

# METSÄVEROTUS

Yksityisen metsänomistajan verotus

Laura Hiltunen

Opinnäytetyö



Koulutusala Yhteiskuntatieteiden, liiketalouden ja hallinnon ala	
Koulutusohjelma Liiketalouden ko	
Työn tekijä(t) Laura Hiltunen	
Työn nimi Metsäverotus - Yksityisen metsänomistajan verotus	
Päiväys	26.4.2011
Sivumäärä/Liitteet	48+2
Ohjaaja(t) Liisa Kuopusjärvi	
Toimeksiantaja/Yhteistyökumppani(t)	
<p><b>Tiivistelmä</b></p> <p>Tämän opinnäytetyön tavoitteena on antaa lukijalleen käsitys yleisimmistä yksityisen metsänomistajan metsäverotukseen liittyvistä kysymyksistä, kuten erilaisista metsänomistajan veroista, verotusmenettelyistä ja muista asiaan liittyvistä velvoitteista, kuten muistiinpanovelvollisuudesta ja veroilmoituksen tekemisestä. Metsäverotuksessa on tapahtunut muutoksia viime vuosina, joten asioiden päivitys on paikallaan. Toisaalta se on myös aihe, jota opinnäytetyön muodossa ei juurikaan ole käsitelty, joten aiheeseen perehtyminen on perusteltua.</p> <p>Työ on toteutettu niin sanottuna kirjoituspöytätyönä, eli se pohjautuu aiheeseen liittyvään julkaisuun ja sähköiseen materiaaliin. Työllä ei ole toimeksiantajaa eikä sillä ole varsinaista työelämäyhteyttä. Työ ei sisällä kyselyitä, tutkimuksia tai haastatteluja.</p> <p>Työni tuloksena on syntynyt tavallisimmat yksityisen metsänomistajan metsätalouden verotukseen liittyvät asiat sisältävä tietopaketti, josta jokainen asiasta kiinnostunut löytää vastauksen moniin metsänomistajan verotuksellisiin kysymyksiin, olipa kyse sitten vaadituista maksuista, kirjanpidollisista asioista tai käytännön verotusmenettelyistä. Varsinaisia erillisiä tuotoksia työni myötä ei ole syntynyt, työ itsessään on tavoitteeksi asettamani tuote. Olen saavuttanut myös omat henkilökohtaiset tavoitteeni, eli olen kartuttanut omaa tietämystäni ja perehtynyt verotuksen osa-alueeseen, jota ei muissa yhteyksissä ole lainkaan käsitelty. Jokainen metsäverotuksen kysymyksistä kiinnostunut voi hyötyä työstäni, samoin kuin nykyiset ja tulevat metsänomistajat. Saamistani tiedoista voi olla hyötyä myös minulle itselleni, jos tulen tulevaisuudessa omistamaan metsää.</p> <p>Metsänomistajan on tärkeää ottaa selvää itseään koskevista verotuksellisista asioista, ja käyttää tarvittaessa ammattilaisten, kuten kirjanpitäjien ja tilintarkastajien apua. Metsätaloutta voi harjoittaa monessa eri laajuudessa ja se voi olla hyvinkin aktiivista tai se voi sisältää ainoastaan yhden ainoan vuosittain annettavan veroilmoituksen. Aktiivisimmillaan metsätila on kuin yritys, ja näin sitä on myös hoidettava.</p>	
<p><b>Avainsanat</b> Alijäämä, alijäämähyvitys, alkutuottaja, hankintakauppa, metsänhoitomaksu, metsänhoitosuunnitelma, metsävähennys, yhteismetsä</p>	

Field of Study Social Sciences, Business and Administration			
Degree Programme Business and Administration			
Author(s) Laura Hiltunen			
Title of Thesis Forest taxation - Taxation of a private forest owner			
Date	26.4.2011	Pages/Appendices	48+2
Supervisor(s) Liisa Kuopusjärvi			
Project/Partners			
<p><b>Abstract</b></p> <p>The objective of this thesis project was to give a general idea of the most common issues that taxation of a private forest owner involves. The issues include questions such as different kind of taxes, the tax system, and other liabilities related to the topic such as the obligation to take notes and to fill in a tax return form. There have been many changes in forest taxation during the past few years, so it is time to update the information. Forest taxation is also a subject that has not received much attention in theses, which makes it a reasonable choice to study.</p> <p>This thesis is a so called desk thesis as it is based on traditional publications in print and electronic sources of information. The thesis was not commissioned by a company; there is no specific connection to working life. The thesis does not include any inquiries, research or interviews.</p> <p>The result of the thesis is a collection of information that deals with the most common aspects of the taxation of a private forest owner. The thesis provides answers to many questions that anyone who is interested in the subject may have, ranging from payments to be made, book-keeping or the practices of taxation. The writing process provided the author with plenty of information and an opportunity to learn more about an unfamiliar field. Everyone interested in forest taxation can gain from this thesis, as well as present and future forest property owners.</p> <p>It is important for a forest owner to find out about taxation and consult an expert such as an accountant or auditor if needed. Forestry can be carried out on various scales and it can be very full of operations or it may simply include filling in one tax return form a year. If the forest estate is very active, its operations are similar to those of a company and it must be treated as one.</p>			
<p><b>Keywords</b></p> <p>Deficit, credit for deficit in capital income, primary producer, sale at delivered price, forest management fee, forest management plan, forest deduction, collective forest</p>			

## SISÄLTÖ

1	JOHDANTO.....	7
2	METSÄTILA .....	9
2.1	Metsätilan käsite.....	9
2.2	Metsän omistusmuodot.....	9
2.2.1	Puolisot .....	10
2.2.2	Kuolinpesä .....	10
2.2.3	Verotusyhtymä .....	10
2.2.4	Yhteismetsä.....	11
2.2.5	Yhteisöt .....	12
3	METSÄTILAN VEROTUS.....	13
3.1	Metsätilan verotus .....	13
3.2	Verotusmenettely.....	13
3.2.1	Veroviranomaiset .....	13
3.2.2	Tuloveroilmoitus .....	14
3.2.3	Vuosi- ja kausiveroilmoitusmenettely.....	15
4	METSÄNOMISTAJAN MUISTIINPANOT .....	16
4.1	Rahatulojen ja -menojen muistiinmerkintä .....	16
4.2	Muut merkinnät.....	17
4.3	Muistiinpanomenetelmät.....	17
4.4	Kassaperiaate.....	18
5	TULOVEROTUS .....	19
5.1	Tulojen veronalaisuus.....	19
5.1.1	Metsätalouden pääomatulona verotettavat tulot .....	19
5.1.2	Maataloustulona verotettavat tulot .....	20
5.1.3	Verovapaat tulot .....	20
5.2	Menojen vähennyskelpoisuus.....	21
5.2.1	Metsänhoitokulut .....	21
5.2.2	Henkilöstökulut .....	22
5.2.3	Matkakulut.....	22
5.2.4	Metsätalouden muut menot .....	23
5.2.5	Poistot .....	24
5.2.6	Meno- ja tuhovaraus.....	25
5.2.7	Metsävähennys .....	27
5.2.8	Hankintatyö .....	28
5.2.9	Tappion vähentäminen .....	29
6	ARVONLISÄVERO.....	31

6.1 Arvonlisäverovelvolliseksi ilmoittautuminen / hakeutuminen .....	31
6.2 Koneiden myynti .....	32
6.3 Oma käyttö .....	32
6.4 Arvonlisävero puukaupassa .....	33
6.5 Arvonlisäveroton toiminta .....	33
7 MUUT VEROT JA MAKSUT .....	35
7.1 Kiinteistövero .....	35
7.2 Ennakkovero .....	36
7.3 Lähdevero .....	36
7.4 Metsänhoitomaksu .....	36
8 OMISTAJANVAIHDOKSEN VEROTUS .....	38
8.1 Perintö- ja lahjaverotus .....	38
8.2 Metsämaan kauppa .....	40
8.3 Varainsiirtovero .....	42
8.4 Sukupolvenvaihdoksen verohuojennukset .....	42
9 YHTEENVETO .....	44
LÄHTEET .....	46

## LIITTEET

Liite 1 Metsätalouden veroilmoitus (2C-lomake)

Liite 2 Kausiveroilmoitus

## 1 JOHDANTO

Noin 62 prosenttia Suomen metsämaasta on yksityishenkilöiden omistuksessa ja yksittäisiä metsänomistajia on noin 900 000 eli noin joka viiden suomalainen omistaa metsää (Metsäntutkimuslaitos 2004). Näin ollen metsäverotus on ajankohtainen ja monia suomalaisia koskettava asia. Viime vuosina metsäverotus on ollut muutoksen kourissa, kun pinta-alaverotuksesta on siirrytty puun myyntitulojen verotukseen, ja alkutuottajien arvonlisäveroilmoitusmenettelyssä on siirrytty kausiveroilmoitusmenettelyyn. Tämän vuoksi asioiden päivittäminen on ajankohtaista. Metsäverotus on myös aihealue, jota ei opinnäytetöissä ole juurikaan käsitelty, joten se on mielekäs ja perusteltu tutkimuskohde.

Opinnäytetyöni tavoitteena on olla tiivis, mutta monipuolinen tietopaketti yksityisen metsänomistajan metsäverotuksen kysymyksistä. Pyrkimyksenäni on, että lukija saa työni avulla yleisen käsityksen metsäverotuksen keskeisimmistä veroista, velvoitteista ja käytänteistä. Työstäni löytyy tiedot yleisimmistä yksityistä metsänomistajaa koskevista veroista, muistiinpanovollisuudesta, verotusmenettelystä, erilaisten menojen vähennyskelpoisuudesta ja metsätilan omistajanvaihdosta koskevista asioista. Henkilökohtaisena tavoitteenani on ollut laajentaa omaa tietämystäni ja osaamistani sekä perehtyä verotuksen osa-alueeseen, johon en ole saanut muissa yhteyksissä mahdollisuutta tutustua. Koen aiheen mielenkiintoiseksi ja mielekkääksi, sillä jonakin päivänä saatan itse olla metsänomistajan asemassa.

Opinnäytetyötäni ohjaa metsäverotuksesta jo olemassa oleva tieto, materiaali ja verotusta koskevat lait, eli toisin sanoen käytössäni olevat lähteet. Työn pohjana eli niin sanottuna viitekehystenä toimii siis verotuksen teoria ja verotuskäytäntö. Toisin sanoen suurempi kokonaisuus aiheeni taustalla on verotus, josta aihepiiriä on lähdetty tarkentamaan metsäverotukseen ja nimenomaan yksityisen metsänomistajan verotukseen.

Opinnäytetyöni käsittelee siis yksityisiä metsänomistajia, kuten puolisoita, kuolinpesää ja yhtiöitä. Näin ollen esimerkiksi kunta ja valtio metsänomistajina jäävät tarkastelun ulkopuolelle. Suurin osa metsätiloista on yksityisomistuksessa, joten painotus on mielekäs. Työssäni on käsitelty tavallisimpia metsänomistajan veroja, verokäytäntöjä ja itse verotusprosessia. Opinnäytetyöni käsittää nimenomaan ainoastaan verotukseen liittyviä asioita, ja näin ollen esimerkiksi metsän arvostamiseen, metsäta-

louden kannattavuuteen ja metsään sijoituskohteena liittyvät asiat on jätetty sen ulkopuolelle.

Opinnäytetyöni on niin sanottu kirjoituspöytätyö eli se ei sisällä kyselyjä, tutkimuksia, eikä haastatteluja. Työllä ei ole toimeksiantajaa eikä varsinaista työelämäyhteyttä, ja tästä johtuen työskentelymenetelmänä on ollut ainoastaan kirjalliseen ja sähköiseen materiaaliin sekä lakiteksteihin tutustuminen ja työn kokoaminen sen pohjalta.

Aluksi kerron työssäni metsätilasta verotusyksikkönä ja metsän erilaisista omistumuodoista, toisin sanoen mikä metsätila on, ja kuinka sitä omistetaan. Tämän jälkeen käsitelen metsäverotusta yleisesti, metsänomistajan verotusmenettelyä ja muistiinpanovelvollisuutta, jota seuraa tulojen veronalaisuutta ja erilaisten menojen vähennyskelpoisuutta käsittelevät kappaleet. Kun perusasiat on käsitelty, syvennytään tarkemmin erilaisiin metsänomistajan veroihin ja maksuihin, kuten arvonlisäveroon ja metsänhoitomaksuun. Loppuun olen ottanut vielä kappaleen omistajanvaihdoksen verotuksesta tuodakseni esille, minkälaista verotuskohtelu on erilaisissa metsätilan omistajanvaihdostilanteissa.



## 2 METSÄTILA

### 2.1 Metsätilan käsite

Verotuksessa maataloudella tarkoitetaan sekä varsinaista maataloutta että sellaista erikoismaataloutta taikka maa- ja metsätalouteen liittyvää muuta toimintaa, jota ei pidetä eri liikkeenä. Näin ollen maatilalla tarkoitetaan itsenäistä taloudellista yksikköä, jolla harjoitetaan maa- tai metsätaloutta. (Maatilatalouden tuloverolaki L 15.12.1967/543.) Metsätaloutta verotettaessa puhutaan maatila-käsitteestä, toisin sanoen verotusyksikkö on maatila. Vaikka kyse olisi pelkästä metsätilasta, verotuksessa sitä käsitellään maatilana. Tällaiseksi maatilaksi katsotaan tila, johon kuuluu vähintään kaksi hehtaaria metsä- tai maatalousmaata. Maatila voi sisältää yhden tai useamman kiinteistön tai määräalan. Samassa kunnassa olevat kiinteistöt kuuluvat yleensä samaan maatilaan, ja samalla omistajalla voi olla useampiakin maatiloja. Yksi perhe voi omistaa maatiloja sekä kotikunnassaan että muualla, ja saman perheen omistuksessa voi olla useita maatiloja, esimerkiksi yksi miehen ja toinen vaimon omistuksessa. Kun omistussuhteet eriävät, käsitellään maatilat myös verotuksessa erillisinä yksikköinä. Tilat ovat eri maatiloja myös silloin, jos ne omistetaan yhtymänä eri osuuksin puolisoitten ja lasten kanssa. Metsänomistaja voi tehdä muistiinpanot maatiloittain, mutta vuodesta 2006 kaikkien saman omistajan maatilojen tiedot kootaan yhdelle ja samalle verolomakkeelle. (Jauhiainen 2006, 8-9.)

Poikkeustapauksissa tilan pinta-ala voi olla kahta hehtaaria suurempi ilman että kyse on maatilasta. Tällaisen poikkeuksen voivat muodostaa esimerkiksi merialueiden saariston vähäpuustoiset alueet, samoin kuin asema- ja rakennuskaava-alueilla olevat alueet. Tällöin verotuksessa ei siis käytetä maatilankäsitettä. (Jauhiainen 2006, 9.)

### 2.2 Metsän omistusmuodot

Metsää voi omistaa yksin tai yhdessä. Omistajina voivat olla puoliso, kuolinpesä tai verotusyhtymä. Omistusmuotona voi olla myös yhteismetsä tai muu vastaavanlainen yhteisetuus. Omistusmuodosta riippuen verotukselliset kysymykset vaihtelevat, ja jokaisen metsänomistajan onkin tärkeää selvittää oman omistusmuotonsa verotukselliset asiat, kuten kuka on verovelvollinen ja miten verojen suuruus määräytyy.

### 2.2.1 Puolisot

Kun metsätilan omistajina ovat yksityishenkilöt, kyseessä ovat useimmiten puoliset, avopuolisot, kuolinpesä tai verotusyhtymä. Aviopuolisoiden verotus on erillisverotusta, toisin sanoen metsätilalta saatavaa tuloa verotetaan erikseen molempien puolisoitten tuloina. Samoja säännöksiä sovelletaan myös samassa taloudessa asuviin avopuolisoihin, joilla on yhteinen lapsi tai jotka ovat aiemmin olleet avioliitossa keskenään. Metsätilan yksin omistava henkilö ei voi jakaa metsätuloa puolisonsa tulona verotettavaksi, samoin tappion vähennysoikeus on henkilökohtainen. Ainoa poikkeus tähän käytäntöön on mahdollisuus siirtää alijäämähyvitys tehtäväksi toisen puolison verotuksessa. Jos puoliset harjoittavat yhdessä metsätaloutta, tähän sovelletaan verotusyhtymän säännöksiä. Tällöin metsätalouden tulos tai tappio vahvistetaan maatiiloittain ennen tulon ja tappion jakamista puolisoille. Tässä tilanteessa yhtymän veroilmoitusta tai yhtymäselvitystä ei kuitenkaan tarvitse tehdä. Metsätalouden tulos jaetaan puolisoille metsämaan pinta-alojen omistussuhteessa laskettujen prosentiosuuksien mukaan, ellei omistus ole esimerkiksi puoliksi. Jos toinen puolisoista sijoittaa metsätalouteen ainoastaan työpanoksensa, ei puolisoitten katsota harjoittavan metsätaloutta yhdessä. (Hukkanen 2009, 18.)

### 2.2.2 Kuolinpesä

Kuolinpesä on itsenäinen verovelvollinen, ja näin ollen kuolinpesän osakkaan veronalaisena tulona ei pidetä hänen saamaansa osuutta kuolinpesän tuloista mahdollista hankintatyötä lukuun ottamatta (Tuloverolaki 30.12.1992/1535; Hukkanen 2009, 19). Kuolinpesän erillinen verovelvollisuus päättyy, kun kuolinpesä jaetaan osakkaiden kesken. Tällöin myös verotettavaksi tuleva tulo jaetaan kuolinpesän osakkaille. Jos metsätilan omistus siirtyy testamentilla rintaperillisille, mutta leski pidättää itsellään tilan hallintaoikeuden, täytyy lesken maksaa veroa omaisuuden tuotosta. Jos taas kuolinpesää hallitaan yhteisesti, kuolinpesälle kuuluvan omaisuuden tuottoa verotetaan kuolinpesän tulona. (Hukkanen 2009, 19.)

### 2.2.3 Verotusyhtymä

Verotusyhtymä on kahden tai useamman yksityisen henkilön muodostama yhteenliittymä, jossa tarkoituksena on kiinteistön viljely tai hallinta. Samaan yhtymään voi kuulua maatiloja useilta eri paikkakunnilta, jos omistajat ja omistusosuudet ovat kaikissa

samat. (Hukkanen 2009, 19.) Verotusyhtymä ei ole erillinen verovelvollinen. Verotusyhtymälle vahvistetaan maatalouden puhdas tulo tai tappiollinen puhdas tulo sekä muun toiminnan puhdas tulo tai tappiollinen puhdas tulo (Tuloverolaki 30.12.1992/1535). Maatalouden puhtaaseen tuloon lasketaan maatalouden harjoittajan kaikkien maatilojen maatalouden puhtaitten tulojen yhteismäärä (Maatilatalouden tuloverolaki L 15.12.1967/543). Vahvistettu tulo jaetaan verotusyhtymän osakkaiden kesken omistusosuuksien suhteessa. Verotusyhtymän osakkaan maatalouden tulos saadaan laskemalla vähentämällä hänen osuudestaan maatalouden puhtaasta tulosta tai tappiollisesta puhtaasta tulosta hänen yhtymän maatalouteen kohdistuvat koromenonsa. (Tuloverolaki 30.12.1992/1535.)

Verotusyhtymä voi syntyä esimerkiksi, kun metsätila ostetaan tai lahjoitetaan kahdelle tai useammalle henkilölle, vaiheittaisessa sukupolvenvaihdoksessa tai jaettaessa kuolinpesän metsä murto-osaisiin omistusosuuksiin. Kuolinpesä muuttuu yhtymäksi silloin, jos kuolinpesän osakas myy tai lahjoittaa osuutensa pesän ulkopuoliselle henkilölle. Toisen puolison kuollessa puolisoiden yhdessä omistama metsä siirtyy yhtiömäverotukseen kuolinvuotta seuraavana vuotena, jolloin yhtymän toisena osakkaana on leski ja toisena osakkaana kuolinpesä. Yhtymää ei muodostu, jos leskellä on testamenttiin perustuva hallintaoikeus tai jos pesä jätetään perintökaaren nojalla jakamatta ja lesken hallintaan. Yhtymä purkautuu, jos yhtymän omistama metsä jaetaan määräosiin, osakas lunastaa muut osakkaat pois tai avopuolisot solmivat avioliiton tai saavat yhteisen lapsen. Keskinäisten osuuksien muuttuminen tai osuuksista luopuminen ei aiheuta yhtymän purkaantumista, kunhan osakkaita on aina vähintään kaksi. Verotettava tulo tai vähennettävä tappio lasketaan yhtymän veroilmoituksen perusteella, ja jaetaan osakkaille omistusoikeuden suhteessa. Puun myyntitulot ovat yhtymän osakkaan pääomatuloa ja osakkaan yhtymän metsässä tekemän hankintatyön veronalainen osuus on hänen henkilökohtaista tuloaan. (Hukkanen 2009, 19-20.)

#### 2.2.4 Yhteismetsä

Yhteismetsä kuuluu tuloverolaissa määriteltuihin niin sanottuihin yhteisetyksiin (Hukkanen 2009, 219). Verotuksessa tarkoitetut yhteisetyudet ovat erillisiä verovelvollisia, joten yhteisetyudesta, kuten yhteismetsästä, saatua tuloa ei pidetä osakkaan veronalaisena tulona (Tuloverolaki 30.12.1992/1535). Tiettyjen edellytysten täytyessä yhteisetyys on oikeutettu metsävähennykseen. Myös tiekunta on tuloverolain tarkoittama yhteisetyys, jolla saattaa olla omistuksessaan metsää. Yhteisetyksiin sovelletaan puun myyntitulojen verotusta. Yhteismetsä voi olla hyvä vaihtoehto, kun

kyseessä on perinnönjaon kohteena oleva metsätila. Tällöin metsän pirstoutuminen useampaan pieneen osaan voidaan välttää. Yhteismetsälaki pyrkiikin edistämään yhteismetsien muodostamista juuri metsätilojen pirstoutumista vähentääkseen. (Hukkanen 2009, 21.)

#### 2.2.5 Yhteisöt

Erilaiset yhtiöt voivat omistaa metsää, mutta mikään yhtiömuoto ei tarjoa metsäomaisuuden hallintaan erityisiä veroetuuksia. Kyseisestä omistusmuodosta voi olla jopa haittaa, sillä esimerkiksi metsävähennyksiä ja menovarauksia ei tällöin voi tehdä. (Jauhiainen 2006, 12.) Myös esimerkiksi erilaiset säätiöt, kunnat, seurakunnat ja valtio voivat omistaa metsää, mutta suhteessa yksityisiin metsänomistajiin niiden omistaman metsän määrä on melko vähäinen (Metsäntutkimuslaitos 2011).

### 3 METSÄTILAN VEROTUS

#### 3.1 Metsätilan verotus

Metsänomistaja on velvollinen maksamaan monia eri veroja. Puukaupasta tulee maksettavaksi tuloveroa, metsänomistajalla voi olla maataloustulona verotettavaa tuloa, ja suuri osa metsänomistajista on myös arvonlisäverovelvollisia. Kyseeseen voivat tulla myös esimerkiksi kiinteistövero, ennakkovero tai lähdevero, joista puhutaan tuonnempana. Varainsiirtovero ja luovutusvoittovero taas ovat omistajanvaihdokseen liittyviä veroja. Metsänomistajan onkin tärkeää selvittää, mitä eri veroja hän on velvollinen maksamaan, ja kuinka paljon esimerkiksi puukaupan, perinnön tai metsätilan kaupan ollessa kyseessä veroa tulee maksaa.

#### 3.2 Verotusmenettely

Kuten ketä tahansa verovelvollista, myös metsänomistajaa koskee omanlaisensa verotusmenettely. Metsänomistajan tulee täyttää tietyt lomakkeet ja antaa tarvittavat veroilmoitukset veroviranomaisille määrättyinä ajankohtana. Vaaditut toimenpiteet ja ilmoitukset riippuvat metsätalouden laajuudesta ja aktiivisuudesta ja kyseisistä asioista saa tarvittaessa tietoa paikallisilta veroviranomaisilta.

##### 3.2.1 Veroviranomaiset

Paikalliset verovirastot vastaavat oman toiminta-alueensa verotuksesta ja verovalvonnasta. Jokaisen veroviraston alueella on henkilöasiakkaiden veroasioista vastaavia verotoimistoja ja yritysasiakkaiden verotuksesta vastaava yritysverotoimisto. Verovirastot huolehtivat arvonlisäveron määräämisestä, valvonnasta ja veronkannosta. Verovelvollisen veroasiat käsitellään siinä verovirastossa, jonka toimialueella verovelvollisen kotikunta sijaitsee. (Hukkanen 2009, 119.) Suomessa on viisi alueellista verovirastoa: Itä-Suomen, Länsi-Suomen, Pohjois-Suomen, Sisä-Suomen ja Uudenmaan verovirastot. Kaikilla verovirastoilla on verotoimistoja ja muita toimipisteitä useilla paikkakunnilla. (Verohallinto 2011b.)

Verovirastot muodostuvat verovirasto- ja verotoimistoyksiköistä. Verotoimistoyksiköt hoitavat alkutuottajien arvonlisäveroasiat ja heidän muistiinpanojaan tarkastavat verovirasto ja verotoimistoyksiköissä työskentelevät verotarkastajat ja verovirkamiehet. (Hukkanen 2003, 64.)

### 3.2.2 Tuloveroilmoitus

Jokaisella metsätalouden harjoittajalla on velvollisuus antaa veroilmoitus. Jos omistuksessa on useita eri metsätiloja, näistä ei tarvitse antaa erillisiä ilmoituksia, vaan niiden tiedot voidaan kerätä yhdelle lomakkeelle. Jos kyseessä on verotusyhtymä, eli metsäkiinteistöllä on omistajia kaksi tai enemmän, veroilmoituksen antamisesta vastaavat yhtymän osakkaat yhdessä. Jos puoliset omistavat metsätilan yhdessä, sitä käsitellään verotuksessa yhtymänä. Jos puoliset omistavat yhdessä omistetun metsätilan lisäksi erillisiä, itsenäisiä metsätiloja, tulee tiloista antaa erilliset veroilmoitukset. Kuolinpesän harjoittaessa metsätaloutta veroilmoituksen antavat kuolinpesän osakkaat. Kuolinpesän metsätuloja ei siis lisätä yksittäisten kuolinpesän osakkaiden veroilmoituksiin. (Huovinen 2011, 54.)

Lähtökohtaisesti metsätalouden veroilmoitus palautetaan helmikuun lopulla. Tästä on kuitenkin olemassa kaksi poikkeusta. Jos alkutuottaja ei ole arvonlisäverovelvollinen, voi hän antaa metsätalouden veroilmoituksen esitäytetyn veroilmoituksen yhteydessä toukokuussa. Toisena poikkeuksena on tilanne, jossa metsänomistaja on ammatin- tai liikkeenharjoittaja. Tällöin metsätalouden veroilmoituksen voi palauttaa yhdessä muiden veroilmoitusten kanssa huhtikuussa. (Huovinen 2011, 54.)

Metsätalouden harjoittaja kerää verotukseen tarvittavat tiedot 2C-lomakkeelle. Jos verovuonna ei ole ollut lainkaan puun myyntituloja, metsätalouden harjoittamiseen liittyviä menoja tai muita verotukseen vaikuttavia tietoja, ei metsänomistajan tarvitse lomaketta palauttaa. Jos kyse on verotusyhtymästä, tulee 2C-lomakkeen lisäksi palauttaa lomake numero 36, jossa selvitetään yhtymän osakkaita koskevat tiedot sekä osakkaiden osuudet yhtymästä. Arvonlisäverovelvolliset metsänomistajat antavat vielä lisäksi kausiveroilmoituksen. (Huovinen 2011, 54.)

### 3.2.3 Vuosi- ja kausiveroilmoitusmenettely

Metsänomistajalla voi olla verokautena joko kalenterivuosi tai tätä lyhyempi aika, kuten kuukausi tai neljännesvuosi. Näin ollen metsänomistajat voivat olla joko vuosi- tai kausi-ilmoitusmenettelyn piirissä riippuen verokaudesta. Pelkästään alkutuotantoa harjoittavilla luonnollisilla henkilöillä, yhtymillä ja kuolinpesillä on kevennetty verotusmenettely, eli heillä verokautena on kalenterivuosi. Suurin osa metsänomistajista kuuluu vuosi-ilmoitusmenettelyyn. Tällöin arvonlisäveroilmoituksen teko ja veron tilittäminen tapahtuu oma-aloitteisesti verovuotta seuraavan vuoden helmikuun loppuun mennessä. Vaikkei metsänomistajalla olisi ollut verovuonna arvonlisäverollista toimintaa tai arvonlisäverollisen myynnin määrä on alle 8500 euroa, tulee siitä huolimatta arvonlisäveroilmoitus palauttaa määräajassa tarvittavin tiedoin. Verohallinto toimittaa arvonlisäverovelvollisten rekisterissä oleville vuosi-ilmoitusmenettelyyn kuuluville alkutuottajille postitse verovuoden aikana, yleensä joulukuussa, esitäytetyn arvonlisäveroilmoituksen ja ohjeet. (Hukkanen 2009,119–120.)

Metsänomistaja voi kuulua myös kausiveroilmoitusmenettelyn piiriin. Tällöin käytössä on verotili, joka on kooste veronmaksajan oma-aloitteisista veroista. Verotilin ollessa käytössä metsänomistajan on annettava kohdekauden veroa koskevat tiedot Verohallinnon vahvistamalla kausiveroilmoituksella. Ilmoitusvelvollisen tulee allekirjoittaa kausiveroilmoitus, ja sähköisesti annettu ilmoituskin on varmennettava vahvasta sähköisestä tunnistamisesta ja sähköisistä allekirjoituksista annetussa laissa tarkoitetulla kehittyneellä sähköisellä allekirjoituksella tai muulla hyväksyttävällä tavalla. (Verotililaki L 7.8.2009/604.) Verohallinto merkitsee tilille verot, jotka veronmaksaja on ilmoittanut kausiveroilmoituksella ja maksut, joita maksaessaan veronmaksaja on käyttänyt verotiliviitettä. Verotilille ei merkitä tuloveroja, kiinteistöveroja, perintöveroja, metsänhoitomaksuja eikä varainsiirtoveroa. Sen sijaan verotilille merkitään arvonlisävero ja työnantajasuoritukset. Tavoitteena on, että tulevaisuudessa kaikki muutkin verot siirtyisivät verotilimenettelyn piiriin. Verotilimenettelyssä kausi-ilmoitus tulee palauttaa verohallinnolle verokuukautta seuraavan toisen kuukauden 12. päivään mennessä, jos ilmoitus tehdään sähköisesti. Paperiversiota käytettäessä ilmoituksen tulee olla perillä viimeistään seitsemäs päivä. Verotilin haltija saa kerran kuukaudessa tiliotteen, jos tilillä on edellisessä kuussa ollut tapahtumia. (Verohallinto 2009, 3,5,7.)

## 4 METSÄNOMISTAJAN MUISTIINPANOT

Metsätalouden harjoittajilla ei ole kirjanpitovelvollisuutta, mutta metsätaloudesta on pidettävä sellaisia muistiinpanoja, joihin riittävästi eriteltyinä sisältyvät verotuksessa tarvittavat tiedot (Laki verotusmenettelystä L 18.12.1995/1558). Toisin sanoen metsätalouden harjoittajalla on muistiinpanovelvollisuus eli metsänomistaja on velvollinen tekemään muistiinpanot kaikista metsätalouteen liittyvistä tuloista ja menoista (Rantala 2009, 90). Kaikkien muistiinpanojen on perustuttava tositteisiin, sillä kyseiset muistiinpanot toimivat verotuksen perusteena (Laki verotusmenettelystä L 18.12.1995/1558). Myös verotuksessa vähennyskelpoisista menoista täytyy laittaa selvitys muistiinpanoihin, jotta metsänomistaja on oikeutettu vähennyksiin (Jauhainen 2006, 19). Metsänomistajan muistiinpanovelvollisuuteen liittyviä asioita käsitellään muun muassa tuloverolaissa, arvonlisäverolaissa sekä laissa verotusmenettelystä.

### 4.1 Rahatulojen ja -menojen muistiinmerkintä

Tulo- ja menotapahtumat numeroidaan muistiinpanoihin juoksevasti siten, että numerointi ja kirjauspäivämäärä vastaavat tapahtuman tositetta (Rantala 2009, 90). Asianmukaisesti järjestetyt tositteet muodostavat jo sellaisenaan aikajärjestyksessä olevat muistiinpanot metsänomistajan rahatuloista ja -menoista. Muistiinpanoihin tehtävien vientien tarkoituksena on ryhmittää eri tulo- ja menoerät asiasisältönsä perusteella niin, että niistä voidaan vuoden lopussa laskea verotukseen tarvittavat loppusummat. Jokaisen kirjauksen yhteyteen merkitään kyseisen tositteen numero, jotta vientiä vastaava tosite on tarvittaessa helposti löydettävissä tarkistusta varten. Kullekin tulo- ja menoerälle on muistiinpanoissa oma sarakeensa, jonne kyseiset erät viedään suoraan tositteista. Muistiinpanoihin ei tarvitse tehdä tämän yksityiskohtaisempia selvityksiä muutoin kuin poikkeustapauksissa. (ProAgria Keskusten Liitto, Maa- ja metsätaloustuottajain Keskusliitto 2010.) Jos metsänomistaja ei ole arvonlisäverovelvollinen, tulot ja menot kirjataan arvonlisäveroineen. Jos metsänomistaja on arvonlisäverorekisterissä, tulee myyntiverotukseen tapahtumat kirjata ilman arvonlisäveroa ja tällöin arvonlisävero kirjataan erikseen omaan sarakkeeseensa. (Rantala 2009, 90.)



## 4.2 Muut merkinnät

Verohallinnon päätöksen 1238/10 mukaan metsätalouden muistiinpanoissa on lisäksi erikseen selvitettävä seuraavat asiat:

1. Selvitys maatalouteen, elinkeinotoimintaan ja omaan yksityiskäyttöön otetun puutavaran arvosta
2. Selvitys metsätalouden vuosimenoista eriteltynä työntekijöiden palkkauksesta aiheutuviin menoihin, metsätalouden matkakuluihin ja muihin vuosimenoihin sekä matkakulujen osalta perusteet yksityisiin varoihin kuuluvalla autolla tehtyjen metsätalouteen liittyvien matkojen aiheuttamien menojen vähentämiselle.
3. Selvitys menovarauksen ja tuhovarauksen tekemisestä ja käytämisestä.
4. Selvitys metsävähennyksen perusteesta ja käytöstä
5. Selvitys koneiden, kaluston ja laitteiden, rakennusten ja rakennelmien sekä metsäojien ja metsäteiden hankintamenoista, hankintamenon poistosta ja menojäännöksestä.
6. Selvitys metsätien rakentamismenon jakautumisesta metsätalouden ja tien muun käytön kesken
7. Maatilakohtainen selvitys tuloverolain 63 §:ssä tarkoitetun hankintatyön arvon arviointiperusteista.
8. Selvitys tuloverolain 43b §:ssä tarkoitetun puun myyntitulon osittaisen verovapauden edellytyksistä. Muistiinpanoihin tulee liittää puukaupasta tehty metsänhakkuu- tai hankintakauppasopimus tai muut vastaavat asiakirjat, joista luotettavalla tavalla käy selville puutavaran teon ajankohta.
9. Selvitys niistä puun hakkuusta ja korjuusta johtuneista menoista sekä puun myyntitulon hankkimisesta johtuneista asunnon ja metsäkohteen välisistä matkakustannuksista, jotka kohdistuvat tuloverolain 43b §:ssä tarkoitettuun osittain verovapaaseen puun myyntituloon. (Kiviranta 2011.)

## 4.3 Muistiinpanomenetelmät

Metsänomistaja voi käyttää muistiinpanojen tekoon joko tietokoneen laskentaohjelmaa, muistiinpanokirjaa - tai lomaketta tai siihen tarkoitettua verkkopalvelua. Muistiinpanot voi myös tehdä perinteisesti käsin paperille. Tulo - ja menotositteita ei liitetä veroilmoitukseen, vaan ne numeroidaan muistiinpanomerkintöjen mukaisesti. Metsänomistajalla on velvollisuus säilyttää tositteet viisi vuotta verovuoden päättymisestä ja hänen on oltava valmis toimittamaan muistiinpanonsa ja tositteensa verottajalle tarkastusta varten tämän niin pyytäessä. Verottaja valvoo veroilmoituksen ja muistiin-

panojen oikeellisuutta pistokokein. Puun myyntituloista verovirasto saa tarvittaessa vertailutietoja puunostajilta. (Laki verotusmenettelystä L 15.12.1995/1558; Rantala 2009, 90.)

#### 4.4 Kassaperiaate

Kun metsänomistaja kirjaa metsätalouden tuloja ja menoja, tulee hänen käyttää kassaperiaatetta. Toisin sanoen metsätalouden todelliset tulot ja menot kirjataan sille päivämäärälle, jolloin ne on maksettu. Tulo kirjataan, kun esimerkiksi puun myynnin maksuerä on saapunut tilille. Meno taas kirjataan, kun lasku on maksettu. Tulot ovat siis sen verovuoden tuloa, jolloin metsänomistaja on saanut rahat, ja menot sen verovuoden menoja, jonka aikana metsänomistaja on ne maksanut. Näin ollen esimerkiksi puukaupan tekemisen ajankohta ei ratkaise verovuotta. (Rantala 2009, 90-91.)

## 5 TULOVEROTUS

### 5.1 Tulojen veronalaisuus

Metsänomistajalla voi olla sekä veronalaisia että verottomia tuloja. Veronalaisia tuloja ovat esimerkiksi puutavaran ja metsän myynnistä saadut tulot, vuokratulot ja osingot. Sienten ja marjojen myynti sekä omaan käyttöön otettujen polttopuiden arvo taas on verotonta tuloa. Alla on käsitelty tavallisimpia metsänomistajan veronalaisia ja verottomia tuloja.

#### 5.1.1 Metsätalouden pääomatulona verotettavat tulot

Suurin osa metsätalouden tuloista on pääomatuloja. Metsätalouden pääomatuloja ovat muun muassa puun myynnistä saadut tulot, metsän vakuutus- ja vahingonkorvaukset ja polttopuiden myynnistä saatu tulo. (Jauhiainen 2006, 13,15.) Pääomatuloa on myös muusta kuin runkopuusta saatu metsätalouden tulo, esimerkiksi tulo hakkuutahteiden, kantojen, muun metsäenergiapuun, koristehavujen, tienvarsikeppien, joulupuiden tai vastaavien luovutuksesta (Tulooverolaki 30.12.1992/1535). Samoin osa mahdollisista vuokratuloista, luovutusvoitot ja osingot ovat pääomatuloa (Paananen, Uotila, Liljeroos & Tilli 2009, 250). Vuokratulojen ollessa kyseessä huomioon tulee ottaa niiden jakautuminen pääomatuloksi ja maataloustulona verotettavaksi tuloksi (Kiviranta 2011). Omasta metsästä otetun puutavaran kantoraha-arvo on verotettavaa tuloa, jos kyseinen puutavara on käytetty oman asunnon, kesämökin tai muun omassa käytössä olevan rakennukset tekoon (Jauhiainen 2006, 13).

Metsätalouden pääomatulot tai tappiot käsitellään verotuksessa yhdessä muiden pääomatulojen kanssa. Tällöin metsätalouden tappiollinen tulos voidaan vähentää esimerkiksi vuokratuloista. Verottaja tekee erilaisten pääomatulojen ja -menojen yhteenvetolaskelmat ja vähennysten jälkeen jäävää tuloa verotetaan pääomatulona, jonka veroaste on 28 prosenttia. (Jauhiainen 2006, 15.)

### 5.1.2 Maataloustulona verotettavat tulot

Maa- ja metsätalouden harjoittajilla voi olla niin sanottuja liitännäiselinkeinoja (Hukkanen 2009, 15). Metsätalouden sivu- ja jatkojalostustuotteista saatuja tuloja sekä liitännäiselinkeinosta saatuja tuloja verotetaan maatalouden tulona, kun toiminta ei ole kovin laajaa varsinaiseen maa- tai metsätalouteen verrattuna. Toisin sanoen toimintaa harjoitetaan pääasiassa perheen omin voimin ja käytössä on pääasiassa tilalla ennestään olevia koneita ja rakennuksia. Puutavaran jatkojalostuksesta saatuja tuloja, kuten lankkujen ja lautojen sahaustoiminnan tulot, verotetaan maatalouden tulona. Jos taas toisten tuottamia tuotteita jalostetaan ja myydään huomattavissa määrin, tai toiminta on ollut muuta kuin perinteistä maatilatalouden sivuelinkeinotoimintaa, verotetaan toimintaa erillisenä elinkeinona. Metsänomistajan omistamallaan maatalouskalustolla toisen metsässä tehdystä työstä saama palkka on tekijän henkilökohtaista ansiotuloa, mutta kalustosta saatu korvaus on lähtökohtaisesti maatalouden tuloa, kun kalusto kuuluu maa- tai metsätalouteen. Rajanveto maataloustulon ja metsätulon välillä tehdään tuotteittain, ja näin ollen metsänomistajan onkin syytä tarkistaa oikea verokohtelu. Laajaa, metsätaloudesta erillistä sivutulosten hankintaa voidaan verottaa elinkeinotulona. Rajanveto maataloustulona pidettävän liitännäiselinkeinon ja itsenäisenä elinkeinotulona verotettavan tulonhankinnan välillä tehdään tapauskohtaisesti. (Hukkanen 2009, 15-16.) Kaikki metsästä saatu vuokratulo on maatalouden tuloa (Metsänhoitoyhdistys 2011). Maatalouden tulona verotettavaa vuokratuloa voi syntyä esimerkiksi metsästys- tai kalastusoikeuksien tai metsämaan vuokraamisesta (Hukkanen 2009, 17; Jauhiainen 2006, 14).

### 5.1.3 Verovapaat tulot

Metsänomistajan verovapaata tuloa on omaan käyttöön otetun polttopuun arvo. Myös hankintatyön, eli metsänomistajan itsensä tekemän puunkorjuutyön arvo, toisin sanoen työstä saatu ansiotulo, on verovapaata 125 kuutioon saakka. (Paananen ym. 2009, 250.) Verotonta tuloa ovat myös valtion yksityisille metsänomistajille tarjoamat, metsätalouden kannattavuutta parantavat kestävän metsätalouden rahoituslain eli KEMERAN mukaiset avustukset. (Rantala 2005, 257; Metsävastaa.net.) Luonnonvaraisista marjoista, sienistä, kävyistä sekä ravinnoksi tai lääkeaineiksi kerätyistä kasvinosista saatu tulo kuuluu myös metsänomistajan verovapaisiin tuloihin (Jauhiainen 2006, 14). Viime vuosina voimassa on ollut myös puun myyntitulon määräaikaista osittaisia verovapauksia. Aikana 1.4.2008-31.12.2009 ja 1.1.2010-31.12.2010 tehdyistä puukaupoista saatavasta tulosta on verovapaata 25 prosenttia, jos tulo on saa-

tu tai tullaan saamaan vuoden 2011 aikana. Tällöin tulee ottaa huomioon, ettei puun myyntitulon verovapaata osuutta koskevia hankintamenoja voi vähentää verotuksessa. (Hukkanen 2009, 23-24.) Myös luonnollisen henkilön, kuolinpesän, verotusyhtymän tai yhteismetsän ensiharvennushakkuusta saama puun myyntitulo voi tietyin edellytyksin olla verovapaata (Tuloverolaki 30.12.1992/1535).

## 5.2 Menojen vähennyskelpoisuus

Suurin osa metsätalouteen ja tulonhankintaan liittyvistä menoista ovat metsänomistajalle verotuksessa vähennyskelpoista. Vähennyskelpoisuus edellyttää tarvittavia muistiinpanoja ja tositteita kyseisistä menoista ja selkeää yhteyttä metsätalouteen ja tulonhankintaan. Huomioitavaa on, mistä tuloista vähennykset tulee ja saa tehdä. Verovelvollinen on oikeutettu vähentämään pääomatuloista niiden hankkimisesta tai säilyttämisestä johtuneet menot, samoin tulonhankkimismenot ansiotuloista. (Tuloverolaki 30.12.1992/1535.)

### 5.2.1 Metsänhoitokulut

Erilaiset metsätilan ja metsätalouden hoitoon liittyvät kulut ovat metsänomistajan verotuksessa vähennyskelpoisia. Tällaisia kuluja ovat muun muassa metsän uudistamisesta ja hoitamisesta aiheutuvat kulut ja metsäteiden rakentamisesta ja metsämaiden ojituksesta aiheutuneet kulut.

Metsän uudistamisesta ja hoidosta aiheutuvat kustannukset ovat vähennyskelpoisia. Tällaisia kuluja ovat esimerkiksi uudistusalojen valmistamisesta, metsänviljelystä, taimikonhoidosta, pystypuiden karsinnasta ja lannoittamisesta aiheutuneet kulut. Nämä kulut vähennetään kokonaisuudessaan maksuvuonna. (Huovinen 2011, 56.)

Myös metsäteiden rakentamiskulut ja ojituksesta aiheutuvat menot ovat vähennyskelpoisia. Nämä kulut vähennetään poistoina. Vuosittainen poisto on maksimissaan 15 prosenttia menojäännöksestä ja enintään 200 euron suuruisen menon tai menojäännöksen saa poistaa kerralla. Metsäteiden ja -ojien ylläpitomenot vähennetään kerralla vuosikuluina. (Huovinen 2011, 56.)

### 5.2.2 Henkilöstökulut

Metsätaloudessa käytetään usein vierasta työvoimaa, ja tällöin kaikki palkkauskulut ovat verotuksessa vähennyskelpoisia. Varsinaisten palkkakulujen lisäksi metsätalouden kuluina voidaan vähentää niin sanotut oheiskulut, kuten vakuutusmaksut, työntekijöiden matkakulut ja ateriakustannukset. (Jauhiainen 2006, 21-23.) Oman ja perheenjäsenen työn arvoa ei saa vähentää, ellei kyse ole hankintatyöstä, ja perheenjäsenille maksetut palkatkin ovat vähennyskelpoisia rajoitetusti. Näin ollen puolisolle tai samassa taloudessa asuvalle alle 14-vuotiaalle lapselle maksetut palkat tai muut korvaukset ja luontoisedut eivät ole vähennyskelpoisia. (Hukkanen 2009, 37.)

Kuten missä tahansa palkkatyössä, myös metsätaloudessa työntekijän palkanmaksun yhteydessä tulee huomioida lomarahat, sosiaaliturvamaksut, eläke- ja tapaturmavakuutusmaksut sekä ennakonpidätykset. Metsänomistajan on siis huolehdittava näistä maksuista ja selvitettävä vuosittain eri sivukulujen perintäprosentit. Palkkauskuluihin voidaan merkitä myös omat ja perheenjäsenten MYEL -maksut eli maatalousyrittäjien eläkevakuutusmaksut, tai ne voidaan vähentää kohdassa Muut kulut. Metsänomistajan ja hänen puolisonsa MYEL -eläkevakuutusmaksu vähennetään ansiotuloista ja kirjataan esitäytettyyn veroilmoitukseen. Jos maksu ei ole pakollinen, voidaan se vähentää myös pääomatuloista. Pääomatuloista vähennetään yleensä myös muiden perheenjäsenten MYEL -maksu, joskin perheenjäsenet voivat halutesaan vähentää sen vaihtoehtoisesti omassa ansiotuloverotuksessaan. (Jauhiainen 2006, 21-23.)

MYEL -vakuutus on metsänomistajalle pakollinen silloin, kun metsää on omistuksessa Etelä-Suomessa 50 hehtaaria, Keski-Suomessa 75 hehtaaria ja Pohjois-Suomessa 100 hehtaaria. Pienempiäkin metsäalueita omistavat voivat halutessaan ottaa itselleen MYEL -vakuutuksen. MYEL -vakuutus tarjoaa kattavan ja edullisen tapaturmavakuutuksen ja se on erittäin kilpailukykyinen tapa säästää eläkettä. (Jauhiainen 2006, 21-23.)

### 5.2.3 Matkakulut

Kaikki metsätalouteen liittyvät matkakulut ovat verotuksessa vähennyskelpoisia. Palkansaajien verotukseen liittyvää omavastuuosuutta ei metsätaloudessa ole. Useimmiten metsänomistaja kulkee palstalleen omalla autolla, jolloin hän saa vähentää sen kuluina verohallituksen ohjeiden mukaisen, vuosittain vaihtuvan kilometrikorvauksen,

saman jonka palkansaaja voi kirjata vähennykseksi. Jos kuolinpesä maksaa osakkailleen korvausta matkakuluista, voidaan korvaus maksaa saman kilometrikorvauksen mukaisesti, minkä työnantaja korvaa työntekijälle oman auton käytöstä. Tällöin kulut vähennetään kuolinpesän verotuksessa maksutositteiden mukaan. Jos työntekijä käyttää julkisia kulkuneuvoja, matkakulut kirjataan menoiksi todellisten kustannusten mukaan. Metsäpalstalla käynnin lisäksi myös muihin metsätalouteen liittyviin matkoihin, esimerkiksi metsänhoitoyhdistyksen toimistolla asioimiseen, metsäkursseilla käymiseen tai puukaupan tekoon liittyvät matkakulut ovat vähennyskelpoisia. (Rantala 2005, 260.)

Metsätalouden matkoista tehdään kirjaukset muistiinpanoihin, josta ilmenee matkan päivämäärä ja aihe. Matkan suuntautuessa muualle kuin omaan metsään matkoista voi tehdä myös päivärahavähennyksen, jos matkaa kotoa kertyy vähintään 15 kilometriä ja matka kestää vähintään kuusi (puolipäiväraha) tai kymmenen tuntia (koko-päiväraha). Jos matkasta kirjataan päivärahavähennys, täytyy muistiinpanoihin kirjata päivämäärän ja aiheen lisäksi matkustusaika. (Jauhiainen 2006, 24.)

#### 5.2.4 Metsätalouden muut menot

Metsätaloudesta syntyy usein paljon yleiskustannuksia, kuten toimisto-, puhelin-, posti- ja atk-kuluja, jotka ovat vähennyskelpoisia (Huovinen 2011, 57). Posti- ja puhelinkulujen vähentäminen perustuu tositteisiin, tosin puhelinkulujen osalta joudutaan arvioimaan, mikä osa kuluista kohdistuu metsätalouteen. Tietoliikennekulut ovat vähennyskelpoisia siltä osin kuin yhteyttä on käytetty tulonhankkimistarkoitukseen. (Hukkanen 2009, 43.) Samoin vähennyskelpoisia ovat veroilmoituksen täyttämisestä, muistiinpanojen teosta ja palkanmaksun hoitamisesta maksetut palkkiot. Jos metsänomistaja hoitaa itse metsätalouden toimistotyöt, hän voi vaatia työhuonevähennystä, joka voi olla verottajan kaavan mukainen tai perustua työhuoneen todellisiin ylläpito-kustannuksiin. Verottajan vähennykset vaihtelevat 180 eurosta 720 euroon vuodessa, riippuen siitä kuinka paljon työhuoneen käyttö liittyy metsätalouteen. (Huovinen 2011, 57.)

Myös esimerkiksi ammattilehtien tilausmaksut, ostettu kirjallisuus, kurssimaksut sekä opinto- ja messumaksut ovat vähennyskelpoisia, kun ne liittyvät metsätalouteen. Tällöin mahdolliset kurssien opinto- ja matkaohjelmat kannattaa säilyttää ja liittää muistiinpanoihin. Ammattiin tähtäävien opintojen kulut eivät ole vähennyskelpoisia. (Huovinen 2011, 57.)

Edellä mainittujen lisäksi erilaiset työturvallisuutta parantavat varusteet sekä metsätalouden erityiset suojarusteet ovat vähennyskelpoisia. (Huovinen 2011, 57.) Samoin yksinomaan metsätalouden käytössä olevat tavalliset työvaatteet, -jalkineet ja -käsineet ovat vähennyskelpoisia, joskin vähentämisessä voi tulla vaikeuksia oletetun yksityiskäytön vuoksi (Hukkanen 2009, 43).

Metsänomistajat joutuvat maksamaan myös monia erilaisia maksuja ja korkoja, ja nämä ovat pääasiassa verotuksessa vähennyskelpoisia. Maksuista vähennyskelpoisia ovat metsävakuutukset, metsänhoitosuunnitelmakulut, tutkimuskulut, metsäalan etujärjestöjen jäsenmaksut ja metsänhoitomaksu. Vähennyskelpoisuuden edellytyksenä on, että kyseiset kulut liittyvät tulonhankintaan. Vähennyskelpoisia ovat myös puustoa varten otettujen vakuutusten ohella esimerkiksi työtaturmavakuutusmaksut. (Huovinen 2011, 56.)

Vähennyskelpoisia korkoja ovat metsätalouteen kohdistuvat tulonhankkimisvelan korot, kuten esimerkiksi metsätaloustekniikoiden hankintaan otetun velan korko. Jos kyseessä on metsäyhtymä, voi osakas vähentää myös yhtymäosuuden hankkimiseksi otetun lainan korot omassa verotuksessaan. (Huovinen 2011, 57.)

#### 5.2.5 Poistot

Pitkäikäisten (kolme vuotta tai pidempään) metsätalouden koneiden ja laitteiden hankintakulut sekä metsäteiden teon ja kunnostusojitusten kustannukset vähennetään metsänomistajan verotuksessa vuosipoistoina. Samoin vähennetään metsätalouden rakennusten rakentamiskustannukset. Koneilla ja laitteilla vuosittainen poisto on maksimissaan 25 prosenttia menojäännöksestä, kun taas kunnostusojien ja metsäteiden rakennusmenojen vuosipoisto on 15 prosenttia menojäännöksestä. Kevyiden metsätalouden rakennusten, kuten taukotuvan, poisto on 20 prosenttia, asuin- ja toimistorakennusten poisto kuusi prosenttia, ja muiden metsätalouden rakennusten vuosittainen poisto kymmenen prosenttia menojäännöksestä. Menojäännöksenä käytetään edellisen vuoden poistojen jälkeen jäänyttä arvoa. Pienkoneiden, kuten raivaus- ja moottorisahojen hankintahinnat voi vähentää kerralla vuosikuluina. Metsätaloudessa poistot tehdään kone- ja hankekohtaisesti. (Jauhiainen 2006, 30.)

Metsäteiden ja kunnostusojien ollessa kyseessä poistomenettelyllä vähennettäviä menoja ovat yleensä kemera-tuella tehtävät tiet ja ojitukset. Poistoina vähennetään



osuus, joka jää metsänomistajan itsensä maksettavaksi avustuksen jälkeen. Poistojen teko aloitetaan hankkeen valmistumisvuonna. (Jauhiainen 2006, 30.)

Metsätalouden rakennusten hankintamenon saaminen verotuksessa vähennettäväksi vaatii hyvät perustelut, metsänomistajan on näytettävä selkeästi rakennuksen yhteys metsätalouteen. Rakennukset, joissa säilytetään metsäkoneita tai vaikkapa polttopuiden kuivaushallit ovat selkeästi metsätalouden käytössä olevia rakennuksia. Jos rakennuskulut ovat pienet, voidaan ne vähentää vuosikuluina poistojen sijaan. (Jauhiainen 2006, 31.)

Metsätalouden koneita ja laitteita, jotka vähennetään poistomenettelyllä, ovat muun muassa traktorit, mönkijät ja kelkat, puunajovarusteet, peräkärret ja metsätalouden käytössä olevat pakettiautot. Poistoja tehdään käyttöönottovuodesta alkaen. Koneen tai laitteen voi liittää metsätalouden kalustoon ja siitä voi tehdä poistoja, jos kyseisen koneen tai laitteen metsätalouden käytön osuus on vähintään 50 prosenttia. Suuret remontit lisätään koneen tai laitteen poistoarvoon, pienehköt kulut vähennetään vuosikuluina. Jos käyttö jää alle 50 prosentin, vähennykseksi merkitään todellinen metsäkäytön osuus vuosikuluista. (Jauhiainen 2006, 31-32.)

Vähennyskelpoisia ovat ainoastaan metsätalouteen kohdistuva käyttö, yksityiskäyttö on siis eroteltava metsätalouskäytöstä. Erittely tapahtuu ajo- tai käyttöpäiväkirjan perusteella. Käytännössä vähennykset ja poistot on helpoin kirjata sataprosenttisesti, jolloin yksityiskäytön osuus merkitään yksityistalouden menoksi, joka ei ole metsätaloudessa vähennyskelpoinen. Metsätalouden muistiinpanoihin on hyvä kirjata tarkat tiedot ja perustelut koneiden ja laitteiden, esimerkiksi henkilöauton tai peräkärren, metsätalouskäytöstä, jotta menojen vähennyskelpoisuus selviää. (Jauhiainen 2006, 32-34.)

#### 5.2.6 Meno- ja tuhovaraus

Metsänomistaja voi halutessaan tehdä metsätalouden pääomatuloista 15 prosentin menovaruuden eli toisin sanoen siirtää osan tuloista tuloutettavaksi tulevina vuosina. Esimerkiksi puukaupan tuloja metsänomistaja saa usein satunnaisesti, mutta menoja on joka vuosi, joten menovarausta voidaan käyttää tulevien vuosien menojen kattamiseen. (Rantala 2005, 259.) Menovaruuksella pyritään siis korjaamaan metsätalouden tulojen ja menojen eriaikaisuutta (Hukkanen 2009, 34). Kun osa tuloista lykätään menovaruuksen avulla tuleville vuosille, siirtyvät luonnollisesti myös näistä tuloista

johtuvat verot maksettavaksi myöhemmin (Rantala 2009, 93). Varaus lasketaan metsätalouden pääomatuloista mahdollisen metsävähennyksen tekemisen jälkeen, mutta ennen kyseisenä vuonna vähennettävien kulujen ja poistojen vähentämistä (Hukkanen 2009, 35).

Menovarauksen teko ei ole välttämätöntä, mutta erityisesti kuolinpesän kannattaa se hyödyntää. Kuolinpesä on oma verotusyksikkönsä, eikä sillä välttämättä ole joka vuosi sellaista tuloa, josta aiheutuneita kuluja voisi vähentää. Jos puutakin myydään hyvin harvoin, ei mahdollista tappiotakaan pääse välttämättä vähentämään ja sitä kautta hyödyntämään. Jos tilalla on tehty suuria puukauppoja, menovaraus pienentää hieman odotettavissa olevia jälkiveroja. Vuosittain puukauppaa tekevä metsänomistajalle menovarauksella ei juuri ole merkitystä, siellä vanhoja varauksia joudutaan tulouttamaan sitä mukaa kun uusia tehdään. (Jauhiainen 2006, 35-36.)

Menovarauksen tuloutuksella tarkoitetaan sitä, että varaus tai osa siitä kirjataan verolomakkeelle sen verovuoden tuloksi, jona varaus halutaan tulouttaa. Järkevää on tulouttaa varausta menoja vastaava määrä, jolloin metsätalouden tulos menee nolville ja verot ovat mahdollisimman pienet. Mahdolliset metsätalouden korot voidaan ottaa huomioon menoja laskettaessa ja tuloutusta tehtäessä. Verolomakkeelle syntyy silloin korkojen verran alijäämää, koska korot kirjataan ja vähennetään omana menonaan. Jos menovarausta on määräjän kuluttua jäljellä enemmän kuin menoja, loppuosa jää metsänomistajan tuloksi. (Jauhiainen 2006, 36-37.) Oulun ja Lapin lääneissä tuloutusaika on kuusi vuotta, muualla neljä vuotta (Rantala 2009, 93).

Jos metsänomistajalle on maksettu metsätuhon johdosta vakuutus- tai vahingonkorvausta, hän voi tehdä tuhovarauksen. Tuhovarauksen suuruus lasketaan tuhoalueen arvioitujen uudistamiskustannusten perusteella. Laskennassa voidaan käyttää apuna esimerkiksi metsänhoitoyhdistyksen tai metsäkeskuksen arviota kuluista. (Jauhiainen 2006, 37.) Tällöin muistiinpanoihin tulee liittää selvitys metsän uudistamismenojen arvioidusta määrästä. Toisin sanoen tuhovarauksen perusteiden on selvittävä muistiinpanoista. (Hukkanen 2009, 36.)

Tuhovarauksen käyttöaika on sama kuin menovarauksen, mutta sen määrä voi olla yli 15 prosenttia korvauksen määrästä. Tuhovarauksen voi tehdä joko luonnollinen henkilö, kuolinpesä tai näiden muodostama verotusyhtymä sekä yhteisetuus, esimerkiksi yhteismetsä. (Hukkanen 2009, 36.) Tuhovaraus tuloutetaan samalla tavoin kuin menovaraus (Jauhiainen 2006, 37).

### 5.2.7 Metsävähennys

Luonnollisella henkilöllä, kuolinpesällä ja näiden muodostamalla verotusyhtymällä sekä yhteisetuudella on halutessaan mahdollisuus tehdä metsätalouden pääomatulosta metsävähennys ennen muita metsätalouden pääomatulosta tehtäviä vähennyksiä (Kiviranta 2011). Metsävähennys keventää uuden metsän hankintakustannuksia (Rantala 2005, 259). Jotta metsävähennyksen voisi tehdä, kyseessä tulee olla maatilana pidettävältä kiinteistöltä saatu metsätalouden pääomatulo, vähennystä ei siis voi soveltaa loma- ja asuntotonteilta saatuun pääomatuloon. Metsävähennyksen saaminen edellyttää sen vaatimista ja selvitystä vähennyksen edellytyksistä. Jos metsä kuuluu elinkeinotoiminnan tulolähteeseen, ei metsävähennystä voida tehdä. Yhteisöt eivät voi tehdä metsävähennyksiä. (Kiviranta 2011.)

Metsävähennyksiä voi tehdä ainoastaan vuoden 1992 jälkeen hankittujen metsätilojen metsätuloista. Vähennyksen voi tehdä vain vastikkeellisesti, eli kaupalla, lahjaluontoisella kaupalla tai vaihdolla, hankittujen tilojen puunmyyntituloista. Metsävähennyksen arvo eli metsävähennyspohja on puolet tilan hankintahinnan arvosta. Hankintahintana käytetään tilan kauppahintaa tai vaihtoarvoa johon lasketaan myös varainsiirtovero, lainhuudatus- ja lohkomiskulut sekä muut kaupasta aiheutuneet suoranaiset kulut. (Rantala 2005, 259.) Tilan sisältäessä rakennuksia niiden osuus on erotettava kauppahinnasta sekä muista kuluista, metsävähennyspohjan laskennassa huomioidaan ainoastaan metsän osuus kauppahinnasta. Perintönä, lahjana tai muutoin vastikkeetta saadun metsän tuloista voi myös tehdä metsävähennyksiä, jos edellisellä omistajalla on ollut siihen oikeus ja metsävähennyspohjaa on jäljellä. (Jauhiainen 2006, 38.)

Metsävähennyksen teolle ei ole ajallisesti takarajaa, eli vähennyksen voi tehdä milloin tahansa tilan omistusaikana, mutta sen määrää koskevia rajoituksia sen sijaan on (Jauhiainen 2006, 38). Metsävähennys voi olla maksimissaan 60 prosenttia vuosittaisesta metsätalouden tulosta. Verovelvollisen verovuonna ja sitä edeltävinä verovuosina tekemien metsävähennysten yhteismäärä voi olla korkeintaan 60 prosenttia verovelvollisen verovuoden lopussa omistamien metsävähennykseen oikeuttavien metsien yhteenlasketusta hankintamenosta. Minimissään vähennyksen tulee olla verovuonna 1500 euroa. Vähennyksen perusteena olevan vuosittaisen metsätalouden pääomatulon tulee siis olla vähintään 2500 euroa. (Kiviranta 2011.) Minimiraja on maatilakohtainen, joten tulot voivat myös koostua usealta ehdot täyttävältä erilliseltä metsäpalstalta. Metsävähennyspohja on kuitenkin tilakohtainen, jolloin vähennys tehdään tiloittain tulojen suhteessa. (Rantala 2005, 260.)

Puunmyyntitulojen lisäksi metsävähennyskelpoisia tuloja ovat vakuutuskorvaukset ja omaan käyttöön otetun puun arvo. Metsävähennyskelpoinen tulo on siis summa, joka kertyy verolomakkeelle ennen mahdollista menovarausta ja varausten tuloutusta. (Jauhiainen 2006, 38.)

#### 5.2.8 Hankintatyö

Verotuksessa hankintatyöllä tarkoitetaan puutavaran valmistus- ja kuljetustyötä, toisin sanoen metsänomistajan itsensä tekemää puunkorjuutyötä. (Hukkanen 2009, 49; Jauhiainen 2006, 41). Myös metsänomistajan puolison tai samassa taloudessa asuvan lapsen tekemä vastaava työ on hankintatyötä. Puukaupassa hankintakaupalla tarkoitetaan kauppaa, jossa metsänomistaja huolehtii puun toimituksesta ostajan kanssa sovittuun paikkaan ja sovitun laatusena. Hankintatyötä voi tehdä ainoastaan maatilana pidetyssä metsässä, ei siis esimerkiksi kesämökkitontin metsän ollessa kyseessä. (Hukkanen 2009, 41-42.)

Hankintatyö on metsänomistajalla vähennyskelpoista. Työn arvo vähennetään hankintakaupan arvosta, joten se pienentää verotettavaa tuloa. Hankintatyöt kirjataan tehdyksi sen vuoden veroilmoitukseen, jolloin kyseinen työ on tehty. (Jauhiainen 2006, 41.) Laskelmista kirjataan verolomakkeelle vain yhteenveto työntekijöittäin. Tarvittaessa puunajot merkitään erikseen, jos ajon määrä poikkeaa tehdystä puusta (toisin sanoen osa puutavarasta on ajatettu ulkopuolisella). Hankintatyön arvo on verovapaata 125 kuutiometriin saakka, tämän yli menevä osa on henkilökohtaista ansiotuloa, joka lisätään työn tekijän palkka- tai eläketuloihin. (Jauhiainen 2006, 42.) 125 kuutiometrin raja on tilakohtainen, ja näin ollen useita tiloja omistava metsänomistaja voi tehdä tuon määrän verovapaasti jokaisella erillisellä tilallaan. (Jauhiainen 2006, 41.)

Koska hankintatyö kirjataan aina tehdyksi tekovuonna, vähennettävä arvo ja kaupasta saatu maksu sattuvat usein eri vuosille. Jos hankintatyö on tehty esimerkiksi loppuvuodesta, ja tulot saadaan vasta seuraavana vuonna, hankintatyön arvo voidaan vähentää kirjanpidossa mahdollisesta alkuvuoden hankintakaupan kauppahinnasta tai saaduista hankintakaupan ennakoista. Hankintatyön arvon voi myös jättää niin sanotusti uinumaan, eli se vähennetään vasta seuraavana vuonna, kun kaupasta saadaan maksu. (Jauhiainen 2006, 42.) Jos hankintasavotta on vuodenvaihteessa vielä kesken, on tehty ja ajettu puumäärä arvioitava (Jauhiainen 2006, 43).

Metsänomistaja voi laskea hankintatyön arvon verohallituksen ohjearvojen perusteella. Arvon voi laskea myös itse, jos korjuu tehdään poikkeavasti. Esimerkiksi omasta metsästä puuta korjaavan metsäkoneyrittäjän on usein viisasta laskea arvo itse, varsinkin jos puun määrä ylittää 125 kuutiometriä. Työn arvona käytetään sitä summaa, joka vieraille olisi pitänyt työstä maksaa. (Jauhiainen 2006, 43.)

#### 5.2.9 Tappion vähentäminen

Metsätalouden tappioita vähennettäessä tulee ottaa huomioon tulolähdejako sekä tulojen jakaminen ansio- ja pääomatuloihin. Metsätalous voi kuulua henkilökohtaiseen tulolähteeseen tai elinkeinotulolähteeseen. Syntyneet tappiot vähennetään ensisijaisesti samana vuonna saaduista pääomatuloista, kuten koneiden ja rakennusten luovutusvoitoista, maa-ainesten myyntituloista tai vuokratuloista. Tappiota ei siis voi vähentää suoraan ansiotuloista. (Hukkanen 2009, 54.) Syntyneen tappion voi vähentää myös syntymisvuotta seuraavien kymmenen vuoden aikana pääomatuloista syntymisjärjestyksessä vanhimmasta alkaen. Jos metsätila myydään tai lahjoitetaan, se ei estä vanhaa omistajaa vähentämään ennen myyntiä syntyneitä tappioita myöhemmin saamistaan pääomatuloista. Tappiot eivät siis siirry uudelle omistajalle. (Hukkanen 2009, 57.)

Pääomatulot ja -tappio ovat henkilökohtaisia. Näin ollen ne jaetaan puolisoitten tai yhtiön osakkaiden kesken heidän omistusoikeutensa suhteessa näiden verotuksessa vähennettäväksi. Jos puoliset haluavat siirtää tappioita toistensa verotuksessa vähennettäväksi, se onnistuu ainoastaan alijäämähyvityksen kautta. Kuolinpesä on itsenäinen verovelvollinen, joten sen tappio vähennetään kuolinpesän, ei sen osakkaiden, verotuksessa. (Hukkanen 2009, 55.)

Jos metsänomistajalla ei ole pääomatuloja, tai niitä on vähemmän kuin pääomatuloista tehtäviä vähennyksiä, syntyy alijäämää (Hukkanen 2009, 54). Alijäämä on siis pääomatulolajin tappio (Hukkanen 2009, 55). Tilanne on melko tavanomainen, sillä pääomatuloista vähennetään monia muitakin menoja, kuten aiempien vuosien tappioita, asuntolainan korkoja ja tulonhankkimislainan korkoja. Alijäämää voi siis syntyä, vaikka itse metsätalous olisikin voitollista. (Hukkanen 2009, 54.)

Metsätalouden tappion vähentämisessä ei ole rahamääräisiä rajoja niin kauan kuin vähennykset tehdään pääomatuloista. Rajoituksia syntyy kuitenkin kun pääomatulot eivät riitä kattamaan tappiota ja vähennys joudutaan tekemään alijäämähyvityksenä. Tällöin alijäämä vähennetään alijäämähyvityksenä ansiotulosta menevästä verosta. (Hukkanen 2009, 55.) Alijäämähyvitys on tällä hetkellä 28 prosenttia alijäämästä ja alijäämähyvityksen euromääräinen maksimimäärä on 1400 euroa verovelvollista kohden eli yksittäinen henkilö pystyy siis vähentämään 5000 euron suuruisen alijäämän verotuksessaan. Jos verovelvollisella on huollettavanaan yksi alaikäinen lapsi, nostetaan määrää 400 eurolla ja kahdesta tai useammasta lapsesta saatava korotus on yleensä 800 euroa. Jos verovelvollisella ei ole ansiotuloja, tai niistä maksettavan veron määrä on pienempi kuin alijäämähyvitys, alijäämä tai osa siitä jää vähentämättä syntymisvuoden verotuksessa. Omassa verotuksessa vähentämättä jäänyt alijäämähyvitys on kuitenkin mahdollista vähentää puolison verotuksessa. Jos alijäämähyvitystä ei pystytä tekemään omassa eikä puolison verotuksessa, vahvistetaan pääomatulolajin tappio vähentämättä jääneestä alijäämästä. (Hukkanen 2009, 56.) Huomioon tulee ottaa, että puolison verotuksessa vähennettäväksi voi siirtää ainoastaan kyseisen vuoden tappioita, aikaisemmilta vuosilta vahvistetut tappiot ovat henkilökohtaisia. Samoin alijäämähyvityksen voi saada ainoastaan tappion syntymisvuoden verotuksessa, vaikka itse tappion vähentämiseen voi käyttää jopa kymmenen vuotta (Hukkanen 2009, 57).

## 6 ARVONLISÄVERO

### 6.1 Arvonlisäverovelvolliseksi ilmoittautuminen / hakeutuminen

Arvonlisäverovelvollinen on aina itse vastuussa verovelvolliseksi ilmoittautumisesta. Metsänomistajan tulee ilmoittautua arvonlisäverovelvolliseksi, jos vuoden liikevaihto ylittää 8500 euroa. Jos kyseinen raja ei ylity, ei rekisteröityminen ole pakollista, Metsänomistaja voi kuitenkin halutessaan hakeutua vapaaehtoisesti arvonlisäverovelvolliseksi täyttämällä perustamisilmoituslomakkeen. Tarvittaessa rekisteröityminen voi tapahtua myös viranomaisrekisteröintinä. Tämä tulee kyseeseen silloin, kun veroviranomainen toteaa metsänomistajan arvonlisäverovelvollisuuden esimerkiksi tuloverotuksen asiakirjatietojen perusteella, eikä metsänomistaja ole itse rekisteröitynyt. Tällöin veroviranomainen merkitsee metsänomistajan rekisteriin oma-aloitteisesti. (Hukkanen 2003, 30-31.) Lähtökohtana kuitenkin on, että metsänomistaja ilmoittautuu tai hakeutuu oma-aloitteisesti verovelvolliseksi. Rekisteröityminen tapahtuu täyttämällä perustamisilmoituslomake, joita saa verovirastoista, verotoimisto- tai toimipisteistä ja verottajan Internet-sivuilta. Lomake toimitetaan verotoimistoon tai sen toimipisteeseen. Metsänomistaja voidaan merkitä rekisteriin aikaisintaan perustamisilmoituksen verovirastoon tai verotoimistoyksikköön saapumispäivästä lukien. (Hukkanen 2003, 31.)

Arvonlisäverovelvolliseksi ilmoitauduttaessa perustamisilmoituslomakkeen allekirjoittaa pääsääntöisesti metsänomistaja. Jos puoliset omistavat metsää yhdessä, allekirjoittaa jompi kumpi puoliso lomakkeen. Metsätalouslyhtymissä ja kuolinpesissä lomakkeen allekirjoittaa asiaa hoitava osakas. (Hukkanen 2003, 33.)

Kun kyseessä on arvonlisäverovelvolliseksi hakeutuminen, perustamisilmoituksen allekirjoittaa metsänomistaja. Jos puoliset omistavat yhdessä metsämaata, tulee molempien allekirjoittaa lomake, ellei heitä voi merkitä rekisteriin erillisinä. Rekisteriin merkitään se puoliso, jota on välittömässä verotuksessa pidetty yrittäjänä. Metsäyhtymien ja kuolinpesien ollessa kyseessä lomakkeen allekirjoittavat joko kaikki osakkaat, tai yksi osakas, jolloin muilta osakkailta liitetään lomakkeeseen valtakirja. (Hukkanen 2003, 32.)

## 6.2 Koneiden myynti

Metsätalouden käytössä olevien koneiden myynti on joissain tapauksissa arvonlisäverollista. Jos metsätalouden käyttöön ostetun koneen arvonlisävero on saatu palautuksena takaisin, tulee myös myyntihinnan arvonlisävero maksaa valtiolle. Myös arvonlisäverolliseen käyttöön verottomana ostettu kone muuttuu myyntitilanteessa verolliseksi. Ennen arvonlisäverovelvolliseksi ryhtymistä hankittujen koneiden myynti on arvonlisäverosta vapaata. Osittain metsätalouden käytössä olleista koneista arvonlisäveroa suoritetaan metsätalouskäytön osalta. (Jauhiainen 2006, 48-49.)

## 6.3 Oma käyttö

Tavaran ottamisella omaan käyttöön tarkoitetaan sitä, että metsänomistaja ottaa tavaran yksityiseen kulutukseen, luovuttaa tavaran vastikkeetta tai siirtää tai muulla tavalla ottaa tavaran muuhun kuin vähennykseen oikeuttavaan käyttöön. Oman käytön verotusta sovelletaan vain, jos omaan käyttöön otetusta tavarasta on voitu tehdä vähennys tai tavara on valmistettu verollisen liiketoimintaan yhteydessä. (Arvonlisäverolaki L 30.12.1993/1501.) Koska metsänomistaja on saanut vähentää verolliseen tuotantoon kohdistuvien tuotantopanosten arvonlisäverot, siirrettäessä tuotteita yksityiseen kulutukseen kyseiset vähennykset palautetaan verottajalle oman käytön verotuksen kautta. Oman käytön verotusta sovelletaan myös esimerkiksi metsänomistajan tarjotessa työntekijälleen ilmaisen aterian. (Hukkanen 2009, 101.)

Kun metsänomistaja ottaa tavaroita omaan käyttöön, veron perusteena toimii useimmiten kyseisen tavaran ostohinta tai sitä alempi todennäköinen luovutushinta. Jos kysymys on itse maahantuodusta tavarasta, veron perusteena on lähtökohtaisesti ostohinta tai sitä alempi todennäköinen luovutushinta, jossa on huomioitu mahdolliset valtiolle maksettavat verot, tullit ja muut tuontimaksut lukuun ottamatta arvonlisäveroa. Itse valmistetun tuotteen ollessa kyseessä syntyneet välittömät ja välilliset kustannukset ovat veron perustana. (Arvonlisäverolaki L 30.12.1993/1501.) Kun kyseessä on itse tuotetut tavarat, kustannukset koostuvat lähinnä puun tuottamisesta, korjaamisesta ja kuljetuksesta. Kustannuksiin ei lueta mukaan oman työn arvoa. (Hukkanen 2009, 103.) Metsänomistajan oman käytön verovelvollisuus syntyy, kun tavara tai palvelu on otettu omaan käyttöön. Esimerkiksi puutavaran ollessa kyseessä tämä ajankohta on se, jolloin varmuudella tiedetään puutavaran käyttökohde. (Hukkanen 2009, 105.) Kun metsänomistajan arvonlisäverovelvollisuus päättyy, aiheutuu tästä omaan käyttöön siirtyvien, verolliseen toimintaan kuuluvien hyödykkeiden, kuten ko-



neiden arviointi. Kyseisistä hyödykkeistä on tällöin suoritettava veroa edelle mainitulla tavalla. (Hukkanen 2009, 102.)

Vähäinen oma käyttö on verotonta. Vähäisen käytön raja on noin 850 euroa, joka vastaa noin 170 euron arvonlisäveron määrää. Huomioitavaa on, että raja tarkoittaa saman verovelvollisen kaiken verollisen toiminnan omaa käyttöä, siihen luetaan siis myös esimerkiksi maatalouden ja elinkeinotoiminnan oma käyttö. Vähäistä omaa käyttöä voi olla esimerkiksi metsänomistajan perheen yksityiseen kulutukseen otettu tavara tai palvelu. Säännös koskee ainoastaan yksityisiä henkilöitä, jakamattomia kuolinpesiä, verotusyhtymiä ja näiden osakkaita. Säännöstä ei siis sovelleta yhtiömuodossa tapahtuvaan liiketoimintaan. (Hukkanen 2009, 102.)

#### 6.4 Arvonlisävero puukaupassa

Puukaupassa arvonlisäveron maksaa ostaja, eli metsänomistajalle ei arvonlisävero-seuraamuksia tule. Jos kyseessä on urakointipalvelujen tai polttopuiden myynti, tulee metsänomistajan laskuttaa myös arvonlisävero. Myyneistä saadut arvonlisäverot tilitetään valtiolle (Rantala 2005, 264.). Myös esimerkiksi joulukuusien myynti on arvonlisäverollista toimintaa (Kiviranta 2011).

#### 6.5 Arvonlisäveroton toiminta

Osa metsänomistajan toiminnasta voi olla arvonlisäverotonta. Muun muassa kiinteistön myynnistä ja maanvuokraoikeuden, huoneenvuokraoikeuden tai rasiteoikeuden luovutuksesta veroa ei tarvitse suorittaa. Veroa ei myöskään makseta kiinteistön verottoman käyttöoikeuden luovutuksen yhteydessä tapahtuvasta sähkön, kaasun, lämmön, veden tai muun vastaavan hyödykkeen luovuttamisesta. Myös mökkivuokrat, pysäköintitoiminta ja sataman käyttöoikeudesta perittävät vuokrat ovat arvonlisäverottomia. (Hukkanen 2009, 82.) Metsätilalta tapahtuvan maa-aineksenotto-oikeuden myynti on arvonlisäverotonta, jos tilan kaiken maa-aineksen myynti tapahtuu yhdellä kaupalla yhdelle ostajalle (Hukkanen 2009, 86).

Vähennysrajoitusten alaisen tavaran myynti on metsänomistajalle verotonta. Jos metsänomistaja myy esimerkiksi käytetyn henkilöauton, jolla on yksityisajojen lisäksi ajettu metsätalouden ajoja, ei myyntihinnasta makseta arvonlisäveroa. Tämä on oikeudenmukaista, sillä metsänomistaja ei ole saanut vähentää auton ostohinnassa tai

kuluissa maksamia arvonlisäveroja omassa verotuksessaan. Jos metsänomistaja kuitenkin myy arvonlisäverovelvollisena ollessaan arvonlisäverollisen metsätalouden käyttöön ostamansa käyttöomaisuusesineen, esimerkiksi metsätraktorin, on myynnistä maksettava arvonlisävero. (Hukkanen 2009, 87.) Myytäessä osittain yksityiskäytössä olleita, vähennysrajoitusten piiriin kuulumattomia käyttöomaisuusesineitä, on arvonlisävero suoritettava. Jos maatalouden harjoittaminen lopetetaan, ja sen käytöstä siirretään koneita metsätalouteen, ei siirrosta makseta arvonlisävero. (Hukkanen 2009, 88.)

Arvonlisäverottomia ovat myös erilaiset valtion ja kunnan myöntämät avustukset, vakuutus-, hirvivahinko- ja muut korvaukset, sekä metsänomistajan itsensä poimimien luonnonvaraisten marjojen ja sienten myyntitulot. Käpyjen poiminta ja myynti on arvonlisäverotonta, jos verovuoden aikana saatava arvonlisäveronalainen tulo on enintään 8500 euroa. (Hukkanen 2009, 88-89.)

Niin sanottu vähäinen toiminta (liikevaihto kalenterivuoden aikana alle 8500 euroa) on metsänomistajalle arvonlisäverotonta, ellei metsänomistaja ole itse hakeutunut arvonlisäverovelvolliseksi (Hukkanen 2009, 90).

## 7 MUUT VEROT JA MAKSUT

Metsänomistajalla on maksettavanaan monia veroja ja veroluonteisia maksuja tuloverojen ja arvonlisäveron lisäksi. Alla näistä on käsitelty kiinteistövero, ennakkovero, lähdevero ja metsänhoitomaksua. Kyseiset maksut ovat metsänomistajalle hyvin tyypillisiä, ja suuri osa metsänomistajista kuuluu kyseisten verojen ja maksujen piiriin. Kiinteistövero koskee rakennuksia ja tontteja, ennakkovero maksetaan puukaupan yhteydessä, ulkomailla asuvaan metsänomistajaan sovelletaan lähdeverotusta, ja metsänhoitomaksu on veroluontoinen maksu, jolla metsänomistaja voi saada tiettyjä etuja ja josta tietyn edellytyksin voi vapautua.

### 7.1 Kiinteistövero

Kunnat perivät kiinteistövero rakennuksista ja tonteista. Puhtaista metsäpalstoista veroa ei peritä, eli vero ei välttämättä koske kaikkia metsänomistajia. Kiinteistövero pitää maksaa tontilla sijaitsevasta kesämökistä, autiotilan rakennuksista sekä tonttimaasta. (Rantala 2005, 265.) Kiinteistöverolaki ei määrittele mikä on metsämaata, joten metsätilan tai sen osan verovapaus ratkaistaan arvostamislaisissa omaksuttujen periaatteiden mukaisesti. Verosta vapautuminen vaatii selvityksen tilan metsätalouskäytöstä. (Hukkanen 2009, 59.)

Kiinteistöveron suuruutta säätelevä laki on laki varojen arvostamisesta ja tämän pohjalta verottaja laskee kiinteistöveron suuruuden omien arvojensa mukaan. Verotusarvo määrätään erikseen maapohjan ja rakennusten osalta ja veroon vaikuttavat muun muassa rakennusten pääasiallinen käyttötarkoitus, ja niiden arvo huomioon ottaen rakennusten ikä ja kunto. (Hukkanen 2009, 63; Laki varojen arvostamisesta verotuksessa L 22.12.2005/1142.) Kiinteistövero maksetaan syksyllä kunnan määräämän prosentin mukaisesti (Rantala 2005, 265). Metsätalouden rakennukseen tai tonttiin kohdistuva osa kiinteistöverosta on vähennyskelpoinen. Joissakin tapauksissa metsänomistajan tulee kuitenkin osoittaa rakennuksen liittyminen metsätalouteen, esimerkiksi jos kyseessä on taukotupa tai metsätalouden harjoittamiseen liittyvä varasto. (Huovinen 2011, 56.) Jos vain osa rakennuksesta on metsätalouskäytössä, jakopuusteena voidaan käyttää esimerkiksi pinta-alaa (Hukkanen 2009, 47).

## 7.2 Ennakkovero

Ennakkovero liittyy puukauppaan. Kauppatilanteessa puunostaja tekee puun myyntituloista ennakonpidätyksen puukauppatilitysten yhteydessä. Ostaja toimittaa tiedot verottajalle, minkä pohjalta ne luetaan metsänomistajan hyväksi lopullista veroa määrättäessä. Puukaupan tulot kirjataan maksuvuoden verotukseen. Näin ollen kaupan teon tai esimerkiksi puunkorjuun ajankohta ei ratkaise tulojen verovuotta, joskin kaupantekoaikajankohdalla voi olla vaikutusta verojen määrään. (Rantala 2009, 93.)

## 7.3 Lähdevero

Jos metsänomistaja asuu pysyvästi ulkomailla, on hän niin sanotusti rajoitetusti verovelvollinen ja häneen sovelletaan lähdeverotusta. Tällöin puun ostaja pidättää puukaupan arvosta 19 prosentin lähdeveron. Ulkomailla asuva metsänomistaja ei voi erikseen vähentää metsätalouden tulonhankkimismenoja, sillä niiden katsotaan tulleen huomioiduksi alhaisemman veroprosentin muodossa. (Jauhiainen 2006, 8.)

Lähdevero on lopullinen, eikä siihen liity veroilmoitusmenettelyä. Näin ollen ulkomailla asuville lähdeverotuksen piiriin kuuluville metsänomistajille ei lähetetä mitään metsätalouden verolomakkeita. (Jauhiainen 2006, 8.)

## 7.4 Metsänhoitomaksu

Metsänhoitomaksu on veroluonteinen maksu, josta säädetään metsänhoitoyhdistyslaissa. Valtio perii kyseisen maksun, mutta se tilitetään eteenpäin paikalliselle metsänhoitoyhdistykselle, joka käyttää maksut muun muassa metsätaloutta yleisesti edistävään toimintaan. (Verohallinto 2004.) Metsänhoitomaksuun ei liity ennakkopääntä, vaan se maksetaan normaalin verotuksen yhteydessä ja kannetaan lopullisena verona yhdessä erässä (Verohallinto 2006). Metsänhoitomaksu koostuu perusmaksusta, joka on kaikkialla maassa saman suuruinen, sekä hehtaarikohtaisesta maksusta, jonka jokainen metsänhoitoyhdistys itse määrittää vuosittain alueellaan (Jauhiainen 2006, 8; Verohallinto 2004). Hehtaarikohtainen maksu perustuu metsänomistajan paikallisen metsänhoitoyhdistyksen alueella sijaitsevaan metsän pinta-alaan (Verohallinto 2004).

Vuonna 1998 voimaan tulleen uuden metsänhoitoyhdistyslain mukaan maksusta on mahdollista anoa vapautusta tiettyjen ehtojen täytyessä. Jos metsänomistajalla on metsäalan koulutus tai jos metsän hoidosta vastaa ammattilainen ja metsä on kaikin puolin hyvin hoidettu, voidaan metsänomistaja vapauttaa metsänhoitomaksusta (Rantala 2005). Metsänhoitomaksua ei tarvitse maksaa, jos metsästä on olemassa voimassa oleva metsänhoitosuunnitelma, tai jos metsänomistaja ei ole paikallisen metsänhoitoyhdistyksen jäsen (Metsäkeskus). Metsänhoitomaksua ei myöskään peritä tilanteissa, joissa metsänomistajalla on omistuksessaan metsätalousmaata paikallisen yhdistyksen alueella Lapin läänissä alle 12 hehtaaria, Oulun läänissä alle seitsemän hehtaaria ja muualla maassa alle neljä hehtaaria. (Rantala 2005, 256.) Vapautusta haetaan paikalliselta metsänhoitoyhdistykseltä, ja vapautuksen voi saada korkeintaan kymmeneksi vuodeksi kerrallaan. Päätös vapautuksesta on maksullinen. (Metsäkeskus.)

Metsänhoitoyhdistys tarjoaa metsänhoitomaksua maksavalle metsänomistajalle sekä maksuttomia että maksullisia palveluita. Maksuttomiin palveluihin kuuluvat muun muassa neuvonta ja tiedottaminen, kun taas maksullisia palveluja ovat esimerkiksi metsäsuunnittelu, puunmyynti suunnitelmien teko ja erilaiset koulutukset. Maksulliset palvelut metsänomistaja saa yleensä alle markkinahintojen. (Metsänhoitoyhdistys Kallavesi.)

## 8 OMISTAJANVAIHDOKSEN VEROTUS

Metsätila voi vaihtaa omistajaa monella tavalla: perintönä, lahjana tai kaupalla. Näihin kaikkiin liittyy omat verotukselliset kysymyksensä, menettelynsä ja veronsa. Jos kysymys on perinnöstä tai lahjasta, verotus määräytyy perintö- ja lahjaverolain mukaan. Jos taas kyseessä on metsätilan ja kiinteistöjen kauppa, sovellettavaksi tulevat tuloverolain luovutusvoittoverosäännökset. (Kiviniemi & Havia 2010, 95, 112.) Olipa kysymys mistä omistajanvaihdoksen tyypistä tahansa, on sekä luovuttavan (myyjän) että vastaanottavan (ostajan) osapuolen hyvä perehtyä kyseisiin asioihin ennen omistuksen vaihtumista. Myös verosuunnittelu voi tulla tarpeeseen mahdollisimman edullisen verotuskohtelun takaamiseksi.

### 8.1 Perintöverotus

Useimmiten metsätila saadaan perintönä, jolloin ensimmäiseksi tulee selvittää kyseisen tilan arvo. Perintöveron perusteena on se käypä arvo, joka omaisuudella on verovelvollisuuden alkaessa. Käypä arvo on omaisuuden todennäköinen luovutushinta. (Perintö- ja lahjaverolaki L 12.7.1940/378.) Arvonmäärityksessä tulee ottaa huomioon kunkin tilan kohdalla arvoon vaikuttavat tekijät, samoin käytetään varovaisuusperiaatetta, eli tilan yliarvostamista pyritään välttämään. (Paananen ym. 2009, 259.) Verohallinto on laatinut perintö- ja lahjaverotukseen arvostusohjeen, jota arvonmäärityksessä voidaan käyttää apuna. Arvonmäärityksessä voidaan käyttää myös metsäsuunnitelmaa, jos tällainen on tehty. Jos arvonmääritys ei muutoin onnistu, käyttää verottaja käyvän arvon määrittämiseen maakunta- ja kuntakohtaisia hehtaariarvoja, jotka perustuvat maanmittauslaitoksen ylläpitämän kiinteistöjen kauppahintarekisterin metsäkiinteistöjen kauppahintatietoihin. (Kiviniemi & Havia 2010, 99.)

Perintömetsän verotuksessa tulee ottaa huomioon mahdollinen ennakoperintö. Jos perilliset ovat saaneet metsää ennakoperintönä, tulee sen arvo lisätä lopulliseen perintöön, jolloin kyseinen omaisuus tulee verotetuksi kahteen otteeseen. (Kärki & Kiviniemi 2000, 139.) Veroista vähennetään kuitenkin ennakoperinnöstä aiemmin maksettu lahjavero. Myös varainsiirtovero vähennetään jos sitä on jouduttu maksamaan eikä sitä ole aiemmin vähennetty lahjaverosta (Perintö- ja lahjaverolaki L 12.7.1940/378).

Jos osa perintönä saadusta metsästä annetaan myöhemmin eteenpäin lahjana, vaikuttaa perintöverotuksessa käytetty metsän arvo lahjaveron määrään. Jos taas tila myydään pian perintöveron toimittamisen jälkeen, ja kauppahinta on suurempi tai pienempi kuin perintöverotuksessa käytetty metsän arvo, voi kuolinpesä halutessaan vaatia perintöverotuksen oikaisua. (Kärki & Kiviniemi 2000, 141)

Jos sukupolvenvaihdostilanteessa luovuttaja pidättää itselleen metsätilan hallintaoikeuden, jää hän metsäverolliseksi. Metsätilan luovuttaja ei voi tällöin käyttää sukupolvenvaihdoskaupasta tulevaa metsävähennystä, vaan sitä voi käyttää vasta uusi omistaja hallintaoikeuden päätyttyä. Hallintaoikeuden pidättäminen alentaa luovutettavan metsätilan arvoa ja näin myös perintöverotusta. (Kiviniemi & Havia 2010, 52,54.)

Kun metsätila aiotaan antaa tai on saatu perintönä, perintöverosuunnittelusta voi olla apua. Perintöverosuunnittelulla pyritään löytämään keinoja, joilla omaisuutta voidaan siirtää verotuksellisesti mahdollisimman edullisella tavalla, pääasiassa rintaperillisille. Verotusta suunniteltaessa mahdolliset sukupolvenvaihdokseen liittyvät verohuojennukset tulevat usein kysymykseen. (Paananen ym. 2009, 261.)

## 8.2

Lahjoja verotetaan samalla tavoin kuin perintöä. Lahjaveron perusteena on lahjan arvioitu arvo luovutushetkellä. (Kärki & Kiviniemi 2000, 142.) Lahjaveron raja on 4000, toisin sanoen tätä alempiarvoisista lahjoista veroa ei tarvitse maksaa (Perintö- ja lahjaverolaki L 12.7.1940/378). Lahjan saajan tulee tehdä lahjaveroilmoitus kolmen kuukauden kuluessa lahjan saannista paikalliseen verotoimistoon (Kiviniemi & Havia 2010, 107). Jos lahja sisältää kiinteistöjä, tulee niistä tehdä määrämuotoinen julkisen kaupan-vahvistajan vahvistama lahjakirja ( Kärki & Kiviniemi 2000, 144).

Kuten sukupolvenvaihdostilanteissa, myös lahjana annettavan metsätilan ollessa kyseessä luovuttaja voi pidättää itsellään tilan hallintaoikeuden. Tämä alentaa lahjaveron määrää, mutta voi jatkossa kaventaa verovähennysmahdollisuuksia tai haitata esimerkiksi kiinteistön myyntiä kolmannelle osapuolelle. Hallintaoikeuden haltijaa käsitellään omistajan veroisena verovelvollisena, mutta hänellä ei ole metsävähennysoikeutta eikä hän välttämättä pysty tulevaisuudessa tekemään poistoja maapohjaan liittyvistä investoinneista, kuten metsäteistä. Jos hallintaoikeus on erotettu, ei myöskään metsätilan omistaja voi tehdä metsävähennystä, ellei hänellä ole omistuk-

sessaan ja hallinnassaan muita vähennykseen oikeuttavia tiloja. (Kiviniemi & Havia 2010, 110.)

Metsän hallintaoikeudella on oma arvonsa, joka riippuu luovutetun omaisuuden arvosta ja ikäkertoimesta, jonka suuruus määräytyy hallintaoikeuden haltijan iän mukaan. Ikäkertoimella kerrotaan luovutetun metsän vuosituotto (yleensä 5 prosenttia pääomalle), joka vähennetään metsän arvosta lahjoitustilanteessa. Jos metsätilan hallintaoikeus erotetaan omistusoikeudesta, ei hallintaoikeuden haltijan tarvitse maksaa hallintaoikeudesta lahjaveroa (Paananen ym. 2009, 260).

Jos metsätilan kaupassa sovittu vastike on enintään kolme neljännestä käyvästä hinnasta, katsotaan käyvän hinnan ja vastikkeen välinen ero lahjaksi (Perintö- ja lahjaverolaki L 12.7.1940/378). Tällöin kyseessä on lahjanluonteinen kauppa ja kauppahinnan ja käyvän arvon välistä erotusta verotetaan lahjaverosäännösten mukaisesti (Kärki & Kiviniemi 2000, 144). Tällöinkin lahjansaajan tulee tehdä lahjaveroilmoitus ja myyjä täyttää luovutusvoiton veroilmoituksen henkilökohtaisen veroilmoituksensa yhteydessä. Lahjanluontoisuus vaikuttaa myös luovutusvoiton verotukseen. Lahjanluontoisen kaupan ollessa kyseessä luovutushinnasta ei saa vähentää koko hankintamenoa, ainoastaan vastikkeellista osaa vastaava määrä hankintamenoista. (Kiviniemi & Havia 2010, 121.)

### 8.3 Metsämaan kauppa

Metsämaan, rakennusten tai koneiden myynnistä saatu voitto on luovutusvoittoa, ja sitä verotetaan tuloverolain luovutusvoittoverosäännösten mukaisesti (Kiviniemi & Havia 2010, 112). Luovutusvoitto on myyjälle pääomatuloa ja näin ollen voitosta menee veroa 28 prosenttia. Ostajan pitää maksaa metsämaan ja kiinteistön kaupasta varainsiirtoveroa, joka on neljä prosenttia kauppahinnasta. (Jauhiainen 2006, 58,61.) Luovutusvoitto lasketaan vähentämällä metsätilan luovutushinnasta tilan hankintameno. Luovutushintana on yleensä kauppahinta, mutta siihen voi sisältyä myös velkavastuun siirtyminen. Metsäkiinteistöjen mukana voi ostajalle siirtyä esimerkiksi kestävän metsätalouden rahoituslain mukaisen lainan velkavastuu, joka tällöin luetaan kauppahintaan. Hankintamenoihin lasketaan todellinen poistamaton hankintameno ja perusparannusmenot, joihin on lisätty voiton hankkimisesta aiheutuneet kulut. Jos tila on hankittu ostamalla, hankintamenoa käytetään ostohintaa ja ostoon liittyviä kuluja. Perintönä tai lahjana saadun omaisuuden hankintameno on perintö- tai lahjaverotuksessa vahvistettu arvo. Jos metsätilasta on aiemmin tehty metsävähennyksiä, ne



lisätään luovutusvoittoon. Luovutusvoittoon lisättävä metsävähennys voi olla korkeintaan 60 prosenttia luovutettavan metsän hankintamenosta. Metsävähennys voidaan kuitenkin lisätä luovutusvoittoon vain sellaisten kiinteistöjen luovutuksissa, joilla on ollut metsävähennyspohjaa. (Kiviniemi & Havia 2010, 112-113.)

Luovutusvoittoa laskettaessa voidaan käyttää myös hankintameno- olettamaa, joka on 20 prosenttia myyntihinnasta jos tila on ollut myyjän omistuksessa alle kymmenen vuotta ja 40 prosenttia jos myyjä on omistanut tilan yli kymmenen vuotta. Hankintameno-olettamaa käytetään esimerkiksi silloin, kun hankintahinta ei ole selvillä, tai jos se tuottaa verovelvolliselle edullisemmän verotuskohtelun. Jos käytetään hankintameno-olettamaa, siihen ei lisätä voiton hankkimisesta aiheutuneita menoja tai perusparannusmenoja. Ainoastaan luonnollinen henkilö ja kuolinpesä voivat käyttää hankintameno-olettamaa, eivät siis metsätaloutta harjoittavat yhteisöt. (Kiviniemi & Havia 2010, 114.)

Luovutusvoitto on aina veronalaista tuloa riippumatta omaisuuden aiemmasta saantotavasta tai omistusajasta (Kiviniemi & Havia 2010, 112). Kuitenkin jos kyseessä on lähisukulaisten välinen kauppa, luovutusvoitto on luovutusvoittoverosta vapaa, jos tila on ollut myyjällä vähintään kymmenen vuotta. Jos tila on saatu perintönä, myös perinnön jättäjän omistusaika otetaan mukaan kymmenen vuoden aikaa laskettaessa. (Jauhiainen 2006, 58-61.)

Jos metsämaan kaupassa hankintameno on suurempi kuin myyntihinta, syntyy luovutustappiota. Tilanne on harvinainen, mutta mahdollinen. Hankintameno-olettamaa käytettäessä luovutustappiota ei voi syntyä. Luovutustappion voi vähentää syntyvuoden tai seuraavan kolmen vuoden aikana syntyvistä luovutusvoitoista, mutta ei esimerkiksi metsätalouden pääomatuloista. (Jauhiainen 2006, 61.) Tulee kuitenkin ottaa huomioon, että jos metsätilasta on tehty metsävähennyksiä, ne lisätään luovutustappioon samoin kuin luovutusvoittoon. Tällöin muutoin tappiollinen tilakauppa voi tuottaa verotettavaa luovutusvoittoa. (Kiviniemi & Havia 2010, 117.)

Metsätilan vastikkeellisissa luovutuksissakin voidaan hallinta- ja muita oikeuksia pidättää. Tällöin myyjä pidättää itsellään metsätilan hallintaoikeuden tai esimerkiksi hakkuuoikeuden tiettyyn puumäärään. Tämä tulee kirjata kauppasopimukseen ja se alentaa kauppahintaa, sillä hallintaoikeus tai muu vastaavanlainen oikeus katsotaan osaksi kauppasummaa. (Kiviniemi & Havia 2010, 118.)

## 8.4 Varainsiirtovero

Kiinteistöjen luovutuksessa saajan on aina maksettava varainsiirtoveroa. Veron suuruus kiinteistön kaupassa on neljä prosenttia vastikkeesta ja maksun tulee tapahtua viimeistään lainhuudon tai kirjaamisen yhteydessä, eli kuuden kuukauden kuluessa luovutuksesta. (Kiviniemi & Havia 2010, 122-123.) Veron perusteena on maksettu kauppahinta tai muu kauppakirjassa määritelty vastike, ja usein myös myyjältä ostajan vastuulle siirtyvät velat luetaan kauppahintaan. Metsätilan ollessa kyseessä mahdolliset metsänparannuslainat siirtyvät yleensä mukana. (Kärki & Kiviniemi 2000, 148-149.) Vero maksetaan verohallituksen varainsiirtoveron tilisiirtolomakkeella ostajan kotikunnan veroviraston tilille ja kuitti maksusta liitetään lainhuutohakemukseen (Kiviniemi & Havia 2010, 123). Kiinteistön saajalla on kymmenen vuoden takautuva vastuu maksaa varainsiirtovero korkoineen, jos aiempi omistaja tai vuokraoikeuden on laiminlyönyt lainhuudon tai kirjaamisen hakemisen (Kärki & Kiviniemi 2000, 148).

Varainsiirtoveron alaiseksi kiinteistön kaupaksi katsotaan myös kiinteistöjen vaihto muutamia poikkeuksia lukuun ottamatta. Samoin varainsiirtoverotuksen piiriin kuuluu varsinaisten kiinteistöjen ohella varainsiirtoverolain viidennen pykälän määrittelemä muu kiinteä omaisuus, kuten esimerkiksi määräosa, määräala tai sellainen vuokra- tai käyttöoikeus, jonka haltija on velvollinen hakemaan oikeutensa kirjaamista. Myös pysyvästi kiinteistön käyttöä palveleva rakennus on varainsiirtoveron alainen. (Kiviniemi & Havia 2010, 123.)

Saannosta, joka perustuu lahjaan, perintöön, testamenttiin, ositukseen tai yhteisömuutoksen purkamiseen, ei tarvitse maksaa varainsiirtoveroa, jos saanto on täysin vastikkeeton. Sukulaisuussuhteet eivät vaikuta varainsiirtoveron maksuun tai suuruuteen. Maa- ja metsätilojen sukupolvenvaihdossäännöksillä luovutuksensaaja vapautetaan varainsiirtoverosta, jos hän on saanut tilakauppaan valtion sukupolvenvaihdoslainaa. (Kärki & Kiviniemi 2000, 148.)

## 8.5 Sukupolvenvaihdoksen verohuojennukset

Jos perintö tai lahja pitää sisällään kiinteistön, jolla harjoitetaan maa- ja metsätaloutta, voi verotukseen saada huojennuksia perintö- ja lahjaverolain 55 ja 56 pykälien perusteella. Pelkän metsätilan luovutukseen ei perintö- ja lahjaverotuksen huojennusta siis sovelleta. (Rantala 2005, 250.)

Jos kyseisen kiinteistön sukupolvenvaihdos tapahtuu kaupalla, voi lahjaverosta vapautua kokonaan, mikäli tilasta sovittu vastike on yli puolet tilan sen hetkisestä käyvästä arvosta. Toinen poikkeama maa- ja metsätaloustilojen ollessa kyseessä on, että perintö- ja lahjaverot määrätään tilan käyvän arvon sijaan tilan verotusarvon mukaan. Tällöin verolle voi saada maksuaikaa jopa viisi vuotta. Verotusarvoa käytettäessä siitä otetaan huomioon ainoastaan 40 prosenttia. Lahjaveron huojennus voidaan myöntää, jos maatilalla, johon metsätila kuuluu, jatketaan maatilataloutta. Uuden omistajan tulee jatkaa tilan viljelyä omista nimissään vähintään viisi vuotta. (Rantala 2005, 250.) Jos perinnön- tai lahjansaaja haluaa hyötyä verohuojennuksista, tulee niitä aina hakea kirjallisesti lahjaveroilmoituksessa tai toimitettaessa perukirjaa verotoimistoon. Huojennusta on aina haettava ennen perintö- tai lahjaverotuksen toimitamista. (Rantala 2005, 250.)

Lähisukulaisten välisissä maatalous- ja metsäkiinteistön kaupoissa ja vaihdoissa saatu luovutusvoitto voi olla tietyin edellytyksin verovapaata. Kiinteistön on pitänyt olla vähintään kymmenen vuotta luovuttajan tai sellaisen henkilön omistuksessa, jolta kyseinen omaisuus on saatu vastikkeetta. Lähisukulaisiksi tällaisessa tilanteessa katsotaan luovuttajan lapset ja heidän rintaperillisensä, sisaret ja veljet, sisar- ja velipuolet sekä edellä mainittujen puoliset, jos lahjoitus annetaan puolisoille yhdessä. (Rantala 2005, 250.) Luovutusvoiton verohuojennus koskee maatilojen lisäksi myös puhtaita metsätiloja, muttei esimerkiksi lomatomteja. Jos kyseisellä metsätilalla on esimerkiksi kesämökki, ei verohuojennusta sen osalta myönnetä. (Rantala 2005, 250.)

## 9 YHTEENVETO

Metsätila on kuin yritys, ja näin sitä tulee myös hoitaa. Metsänomistajan tulee olla tietoinen verotukseen liittyvistä velvoitteistaan ja käytännöistä, jotta hän osaa hoitaa tarvittavat asiat oikeaan aikaan. Jokaisen metsänomistajan tuleekin ottaa kyseisistä asioista selvää, tehdä tarvittavat muistiinpanot ja huolehtia käytännön asioista, kuten veroilmoituksen tekemisestä ja määrääjassa palauttamisesta. Erityisesti uuden metsänomistajan kannattaa selvittää metsätilaan liittyvät verovelvoitteet, jotta asiat tulevat hoidetuksi oikein alusta alkaen eikä ongelmia myöhemmin ilmaannu esimerkiksi hoitamattomien maksujen tai puuttuvien ilmoitusten vuoksi. Paikalliset metsänhoitoyhdistykset auttavat metsänomistajia käytännön asioissa, ja tarvittaessa voi kääntyä myös taloushallinnon ammattilaisten, kuten kirjanpitäjien ja tilintarkastajien puoleen. Monet metsänomistajat ovatkin siirtäneet metsätilaan liittyvät taloudelliset asiat, kuten veroasioiden hoidon, ammattilaisen käsiin. Kun metsänomistaja voi rauhassa keskittyä itse metsätilan hoitoon, on työskentely usein helpompaa ja tehokkaampaa.

Aina tulee ottaa huomioon harjoitetun metsätalouden laajuus ja aktiivisuus, sillä se usein vaikuttaa myös verotuksellisiin asioihin. Osa metsänomistajista tekee ainoastaan yhden metsäveroilmoituksen kerran vuodessa, kun taas toiset tekevät arvonlisäveron kausiveroilmoituksen kuukausittain. Monet ovat saaneet metsää omistukseensa esimerkiksi perintönä, eikä toimintaa verovuoden aikana välttämättä juuri ole, toisilla taas metsä on elinkeino ja toimintakin metsätilalla on näin ollen huomattavasti aktiivisempaa. Tulee muistaa, että kaikki verot ja maksut eivät välttämättä koske kaikkia metsänomistajia ja on tärkeää myös tutustua erilaisten muutostilanteiden, kuten sukupolvenvaihdoksen tai metsätilan kaupan verotukselliseen kohteluun. Jokainen metsänomistaja on todennäköisesti jossain vaiheessa elämänsä tilanteessa, jossa hän joko saa tai ostaa taikka antaa tai myy metsää.

Kuten aiemmin mainitsin, työni tuloksena ei ole syntynyt varsinaisia erillisiä tuotoksia tai tuotteita itse työtä lukuun ottamatta. Olen kuitenkin saavuttanut työlleni asettamani tavoitteet mielestäni hyvin. Opinnäytetyöstäni syntyi monipuolinen tietopaketti yksityisen metsänomistajan veroasioista, ja jokainen metsänomistaja tai muutoin asiasta kiinnostunut voi löytää siitä vastauksen metsäverotuksen yleisimpiin kysymyksiin. Olen koonnut monista eri lähteistä monia erilaisia asioita yhteen tavoitteenani, että lukija löytäisi tarvitsemansa tiedon yhdestä paikasta sen sijaan, että joutuisi tutkimaan useita eri lähteitä ja lakitekstejä. Henkilökohtaiseksi tavoitteeksi asetin uuden oppimisen ja tietämykseni lisäämisen verotuksellisista asioista. Tämäkin tavoite on

toteutunut, sillä olen päässyt perehtymään asioihin, jotka olen kokenut kiinnostaviksi ja joita ei varsinaisilla kursseilla ole käsitelty. Minulla on nyt myös aiempaa paremmat valmiudet perehtyä metsäverotuksen asioihin ja hoitaa oman metsän veroasioita, jos joku päivä tulen itse olemaan metsänomistaja. Metsänomistajan perheeseen kuuluvana se on hyvin mahdollista.

Mielestäni valitsemani työskentely- ja tiedonhankintamenetelmä oli tilanteeseen sopivin ja järkevin. Käytin työssäni ainoastaan julkaistuja ja sähköisiä lähteitä ja niiden avulla sain hyvin koottua tarvitsemani tiedon. Esimerkiksi metsänomistajien haastattelut olisivat voineet antaa työlle lisää sisältöä ja hieman erilaisen näkökulman, mutta toisaalta haastattelujen toteuttaminen olisi varmasti ollut melko haastavaa jo metsänomistajien vaikean saavutettavuuden vuoksi. Omassa perheessäni ja suvussani on metsänomistajia, mutta se olisi antanut asiaan vain yhden näkökulman eikä näin olen olisi ollut täysin linjassa työn sisällön ja rajauksen kanssa.

Jos metsätalouden asioihin haluaa perehtyä lisää, hyviä jatkotutkimuksen kohteita voisivat olla esimerkiksi metsän arvostaminen, metsätalouden kannattavuus tai metsä sijoituskohteena. Myös metsäsuunnitelmaan, sen sisältöön, laadintaan ja tarpeeseen voisi syventyä. Perintöverosuunnittelu tai esimerkiksi pelkkä metsänomistajan arvonlisäverotus voisivat myös olla hyviä tutkimuskohteita. Yllä mainitsemani metsänomistajien haastattelu voisi antaa mielenkiintoisia tuloksia ja henkilökohtaisemman näkökulman aiheeseen. Metsätalous on laaja alue, joka pitää sisällään useita erilaisia kokonaisuuksia, mutta jota ei kuitenkaan ole opinnäytetyön muodossa kovinkaan paljon tutkittu. Siitä varmasti löytyy oma aihepiirinsä ja näkökulmansa vielä monelle asiasta kiinnostuneelle.

## LÄHTEET

*Arvonlisäverolaki* L 30.12.1993/1501. Finlex. Lainsäädäntö [viitattu 25.4.2011] Saatavissa:

[http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1993/19931501?search\[type\]=pika&search\[pika\]=arvonlis%C3%A4verolaki](http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1993/19931501?search[type]=pika&search[pika]=arvonlis%C3%A4verolaki)

Hukkanen, V. 2003. *Metsänomistajan arvonlisäverokirja*. Helsinki: Verotieto Oy.

Hukkanen, V. 2009. *Metsänomistajan verokirja*. Helsinki: Verotieto Oy.

Huovinen, J-P. 2011. Metsätulojen verotus. *Taloustaito*. 2011 nro 1, 54-58

Jauhiainen, H. 2006. *Metsäverokirja*. Hämeenlinna: Metsäkustannus Oy.

Kiviniemi, M. & Havia, P. 2010. *Perintömetsä - sukupolvenvaihdos ja yhteisomistus*. Hämeenlinna: Metsäkustannus Oy.

Kiviniemi, M. & Kärki, P. 2000. *Perikunnan metsäopas*. Hämeenlinna: Metsälehti Kustannus

Kiviranta, E. 2011. *Maatilaverotus* [verkkokirja]. Helsinki: WSOYpro Oy [viitattu 29.3.2011]. Saatavissa:

<http://www.wsoypro.fi/wsoypro.aspx?navi=Onlinepalvelut.Yritysonline&prevpos=mv&pos=mv&page=selain&ts=yo&openhaku=&gethere=>

*Laki varojen arvostamisesta verotuksessa* L 22.12.2005/1142. Finlex. Lainsäädäntö [viitattu 12.4.2011]. Saatavissa:

[http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/2005/20051142?search\[type\]=pika&search\[pika\]=laki%20varojen%20arvostamisesta](http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/2005/20051142?search[type]=pika&search[pika]=laki%20varojen%20arvostamisesta)

*Laki verotusmenettelystä* L 15.12.1995/1558. Finlex. Lainsäädäntö [viitattu 25.4.2011] Saatavissa:

[http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1995/19951558?search\[type\]=pika&search\[pika\]=laki%20verotusmenettelyst%C3%A4](http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1995/19951558?search[type]=pika&search[pika]=laki%20verotusmenettelyst%C3%A4)

*Maatilatalouden tuloverolaki* L 15.12.1967/543. Finlex. Lainsäädäntö [viitattu 25.4.2011] Saatavissa:

[http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1967/19670543?search\[type\]=pika&search\[pika\]=maatilatalouden%20tuloverolaki](http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1967/19670543?search[type]=pika&search[pika]=maatilatalouden%20tuloverolaki)

Metsäkeskus. 2010. *Metsänhoitomaksusta vapautuminen*. [verkkodokumentti]. [viitattu 29.12.2010] Saatavissa:

[http://www.metsakeskus.fi/web/fin/palvelut/viranomaispalvelut/mh\\_maksusta\\_vapauttaminen/etusivu.htm](http://www.metsakeskus.fi/web/fin/palvelut/viranomaispalvelut/mh_maksusta_vapauttaminen/etusivu.htm)

Metsänhoitoyhdistys 2011. *Metsätalouden tulot ja menot*. [verkkodokumentti]. [viitattu 3.5.2011] Saatavissa: [http://www.mhy.fi/mhy/metsaverotus/fi\\_FI/tulotjamenot/](http://www.mhy.fi/mhy/metsaverotus/fi_FI/tulotjamenot/)

Metsänhoitoyhdistys Kallavesi 2011. *Metsänhoitomaksu*. [verkkodokumentti]. [viitattu 5.1.2011] Saatavissa: [http://www.mhy.fi/kallavesi/esittely/fi\\_FI/metsanhoitomaksu/](http://www.mhy.fi/kallavesi/esittely/fi_FI/metsanhoitomaksu/)

Metsäntutkimuslaitos 2004. *Suomen metsät ja metsätalous*. [verkkodokumentti]. [viitattu 18.4.2011] Saatavissa: <http://www.metla.fi/metinfo/kestavyys/suomen-metsat-ja-metsatalous.htm>

Metsäntutkimuslaitos 2011. *Metsämaan omistus*. [verkkodokumentti]. Verohallitus [viitattu 18.4.2011] Saatavissa:

[http://www.metla.fi/metinfo/mo/metsamaan\\_omistus.htm](http://www.metla.fi/metinfo/mo/metsamaan_omistus.htm)

Metsävastaa.net. 2011. *Valtion tuet yksityismetsätaloudelle*. [verkkodokumentti]. [viitattu 22.2.2011] Saatavissa:

[http://www.metsavastaa.net/valtion\\_tuetyksitysmetsataloudelle](http://www.metsavastaa.net/valtion_tuetyksitysmetsataloudelle)

Paananen, R., Uotilan, e., Liljeroos, H. & Tilli, T. 2009. *Metsän arvo*. Hämeenlinna: Metsäkustannus Oy.

*Perintö- ja lahjaverolaki* L 12.7.1940/378. Finlex. Lainsäädäntö [viitattu 26.4.2011] Saatavissa:

[http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1940/19400378?search\[type\]=pika&search\[pika\]=perint%C3%B6](http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1940/19400378?search[type]=pika&search[pika]=perint%C3%B6)

ProAgria Keskusten Liitto, Maa- ja metsätaloustuottajain Keskusliitto. 2010. *Maa- ja metsätalouden veromuistiinpanokirja. Suppea kirjaustapa*. Tammi. Latvia

Rantala, S. 2005. *Metsäkoulu*. Hämeenlinna: Metsäkustannus Oy.

Rantala, S. 2009. *Uuden metsänomistajan kirja*. Hämeenlinna: Metsäkustannus Oy.

*Tuloverolaki* L 30.12.1992/1535. Finlex. Lainsäädäntö [viitattu 20.4.2011] Saatavissa: [http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1992/19921535?search\[type\]=pika&search\[pika\]=tuloverolaki](http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1992/19921535?search[type]=pika&search[pika]=tuloverolaki)

Verohallinto 2004. *Metsänhoitomaksu*. [verkkodokumentti]. [viitattu 29.12.2010] Saatavissa:

[http://www.vero.fi/?article=160&domain=VERO\\_MAIN&path=5,363&language=FIN](http://www.vero.fi/?article=160&domain=VERO_MAIN&path=5,363&language=FIN)

Verohallinto 2006. *Metsänhoitomaksun tilittäminen*. [verkkodokumentti] . [viitattu 29.12.2010] Saatavissa:

[http://www.skatt.fi/?path=,297,388&article=233&domain=VERO\\_MAIN&language=FIN&index=](http://www.skatt.fi/?path=,297,388&article=233&domain=VERO_MAIN&language=FIN&index=)

Verohallinto 2009. *Verotiliopas*. Helsinki: Edita Prima Oy

Verohallinto 2010. *Metsätalouden verotus 2010 - Veroilmoituksen 2C täyttöohjeet, Metsätalouden veroilmoitus*. [verkkodokumentti]. [viitattu 25.4.2011] Saatavissa:

<http://www.vero.fi/doc/download.asp?id=5180;148809>

Verohallinto 2011a. *Kausiveroilmoitus*. [verkkodokumentti]. [viitattu 25.4.2011] Saatavissa: <http://www.vero.fi/nc/doc/download.asp?id=8058;211735>

Verohallinto 2011b. *Verovirastojen yhteystiedot*. [verkkodokumentti]. [viitattu 18.4.2011] Saatavissa:

[http://www.vero.fi/?path=5,420,766,673&article=3378&domain=VERO\\_MAIN&language=FIN&index=#](http://www.vero.fi/?path=5,420,766,673&article=3378&domain=VERO_MAIN&language=FIN&index=#)

*Verotililaki* L 7.8.2009/604. Finlex. Lainsäädäntö [viitattu 25.4.2011] Saatavissa:

[http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/2009/20090604?search\[type\]=pika&search\[pika\]=laki%20verotusmenettelyst%C3%A4](http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/2009/20090604?search[type]=pika&search[pika]=laki%20verotusmenettelyst%C3%A4)



Verotoimiston nimi ja osoite

Viimeinen palautuspäivä

Verovelvollisen nimi ja osoite

**METSÄTALOUDEN  
VEROILMOITUS**

**Kaikki maatilat yhteensä**

Kotikunta 31.12.2009		
Henkilötunnus tai Y-tunnus		
Puolisoiden osuudet metsäomaisuudesta %		600 Oma erillinen ilmoitus
601 Verovelvollinen	602 Puoliso	

**2 C  
2010**

**I Laskelma metsätalouden pääomatulosta**

						euro	snt
<b>1. Puun myyntitulot puukaupan tekoajankohdan mukaan eriteltynä, ks. täyttöohje</b>							
	ennen 1.4.2008 (100%)	1.4.2008 - 31.12.2009 (50%)	1.1.2010 - 31.12.2010 (75%)				
Pystykaupat myyntitulo yhteensä		663	674				
Pystykaupat veronalainen määrä	603 (100%)	666 (50%)	677 (75%)			+	
Hankintakaupat myyntitulo yhteensä	604	664	675				
Vähennetään hankintatyön arvo	605 -	665 -	676 -				
Hankintakaupat veronalainen määrä	(100%)	667 (50%)	678 (75%)			+	
<b>2. Vakuutus- ja hirvihakokorvaukset, metsätalouden tuet</b>							
2.1. Vakuutuskorvaukset		2.2. Hirvihakokorvaukset		2.3. Metsätalouden tuet			
607		608		609		+	
<b>3. Omasta metsästä otettu puutavara</b>							
3.1. Maatalouskäyttö		3.2. Elinkeinokäyttö		3.3. Yksityiskäyttö			
						+	
<b>4. Metsävähennys ja varaukset</b>							
4.1. Metsävähennys		4.2. Menovaraus		4.3. Tuhovaraus			
615		616		617		-	
<b>5. Muut pääomatuloksi luettavat erät</b>							
5.1. Varausten tuloutus		5.2. Tukien tuloutus		5.3. Muut			
619		621		620		+	
<b>6. Vuosimenot</b>							
6.1. Palkkausmenot		6.2. Matkakulut		6.3. Muut vuosimenot			
622		623		624		-	
<b>Selvitys poistoina vähennettävistä menoista</b>							
	Koneet ja kalusto	Rakennukset	Ojat ja tiet				
7. Poistot	642	643	644			-	
8. Menojäännös 31.12.2010	626	627	628				
<b>9. Toisesta tulolähteestä siirrettävät menot</b>							
						630	
						-	
<b>10. Metsätalouden muistiinpanoihin sisältyneet muun toiminnan menot</b>							
10.1. Maatalouden menot		10.2. Elinkeinoiminnan menot		10.3. Yksityismenot			
						634	
						+	
<b>11. Metsätalouden puhdas pääomatulo</b>							
						635	
						=	
<b>12. Metsätalouden tappiollinen pääomatulo</b>							
						636	
						=	

## II Selvitys vuonna 2010 tehdystä hankintatyöstä

Hankintatyön tekijän nimi	Henkilötunnus	Valmistettu määrä m <sup>3</sup>	Kuljetettu määrä m <sup>3</sup>	Hankintatyön arvo		Hankintatyön veronalainen arvo 1)	
				euro	snt	euro	snt
						15	
						15	
						15	
						15	
<b>13. Hankintatyön arvot yhteensä</b>						_____	—

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

Kaikki metsävähennyksiinteistöt yhteensä							
	euro		snt		euro		snt
	14. Metsävähennyspohja, ks. täyttöohje .....	655				18. Metsätalouden veronalainen pääomatulo metsävähennykseen oikeuttavista metsistä verovuonna .....	
15. Aikaisemmin käytetty metsävähennys .....	656		19. Verovuoden metsävähennys 2) .....				
16. Luovutusvoittoihin lisättyjen metsävähennysten määrä .....	657		20. Käytetty metsävähennys yhteensä = 15. + 19. ....				
17. Käytettävissä olevan metsävähennyksen määrä = 14. - (15. - 16.) .....						_____	—

## IV Tulouttamattomat varaukset

Vuosina 2005-2010 tehtyjen varausten jäljellä oleva määrä vuoden 2010 lopussa											
2005 (Entiset Oulun ja Lapin läänit)		2006 (Entiset Oulun ja Lapin läänit)		2007		2008		2009		2010	
<b>21. Menovaraukset</b>											
637		638		639		640		641			
<b>22. Tuhovaraukset</b>											

## V Tiedot osittain verovapaisiin puun myyntituloihin liittyvistä menoista. Selvitys de minimis -tuista.

23. Osittain verovapaisiin puun myyntituloihin kohdistuvien, vain osittain vähennyskelpoisten menojen kokonaismäärä		
23.1. Menot, joista kohdassa 6 on vähennetty 50 %	23.2. Menot, joista kohdassa 6 on vähennetty 75 %	
683	679	_____
<b>24. Muiden viranomaisten vuonna 2010 myöntämät de minimis -tuet</b>		686

Veroilmoitusta täydentäviä tietoja antaa	Puhelin
------------------------------------------	---------

928 Vapaamuotoisia liitteitä 3)	Allekirjoitus ja nimen selvennys
<input type="checkbox"/> Kyllä	
Päiväys	

1) Laskentakaava täyttöohjeessa

2) 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 kohtaan 4.1

3) Muita kuin Verohallinnon liitelomakkeita, ks. täyttöohje

Lomake palautetaan osoitteeseen:

**VEROHALLINTO**  
**Kausiveroilmoitusten optinen lukupalvelu**  
**PL 5000**  
**00053 VERO**

**KAUSIVEROILMOITUS**

**K**

Jos korjaatte aiemmin ilmoitettuja tietoja,  
 ilmoittakaa vain muutosten määrät.

Verovelvollisen nimi	<b>010</b> Y-tunnus tai henkilötunnus

**ARVONLISÄVERON TIEDOT**

**TYÖNANTAJASUORITUSTEN TIEDOT**

41

050 Ilmoitusjakso		052 Kohdekausi	053 Vuosi
<input type="checkbox"/> Kuukausi	<input type="checkbox"/> Neljännesvuosi	<input type="checkbox"/> Vuosi	
Vero kotimaan myynnistä verokannoittain		euro	snt
301	23 %:n vero		
302	13 %:n vero		
303	9 %:n vero		
305	Vero tavarastoista muista EU-maista		
306	Vero palveluostoista muista EU-maista		
318	Vero rakentamispalvelun ostoista 1.4.2011 alkaen (käännetty verovelvollisuus)		
307	Kohdekauden vähennettävä vero		
308	Alarajahuojennuksen määrä (siirretään kohdasta 317) <b>Maksettava vero / Palautukseen oikeuttava vero (-)</b>		
309	0-verokannan alainen liikevaihto		
311	Tavaroiden myynnit muihin EU-maihin		
312	Palveluiden myynnit muihin EU-maihin		
313	Tavaraostot muista EU-maista		
314	Palveluostot muista EU-maista		
319	Rakentamispalvelun myynnit 1.4.2011 alkaen (käännetty verovelvollisuus)		
320	Rakentamispalvelun ostot 1.4.2011 alkaen (käännetty verovelvollisuus)		
<b>Ei alv-toimintaa</b>			
054 Kohdekausi -alku	055 Vuosi	056 Kohdekausi -loppu	057 Vuosi

050 Ilmoitusjakso		052 Kohdekausi	053 Vuosi
<input type="checkbox"/> Kuukausi	<input type="checkbox"/> Neljännesvuosi		
601 Ennakonpidätyksen alaiset palkat ja muut suoritukset		euro	snt
602 Toimitettu ennakonpidätys			
605 Lähdeveron alaiset palkat ja muut suoritukset			
606 Lähdevero palkoista yms.			
609 Sosiaaliturvamaksun alaiset palkat			
610 Maksettava työnantajan sosiaaliturvamaksu			
<b>Ei palkanmaksua</b>			
054 Kohdekausi -alku	055 Vuosi	056 Kohdekausi -loppu	057 Vuosi

Arvonlisäveron alarajahuojennukseen oikeutettu täyttää		
	euro	snt
315 Alarajahuojennukseen oikeuttava liikevaihto		
316 Alarajahuojennukseen oikeuttava vero		
317 Alarajahuojennuksen määrä		

K

Päiväys	Allekirjoitus ja nimen selvennys	042 Puhelin

VEROH 4001/1 1.2011



**K**

Lomake palautetaan osoitteeseen:

**VEROHALLINTO**  
**Kausiveroilmoitusten optinen lukupalvelu**  
**PL 5000**  
**00053 VERO**

**KAUSIVEROILMOITUS (sivu 2)**

Jos korjaatte aiemmin ilmoitettuja tietoja,  
ilmoittakaa vain muutosten määrät.

**M**

Verovelvollisen nimi	<b>010</b> Y-tunnus tai henkilötunnus

### MUIDEN OMA-ALOITTEISTEN VEROJEN TIEDOT

**41** Ilmoittakaa tiedot merkitsemällä alla oleviin kohtiin veron tunnus (vain numero), ilmoitusjakso, kohdekausi ja vuosi ja maksettavan veron määrä. Verojen tunnuksat ovat alla.

- 10** Arpajaisvero
- 16** Vakuutusmaksuvero
- 24** Ennakonpidätys puun myyntitulosta
- 25** Ennakonpidätys osakeyhtiöltä, osuuskunnalta tai muulta yhteisöltä
- 68** Ennakonpidätys koroista ja osuuksista
- 92** Ennakonpidätys osingoista ja osuuspääoman koroista
- 39** Lähdevero osingoista (rajoitetusti verovelvollisilta)
- 69** Lähdevero koroista ja rojalteista (rajoitetusti verovelvollisilta)
- 84** Lähdevero korkotulosta (yleisesti verovelvollisilta)

**M**

<b>060</b> Veron tunnus	<b>050</b> Ilmoitusjakso	<b>052</b> Kohdekausi	<b>053</b> Vuosi	<b>061</b> Maksettava vero	
				euro	snt
	<input type="checkbox"/> Kuukausi <input type="checkbox"/> Neljännesvuosi				
	<input type="checkbox"/> Kuukausi <input type="checkbox"/> Neljännesvuosi				
	<input type="checkbox"/> Kuukausi <input type="checkbox"/> Neljännesvuosi				
	<input type="checkbox"/> Kuukausi <input type="checkbox"/> Neljännesvuosi				
	<input type="checkbox"/> Kuukausi <input type="checkbox"/> Neljännesvuosi				

### Vakuutusmaksuverovelvolliseksi rekisteröidyn ilmoitus toiminnan keskeyttämisestä

Ei vakuutusmaksuverollista toimintaa			
<b>054</b> Kohdekausi -alku	<b>055</b> Vuosi	<b>056</b> Kohdekausi -loppu	<b>057</b> Vuosi

Päiväys	Allekirjoitus ja nimen selvennys	<b>042</b> Puhelin
---------	----------------------------------	--------------------

VEROH 4001/2 1.2011



**M**

---

[www.savonia.fi](http://www.savonia.fi)

