 22.2.2022.
- Vero. 2022b. Puun myyntitulot. https://www.vero.fi/henkiliasiakkaat/omaisuus/metsa/puun_myynti/. 20.9.2022.
- Vero. 2022c. Metsästä saadut muut tulot. https://www.vero.fi/henkiliasiakkaat/omaisuus/metsa/metsasta_saadut_muut_tulot/. 31.3.2022.
- Vero. 2022d. 2C Metsätalouden veroilmoitus, täyttöohje 2021. https://www.vero.fi/tietoa-verohallinnosta/yhteystiedot-ja-asiointi/lomakkeet/tayttoohjeet/2c-mets%C3%A4talouden-veroilmoitus-yksityiskohtainen-t%C3%A4ytt%C3%B6ohje/#tulouttamattomat_varaukset. 11.10.2022.
- Vero. 2020. Mikä arvonlisävero on?

<https://www.vero.fi/yritykset-ja-yhteisot/verot-ja-maksut/arvonlisaverotus/mika-arvonlisavero-on/>. 3.9.2022.

Veronmaksajat. 2020. Puutavaran käyttö. <https://www.veronmaksajat.fi/Veroilmoitus/metsatalouden-veroilmoitus-2020/puutavaran-kaytto/#01080726>. 18.4.2022.



Verohallinto
PL 700
00052 VERO

ILMOITA VERKOSSA
vero.fi/omavero



2C METSÄTALouden VEROILMOITUS 2021 Kaikki maatilat yhteensä

Metsätalouden veroilmoitusta ei tarvitse antaa, jos vuonna 2021 ei ole ollut lainkaan metsätalouden harjoittamiseen liittyviä tuloja, vähennettäviä menoja eikä metsävähennyksestä ja varauksista ilmoitettavia seurantalietoja.

Viimeinen palautuspäivä

Verovelvollisen tiedot

Nimi	Y-tunnus tai henkilötunnus	Puolisoiden osuudet metsäomaisuudesta %		
		Verovelvollinen	Puoliso	Oma erillinen ilmoitus
				<input type="checkbox"/>

I Laskelma metsätalouden pääomatulosta						euroa	snt
1 Puun myyntitulot							
1.1 Pystykaupat	1.2 Hankintakaupat	1.3 Poltto- ja joulupuukaupat					
				+			
2 Hankintatyön arvo							
	2.1 Hankintakaupat	2.2 Poltto- ja joulupuukaupat					
				-			
3 Vakuutus- ja hirviahinkokorvaukset, metsätalouden tuet							
3.1 Vakuutuskorvaukset	3.2 Hirviahinkokorvaukset	3.3 Metsätalouden tuet					
				+			
4 Omasta metsästä otettu puutavara							
4.1 Maataloustoiminnan käyttö	4.2 Elinkeinotoiminnan käyttö	4.3 Yksityiskäyttö					
				+			
5 Metsävähennys ja varaukset							
5.1 Metsävähennys	5.2 Menovaraus	5.3 Tuhovaraus					
				-			
6 Muut pääomatuloksi luettavat erät							
	6.1 Varausten tulolous	6.2 Muut					
				+			
7 Vuosimenot							
7.1 Palkkausmenot	7.2 Matkakulut	7.3 Muut vuosimenot					
				-			
8 Metsätalouden poistot							
	Koneet ja kalusto	Rakennukset	Ojat ja tiet				
8.1 Menojäännös 1.1.2021							
8.2 Lisäykset verovuonna ...							
8.3 Luovutukset verovuonna							
8.4 Poistot				-			
8.5 Menojäännös 31.12.2021							
9 Toisesta tulolähteestä siirrettävät menot							
10 Metsätalouden muistiinpanoihin sisältyvät muun toiminnan menot							
10.1 Maatalouden menot	10.2 Elinkeinotoiminnan menot	10.3 Yksityismenot					
				+			
11 Metsätalouden puhdas pääomatulo						=	
12 Metsätalouden tappiollinen pääomatulo						=	

30431

VEROH 3043 1 2021 (ohu 1/2)



**2C METSÄTALOUDEN
VEROILMOITUS 2021
Kaikki maatilat yhteensä**

Y-tunnus tai henkilötunnus

II Tehty hankintatyö

Hankintatyön tekijä	Henkilötunnus	Valmistettu määrä m ³	Kuljetettu määrä m ³	Hankintatyön arvo		Hankintatyön veronalainen arvo ¹⁾	
				euroa	snt	euroa	snt
13 Hankintatyön arvot yhteensä							

1) Katso laskentakaava täyttöohjeesta.

III Metsävähennyksen seuranta (vuonna 1993 ja sen jälkeen vastikkeellisesti hankitut metsät)

Kaikki metsävähennykseen oikeuttavat metsät yhteensä		euroa	snt
14 Metsävähennyspohja ²⁾			
15 Aikaisemmin käytetty metsävähennys			
16 Luovutusvoittoihin lisättyjen metsävähennysten määrä			
17 Käytettävissä olevan metsävähennyksen määrä = kohta 14 – (kohta 15 – kohta 16)			
18 Metsätalouden veronalainen pääomatulo metsävähennykseen oikeuttavista metsistä verovuonna			
19 Verovuoden metsävähennys ³⁾			
20 Käytetty metsävähennys yhteensä = kohta 15 + kohta 19			

2021

2) Verovuoden lopussa omistettujen metsien metsävähennyspohja yhteensä, ks. lisätiedot täyttöohjeessa

3) Metsävähennyksen määrä on enintään 60 % pääomatulosta, joka on saatu metsävähennykseen oikeuttavasta metsästä. Metsävähennyksen määrän on kuitenkin oltava vähintään 1 500 euroa ja korkeintaan kohdan 17 mukainen määrä. Siirretään lomakkeen kohtaan 5.1

IV Tulouttamattomat varaukset

Kuutena edellisenä verovuotena tehtyjen varausten määrä verovuoden lopussa					
Verovuosi	21 Menovaraus		22 Tuhovaraus		
	euroa	snt	euroa	snt	
Verovuosi 2016					(Entiset Oulun ja Lapin läänit)
Verovuosi 2017					(Entiset Oulun ja Lapin läänit)
Verovuosi 2018					
Verovuosi 2019					
Verovuosi 2020					
Verovuosi 2021					

Veroilmoitusta täydentäviä tietoja antaa	Puhelinnumero

Päiväys	Allekirjoitus

Tiedot luetaan optisesti lomakkeen täyttökentistä. Muualle lomakkeeseen kirjoittamaasi tietoa ei käsitellä. Käytä vain vero.fi:stä tulostettuja lomakkeita, älä niiden kopioita. Kopiointi voi heikentää lomakkeen laatua niin, ettei lomakkeen optinen luku onnistu.



Lomake palautetaan osoitteeseen:
Verohallinto
Oma-aloitteisten verojen optinen lukupalvelu
PL 5000
00053 VERO



VEROILMOITUS OMA-ALOITTEISISTA VEROISTA

Jos korjaat aiemmin ilmoitettuja tietoja, ilmoita korjattavan osion, esimerkiksi arvonlisäveron tietojen, kaikki tiedot uudelleen oikeasuuruksina.

Älä lähetä tämän veroilmoituksen mukana liitteitä.

Verovelvollisen nimi (arvonlisäverovelvollinen)	Y-tunnus tai henkilötunnus

ARVONLISÄVERON TIEDOT

Verokausi	Vuosi			euroa	snt
	euroa	snt			
			O-verokannan alainen liikevaihto		
Verokotimaan myynnistä verokannoittain			Tavaroiden myynnit muihin EU-maihin		
24 %:n vero			Palvelujen myynnit muihin EU-maihin		
14 %:n vero			Tavaraostot muista EU-maista		
10 %:n vero			Palveluostot muista EU-maista		
Vero tavarastoista muista EU-maista			Tavaroiden maahantuonnit EU:n ulkopuolelta		
Vero palveluostoista muista EU-maista			Rakentamispalvelun ja metalliromun myynnit (käännetty verovelvollisuus)		
Vero tavaroiden maahantuonneista EU:n ulkopuolelta			Rakentamispalvelun ja metalliromun ostot (käännetty verovelvollisuus)		
Verorakentamispalvelun ja metalliromun ostoista (käännetty verovelvollisuus)					
Verokauden vähennettävä vero					
Alarajahuojennuksen määrä					
Maksettava vero					
Palautukseen oikeuttava vero (-)					
			Arvonlisäveron alarajahuojennukseen oikeutettu täyttää		
				euroa	snt
			Alarajahuojennukseen oikeuttava liikevaihto		
			Alarajahuojennukseen oikeuttava vero		

KORJAUKSEN SYY

Täytä vain, jos korjaat aiemmin ilmoitettuja tietoja.

<input type="checkbox"/> Laskuvirhe/Täyttövirhe	<input type="checkbox"/> Verotarkastuksessa saatu ohjaus
<input type="checkbox"/> Oikeuskäytännön muutos	<input type="checkbox"/> Laintulkintavirhe

JÄTÄ TÄMÄ SIVU TYHJÄKSI, JOS ILMOITAT VAIN ELÄKKEIDEN, ETUUKSIEN TAI MUIDEN OMA-ALOITTEISTEN VEROJEN Tietoja.

Päiväys	Allekirjoitus ja nimenselvennys	Puhelin

Käytä vain alkuperäistä lomaketta, ja täytä tiedot selkeästi, jotta optinen luku onnistuu. Älä muuta tulostusasetuksia tai lähetä kopiota.

Tyhjennä lomake

Tulosta lomake



Lomake palautetaan osoitteeseen:
Verohallinto
Oma-aloitteisten verojen optinen lukupalvelu
PL 5000
00053 VERO



VEROILMOITUS OMA-ALOITTEISISTA VEROISTA

Jos korjaat aiemmin ilmoitettuja tietoja, ilmoita korjattavan osion, esimerkiksi arvonlisäveron tietojen, kaikki tiedot uudelleen oikeansuuruisina.

Älä lähetä tämän veroilmoituksen mukana liitteitä.

Älä merkitse mitään tietoja tälle sivulle, ellei ilmoita muiden oma-aloitteisten verojen tietoja.

Verovelvollisen nimi (suorituksen maksaja)	Y-tunnus tai henkilötunnus

ELÄKKEIDEN JA ETUUKSIEN TIEDOT

Tällä lomakkeella ilmoitetaan tiedot 1.1.2021 jälkeen maksetuista etuuksista, joita ei ilmoiteta tulorekisteriin sekä tiedot luonnollisen henkilön maksamasta eläkkeestä. Työnantajasuoritusten tiedot 1.1.2019 jälkeen maksetuista palkoista ja työkorvauksista ilmoitetaan tulorekisteriin

Verokausi	Vuosi				
	euroa	snt		euroa	snt
Ennakkonpidätyksen alaiset eläkkeet ja etuudet			Lähdeveron alaiset etuudet		
Toimitettu ennakkonpidätys			Lähdevero etuuksista		

MUIDEN OMA-ALOITTEISTEN VEROJEN TIEDOT

Ilmoita tiedot merkitsemällä alla oleviin kohtiin veron tunnus (vain numero), verokausi, vuosi ja maksettavan veron määrä. Verojen tunnuksat:

- 10 Arpajaisvero
- 16 Vakuutusmaksuvero
- 24 Ennakkonpidätys puun myyntitulosta (puun ostaja ilmoittaa)
- 68 Ennakkonpidätys koroista ja osuuksista
- 92 Ennakkonpidätys osingoista ja osuuskunnan ylijäämistä
- 39 Lähdevero osingoista ja osuuskunnan ylijäämistä (rajoitetusti verovelvollisilta)
- 69 Lähdevero korkotulosta (rajoitetusti verovelvollisilta)
- 84 Lähdevero korkotulosta (yleisesti verovelvollisilta)

Veron tunnus	Verokausi	Vuosi	Maksettava vero	
			euroa	snt

JÄTÄ TÄMÄ SIVU TYHJÄKSI, JOS ET ILMOITA ELÄKKEIDEN, ETUUKSIEN TAI MUIDEN OMA-ALOITTEISTEN VEROJEN Tietoja.

Päiväys	Allekirjoitus ja nimenselvennys	Puhelin

Käytä vain alkuperäistä lomaketta, ja täytä tiedot selkeästi, jotta optinen luku onnistuu. Älä muuta tulostusasetuksia tai lähetä kopiota.

Tyhjennä lomake

Tulosta lomake