

Jannika Pasanen

VEROTUSYHTYMÄ

Liiketalouden koulutusohjelma
Taloushallinnon suuntautumisvaihtoehto
2011

VEROTUSYHTYMÄ

Pasanen, Jannika
Satakunnan ammattikorkeakoulu
Liiketalouden koulutusohjelma
Huhtikuu 2011
Ohjaaja: Marja-Leena Blomroos
Sivumäärä: 36
Liitteitä: 0

Asiasanat: maatalous, metsätalous, yhtiömuodot, verotus, tuet

Opinnäytetyön tarkoituksena oli tutkia verotusyhtymää ja sen erityispiirteitä yhtiömuotona. Tutkimus perustuu yksityisen maataloudenharjoittajan toiveeseen saada verotusyhtymän perustamisesta ja siihen liittyvistä toimenpiteistä tietoa yhdessä teoksessa. Kyseinen yritys on muuttumassa lähitulevaisuudessa verotusyhtymäksi ja on tässä tutkimuksessa case-yrityksenä.

Tutkimuksen tavoitteena oli saada aikaan kattava, ajantasainen ja helppolukuinen teoriapaketti verotusyhtymästä. Mahdollisesti tutkimusta voisivat tulevaisuudessa hyödyntää case-yrityksen lisäksi muutkin tahot. Tutkimusmenetelmä oli kvalitatiivinen ja tutkimuksessa käytettiin jo olemassa olevaa teoriaa. Aineistona käytettiin kirjallisuutta, artikkeleja sekä julkisen hallinnon palveluja.

Tutkimusalueeksi rajattiin verotusyhtymän perustaminen, purkaminen, verotuksen erityispiirteet yhtymässä sekä maa- ja metsätalouden tuet. Tutkimuksen lopussa on lyhyesti käsitelty myös maa- ja metsätalouden tulevaisuutta yleisesti. Edellä mainittujen aihepiirien alla on tutkimuksessa käsitelty niihin liittyvä teoria. Teoreettinen osuus ja empiriaosuus kulkevat läpi tutkimuksen yhdessä, teorian jälkeen esitellään toteutus käytännössä case-yrityksessä. Case-yritystä ja sen toimintaa on esitelty heti tutkimuksen alussa ja toimintasuosituksia sekä esimerkkiratkaisuja on sisällytetty kappaleisiin.

Yhteenvetoon on kerätty tutkimuksen aikana tehdyt päätelmät siitä, miten case-yrityksen kannattaisi tutkijan mielestä suorittaa verotusyhtymän perustaminen ja käytännön toimet yhtymässä. Tutkimuksesta käy ilmi, että kyseiselle yritykselleärkevin ratkaisu verotusyhtymän perustamiseen olisi vaiheittainen sukupolvenvaihdos.

CORPORATION SUBJECT TO TAXATION

Pasanen, Jannika
Satakunta University of Applied Sciences
Degree Programme in Business
April 2011
Supervisor: Marja-Leena Blomroos
Number of pages: 36
Appendices: 0

Keywords: agriculture, forestry, company forms, taxation, subsidies

The purpose of this thesis was to research a corporation subject to taxation and its special characteristics at company form. The thesis based on the farmer's wish to get a text that includes all possible and important information of corporation subject to taxation and its establishment. The farmer's company, which called the target company of this thesis, is going to transform to a corporate subject to taxation in some years.

The aim of this thesis was to create extensive and real time theory from a corporation subject to taxation which is easy to read. The thesis may also exploit some other companies moreover the case. This thesis has been carried out by using a qualitative research method and it based on already existing theories. Source materials include literature, articles and the Governments services.

The sections of this thesis are forming and dissolution of a corporation subject to taxation, special characteristics in taxation and subsidies of agriculture and forestry. The future of agriculture and forestry has been briefly concerned in the end of the thesis. The theory has been concerned in these main sections. The theoretical parts have been followed by empirical parts from the target company to show a practical side of the subject. The target company and its functions have been presented in the beginning of the thesis. References and some examples of solutions have been included to the sections.

The summary of the thesis includes the researcher's conclusions of forming a corporation subject to taxation and practical tasks on the target company. It occurred in the thesis that the target company should do the establishment of corporation subject to taxation through a phased change of generation.

SISÄLLYS

1	JOHDANTO.....	6
2	TUTKIMUKSEN LÄHTÖKOHDAT, TARKOITUS, RAJAUS JA TUTKIMUSMENETELMÄ	7
3	CASE.....	8
4	PERUSTAMINEN	9
4.1	Verotusyhtymän perustamistavat.....	9
4.1.1	Vaiheittainen sukupolvenvaihdos	9
4.1.2	Kuolinpesästä yhtymä	11
4.2	Yhtymän vastuut ja päätöksenteko	12
4.3	Yhtymän muistiinpanovelvollisuus	13
4.4	Maatalousyhtymän toiminnan suunnittelu.....	13
4.5	Maatilayrityksen riskienhallinta	16
4.6	Metsäyhtymä omistusmuotona	17
4.6.1	Metsäyhtymä vai yhteismetsä?.....	18
4.6.2	Kestävä metsätalous	19
5	PURKAMINEN	19
5.1	Vaiheittaisella sukupolvenvaihdoksella syntynyt yhtymä.....	19
5.2	Muilla tavoilla muodostuneet yhtymät	20
6	VEROTUS.....	20
6.1	Tuloverotus	20
6.1.1	Osuuksien jakaminen	21
6.1.2	Korkokulut ja luonnolliset vähennykset.....	21
6.1.3	Ansio- ja pääomatulot	21
6.1.4	Tappio	23
6.1.5	Hankintatyöt	23
6.1.6	Palkanmaksu.....	23
6.2	Henkilöverotus	24
6.3	Arvonlisäverotus	24
6.4	Veroilmoitus	24
6.5	Metsäverotus	25
6.5.1	Puun myyntitulon verohuojennus.....	25
6.5.2	Metsävähennyksen korotus	26
7	TUET.....	26
7.1	Maatalouden tuet.....	26
7.1.1	Tilatuki	27
7.1.2	Maatalouden ympäristötuki ja luonnonhaittakorvaus	28

7.1.3 Kansalliset tuet	29
7.2 Metsätalouden tuet	29
8 TULEVAISUUDENNÄKYMÄT	30
8.1 Maatalouden tulevaisuus.....	30
8.2 Metsätalouden tulevaisuus	31
9 YHTEENVETO JA JOHTOPÄÄTÖKSET	32
10 POHDINTA.....	33
LÄHTEET.....	35

1 JOHDANTO

Verotusyhtymällä tarkoitetaan tuloverolain (30.12.1992/1535) 4. pykälän mukaan ”sellaista kahden tai useamman henkilön muodostamaa yhteenliittymää, jonka tarkoituksena on kiinteistön viljely tai hallinta”. Kiinteistön viljely tai hallinta ei saa olla osakkaiden kesken jaettu. Verotusyhtymän osakkaina voivat olla luonnolliset henkilöt, kuolinpesät, yhteisöt ja yhteisetuudet. (ProAgria Etelä-Pohjanmaa, 4.)

Tuloverolain (30.12.1992/1535) 15. pykälä koskee verotusyhtymän ja sen osakkaiden verotusta: ”Verotusyhtymä ei ole erillinen verovelvollinen. Verotusyhtymälle vahvistetaan kuitenkin maatalouden puhdas tulo tai tappiollinen puhdas tulo ja muun toiminnan puhdas tulo tai tappiollinen puhdas tulo”.

Verotusyhtymän harjoittaman toiminnan mukaan yhtymästä käytetään yleisimmin nimityksiä maatalousyhtymä, metsäyhtymä tai kiinteistöyhtymä (ProAgria Etelä-Pohjanmaa, 3). Koska tämän tutkimuksen toimeksiantaja on sekä maatalousyrittäjä että metsänomistaja käsitellään tässä tutkimuksessa maatalous- ja metsäyhtymiin liittyviä erityispiirteitä.

Tutkimuksen tavoitteena oli selvittää verotusyhtymän perustamiseen, purkamiseen sekä verotukseen liittyviä erityispiirteitä ja tuottaa niistä mahdollisimman täydellinen ja helppolukuinen raportti. Tutkimukseen on otettu mukaan myös maa- ja metsätalouden tuet sekä kyseisten alojen tulevaisuudennäkymät. Aihe on ajankohtainen paitsi toimeksiantajalle myös monelle muulle maatalousyrittäjälle suurten ikäluokkien siirtyessä pikkuhiljaa sivuun työelämästä. On keksittävä uusia ratkaisuja jotta heidän elämäntyönsä voi jatkua ja yksi vaihtoehto voisi olla verotusyhtymä.

Verotusyhtymästä ei löytynyt aikaisempia vastaavia tutkimuksia. Tutkimus on niin sanottu pöytälaatikkotutkimus ja se pohjautuu jo olemassa olevaan teoriaan. Teorian ajantasaisuus on tutkimuksen aikana tarkastettu, mutta tutkimusta myöhemmin hyödynnettäessä on otettava huomioon, että teoria on voinut jo muutaman vuoden kuluessa vanheta tai muuttua.

2 TUTKIMUKSEN LÄHTÖKOHDAT, TARKOITUS, RAJAUS JA TUTKIMUSMENETELMÄ

Tutkimuksen tarkoituksena oli selvittää kokonaisvaltaisesti case-yrityksen yritysmuodon muuttumiseen liittyvät seikat. Tavoitteena oli saada aikaan mahdollisimman täydellinen ja helppolukuinen teoriakokonaisuus verotusyhtymästä joka toimisi samalla ohjeistuksena case-yritykselle. Lähtökohtana tutkimuksessa oli tutkimuskohteen eli case-yrityksen maatalousyrittäjän toiveet saada helposti kattavaa ja ajantasaista tietoa verotusyhtymästä. Tutkimus on tehty yrittäjän/osakkaiden näkökulmasta. Tutkimuksessa pyrittiin vastaamaan muiden muassa seuraaviin kysymyksiin:

- Mikä on verotusyhtymä?
- Miten verotusyhtymä perustetaan ja millaisia toimenpiteitä se vaatii?
- Miten verotusyhtymä puretaan?
- Millaiset verotus- ja tukimenettelyt yhtymällä on?

Tutkimusta rajattiin sen edetessä käsittelemään teoriaosuuksissa ainoastaan perustapauksia. Tutkimuksesta rajattiin pois esimerkiksi arvonlisäverotukseen liittyvä alarajuojennus joka ei koske case-yritystä. Verotusta koskevassa kappaleessa keskityttiin verotusyhtymään liittyviin erityispiirteisiin yksityiseen maataloudenharjoittajaan verrattuna, ei niinkään verotuksen perusteisiin, jotka ovat jo ennestään jokaiselle yrittäjälle tuttuja.

Opinnäytetyö on luonteeltaan yksittäiseen tapaukseen perustuva tapaustutkimus joka perustuu täysin jo olemassa olevaan teoriaan. Tapaustutkimuksen avulla voidaan ymmärtää tutkimuksen kohdetta syvällisesti ja ottaa huomioon siihen liittyvä konteksti tavoittelematta kuitenkaan yleistettävää tietoa. Tapaustutkimus voi antaa kuitenkin tuloksia, joita voidaan soveltaa muihin tapauksiin tai niitä voidaan käyttää apuna laajempia tutkimuksia suunniteltaessa. Opinnäytetyö toteutettiin siten, että sitä olisi mahdollisimman helppo soveltaa muihin vastaaviin tapauksiin. (Saaranen-Kauppinen & Puusniekka 2006.)

3 CASE

Tutkimuksen case-yritys on tila, joka sijaitsee Eurajoella Satakunnassa. Viljeltävää peltopinta-alaa tilalla on yhteensä 67 hehtaaria josta noin 30 hehtaaria on omaa peltoa ja loput vuokrattua. Pinta-alasta 47 hehtaarilla viljellään viljaa, 14 hehtaarilla juurikasveja ja vajaalla kuudella hehtaarilla muita kasveja. Tilalla on aikaisemmin viljelty kurkkua, mansikkaa ja sokerijuurikasta, mutta viime vuonna tilalla on keskitytty lähinnä vehnän ja kauran viljelemiseen isännän investoitua suorakylvökoneeseen. Tilalla on aloitettu myös kuminan viljely edellisenä kylvökautena.

Tila työllistää maatalousyrittäjän lisäksi osittain hänen vaimonsa, joka hoitaa kirjapidon, tukihakemukset ja muut vastaavat toimistotyöt. Ulkopuolista työvoimaa yrityksessä ei ole käytetty vuosiin vaan perheen lapset ovat tarpeen tullen osallistuneet tilan töihin isänsä apuna. Maataloustöiden lisäksi isäntä tekee talvisin lumi- ja metsätöitä sekä puunajoa lisätulon saamiseksi. Tilan veroton liikevaihto on ollut vuonna 2010 noin 54 600 euroa.

Perustettavan yhtymän osakkaiksi tulevat eläkeikää lähestyvä viljelijäpariskunta ja heidän vanhempi poikansa. Koska tulevaisuudessa on tarkoituksena, että poika jatkaa maatalouden harjoittamista yksin, on aiheellista suorittaa yhtymän perustaminen vaiheittaisella sukupolvenvaihdoksella. Näin ollen vanhemmat pääsevät luonnollisesti eroon yhtymästä muutaman vuoden kuluttua kun tilan työt käyvät heille liian raskaiksi. Vaiheittaisen sukupolvenvaihdoksen myötä tilan tuleva jatkaja on oikeutettu tietyn ehdoin nuoren viljelijän aloitustukeen ja aikanaan eläkkeelle jäävä viljelijäpariskunta saa luopumistukea. Vaiheittaiseen sukupolvenvaihdokseen liittyy myös verotuksellisia etuja sekä mahdollisesti hyödynnettävissä on lahja- ja perintöverotuksen huojennussäännöksiä. (Ojala 2010, 24.)

4 PERUSTAMINEN

4.1 Verotusyhtymän perustamistavat

Verotusyhtymän voivat perustaa osapuolet, joilla on omistuksessaan varallisuutta. Varallisuus voi olla kiinteää tai irtainta omaisuutta. Sijoitettavalle omaisuudelle ei ole asetettu minimimäärää oikeus- tai verotuskäytännöissä, mutta yleisesti rajoina pidetään maatalousmaan kahden hehtaarin alaa tai irtaimen omaisuuden 10 prosentin osuutta toiminnassa käytettävän irtaimen omaisuuden määrästä. (ProAgria Etelä-Pohjanmaa, 4.) Verotusyhtymän osakkaaksi pääsee ainoastaan luovuttamalla pääomapanoksen yhtymän harjoittaman toiminnan käyttöön (Kiviranta 2010).

Verotusyhtymä voi muodostua sopimuksella tai itsestään. Yhtymää ei muodostu aviopuolisoiden yhdessä harjoittamasta toiminnasta eikä siten, että vanhemmat vuokraavat jatkajalle osan omistamastaan maatilasta. Yhtymän muodostuminen on kuitenkin mahdollista esimerkiksi sellaisessa tapauksessa, jossa viljelijän kumppani tuo yhtymään omaisuuttaan (esimerkiksi maatalouskoneita) ja pääsee näin ollen osakkaaksi. On myös mahdollista perustaa maatalousyhtymä kahden tai useamman viljelijän välille jotka harjoittavat maataloutta omilla tiloillaan. (ProAgria Etelä-Pohjanmaa, 4.)

Kuten edellä on jo esitetty, verotusyhtymä voi syntyä monella eri tavalla. Yksinkertaisimmillaan kaksi tai useampia henkilöitä hankkii yhteisen maatilaa, mutta verotusyhtymä voi syntyä myös erilaisten tapahtumien, esimerkiksi maatalousyrittäjän kuoleman johdosta. Seuraavissa kappaleissa on esitelty tarkemmin sukupolvenvaihdoksella ja kuolinpesästä muodostuvia verotusyhtymiä.

4.1.1 Vaiheittainen sukupolvenvaihdos

Vaiheittaisessa sukupolvenvaihdoksessa omistusoikeus siirtyy jatkajalle useammalla kuin yhdellä luovutuksella ja näin ollen tilasta muodostuu verotusyhtymä, jossa osakkaina ovat vanhemmat ja jatkaja. Omaisuuden ja omistuksen siirroissa voidaan käyttää erilaisia siirtotapoja, kuten kauppaa, lahjaa tai lahjaluonteista kauppaa. Vai-

heittäinen sukupolvenvaihdos ajoittuu pitkälle aikavälille, joten se voi olla ratkaisuna esimerkiksi sellaisessa tilanteessa, jossa luopujat eivät vielä ole eläkeiässä. (Ojala 2010, 23.)

Vaiheittaisen sukupolvenvaihdoksen yhteydessä voidaan myöntää uudelle viljelijälle aloitustukea, mikäli tuen edellytykset täyttyvät. Tuen saamisen perusedellytyksenä on se, että jatkajalle luovutetaan tarpeeksi suuri osa tilasta, jotta yrittäjätulovaatimus täyttyy. Toinen vaihtoehto on täyttää yrittäjätulovaatimus kolmen vuoden kuluessa esimerkiksi tilan loppuosan luovutuksella. On syytä kuitenkin huomioida, ettei tilan loppuosan luovutukseen myönnetä korkotukilainaa. Myös luopuva osapuoli eli vanhemmat saavat luopumistukea kun tila on kokonaan luovutettu jatkajalle. (OP-Pohjola 2009.)

Vaiheittaisen sukupolvenvaihdoksen valttina on sen verotuksellinen edullisuus. Verotusyhtymässä tulonlähteestä maksettava ansiotulon valtionvero pienenee, sillä veronalaiset tulot jaetaan useamman henkilön kesken. Vaiheittaisen sukupolvenvaihdoksen yhteydessä on mahdollista myös hyödyntää perintö- ja lahjaverotuksen huojennussäännöksiä. (Ojala 2010, 24.)

Case-yrityksessä on järkevintä perustaa yhtymä vaiheittaisella sukupolvenvaihdoksella. Jatkaja saa tässä tapauksessa nuoren viljelijän aloitustuen, joka myönnetään alle 40-vuotiaalle ensimmäistä kertaa tilanpitoa aloittavalle avustuksen ja korkotukilainan yhdistelmänä. Avustus on veronalaista tuloa ja se voidaan käyttää mihin tahansa nuoren viljelijän haluamaan kohteeseen. Korkotukilaina on mahdollista käyttää maatilan kauppahinnan maksamiseen ja irtaimen omaisuuden lisähankintoihin vuoden kuluessa tukipäätöksestä. Nuoren viljelijän ei ole pakko asua tilalla saadakseen tukea, mutta kuitenkin niin lähellä tilaa että sen työt tulee hoidettua asianmukaisesti. (OP-Pohjola 2009.)

Jatkaja tulee tässä tapauksessa työskentelemään myös tilan ulkopuolella, mutta maatalouden tulon on oltava vähintään 25 % hänen säännöllisistä nettotuloistaan jotta nuoren viljelijän tuki myönnetään (OP-Pohjola 2009).

Jatkajalla tulee tuen saamiseksi olla maatalousalan koulutus tai kolmen vuoden työkokemus ja 30 opintopisteen koulutus, josta vähintään puolet taloudellista koulutusta (OP-Pohjola 2009). Tässä tapauksessa jatkajalla on jo 30 opintopisteen koulutus josta puolet on taloudellista koulutusta sekä kolmen vuoden työkokemus kyseessä olevalta tilalta.

Kun tila aikanaan luovutetaan kokonaan jatkajalle, saavat vanhemmat hakea luopumistukea. Luopumistuen saamisen ehtoina ovat paitsi edellä mainitut jatkajan koulutusvaatimus ja alle 40 vuoden ikä myös jatkajan pysyväisluontoisten muiden tulojen määrä, jonka on oltava alle 60 000 euroa vuodessa. Jatkajan on myös sitouduttava tilan asianmukaiseen hoitamiseen luopumistuen maksamisen ajaksi. Maatilan on oltava luovutusajankohtana taloudellisesti elinkelpoinen ja sen on täytettävä vähimmäisvaatimuksen koskien ympäristöä, hygieniaa ja eläinten hyvinvointia. (Melan www-sivut 2011.)

4.1.2 Kuolinpesästä yhtymä

Maa- tai metsätilan omistajan kuollessa syntyy kuolinpesä, jonka osakkaina ovat ositukseen asti leski, kuolleen henkilön perilliset sekä yleistestamentin saajat (Verohallinnon www-sivut 2011). Kuolinvuonna kuolinpesää verotetaan vainajan ja kuolinpesän tulosta, ja siihen sovelletaan niitä tuloverolain säännöksiä, joita vainajaan olisi sovellettu tämän eläessä. Kuolinvuoden jälkeen kuolinpesää verotetaan erillisenä verovelvollisena ilman tuloksen jakamista osakkaille. (Kiviranta 2010.)

Jos kuolinpesän tulot muodostuvat lähes yksinomaan maa- ja metsätalouden tuloista, voi olla kannattavaa suorittaa kuolinpesässä jako. Kun jaon jälkeen kuolinpesän osakkaat harjoittavat maa- ja metsätaloutta yhteiseen lukuun, syntyy verotusyhtymä. Muutos kuolinpesästä verotusyhtymäksi on pääasiassa verotuksellinen kysymys. (ProAgria Etelä-Pohjanmaa, 5.) Kuolinpesän jakaminen tapahtuu määräosaisella osituskirjalla, joka perustuu osakkaiden keskinäiseen sopimukseen kuolinpesän jakamisesta. Lesken ja perillisten välisen osituskirjan lisäksi perilliset tekevät keskenään määräosaisen perinnönjakokirjan. (Kiviranta 2010.) Osituskirjassa voidaan määrittellä esimerkiksi murtolukuosina kunkin osakkaan osuus kuolinpesästä. Verotusyhtymän

muodostumiselle kuolinpesästä ei ole muita edellytyksiä. (ProAgria Etelä-Pohjanmaa, 5.)

4.2 Yhtymän vastuut ja päätöksenteko

Yhtymän osakkailla on jokaisella vastuu omasta osuudestaan. Osuudet voivat poiketa toisistaan asiasta riippuen huomattavastikin. On kuitenkin syytä ottaa huomioon, että verotusyhtymän osakkaat esimerkiksi vastaavat toistensa veloista, sillä rahoittajat vaativat useimmiten kaikkien osakkaiden omaisuutta velan vakuudeksi. Yhtymän osakas ei voi yksin allekirjoittaa sopimusosoikeudellisesti pätevää asiakirjaa yhtymän puolesta, vaan kaikkien osakkaiden on allekirjoitettava yhtymää koskevat asiakirjat. (ProAgria Etelä-Pohjanmaa, 5.)

Verotusyhtymää perustettaessa on otettava huomioon, ettei yhtymän päätöksentekoa säätele mikään lainsäädäntö, vaan kaikki yhtymään liittyvät hallinnolliset seikat riippuvat osakkaiden yhteisistä päätöksistä ja sopimuksista (ProAgria Etelä-Pohjanmaa, 5). On siis sanomattakin selvää, että yhtymän osakkaiden on tultava keskenään hyvin toimeen ja kyettävä löytämään kaikkia osapuolia tyydyttäviä ratkaisuja vastaan tuleviin ongelmiin. Ennen yhtymän perustamista on syytä miettiä menettelytavat, joita noudatetaan ennen kaikkea sellaisissa tilanteissa, joissa yksimielistä päätöstä ei saavuteta.

Verotusyhtymän perustamista ennakoiviin toimiin kuuluu myös toimintasuunnitelman laatiminen. Suunnitelmassa on järkevää käsitellä esimerkiksi tulevaisuudessa tapahtuvat kehittämistoimet ja niiden rahoitussuunnitelmat. Myös työajoista, vapaa-päivistä, lomista ja töiden jakamisesta on syytä sopia hyvissä ajoin osakkaiden kesken. (ProAgria Etelä-Pohjanmaa, 5.) Maatilan toimintasuunnitelma voi koostua esimerkiksi seuraavista kohdista: arvot, tulevaisuudenkuva, toiminta-ajatus, strategia, toimintasuunnitelma sekä budjetti (Jälkö 2010, 78).

4.3 Yhtymän muistiinpanovelvollisuus

Verotusyhtymä ei ole toiminnastaan kirjanpitovelvollinen, koska se ei harjoita elinkeinotoimintaa. Sen sijaan yhtymä on ilmoittamis- ja muistiinpanovelvollinen, eli yhtymän on tehtävä maa- ja metsätalouden tuloista ja menoista muistiinpanot verotuksen toimittamista varten. (Kovalainen 2009, 3-11.) Muistiinpanoissa on esitettävä kaikki verovuoden tositteet ja eriteltävä selkeästi ja riittävästi verotuksessa tarvittavat tiedot. Muistiinpanot ja tositteet on säilytettävä viisi vuotta verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta. (Laki verotusmenettelystä 18.12.1995/1558, 12 §.)

Muistiinpanoissa on esitettävä seuraavat asiat:

- selvitys tuloista ja menoista sekä niihin liittyvät tositteet
- arvonlisäveron määrä ja perusteet
- tulonhankkimistoiminnasta saadut tuet

(Kovalainen 2009, 13.)

Muistiinpanot ja niihin liittyvät tositteet tulee esittää aikajärjestyksessä ja maksuperusteisesti, tulo siis kirjataan toteutuneeksi kun se saadaan hallittavaksi ja meno tapahtuneeksi kun maksu on tapahtunut. Tositteisiin on syytä merkitä numerot ja päivämäärät muistiinpanoja selkeyttämään. (Kovalainen 2009, 15.)

Case-yrityksessä on tehty jo monen vuoden ajan kaksinkertaista kirjanpitoa, joten mahdollisuuksien mukaan tätä toimintatapaa olisi hyvä jatkaa. Kaksinkertainen kirjanpito minimoi virheet ja on selkeämpi merkitsemistapa kuin pelkät muistiinpanot. Tieto on kirjanpidosta helposti saatavilla esimerkiksi verottajalle. Lisäksi yritys on jo investoinut hyvään kirjanpito-ohjelmaan joten etu kannattaa hyödyntää.

4.4 Maatalousyhtymän toiminnan suunnittelu

Maatalouden liiketaloudellinen kannattavuus on menestyksen elinehto. Oman toiminnan ja työn onnistumisen lisäksi menestymiseen vaikuttavat monet muut seikat, kuten markkinatilanne. Myös yhteiskunnan paine ja ohjaus ovat jatkuvasti läsnä maataloudessa. (Rikkonen, Harmoinen & Teräväinen 2008, 6-8.)

Viime vuosina tapahtuneiden yhteiskunnallisten muutosten vuoksi myös maatalojen toimintaympäristö on muuttunut. Lähiruoka, bioenergia ja elämysmatkailu luovat sekä haasteita että mahdollisuuksia maatilayrityksille. Toiminnan monipuolistaminen voi olla mahdollisuus sellaiselle maatilayritykselle, joka kykenee laajentamaan toimintaansa. Erityisesti tällaisissa monialaisissa maatilayrityksissä johtaminen ja ammatilliset taidot nousevat suureen rooliin. (Schildt 2009.) Hyvällä johtamisella on vaikutuksia paitsi maatilayrityksen käytännön toimien sujuvuuteen (suunnittelu, tavoitteet, tulosajattelu) myös kilpailukykyyn (Jokipii 2006, 24-31).

Johtamisen ja tuotannon suunnittelun yksi tärkeimmistä tavoitteista on yrittäjän ja hänen perheensä kokonaisvaltainen hyvinvointi. Töiden organisointi ja sen suunnittelu on siis avainasemassa menestyvän maatilayrityksen saavuttamiseksi. (Rikkonen ym. 2008, 45.) Maatalousyhtymässä vastaavan haasteen asettaa osakkaiden työpanosten jakaminen ja töiden suunnittelu.

Töiden organisoinnissa tärkeää on ajankäytön hallinta. On syytä miettiä, mihin ja miten työpanokset käytetään. Töiden organisoinnissa tulee muistaa säilyttää yhteys maatalan toiminta- tai liiketoimintasuunnitelmaan. Lisäksi on tunnistettava kriittiset työvaiheet, joiden onnistuminen on pakollista jotta toiminta voi jatkua. Ajankäytön suunnittelussa voi käyttää apuna esimerkiksi ajankäytön matriisia. Matriisissa vastaan kahteen kysymykseen: ”Miten tärkeä ja miten ajankohtainen tehtävä on yrityksen toiminnan kannalta?” (Rikkonen ym. 2008, 53-55.)

1. Tärkeä/Ajankohtainen ”Tee heti tai delegoi”	2. Tärkeä/Ei ajankohtainen ”Varaa tähän aikaa”
3. Ei tärkeä/Ajankohtainen ”Vältä näitä”	4. Ei tärkeä/Ei ajankohtainen ”Hylkää”

TAULUKKO 1. Ajankäytön matriisi. (Rikkonen ym. 2008, 55.)

Töiden suunnittelun lisäksi tärkeässä roolissa menestymisen kannalta on tuotannon ja ennen kaikkea investointien suunnittelu ja toteutus. Investoinneilla on pitkäaikainen vaikutus maatalan kannattavuuteen ja ne ovat osa maatalan johtamista. Investointeja

on tehtävä, jotta toimintaa voidaan kehittää toimintaympäristön muuttuessa. (Rikonen ym. 2008, 82-86.)

Verotusyhtymässä toiminnan suunnittelu tulee tehdä kaikkien osakkaiden kesken. Työt on syytä suunnitella ja aikatauluttaa etukäteen jolloin myös osakkaiden työpanokset on selkeästi määritelty jo ennen työn alkamista. Näin vältetään turhilta jälkiselvittelyiltä ja riidoilta.

4.5 Maatilayrityksen riskienhallinta

Työturvallisuusriskit	Tapaturmat Ammattitaudit Vaaralliset aineet Stressin hallinta ja jaksaminen
Toimintariskit	Työn keskeytyminen Konevahinko Toimitusten myöhästyminen Epäselvät vastuut, sopimusongelmat Lainvastainen toiminta
Henkilöriskit	Perheen ja tilan ulkopuolisten turvallisuus Ilkivalta Heikko osaaminen
Omaisuusriskit	Paloturvallisuus Kiinteistötekniikka Lukitus ja avaimet, murtosuojaus Huono valaistus Sähköturvallisuus
Ympäristöriskit	Jätteet ja jätehuolto Vaaralliset aineet Päästöt maahan, ilmaan ja veteen Ympäristön monimuotoisuuden heikentyminen
Tuoteriskit	Tuotettujen elintarvikkeiden laatuvirheet ja tuotevastuu Valmistusvirheet Käsittelyvirheet Informaatiovirheet Raaka-aineen jäljitettävyysoingelmat

TAULUKKO 2. Maatilan riskit. (Jokipii, Teräväinen & Helin 2005, 11.)

Kaikkeen yritystoimintaan liittyy aina lukuisia riskejä, niin myös maatalouteen. On sanomattakin selvää, että riskit vaikuttavat suurelta osin myös maatilatoiminnan me-

nestymiseen ja kannattavuuteen. Taulukossa 2 on eritelty maatilán yleisimpiá riskejá, joihin maatilayrittáján tulisi vähintäänkin varautua. Näiden lisäksi on olemassa vielä lukematon määrä muita riskejá, joista mahdollisimman suuri osa tulisi pyrkiá tunnistamaan. Riskejä tunnistettaessa on otettava huomioon kaikki maatalouteen liittyvät asiat aina työvaatteista rankkasateisiin.

Järjestelmällinen riskienhallinta tulisi ottaa paitsi osaksi johtamista myös osaksi jokapäiväisiä toimia maatilalla. Riskienhallinta lähtee liikkeelle riskien tunnistamisesta, jonka jälkeen riskien merkitykset ja todennäköisyydet arvioidaan. Tämän jälkeen valitaan toimenpiteet joilla uhat pyritään torjumaan ja lopuksi toteutetaan valitut toimenpiteet. Toimenpiteistä helpoin lienee riskin siirtäminen vakuuttamalla. (Jokipii ym. 2005, 10-13.)

Case-yrityksen on syytä ottaa huomioon, että myös riskien luonne muuttuu yrityksen muuttuessa verotusyhtymäksi. Työturvallisuus- ja toimintariskit todennäköisesti pienentyvät, kun töitä tehdään useamman kuin yhden henkilön voimin, eikä yrittäjän sairastumisesta aiheudu toiminnan keskeytymistä kun toinen osakas voi jatkaa töitä normaalisti. Sen sijaan henkilöriskit voivat kasvaa erityisesti silloin, jos uudella osakkaalla ei ole tarpeeksi taitoa kaikkien koneiden ja laitteiden käsittelyyn. Kaikkien verotusyhtymän osakkaiden tulee tuntea toimintaan liittyvät riskit jotta uhkia pystytään mahdollisimman tehokkaasti välttämään.

4.6 Metsäyhtymä omistusmuotona

Metsäyhtymä on monesta syystä hyvä vaihtoehto metsän omistusmuodoksi. Yhtymässä vastuut ja tehtävät voidaan ensinnäkin jakaa osakkaiden kesken. Yhtymän omistama metsätila pysyy pirstoutumattomana koko yhtymän olemassaolon ajan. Osakkaalla on oikeus käyttää yhteistä omaisuutta, kunhan hän ei loukkaa muiden osakkaiden vastaavaa oikeutta. Yhtymässä on myös veroetuja, tappiollisen tuloksen voi vähentää osakkaan henkilökohtaisessa verotuksessa eikä veroilmoituksia tarvita kuin yksi. (Havia 2008, 12.)

Yhtymäomistus sopii pienillekin metsätiloille ja yhtymän voivat perustaa toisilleen ennestään ventovieraat henkilöt (Metsänhoitoyhdistyksen www-sivut 2011). Haasteita yhtymälle asettaa kuitenkin esimerkiksi päätöksenteko, jossa tulisi päästä yksimielisyyteen. Myös valtuutuksista voi tulla erimielisyyttä, kuka osakkaista valtuutetaan hoitamaan yhtymän asioita? Ventovieraidenkin tulisi pystyä yhtymäomistuksessa toimimaan yhteistyössä. Hankaluuksia aiheuttavat erityisesti riitatilanteet, jotka voivat äityä niin ongelmalliseksi, että tila päätetään myydä tai jakaa. Tässäkin tilanteessa osakkailta vaaditaan yhteistyökykyä riitatilanteesta huolimatta. (Havia 2008, 13.)

4.6.1 Metsäyhtymä vai yhteismetsä?

Metsäyhtymän lisäksi varteenotettava vaihtoehto metsän omistusmuodoksi on yhteismetsä. Yhteismetsä on useamman tilan omistama yhteinen alue, jolla harjoitetaan metsätaloutta osakkaiden lukuun. Yhteismetsän toiminnan tulee tähdätä kestävänsä metsätalouden (käsitellään luvussa 2.6.2) harjoittamiseen. Osakkaiden tulee keskenään päättää, mihin kestävänsä metsätalouden osa-alueeseen he toiminnallaan panostavat. (Tapion www-sivut 2011.)

Yhteismetsän voi perustaa vähintään kaksi metsänomistajaa kirjallisella perustamis-sopimuksella. Osuudet jaetaan sillä periaatteella, ettei yhdenkään tilan omistajan varallisuusasema huonone yhteismetsän perustamisen vuoksi. Yhteismetsä on yksityismetsää ja sen osakaskunta on yksityisoikeudellinen oikeushenkilö. Osakaskunnan kokous päättää yhteismetsälle laadittavasta ohjesäännöstä, joka koskee toiminnan järjestämistä. Ohjesääntö on hyväksyttävä metsäkeskuksella. (Tapion www-sivut 2011.)

Verotuksessa yhteismetsä katsotaan yhteisetuudeksi ja sitä verotetaan erillisenä verovelvollisena. Yhteismetsä on verotuksellisesti edullinen, sen veroprosentti on 26. Yhteismetsä on toiminnastaan kirjanpitovelvollinen. (Tapion www-sivut 2011.) Yhteismetsää on mahdollista omistaa passiivisesti ja näin ollen sijoittaa metsään olematta itse mukana metsänhoitotehtävissä. Huonona puolena passiivisessa osakkuudessa on eroaminen, sillä yhteismetsän jakaminen tai pelkästään oman osuuden erottaminen vaatii osakaskunnan kokouksen $\frac{3}{4}$ enemmistöpäätöksen. (Havia 2008, 16-17.)

4.6.2 Kestävä metsätalous

Kestävä metsätalous tarkoittaa metsien hoitoa, jossa turvataan metsän monimuotoisuus, tuotto- ja uusiutumiskyky sekä elinvoima. Kestävää metsätaloutta arvioidaan kriteereillä ja indikaattoreilla, joista Suomi noudattaa niin kutsuttuja yleiseurooppalaisia kriteerejä ja indikaattoreita. Kriteereillä tarkoitetaan metsätalouden kannalta merkittävien mittarien määrittelyä ja indikaattorit puolestaan kertovat, miten mittarit tulisi arvottaa jotta saavutettaisiin kestävä metsätalous. (Suomen Metsäyhdistys 2009.)

Yleiseurooppalaiset kriteerit ja indikaattorit korostavat kehitystä pitkällä aikavälillä sekä määritelmien ja tulkintojen selkeyttä. Indikaattoreilla esimerkiksi kuvataan metsätalouden tilaa, kansallisten ja alueellisten metsäohjelmien valmistelua ja toteutusta sekä ohjataan käytännön metsätaloutta. (Suomen Metsäyhdistys 2009.)

Metsätalouden kestävyys kannalta on tärkeää, että sitä ohjataan valtiolliselta tasolta. Lainsäädäntö, metsäohjelmat ja yksityismetsätalouden toimet edistävätkin aktiivisesti metsien pitkän aikavälin kestävyttä. Esimerkiksi vuonna 2008 hyväksyttiin uusi metsäohjelma Kansallinen Metsäohjelma 2015 jonka tavoitteena on turvata metsiin perustuva työllisyys ja elinkeinot sekä metsäluonnon monimuotoisuus ja elinvoimaisuus. (Suomen Metsäyhdistys 2009.)

5 PURKAMINEN

5.1 Vaiheittaisella sukupolvenvaihdoksella syntynyt yhtymä

Verotusyhtymä, joka on muodostunut vaiheittaisella sukupolvenvaihdoksella, on aina määräaikainen ja purkautuu jatkajan ostaessa loppuosan tilasta. Tällaisen yhtymän ei ole tarkoituskaan olla pitkäaikainen, verotusyhtymä on vain välivaihe sukupolvenvaihdoksessa. Yhtymän purkaminen on näin ollen helppo ja luonnollinen ratkaisu eikä edellytä sen suurempia, erillisiä toimenpiteitä. (ProAgria Etelä-Pohjanmaa, 6.)

Case-yrityksestä vaiheittaisella sukupolvenvaihdoksella syntyvä verotusyhtymä purkautuu sekin automaattisesti kun sukupolvenvaihdos saadaan joidenkin vuosien kulluttua vietyä päätökseen.

5.2 Muilla tavoilla muodostuneet yhtymät

Muulla kuin vaiheittaisella sukupolvenvaihdoksella muodostuneen verotusyhtymän purkaminen voi tapahtua teoriassa kahdella eri tavalla. Yhtymän osakas voi ostaa muiden osakkaiden osuudet ja jatkaa toimintaa yksin, jolloin yhtymä purkautuu. On myös mahdollista, että yhtymän toiminta lopetetaan kokonaan ja yhtymän varallisuus jaetaan osakkaiden kesken. (ProAgria Etelä-Pohjanmaa, 6.)

Molemmissa edellä mainituissa vaihtoehtoissa ongelmia tuottaa omaisuuden arvos-taminen. Osakkailla voi olla erilaiset näkemykset omaisuuden hinnoittelusta ja yh-tymän purkaminen voi olla riitaantuneiden osakkaiden päätös. (ProAgria Etelä-Pohjanmaa, 6.) Myös yhtymää purettaessa osakkaiden tulisi kyetä sovittelevaan yh-teistyöhön ja neuvotella epäkohdista toistensa mielipiteitä kunnioittaen.

6 VEROTUS

6.1 Tuloverotus

Verotusyhtymät eivät ole erillisiä oikeushenkilöitä, vaan yhtymän verotus tapahtuu osakkaiden henkilökohtaisessa verotuksessa. Erikseen verotusyhtymälle vahvistetaan kuitenkin maatalouden ja muun toiminnan puhdas tulo tai tappiollinen puhdas tulo. Muu toiminta voi tuloverolain mukaan olla esimerkiksi metsätalouden pääomatuloa tai muuta vuokratuloa kuin maataloudesta saatua. Elinkeinotoimintaa verotusyhtymällä ei voi olla. (Kiviranta 2010.)

6.1.1 Osuuksien jakaminen

Verotusyhtymälle vahvistetut puhtaat tulot tai tappiolliset puhtaat tulot jaetaan osakkaiden kesken heidän osuuksiensa mukaisesti. Osakkaiden välisistä tulo-osuuksista on annettava selvitys verottajalle. Omistusosuuksien lisäksi osakkaiden maatalouden puhtaan tulon tulo-osuuden määrittämiseen vaikuttaa olennaisesti kunkin osakkaan työpanos. Edellä mainittujen lisäksi myös kiinteistölle sekä yhtymän käytössä olevalle irtaimistolle tulee antaa painoarvo yhtymän harjoittaman toiminnan mukaan. (Kiviranta 2010.)

6.1.2 Korkokulut ja luonnolliset vähennykset

Verotusyhtymän osakkaan, jolla on yhtymään kohdistuvia korkokuluja, on ilmoitettava ne omassa veroilmoituksessaan. Osakkaan osuudesta maatalouden puhtaaseen tuloon tai tappiolliseen puhtaaseen tuloon vähentämällä maatalouteen kohdistuvat korkomenot saadaan osakkaan maatalouden tulos. (Ossa 2002, 210.)

Luonnolliset vähennykset tehdään verotusyhtymän tulosta. Luonnollisia vähennyksiä ovat sellaiset menot, jotka johtuvat maatalouden tulon hankkimisesta ja säilyttämisestä, esimerkkeinä rehut ja lannoitteet. (Kiviranta 2010.)

6.1.3 Ansio- ja pääomatulot

Osakkaan maatalouden tulo verotusyhtymästä jaetaan ansio- ja pääomatuloiksi. Pääomatuloksi lasketaan verovelvollisen valinnan mukaan 10 % tai 20 % pääomatuloosuudesta, joka saadaan vähentämällä osakkaan maatalouden puhtaan tulon osuudesta osakkaan yhtymän maatalouteen kohdistuvat korkomenot sekä aikaisempien verovuosien vahvistetut tappiot yhtymästä. Ansiotulo-osuus, jonka perusteella lasketaan osakkaan ansiotulo yhtymästä, on jäljelle jäävä osuus osakkaan verotusyhtymän maatalouteen kohdistuvien korkojen vähentämisen jälkeen maatalouden puhtaan tulon osuudesta. (Kiviranta 2010.)

Pääomatulo-osuuden perustana on maatalouden nettovarallisuus, johon lisätään 30 % verovuoden päättymistä edeltävän vuoden aikana maksettujen ennakonpidätyksen alaisten palkkojen määrästä. (Kiviranta 2010.)

Verotusyhtymän muun toiminnan puhtaasta tulosta osakkaalle kuuluva osuus on osakkaan pääomatuloa. Vastaavasti myös osakkaan osuus yhtymän muun toiminnan tappiollisesta puhtaasta tulosta vähennetään hänen pääomatuloistaan. (Kiviranta 2010.)

Oletetaan, että case-yrityksessä osakkaiden väliset tulo-osuudet jakaantuvat seuraavasti: osakas A 60 % ja osakas B 40 %. Olkoon verotusyhtymälle vahvistettu puhdas tulo yhteensä 54 565 euroa ja maatalouden nettovarallisuus 51 382 euroa. Palkkoja ei ole maksettu verovuoden päättymistä edeltävän vuoden aikana. Verotusyhtymän puhtaasta tulosta vähennetään korot 2 300 euroa, joten osakkaiden kesken jaettavaksi jää 52 265 euroa. Osakaskohtainen maatalouden tulos on silloin osakkaan A kohdalla 31 359 euroa ja osakkaan B kohdalla 20 906 euroa.

Edelleen voidaan laskea osakkaille lopullinen veron määrä. Kaikki luvut ovat oletettuja. Osakas A:lla ei oleteta olevan muita tuloja kuin maa- ja metsätalouden tulot ja pääomatulon laskentaperuste 20 % nettovarallisuudesta on osakkaan A kohdalla 6 271,80 euroa. Pääomatulon veroprosentti on 28 % jolloin veroa tulee maksettavaksi 1 756,10 euroa. Ansiotulo osuudeksi osakkaalle A saadaan jäljelle jäävä puhdas tulo pääomatulo-osuuden vähentämisen jälkeen eli 25 087,20 euroa. Oletetaan osakkaalla A olevan muuta ansiotuloa 4 870 euroa, jolloin ansiotulon määrä yhteensä on 29 957,20 euroa. Lasketaan valtion tulovero vuoden 2011 asteikon mukaan (Valtiovarainministeriön www-sivut 2011). Vero 23 200 eurosta on 502 euroa ja sen ylivästä osasta 6 757,20 eurosta 17,5 % eli 1 182,50 euroa. Eurajoen kunnallisvero on 18 % eli 5 392,30 euroa, kirkollisvero 1,6 % eli 479,30 euroa ja oletetaan sairausvakuutusmaksun olevan 2,0 % eli 599,10 euroa (Eurajoen kunnan www-sivut 2011). Näin ollen saadaan ansiotulosta maksettavan veron määrä yhteensä joka on 8 155,20 euroa. Kun tähän lisätään vielä pääomatuloveron määrä, saadaan veron määrä yhteensä joka osakas A:lla on 9 911,30 euroa.

6.1.4 Tappio

Osakkaan yhtymästä saama maatalouden tappio vähennetään ensisijaisesti osakkaan maatalouden korkomenoilla vähennetystä maatalouden puhtaasta tulosta seuraavien kymmenen vuoden aikana. Verovelvollisen vaatimuksesta maatalouden tappio voidaan vähentää myös osakkaan tappiovuoden aikana saamasta pääomatulosta. Osakkaan maatalouden tappiota verotusyhtymästä ei voi vähentää hänen yksityisenä maatalouden harjoittajana saamastaan maatalouden tuloksesta. (Ossa 2002, 210.) Verotusyhtymän eräänä etuna elinkeinoyhtymään verrattaessa on se, että verotusyhtymän toiminnan päättyessä osakas saa vähentää yhtymän maatalouden tappio-osuutensa pääomatuloistaan seuraavien kymmenen verovuoden aikana (Kiviranta 2010).

6.1.5 Hankintatyöt

Hankintatyö verotetaan yhtymän osakkaan ansiotulona, se ei siis ole yhtymän tuloa. Maatilakohtainen verovapaa osuus hankintatyöstä on 125 m³ osakkaiden ja heidän perheenjäsentensä yhteensä valmistamasta ja kuljettamasta puumäärästä. Tämän rajan ylittävä, veronalainen hankintatyön osuus jaetaan osakkaiden kesken heidän työpanoksensa mukaan. (ProAgria Etelä-Pohjanmaa, 8.)

6.1.6 Palkanmaksu

Verotusyhtymä voi maksaa palkkaa osakkaalle hänen tekemästään työstä yhtymän tulonhankinnassa. Osakkaalle ei kuitenkaan kannata lisäkulojen vuoksi maksaa varsinaisesti palkkaa, vaan osuus kannattaa jakaa tulo-osuutena yhtymän tuloksesta. Yhtymän osakkaan puolisolle ja muille perheenjäsenille sen sijaan voi olla tarkoituksenmukaista maksaa palkkaa, sillä kohtuullinen palkka on yhtymän verotuksessa vähennyskelpoista ja lisää myös yhtiön nettovarallisuutta. (ProAgria Etelä-Pohjanmaa, 8.)

6.2 Henkilöverotus

Verotusyhtymään sovelletaan samoja henkilöverotuksen tuloverolain säännöksiä kuin maa- ja metsätaloutta harjoittavaan luonnolliseen henkilöön, aviopariin tai jakamattomaan kuolinpesään (Kiviranta 2010). Huomionarvoinen seikka koskee yhtiön luovutusvoittoja, joita verotusyhtymällä ei veroteta. Luovutusvoittojen verotus käsitellään osakkaan henkilökohtaisessa verotuksessa, koska itse yhtiö ei omista omaisuutta. (ProAgria Etelä-Pohjanmaa, 7.)

6.3 Arvonlisäverotus

Verotusyhtiö on arvonlisäverovelvollinen aivan kuten maatalousyrittäjäkin, sillä molemmat yritysmuodot on perustettu liiketoiminnan harjoittamista varten. Yhtiön toiminnan katsotaan olevan liiketoimintaa, kun se tapahtuu ansiotarkoituksessa, on jatkuvaa, suunnitelmallista ja itsenäistä, suuntautuu asiakaskuntaan ja sisältää yritysriskin. Alkutuotantoa harjoittavan verotusyhtiön on suoritettava arvonlisävero alkutuotteiden myynnistä, vastaavasti yhtiöllä on oikeus vähentää alkutuotantoon liittyvien hankintojen arvonlisäverot. (ProAgria Etelä-Pohjanmaa, 8.)

6.4 Veroilmoitus

Verotusyhtiö ilmoittaa tulonsa ja menonsa seuraavilla Verohallinnon lomakkeilla:

- Maatalouden veroilmoitus, lomake 2 (maatalousyhtiöt)
- Metsätalouden veroilmoitus, lomake 2C (maatalous- ja metsäyhtiöt)
- Vuokratulojen lomake 7 (kiinteistöyhtiöt)
- Yhtymäselvityksen lomake 36 (kaikki verotusyhtiöt)

(Verohallinnon www-sivut 2011.)

Lomake 36 eli yhtiöselvitys on verotusyhtiön pääveroilmoituslomake. Se on esitetyt yhtiön ja sen osakkaiden tiedoilla. Tyhjällä yhtiöselvityslomakkeella voi esimerkiksi ilmoittaa uuden osakkaan tiedot tai esitetyllä lomakkeella voi vaatia pääomatulo-osuudeksi 10 %:a. Kiinteistöselvityslomakkeilla 3 tai 3A voi ilmoittaa kiinteistön hankinnasta tai muutoksista kiinteistöjen tiedoissa. Lomakkeet tulee pa-

lauttaa allekirjoitettuina verotoimistoon ennen annetun määräajan umpeutumista. (Verohallinnon www-sivut 2011.)

6.5 Metsäverotus

Verotuksessa metsää käsitellään omaisuutena, joten siitä saatua tuottoa verotetaan pääomatulona. Metsätalouden myyntituloista maksetaan siis veroa 28 % kalenterivuoden tulojen ja menojen erotuksesta. Ennen vuotta 2005 metsätulon verotuksessa oli käytössä kaksi rinnakkaista järjestelmää, puun myyntitulojen verotus sekä pinta-alaperusteinen metsäverotus. Verovuodesta 2006 alkaen kaikkiin metsänomistajiin sovelletaan puun myyntitulojen verotusta. (Metsänhoitoyhdistyksen www-sivut 2011.) Verotusyhtymän osakkaan yhtymästä saamaa metsätalouden tuloa käsitellään muun toiminnan tulon osana ja tuloveroprosentti nettotulosta on 28. Metsätalouden tulo yhtymästä käsitellään siis osakkaan verotuksessa pääomatulona samalla tavalla kuin luonnollisen henkilönkin verotuksessa. (Kiviranta 2010.)

6.5.1 Puun myyntitulon verohuojennus

Metsänomistajia, joilla on puukauppatuloja tai oikeus metsävähennykseen, koskee vielä verovuonna 2011 muutama merkittävä muutos verotuksessa. Nämä muutokset koskevat myös verotusyhtymän osakkaita. Puukauppoihin liittyvistä tuloista 75 % on verotettavaa tuloa, jos kaupat on solmittu 1.4.2008–31.12.2009 välisenä aikana ja tulot saadaan vuoden 2011 aikana. Kaikki metsätalouden menot voidaan vähentää täysimääräisenä lukuun ottamatta kauppoihin liittyviä matkakuluja ja puun korjuukuluja joista voidaan vähentää 75 %. Myös vuonna 2010 solmituista puukaupoista, joista tulot saadaan vuosina 2010 tai 2011, on veronalaista tuloa 75 %. 1.1.2011 jälkeen solmittuihin kauppoihin ei enää sovelleta puun myyntitulojen verohuojennussäännöksiä. (Metsänhoitoyhdistyksen www-sivut 2011.)

6.5.2 Metsävähennyksen korotus

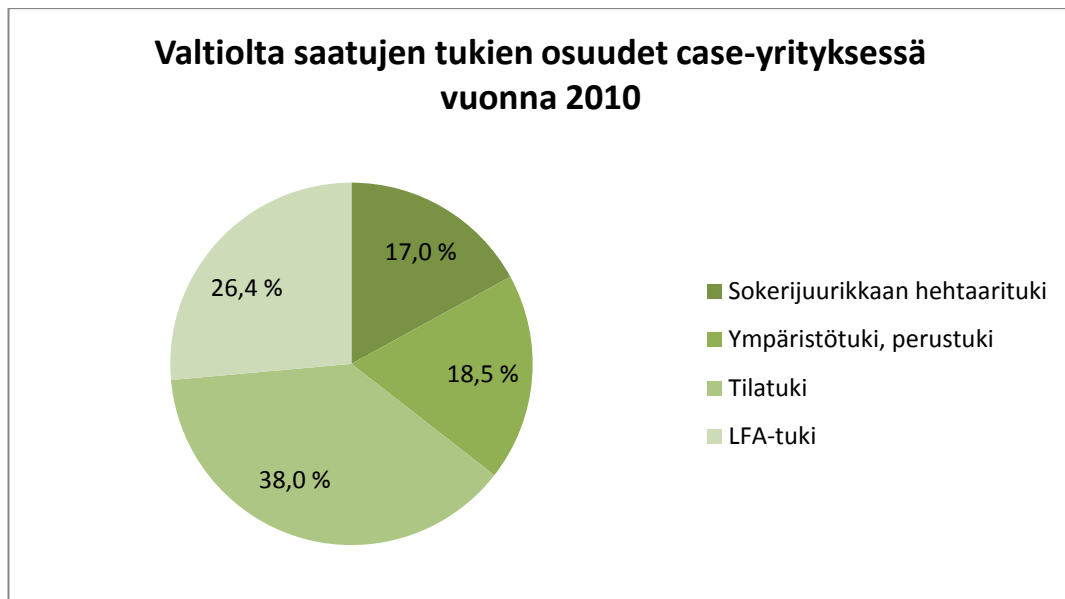
Edellä esitellyn verohuojennuksen lisäksi vuonna 2008 tuli voimaan metsävähennyksen korotus. Metsävähennyksenä metsänomistaja saa vähentää enintään 60 % metsän hankintamenoista. Hankintamenoihin lasketaan kauppahinta, kauppakirjan laadintakulut, kaupanvahvistajan palkkio, lainhuudatuskulut, lohkomiskulut, varainsiirtovero ja muut tilan hankintaan välittömästi liittyvät kulut. Metsävähennys tehdään metsätalouden pääomatulosta. (Metsänhoitoyhdistyksen www-sivut 2011.)

7 TUET

7.1 Maatalouden tuet

Suomalaisen maatalouden erityispiirteiden vuoksi maataloustuotteiden tuotantokustannukset nousevat niin suuriksi, etteivät markkinoilta saatavat myyntitulot kata niitä. Jotta tuotanto olisi kannattavaa ja kuluttajat saisivat elintarvikkeet kohtuuhintaan tukevat kaikki EU-maat maatalouttaan budjettivaroin. Tukien rahoituksesta vastaa EU yksin, EU ja jäsenmaa yhdessä tai ne rahoitetaan kokonaan kansallisilla varoilla. Yksittäisellä jäsenmaalla ei voi olla Euroopan unionin maatalouspolitiikan tavoitteista eroavia tukijärjestelmiä. (Maa- ja metsätalousministeriön www-sivut 2011.)

Euroopan unionin yhteisen maatalouspolitiikan tukimuodot ovat EU:n suorat tuet, maatalouden ympäristötuki ja luonnonhaittakorvaus. Suomessa vallitsevien ja maatalouteen vaikuttavien erityisolosuhteiden vuoksi Suomessa maksetaan edellä mainittuja EU-tukia täydentävää kansallista tukea. Eri alueiden huomioimiseksi Suomessa on maa jaettu seitsemään päätukialueeseen, joista pohjoisemmilla alueilla tukien määrä on suurin ja eteläisimmillä pienin. (Maa- ja metsätalousministeriön www-sivut 2011.)



KUVIO 1. Valtiolta saatujen tukien osuudet case-yrityksessä vuonna 2010.

Case-yrityksen valtiolta saadut tuet vuonna 2010 ovat muodostuneet hehtaarituesta (sokerijuurikka), ympäristötuesta, LFA-tuesta sekä tilatuesta. Tilatuen osuus sisältää noin 47 hehtaarin edestä lisätukioikeutta. Kuvioista 1 nähdään, kuinka suuri merkitys tilatuella on maatalouden kokonaistukien määrässä. Vaikka yritys ei panostanutkaan enää vuonna 2010 sokerijuurikkaan viljelyyn vaan on pienentänyt huomattavasti sen hehtaariosuutta, on sokerijuurikkaasta maksettu hehtaarituki silti näkyvä osa yrityksen saamien tukien kokonaismäärässä.

7.1.1 Tilatuki

Vuonna 2006 EU:n yhteisen maatalouspolitiikan uudistuessa Suomessa otettiin käyttöön tilatukijärjestelmä, joka muutti suorien tulotukien (ns. CAP-tuet) luonnetta. Suurin osa CAP-tuista irrotettiin tuotannosta ja siirrettiin uuteen tilatukijärjestelmään tavoitteena vähentää tuen tuotantoa ohjaavaa vaikutusta. (Maa- ja metsätalousministeriö 2006.)

Tilatuki on EU:n kokonaan rahoittama tuki. Tilatuen maksaminen edellyttää tukikelpoista alaa ja tilan hallinnassa olevia tukioikeuksia. Tukea maksetaan pellolle ja py-

syvälle laitumelle pinta-alaperusteisesti. Tuen saannin vaatimuksena on täydentävien ehtojen noudattaminen tukikelpoisella alalla. (Maaseutuviraston www-sivut 2011.)

7.1.2 Maatalouden ympäristötuki ja luonnonhaittakorvaus

Maatalouden ympäristötuki ja luonnonhaittakorvaus ovat EU:n ja Suomen yhteisesti rahoittamia tukia. Ne ovat osa Manner-Suomen maaseudun kehittämissuunnitelmaa 2007-2013. (Maa- ja metsätalousministeriön www-sivut 2011.)

Maatalouden ympäristötuki on kehitetty vähentämään maatalouden aiheuttamaa vesistökuormitusta, edistämään luonnon monimuotoisuutta ja maatalouden kulttuurimaisemien säilymistä sekä turvaamaan pitkällä aikavälillä tuotannon harjoittamisen. Ympäristötukisitoumus on viisivuotinen ja tuen saaminen edellyttää tiettyjen ehtojen täyttämistä. (Maaseutuviraston www-sivut 2011.)

Ympäristötuki on kolmeosainen. Se muodostuu perustoimenpiteistä, tilakohtaisista lisätoimenpiteistä sekä erityistuesta. Perustoimenpiteisiin kuuluvat esimerkiksi viljelyn ympäristönsuojelun suunnittelu ja seuranta, luonnonhoitopellot sekä pelto- ja puutarhakasvien lannoitus. Eri tukialueilla on valittavissa eri määrä lisätoimenpiteitä. Esimerkkeinä lisätoimenpiteistä tavanomaisille peltoviljelykasveille mainittakoon vähennetty lannoitus, typpilannoituksen tarkentaminen ja peltojen talviaikainen kasvipeitteisyys sekä kevennetty muokkaus. (Maaseutuviraston www-sivut 2011.) Eri-tyistukisopimuksia tehdään viljelijän ja valtion kesken esimerkiksi seuraavista aiheista: suojavyöhykkeiden perustaminen ja hoito, pohjavesialueiden peltoviljely, valumavesien käsittelymenetelmät, alkuperäisrotujen kasvattaminen ja ravinnekuormituksen tehostettu vähentäminen (Maa- ja metsätalousministeriön www-sivut 2011).

Luonnonhaittakorvaus (LFA-tuki) tasaa eroja tuotanto-olosuhteissa eri alueilla. Sen päätavoitteina ovat epäsuotuisten alueiden maatalouskäytön varmistaminen, maaseudun ylläpitäminen ja kestävien viljelyjärjestelmien edistäminen. Luonnonhaittakorvaus voidaan myöntää tiettyjen ehtojen täytyessä viideksi vuodeksi ja se maksetaan peltohehtaaria kohden. Luonnonhaittakorvaukselle on haettavissa kansallista lisäosaa

samalla alalle ja samaksi ajaksi kuin osarahoitteista luonnonhaittakorvaustakin haetaan. (Maaseutuviraston www-sivut 2011.)

7.1.3 Kansalliset tuet

Suomessa maksetaan lisäksi EU:n tukimuotoja täydentävää kansallista tukea vallitsevien olosuhteiden vuoksi. Merkittävimmät kansallisen tuen tukimuodot ovat pohjoinen tuki, luonnonhaittakorvauksen kansallinen lisäosa ja Etelä-Suomen kansallinen tuki. Muita kansallisia tukia ovat esimerkiksi ympäristötuen kansallinen lisäosa, perunantuotannon ja sokerijuurikkaan kansalliset tuet, nurmi- ja viljakasvien siementuotannon kansallinen tuki sekä maatalousyrittäjien opintoraha. (Maa- ja metsätalousministeriön www-sivut 2011.)

7.2 Metsätalouden tuet

Niin yksityinen metsänomistaja kuin verotusyhtymäkin voi saada tukea valtiolta metsänhoitotöihin, metsäteihin ja kunnostusojitukseen. Valtion maksamaa metsänhoitotukea voidaan myöntää nuoren metsän hoitoon (taimikonhoito, nuoren kasvumetsän harvennus ja pystykarsinta), metsän uudistamiseen ja kulotukseen. Energiapuutukea voidaan myöntää energiapuun korjuuseen ja haketukseen. Metsätien perusparannukseen, rakentamiseen ja salaojitukseen myönnetään myös tukea samoin kuin metsän terveyslannoitukseen. Tueksi voidaan katsoa myös korvaus hirvieläinten aiheuttamista vahingoista metsässä. (Metsäkeskuksen www-sivut 2011.)

Muita metsäyhtymänkin hyödynnettävissä olevia tukia ovat tuet juurikäävän torjuntaan ja hyönteistuhojen estämiseen. Metsätalouden ympäristötukea voidaan myöntää erityisen tärkeiden elinympäristöjen säilyttämiseen, esimerkkeinä lähteiden, purojen, norojen ja pienten lampien välittömät lähiympäristöt, ruoho- ja heinäkorvet, saniaiskorvet, rehevät lehtolaikut, rotkot ja kurut sekä jyrkänteet välittömine alusmetsineen. (Metsäkeskuksen www-sivut 2011.)

8 TULEVAISUUDENNÄKYMÄT

8.1 Maatalouden tulevaisuus

Maatilat ovat riippuvaisia markkinoista ja siellä tapahtuvista muutoksista. Toimintaympäristön jatkuva analysointi ja seuraaminen ovat nykypäivänä maatilayrityksen elinehto. Toimintaympäristöä säätelee ja muokkaa ratkaisevasti Euroopan unionin maatalouspolitiikan kehitys ja maatilojen on muututtava sen mukana turvatakseen olemassaolonsa. (Haapanen, Heikura & Leino 2004, 29-32.)

Maatalouden suurimmat haasteet niin koko maailmassa kuin Suomessakin ovat erilaisissa kansallisissa ja kansainvälisissä muutostekijöissä, esimerkiksi geeniteknologiassa ja maatalouspolitiikan uudistamisaineissa. Suomen maatalouteen vaikuttavat ja tulevat vaikuttamaan esimerkiksi ruokamarkkinoiden globalisaatio, kuluttaja- ja ympäristövaatimusten kiristäminen sekä maatalousteknologian kehittyminen. (Rikonen 2003.)

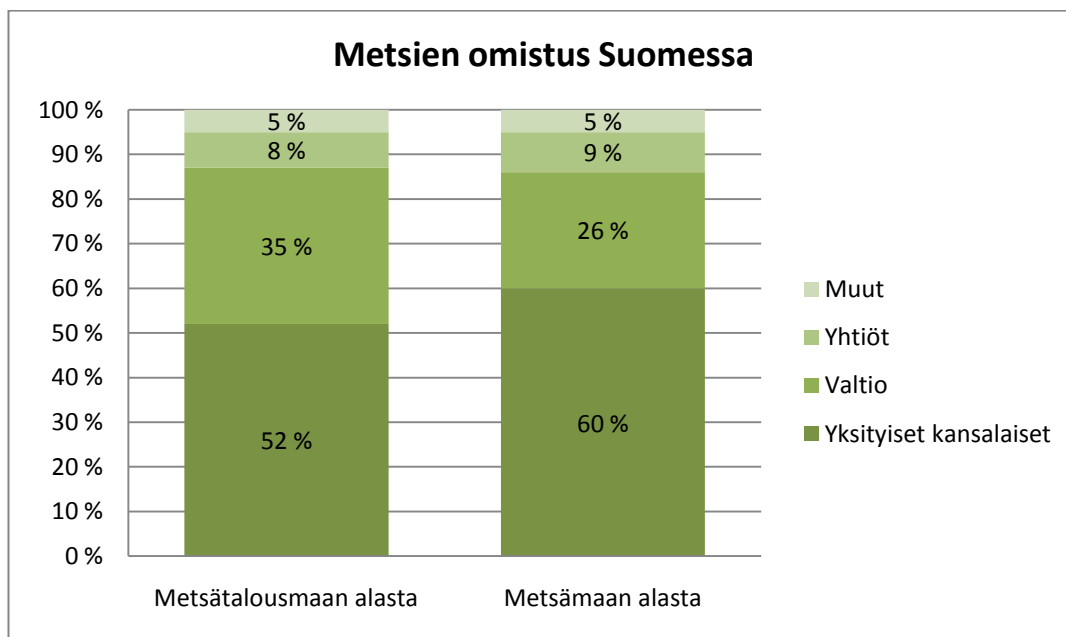
EU uudistaa maatalouspolitiikkaansa jatkuvasti markkinoiden asettamien muutospaineiden mukaan. Vuoden 2013 jälkeen maatalouspolitiikan päätavoitteiksi on listattu ruokaturva eli elintarvikkeiden riittävyys ja saatavuus, maatalouden ja luonnonvarojen kestävyys sekä maaseutualueiden tasapuolinen kehittyminen. Tavoitteiden saavuttamiseksi julkaistaan kuluvan vuoden aikana säädösehdotukset ja eri toimintamallien vaikutusarviot. Uudelle maatalouspolitiikalle Euroopan komissio esittää vaihtoehtoisia linjauksia koskien suorien tukien uudistamista, markkinatoimenpiteiden yksinkertaistamista sekä rahoituksen tarkennusta maaseudun kehittämissuunnitelmissa. (Euroopan komission www-sivut 2011.)

Suomessa maataloudella on pitkät perinteet ja valtio todella haluaa tukea maaseudun ja maatalouden kehittämistä. Elintarvikkeiden taso on korkea ja ihmiset osaavat hyödyntää erinomaisesti tietotekniikkaa ja uutta teknologiaa. Maataloudesta on auennut viime vuosina aivan uusi markkinarako maatilamatkailulle ihmisten kiinnostuessa yhä kasvavassa määrin Suomen maaseutumaisemista ja luonnosta. Innovaatioympä-

ristö on yhä avoin uusille, rohkeille ja ennakkoluulottomille ideoille. (Haapanen ym. 2004, 185-192.)

8.2 Metsätalouden tulevaisuus

Suomen maapinta-alasta 75 prosenttia on metsää, mikä on mahdollistanut tilanteen, jossa kaikilla puutavaralajeilla on teollista kysyntää. Kysyntä puolestaan takaa metsätalouden kannattavuuden. Metsille erittäin tärkeänä voidaan pitää valtion tukea, jolla turvataan metsien yksityisomistus. Valtio myös kannustaa metsänomistajia metsänhoitoinvestointeihin jotta metsien tuotto voidaan turvata. Suomessa metsäpolitiikalla on pitkälle ulottuvat juuret, käytännön metsäpolitiikkaa toteuttavat metsähoitoyhdistykset sekä valtion metsien kohdalla Metsähallitus. (Suomen Metsäyhdistyksen www-sivut 2011.)



KUVIO 2. Metsien omistus Suomessa. (Metsäntutkimuslaitos 2009.)

Kuviossa metsätalouden maa on luokiteltu puuston kasvun mukaan. Metsämaalla puuston kasvu hehtaaria kohden on enemmän kuin yksi kuutiometri vuodessa. (Metsäntutkimuslaitos 2009.) Kuvioista voidaan havaita, että valtaosa Suomen metsistä on

yksityisomistuksessa. Tästä voidaan päätellä, että metsätalouden kannattavuuteen ja tuottavuuteen luotetaan Suomessa vahvasti.

9 YHTEENVETO JA JOHTOPÄÄTÖKSET

Tutkimuksessa on tultu siihen lopputulokseen, että case-yrityksessä olisi järkevintä perustaa verotusyhtymä vaiheittaisen sukupolvenvaihdoksen kautta. Vaiheittaisen sukupolvenvaihdoksen hyödyt ovat tässä tapauksessa huomattavat. Ansiotulon valtiovero pienenee kun tulot jaetaan useamman henkilön kesken, lisäksi lahja- ja perintöverotuksen huojennussäännökset ovat yrityksen hyödynnettävissä. Verotuksen edullisuuden lisäksi tilan jatkajalla on mahdollisuus saada nuoren viljelijän tukea ja vanhemmat ovat oikeutettuja luopumistukeen kun tila on vaihtanut kokonaan omistajaa. Verotusyhtymän purkaminen on yksinkertaista vaiheittaisessa sukupolvenvaihdoksessa, yhtymä purkautuu itsestään kun uusi yrittäjä ostaa lopulta koko tilan vanhemmiltaan.

Ennen verotusyhtymän perustamista osakkaiden kannattaa laatia toimintasuunnitelma, sopia osituksesta sekä työpanoksista ja hallinnollisista seikoista. Mahdollisimman selkeä työnjako helpottaa huomattavasti työpanosten selvittämistä tulevaisuudessa. Myös kirjanpidon järjestämistä on syytä miettiä heti yhtymää perustettaessa.

Yhtymän osakkaiden tulee olla tietoisia yritykseen liittyvistä riskeistä ja riskienhallinnasta. Toimintaa on syytä tietoisesti suunnitella osakkaiden kesken ja keskustella hyvissä ajoin mahdollisista investoinneista ja niiden rahoituksesta. Päätökset tulee tehdä yhtymässä yhdessä osakkaiden kesken.

Osakkaille ei kannata varsinaisesti maksaa yhtymästä palkkaa, vaan ennemmin jakaa tulo-osuudet tuloksesta. Näin vältetään palkanmaksun aiheuttamilta lisäkuluilta. Osakkaiden kannattaa tahoillaan myös miettiä onko heidän järkevää anoa pääomatu-
lo-osuudeksi 10 % oletetun 20 % sijaan. Verotusyhtymän veroilmoitus tehdään Ve-

rohallinnon lomakkeilla 36 (yhtymäselvitys), 2 (maatalouden veroilmoitus) ja 2C (metsätalouden veroilmoitus).

Maa- ja metsätalouden tuet ovat tila- ja pinta-alakohtaisia yritysmuodosta tai yrittäjien määrästä riippumatta. Tukia voi siis anoa niin yksityinen maa- tai metsätalousyrittäjä kuin verotusyhtymäkin. Maataloudelle maksettavia Euroopan unionin kokonaan tai osittain rahoittamia tukia ovat tilatuki, luonnonhaittakorvaus, ympäristötuki sekä Suomessa vallitsevien erityisolosuhteiden vuoksi maksettava kansallinen tuki. Valtion maksamia metsätalouden tukia voi hakea metsänhoitotöihin, metsäteiden rakentamiseen ja kunnossapitoon sekä kunnostusojitukseen.

Maatalousyhtymässä osakkaiden on syytä suhtautua uudistuksiin avoimin mielin ja kerätä jatkuvasti informaatiota ympäristöstään. Markkinoiden muutokset vaikuttavat suoraan maatalouteen ja näihin muutoksiin maatalousyrietysten tulee kyetä vastaamaan. Toiminnanmuutokset muuttuvan ympäristön mukaan takaavat myös toiminnan jatkumisen.

10 POHDINTA

Tutkimuksen tavoitteena oli selvittää verotusyhtymän perustamiseen, purkamiseen sekä verotukseen liittyviä erityispiirteitä ja tuottaa niistä mahdollisimman kattava ja helppolukuinen raportti. Tavoite saavutettiin hyvin ja case-yritys hyötyy varmasti tutkimuksesta suorittaessaan verotusyhtymän perustamista. Myös käytännössä verotusyhtymään siirtyminen ja samalla sukupolvenvaihdoksen aloittaminen tulee helpommaksi case-yrityksessä kun saatavilla on tarpeeksi ajantasaista tietoa aiheesta. Tutkimuksesta voivat hyötyä myös muut maatalousyrittäjät ja verotusyhtymän perustamista harkitsevat.

Opinnäytetyöprosessi oli haasteellinen, mutta samalla antoisa toteuttaa. Aiheesta olisi voinut tuottaa myös jonkinlaisen produktin, mutta näistä lähtökohdista työ olisi kasvanut kohtuuttoman suureksi ja mahdollisesti teoria jäänyt turhan pintapuoliseksi.

Opinnäytetyöprosessissa pyrin etenemään johdonmukaisesti ja luku kerrallaan jotta teoriasta tulisi mahdollisimman kattava eikä mikään seikka unohtuisi. Kun sisällysluettelo oli hahmoteltu ja tutkimus pääpiirteissään rajattu, jaoin tutkimuksen selkeästi pienempiin osiin ja lähdin toteuttamaan sitä paloina. Raportin kirjoittamisvaiheessa yhdistin osat ja aloin korjata mahdollisia puutteita.

Jotta tutkimuksen reliabiliteetti ja validiteetti eivät kärsisi, oli lähteiden etsimisessä ja käytössä noudatettava erityistä varovaisuutta. Lähteiden ajantasaisuus oli aina tarkistettava ja arvioitava samalla sen tekijän luotettavuutta. Suurimpia haasteita tutkimukselle asetti juuri oikeiden ja luotettavien lähteiden löytäminen. Haasteellista oli myös tutkimuksen rajaus, sillä monessa kohtaa tutkimusta oli mietittävä, mikä tieto on tärkeää juuri case-yrityksen kannalta ja rakentaa teoria sen tiedon ympärille.

Verotusyhtymästä ei löytynyt vanhoja tutkimuksia joten tämä case-yritykselle tehty tutkimus tulee varmasti tarpeeseen. Tässä tutkimuksessa pääpaino oli maatalousyhtymässä ja sen ohessa käsiteltiin myös metsäyhtymä, mutta kiinteistöyhtymä rajattiin kokonaan tutkimuksen ulkopuolelle. Opinnäytetyöprosessin aikana en törmännyt kiinteistöyhtymästä tehtyihin tutkimuksiin, joten se olisi myös ainutlaatuinen ja mielenkiintoinen aihe uudelle tutkimukselle. Myös verotusyhtymän verotuksellisista kysymyksistä saisi varmasti aikaan laajahkon jatkotutkimuksen poikkeuksineen ja esimerkkeineen. Tässä tutkimuksessa vain raapaistiin pintaa verotusasioissa. Kiinnostava jatkotutkimusaihe löytyisi myös maa- ja metsätalouden tukimenettelyistä sekä vaihtoehtoisista toiminnan rahoitusmuodoista.

LÄHTEET

Eurajoen kunnan www-sivut. Viitattu 31.3.2011. <http://www.eurajoki.fi>

Euroopan komission www-sivut. Viitattu 23.2.2011. http://ec.europa.eu/index_fi.htm

Haapanen, M., Heikura, J. & Leino, K. 2004. Maatila liikeyrityksenä. Helsinki: WSOY.

Havia, P. 2008. Metsänomistuksen muodot – yksin vai yhdessä? Metsänomistajan talvipäivät 9.2.2008. Viitattu 23.1.2011.
http://www.metsatieto.fi/ladattavat/Heureka_090208/havia.pdf

Jokipii, P. 2006. Maatilayrityksen kilpailukyky. Jyväskylä: Gummerus Kirjapaino Oy.

Jokipii, P., Teräväinen, H. & Helin, J. 2005. Maatilan riskienhallinta. Keuruu: Ota-
van Kirjapaino Oy.

Jälkö, E. 2010. BSC – tulokortti maatilan strategisen johtamisen välineenä. Turun ammattikorkeakoulu. Viitattu 8.3.2011.
https://publications.theseus.fi/bitstream/handle/10024/23886/elisa_jalko.pdf?sequence=1

Kiviranta, E. 2010. Maatilaverotus. Helsinki: WSOYpro Oy. Viitattu 12.1.2011.
<http://www.wsoypro.fi>

Kovalainen, M. 2009. Alkutuottajat – Kirjanpito ja muistiinpanot. Maksajaviran-
omaisten kevätpäivät 25.3.2009. Viitattu 21.1.2011.
[http://www.maaseutu.fi/attachments/verkostoyksikko/5FvHsO0tu/Markku_Kovalain
en.pdf](http://www.maaseutu.fi/attachments/verkostoyksikko/5FvHsO0tu/Markku_Kovalainen.pdf)

Laki verotusmenettelystä. 1995. 18.12.1995/1558.

Maa- ja metsätalousministeriö. 2006. Tilatuki. Viitattu 15.2.2011.
http://www.isojoki.fi/maatalous/pdf/TIEDOTE_tilatuki_vuokraus.pdf

Maa- ja metsätalousministeriön www-sivut. Viitattu 8.2.2011. <http://www.mmm.fi>

Maaseutuvirasto. 2011. Hakuopas. Viitattu 14.2.2011.
[http://www.mavi.fi/attachments/mavi/viljelijatuuet/hakuopas/5wOT3BjZz/Hakuopas2
011.PDF](http://www.mavi.fi/attachments/mavi/viljelijatuuet/hakuopas/5wOT3BjZz/Hakuopas2011.PDF)

Maaseutuviraston www-sivut. Viitattu 14.2.2011. <http://www.mavi.fi>

Melan www-sivut. Viitattu 1.2.2011. <http://www.mela.fi>

Metsäkeskuksen www-sivut. Viitattu 18.2.2011. <http://www.metsakeskus.fi>

Metsänhoitoyhdistyksen www-sivut. Viitattu 15.1.2011. <http://www.mhy.fi>

Metsäntutkimuslaitos. 2009. Metsätilastollinen vuosikirja 2009. Suomen virallinen tilasto: Maa-, metsä- ja kalatalous.

Ojala, J. 2010. Maatilan sukupolvenvaihdos. Seinäjoen ammattikorkeakoulu. Viitattu 18.1.2011.

https://publications.theseus.fi/bitstream/handle/10024/7827/Ojala_Johanna.pdf?sequence=1

OP-Pohjola. 2009. Sukupolvenvaihdoksen opas 2009. Viitattu 18.1.2011.

<https://www.op.fi/media/liitteet?cid=151045385&srcpl=3>

Ossa, J. 2002. Maa- ja metsätalousverotus. 2. uud. p. Helsinki: Talentum.

ProAgria Etelä-Pohjanmaa. Yhtymäopas maa- ja metsätalouksille. Seinäjoki: ProAgria. Viitattu 11.1.2011.

https://portal.mtt.fi/portal/page/portal/proagria_etelapohjanmaa/Palvelut/Talousneuvonta/Sukupolvenvaihdos/opas.pdf

Rikkinen, P. 2003. Maatalouden tulevaisuus vuoteen 2025. Maa- ja elintarviketalouden tutkimuskeskus. Viitattu 23.2.2011. <http://www.mtt.fi/mmts/pdf/mmts32.pdf>

Rikkinen, P., Harmoinen, T. & Teräväinen, H. 2008. Maatilyrityksen menestystekijät. Porvoo: WS Bookwell Oy.

Saaranen-Kauppinen, A. & Puusniekka, A. 2006. Tapaustutkimus. Viitattu 1.4.2011. http://www.fsd.uta.fi/menetelmaopetus/kvali/L5_5.html

Schildt, S. 2009. HY: Liikkeenjohdolliset taidot avain monialaisen maatilan menestymiseen. Helsingin Yliopisto. Viitattu 25.1.2011.

<http://savotta.helsinki.fi/halvi/tiedotus/lehti.nsf/e1e392ad852e72f5c225680000404fa8/393417188de0a262c22575ac00268412?OpenDocument>

Suomen Metsäyhdistys. 2009. Kestävä metsätalous. Viitattu 24.1.2011.

[http://www.forest.fi/smy/Materiaalitdeve.nsf/Images/BC7BCCA953FE83FAC22576BE004312C8/\\$file/FactSheet_09_FI.pdf](http://www.forest.fi/smy/Materiaalitdeve.nsf/Images/BC7BCCA953FE83FAC22576BE004312C8/$file/FactSheet_09_FI.pdf)

Suomen Metsäyhdistyksen www-sivut. Viitattu 25.2.2011. <http://www.forest.fi>

Tapion www-sivut. Viitattu 23.1.2011. <http://www.tapio.fi>

Tuloverolaki. 1992. 30.12.1992/1535.

Valtiovarainministeriön www-sivut. Viitattu 31.3.2011. <http://www.vm.fi>

Verohallinnon www-sivut. Viitattu 15.1.2011. <http://www.vero.fi>