

## **Maatilatalouden verotus ja muistiinpanovelvollisuus**

### **Ohje maatilatalouden harjoittajalle**

Saara Vänskä



Liiketalouden koulutusohjelma

<b>Tekijä</b>	<b>Aloitusvuosi</b>
Saara Vänskä	2011
<b>Raportin nimi</b>	<b>Sivu- ja liitesivumäärä</b>
Maatilatalouden verotus ja muistiinpanovelvollisuus Ohje maatalouden harjoittajalle	51 + 44
<b>Ohjaaja</b>	
Helena Pukkila	
<p>Opinnäytetyön tavoitteena oli laatia Arolan maatilalle verotuksen ja muistiinpanovelvollisuuden ohje taloudenpidon tueksi. Arolan maatila on itsenäinen maatilayksikkö, jonka toiminnasta nykyinen viljelijäpariskunta on ollut vastuussa vuonna 2011 tapahtuneen sukupolvenvaihdoksen jälkeen. Taloushallinnon palvelut on aikaisemmin ostettu tilitoimistolta, mutta viljelijöiden tavoitteena on hoitaa taloudenpitonsa ja veroilmoituksensa itsenäisesti vuodesta 2013 lähtien. Viljelijöillä ei ole aikaisempaa kokemusta maatalan taloudenpidosta, siihen liittyvien muistiinpanojen merkitsemisestä tai veroilmoitusten täyttämisestä. Heillä ei myöskään ole minkäänlaista yhtenäistä ohjetta taloudenpitonsa tueksi.</p> <p>Opinnäytetyön teoriaosassa käsiteltiin maa- ja metsätalouden verotusta ja muistiinpanovelvollisuutta säätäviä lakeja sekä Verohallinnon antamia ohjeita. Keskeisiä lähteitä työssä olivat arvonlisäverolaki, maatilatalouden tuloverolaki ja tuloverolaki sekä Verohallinnon päätös ilmoittamisvelvollisuudesta ja muistiinpanoista.</p> <p>Opinnäytetyö on produktiivinen työ. Ohjeen laadinnan lähtökohtana oli se, että sen käyttäjällä ei ole aikaisempaa tietoutta maatalan taloudenpidosta. Ohje laadittiin tiivistämällä maatalan verotusta ja muistiinpanovelvollisuutta säätäviä lakeja ja ohjeita sellaiseen muotoon, että asiaan aikaisemmin perehtymätön henkilö pystyy ohjeen avulla tekemään maatalan veroilmoituksen täyttäen lain säätämät velvollisuudet muistiinpanoista. Ohjeeseen sisällytettiin käsitteiden selityksiä, joita täydennettiin numeerisilla esimerkeillä.</p> <p>Opinnäytetyön tuloksena syntynyt ohje voidaan sen yleisluontoisuuden vuoksi käyttää minkä tahansa maatalan taloudenpidon apuvälineenä.</p>	
<b>Asiasanat</b>	
Maatalous, metsätalous, arvonlisävero, tulovero, veroilmoitus, ohjekirja	

Business Administration

<b>Author</b>	<b>Year of entry</b>
Saara Vänskä	2011
<b>The title of thesis</b>	<b>Number of pages and appendices</b>
Taxation and obligation to notes of agriculture and forestry Guidelines for practitioner of agriculture and forestry	51 + 44
<b>Supervisor</b>	
Helena Pukkila	
<p>The objective of the thesis was to compile the guidelines of taxation and the obligation to take notes of agriculture and forestry for Arola farm to support the management of finances. Arola farm is an independent farm unit, located in a town called Muhos, whose operation the present farmer couple has been responsible for since 2011, after the change of generation. The services of financial administration were bought earlier from an accounting company, but the objective of the farmers is to take care of their management of finances and tax returns independently from 2013 on. The farmers don't have former experience in management of finances of a farm, bookkeeping or filling in tax returns. Neither do they have any uniform guidelines to support the management of finances.</p> <p>In the theory part of the thesis the laws that regulate taxation and obligation to take notes of agriculture and forestry and the directions of the Finnish Tax Administration were discussed. The essential sources in the thesis were the law of value added tax, the law of income tax act of agriculture and forestry, the law of income tax act and the decision of the Finnish Tax Administration on the obligation to notification and taking notes.</p> <p>The thesis is a product-type thesis. The starting point of the compilation of the guidelines was that the user doesn't have any former knowledge of management of finances of a farm. The handbook was compiled condensing the laws and directions that regulate taxation and obligation to take notes of agriculture and forestry into a form with the help of which a person, who hasn't familiarized him-/herself with the subject before, can fill in the tax return of agriculture and forestry with fulfilling the law regulated obligations of taking notes. Explanations of concepts which were complemented with numerical examples were included in the handbook.</p> <p>The result of the thesis is a handbook which can be used as an instrument of management of finances of any farm because of its generality.</p>	
<b>Key words</b>	
Agriculture, forestry, value added tax, income tax, tax return, handbook	

# Sisällys

1	Johdanto .....	1
1.1	Opinnäytetyön tavoite ja rajaukset.....	2
1.2	Opinnäytetyön tutkimusmenetelmä ja rakenne.....	3
2	Arvonlisäverotus .....	5
2.1	Verokannat.....	8
2.2	Arvonlisäverotuksen muistiinpanot.....	8
2.3	Kausiveroilmoitus .....	9
3	Maa- ja metsätalouden tuloverotus .....	12
3.1	Maatalouden verotettava tulos.....	12
3.1.1	Maatalouden veronalaiset tulot.....	13
3.1.2	Maatalouden vähennyskelpoiset menot.....	15
3.1.3	Poistot .....	17
3.1.4	Tasausvaraus .....	19
3.1.5	Puhtaaseen tuloon tehtävät oikaisut.....	20
3.1.6	Maatalouden tulokseen liittyvät muistiinpanot.....	21
3.2	Maatalouden nettovarallisuus .....	24
3.2.1	Maatalouden varat .....	24
3.2.2	Maatalouden velat.....	26
3.2.3	Maatalouden nettovarallisuuteen liittyvät muistiinpanot.....	27
3.3	Maatalouden verotettavan tulon jakaminen pääoma- ja ansiotuloksi.....	27
3.3.1	Verotettavan tulon jakautumiseen liittyvät muistiinpanot .....	28
3.3.2	Tappiontasaus .....	28
3.4	Metsätalouden verotettava tulo .....	28
3.4.1	Metsätalouden tulot.....	29
3.4.2	Metsävähennys.....	30
3.4.3	Metsätalouden menot.....	31
3.4.4	Poistot .....	33
3.4.5	Metsätalouden meno- ja tuhovaraukset.....	33
3.4.6	Metsätalouden tappion vähentäminen.....	34
3.4.7	Metsätalouden tulokseen liittyvät muistiinpanot.....	34

3.5	Pääoma- ja ansiotuloveroprosentit.....	35
3.6	Maa- ja metsätalouden veroilmoitukset.....	37
3.7	Tuloverojen maksaminen .....	37
4	Produktin kuvaus .....	39
4.1	Tutkimusongelma.....	39
4.2	Opinnäytetyön lähteet .....	40
4.3	Ohjeen laadintaprosessi.....	40
5	Pohdinta .....	42
5.1	Ohjeen luotettavuus ja yleistettävyys .....	43
5.2	Tavoitteiden saavuttaminen ja jatkotoimenpiteet .....	43
5.3	Opinnäytetyön kehittämismahdollisuudet .....	44
5.4	Oma oppiminen .....	44
	Lähteet.....	46
	Liitteet.....	52
	Liite 1. Lyhenneluettelo.....	52
	Liite 2. Kausiveroilmoitus .....	53
	Liite 3. Maatalouden veroilmoitus .....	55
	Liite 4. Metsätalouden veroilmoitus .....	59
	Liite 5. Maatilatalouden verotus ja muistiinpanovelvollisuus	
	Ohje maatilatalouden harjoittajalle .....	61

# 1 Johdanto

Maatilaksi katsotaan tavallisesti tila, johon kuuluu vähintään kaksi hehtaaria maa- tai metsätalousmaata (Jauhiainen 2006, 8). Se voi koostua yhdestä tai useammasta määräalasta tai kiinteistöstä. Myös metsätalouden verotuksessa on käytössä maatila-käsite, jolloin puhtaat metsätilat ovat verotuksessa maatiloja. Itsenäisellä maatilalla tarkoitetaan viljelijän johtamaa maatalouden harjoittamiseen käytettävää toiminnallisesti ja taloudellisesti itsenäistä tuotantoyksikköä (Maa- ja metsätalousministeriö 2007). Valtioneuvoston asetus (213/2007) säättää tarkemmin toiminnallisesti ja taloudellisesti itsenäiseksi katsottavan maatilän tunnusmerkeistä.

Maatilän toiminnallinen itsenäisyys määritellään tuotantotoiminnan ja siitä annettavien tietojen yhden- ja asianmukaisuuden sekä maatilän omistussuhteiden perusteella. Tuotantotoimintaan liittyvät muun muassa tuotantovälineiden omistussuhteiden sekä töiden järjestäminen. Tilän toiminnasta annettavia tietoja ovat esimerkiksi luvat, ilmoitukset ja rekisteröinnit sekä eri viranomaisille annettavat tiedot. Omistussuhteiden lisäksi merkityksellisiä seikkoja ovat viljelijän osakkuudet muissa maataloustoimintaa harjoittavissa yrityksissä ja yhdistyksissä. (Maa- ja metsätalousministeriö 2007; Valtioneuvoston asetus toiminnallisesti ja taloudellisesti itsenäisen maatilän tunnusmerkeistä 2 §.)

Taloudellisesti itsenäisen maatilän tulee olla itsenäinen verotuksellinen yksikkö. Itsenäinen verotuksellinen yksikkö muodostuu tuloverolain (1535/1992) 4 §:n mukaan myös kahden tai useamman henkilön muodostamasta yhteenliittymästä, jonka tarkoituksena on kiinteistön viljely tai hallinta. Lisäksi viljelijän on harjoitettava maataloustuotantoa yritystoiminnan periaatteiden mukaisesti siten, että hän vastaa tuotantoa koskevista päätöksistä, tuotantopanosten hankinnasta ja muista yritystoimintaan kuuluvista velvoitteista sekä kantaa yritystoimintaan sisältyvän riskin. (Maa- ja metsätalousministeriö 2007; Valtioneuvoston asetus toiminnallisesti ja taloudellisesti itsenäisen maatilän tunnusmerkeistä 3 §.)

Viljelijällä eli maatalouden harjoittajalla tarkoitetaan Valtioneuvoston asetuksen luonnonhaittakorvauksesta ja maatalouden ympäristötuesta (644/2000) 3 §:ssä luonnollista

henkilöä tai oikeushenkilöä, joka harjoittaa maa- tai puutarhataloutta hallinnassaan olevalla maatilalla.

## 1.1 Opinnäytetyön tavoite ja rajaukset

Opinnäytetyön tavoitteena on laatia verotuksen ja siihen liittyvien muistiinpanojen ohjeistus aloittavalle maatilatalouden harjoittajalle. Opas laaditaan Arolan maatilalle, joka on työn toimeksiantaja. Tarve oppaan laatimiselle tuli viljelijältä, joka sukupolvenvaihdon jälkeen on tullut vastuuseen maatilataloudenhoidosta. Hänellä ei ole aikaisempaa kokemusta maatilatalouden verotuksesta tai siihen tarvittavista muistiinpanoista, eikä hänellä ole minkäänlaista ohjeistusta tai apuvälinettä taloudenpidon tueksi. Maatilatalouden verotus ja riittävien muistiinpanojen kirjaaminen koetaan vaikeaksi ohjeiden puuttuessa, minkä vuoksi Arolan maatalouskatsoi oppaan tuottamisen tarpeelliseksi. Tavoitteena on luoda opas, jonka avulla viljelijä pystyy hoitamaan veroasiansa ja muistiinpanonsa itsenäisesti.

Opinnäytetyössä käsiteltävät aihealueet ovat itsenäisen maatilatalouden verotus ja siihen liittyvä muistiinpanovelvollisuus. Opinnäytetyön raporttiosassa käsitellään arvonlisäverotusta, maatilatalouden tuloverotusta, verottajan säädösten mukaista velvollisuutta tehdä muistiinpanoja sekä niiden pohjalta tehtävää veroilmoitusta. Laadittavassa oppaassa nämä verotusta varten tarvittavat tiedot käsitellään esimerkeillä havainnollistaen ja selkokielisesti.

Laadittavan oppaan sisältö selvitetään yhdessä oppaan laatijan ja Arolan maatilatalouden viljelijän kesken. Viljelijän toiveena oli, että opas olisi mahdollisimman selkeä ja suunnattu asiaan aikaisemmin perehtymättömälle. Tämän vuoksi oppaassa lähdetään liikkeelle verotuksen peruserämuodoista ja kaikki tarvittavat käsitteet selitetään. Oppaassa käsitellään teoreettisesti maatilatalouden verotusta sekä siihen liittyviä muistiinpanoja. Teorian lisäksi oppaassa havainnollistetaan verotuksen tapahtumia ja laskelmia esimerkkien avulla. Mitään erityisiä ulkoasuvaatimuksia viljelijä ei oppaalle asettanut. Opas laaditaan Arolan maatilatalouden erityistarpeisiin, mutta sitä voidaan sen yleisluontoisuuden vuoksi käyttää mikä tahansa maatilatalouden hoitamisen apuvälineenä.

Opinnäytetyö rajataan koskemaan vain itsenäisen maatilan ja metsätalouden verotusta. Ulkomaankauppa rajataan aiheen ulkopuolelle, koska Arolan maatila toimii vain kotimaan markkinoilla. Koska viljelijä aloittaa muistiinpanojen kirjaamisen vasta vuodelta 2013, arvonlisävero käsitellään 1.1.2013 muuttuneiden verokantojen mukaisesti. Koska Arolan maatila on pieni yksikkö, jolla ei ole ulkopuolista henkilökuntaa, työnantajasuoritusten ilmoittaminen Verohallintoon rajataan aiheen ulkopuolelle. Maatalouden erilaiset tuet käsitellään vain verotuksen näkökulmasta, tukien hakemista ja määriä ei tarkastella.

## **1.2 Opinnäytetyön tutkimusmenetelmä ja rakenne**

Opinnäytetyö on teoreettinen tutkimus. Teoreettinen tutkimus perustuu olemassa olevan tiedon hyväksi käyttöön. Se jakautuu analyyttiseen ja syntetisoivaan tutkimukseen. Analyyttisellä tutkimuksella pyritään yleisen teorian avulla tai sitä lähtökohtana käyttäen kehittämään johonkin erikoistapaukseen sopiva teoria tai lainalaisuus. Syntetisoivassa tutkimuksessa puolestaan pyritään laajentamaan jollakin suppealla alalla vaikuttava teoria kattavaksi yleisteoriaksi. (Teirilä & Jyväsjärvi 2001, 12.)

Opinnäytetyö valikoitui menetelmältään teoreettiseksi tutkimukseksi, koska sen tarkoitus on lakien ja asetusten perusteella kehittää ohjeistus itsenäisen maatilan taloudenhoitoon. Opinnäytetyön tietoperusta muodostuu arvonlisäverolain (ALVL), maatalouden tuloverolain (MVL) ja tuloverolain (TVL) sekä eri Verohallinnon päätösten ja ohjeistusten pohjalta. Työn teoreettinen tietoperusta rakentuu näiden lisäksi myös muista laeista ja asetuksista, joilla on merkitystä maatilan verotukselle ja muistiinpanojen merkitsemiselle. Työn empiirinen osuus koostuu oppaan suunnittelun ja toteuttamisen kuvaamisesta. Työn aineisto kokonaisuudessaan, sekä raportointiosa että opas, on kirjallista.

Aiheiden käsittely aloitetaan arvonlisäverotuksen käsittelyllä. Luvussa kaksi käsitellään verovelvollisuutta ja selvitetään eri hyödykkeiden arvonlisäverokannat. Luvussa käsitellään myös arvonlisäverotukseen liittyvien muistiinpanojen kirjaaminen sekä kausiveroilmoituksen antaminen pääpiirteittäin.



Raportin kolmas luku käsittelee maatalan tuloverotusta. Luvussa selvitetään maatalouden tuloksen ja nettovarallisuuden laskeminen sekä käsitellään verotettavan tulon jakautumista pääoma- ja ansiotuloihin puolisoitten kesken. Kolmannen luvun viimeisenä aiheena käsitellään metsäverotus, joka kuuluu henkilökohtaisten tulojen tulolähteeseen.

Opinnäytetyön neljännessä luvussa esitellään tuotteen toteutus lähtien tutkimusongelman ja tavoitteiden kuvauksesta aina ohjeesta saatuun palautteeseen. Tuote on muodoltaan opas ja se tehdään työn toimeksiantajan käyttöön. Tuote ankkuroituu työn tietoperustaan. Lopuksi esitetään yhteenveto ja johtopäätökset tuotteen toteutuksesta.

## 2 Arvonlisävero

Arvonlisävero on kulutusvero, joka lisätään hyödykkeen myyntihintaan. Se on välillinen vero, jonka kuluttaja maksaa. Myyjä huolehtii arvonlisäveron perimisestä ja tilittää sen valtiolle. Arvonlisäveroa on lähes poikkeuksetta suoritettava Suomessa liiketoiminnan muodossa tapahtuvasta tavaroiden ja palveluiden myynnistä. (Verohallinto 2011a.)

Maa- ja metsätalouden harjoittaja voi olla alkutuottajana arvonlisäverovelvollinen (jäljempänä verovelvollinen). Jos viljelijä harjoittaa maa- ja metsätalouden ohella jotain muuta alkutuotantoa, tämänkin tuotannon arvonlisäverot lasketaan yhteen maa- ja metsätalouden kanssa. Alkutuotannosta tehdään siis vain yksi kausiveroilmoitus. (Jauhainen 2006, 45.) Alkutuotantoa on arvonlisäverolain (ALVL 1501/1993) 6 §:n 6 momentin mukaan maa- ja metsätalouden lisäksi

- puutarhatalous
- metsästys
- kalastus
- ravustus
- ravunkasvatus
- turkistarhaus
- poronhoito
- jäkälän, käpyjen poiminta ja muu tällaisen luonnontuotteen talteen ottaminen.

Arvonlisäverolain 3 §:n (1301/2005) mukaan tavarain tai palvelun myyjä on velvollinen suorittamaan arvonlisäveroa, jos hänen 12 kuukauden tilikautensa liikevaihto ylittää 8500 euroa tai hänet on oman ilmoituksensa perusteella merkitty verovelvolliseksi. Tavaraalla tarkoitetaan arvonlisäverotuksessa aineellista esinettä tai energiahyödykkeitä, kuten sähköä. Palvelulla tarkoitetaan kaikkea muuta, mitä liiketoiminnan muodossa voidaan myydä. (ALVL 17 § (1392/2010).)

Vastaavasti verovelvollinen saa vähentää toiselta verovelvolliselta ostamastaan tavarasta tai palvelusta suoritettavan veron. Vähennysoikeuden edellytyksenä on, että verovelvol-

lisella on ostamastaan tavarasta tai palvelusta myyjän antama lasku tai muu laskuna toimiva tosite. (ALVL 102-102a §.) Arvonlisäverolain 209b §:n mukaan laskussa on oltava seuraavat tiedot:

- laskun antamispäivä
- juokseva tunniste, jonka perusteella lasku voidaan yksilöidä
- myyjän arvonlisäverotunniste
- myyjän ja ostajan nimi ja osoite
- myytyjen tavaroiden määrä ja luonne sekä palvelujen laajuus ja luonne
- tavaroiden toimituspäivä, palvelujen suorituspäivä tai ennakkomaksun maksupäivä, jos se on eri kuin laskun antamispäivä ja se voidaan määrittää
- veron peruste joka verokannan tai verottomuuden osalta, yksikköhinta ilman veroa sekä hyvitykset ja alennukset, jos niitä ei ole otettu huomioon yksikköhinnassa
- verokanta
- suoritettava veron määrä euroissa
- jos laskulla tehdään muutos aikaisempaan laskuun, viittaus alkuperäiseen laskuun.

Alle 250 euron arvoisten laskujen, vähittäiskaupasta tai vastaavasta saatujen kuittien, ravintola- ja kuljetuspalveluiden laskujen sekä pysäköintimittareiden ja vastaavien laitteiden tulostamien tositteiden täytyy arvonlisäverolain 209c §:n mukaan pitää sisällään vain seuraavat tiedot:

- laskun antamispäivä
- myyjän nimi ja arvonlisäverotunniste
- myytyjen tavaroiden määrä ja luonne sekä palvelujen laajuus ja luonne
- suoritettavan veron määrä verokannoittain tai veron peruste verokannoittain.

Arvonlisäverolain 114 §:n mukaan vähennystä ei saa tehdä, jos osto koskee muun muassa seuraavia:

- verovelvollisen tai hänen henkilökuntansa asuntona tai vapaa-ajanviettopaikkana käytettävää kiinteistöä ja sen käyttöön liittyviä tavaroita tai palveluja
- asunnon ja työpaikan väliseen kuljetukseen liittyviä tavaroita tai palveluja.

Tavarasta tai palvelusta, jonka verovelvollinen on hankkinut vain osittain vähennyksen oikeuttavaan käyttöön, saadaan vähennys tehdä vain siltä osin kuin tavaraa tai palvelua käytetään tähän tarkoitukseen (ALVL 117 §).

Verohallinnon (2010a) ohjeen mukaan verovelvollisen on maksettava arvonlisävero myös silloin, kun hän ottaa verollista toimintaansa varten tuottamansa tavaran tai palvelun omaan käyttöönsä. Tällaista omaan käyttöön ottoa ovat muun muassa tavaran, kuten maidon, viljan tai polttopuun ottaminen yksityistalouden käyttöön, sen lahjoittaminen eteenpäin ilman vastiketta tai sen käyttäminen muuhun kuin vähennyskelpoiseen käyttöön. Vähäinen oma käyttö kuitenkin on verovapaata. Vähäisenä määränä pidetään 850 euroa vuodessa. Tämän ylimenevästä oman käytön osuudesta on suoritettava arvonlisävero.

Omaan käyttöön otetun tavaran veron peruste on sen ostohinta tai sitä alempi todennäköinen luovutushinta. Itse tuotetun tavaran tai palvelun veron perusteeksi luetaan sen välilliset ja välittömät kustannukset. Jos itse tuotetun hyödykkeen veron peruste ei ole johdettavissa muistiinpanoista tai muista laskelmista, voidaan oman käytön veron perusteena käyttää Verohallinnon (2010a) ohjeen mukaan seuraavia lukuja:

- Vilja ja peruna 0,15 €/kg
- Maito 0,35 €/kg
- Naudanliha 2,50 €/kg
- Polttopuu 10,00 €/m<sup>3</sup>
- Rakennuspuu 5,00 €/m<sup>3</sup>
- Hake 7,00€/m<sup>3</sup>.

Myynnistä suoritettavan veron peruste on arvonlisäverolain 73 §:n (1312/2007) mukaan hyödykkeen vastike ilman veron osuutta. Vastikkeella tarkoitetaan hyödykkeen

kokonaishintaa sisältäen kaikki hinnanalisät. Näitä hinnanalisiä voivat olla muun muassa pakkaukset, laskutuslisät, kuljetuskustannukset, postituskulut ja matkakulut (Kiviranta 2012). Myös suoraan tuotteen tai palvelun hintaan liittyvät tuet ja avustukset luetaan veron perusteeseen (ALVL 79 §). Sitä vastoin maataloustoiminnan yleistuet, kuten pinta-aratuki tai kotieläinten lukumäärän perusteella annetut tuet eivät ole osa veron perustetta, sillä näiden yleistukien tarkoituksena ei ole hintojen alentaminen vaan maataloustoiminnan yleisten edellytysten parantaminen (Äärilä & Nyrhinen 2013, 519).

## **2.1 Verokannat**

Arvonlisäverokannat muuttuivat 1.1.2013. Kaikkia verokantoja nostettiin yhdellä prosenttiyksiköllä ja näin ollen uudet arvonlisäverokannat ovat 24, 14 ja 10 prosenttia. Uusia verokantoja sovelletaan, kun veron suorittamisvelvollisuus syntyy lain tultua voimaan. (Laki arvonlisäverolain muuttamisesta (706/2012).)

Yleinen verokanta on 24 prosenttia (ALVL 84 §). Tämä koskee useimpia tavaroita tai palveluja, kuten puuta, eläviä eläimiä tai eläinlääkärin palveluja. 14 prosentin suoritettava vero koskee sekä ihmisen ruoaksi tai juomaksi tarkoitettuja aineita sekä eläinten rehua, rehuseosta sekä muuta eläinten ruokana käytettävää teollisuuden jätteinä (ALVL 85 §). Muun muassa ihmisten ja eläinten lääkkeitä, rekisteröidyistä rohdosvalmisteista sekä yli kuukaudeksi tilatuista sanoma- tai aikakauslehdistä suoritettava vero on 10 prosenttia veron perusteesta (ALVL 95a §). Verovapaata myyntiä ovat muun muassa ihmisten terveyden- ja sairaanhoitopalvelujen sekä koulutuspalvelujen myynti (ALVL 34 §, 39 §).

## **2.2 Arvonlisäverotuksen muistiinpanot**

Kirjanpitolaki (KPL 1336/1997) säättää yritysten kirjanpitovelvollisuudesta. Koska kirjanpitolain perusteella maa- ja metsätalouden harjoittaja ei ole kirjanpitovelvollinen, hänellä ei ole velvollisuutta noudattaa kahdenkertaista kirjanpitoa. Arvonlisäverolain 209 §:n 2 momentin mukaan verovelvollisen on kuitenkin pidettävä sellaisia muistiinpanoja, joista saadaan veron määräämistä varten tarvittavat tiedot. Verohallinnon päätöksen (VeroHp) ilmoittamisvelvollisuudesta ja muistiinpanoista (23.12.2011/862/38/2011) 36 §:n mukaan muistiinpanovelvollisuus tarkoittaa sitä, että

verovelvollisen on tehtävä tuloista ja menoista sellaiset muistiinpanot, joista käyvät selville tulot ja niistä johtuvat menot, arvonlisäveron määrät ja veron perusteet sekä tu-lonhankkimista varten saadut tuet. Verotusmenettelystä annetun lain (VML 1558/1995) 12 §:n mukaan maa- ja metsätalouden muistiinpanot ja tositteet on säilytettävä kuusi vuotta verovuoden päättymisestä lukien.

Arvonlisäverolain 137 §:n mukaan maatalouden harjoittaja saa kohdistaa arvonlisäve-ronsa sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana maksu on maksettu. Vastaavasti veron saa vähentää siltä kalenterikuukaudelta, jolloin ostohinta on maksettu. (ALVL 143 §.) Tätä kutsutaan maksuperusteiseksi kirjaamiseksi. Maksuperusteisuutta voidaan käyttää hy-väksi suunnittelemalla tuotteiden myynti- ja ostoajankohdat. Myyntien ja ostojen ajoit-taminen tietylle ajankohdalle varmistaa arvonlisäveron maksun tarkoituksenmukaiselle ajanjaksolle. (Kiviranta, 2012.)

Arvonlisäverotukseen liittyvät muistiinpanot kirjataan aikajärjestyksessä. Muistiinpa-noihin on liitettävä asianmukaiset, päivätyt ja numeroidut tositteet, jotka osoittavat tu-lo- ja menoerien sekä arvonlisäveron määrän ja veron perusteen. (VeroHp ilmoittamis-velvollisuudesta ja muistiinpanoista 36 §.) Jauhiainen (2006, 20-21) muistuttaa, että kaikki kaupan kuitit eivät sisällä tarpeeksi yksityiskohtaista tietoa ostetusta tuotteesta. Esimerkiksi huoltoasemien kuiteissa saattaa olla puutteita, kun kaikki öljyt ja voiteluai-neet nimetään kuittiin samalla lailla. Tällöin on syytä pyytää myyjältä niin sanottu Para-gon-kuitti, jossa ostettu tuote mainitaan nimeltä.

### **2.3 Kausiveroilmoitus**

Arvonlisäverorekisteriin ilmoitettu maa- ja metsätalouden harjoittaja ilmoittaa arvon-lisäverotietonsa kausiveroilmoituksella. Maa- ja metsätalouden harjoittaja on oikeutettu arvonlisäveron osalta kalenterivuoden pituiseen ilmoitusjaksoon. Arvonlisäverovelvol-linen ilmoittaa tiedot verovuotta seuraavan helmikuun viimeisenä päivänä joko sähköi-sesti tai paperilomakkeella. Maa- ja metsätalouden harjoittaja voi hakeutua myös muu-hun kun kalenterivuoden pituiseen ilmoitusjaksoon, jolloin arvonlisäverotiedot ilmoite-taan joko kuukausittain tai neljännesvuosittain. Tällöin sähköisesti annetun kausive-roilmoituksen tulee olla perillä Verohallinnossa ilmoitusjaksosta seuraavan toisen kuu-

kauden 12. päivä. Paperilla annetun kausiveroilmoituksen määräpäivä on seuraavan toisen kuukauden 7. päivä. Esimerkiksi kuukauden mittaisessa ilmoitusjaksossa tammi-kuun arvonlisäverot on siis ilmoitettava viimeistään maaliskuun 7. tai 12. päivä. (Verohallinto 2011b.)

Kausiveroilmoituksella (liite 2) annetaan Verohallinnolle tiedot arvonlisäverosta, työnantajasuorituksista ja muista oma-aloitteisesti ilmoitettavista veroista, kuten puun myyntituoton ennakonpidätyksestä. Kausiveroilmoituksessa ilmoitetaan ilmoitusjakson kotimaan myynnin arvonlisävero verokannoittain, arvonlisäveroton myynti sekä vähennettävä arvonlisävero.

Sähköisen kausiveroilmoituksen voi tehdä osoitteessa [www.vero.fi/verotili](http://www.vero.fi/verotili). Verotilipalvelussa voi kausiveroilmoituksen lisäksi seurata verotilin saldoa ja tilitapahtumia sekä laskea saldolaskurilla maksettavan veron määrän ja mahdolliset viivästyskorot. Viljelijä voi kirjautua palveluun pankkitunnuksilla tai sähköisellä henkilökortilla. (Verohallinto 2011c, 3.)

Jos kausiveroilmoitus saapuu myöhässä, Verohallinto määrää vuotuisen korkokannan mukaan myöhästymismaksua myöhässä ilmoitetun veron määrälle. Myöhästymismaksua määrätään myös, vaikka arvonlisäveroa ei tulisi maksettavaksi. (Verohallinto 2011c, 2.)

Jos kausiveroilmoitusta ei ole annettu ollenkaan, Verohallinto arvioi kohdekauden maksettavan veron määrän ja kehottaa verovelvollista antamaan ilmoituksen. Jos verovelvollinen ei siitä huolimatta anna ilmoitusta, kohdekauden verot määrätään maksettavaksi Verohallinnon arvion mukaisesti. Ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnin johdosta Verohallinto määrää maksettavaksi veronkorotusta. Veronkorotus ei ole tuloverotuksessa vähennyskelpoinen. (Verohallinto 2011c, 2.)

Vuosimenettelyssä olevan alkutuottajan arvonlisävero tulee maksaa samana päivänä, jona kausiveroilmoitus tulee viimeistään antaa, eli 28. päivä helmikuuta. Jos määräpäivä on lauantai, sunnuntai tai pyhäpäivä, siirtyy arvonlisäveron maksaminen seuraavalle arkipäivälle. Arvonlisävero maksetaan Verohallinnon tilille käyttäen asiakaskohtaista

viitenumeroa. Jos kausiveroilmoitukselle merkittyjä veroja ei makseta niiden eräpäivänä, Verohallinto määrää veroille viivästyskorkoa. Muuten eräpäivä on aina päivä, jolloin sähköinen kausiveroilmoitus tulee antaa. (Verohallinto 2011c, 2-3.)



### 3 Maa- ja metsätalouden tuloverotus

Verotuksessa on kolme tulolähdettä: elinkeinotoiminnan tulolähde, maatalouden tulolähde ja henkilökohtaisten tulojen tulolähde. Elinkeinotoimintaan kuuluvat sekä liikeettä ammattitoiminta ja sitä verotetaan elinkeinoverolain (EVL) mukaan. Maatalouden tulojen verotusta käsitellään samaan tapaan kuin elinkeinotoimintaa maatalouden tuloverolain (MVL) mukaan. Henkilökohtaista tuloa, johon myös metsätalous kuuluu, verotetaan tuloverolain (TVL) säädösten perusteella. Tulolähdejaolla on huomattava merkitys verovelvollisen tulojen verotukseen. Sovellettavan lain valinta vaikuttaa muun muassa veronalaisten tulojen ja vähennyskelpoisten menojen jaksottamiseen sekä veronhuojennuksiin. Sovellettava laki määräytyy tulojen luonteen mukaan. Esimerkiksi maatilallisen omistaessa metsää tai vuokraamalla maatalouteen liittymätöntä kiinteistöä, verotetaan häntä sekä MVL:n että TVL:n mukaan. (Kiviranta, 2012.)

Luonnollisen henkilön tulot jaetaan kahteen tulolajiin: ansio- ja pääomatuloon. Sekä ansio- että pääomatuloja voi kertyä jokaisesta tulolähteestä. Kunkin tulolähteen tulos lasketaan erikseen. Luonnollisen henkilön eri tulolähteistä saadut pääomatulot lasketaan yhteen. Myös ansiotuloja verotetaan yhdessä, vaikka ne on saatu eri tulolähteistä. (Tomperi 2009, 28.)

Tässä luvussa käsitellään maataloutta itsenäisen maatilalla näkökulmasta, jolloin tulolähteeseen sovelletaan maatalouden tuloverolakia. Metsätalous käsitellään henkilökohtaisten tulojen tulolähteessä ja siihen sovelletaan tuloverolakia.

Verotettava tulo on veronalaisten tulojen ja vähennyskelpoisten menojen sekä muiden vähennysten erotus. Maatalouden tuloksen laskemisesta on säädetty maatilatalouden tuloverolaissa (MVL 543/1967). Laissa säädetään, mitkä saadut tulot ovat veronalaisia ja mitä vähennyksiä niistä saadaan tehdä. (Tomperi 2009, 11.)

#### 3.1 Maatalouden verotettava tulos

Maatalouden tulos saadaan vähentämällä maatalouden puhtaasta tulosta maatalouden velan korot sekä kurssi- ja indeksitappiot. Verovuoden puhdas tulo on maataloudesta

rahana tai rahanarvoisena etuutena saatujen tulojen ja tulon hankkimisesta ja säilyttämisestä johtuneiden menojen erotus verovuoden aikana. (MVL 3-4 §.)

### **3.1.1 Maatalouden veronalaiset tulot**

Maatilatalouden tuloverolain 5 §:n 1 momentin mukaan veronalaista tuloa ovat muun maatalouden tulon ohessa maatalous- ja puutarhatuotteista sekä kotieläimistä saadut luovutushinnat. Veronalaisia ovat myös näiden sijaan saadut tulot, kuten vahingon-, vakuutus- ja muut korvaukset. Jos kuitenkin olennainen osa kotieläimistä myydään tai menetetään verovuoden aikana, voidaan luovutushinnat tai korvaukset jakaa yhtä suu-riksi eriksi verovuoden ja kahden seuraavan verovuoden veronalaisiksi tuloiksi. Ossan (2002, 22) mukaan olennaisena osana on pidetty noin 30 prosenttia sekä kotieläinten lukumäärästä että arvosta.

Maatalouteen kuuluvan rakennuksen, rakennelman tai niiden osan luovutushinnat tai niistä saadut vahingon-, vakuutus- ja muut korvaukset ovat veronalaista tuloa. Rakennusten ja rakennelmien hankintaan ja perusparannuksiin saadut avustukset tuloutetaan vähentämällä ne vastaavista hankinta- tai perusparannusmenoista. (MVL 5 § 1 mom). Maatilan tai sen osan luovutuksen yhteydessä rakennuksista ja rakennelmista saadut voitot verotetaan tuloverolain (TVL 1535/1992) 46 §:n mukaan, jolloin luovutusvoitto on veronalaista pääomatuloa tai verovapaata tuloa. Verovapauden edellytyksenä on, että maatila tai sen osa myydään yksin tai yhdessä puolison kanssa verovelvollisen lapselle, tämän rintaperilliselle tai sisarukselle koskien myös sisar- ja velipuolta. Omaisuuden on myös oltava ollut verovelvollisen omistuksessa yli 10 vuotta. (TVL 48 §.)

Luovutushinnat koneista, kalustosta ja laitteista (jäljempänä koneet), joiden todennäköinen taloudellinen käyttöaika on enintään kolme vuotta, sekä vahingon-, vakuutus- ja muut korvaukset ovat verovuoden veronalaista tuloa (MVL 5 § 1 mom). Taloudelliselta käyttöajaltaan yli kolme vuotta kestävien koneiden luovutushinta, korvaukset sekä koneiden hankkimista tai perusparannusta varten saadut avustukset ja korvaukset tulee vähentää muiden koneiden poistamattomasta menojäännöksestä (MVL 8 § 3 mom (718/1990)). Toisin sanoen luovutushinta tai saadut korvaukset tuloutetaan epäsuorasti. Koneiden luovutushintojen tuloutusta käsitellään tarkemmin luvussa 3.1.3.

Maatalouteen saadut avustukset ja korvaukset, kuten tilatuki, luonnonhaittakorvaus eli LFA -tuki, nuorten viljelijöiden tuki ja maidon pohjoinen tuotantotuki, ovat verovuoden veronalaista tuloa. Veronalaisuus ei kuitenkaan koske uudis- ja kivenraivauspalkkioita tai muita niihin verrattavia maanparannusavustuksia. (MVL 5 § 1 mom.)

Verovuoden veronalaista tuloa ovat myös tilalla olevan tuotantolaitoksen, kuten kanan, tuotteiden luovutushinnat sekä maa- ja metsätalouden yhteydessä harjoitetusta muusta toiminnasta saadut tuotot ja korvaukset. Myös maataloustoimintaan kuuluvalla kalastuksella ja metsästyksellä saatujen tuotteiden luovutushinnat ovat veronalaista tuloa. (MVL 5 § 1 mom.)

Koneista, kalustoista, laitteista, hevosista sekä muista tuotantovälineistä saadut vuokrat ja käyttökorvaukset lasketaan maatalouden veronalaiseksi tuloksi. Näihin kuuluvat myös maa- ja metsätaloutta varten palkattujen työntekijöiden saadut palkat käyttökorvausten yhteydessä. Jos kuitenkin hevosta tai traktoria käytetään metsäajossa tai muussa työssä toisen johdon ja valvonnan alaisena, katsotaan tästä käyttökorvauksesta 50 prosenttia olevan veronalaista maatilatalouden tuloa ja 50 prosenttia verovelvollisen henkilökohtaista palkkaa, jos ei muuta näytetä. Muita veronalaisia maatalouden tuloja ovat tilasta, sen osasta ja tilalla olevasta rakennuksesta saadut vuokrat ja muut vastikkeet sekä ostettujen maataloustarvikkeiden myyntihinnat. (MVL 5 § 1 mom.)

Maatalouteen kuuluvasta omaisuudesta saadut korot sekä 70 prosenttia tällaisen omaisuuden tuottamista osingoista lasketaan kuuluvan verovuoden tuloksi (MVL 5 § 1 mom). Myös verovelvollisen toiseen tulolähteeseen siirretyt maatalous- ja puutarhatuotteet ovat veronalaista tuloa. Tulon määräksi katsotaan hyödykkeen todennäköinen luovutushinta siirtohetkellä. (MVL 5 § 1 mom.)

Maatalouden veronalaiseksi tuloksi ei sen sijaan lueta luovutushintaa tilalta saaduista maatalous- ja puutarhatuotteista, jotka on otettu verovelvollisen tai hänen perheenjäsenensä yksityiskäyttöön (MVL 4 § 2 mom (30.12.1992/1541)).

Maatilatalouden tuloverolain 5 §:n 1 momentin mukaan maatilalta otetun soran, saven, mullan, turpeen, jäkälän sekä muun vastaavan maa-aineksen luovutushinta sekä niistä

saadut vahingon-, vakuutus- ja muut korvaukset ovat verovuoden veronalaista tuloa. Näitä tuloja ei kuitenkaan lasketa maatalouden tulokseen, vaan ne ovat pääomatuloa. Näiden maa-ainesten tulojen hankkimisesta tai säilyttämisestä johtuneita menoja tai niihin liittyvien velkojen korkoa ei myöskään saa vähentää maatalouden tulosta laskettaessa. (MVL 3 § 3 mom.) Myös verovelvollisen toiseen tulolähteeseen otettu maa-aines on veronalaista tuloa. Tulon määräksi katsotaan hyödykkeen todennäköinen luovutushinta siirtohetkellä. (MVL 5 § 1 mom.)

### **3.1.2 Maatalouden vähennyskelpoiset menot**

Maatilatalouden tuloverolain 4 §:n 1 momentin mukaan vähennyskelpoisia menoja ovat maatalouden tulon hankkimisesta tai säilyttämisestä johtuneet menot. Vähennyskelpoisia menoja ovat esimerkiksi maataloudessa työskennelleille henkilöille rahana maksetut palkat, heidän ja heidän omaistensa eläkkeet ja työsuhteeseen liittyvät avustukset sekä työntekijöiden ja heidän omaistensa sairauskorvaus-, työttömyyskorvaus-, eläke- ja muut samankaltaiset vakuutus- ym. maksut. Verotuksessa vähennyskelpoisia maksuja ovat myös verovelvollisen ja hänen perheenjäsenensä pakolliset eläkevakuutusmaksut, maatalousyrittäjien tapaturmavakuutuslain (1026/1981) perusteella Maatalousyrittäjien eläkelaitokselle maksetut maksut, maatalousyrittäjän eläkelain (MYEL 2006/1280) mukaiset Maatalousyrittäjien eläkelaitokselle maksetut ryhmähenkivakuutukset, työmarkkinajärjestöjen jäsenmaksut sekä verovelvollisen perheenjäsenen palkka ja muut etuudet. (MVL 6 § 1 mom.) Vähennyskelpoisia menoja eivät kuitenkaan ole palkat, eläkkeet ja muut etuudet, jotka verovelvollinen on maksanut puolisolleen tai perheenjäsenelleen, joka ei ennen verovuoden alkua ole täyttänyt 14 vuotta. Oikeus vähennyskelpoisuuteen ei koske myöskään maataloustuotteina annettuja luontoisetuja. (MVL 7 § (509/1973).)

Maataloutta varten hankitut siemenet, lannoitteet, rehut, polttoaineet, sähkö, kotieläimet sekä karjantarkkailusta ja -lääkinnästä ja muusta sellaisesta johtuneet menot ovat verotuksessa vähennyskelpoisia. Tämä koskee myös maatalousmaan, koneiden, kaluston ja laitteiden sekä muiden tuotantovälineiden vuokraa. Kotieläinten hankintamenot voidaan kuitenkin vähentää yhtä suurin vuotuisin poistoin kolmessa vuodessa. (MVL 6 §.)

Tilalla olevien rakennusten ja rakennelmien, koneiden, kaluston ja laitteiden, teiden, ojen, siltojen sekä muun sellaisen hyödykkeen hankinta- ja perusparannusmenot, korjaus- ja kunnossapidon menot sekä valaistus, lämmitys, vakuutus ja muut vastaavat menot ovat verotuksessa vähennettäviä menoja. Vähennysoikeus ei maatilatalouden tuloverolain 7 §:n mukaan kuitenkaan koske verovelvollisen tai hänen perheensä asuntona käytetyn rakennuksen menoja. Lisäksi vähennettäviin kuluihin kuuluvat maatalouden käytössä olevaan kiinteistöön kohdistuva kiinteistövero. (MVL 6 §.)

Auto kuuluu maatalouden tulolähteeseen, mikäli maatalouden ajoa on yli 50 prosenttia kokonaisajomäärästä. Tällöin verotuksessa vähennetään auton käytöstä maataloudessa aiheutuneet todelliset, muistiinpanoihin merkityt menot. Jos todellisiin menoihin liittyviä tositteita ei ole säilytetty, voidaan menot kuitenkin vähentää verovelvollisen esittämän luotettavan, maatalouden ajojen kilometrimäärään perustuvan laskelman mukaan. Laskelmassa tulee eritellä maatalouden ajojen osuus arvioiduista polttoainekustannuksista, huoltokustannuksista ja muista ajoneuvon käytöstä aiheutuneista kustannuksista sekä osuus mahdollisesta poistosta ja verovuonna ajettu kokonaiskilometrimäärä. Jos todellisia menoja ei ole merkitty muistiinpanoihin eikä verovelvollinen esitä luotettavaa laskelmaa syntyneistä menoista, voidaan menona vähentää 0,25 euroa/km. (VeroHp matkakuluvähennyksen määrästä vuodelta 2012 toimitettavassa verotuksessa 2.11.2012/ A99/200/2012.) Tämä edellyttää sitä, että ajojen määrä on selvitetty ja kustannuksia on syntynyt. Kun maatalouden harjoittaja käyttää maatalouteen kuuluvaa autoa yksityisajoihin, ei näiden ajojen osuus auton kuluista ja poistosta ole maataloustulosta vähennyskelpoista menoa. (Verohallinnon yhtenäistämishjeet vuodelta 2012 toimitettavaa verotusta varten 4.1.2013/A98/200/2012 4 luku.)

Jos maatalouden ajoa on alle 50 prosenttia kokonaisajosta, auto kuuluu verovelvollisen yksityisiin varoihin. Tällöin maatalousajoja vastaava osuus auton menoista sekä poistoista voidaan vähentää muistiinpanoissa maatalouden menona. Lisäksi saadaan vähentää verovapaan kilometrikorvauksen enimmäismäärän ja autolla tehdystä maatalouteen liittyvästä matkasta aiheutuneiden muistiinpanoihin kirjattujen menojen erotus. Kilometrikorvauksen enimmäismäärä on vuonna 2013 0,45 euroa/km (VeroHp verovapaista matkakustannusten korvauksista vuonna 2013 18.12.2012/ A144/200/2012.) Mikäli auton kuluja ei ole kirjattu muistiinpanoihin, vähennetään kuluna maatalousajojen ki-

lometrimäärä kerrottuna kilometrikorvauksella (0,45 euroa/km). Maatalouden ajokilometrit tulee selvittää ajopäiväkirjalla tai muulla luotettavalla selvityksellä. (Verohallinnon yhtenäistämisohje vuodelta 2012 toimitettavaa verotusta varten 4 luku.)

Verovelvollinen voi myös vaatia tulojen vähennykseksi lisääntyneet elantokustannukset, joita hänelle aiheutuu maatalouteen liittyvästä tilapäisestä työmatkasta tavanmukaisen toiminta-alueensa ulkopuolelle. Tämä ei koske tilojen välisiä matkoja. (Verohallinnon yhtenäistämisohje vuodelta 2012 toimitettavaa verotusta varten 4 luku.) Tilapäisestä työmatkasta voi vähentää päivärahan määrän, joka on 17 euroa yli 6 tunnin työmatkasta ja 38 euroa yli 10 tunnin pituisesta työmatkasta. Päivärahan vähentäminen edellyttää, että erityinen työntekemisaika on yli 15 kilometrin etäisyydellä joko verovelvollisen varsinaisesta työpaikasta tai asunnosta, riippuen siitä, kummasta matka on tehty. Lisäksi erityisen työntekemisaikan on oltava yli 5 kilometrin etäisyydellä sekä varsinaisesta työpaikasta että asunnosta. (VeroHp verovapaista matkakustannusten korvauksista vuonna 2013.)

Verohallinnon yhtenäistämisohjeen vuodelta 2012 toimitettavaa verotusta varten 4 luvun mukaan ajopäiväkirjasta on käytävä ilmi autolla verovuonna ajettu kokonaiskilometrimäärä. Ajopäiväkirjaan on lisäksi merkittävä seuraavat tiedot:

- ajon alkamis- ja päättymisaikakohta,
- ajon alkamis- ja päättymisaika sekä tarvittaessa ajoreitti
- matkan pituus
- ajon tarkoitus.

Verovelvollisen tai hänen perheensä yksityistalouden hyväksi tehdystä työstä aiheutuneet menot eivät ole verotuksessa vähennettäviä. Myöskään sakkoja, seuraamusmaksuja tai muita sanktioluonteisia maksuja ei verotuksessa saa vähentää. (MVL 7 §.)

### **3.1.3 Poistot**

Poistoilla tarkoitetaan rakennusten, kaluston ja muiden vastaavien hyödykkeiden hankintamenojen kirjaamista kuluksi niiden taloudellisen vaikutusajan kuluessa. Taloudelli-

nen vaikutusaika tarkoittaa aikaa, jona näiden hyödykkeiden ennakoidaan hyödyttävän kirjanpitovelvollista, eli tuottavan tuloa. Hyödykkeen taloudellinen pitoaika on yleensä lyhyempi kuin sen pitoaika käytännössä. (Tomperi 2011, 23.)

Taloudelliselta käyttöajaltaan yli kolme vuotta olevien koneiden, kaluston ja laitteiden hankintamenot vähennetään menojäännöksestä tehtävin poistoin. Menojäännös on verovuoden tai sitä aikaisemmin käyttöön otettujen koneiden poistamattomien hankintamenojen sekä perusparannusmenojen summa, josta vähennetään koneista verovuoden aikana saadut luovutushinnat sekä vakuutus-, vahingon- ja muut korvaukset sekä hankintaan ja perusparannuksiin saadut avustukset. (MVL 8 §.)

Verovuoden poisto saa olla enintään 25 prosenttia menojäännöksestä. Jos poisto on pienempi kuin 10 prosenttia käytössä olevien verovuoden ja kolmen edeltävän vuoden aikana käyttöön otettujen koneiden, kaluston ja laitteiden hankintamenojen yhteismäärästä, saadaan poisto tehdä kuitenkin edellä mainitun 10 prosentin mukaan. (MVL 8 § 3 mom (24.8.1990/718).)

Jos koneista, kalustosta ja laitteista vähennettävät luovutushinnat sekä korvaukset ovat suurempia kuin poistamaton hankintameno, katsotaan ylimenevä osuus veronalaiseksi tuloksi. Jos verovelvollinen osoittaa, että koneiden, kalusteiden ja laitteiden käypä arvo, eli omaisuuden todennäköinen myyntihinta, on vahingoittumisen, tuhoutumisen, arvonalenemisen tai muun syyn vuoksi pienempi kuin menojäännös, josta on tehty poistot, saadaan menojäännöksestä tehdä sellainen lisäpoisto, joka alentaa menojäännöksen käypään arvoon. (MVL 8 §.)

Rakennuksen ja rakennelman hankintameno, mukaan lukien niiden perusparannusmenot, vähennetään poistamatta olevan hankintameno perusteella määrättävin poistoin. Menojäännös lasketaan Verohallinnon (2012a) ohjeen mukaan vähentämällä hankintamenoista saadut investointituet, luovutushinnat ja vakuutuskorvaukset, rakennukseen purettavat tasausvaraukset sekä rakennusavustukset, eli epäsuorasti tuloksi luettavat erät. Menojäännöksestä voidaan poistaa MVL 9 §:n mukaan enintään:

- 10 prosenttia talousrakennuksesta

- 6 prosenttia asuin-, toimisto- tai muun niihin verrattavan rakennuksesta
- 20 prosenttia kasvihuoneesta tai muusta kevyestä rakennelmasta
- 25 prosenttia vesistön pilaantumisen ja ulkoilman saastumisen estämiseksi hankituista rakennelmista.

Enintään 1 000 euron suuruinen poistamaton hankintameno vähennetään kertapoistona. Jos verovelvollinen osoittaa, että rakennuksen tai rakennelman käypä arvo on vahingoittumisen, tuhoutumisen, arvonalenemisen tai muun syyn vuoksi pienempi kuin menojäännös, josta on tehty poistot, saadaan menojäännöksestä tehdä sellainen lisäpoisto, joka alentaa menojäännöksen käypään arvoon. (MVL 9 §.)

Salaojien, siltojen patojen ja muiden vastaavien hyödykkeiden hankintamenot, mukaan lukien niiden peruseräparannusmenot, vähennetään menojäännöksestä tehtävin poistoin. Menojäännös on verovuoden ja sitä aikaisemmin tehtyjen salaojien, siltojen ja patojen poistamattomien hankintamenojen summa vähennettynä niistä verovuoden aikana saaduilla myyntihinnoilla sekä vahingon-, vakuutus ja muilla korvauksilla sekä salaojitusavustuksilla. Verovuoden poisto saa olla enintään 10 prosenttia silloista, padoista ja muista vastaavista hyödykkeistä. Salaojien poiston suuruus saa olla enintään 20 prosenttia sekä vesistön pilaantumisen ja ulkoilman saastumisen ehkäisemiseksi hankittujen hyödykkeiden 25 prosenttia menojäännöksestä. (MVL 10 §.)

### **3.1.4 Tasausvaraus**

Maatilatalouden tuloverolain 10a §:n mukaan verovelvollinen voi vähentää maatalouden puhtaasta tulosta veroilmoituksessaan tekemänsä varauksen eli tasausvarauksen. Tasausvarauksen suuruus on enintään 40 prosenttia maatalouden puhtaasta tulosta, kuitenkin enintään 13 500 euroa. Pienempää kuin 800 euron tasausvarausta ei saa tehdä. Tasausvarauksen määrää laskettaessa jätetään täysien satojen eurojen ylimenevä osa lukuun ottamatta. Varaus on luettava maatalouden tuloksi tai käytettävä omaisuuden hankinta- ja peruseräparannusmenojen kattamiseen kolmen vuoden kuluessa tasausvarauksen tekemisestä. MVL 10b §:n mukaan tasausvarausta saadaan käyttää seuraavien omaisuserien hankinta- ja peruseräparannusmenojen kattamiseen:



- taloudelliselta käyttöajaltaan yli kolme vuotta olevat koneet
- talousrakennukset, asuin-, toimisto- tai muut vastaavat rakennukset, kasvihuoneet ja muu kevyet rakennelmat sekä vesistön pilaantumisen ja ulkoilman saastumisen estämiseksi hankitut rakennelmat
- salaojat, sillat, padot ja muut vastaavat hyödykkeet.

Tasausvaraus on käytettävä sinä vuonna, jona omaisuus on hankittu tai perusparannus suoritettu. Rakennus- tai perusparannustyön kohdistuessa useammalle verovuodelle, käytetään tasausvaraus sinä verovuonna, jona työ on aloitettu tai se on valmistunut.

Varauksella katettu meno ei ole verotuksessa vähennyskelpoinen. Jos tasausvarausta ei lueta tuloksi tai käytetä omaisuuden hankinta- ja perusparannusmenojen kattamiseen, luetaan tasausvaraus maatalouden veronalaiseksi tuloksi sinä verovuotena, jona se olisi viimeistään ollut luettava tuloksi tai käytettävä. (MVL 10a-10c §.) Tasausvarauksen tavoitteena on ohjata maatalouden harjoittajaa säästämään tuleviin investointeihin verokannustimien avulla. Se on tulontasauskeino eikä verohuojennus, sillä tulevan investoinnin hankintameno on verotuksessa vähennyskelpoinen vain varauksen ylittävältä osalta. (Ossa 2002, 65.)

### **3.1.5 Puhtaaseen tuloon tehtävät oikaisut**

Veronalaisista tuloista ja vähennyskelpoisista menoista laskettavaan verotettavaan tulokseen on tehtävä lisäyksiä ja vähennyksiä, jotta saadaan laskettua maatalouden verotettava tulo (Verohallinto 2012a).

Puhtaaseen tuloon on lisättävä muistiinpanoihin kirjatut menot, jotka eivät liity maatalouteen. Esimerkiksi sähkö-, puhelin- ja vesikuluista on vähennettävä se osa, joka on tilallisen yksityistalouteen kuuluvaa ja näin ollen verotuksessa vähennyskelpotonta.

Myös maatalouteen kuuluvan auton yksityisajojen osuus on lisättävä puhtaaseen tuloon, jos niitä ei ole vähennetty muistiinpanoissa. (Verohallinto 2012a.)

Puhtaaseen tuloon lisätään ne maatalouden tulot, joita ei ole kirjattu muistiinpanoihin. Tällaisia tuloja ovat muun muassa energiatuotteiden valmisteveron palautus. Maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta annetun lain

(603/2006) 4 §:n perusteella maatalouden harjoittaja voi hakea valmisteveron palautusta tietyistä energiatuotteista maksetuista valmisteveroista. Tällaisia energiatuotteita ovat nestemäisten polttoaineiden valmisteverosta annetussa laissa (PolttoaineVL 1472/1994) 1 §:ssä tarkoitettut kevyt ja raskas polttoöljy sekä biopolttoöljy. Sähkön ja eräiden polttoaineiden valmisteverosta annetun lain (1260/1996) 1 §:n mukaisesta verotetusta sähköstä voi maatalouden harjoittaja myös hakea veronpalautusta.

Maatalouden tulosta vähennettäviä eriä ovat muun muassa ajopäiväkirjaan perustuva kilometrikorvaus ja työmatkasta aiheutuneiden lisääntyneiden elantokustannusten lisävähennykset. Verotuksessa voi tehdä muun muassa myös työhuonevähennyksen sekä vähentää maataloudessa käytetyn poltto- ja tarvepuun arvon. (Verohallinto 2012a.)

Kun maatalouden tulosta vähennetään maatalouteen kohdistuvien velkojen korot, saadaan tulokseksi maatalouden tulos tai tappio. Lopullisesta tuloksesta vähennetään mahdolliset aiempien vuosien tappiot. Tämä summa on lopullinen maatalouden pääoma- ja ansiotuloksi jaettava yritystulo. (Verohallinto 2012a.)

### **3.1.6 Maatalouden tulokseen liittyvät muistiinpanot**

Maatilan veronalaisten tulojen ja niistä vähennyskelpoisten menojen perusteella on laadittava laskelma maatilan tuloksesta seuraavan sivun kaavan mukaisesti. Laskelma on liitettävä muistiinpanoihin ja sen tiedot tulevat veroilmoitukseen.

<p><b>TULOT</b> (merkitään ilman ALV: osuutta)</p> <p><u>Verollinen myynti 24 %</u></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Eläinten myyntitulot</li> <li>2. Verovuoden tuotoksi jaksotetut kotieläinten myyntitulot</li> <li>3. Muut myyntitulot</li> </ol> <p><u>Verollinen myynti 14 %</u></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>4. Kotieläintuotteiden myyntitulot</li> <li>5. Kasvinviljelytuotteiden myyntitulot</li> </ol> <p><u>Verollinen myynti 10 %</u></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>6. Majoituspalvelut yms. myyntitulot</li> </ol> <p><u>Arvonlisäveroton myynti</u></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>7. Valtiolta saadut tuet</li> <li>8. Muut arvonlisäverottomat tuet ja korvaukset</li> <li>9. Tasausvarauksen suora tuloutus</li> <li>10. Muut maatalouden arvonlisäverottomat tulot</li> </ol> <p><b>MENOT</b> (merkitään ilman ALV: osuutta)</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>11. Palkkamenot</li> <li>12. Arvonlisäverotuksessa vähennyskelpoiset ostot 24 %</li> <li>13. Verovuoden poistona vähennettävät kotieläinten jaksotetut hankintamenot</li> <li>14. Arvonlisäverotuksessa vähennyskelpoiset ostot 14 % / 10 %</li> <li>15. Muut maatalouden menot</li> <li>16. Poistot</li> <li>17. Verovuodelta tehty tasausvaraus</li> </ol> <p><b>EROTUS (Voitto / Tappio).</b></p>
---

Kuvio 1. Laskelma maatalouden tuloksesta (VeroHp ilmoittamisvelvollisuudesta ja muistiinpanoista 38 §).

Tuloslaskelman tulojen ja menojen laskentaperusteista on tehtävä erillisiä muistiinpanoja ja laskelmia, jotta verovelvollinen voi Verohallinnon kehotuksesta esittää ne verotusta tai sen muutosta käsiteltäessä (VML 12 §).

Verovuoden aikana myydyistä maatalous- ja puutarhatuotteista, kotieläimistä sekä tilalla olevan tuotantolaitoksen tuotteista on selvittävä niiden ostajat. Kotieläimistä tehtävässä selvityksessä on myös selvittävä verovuoden päättyessä tilalla olleet kotieläimet sekä verovuoden aikana luovutettujen kotieläinten myyntihinta tai -korvaus ja siitä verovuoden tuotoksi jaksotettu osuus sekä aiempina verovuosina luovutettujen kotieläinten verovuoden tuotoksi jaksotettu osuus. Verovuoden aikana hankituista kotieläimistä on annettava selvitys niiden hankintamenosta ja verovuoden poisto-osuudesta sekä aiempina verovuosina hankittujen kotieläinten verovuoden poistoksi jaksotetusta osuudesta. (VeroHp ilmoittamisvelvollisuudesta ja muistiinpanoista 37 §.)

Erillinen selvitys on annettava palkoista, joita on verovuonna maksettu maataloudessa työskennelleille henkilöille, ennen verovuoden alkua 14 vuotta täyttäneet perheenjäsenet mukaan luettuina. Palkkojen lisäksi on selvitettävä niistä pidätetyt ennakot sekä suoritettut sosiaaliturvamaksut ja muut työnantajasuoritukset. Työntekijöiden käytöstä muuhun kuin maataloutta varten on tehtävä selvitys, jossa vähennyskelvottomat menot on eroteltu maatalouden menoista. (VeroHp ilmoittamisvelvollisuudesta ja muistiinpanoista 37 §.)

Rakennuksista ja rakennelmista on selvitettävä niiden hankintamenot, menojäännökset sekä menojäännöksistä tehdyt poistot erikseen jokaisesta rakennuksesta. Rakennuksen hankintamenoon kuuluvat niiden ostohinnan lisäksi myös niiden peruseräparannusmenot. Lisäksi maatilalla olevien rakennusten, rakennelmien tai niiden osien käytöstä yksityistaloudessa, metsätaloudessa tai muussa elinkeinotoiminnassa on tehtävä selvitys, jotta maataloudessa vähennyskelvottomat menot voidaan erottaa maatalouden kuluista. Selvitykseen on liitettävä perusteet kulujen laskemisesta. (VeroHp ilmoittamisvelvollisuudesta ja muistiinpanoista 37 §.)

Selvitys on tehtävä erikseen myös koneiden ja kaluston sekä salaojien, siltojen, patojen ja muiden sellaisten hyödykkeiden hankintamenoista ja menojäännöksistä sekä niistä tehdyistä poistoista. Näiden hyödykkeiden hankintamenot, lukuun ottamatta salaojia, ilmoitetaan yhtenä eränä. Koneiden ja kaluston käytöstä yksityistaloudessa, metsätaloudessa tai muussa elinkeinotoiminnassa on annettava selvitys, jotta maataloudessa vähennyskelvottomat meno-osuudet voidaan erottaa maatalouden kuluista. Myös menojen laskentaperusteet on selvitettävä. (VeroHp ilmoittamisvelvollisuudesta ja muistiinpanoista 37 §; Verohallinto 2012a.)

Poistoja ei saa tehdä koneista tai rakennuksista, joita ei vielä verovuoden loputtua ole otettu käyttöön. Tällaisista koneista ja rakennuksista on selvitettävä niiden alkuperäiset hankintamenot sekä niistä vähennetyt tasausvaraus, investointituki ja muut korvaukset. (Verohallinto 2012a.)

Verovelvollisen maatalouden tulolähteeseen kuuluvien kulkuneuvojen lisäksi on selvitettävä ne laskentaperusteet, joiden mukaan kulkuneuvoista johtuneet menot on jaettu

maatalouden vähennyskelpoisiksi ja vähennyskelvottomiksi menoiksi. Tilapäisistä työmatkoista on perusteltava vähennysoikeus lisääntyneiden elantokustannusten vähentämiseksi. Perustelu täytyy olla myös yksityisiin varoihin kuuluvalla autolla tehtyjen maatalouteen liittyvien matkojen aiheuttamien menojen vähentämiseen. (VeroHp ilmoittamisvelvollisuudesta ja muistiinpanoista 37 §.)

Tasausvarauksen perusteesta on tehtävä erillinen selvitys. Muistiinpanoissa tulee olla myös perustelu energiatuotteiden valmisteverojen palautukselle. (VeroHp ilmoittamisvelvollisuudesta ja muistiinpanoista 37 §.)

Osakkeista maksetuista osingoista on selvitettävä niiden verollinen ja verovapaa osa. Osingoista 30 prosenttia on verovapaata tuloa ja 70 prosenttia lasketaan maatalouden tulolähteeseen kuuluvaksi veronalaiseksi maatalouden tuloksi. (Verohallinto 2012a.)

## **3.2 Maatalouden nettovarallisuus**

Maatalouden nettovarallisuus on varojen arvostamisesta verotuksessa säädetyn lain (1142/2005) 19 §:n mukaan se jäännös, joka saadaan, kun maatalouden varoista vähennetään velat.

### **3.2.1 Maatalouden varat**

Maatalousmaan ja sen kasvuston arvo lasketaan kertomalla maatalousmaan keskimääräinen vuotuinen tuotto luvulla seitsemän. Maatalousmaaksi katsotaan pysyväisluonteisesti maatalouskäytössä oleva pelto, puutarha sekä luonnonniitty ja -laidun. Pysyväisluonteisuus tarkoittaa, että maatalousmaa on ollut maatalouskäytössä viimeisen kymmenen vuoden aikana. Pysyväisluonteisuus päättyy, jos alue otetaan muuhun käyttöön tai se on käyttämättömänä kymmenen vuotta. (Laki varojen arvostamisesta verotuksessa 20 §.) Verohallinnon päätöksen (7.11.2012/ A114/200/2012) mukaan pellon keskimääräinen vuotuinen tuotto Muhoksella, missä opinnäytetyn toimeksiantajan maatalo sijaitsee, on 17,26 euroa hehtaarilta. Jos maatalousmaa on salaojitettu, korotetaan maatalousmaan arvoa 350,70 eurolla hehtaaria kohti. Verohallinto laskee maatalousmaan arvon viran puolesta rekistereissään olevien tietojen pohjalta (Verohallinto 2012a).

Tuotantorakennuksen rakennuspaikan arvo lasketaan kertomalla maatalousmaan arvo neljällä. Asuinrakennuksen rakennuspaikan arvon laskentaperusteen määrittää Verohallinto erikseen vuosittain. Sekä tuotanto- että asuinrakennuksen paikka käsittää rakennuksen alla ja sen välittömässä läheisyydessä olevan maan. (Laki varojen arvostamisesta verotuksessa 21-22 §, 29 §.)

Maatalouden tuotantorakennusten ja rakennelmien arvo on verovuoden päättyessä poistamatta oleva hankintamenon osa. Asuinrakennusten arvon katsotaan olevan jälleenhankinta-arvo vähennettynä vuotuisilla ikälennuksilla. (Laki varojen arvostamisesta verotuksessa 30 §.) Valtiovarainministeriö ja Verohallinto antavat säädökset tarkemmista laskentaperiaatteista. Verohallinto toimittaa verovelvolliselle kiinteistöverotuspäätöksen, jossa asuinrakennusten ja lomamökkien arvot ovat valmiiksi laskettuina. Myös rakennukset, joita ei ole otettu käyttöön verovuoden päättyessä, kuuluvat maatalouden varallisuuteen (Verohallinto 2012a).

Maatalouden koneiden, kaluston ja laitteiden arvo on verovuoden päättyessä poistamatta oleva hankintamenon osa. Arvo ei kuitenkaan saa olla käypää arvoa eli omaisuuden todennäköistä myyntihintaa korkeampi. (Laki varojen arvostamisesta verotuksessa 25 §.) Myös koneet, joita ei vielä ole otettu käyttöön verovuoden päättyessä, kuuluvat maatalouden varallisuuteen (Verohallinto 2012a).

Maatalouteen kuuluvan osakkeen arvo on sen vertailuarvo. Julkisesti noteeratun osakkeen vertailuarvo on 70 prosenttia arvopaperin mukaisesta päätöskurssista verovuoden päättyessä. (Laki varojen arvostamisesta verotuksessa 4 §.) Muun kuin julkisesti noteeratun yhtiön osakkeen vertailuarvo saadaan laskemalla osakkeen matemaattinen arvo. Osakkeen matemaattinen arvo lasketaan jakamalla nettovarallisuuden määrä yhtiön ulkona olevien osakkeiden lukumäärällä. (Laki varojen arvostamisesta verotuksessa 5 §.) Maatalouteen kuuluvan osuuskunnan osuuden arvo lasketaan osuusmaksun suuruutta vastaavaksi (Laki varojen arvostamisesta verotuksessa 26 §).

Muita maatalouteen kuuluvia varoja ovat muun muassa sillat, padot ja muut sellaiset hyödykkeet sekä tilatukioikeudet. Tilatukioikeuksilla tarkoitetaan Euroopan Unionin maatalouden tukijärjestelmän mukaisia CAP (Common Agricultural Policy) -tilatukia,

(Farlex Inc 2003). Näiden varojen arvo on verovuoden päättyessä tuloverotuksessa poistamatta oleva hankintamenon osa. Näiden lisäksi muiden maatalouden varoihin kuuluvan omaisuuden arvo on sen käypä arvo, eli omaisuuden todennäköinen luovutushinta, joka sillä oli verovuoden päättyessä omistajan hallussa ja sillä paikalla, missä omaisuus oli. (Laki varojen arvostamisesta verotuksessa 27 §; Verohallinto 2012a.)

Maidontuotannon viitemäärät, maitokiintiöt, asetetaan tila- ja tuottajakohtaisesti sekä meijerimaidolle että maidon suoramyyntille. Maidon suoramyyntiä on tilalta suoraan kuluttajille tapahtuva maidon tai esimerkiksi maatilalla valmistetun kotijuuston myynti. (Työ- ja elinkeinokeskus 2012.) Maidon viitemäärät kuuluvat maatalouden varoihin, jotka arvostetaan käypiin arvoihin. Muun selvityksen puuttuessa arvona pidetään verovuoden kauppohenkilökeskiarvohintaa. (Verohallinnon yhtenäistämisohjeet vuodelta 2012 toimitettavaa verotusta varten 4 luku.) Pohjois-Pohjanmaan ELY-keskuksen mukainen keskimääräinen meijerimaidon arvonlisäveroton kauppahinta vuonna 2012 oli 0,10 euroa (Verohallinto 2013a.)

Varojen arvostamisesta verotuksessa annetun lain 19 §:n mukaan maatalouden varoihin sen sijaan ei lueta:

- rahavaroja ja saamisia
- muuta maatalouden maata, kuten maa- ja metsätalouden joutomaata ja vähintään kymmenen metriä leveää voimansiirtolinjojen johtoaukeaa
- maataloustuotantoa varten pidettyjä kotieläimiä
- maataloudesta saatuja tuotteita
- maatalouden harjoittamista varten hankittuja siemeniä, lannoitteita, rehua tai muita vastaavanlaisia tarvikkeita
- viljelijälle henkilökohtaisesti myönnettyä ja vahvistettua CAP-maatilatukioikeutta.

### **3.2.2 Maatalouden velat**

Varojen arvostamisesta verotuksessa annetun lain 8 §:n mukaan maatalouden velat, kuten pankkilainat, arvostetaan niiden nimellisarvoon. Nimellisarvo tarkoittaa taloussanakirjan mukaan sitä arvoa, joka on merkitty arvopaperiin tai saamistodistukseen ja

joka osoittaa tavallisesti sen alkuperäisen arvon. Ulkomaanrahan määräiset velat muutetaan suomen rahaksi verovuoden päättymispäivän kurssiin (KPL 5 luku 3 §).

### **3.2.3 Maatalouden nettovarallisuuteen liittyvät muistiinpanot**

Verovelvollisen on selvitettävä tiedot maataloudesta johtuneista saamisista sekä veloista. Veloista on mainittava velkojien nimet ja osoitteet, kunkin velkojan osalta selvitys velan määrästä ja velan kohdistumisesta maatalouteen ja muuhun kuin maatalouteen. Lisäksi on tehtävä selvitys velasta suoritetusta korosta sekä velasta johtuneista indeksi- ja kurssitappioista. (VeroHp ilmoittamisvelvollisuudesta ja muistiinpanoista 37 §.)

Muistiinpanoihin on liitettävä tiedot rakennusten ja rakennelmien, koneiden, kaluston ja laitteiden sekä muiden maatalouteen kuuluvien varojen poistamattomat hankintamenot (VeroHp ilmoittamisvelvollisuudesta ja muistiinpanoista 37 §.) Nämä tiedot saadaan tuloslaskelmaa varten tehdyistä poistolaskelmista.

CAP -maatilatukioikeuksien hankintamenoista ja niistä verotuksessa vähennetyistä määristä sekä CAP -maatilatukioikeuksista saaduista luovutushinnoista on tehtävä erillinen selvitys. (VeroHp ilmoittamisvelvollisuudesta ja muistiinpanoista 37 §.)

### **3.3 Maatalouden verotettavan tulon jakaminen pääoma- ja ansiotuloksi**

Maatalouden verotettavan tulon jakaminen tapahtuu erottamalla ensin pääomatulon osuus. Jaettava yritystulo katsotaan pääomatuloksi siihen määrään saakka, joka vastaa maatalouden verovuotta edeltäneen verovuoden päättyessä kuuluneelle nettovarallisuudelle laskettua 20 prosentin vuotuista tuottoa. Verovelvollisen tai yrittäjäpuolisoiden yhdessä tekemästä vaatimuksesta jaettavan yritystulon pääomatulo-osuudeksi katsotaan kuitenkin 10 prosentin vuotuista tuottoa vastaava määrä tai yritystulo voidaan katsoa kokonaan ansiotuloksi. (TVL 38 § 1 mom (1251/2009).)

Jaettava yritystulo katsotaan nettovarallisuudesta riippumatta pääomatuloksi kuitenkin siihen määrään saakka, joka vastaa verovelvollisen omistamien maatalouden varoihin kuuluvien arvopapereiden luovutusvoittoja (TVL 38 § 2 mom).



Laskettaessa pääomatulo-osuutta nettovarallisuuteen lisätään 30 prosenttia verovuoden päättymistä edeltäneiden 12 kuukauden aikana maksettujen maatalouden ennakonpidätyksen alaisten palkkojen määrästä (TVL 41 § 6 mom).

Puolisoita verotetaan eri verovelvollisina valtion- ja kunnallisverotuksessa saamiensa tulojen perusteella. Jos puoliset harjoittavat yhdessä maataloutta, pääomatulo-osuus jaetaan puolisoitten kesken niiden osuuksien mukaan, jotka heillä on toimintaan kuuluvaan nettovarallisuuteen. Yrittäjäpuolisoiden jaettavan yritystulon ansiotulo-osuus jaetaan puolisoitten kesken heidän työpanostensa mukaisessa suhteessa. Ellei muuta esitetä, katsotaan puolisoitten osuudet yhtä suuriksi (TVL 14 § 2-3 mom.)

### **3.3.1 Verotettavan tulon jakautumiseen liittyvät muistiinpanot**

Verovelvollisen ja hänen puolisonsa työpanoksen jakautumisesta maataloudessa on annettava selvitys. Selvitys on tehtävä myös verovelvollisen sekä hänen puolisonsa osuuksista maatalouden nettovarallisuuteen. (VeroHp ilmoittamisvelvollisuudesta ja muistiinpanoista 37 §.)

Selvitys on tehtävä tuloverolain 38 §:n 2 momentissa tarkoitetuista luovutusvoitoista ja niiden jakautumisesta puolisoitten kesken. Nämä tuloverolain mukaiset luovutusvoitot ovat maatalouden varoihin kuuluvien arvopapereiden luovutusvoittoa.

### **3.3.2 Tappiontasaus**

Maatalouden tappio vähennetään maatalouden tuloksesta seuraavan 10 verovuoden aikana sitä mukaa kuin tuloa syntyy (TVL 119 §). Maatalouden verovuoden tappio voidaan verovelvollisen vaatimuksesta vähentää kokonaan tai osittain tappiovuoden pääomatuloista. Puolisoiden yhdessä harjoittaman maatalouden tappio vähennetään pääomatuloista vain molempien puolisoitten niin vaatiessa. (TVL 59 §.)

## **3.4 Metsätalouden verotettava tulo**

Maatilatalouden tuloverolain määritelmän mukaan metsän sivuansio toimintaa verotetaan kuten maataloutta, jos tämän toiminta ei muodosta eri liikettä (Ossa 2002, 13).

Maatalouteen kuuluvana sivuansiotointana voidaan pitää tilannetta, jossa maanviljelijä toimittaa kunnan kanssa tekemänsä sopimuksen perusteella tilansa metsästä otetusta puusta valmistettua haketta kunnan koululle. Sopimukseen sisältyy myös lämmityslaitteiden hoito, huolto ja siivous sekä varallaolo. Hoito-, huolto-, siivous- ja varallaolotyöhön kohdistunut osuus tulosta luetaan maatalouden tuloon. Ansiotuloksi katsottavaa hankintatyötä oli hakkeen valmistukseen ja kuljetukseen kohdistunut osuus tulosta. Kaikki muu hoito-, huolto-, siivous- ja varallaolotyöhön kohdistumaton tulo on metsätalouden pääomatuloa. (KVL 20.12.1993 T 359.)

Pääsääntöisesti metsätalouden tuloa verotetaan pääomatulona puun myynnin mukaan. Ainoastaan hankintatyön arvo 125 kuutiometrin ylittävältä osalta luetaan ansiotuloksi. Verotettava tulo syntyy, kun metsätalouden tuloista vähennetään tulojen hankkimisesta ja säilyttämisestä johtuneet menot. (Tomperi 2009, 165-166.)

### **3.4.1 Metsätalouden tulot**

Suuri osa metsätalouden tuloista on pääomatuloa. Pääomatuloa on muun muassa pystykauppa sekä hankintakaupan pääomatulo-osuus. (TVL 43 § 1 mom (1155/2005)). Pystykaupalla tarkoitetaan puukauppaa, jossa metsänomistaja myy ostajalle oikeuden korjata puut sovitulla tavalla. Maksettavaa rahasummaa sanotaan kantorahaksi. (UPMa.) Hankintakauppa on puukauppaa, jossa metsänomistaja sitoutuu toimittamaan ennalta sovitut puumäärät sovittuun aikaan ja paikkaan. Metsänomistaja vastaa puiden hakkuusta, hakkuukustannuksista ja puun kuljetuksesta. (UPMb.) Hankintakaupalla saadun tulon pääomatulo-osuus tarkoittaa puun myyntituloa, josta on vähennetty hankintatyön arvo (TVL 43 1 mom (1155/2005)).

Metsätalouden pääomatuloa on myös hakkuutähteiden, kantojen, muun metsäenergiapuun, koristehavujen, tienvarsikeppien, joulupuiden tai vastaavien luovutuksesta saatu tulo (TVL 43 1 mom (1155/2005)). Lisäksi metsätalouden pääomatuloa ovat myös metsästä saatu vakuutus- tai muu korvaus sekä yksityistalouden käyttöön otetun tai toiseen tulolähteeseen siirretyn puutavaran kantoraha-arvo tai käypä arvo. (TVL 43 § 2 mom (1155/2005).)

Muun kuin oman asunnon tai muutoin henkilökohtaisessa käytössä olevan rakennuksen rakentamiseen tai korjaamiseen otetun puun arvo ei ole metsätalouden veronalaista tuloa (TVL 43 § 3 mom). Jos puutavaraa otetaan oman asuinrakennuksen rakentamiseen tai korjaamiseen, on oma käyttö otettava verotuksessa huomioon (Tomperi 2009, 165).

Metsätalouden veronalaista tuloa ei ole myöskään lämmitykseen tai omaan kulutuskäyttöön otetun puutavaran arvo (TVL 43 § 3 mom). Kun omasta metsästä otettua puutavaraa käytetään maatalan talousrakennusten rakentamiseen tai korjaamiseen, tapahtuu niin sanottu hiljainen kuittaus, eli omaan käyttöön ottoa ei veroteta, mutta siitä ei myöskään synny vähennettävää menoa (Tomperi 2009, 165).

Vuodesta 2012 lähtien Kestävän maatalouden rahoituslain nojalla maksetut niin sanotut Kemera-tuet ovat muuttuneet veronalaisiksi. Kemera-tuilla tuetaan muun muassa nuoren metsän hoitoa, metsäteiden rakentamista ja sillä maksetaan metsätalouden ympäristötukea. Kaikki metsätalouden tuet ovat metsänomistajalle veronalaista metsätalouden pääomatuloa. (Verohallinto 2012b.)

Metsänomistajan henkilökohtaista ansiotuloa on hankintakaupan tai muun siihen verrattavissa olevan myynnin yhteydessä tehty hankintatyö, jonka on suorittanut verovelvollinen, hänen puolisonsa tai verovelvollisen kotona oleva lapsi, joka ennen verovuotta on täyttänyt 14 vuotta. Hankintatyö arvostetaan siihen määrään, joka siitä työstä olisi palkatulle henkilölle suoritettava. Hankintatyön arvo on veronalaista tuloa kuitenkin vain siltä osin kuin edellä tarkoitettujen henkilöiden valmistaman tai kuljettaman puun määrä yhteensä ylittää 125 kuutiometriä. Hankintatyön määrä jaetaan henkilöiden ansiotuloksi näiden työpanosten suhteessa. (TVL 63 §.)

### **3.4.2 Metsävähennys**

Ennen muiden kulujen vähennystä luonnollisella henkilöllä on oikeus tehdä metsävähennys maatilana pidettävältä kiinteistöltä saamastaan metsätalouden pääomatulosta (TVL 55 § 1 mom). Metsävähennys tehdään verovelvollisen sitä vaatiessa, ja hänen tulee sitä vaatiessaan esittää selvitys sen edellytyksistä (TVL 55 § 4 mom (896/2001)).

Metsävähennysoikeus lasketaan metsän hankintamenosta, jona pidetään metsän osuutta kiinteistön hankintamenosta. Metsävähennysoikeuden enimmäismäärä eli metsävähennyspohja on 60 prosenttia metsän hankintamenosta. (Verohallinto 2010b). Metsävähennykseen oikeuttava metsä on hankittu vastikkeellisesti, eli kaupalla, lahjaluontoisella kaupalla tai vaihdolla (Jauhiainen 2006, 37). Jos kiinteistön omistusoikeus siirtyy edelleen vastikkeettomasti, verovelvollisella on sama oikeus metsävähennykseen kuin edellisellä omistajalla olisi ollut. (TVL 55 § 3 mom (1085/2008).)

Verovuonna metsänomistajan käytettävissä olevan metsävähennysoikeuden suuruus on metsävähennysoikeuden enimmäismäärän ja aiempina vuosina vähennettyjen metsävähennysten erotus (Verohallinto 2010b).

Metsän luovutusvoittoihin lisätään tehdyn metsävähennyksen määrä, kuitenkin enintään määrä, joka vastaa 60 prosenttia luovutettavan metsän hankintamenosta (TVL 46 § 8 mom (1085/2008). Metsän luovutusvoittoihin lisätty käytetyn metsävähennyksen määrä pienentää käytetyn metsävähennyksen määrää (Verohallinto 2010b).

Metsävähennyksen määrä on enintään 60 prosenttia veronalaisen metsätalouden pääomatulon määrästä, jonka verovelvollinen on saanut metsävähennykseen oikeuttavasta metsästä (TVL 55 § 2 mom (1085/2008)). Metsävähennyksen on oltava vähintään 1 500 euroa verovuonna (TVL 55 § 4 mom (896/2001)). Metsävähennyskelpoista tuloa ovat puun myyntitulot, vakuutuskorvaukset sekä omaan käyttöön otetun puun arvo. Hankintakaupan tuloa on se määrä, josta on vähennetty oman työn osuus. (Jauhiainen 2006, 38-39.)

### **3.4.3 Metsätalouden menot**

Metsätalouden pääomatuloista voidaan tuloverolain 54 §:n nojalla vähentää tulojen hankkimisesta ja säilyttämisestä johtuvat menot. Tällaisia menoja voivat tuloverolain 56 §:n mukaan olla muun muassa:

- metsätaloudessa työskennelleiden henkilöiden palkat ja palkkojen sivumenot
- kulotuksen, taimikonhoidon, metsänviljelyksen ja lannoittamisen menot
- metsäteiden rakentamis- ja kunnossapitomenot
- metsän ojitusmenot
- metsätalouden kaluston, rakennusten ynnä muiden hyödykkeiden menot
- metsänhoitomaksut, vakuutusmaksut ja metsänsuojelumenu
- metsätaloussuunnittelusta ja -neuvonnasta aiheutuneet menot.

Yleisesti ottaen metsätalouden pääomatuloista voidaan vähentää samankaltaisia menoja kuin luvussa 2.3.1 esitetyt maatalouden menot.

Jos yksityisautolla tehdään metsätalouden harjoittamiseen liittyviä matkoja, metsätalouden matkakulut vähennetään todellisten kustannusten mukaisesti. Jos todellisten kustannusten selvittäminen ei ole mahdollista, vähennykseksi hyväksytään oman auton käytöstä Verohallinnon päätöksen (599/2012) mukainen matkakuluvähennys (0,25 euroa/km). Myös oman asunnon ja metsän välisistä matkoista aiheutuvat kustannukset vähennetään todellisten kustannusten mukaisesti tai matkakuluvähennyksen mukaan. Metsätalouden pääomatulojen verotuksessa ei sovelleta samaa lisääntyneiden elantokustannusten lisävähennysmenettelyä kuin maataloudessa. (Verohallinnon yhtenäistämisohejet vuodelta 2012 toimitettavaa verotusta varten 4 luku.)

Auto voi kuulua metsätalouden kalustoon, jos sen ajoista yli puolet on metsätalouden ajoja. Metsätalouden kalustoon kuuluvan auton menojen selvittämisessä voidaan soveltaa samoja periaatteita kuin maatalouden käytössä olevien autojen osalta maatalouden tulolähteessä. Metsätalouteen kuulumaton osuus vuosimenoista ja poistoista tuloutetaan metsätalouden pääomatuloksi. Maatalouden tulolähteeseen kohdistuvat autokulut siirretään vähennettäväksi asianomaisen tulolähteen kuluina. (Verohallinnon yhtenäistämisohejet vuodelta 2012 toimitettavaa verotusta varten 4 luku.) Maatalouden kalustoon kuuluvan auton menoperiaatteita on käsitelty luvussa 3.1.2.

KHO:n (2.6.1999 T 1362) mukaan metsänomistajan asunnon ja metsätilan väliset matkat eivät ole sellaisia tilapäisiä työmatkoja, jotka oikeuttaisivat vähentämään elantokus-

tannusten lisäksi perustuvia ns. omia päivärahoja. Lisääntyneitä elantokustannuksia voi kuitenkin syntyä, jos metsänomistaja tekee työmatkan metsätilansa ulkopuolelle erityiselle työtekemispaikalle. Tällöin metsänomistaja voi vaatia verotuksessa lisääntyneet elantokustannukset vähennettäväksi tulonhankkimismenoina. Tällainen työmatka voi olla esimerkiksi matka metsätalouden koulutustapahtumaan. Metsänomistaja voi vähentää työmatkan verotuksessaan todellisten kulujen perusteella. Jos todellisia kuluja ei kyetä selvittämään, mutta lisääntyneitä elantokustannuksia on aiheutunut, vähennyksen määrä arvioidaan. Tällöin arvioituna elantokustannusten lisäksi tilapäisellä työmatkalla kotimaassa pidetään yli 6 tuntia kestäneellä matkalla 12 euroa ja yli 10 tuntia kestäneellä matkalla 24 euroa vuorokaudessa. Lisäksi erityisen työtekemispaikan tulee olla yli 15 kilometrin etäisyydellä joko metsänomistajan varsinaisesta työpaikasta tai asunnosta, riippuen siitä, kummasta matka on tehty, sekä yli 5 kilometrin päässä sekä varsinaisesta työpaikasta että asunnosta. (Verohallinnon yhtenäistämishojeet vuodelta 2012 toimitettavaa verotusta varten 4 luku.)

#### **3.4.4 Poistot**

Pysyvien metsäteiden rakentamismenot sekä metsän ojituksesta aiheutuneet menot saadaan poistaa tuloverolain 115 §:n mukaan 15 prosentin suuruisin vuotuisin poistoin. Poistojen määrät määräytyvät poistamatta olevan hankintamenon perusteella. Enintään 200 euron suuruinen meno jäännös saadaan poistaa kerralla (TVL 115 § 3 mom (896/2001)).

Metsätalouteen liittyvien koneiden, sekä rakennusten ja muiden hyödykkeiden hankintamenot poistetaan maatilatalouden tuloverolain säännösten mukaan. Näiden hyödykkeiden poistoja on käsitelty luvussa 3.1.3.

#### **3.4.5 Metsätalouden meno- ja tuhovaraukset**

Luonnollinen henkilö saa tehdä menovarauksen, jolla katetaan metsätalouden veronalaisen pääomatulon hankkimisesta aiheutuneita menoja. Menovarauksen enimmäismäärä on 15 prosenttia metsätalouden veronalaisen pääomatulon määrästä, vähennettynä metsävähennyksen määrällä. (TVL 111 § 1 mom (1085/2008).) Menovaraus on tuloutettava Oulun läänissä kuuden ja muualla maassa neljän seuraavan verovuoden

aikana. Poistoina vähennettävistä menoista saadaan kattaa kuitenkin vain vuotuista poistoa vastaava määrä. (TVL 111 § 2 mom.)

Jos verovelvollinen on metsätuhon vuoksi saanut vakuutus- tai vahingonkorvausta, korvauksesta saadaan jättää lukematta tuloksi Oulun läänin kuuden ja muualla maassa neljän vuoden ajaksi se määrä, joka tarvitaan tuhoutuneen metsän uudistamiseen (TVL 111 § 2 mom). Tätä varausta kutsutaan tuhovaraukseksi (Verohallinto 2011d).

### **3.4.6 Metsätalouden tappion vähentäminen**

Jos metsätalouden menoja on enemmän kuin tuloja, syntyy metsätalouden alijäämä. Alijäämä voidaan vähentää muista verovelvollisen pääomatuloista tai alijäämähyvityksenä ansiotuloista. Vahvistettu tappio voidaan myös vähentää seuraavan 10 vuoden aikana pääomatuloista. (Jauhiainen 2006, 7.)

### **3.4.7 Metsätalouden tulokseen liittyvät muistiinpanot**

Metsätalouden muistiinpanoissa on oltava selvitys metsätalouden vuosimenoista. Niissä tulee olla eriteltynä esimerkiksi tiedot työntekijöiden palkkauksesta sekä metsätalouden matkakuluista. Muistiinpanoissa on oltava myös selvitys maatalouteen, elinkeinotoimintaan ja omaan yksityiskäyttöön otetun puutavaran arvosta. Hankintatyön arvon arvioimisperusteista on oltava erillinen selvitys. (VeroHp ilmoittamisvelvollisuudesta ja muistiinpanoista 39 §.)

Matkakuluista on perusteltava yksityisiin varoihin kuuluvalla autolla tehdyt metsätalouteen liittyvät matkat, jotta niiden aiheuttamat menot voidaan vähentää verotuksessa. (VeroHp ilmoittamisvelvollisuudesta ja muistiinpanoista 39 §.)

Auton metsätalouskäytöstä on suositeltavaa pitää ajopäiväkirjaa. Auton kuuluessa metsätalouden kalustoon, lisääntyneistä elantokustannuksista on esitettävä selvitys tulonhankkimisvähennyksen saamiseksi. Osoituksena lisääntyneiden elantokustannusten syntymisestä voidaan pitää verovelvollisen luotettavaa selvitystä siitä, mistä tai miten vähennysvaatimuksen perusteena olevat lisääntyneet elantomenot ovat syntyneet. (Verohallinnon yhtenäistämisohteet vuodelta 2012 toimitettavaa verotusta varten 4 luku.)

Menovarauksen sekä tuhovarauksen tekemisestä ja käyttämisestä on tehtävä erilliset selvitykset. Selvitys on oltava myös metsävähennyksen perusteesta ja käytöstä. Tuhovarausta varten muistiinpanoihin tulee liittää metsänhoitoyhdistyksen tai metsäkeskuksen antama tai muu luotettava selvitys tuhoutuneen metsän uudistamismenojen arvioidusta määrästä. (VeroHp ilmoittamisvelvollisuudesta ja muistiinpanoista 39 §.)

Muistiinpanoissa on oltava selvitys koneiden, rakennusten sekä metsäojien ja metsäteiden hankintamenoista, poistoista ja menojäännöksestä. Metsätien rakentamisenon jakautumisesta metsätalouden ja tien muun käytön kesken on oltava erillinen selvitys. (VeroHp ilmoittamisvelvollisuudesta ja muistiinpanoista 39 §.)

Metsävähennystä varten muistiinpanoihin tulee liittää pystykaupassa puun ostajan antama selvitys ja hankintakaupassa metsänhoitoyhdistyksen tai metsäkeskuksen antama tai muu luotettava selvitys koskien puun myyntitulon kohdistumista metsävähennykseen oikeutettuun metsään. (VeroHp ilmoittamisvelvollisuudesta ja muistiinpanoista 39 §.)

### **3.5 Pääoma- ja ansiotuloveroprosentit**

Luonnollisen henkilön on suoritettava valtiolle tuloveroa verotettavasta pääomatulostaan tuloveroprosentin mukaan (TVL 124 § 1 mom (785/2012)). Pääomatulon tuloveroprosentti on 30 prosenttia. Jos pääomatuloa on yli 50 000 euroa, ylimenevältä osuudelta veroprosentti on 32. (TVL 124 § 2 mom (1515/2011).)

Ansiotulosta suoritetaan veroa valtiolle, kunnalle ja seurakunnalle (TVL 1 §). Verotettavasta ansiotulosta luonnollisen henkilön on suoritettava valtiolle tuloveroa progressiivisen tuloveroasteikon perusteella (TVL 124 § 1 mom (785/2012)) seuraavasti:



Taulukko 1. Vuoden 2013 tuloveroasteikko (Verohallinto 2013b)

Verotettava ansiotulo, €	Vero alarajan kohdalla, €	Vero alarajan ylittävästä tulon osasta, %
16 100 - 23 900	8	6,5
23 900 - 39 100	515	17,5
39 100 - 70 300	3 175	21,5
70 300 - 100 000	9 883	29,75
100 000 -	18 718,75	31,75

Vuonna 2013 Muhoksen kunnallisveroprosentti on 20,00 ja kirkollisveroprosentti 1,60 (Luettelo kuntien ja seurakuntien tuloveroprosenteista vuonna 2013 27.11.2012/A129/200/2012).

Sairausvakuutusmaksu maksetaan verotuksen yhteydessä. Se jaetaan sairaanhoito- ja päivärahamaksuihin. Sairaanhoitomaksua peritään kunnallisverotuksessa verotettavan ansiotulon perusteella ja päivärahamaksua palkka- ja työtulosta. Vuonna 2013 sairaanhoitomaksun määrä on 1,30 prosenttia. Niistä tuloista, joista ei tarvitse maksaa päivärahamaksua, sairaanhoitomaksua peritään 0,17 prosenttiyksikköä enemmän, eli yhteensä 1,47 prosenttia. Päivärahamaksun määrä vuonna 2013 on 0,74 prosenttia työtulosta. (Verohallinto 2013c.)

Viljelijän on vakuutettava itsensä, jos hän harjoittaa maatilataloutta vähintään viisi hehtaaria maatalousmaata käsittävällä viljelmällä osallistuen itse työhön (MYEL 3 § 1 mom). MYEL-vakuutetun viljelijän sekä sairaanhoitomaksun että päivärahamaksun perusteena on kunkin vuoden vahvistettu työtulo. Vuotuisen työtulon vahvistaa Maatalousyrittäjien eläkelaitos (MYEL 14 § 1 mom). Verohallinnon (2013c) mukaan työtulo otetaan huomioon siltä osin, kuin se korvaa

- palkan, jonka perheenjäsen saa maataloudesta
- maataloudesta saadun ansiotulo-osuuden
- metsätalouden hankintatyön arvon.

Jos viljelijän ei tarvitse ottaa MYEL-vakuutusta, päivärahamaksun perusteena on työtu-  
lo ja sen ulkopuolelle jäävä palkkatulo. Perityn päivärahamaksun saa vähentää verotuk-  
sessa. Verohallinto vähentää maksun viran puolesta. (Verohallinto 2013c.)

### **3.6 Maa- ja metsätalouden veroilmoitukset**

Verohallinto postittaa sekä maa- että metsätalouden veroilmoituslomakkeet viljelijälle  
tammikuun aikana. Maatalouden veroilmoituksen sekä arvonlisävelvollisen viljelijän  
metsätalouden veroilmoituksen viimeinen palautuspäivä on 28.2. Veroilmoituslomak-  
keelle on myös merkitty sen viimeinen palautuspäivä. (Verohallinto 2012c.) Veroilmoi-  
tuksen voi tehdä sähköisesti valtiokonttorin internet-sivuilla osoitteessa  
[http://www.suomi.fi/asioi\\_verkossa](http://www.suomi.fi/asioi_verkossa). Viljelijä voi kirjautua palveluun pankkitunnuksilla  
tai sähköisellä henkilökortilla. (Valtiokonttori 2013.)

Maatalouden veroilmoitus tehdään Verohallinnon lomakkeelle 2 (Liite 3). Veroilmoi-  
tuksessa ilmoitetaan eriteltyinä sekä maatalouden tulos että nettovarallisuus. Lisäksi ve-  
roilmoituksessa ilmoitetaan yritystulon jaosta sekä mahdollisen tappion tasauksesta.

Metsätalouden veroilmoitus (liite 4) täytetään Verohallinnon lomakkeelle 2C. Veroil-  
moitukseen eritellään laskelmat metsätalouden tuloksesta sekä poistoista. Erikseen las-  
ketaan myös hankintatyö, metsävähennys sekä varausten käyttö.

### **3.7 Tuloverojen maksaminen**

Ennakkoperintälain (EPL 1118/1996) 23 § 1 momentin (1151/2005) mukaan maa- ja  
metsätalouden veron suorituksiksi toimitetaan ennakonkanto. Ennakonkannossa vero-  
velvollinen maksaa maksuunpannun veron yhteen tai useampaan erään jaettuna (EPL  
23 § 2 mom). Ennakonkannossa maksetut käytetään verovuoden verojen suorituksiksi  
(VML 34 § 1 mom (565/2004)).

Puukaupoissa metsänomistajalle maksetusta kauppahinnasta toimitetaan ennakonpidä-  
tys. Ennakkopidätyksen toimittaa puun ostaja. Alle 100 euron puukaupasta ei toimiteta  
ennakonpidätystä. Pystykaupoissa ennakonpidätys on 20 prosenttia ja hankintakaupois-  
sa 14 prosenttia. (Verohallinto 2011e; Verohallinto 2012d.)

Jos verovelvollisen ennakonkannossa maksama vero ei riitä kattamaan maksettavaksi tulevia veroja, määrätään verovelvollisen maksettavaksi jäännösvero. Jos taas verovelvollinen on maksanut ennakoveroa enemmän kuin lopullisen veron määrän, palautetaan liikaa maksetut verot verovelvolliselle ennakonpalautuksena. (VML 50 §.) Jäännösverolle tai ennakonpalautukselle lasketaan jäännösveron korko tai palautuskorko (VML 43 §).

Verovelvollinen voi maksaa myös ennakon täydennysmaksua. Jos täydennysmaksu on maksettu kuukautta ennen verovelvollisen verotuksen päättymistä, se luetaan verovuoden verojen hyväksi. (VML 34 § 3 mom (1079/2005).) Tämä tarkoittaa sitä, että verovelvollinen säästyy jäännösveron koroilta maksaessaan ennakon täydennysmaksua verovuotta seuraavan vuoden tammikuun loppuun mennessä. Ennakon täydennysmaksu pienentää jäännösveron korkoa, kun täydennysmaksu maksetaan verovuotta seuraavan vuoden syyskuun loppuun mennessä (Verohallinto 2012e).

Jäännösvero maksetaan 3.12. mennessä. Jos jäännösveron määrä on yli 170 euroa, se jaetaan kahteen maksuerään, joista toinen on seuraavan vuoden helmikuussa. Myöhässä maksetulle jäännösverolle määrätään viivekorkoa. (Verohallinto 2012e.)

## 4 Produktin kuvaus

Arolan maatilán viljelijät olivat miettineet vuoden 2012 aikana mahdollisuutta hoitaa itsenäisesti maatilansa taloudenpito. Aikaisemmin taloudenpito ja veroilmoitusten täyttö oli ulkoistettu kirjanpitäjälle. Viljelijöiden tavoitteena oli tulla paremmin tietoiseksi maatilansa taloudesta ja verotuksesta. Koska maa- ja metsätalouden taloudenpitoon ja verotukseen liittyvät ohjeet on perustuvat moniin lakeihin, joiden ymmärtäminen on asiaan perehtymättömälle hyvin haasteellista, viljelijät antoivat yhtenäisen ohjeen koamisen tradenomiopiskelijalle opinnäytetyönä tehtäväksi työksi.

Ohjeen laatimiselle asetettiin joustava aikataulu, sillä viljelijät päättivät aloittaa talouden hoitamisen itsenäisesti vasta vuodelta 2013. Koska kaikki maatalouden veroilmoitukset, kausiveroilmoitus mukaan lukien, tehdään vasta kalenterivuoden päätyttyä, ohjeen valmistumiselle ei asetettu tiettyä takarajaa. Ohjeen laatimisprosessi alkoi joulukuussa 2012 materiaalin keruulla ja varsinainen ohjeen työstäminen tapahtui helmi-maaliskuun 2013 aikana. Lopullinen ohje valmistui huhtikuussa 2013, jonka jälkeen sen päivittäminen ja ylläpito siirtyi viljelijöiden vastuulle.

### 4.1 Tutkimusongelma

Arolan maatilán viljelijöillä ei ole käytössään yhtenäistä ohjetta maatilansa taloudenpidon ja verotuksen hoitamisen tueksi. Tämän opinnäytetyön tarkoituksena on selvittää maatilán taloudenpitoon ja verotukseen liittyvät säännöt ja koota ne kattavaksi ohjeeksi. Tutkimuksessa haetaan vastaus seuraaviin kysymyksiin:

- Mitä tarkoittaa maatalouden harjoittajan muistiinpanovelvollisuus ja mitä se sisältää?
- Miten arvonlisävero määräytyy?
- Miten ja milloin laaditaan kausiveroilmoitus?
- Miten maa- ja metsätaloudesta lasketaan verotettava tulo ja maksettavat verot?
- Miten laaditaan maa- ja metsätalouden veroilmoitukset?

## 4.2 Opinnäytetyön lähteet

Opinnäytetyössä käytetyt lähteet muodostuvat kirjallisesta materiaalista. Kirjalliset lähteet voidaan jakaa neljään luokkaan, joita kuvaa alla oleva taulukko 2. Nelikenttä perustuu ajatukseen, että erityyppisiä lähteitä pitäisi käyttää eri tavalla, jolloin tietyn tyyppiseen tutkimusongelmaan pitäisi hakea tietynlaisia lähteitä.

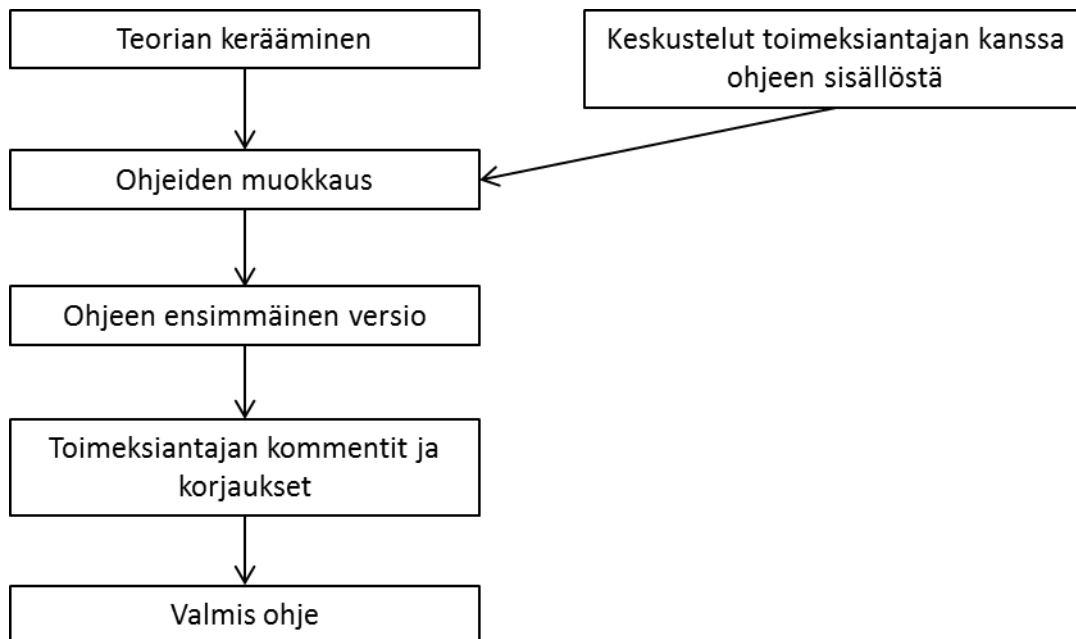
Taulukko 2. Lähteiden tyyppiä (Koskinen ym. 2005, 133.)

	Henkilökohtaiset lähteet	Institutionaaliset lähteet
Salaiset lähteet	Päiväkirjat, yksityiskirjeet ja muut intiimit lähteet	Salaiset raportit, sisäiset työohjeet, muistiot ja dokumentit
Julkiset lähteet	Sanomalehtikirjoitukset, lentolehtiset ja avoimet kirjeet, joissa kirjoittaja on nimetty	Lait, asetukset, määräykset, julistukset, asiakirjat ja julkilauseumat

Opinnäytetyössä on käytetty julkisia institutionaalisia lähteitä. Vastaukset tutkimuskysymyksiin löytyvät pääsääntöisesti laeista ja eri tahojen säätämistä asetuksista.

## 4.3 Ohjeen laadintaprosessi

Ohje maatilatalouden verotuksesta ja muistiinpanovelvollisuudesta (Liite 5) sisältää selkeän ja esimerkein havainnollistetun ohjeistuksen maa- ja metsätalouden veroilmoitusten täyttöön ja muistiinpanojen laatimiseen sekä arvonlisäverotuksen että tuloverotuksen osalta. Ohje etenee pääsääntöisesti saman kaavan mukaan kuin raportissa oleva teoriapohja. Ohjeen tekoprosessi eteni seuraavan kuvion mukaan.



Kuvio 2. Produktin prosessikaavio

Ohjeen työstäminen alkoi aineiston keräämisellä. Aineiston tuli olla kattava, jotta ohjeesta saataisiin luotettava ja käyttökelpoinen. Ohjeen kokoaminen aloitettiin, kun materiaalia oli koottu riittävästi. Toimeksiantajalta saatiin toiveita ohjeen sisällöstä, lähinnä liittyen mallilaskelmiin ja muihin havainnollistaviin esimerkkeihin. Nämä toiveet otettiin huomioon ohjetta laadittaessa. Kun ensimmäinen versio ohjeesta oli valmis, se annettiin toimeksiantajalle kommentoitavaksi. Tässä vaiheessa toimeksiantaja esitti toiveita yksittäisten asioiden täsmentämiseen ja havainnollistamiseen. Lopullinen ohje valmistui huhtikuussa 2013.

## 5 Pohdinta

Opinnäytetyön tavoitteena oli laatia aloittavalle maatilatalouden harjoittajalle maa- ja metsätalousverotusta ja muistiinpanovellisuutta koskeva ohje taloudenpidon tueksi. Opinnäytetyön toimeksiantajalla ei ole aikaisempaa kokemusta maatilan taloudenpidosta, joten ohje koottiin hänen tarpeidensa mukaan.

Ohjetta varten aineisto kerättiin useista eri lähteistä ja se muokattiin helppolukuisen muotoon karsien pois tieto, joka ei tuo viljelijälle lisäarvoa. Suurin haaste oli samalla tiivistää tekstiä niin, ettei ohjeesta tulisi liian pitkä. Tavoitteena oli saada ohje niin yksinkertaiseksi ja vaikeat asiat selittäväksi, että aikaisemmin maatilan taloudenhoitoon perehtymätön pystyy ohjeen perusteella tekemään veroilmoituksensa ja kirjaamaan ylös vaadittavat muistiinpanot. Esimerkkilaskelmien ja -kuvien avulla tekstin ymmärrettävyys parani eikä kaikkia asioita tarvinnut selittää tekstin muodossa.

Verotuksen ja muistiinpanovellisuuden ohje aloittavalle maatilatalouden harjoittajalle onnistui lähes suunnitelmien mukaan. Ainoastaan opinnäytetyön tekijän ja toimeksiantajan välimatka tuotti vaikeuksia, kun kasvokkain käytäviä palavereita oli vaikea järjestää taloudellisten ja ajallisten resurssien puitteissa. Suurin osa keskusteluista käytiinkin puhelimen välityksellä ja asiat, joita ei voitu puhelimen välityksellä hoitaa, siirrettiin myöhemmälle. Opinnäytetyö valmistui kuitenkin määräajassa. Toimeksiantaja ei ollut asettanut työlle tiettyä valmistumisaikaa, mutta opinnäytetyön tekijällä oli tavoitteena valmistua kesällä 2013.

Opinnäytetyön aikataulun laatimisessa ei jätetty aikaa ohjeen koekäytölle, jonka avulla olisi voitu havaita mahdollisia virheitä ja puutteita ja havaintojen perusteella ohjetta olisi voitu vielä täydentää. Koekäyttöä varten olisi pitänyt laatia täysin uusi esimerkki maatilan verovuoden taloudesta, jolloin opinnäytetyön valmistuminen olisi pitkittynyt. Koekäyttö jääkin toimeksiantajan vastuulle, samoin päivitysvastuu siirtyy toimeksiantajalle ohjeen valmistumisen jälkeen.

## 5.1 Ohjeen luotettavuus ja yleistettävyys

Maatilatalouden verotuksen ja muistiinpanovelvollisuuden ohje on laadittu Arolan maatilalan viljelijältä saatuna toimeksiantona. Ohje on rakennettu viljelijän tarpeisiin huomiioon ottaen hänen vähäisen kokemuksen maatilalan taloudenhoidosta. Ohje on selkeä ja kokonaisvaltainen kuvaus maatilalan taloudellisista tapahtumista. Koska ohje on laadittu vuoden 2013 alussa, kaikkia verohallinnon tietoja ei ole päivitetty ajan tasalle. Esimerkiksi uudet tuloveroilmoitukset ilmestyvät myöhemmin vuoden aikana ja kaikkia vuosittain päivitettäviä arvoja ja tietoja ei ole vuodelle 2013 vielä saatavissa. Näissä tapauksissa on käytetty vuoden 2012 tai sitä aikaisempia voimassa olevia arvoja. Viljelijän vastuulle jää päivittää tiedot ajan tasalle, jotta veroilmoitukseen tulevat tiedot ovat riittävät ja totuudenmukaiset.

Maa- ja metsätalousministeriön tietopalvelukeskuksen (2011) mukaan Suomessa oli vuonna 2010 noin 63 000 maatilaa, joista 88 prosenttia eli yli 55 000 tilaa oli yksityishenkilöiden omistuksessa. Tämä tarkoittaa, että viljelijä- tai viljelijäpariskuntavetoisia maatiloja Suomessa on paljon. Koska opinnäytetyö on yleisluontoinen eikä sitä ole yksilöity vain toimeksiantajan käyttöön, opinnäytetyö palvelee näin useiden maatilojen tarpeita. On hyvin todennäköistä, että Suomessa on useita maatiloja, joilla on samat tarpeet ja tilanne kuin toimeksiantajalla.

## 5.2 Tavoitteiden saavuttaminen ja jatkotoimenpiteet

Maatilatalouden verotuksen ja muistiinpanojen ohje on antanut opinnäytetyön tekijälle mahdollisuuden tutustua maa- ja metsätalousverotuksen periaatteisiin ja erityiskysymyksiin. Opinnäytetyön päätavoitteena oli laatia toimeksiantajan käyttöön sellainen ohjekirja, että sen avulla pystytään hoitamaan itsenäisesti maatilalan talousmuistiinpanovelvollisuuden täyttämistä veroilmoitusten laatimiseen. Tähän tavoitteeseen päästiin, sillä toimeksiantajan kanssa käytiin useita keskusteluja ja varmistettiin, että ohjeessa olevat käsitteet ja laskelmat ovat selkeästi selitetyt ja havainnollistettu sekä teksti on helposti luettavissa ja ymmärrettävissä.

Maatilatalouden verotuksen ja muistiinpanojen ohje sisältää taloudenhoidon ohjeet vuoden 2013 arvonnäkö- ja tuloverotusta varten. Verohallinto päivittää säännöksiään



jatkuvasti ja sen myötä myös ohjeen päivittäminen tulee ajankohtaiseksi. Myös toimeksiantajan maatilalan toiminta saattaa muuttua, jolloin ohje ei välttämättä enää palvele toimeksiantajan tarpeita. Maatilatalouden verotuksen ja muistiinpanojen ohje on laadittu vain itsenäisen maatilalan tarpeita palvelevaksi, joten esimerkiksi maatilalan yhtiömuodon muuttuessa tai toimintaa lopetettaessa ohje ei ole enää käyttökelpoinen.

### **5.3 Opinnäytetyön kehittämismahdollisuudet**

Opinnäytetyönä tehtyä maatilatalouden verotuksen ja muistiinpanovelvollisuuden ohjetta voisi sen yleisluontoisuuden vuoksi jatkaa, kehittää ja laajentaa moneen eri suuntaan. Itsenäisen maatilalan taloudenhoidossa ohjeeseen voisi liittää ohjeistuksen muun muassa työnantajasuoritusten maksusta ja ilmoittamisesta, erilaisten maataloustukien hausta sekä ohjeen maatilalan perustamisesta, sukupolvenvaihdoksesta ja lopettamisesta. Nämä asiat rajattiin opinnäytetyöstä pois, sillä niiden käsittely ei olisi tuonut toimeksiantajalle lisäarvoa.

Ohjeen voisi laajentaa koskemaan myös eri yritysmuotoja, jolloin muun muassa kirjanpidon kysymykset tulisi ottaa huomioon. Ohjetta voisi kehittää myös verosuunnittelun puolelle sekä pelkästään itsenäisen maatilalan verotuksessa että vertailtaessa verotusta eri yhtiömuodoissa.

### **5.4 Oma oppiminen**

HAAGA-HELIA ammattikorkeakoulun laskentatoimeen suuntautuviissa opinnoissa maa- ja metsätalouden taloushallintoa koskevia asioita ei juurikaan käsitellä, joten aihe itsessään opetti paljon. Vaikka muistiinpanovelvollisuus oli käsitteenä tuttu, sen sisältö ja käytännön soveltaminen tulivat uusina asioina. Opinnäytetyötä tehtäessä aikaisemmin opitut asiat selkiytyivät ja iskostuivat mieleen, sillä maa- ja metsätalouden taloushallinnon käytännöt ja velvollisuudet ovat hyvin samantyyppisiä kuin elinkeinotoiminnassa. Kokonaisuutena uuden tiedon etsiminen ja omaksuminen onnistui hyvin ja opinnäytetyöhön kerätty aineisto on rajaukset huomioonottaen kattava ja luotettava. Opinnäytetyöstä tuli verrattaen laaja, mutta ilman kaikkea käytettyä aineistoa maatilatalouden verotuksen ja muistiinpanovelvollisuuden ohje ei olisi ollut riittävän monipuolinen toimeksiantajan käyttöön.

Opinnäytetyöprosessi kehitti kykyä priorisoida tehtäviä. Toimeksiantajan tarve maatalouden verotuksen ja muistiinpanovelvollisuuden ohjeelle asetti virheettömän ja toimeksiantajan tarpeet täyttävän opinnäytetyön laatimisen etusijalle muuhun opiskeluun nähden. Valitettavan usein opinnäytetyö priorisoitui myös vapaa-ajan edelle ja opinnäytetyön prosessista ei päässyt kunnolla irti edes silloin, kun olisi pitänyt olla vapaapäivä. Sen, että opinnäytetyö vei niin paljon muuta opiskelu- ja vapaa-aikaa, olisi voinut ratkaista aikatauluttamalla viikot ja ehkä jopa päivätkin niin, että opinnäytetyön ulkopuolisille asioille olisi jäänyt enemmän tilaa.

Alkuperäisen suunnitelman mukaan opinnäytetyön rakentamisen olisi pitänyt alkaa jo kesällä 2012. Aloittaminen kuitenkin venyi työharjoittelun ja muiden käytännön ongelmien vuoksi, ja opinnäytetyö päästiin aloittamaan vasta joulukuussa. Tällöin aikataulua ei suunniteltu enää uudestaan, vaan opinnäytetyö laadittiin vain ajatellen valmistumiseen liittyviä päivämääriä. Kunnollinen aikataulutusta olisi tehostanut työn kirjoittamista antaen aikaa muulle opiskelulle ja vapaa-ajalle.

Suurin haaste opinnäytetyössä oli produktin laatiminen. Siinä vaikeinta oli saada teksti niin selkeäksi, että asiaan perehtymätön voi sen perusteella laatia oman veroilomoituksen. Esimerkkilaskelmat ja muut tekstiä havainnollistavat kuvat paransivat oppaan ymmärrettävyyttä ja lopputulos täyttää asetetut tavoitteet.

Toinen suuri haaste oppaan laatimisessa oli sen pituuden hallinta ja esteettinen ulkoasu. Esimerkkien vuoksi oppaan sivumäärä kasvoi, vaikka teksti yritettiin pitää mahdollisimman lyhyenä. Liian pitkän ohjeen lukeminen vaikeuttaa sen ymmärrettävyyttä ja lukijalle voi tulla tunne, että asia on todellista vaikeampi. Ohjeeseen täytyi kuitenkin sisällyttää kaikki tarvittava tieto, joten sen pituudesta ei voitu loppujen lopuksi kovin paljon tinkiä. Tekstin asettelulla oli suuri merkitys oppaan pituudelle, mutta esteetiikan ja helppolukuisuuden säilyttämiseksi tekstiä ei voinut liikaa tiivistää. Koska oppaalla ei ole samanlaisia ulkoasuvaatimuksia kuin opinnäytetyön raporttiosalla, ulkoasun kehittämässä sai käyttää mielikuvitusta. Myös oppaan tekstin rakentaminen oli haastavaa, mutta siitä tuli selkeä ja ymmärrettävä.

## Lähteet

Arvonlisäverolaki 30.12.1993/1501.

Ennakkoperintälaki 20.12.1996/1118.

Farlex 2003. CAP. Luettavissa: <http://www.thefreedictionary.com/CAP>. Luettu: 1.11.2012.

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

Kirjanpitolaki 30.12.1997/1336.

Kiviranta, E. 2012. Maatilaverotus. Kirjasto. E-aineistot. E-kirjat. Sanoma Pro: Yritys-online. Teokset. Verotus. Maatilaverotus. Luettavissa: <http://www.haaga-helia.fi/>. Luettu: 21.1.2013.

KHO 2.6.1999 T 1362 (Finlex/fkho).

Koskinen, I., Alasuutari, P. & Peltonen, T. 2005. Laadulliset menetelmät kauppatieteissä. Gummerus Kirjapaino Oy. Jyväskylä.

KVL 20.12.1993 T 359.

Laki arvonlisäverolain muuttamisesta 30.11.2012/706.

Laki maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta 21.7.2006/603.

Laki nestemäisten polttoaineiden valmisteverosta 29.12.1994/1472.

Laki sähkön ja eräiden polttoaineiden valmisteverosta 30.12.1996/1260.

Laki varojen arvostamisesta verotuksessa 22.12.2005/1142.

Laki Verotusmenettelystä 18.12.1995/1558.

Luettelo kuntien ja seurakuntien tuloveroprosenteista vuonna 2013 27.11.2012/  
A129/200/2012.

Maa- ja metsätalousministeriö 2007. Valtioneuvosto tarkensi maatilan määritelmää ja päätti sokerijuurikkaan lisäosasta. Luettavissa:

[http://www.mmm.fi/fi/index/ministerio/tiedotteet/070301\\_maatila.html](http://www.mmm.fi/fi/index/ministerio/tiedotteet/070301_maatila.html). Luettu: 1.11.2012.

Maa- ja metsätalousministeriön tietopalvelukeskus 2011. Maatilarekisteri 2010: Maatilojen määrä on vähentynyt viidenneksen kymmenessä vuodessa. Luettavissa:

<http://www.maataloustilastot.fi/node/2105>. Luettu: 15.3.2013.

Maatilatalouden tuloverolaki 15.12.1967/543.

Maatalousyrittäjien tapaturmavakuutuslaki 23.12.1981/1026.

Maatalousyrittäjän eläkelaki 22.12.2006/1280.

Ossa, J. 2002. Maa- ja metsätalousverotus. 2. uudistettu painos. Multiprint Oy. Helsinki.

Taloussanomat. Taloussanakirja: Nimellisarvo. Luettavissa:

<http://www.taloussanomat.fi/porssi/sanakirja/termi/nimellisarvo>. Luettu: 12.2.2013.

Teirilä, M., Jyväsjärvi, E. 2001. Tutkielman tekijän työkirja. Oy Finn Lectura Ab. Helsinki.

Tomperi, S. 2009. Yritysverotus ja tilinpäätössuunnittelu. 23. uudistettu painos. WSOYpro Oy. Helsinki.

Tomperi, S. 2011. Kehittyvä kirjanpito. 13. uudistettu painos. Edita Prima Oy. Helsinki.

Tuloverolaki 30.12.1992/1535.

Työ- ja elinkeinokeskus 2012. Maidontuotannon viitemäärät eli maitokiintiöt. Luettavissa: <http://www.tekeskus.fi/Public/?ContentID=1470&NodeID=10656&area=7580>. Luettu: 8.2.2013.

UPMa. Pystykauppa. Luettavissa:

<https://www.metsamaailma.fi/fi/ForestInformation/ForestLibrary/Sivut/Pystykauppa.aspx>. Luettu: 12.2.2013.

UPMb. Hankintakauppa. Luettavissa:

<https://www.metsamaailma.fi/fi/ForestInformation/ForestLibrary/Sivut/Hankintakauppa.aspx>. Luettu: 12.2.2013.

Valtiokonttori 2013. Asioi verkossa. Luettavissa: [http://www.suomi.fi/asioi\\_verkossa](http://www.suomi.fi/asioi_verkossa). Luettu: 26.2.2013.

Valtioneuvoston asetus luonnonhaittakorvauksesta ja maatalouden ympäristötuesta 29.6.2000/644.

Valtioneuvoston asetus toiminnallisesti ja taloudellisesti itsenäisen maatilan tunnusmerkeistä 1.3.2007/213.

Verohallinnon päätös ilmoittamisvelvollisuudesta ja muistiinpanoista 23.12.2011/862/38/2011.

Verohallinnon päätös matkakuluvähennyksen määrästä vuodelta 2012 toimitettavassa verotuksessa 2.11.2012/ A99/200/2012.

Verohallinnon päätös pellon keskimääräisestä vuotuisesta tuotosta ja salaojitustulista  
7.11.2012/ A114/200/2012.

Verohallinnon päätös verovapaista matkakustannusten korvauksista vuonna 2013  
18.12.2012/ A144/200/2012.

Verohallinnon yhtenäistämishojeet vuodelta 2012 toimitettavaa verotusta varten  
4.1.2013/A98/200/2012.

Verohallinto 2010a. Maa- ja metsätalouden tuotteiden oman käytön arvostaminen arvonlisäverotuksessa. Luettavissa: [http://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat\\_veroohjeet/Arvonlisaverotus/Myynnin\\_verollisuus\\_veron\\_peruste\\_om\\_a\\_kaytto\\_vahennykset/Maa\\_ja\\_metsatalouden\\_tuotteiden\\_oman\\_kay%2814321%29](http://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Arvonlisaverotus/Myynnin_verollisuus_veron_peruste_om_a_kaytto_vahennykset/Maa_ja_metsatalouden_tuotteiden_oman_kay%2814321%29).  
Luettu: 5.2.2013.

Verohallinto 2010b. Metsävähennys. Luettavissa: [http://vero.fi/fi-FI/Yritys\\_ja\\_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja\\_ja\\_metsanomistaja/Metsavahennys](http://vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja_ja_metsanomistaja/Metsavahennys).  
Luettu: 13.2.2013.

Verohallinto 2011a. Arvonlisäverotus – yritykset ja yhteisöt. Luettavissa:  
[http://vero.fi/fi-FI/Yritys\\_ja\\_yhteisoasiakkaat/Arvonlisaverotus](http://vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Arvonlisaverotus). Luettu: 16.1.2013.

Verohallinto 2011b. Alkutuottajat ja kuvataiteilijat ilmoittavat arvonlisäveron tiedot kausiveroilmoituksella. Luettavissa: [http://www.vero.fi/fi-FI/Yritys\\_ja\\_yhteisoasiakkaat/Avoin\\_yhtio\\_ja\\_kommandiittiyhtio/Kausiveroilmoituksen\\_antaminen/Alkutuottajat\\_ja\\_kuvataiteilijat\\_ilmoitt\(11942\)](http://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Avoin_yhtio_ja_kommandiittiyhtio/Kausiveroilmoituksen_antaminen/Alkutuottajat_ja_kuvataiteilijat_ilmoitt(11942)). Luettu: 28.12.2012.

Verohallinto 2011c. Kausiveroilmoituksen täyttöopas. Verovuosi 2012. Edita Prima Oy. Helsinki.

Verohallinto 2011d. Varaukset. Luettavissa: [http://www.vero.fi/fi-FI/Yritys\\_ja\\_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja\\_ja\\_metsanomistaja/Metsatalouden\\_menot/Varaukset\(10806\)](http://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja_ja_metsanomistaja/Metsatalouden_menot/Varaukset(10806)). Luettu: 16.2.2013.

Verohallinto 2011e. Ennakonpidätyksen toimittaminen. Luettavissa:

<https://www.vero.fi/fi->

[FI/Yritys\\_ja\\_yhteisoasiakkaat/Yhdistys\\_ja\\_saatio/Ennakkoperintarekisteri/Ennakonpidatyk-](https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Yhdistys_ja_saatio/Ennakkoperintarekisteri/Ennakonpidatyk-)

[sen\\_toimittaminen%2812222%29#P%C3%A4%C3%A4omatulojen%20ennakonpid%C3%A4tys](https://www.vero.fi/fi-sen_toimittaminen%2812222%29#P%C3%A4%C3%A4omatulojen%20ennakonpid%C3%A4tys). Luettu: 12.3.2013.

Verohallinto 2012a. Lomakkeen 2 yksityiskohtainen täyttöohje. Luettavissa:

<http://www.vero.fi/fi->

[FI/Syventavat\\_veroohjeet/Lomakkeet/Veroilmoituslomakkeet\\_ja\\_tayttoohjeet/Lomakkeen\\_2\\_yksityiskohtainen\\_tayttoohje%2819372%29](http://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Lomakkeet/Veroilmoituslomakkeet_ja_tayttoohjeet/Lomakkeen_2_yksityiskohtainen_tayttoohje%2819372%29). Luettu: 15.11.2012.

Verohallinto 2012b. Metsästä saadut muut tulot. Luettavissa: <http://vero.fi/fi->

[FI/Yritys\\_ja\\_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja\\_ja\\_metsanomistaja/Metsasta\\_saadut\\_muut\\_tulot](http://vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja_ja_metsanomistaja/Metsasta_saadut_muut_tulot). Luettu: 13.2.2013.

Verohallinto 2012c. Veroilmoituksen antaminen - maatalousyrittäjä ja metsänomistaja.

Luettavissa: <http://vero.fi/fi->

[FI/Yritys\\_ja\\_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja\\_ja\\_metsanomistaja/Veroilmoituksen\\_antaminen](http://vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja_ja_metsanomistaja/Veroilmoituksen_antaminen). Luettu: 26.2.2013.

Verohallinto 2012d. Puun ostajan ennakonpidätysvelvollisuus. Luettavissa:

<http://www.vero.fi/fi->

[FI/Yritys\\_ja\\_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja\\_ja\\_metsanomistaja/Puun\\_myynti/Puun\\_ostajan\\_ennakonpidatysvelvollisuus%2810608%29](http://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja_ja_metsanomistaja/Puun_myynti/Puun_ostajan_ennakonpidatysvelvollisuus%2810608%29). Luettu: 12.3.2013.

Verohallinto 2012e. Jäännösveron maksaminen. Luettavissa: <http://www.vero.fi/fi->

[FI/Yritys\\_ja\\_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja\\_ja\\_metsanomistaja/Verojen\\_maksaminen/Jaannosveron\\_maksaminen](http://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja_ja_metsanomistaja/Verojen_maksaminen/Jaannosveron_maksaminen). Luettu: 12.3.2013.

Verohallinto 2013a. Maitokiintiö maatalouden varoina. Luettavissa:

<http://www.vero.fi/fi->

FI/Syventavat\_veroohjeet/Maatalousverotus/Maitokiintio\_maatalouden\_varoina%2825998%29. Luettu: 8.2.2013.

Verohallinto 2013b. Vuoden 2013 valtion tuloveroasteikko. Luettavissa:

<http://www.vero.fi/fi->

FI/Syventavat\_veroohjeet/Henkiloasiakkaan\_tuloverotus/Vuoden\_2013\_valtion\_tulo\_veroasteikko%2825864%29. Luettu: 12.2.2013.

Verohallinto 2013c. Sairausvakuutusmaksu vuonna 2013. Luettavissa:

<https://www.vero.fi/fi->

FI/Syventavat\_veroohjeet/Ennakkoperinta/Tyonantajat/Muut\_ohjeet/Sairausvakuutusmaksu\_vuonna\_2013%2826276%29. Luettu: 26.2.2013.

Äärilä, L. & Nyrrinen R. 2013. Arvonlisäverotus käytännössä. 9. uudistettu painos. Sanoma Pro Oy. Helsinki.



## Liitteet

### Liite 1. Lyhenneluettelo

ALVL	Arvonlisäverolaki 30.12.1993/1501
EPL	Ennakkoperintälaki 20.12.1996/1118
KHO	Korkein hallinto-oikeus
KPL	Kirjanpitolaki 30.12.1997/1336
KVL	Keskusverolautakunta
MVL	Maatilatalouden tuloverolaki 15.12.1967/543
MYEL	Maatalousyrittäjän eläkelaki 22.12.2006/1280
PolttoaineVL	Laki nestemäisten polttoaineiden valmisteverosta 29.12.1994/1472
TVL	Tuloverolaki 30.12.1992/1535
VeroHp	Verohallinnon päätös
VML	Laki Verotusmenettelystä 18.12.1995/1558

Liite 2. Kausiveroilmoitus

Lomake palautetaan osoitteeseen:

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

**KAUSIVEROILMOITUS K**

Jos korjaatte aiemmin ilmoitettuja tietoja, ilmoittakaa vain muutosten määrät.

Kausiveroilmoitukseen ei saa liittää mitään liitteitä.

Verovelvollisen nimi	010 Y-tunnus tai henkilötunnus

**ARVONLISÄVERON TIEDOT**

**TYÖNANTAJASUORITUSTEN TIEDOT**

43	050 Ilmoitusjakso			052 Kohdekausi	053 Vuosi	euro	snt
	<input type="checkbox"/> Kuu- kausi	<input type="checkbox"/> Neljän- nesvuosi	<input type="checkbox"/> Vuosi				
	Vero kotimaan myynnistä verokannoittain						
	301	24 %:n vero					
	302	14 %:n vero					
	303	10 %:n vero					
	305	Vero tavarastoista muista EU-maista					
	306	Vero palveluostoista muista EU-maista					
	318	Vero rakentamispalvelun ostoista (käännetty verovelvollisuus)					
	307	Kohdekauden vähennettävä vero					
	317	Alarajahuojennuksen määrä					
	308	<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 (käännetty verovelvollisuus)					
	320	Rakentamispalvelun ostot (käännetty verovelvollisuus)					
	<b>Ei alv-toimintaa</b>						
	054 Kohdekausi -alku	055 Vuosi	056 Kohdekausi -loppu	057 Vuosi			

K	050 Ilmoitusjakso			052 Kohdekausi	053 Vuosi	euro	snt
	<input type="checkbox"/> Kuukausi	<input type="checkbox"/> Neljännesvuosi					
	601 Ennakkonpidätyksen alaiset palkat ja muut suoritukset						
	602 Toimitettu ennakkonpidätys						
	605 Lähdeveron alaiset palkat ja muut suoritukset						
	606 Lähdevero palkoista yms.						
	609 Sosiaaliturvamaksunalaiset 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		
	Alarajahuojennuksen määrä (siirretään kohtaan 317)		

Päiväys	Allekirjoitus ja nimen selvennys	042 Puhelin

VEROH 4001/1 1.2013



K

Lomake palautetaan osoitteeseen:

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

**KAUSIVEROILMOITUS** (sivu 2)

Jos korjaatte aiemmin ilmoitettuja tietoja,  
ilmoittakaa vain muutosten määrät.  
Kausiveroilmoitukseen ei saa liittää mitään liitteitä.

**M**

Verovelvollisen nimi	010 Y-tunnus tai henkilötunnus

**MUIDEN OMA-ALOITTEISTEN VEROJEN TIEDOT**

43 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**

060 Veron tunnus	050 Ilmoitusjakso		052 Kohdekausi	053 Vuosi	061 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			
054 Kohdekausi -alku	055 Vuosi	056 Kohdekausi -loppu	057 Vuosi

Päiväys	Allekirjoitus ja nimen selvennys	042 Puhelin

VEROH 4001/2 1.2013



**M**

Liite 3. Maatalouden veroilmoitus

\_\_\_\_\_

**VEROHALLINTO**  
**TUNNUS 5019832**  
**00003 VASTAUSLÄHETYS**

Viimeinen palautuspäivä

**M** Verovelvollisen nimi ja osoite

**2**

**MAATALOUDEN VEROILMOITUS**

**Kaikki maatilat yhteensä**

Kotikunta 31.12.2011
Y-tunnus tai henkilötunnus

**2** Tätä lomaketta käyttää maataloudenharjoittaja ja yhtiö, joka on toiminnastaan muistiinpanovelvollinen.

**2012**

Toimiala		
Veroilmoitusta täydentäviä tietoja antaa		Puhelin

**I Laskelma maatalouden verotettavasta tuloksesta**

30021

		euro	snt
1. Voitto (sivulta 2 kohdasta 18) .....	—	+	
<b>Lisätään</b>			
2. Muistiinpanoihin kirjatut vähennyskelvottomat erät (esim. sivun 3 osasta VI) .....	462	+	
3. Muut lisäykset (mm. arvonlisäveron alarajahuojennus, energiatuotteiden valmisteveron palautukset) .....	463	+	
<b>Vähennetään</b>			
4. Tappio (sivulta 2 kohdasta 19) .....	—	-	
5. Osinkojen ja osuuspääoman korkojen verovapaa osa (erittely sivulla 2 osassa IV) .....	419	-	
6. Muut vähennykset (esim. lisävähennykset sivun 3 osista VII ja VIII) .....	464	-	
7. <b>Vähennetään</b> maatalouteen kohdistuvien velkojen korot <sup>1)</sup> .....	465	-	
<b>8. MAATALOUDEN TULOS</b> .....	362	+	
<b>9. MAATALOUDEN TAPPIO</b> .....	363	-	

**II Vaatimus tappion vähentämisestä pääomatuloista**

	euro	snt
<b>Pääomatuloista vähennettävän maatalouden tappion määrä</b> <sup>2)</sup> .....		
Jos puoliset harjoittavat maataloutta yhdessä, vaatimus katsotaan yrittäjäpuolisoiden yhteiseksi vaatimukseksi. ....	420	

1) Ei verotusyhtiön maatalouteen kohdistuvia korkoja, jotka vähennetään osakkaan verotuksessa.

2) Ei merkitä verotusyhtiön maatalouden tappiota, joka vaaditaan vähennettäväksi osakkaiden verotuksessa.

**M**

**2**

2

-2-

2

Y-tunnus tai  
henkilötunnus

## III Laskelma maatalouden tuloksesta (kaikki maatilat yhteensä)

	euro		snt		
	euro	snt	euro	snt	
<b>Tulot</b>					
<b>Arvonlisäverollinen myynti 23 %</b>					
1. Myyntitulot eläimistä (ilman arvonlisäveroa, ei jaksotettuja myyntituloja)			210		+
2. Jaksotettavat myyntitulot kotieläimistä vuonna 2012	211				
vuoden 2012 tuloksi jaksotetut myyntitulot kotieläimistä (vuosilta 2010-2012)			212		+
3. Muut myyntitulot (ilman arvonlisäveroa)			213		+
<b>Arvonlisäverollinen myynti 13 %</b>					
4. Kotieläintuotteiden myyntitulot (ilman arvonlisäveroa)			214		+
5. Kasvinviljelytuotteiden myyntitulot			215		+
<b>Arvonlisäverollinen myynti 9 %</b>					
6. Majoituspalveluiden yms. myyntitulot (ilman arvonlisäveroa)			216		+
<b>Arvonlisäveroton myynti (0 %, arvonlisäveron ulkopuolinen myynti)</b>					
7. Valtiolta saadut tuet			217		+
8. Muut arvonlisäverottomat tuet ja korvaukset <sup>1)</sup>			218		+
9. Tasausvarauksen suora tuloutus			219		+
10. Muut maatalouden arvonlisäverottomat tulot (mm. pellon vuokratulot)			220		+
<b>Tulot yhteensä</b>			332		=
<b>Menot</b>					
11. Palkkamenot	437		225		-
12. Arvonlisäverotuksessa vähennyskelpoiset ostot 23 % (ilman arvonlisäveroa)			226		-
13. Jaksotettavat hankintamenot kotieläimistä vuonna 2012	227				
vuoden 2012 poistona vähennettävät jaksotetut hankintamenot kotieläimistä (vuosilta 2010-2012)			228		-
14. Arvonlisäverotuksessa vähennyskelpoiset ostot 13 % / 9 % (ilman arvonlisäveroa)			229		-
15. Muut maatalouden menot (0 %, arvonlisäverottomat menot)			230		-
16. Poistot			231		-
17. Verovuodelta tehty tasausvaraus			232		-
<b>Menot yhteensä</b>			357		=

**Erotus**

18. Voitto (Siirretään sivulle 1 osan I kohtaan 1) tai			238		+
19. Tappio (Siirretään sivulle 1 osan I kohtaan 4)			239		-

## IV Selvitys maatalouden muistiinpanoihin sisällytyistä osingoista ja osuuspääoman koroista

		Kokonais määrä <sup>3)</sup>		Verovapaa osa <sup>4)</sup>	
		euro	snt	euro	snt
1. Osingot julkisesti noteeratuista yhtiöistä ja muista yhtiöistä <sup>5)</sup>	201			202	
2. Osuuspääoman korot <sup>5)</sup>	203			204	

1) Tässä kohdassa ilmoitetaan myös maataloustuotteiden ostajien välityksellä maksetut tuet.

2) Vuoden 2011 nettovarallisuutta lisäävä erä, ks. täyttöohje.

3) Maatalouden osinkojen ja osuuspääoman korkojen kokonaismäärä tulee sisältyä maatalouden kokonaistuloihin kohtaan 10.

4) Maatalouteen kuuluvien osinkojen ja osuuspääoman korkojen verovapaiden osien yhteismäärä siirretään sivulle 1 kohtaan 5.

5) Verotusyhitymän maatalouteen kohdistuvat osingot ja osuuspääoman korot ilmoitetaan osakkaan verotuksessa. Jos osakkeet / osuudet kuuluvat kiinteästi verotusyhitymän maatalouden toimintaan, ilmoitetaan myös osingot ja osuuspääoman korot tässä kohdassa.

2

M

30022

M

VEROH 3002 3.2012

V Selvitys maatalouden poistoista

-3-

2

Y-tunnus tai henkilötunnus

M

M

A Rakennukset	Rakennukset 10 %		Rakennukset 6 %		Rakennelmat 20 %		Rakennelmat 25 %	
	euro	snt	euro	snt	euro	snt	euro	snt
1. Poistamatta olevat hankintamenot vuoden 2012 alussa +	240		245		250		255	
2. Hankinta- ja perusparannusmenot verovuonna +	241		246		251		256	
3. Vähennetään tasausvaraus -	242		247		252		257	
Vähennetään investointituet, korvaukset ym. -	243		248		253		258	
4. Jäännökset =								
5. Poisto <sup>1)</sup> -								
6. Poistamattomat hankintamenot vuoden 2012 lopussa =	244 <sup>2)</sup>		249		254 <sup>2)</sup>		259 <sup>2)</sup>	

B Koneet, salaajat yms.	Koneet ja kalusto poisto enint. 25%		Sillat, tilatuet, asfaltointi yms. poisto enintään 10%		Salaajat, poisto enintään 20%	
	euro	snt	euro	snt	euro	snt
1. Menojäännös vuoden 2012 alussa +	260		266		272	
2. Hankinta- ja perusparannusmenot verovuonna +	261		267		273	
3. Vähennetään tasausvaraus -	262		268		274	
Vähennetään myyntihinnat -	263		269		275	
Vähennetään korvaukset, avustukset ym. -	264		270		276	
4. Menojäännös =						
5. Poisto <sup>1)</sup> -						
6. Menojäännös vuoden 2012 lopussa =	265 <sup>3)</sup>		271		277	

30023

Käyttöön ottamattomien koneiden hankintamenot verovuonna 2012 <sup>4)</sup>	+	278	euro	snt
Käyttöön ottamattomien rakennusten hankintamenot verovuonna 2012 <sup>5)</sup>	+	279	euro	snt
Em. menoihin käytetty tasausvaraus	-	280	euro	snt

VI Selvitys maatalouden kalustoon kuuluvista ajoneuvoista ja niiden käytöstä

281 Ajoneuvon käyttö tiedot perustuvat	Kokonaiskilometrimäärä 2012		Kokonaismenot muistiinpanoissa		Yksityistalouden osuus <sup>6)</sup>		Metsätalouden osuus <sup>6)</sup>	
	euro	snt	euro	snt	euro	snt	euro	snt
<input type="checkbox"/> 1 ajopäiväkirjaan	282		283		284			
<input type="checkbox"/> 2 muuhun selvitykseen								

VII Selvitys yksityistalouteen kuuluvan auton käytöstä maataloudessa

Auton käyttö tiedot perustuvat	Kokonaiskilometrimäärä 2012		1. Enimmäismäärä yhteensä <sup>7)</sup>		2. Muistiinpanoissa vähennetty		3. Lisävähennys (1-2) <sup>9)</sup>	
	euro	km	euro	km	euro	snt	euro	snt
<input type="checkbox"/> ajopäiväkirjaan	287						285	
<input type="checkbox"/> muuhun selvitykseen	288							

VIII Selvitys tilapäisestä työmatkasta aiheutuneista lisäntyneistä elantokustannuksista

Matkapäivien lukumäärä	Enimmäismäärä/matkapäivä <sup>8)</sup>		1. Enimmäismäärä yhteensä		2. Muistiinpanoissa vähennetty		3. Lisävähennys (1-2) <sup>9)</sup>	
	euro	snt	euro	snt	euro	snt	euro	snt
							286	

2

1) Poistojen yhteismäärä vähennetään sivulla 2 osan III kohdassa 16.

2) Poistamattomien hankintamenojen yhteismäärä siirretään sivulle 4 osan IX kohtaan 2.

3) Menojäännös siirretään sivulle 4 osan IX kohtaan 4.

4) Näistä hankintamenoista vähennetään tasausvaraus, investointituki yms. korvaukset, ja erotus siirretään sivulle 4 osan IX kohtaan 4.

5) Näistä hankintamenoista vähennetään tasausvaraus, investointituki yms. korvaukset, ja erotus siirretään sivulle 4 osan IX kohtaan 2.

6) Siirretään sivulle 1 osan I kohtaan 2.

7) Vähennys oman auton käytöstä on vähintään 45 senttiä/km. Ks. tarkemmin täyttöohje.

8) Kokopäiväraha on 36 euroa ja osapäiväraha 16 euroa. Ks. tarkemmin täyttöohje.

9) Siirretään sivulle 1 osan I kohtaan 6.

2

VEROH 3002 3.2012

2

-4-

2

Y-tunnus tai  
henkilötunnusIX Maatalouden varallisuus/nettovarallisuus kaikilta maataloilta  
yhteensä 31.12.2012

		euro	snt
<b>Varat</b>			
1. Maatalousmaa ja tuotantorakennusten rakennuspaikat (vuoden 2011 verotuspäätöksen kohta Erittely maataloustoiminnan tiedoista)	432	+	
2. Tuotantorakennukset <sup>1)</sup>	466	+	
3. Lomamökkit ym. vuokrattavat asuinrakennukset tontteineen (kiinteistöverotuspäätös)	431	+	
4. Maatalouskoneet ja kalusto	467	+	
5. Maatalouteen kuuluvat osakkeet ja osuudet	468	+	
6. Muut maatalouteen kuuluvat varat (esim. tuotanto-oikeudet)	469	+	
<b>Maatalouden varat yhteensä</b>	<b>731</b>	<b>=</b>	
<b>Vähennetään</b>			
7. Maatalouden velat ja velvoitteet yhteensä <sup>2)</sup>	732	-	
<b>A MAATALOUDEN POSITIIVINEN NETTOVARALLISUUS</b> <sup>3)</sup>	<b>735</b>	<b>=</b>	
<b>B MAATALOUDEN NEGATIIVINEN NETTOVARALLISUUS</b>	<b>736</b>	<b>=</b>	
<b>Maatalouden muut varat</b>			
8. Maataliaan kuuluvat etuudet kuten kiven-, soran-, saven- ja turpeenottoaikat	470		

X Vaatimus jaettavasta yritystulosta <sup>4)</sup>

418

1 Pääomatulon enimmäismäärä on 10 % nettovarallisuudesta  2 Jaettava yritystulo on kokonaan ansiotuloa

Yrittäjäpuolisoiden vaatimus on yhteinen.  
Verotusyhitymän osakkaan vaatimus esitetään lomakkeella 36 Yhtymäselvitys.

## XI Maatalouden varoihin kuuluvien arvopapereiden luovutusvoitot

	euro	snt
Maatalouden käytössä olleiden arvopapereiden luovutusvoitot (erittely lomakkeella 9A)	409	

## XII Yritystulon jako yrittäjäpuolisoiden kesken

	Yrittäjä		Puoliso	
		%		%
1. Osuus maatalouden nettovarallisuudesta	413		414	
2. Työskentely maataloudessa (prosenttiosuus)	415		416	

## XIII Varaukset

	vuodelta 2010		vuodelta 2011		vuodelta 2012	
	euro	snt	euro	snt	euro	snt
<b>Purkamattomat varaukset vuoden 2012 lopussa</b>	<b>290</b>		<b>291</b>		<b>292</b>	
Tasausvaraus						
Jälleenhankintavaraukset	293		294		295	

## 917 Liitteitä

1 Verohallinnon liitelomakkeita  2 Muita liitteitä

Päiväys \_\_\_\_\_ Allekirjoitus ja nimen selvennys \_\_\_\_\_

1) Ei sisällä määrää sivun 3 kohdasta 249 (Rakennukset 6 % / Poistamaton hankintameno vuoden 2012 lopussa).

2) Ei merkitä verotusyhitymän osakkaan maatalouteen kohdistuvia velkoja.

3) Tätä verovuoden 2012 nettovarallisuutta käytetään, kun seuraavan vuoden tulo jaetaan pääoma- ja ansiotuloksi.

4) Jos vaatimusta ei esitetä, pääomatulon enimmäismäärä on 20 % nettovarallisuudesta.

M

M

VEROH 3002 3.2012

30024

2

Liite 4. Metsätalouden veroilmoitus

	<b>C</b>																																																																																																																																																																																																														
<p><b>2</b></p> <p><b>VEROHALLINTO</b> <b>TUNNUS 5019832</b> <b>00003 VASTAUSLÄHETYS</b></p> <p>Verovelvollisen nimi ja osoite</p>	<p>Viimeinen palautuspäivä</p> <p><b>METSÄTALOUDEN</b> <b>VEROILMOITUS</b> <b>Kaikki maatilat yhteensä</b></p> <p>Kotikunta 31.12.2011</p> <p>Y-tunnus tai henkilötunnus</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">Puolisoiden osuudet metsäomaisuudesta %</td> <td style="width: 20%;">600 Oma erillinen ilmoitus</td> </tr> <tr> <td>601 Verovelvollinen</td> <td>602 Puoliso</td> </tr> <tr> <td style="height: 20px;"></td> <td style="height: 20px;"></td> </tr> </table>	Puolisoiden osuudet metsäomaisuudesta %	600 Oma erillinen ilmoitus	601 Verovelvollinen	602 Puoliso			<p><b>2 C</b></p> <p><b>2012</b></p> <p style="writing-mode: vertical-rl; transform: rotate(180deg);"><b>30431</b></p> <p><b>2</b></p>																																																																																																																																																																																																							
Puolisoiden osuudet metsäomaisuudesta %	600 Oma erillinen ilmoitus																																																																																																																																																																																																														
601 Verovelvollinen	602 Puoliso																																																																																																																																																																																																														
<p><b>I Laskelma metsätalouden pääomatulosta</b></p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="3"></th> <th style="text-align: right;">euro</th> <th style="text-align: right;">snt</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td colspan="5"><b>1. Puun myyntitulot</b></td> </tr> <tr> <td style="width: 33%;">1.1. Pystykaupat</td> <td style="width: 33%;">1.2. Hankintakaupat</td> <td style="width: 33%;">1.3. Poltto- ja joulupuukaupat</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>603</td> <td>604</td> <td>613</td> <td style="text-align: right;">+</td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="5"><b>2. Hankintatyön arvo</b></td> </tr> <tr> <td></td> <td>2.1. Hankintakaupat</td> <td>2.2. Poltto- ja joulupuukaupat</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td>605</td> <td>625</td> <td style="text-align: right;">-</td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="5"><b>3. Vakuutus- ja hirtvivahinkokorvaukset, metsätalouden tuet</b></td> </tr> <tr> <td>3.1. Vakuutuskorvaukset</td> <td>3.2. Hirtvivahinkokorvaukset</td> <td>3.3. Metsätalouden tuet</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>607</td> <td>608</td> <td>609</td> <td style="text-align: right;">+</td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="5"><b>4. Omasta metsästä otettu puutavara</b></td> </tr> <tr> <td>4.1. Maatalouskäyttö</td> <td>4.2. Elinkeinokäyttö</td> <td>4.3. Yksityiskäyttö</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">614</td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="5"><b>5. Metsävähennys ja varaukset</b></td> </tr> <tr> <td>5.1. Metsävähennys</td> <td>5.2. Menovaraus</td> <td>5.3. Tuhovaraus</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>615</td> <td>616</td> <td>617</td> <td style="text-align: right;">-</td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="5"><b>6. Muut pääomatuloksi luettavat erät</b></td> </tr> <tr> <td></td> <td>6.1. Varausten tuloutus</td> <td>6.2. Muut</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td>619</td> <td>620</td> <td style="text-align: right;">+</td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="5"><b>7. Vuosimenot</b></td> </tr> <tr> <td>7.1. Palkkausmenot</td> <td>7.2. Matkakulut</td> <td>7.3. Muut vuosimenot</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>622</td> <td>623</td> <td>624</td> <td style="text-align: right;">-</td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="5"><b>Selvitys poistoina vähennettävistä menoista</b></td> </tr> <tr> <td></td> <td>Koneet ja kalusto</td> <td>Rakennukset</td> <td>Ojat ja tiet</td> <td></td> </tr> <tr> <td>8. Menojäännös 1.1.2012</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>9. Lisäykset verovuonna</td> <td>645</td> <td>646</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>10. Luovutukset verovuonna</td> <td>642</td> <td>643</td> <td>644</td> <td></td> </tr> <tr> <td>11. Poistot</td> <td>626</td> <td>627</td> <td>628</td> <td style="text-align: right;">-</td> </tr> <tr> <td>12. Menojäännös 31.12.2012</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="3"><b>13. Toisesta tulolähteestä siirrettävät menot</b></td> <td style="text-align: right;">630</td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="3"></td> <td style="text-align: right;">-</td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="5"><b>14. Metsätalouden muistiinpanoihin sisällyneet muun toiminnan menot</b></td> </tr> <tr> <td colspan="3">14.1. Maatalouden menot</td> <td colspan="2">14.2. Elinkeinotoiminnan menot</td> </tr> <tr> <td colspan="3"></td> <td colspan="2">14.3. Yksityismenot</td> </tr> <tr> <td colspan="3"></td> <td colspan="2"></td> </tr> <tr> <td colspan="3"></td> <td colspan="2" style="text-align: right;">634</td> </tr> <tr> <td colspan="3"></td> <td colspan="2" style="text-align: right;">+</td> </tr> <tr> <td colspan="3"></td> <td colspan="2" style="text-align: right;">635</td> </tr> <tr> <td colspan="3"></td> <td colspan="2" style="text-align: right;">=</td> </tr> <tr> <td colspan="3"><b>15. Metsätalouden puhdas pääomatulo</b></td> <td colspan="2" style="text-align: right;">636</td> </tr> <tr> <td colspan="3"><b>16. Metsätalouden tappiollinen pääomatulo</b></td> <td colspan="2" style="text-align: right;">=</td> </tr> </tbody> </table>						euro	snt	<b>1. Puun myyntitulot</b>					1.1. Pystykaupat	1.2. Hankintakaupat	1.3. Poltto- ja joulupuukaupat			603	604	613	+		<b>2. Hankintatyön arvo</b>						2.1. Hankintakaupat	2.2. Poltto- ja joulupuukaupat				605	625	-		<b>3. Vakuutus- ja hirtvivahinkokorvaukset, metsätalouden tuet</b>					3.1. Vakuutuskorvaukset	3.2. Hirtvivahinkokorvaukset	3.3. Metsätalouden tuet			607	608	609	+		<b>4. Omasta metsästä otettu puutavara</b>					4.1. Maatalouskäyttö	4.2. Elinkeinokäyttö	4.3. Yksityiskäyttö						614		<b>5. Metsävähennys ja varaukset</b>					5.1. Metsävähennys	5.2. Menovaraus	5.3. Tuhovaraus			615	616	617	-		<b>6. Muut pääomatuloksi luettavat erät</b>						6.1. Varausten tuloutus	6.2. Muut				619	620	+		<b>7. Vuosimenot</b>					7.1. Palkkausmenot	7.2. Matkakulut	7.3. Muut vuosimenot			622	623	624	-		<b>Selvitys poistoina vähennettävistä menoista</b>						Koneet ja kalusto	Rakennukset	Ojat ja tiet		8. Menojäännös 1.1.2012					9. Lisäykset verovuonna	645	646			10. Luovutukset verovuonna	642	643	644		11. Poistot	626	627	628	-	12. Menojäännös 31.12.2012					<b>13. Toisesta tulolähteestä siirrettävät menot</b>			630					-		<b>14. Metsätalouden muistiinpanoihin sisällyneet muun toiminnan menot</b>					14.1. Maatalouden menot			14.2. Elinkeinotoiminnan menot					14.3. Yksityismenot										634					+					635					=		<b>15. Metsätalouden puhdas pääomatulo</b>			636		<b>16. Metsätalouden tappiollinen pääomatulo</b>			=	
			euro	snt																																																																																																																																																																																																											
<b>1. Puun myyntitulot</b>																																																																																																																																																																																																															
1.1. Pystykaupat	1.2. Hankintakaupat	1.3. Poltto- ja joulupuukaupat																																																																																																																																																																																																													
603	604	613	+																																																																																																																																																																																																												
<b>2. Hankintatyön arvo</b>																																																																																																																																																																																																															
	2.1. Hankintakaupat	2.2. Poltto- ja joulupuukaupat																																																																																																																																																																																																													
	605	625	-																																																																																																																																																																																																												
<b>3. Vakuutus- ja hirtvivahinkokorvaukset, metsätalouden tuet</b>																																																																																																																																																																																																															
3.1. Vakuutuskorvaukset	3.2. Hirtvivahinkokorvaukset	3.3. Metsätalouden tuet																																																																																																																																																																																																													
607	608	609	+																																																																																																																																																																																																												
<b>4. Omasta metsästä otettu puutavara</b>																																																																																																																																																																																																															
4.1. Maatalouskäyttö	4.2. Elinkeinokäyttö	4.3. Yksityiskäyttö																																																																																																																																																																																																													
			614																																																																																																																																																																																																												
<b>5. Metsävähennys ja varaukset</b>																																																																																																																																																																																																															
5.1. Metsävähennys	5.2. Menovaraus	5.3. Tuhovaraus																																																																																																																																																																																																													
615	616	617	-																																																																																																																																																																																																												
<b>6. Muut pääomatuloksi luettavat erät</b>																																																																																																																																																																																																															
	6.1. Varausten tuloutus	6.2. Muut																																																																																																																																																																																																													
	619	620	+																																																																																																																																																																																																												
<b>7. Vuosimenot</b>																																																																																																																																																																																																															
7.1. Palkkausmenot	7.2. Matkakulut	7.3. Muut vuosimenot																																																																																																																																																																																																													
622	623	624	-																																																																																																																																																																																																												
<b>Selvitys poistoina vähennettävistä menoista</b>																																																																																																																																																																																																															
	Koneet ja kalusto	Rakennukset	Ojat ja tiet																																																																																																																																																																																																												
8. Menojäännös 1.1.2012																																																																																																																																																																																																															
9. Lisäykset verovuonna	645	646																																																																																																																																																																																																													
10. Luovutukset verovuonna	642	643	644																																																																																																																																																																																																												
11. Poistot	626	627	628	-																																																																																																																																																																																																											
12. Menojäännös 31.12.2012																																																																																																																																																																																																															
<b>13. Toisesta tulolähteestä siirrettävät menot</b>			630																																																																																																																																																																																																												
			-																																																																																																																																																																																																												
<b>14. Metsätalouden muistiinpanoihin sisällyneet muun toiminnan menot</b>																																																																																																																																																																																																															
14.1. Maatalouden menot			14.2. Elinkeinotoiminnan menot																																																																																																																																																																																																												
			14.3. Yksityismenot																																																																																																																																																																																																												
			634																																																																																																																																																																																																												
			+																																																																																																																																																																																																												
			635																																																																																																																																																																																																												
			=																																																																																																																																																																																																												
<b>15. Metsätalouden puhdas pääomatulo</b>			636																																																																																																																																																																																																												
<b>16. Metsätalouden tappiollinen pääomatulo</b>			=																																																																																																																																																																																																												
<p>VEROH 3043 3.2012</p> <p style="text-align: center;"><b>C</b></p>																																																																																																																																																																																																															



2

2 C

Y-tunnus tai henkilötunnus	
----------------------------	--

C

## II Selvitys vuonna 2012 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	
17. Hankintatyön arvot yhteensä						_____	—

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

Kaikki metsävähennyksiinteistöt yhteensä					
	euro	snt		euro	snt
18. Metsävähennyspohja, ks. täyttöohje	655		22. Metsätalouden veronalainen pääomatulo metsävähennyksen oikeuttavista metsistä verovuonna		
19. Aikaisemmin käytetty metsävähennys	656				
20. Luovutusvoitoihin lisättyjen metsävähennysten määrä	657		23. Verovuoden metsävähennys 2)		
21. Käytävissä olevan metsävähennyksen määrä = 18. - (19. - 20.)			24. Käytetty metsävähennys yhteensä = 19. + 23.	_____	—

## IV Tulouttamattomat varaukset

Vuosina 2007-2012 tehtyjen varausten jäljellä oleva määrä vuoden 2012 lopussa						
2007 (Entiset Oulun ja Lapin läänit)	2008 (Entiset Oulun ja Lapin läänit)	2009	2010	2011	2012	
25. Menovaraukset						
637	638	639	640	641		
26. Tuhovaraukset						

## Selvitys de minimis -tuista.

27. Muiden viranomaisten vuonna 2012 myöntämät de minimis -tuot	686	
---	-----	--

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

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

Huom! Metsätalouden veroilmoitusta ei tarvitse antaa, jos sillä ei vuonna 2012 ollut lainkaan metsätalouden harjoittamiseen liittyviä tuloja, vähennettäviä menoja tai metsävähennyksestä ja varauksista ilmoitettavia seurantatietoja.

1) Laskenta-kaava täyttöohjeessa

2) Metsävähennyksen määrä on enintään 60 % pääomatulosta, joka on saatu metsävähennyksen oikeuttavasta metsästä. Metsävähennyksen määrän on kuitenkin oltava vähintään 1 500 euroa ja korkeintaan kohtaan 21 mukainen määrä. Siirretään kohtaan 5.1

3) Muita kuin Verohallinnon liitelomakkeita, ks. täyttöohje

C

2

30432

Liite 5. Maatilatalouden verotus ja muistiinpanovelvollisuus  
Ohje maatilatalouden harjoittajalle

**Maatilatalouden verotus ja muistiinpanovelvollisuus**  
**Ohje maatilatalouden harjoittajalle**



# Sisällys

1	Johdanto .....	2
2	Viljelijän muistiinpanovelvollisuus .....	3
	Lasku.....	4
3	Arvonlisäverotus.....	6
	Veron peruste .....	6
	Arvonlisäverokannat.....	7
	Arvonlisäveron laskeminen .....	7
	Kausiveroilmoitus .....	7
4	Maatalouden verotus .....	10
	Maatilan verotettava tulos.....	10
	Veronalaiset tulot.....	10
	Vähennyskelpoiset menot.....	11
	Poistot.....	15
	Tasausvaraus .....	18
	Puhtaaseen tuloon tehtävät oikaisut.....	19
	Tuloslaskelma .....	20
	Maatalouden nettovarallisuus .....	21
	Maatalouden varat.....	21
	Maatalouden velat .....	22
	Maatalouden verotettavan tuloksen jakaminen pääoma- ja ansiotuloksi .....	22
	Tappiontasaus.....	24
5	Metsätalouden verotus.....	25
	Metsätalouden tulot.....	25
	Metsävähennys .....	26
	Metsätalouden menot.....	27
	Poistot .....	29
	Meno- ja tuhovaraus .....	29
	Metsätalouden tappion vähentäminen.....	30
6	Verojen määrä.....	31
7	Maa- ja metsätalouden veroilmoitukset .....	32
8	Tuloverojen maksaminen.....	33
9	Sanasto.....	34

# 1 Johdanto

Tämä ohjekirja on laadittu maatilatalouden harjoittajan tueksi taloudenpidon ja verotuskysymysten hoitoa varten. Ohjeessa käsitellään arvonlisäverotusta, maa- ja metsätalousverotusta sekä viljelijän velvollisuutta kirjata muistiinpanot veroilmoitusten laatimista varten. Oppaan lähtökohdiana on, että maataloutta harjoitetaan itsenäisellä ei-yhtiöityneellä maatilalla kotimaan markkinoilla ja taloudenpidon itsenäinen hoito aloitetaan vuodelta 2013.

Ohjeen avulla maatalouden harjoittaja pystyy itsenäisesti hoitamaan maatilansa taloudenhoidon sekä kirjaamaan ylös vaadittavat muistiinpanot. Havainnoinnin tueksi oppaassa on selkeitä esimerkkejä laadittavista muistiinpanoista ja laskelmista. Esimerkkinä käytetään kuvitteellisen Ville Viljelijän maatilaa. Oppaan loppuun on koottu sanasto taloudenhoitoon liittyvistä käsitteistä.

## 2 Viljelijän muistiinpanovelvollisuus

Viljelijän on pidettävä sellaisia muistiinpanoja, joista saadaan veron määräämistä varten tarvittavat tiedot. Muistiinpanovelvollisuus tarkoittaa sitä, että viljelijän on tehtävä tuloista ja menoista sellaiset muistiinpanot, joista käyvät selville

- tulot
- menot
- arvonlisäveron määrät
- veron perusteet
- tulonhankkimista varten saadut tuet.

Muistiinpanot kirjataan aikajärjestyksessä. Niihin on liitettävä asianmukaiset, päivätyt ja numeroidut tositteet, jotka osoittavat tulo- ja menoerien sekä arvonlisäveron määrän ja veron perusteiden. Veron perusteella tarkoitetaan hyödykkeen hintaa ilman veron osuutta. Maa- ja metsätalouden muistiinpanot ja tositteet on säilytettävä kuusi vuotta verovuoden päättymisestä lukien.

Muistiinpanot voidaan tehdä esimerkiksi taulukkolaskentaohjelmalla tai maatalouden taloudenhoiton käyttöön kehitetyllä maksullisella muistiinpano-ohjelmalla. Tällaisia ohjelmia on muun muassa UPM Metsämaailmalla, Maatalousneuvoksella sekä ProAgrialla. Alla on esimerkki taulukkolaskentaohjelmalla tehdystä muistiinpanotaulukosta.

Verovuosi 2013								
Pvm	Tositeno	Nettotulo	Alv 24%	Alv 14%	Alv 10%	Bruttotulo	Tuet	Selite
03.01.	3	300,00	72,00			372,00		myynti vasikka
05.01.	4						1600,00	nuoren viljelijän tuki
08.01.	7	60,00		8,40		68,40		myynti rehu
16.01.	11	50,00		7,00		57,00		myynti kananmuna
23.01.	14	350,00	84,00			434,00		myynti sonni
26.01.	15	662,00		92,68		754,68		myynti maito
30.01.	16	12000,00	2880,00			14880,00		myynti hevoset
jne...								
<b>YHTEENSÄ</b>		13422,00	3036,00	108,08	0,00	16566,08	1600,00	
Pvm	Tositeno	Nettokulu	Alv 24%	Alv 14%	Alv 10%	Bruttokulu	Tuet	Selite
01.01.	1	80,65	19,35			100,00		Osto traktorin bensa
02.01.	2	4032,26	967,74			5000,00		Osto lypsykone
07.01.	5	52,63		7,37		60,00		Osto rehupaali
08.01.	6	81,82			8,18	90,00		Tilausmaksu Pellervo-lehti
10.01.	8	27,00				27,00		Työterveyshuolto
12.01.	9	130,00			13,00	143,00		Lehmien antibiootti
14.01.	10						200,00	Liian viljelytuen palautus
20.01.	12	547,58	131,42			679,00		Osto lehmä
22.01.	13	96,77	23,23			120,00		Osto kana
jne...								
<b>YHTEENSÄ</b>		5048,71	1141,74	7,37	21,18	6219,00	200,00	

## Lasku

Arvonlisäverolaki säättää asianmukaisen laskun sisällöstä. Laskussa on oltava seuraavat tiedot:

LASKUTTAJA: 4) Ville Viljelijä 3) Y-tunnus: 1234567-8 4) Ruispellontie 8 00000 Jyväskylä  4) Nakkilan Teurastamo Oy  Lihanjalostamontie 16 00000 Nakkila	LASKU  Päivämäärä: Maksuehto: Eräpäivä: Viitenumero: Huomautusaika: Viivekorko: 6) Toimitus:	2) 130213-001  1) 13.2.2013 30 pv. netto 15.3.2013 0001110  10 % Sovitaan erikseen
---	--	--

5) Nimike	5) Määrä	Yks.	a-hinta	yht euro	7) ale%	ale euro	nto euro	8) alv%	9) alv euro	bto euro
Lehmä	3	kpl	1000,00	3000,00			3000,00	24	720,00	3720,00
Hevonen	2	kpl	700,00	1400,00	10	140,00	1260,00	24	302,40	1562,40
									Loppusumma	<u>5282,40</u>

10) Tämä lasku korvaa aikaisemmin lähetetyn laskun (laskunro 260113-001)

- 1) laskun antamispäivä
- 2) juokseva tunniste, jonka perusteella lasku voidaan yksilöidä
- 3) myyjän arvonlisäverotunniste eli Y-tunnus
- 4) myyjän ja ostajan nimi ja osoite
- 5) myytyjen tavaroiden ja palvelujen määrä ja luonne
- 6) tavaroiden toimituspäivä, palvelujen suorituspäivä tai ennakon maksupäivä, jos se on eri kuin laskun antamispäivä ja se voidaan määrittää
- 7) veron peruste joka verokannan osalta, yksikköhinta ilman veroa sekä hyvitykset ja alennukset, jos niitä ei ole otettu huomioon yksikkö hinnassa
- 8) verokanta
- 9) suoritettavan veron määrä euroissa
- 10) jos laskulla tehdään muutos aikaisempaan laskuun, viittaus alkuperäiseen laskuun

Jos lasku on alle 250 euron arvoinen tai se on saatu

- vähittäiskaupasta tai muusta, jossa myynti tapahtuu lähes yksinomaan yksityishenkilöille
- ravintola- ja kuljetuspalveluista
- pysäköintimittarista tai vastaavasta laitteesta

tositteen täytyy sisältää vain seuraavat tiedot:

LASKUTTAJA:				Päivämäärä: 1) 13.2.2013				
2) Jouko Jyvänen								
2) Y-tunnus: 1234567-8								
				4)				
3) Nimike	3) Määrä	Yks.	a-hinta	yht euro	nto euro	alv%	alv euro	bto euro
Kana	1	kpl	100,00	100,00	100,00	24	24,00	124,00
							Loppusumma	<u>124,00</u>

- 1) laskun antamispäivä
- 2) myyjän nimi ja arvonlisäverotunniste (Y-tunnus)
- 3) myytyjen tavaroiden ja palvelujen määrä ja luonne
- 4) suoritettavan veron määrä verokannoittain tai veron peruste verokannoittain

### 3 Arvonlisäverotus

Arvonlisävero on vero, jonka kuluttaja maksaa ostamansa hyödykkeen hinnassa. Myyjä tilittää veron valtiolle. Tavaroiden ja palveluiden myynnistä on lähes aina suoritettava arvonlisäveroa.

Viljelijä on velvollinen suorittamaan arvonlisäveroa, jos hänen 12 kuukauden tilikautensa liikevaihto ylittää 8500 euroa tai hänet on oman ilmoituksensa perusteella merkitty verovelvolliseksi. Tällöin hän saa vähentää toiselta verovelvolliselta ostamastaan tavarasta tai palvelusta suoritettavan veron. Vähennysoikeutta varten ostetusta tavarasta tai palvelusta pitää olla myyjän antama lasku tai muu laskuna toimiva tosite. Arvonlisäveroa ei saa vähentää, jos viljelijä ostaa yksityistalouteen, asuntoon tai vapaa-ajanviettopaikkaan tai asunnon ja työpaikan väliseen kuljetukseen liittyviä hyödykkeitä. Jos tavara tai palvelu tulee vain osittain vähennyskelpoiseen käyttöön, vähennys saadaan tehdä vain siltä osin kuin tavaraa tai palvelua käytetään veronalaisessa toiminnassa.

Viljelijän on maksettava arvonlisäveroa myös silloin, kun hän ottaa maataloutta varten tuottamansa tavaran tai palvelun omaan käyttöönsä. Omaan käyttöön ottoa ovat esimerkiksi maidon, viljan tai polttopuun ottaminen yksityistalouden käyttöön tai sen vastikkeeton luovuttaminen eli lahjoittaminen eteenpäin. Vähäinen eli alle 850 euron oma käyttö kuitenkin on verovapaata. Sen ylimenevästä osuudesta on maksettava arvonlisävero.

#### Veron peruste

Veron peruste on hyödykkeen hinta ilman veron osuutta. Hinta sisältää kaikki hinnanlisät, kuten pakkaukset, laskutuslisät, kuljetuskustannukset, postituskulut ja matkakulut. Myös suoraan tuotteen tai palvelun hintaan liittyvät tuet ja avustukset luetaan veron perusteeseen. Omaan käyttöön otetun tavaran veron peruste on sen ostohinta tai sitä alempi todennäköinen myyntihinta. Itse tuotetun tavaran tai palvelun veron perusteeksi luetaan sen välilliset ja välittömät kustannukset. Jos itse tuotetun hyödykkeen veron peruste ei ole johdettavissa muistiinpanoista tai muista laskelmista, voidaan oman käytön veron perusteena käyttää seuraavia lukuja:

Vilja ja peruna 0,15 €/kg	Polttopuu 10,00 €/m <sup>3</sup>
Maito 0,35 €/kg	Rakennuspuu 5,00 €/m <sup>3</sup>
Naudanliha 2,50 €/kg	Hake 7,00 €/m <sup>3</sup>
Sianliha 1,30 €/kg	Tarvepuu 6,00 €/m <sup>3</sup>



## Arvonlisäverokannat

Arvonlisäverokannat ovat 24, 14 ja 10 prosenttia. Yleinen verokanta on 24 prosenttia. Tämä koskee useimpia tavaroita tai palveluja, kuten puuta, eläviä eläimiä tai eläinlääkäriin palveluja. 14 prosentin verokanta koskee sekä ihmisen ruoaksi tai juomaksi tarkoitettuja aineita sekä eläinten rehua, rehuseosta sekä muuta eläinten ruokaa. Muun muassa ihmisten ja eläinten lääkkeitä sekä yli kuukaudeksi tilatuista sanoma- tai aikakauslehdistä suoritettava vero on 10 prosenttia veron perusteesta. Saaduista maatilatuista ei makseta arvonlisäveroa, ne kylläkin ovat veronalaista tuloa tuloverotuksessa.

## Arvonlisäveron laskeminen

XX tarkoittaa tässä yhteydessä arvonlisäverokantaa, eli 24, 14 tai 10 %.

Verottomaan hintaan lisätään arvonlisävero kertomalla se luvulla 1,xx

Esimerkiksi hyödykkeen hinta on 50 euroa ja arvonlisäverokanta 24%, verollinen hinta saadaan:  $50 * 1,24 = 62$ .

Verottomasta hinnasta saadaan siihen lisättävä arvonlisävero kertomalla hinta luvulla 0,xx

Esimerkiksi yllä olevan hyödykkeen arvonlisävero saadaan:  $50 * 0,24 = 12$ .

Arvonlisäveroton hinta saadaan jakamalla arvonlisäverollinen hinta luvulla 1,xx.

Esimerkiksi hyödykkeen hinta on 69,90 ja sen verokanta on 24%, siitä veroton hinta saadaan:  $69,90/1,24 \approx 56,37$ .

Arvonlisäverollisesta hinnasta saadaan arvonlisäveron osuus jakamalla hinta luvulla 1,xx ja kertomalla se luvulla 0,xx.

Esimerkiksi yllä olevan hyödykkeen arvonlisävero on:  $69,90/1,24 \times 0,24 \approx 13,53$ .

## Kausiveroilmoitus

Arvonlisäverot ilmoitetaan kausiveroilmoituksella. Maa- ja metsätalouden harjoittaja on arvonlisäveron osalta oikeutettu kalenterivuoden pituiseen ilmoitusjaksoon. Tiedot ilmoitetaan viimeistään verovuotta seuraavan helmikuun viimeisenä päivänä. Maa- ja metsätalouden harjoittaja voi hakeutua myös muuhun kuin kalenterivuoden pituiseen ilmoitusjaksoon, jolloin arvonlisäverotiedot ilmoitetaan joko kuukausittain tai neljännesvuosittain. Tällöin sähköisesti annetun kausiveroilmoituksen tulee olla perillä Verohallinnossa ilmoitusjaksosta seuraavan toisen kuukauden 12. päivä. Paperilla annetun kausiveroilmoituksen määräpäivä on seuraavan toisen kuukauden 7. päivä. Esimerkiksi kuukauden mittaisessa ilmoitusjaksossa tammikuun arvonlisäverot on siis ilmoitettava viimeistään maaliskuun 7. tai 12. päivä.

Kausiveroilmoitus annetaan joko paperilomakkeella tai sähköisesti osoitteessa

www.vero.fi/verotili. Viljelijä voi kirjautua palveluun pankkitunnuksilla tai sähköisellä henkilökortilla. Alla on esimerkki Ville Viljelijän muistiinpanojen mukaan tehdystä kausiveroilmoituksesta tammikuulta.

Lomake palautetaan osoitteeseen:

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

**KAUSIVEROILMOITUS K**

Jos korjaatte aiemmin ilmoitettuja tietoja, ilmoittakaa vain muutosten määrät.

Kausiveroilmoitukseen ei saa liittää mitään liitteitä.

Verovelvollisen nimi	010 Y-tunnus tai henkilötunnus
Ville Viljelijä	20.03.81-000X

**ARVONLISÄVERON TIEDOT**

**TYÖNANTAJASUORITUSTEN TIEDOT**

050 Ilmoitusjakso		052 Kohdekausi	053 Vuosi	050 Ilmoitusjakso		052 Kohdekausi	053 Vuosi
<input checked="" type="checkbox"/> Kuu-	<input type="checkbox"/> Neljän-		1	<input type="checkbox"/> Kuukausi	<input type="checkbox"/> Neljännesvuosi		2013
	nesvuosi						
	<input type="checkbox"/> Vuosi						
		euro				snt	
43	301	24 %:n vero	3036	601	Ennakonpidätyksen alaiset palkat ja muut suoritukset		
	302	14 %:n vero	108	602	Toimitettu ennakonpidätys		
	303	10 %:n vero	0	605	Lähdeveron alaiset palkat ja muut suoritukset		
	305	Vero tavaraostoista muista EU-maista		606	Lähdevero palkoista yms.		
	306	Vero palveluostoista muista EU-maista		609	Sosiaaliturvamaksun alaiset palkat		
	318	Vero rakentamispalvelun ostoista (käännetty verovelvollisuus)		610	Maksettava työnantajan sosiaaliturvamaksu		
	307	Kohdekauden vähennettävä vero	1170	<b>Ei palkanmaksua</b>			
	317	Alarajahuojennuksen määrä		054	055	056	057
	308	Maksettava vero / Palautukseen oikeuttava vero (-)	1973	Kohdekausi -alku	Vuosi	Kohdekausi -loppu	Vuosi
	309	0-verokannan alainen liikevaihto					
	311	Tavaroiden myynnit muihin EU-maihin		<b>Arvonlisäveron alarajahuojennukseen oikeutettu täyttää</b>			
	312	Palveluiden myynnit muihin EU-maihin				euro	snt
	313	Tavaraostot muista EU-maista		315	Alarajahuojennukseen oikeuttava liikevaihto		
	314	Palveluostot muista EU-maista		316	Alarajahuojennukseen oikeuttava vero		
	319	Rakentamispalvelun myynnit (käännetty verovelvollisuus)		Alarajahuojennuksen määrä (siirretään kohtaan 317)			
	320	Rakentamispalvelun ostot (käännetty verovelvollisuus)					
<b>Ei alv-toimintaa</b>							
	054	055	056	057			
	Kohdekausi -alku	Vuosi	Kohdekausi -loppu	Vuosi			

Päiväys	Allekirjoitus ja nimen selvennys	042 Puhelin
6.3.2013	Ville Viljelijä	0400001101

VEROH 400/1/1 1.2013



K

Arvonlisävero tulee maksaa samana päivänä, jona sähköinen kausiveroilmoitus tulee viimeistään antaa. Jos määräpäivä on lauantai, sunnuntai tai pyhäpäivä, siirtyy arvonlisäveron maksaminen seuraavalle arkipäivälle. Arvonlisävero maksetaan Verohallinnon tilille käyttäen asiakaskohtaista viitenumeroa.

Edellisessä esimerkissä, jossa ilmoitusjaksona on tammikuu, arvonlisävero tulee maksaa viimeistään 12.3.2013. Jos ilmoitusjakso on kalenterivuosi 2013, kausiveroilmoitus annetaan ja arvonlisävero maksetaan viimeistään 28.2.2014.

## 4 Maatalouden verotus

Maatalouden verotus rakentuu seuraavista osa-alueista:

- Maatalouden verotettavan tuloksen laskeminen
- Maatilan nettovarallisuuden laskeminen
- Verotettavan tulon jakaminen pääoma- ja ansiotuloksi
- Mahdollisen tappion tasaus

### Maatilan verotettava tulos

Maatalouden verotettava tulos saadaan, kun maataloudesta saatujen tulojen ja tulon hankkimisesta ja säilyttämisestä johdettujen menojen, sekä poistojen ja varausten erotuksesta vähennetään maatalouden velan korot sekä kurssi- ja indeksitappiot.

+ Veronalaiset tulot
- Vähennyskelpoiset menot
- Poistot
<hr/>
= Maatilan puhdas tulo
+/- Varaukset
+/- Oikaisut
- Velan korot, kurssi- ja indeksitappiot
<hr/>
= Maatilan verotettava tulos

### Veronalaiset tulot

Veronalaista tuloa ovat tulot, jotka kohdistuvat maatalouteen. Myös näiden sijaan saadut vahingon-, vakuutus- ja muut korvaukset ovat veronalaista tuloa. Tällaisia tuloja ovat muun muassa:

- myyntituotot maatalous- ja puutarhatuotteista sekä kotieläimistä <sup>1)</sup>
- myyntituotot maatalouteen kuuluvan rakennuksesta, rakennelmasta tai niiden osasta <sup>2)</sup>
- myyntituotot koneista, kalustosta ja laitteista (taloudellinen käyttöaika alle 3 vuotta) <sup>3)</sup>
- maatalouteen saadut avustukset ja korvaukset (tilatuki, luonnonhaittakorvaus)
- myyntituotot tilalla olevan tuotantolaitoksen kuten kanalan tuotteista
- tuotot maa- ja metsätalouden yhteydessä harjoitetusta muusta toiminnasta, kuten kalastuksesta ja metsästyksestä
- koneista, hevosista sekä muista tuotantovälineistä saadut vuokrat ja käyttökorvaukset <sup>4)</sup>
- tilasta ja tilalla olevasta rakennuksesta saadut vuokrat ja muut vastikkeet
- ostettujen maataloustarvikkeiden myyntihinnat
- maatalouteen kuuluvasta omaisuudesta saadut korot sekä 70 prosenttia tällaisen omaisuuden osingoista <sup>5)</sup>
- toiseen tulolähteeseen siirretyt maatalous- ja puutarhatuotteet <sup>6)</sup>

- 1) Jos olennainen osa (yli 30 prosenttia) kotieläimistä myydään tai menetetään verovuoden aikana, voidaan luovutushinnat tai korvaukset jakaa yhtä suuriksi eriksi verovuoden ja kahden seuraavan verovuoden veronalaisiksi tuloiksi. Kotieläimistä tehtävässä selvityksessä on myös kerrottava verovuoden päättyessä tilalla olleet kotieläimet sekä verovuoden aikana myytyjen kotieläinten myyntihinta ja siitä verovuoden tuotoksi jaksotettu osuus sekä aiempina verovuosina luovutettujen kotieläinten verovuoden tuotoksi jaksotettu osuus.

**Esimerkki: Muistiinpanojen mukaan Ville Viljelijä on myynyt kotieläimiä vuoden 2013 aikana 17 010 euron arvosta. Oletetaan, että myytyjen eläimien arvo on yli 30 % kaikkien eläinten yhteisarvosta. Tällöin Ville viljelijä saa jaksottaa myyntituoton kolmeen tasaeraan vuosille 2013-2015.**

Jaksotettavat eläinten myyntituotot	Vuosi 2013	Vuosi 2014	Vuosi 2015	Yhteensä
	5670	5670	5670	17010,00

Verovuoden aikana myydyistä maatalous- ja puutarhatuotteista, kotieläimistä sekä tilalla olevan tuotantolaitoksen tuotteista on selvitettävä niiden ostajat.

- 2) Rakennusten ja rakennelmien hankintaan ja perusparannuksiin saadut avustukset vähennetään vastaavista hankinta- tai perusparannusmenoista.
- 3) Taloudelliselta käyttöajaltaan yli kolme vuotta kestävien koneiden myyntituotot, korvaukset ja saadut avustukset ja korvaukset tulee vähentää muiden koneiden poistamattomasta menojäännöksestä.
- 4) Tällaisiin tuloihin lasketaan myös maa- ja metsätaloutta varten palkattujen työntekijöiden saadut palkat käyttökorvausten yhteydessä. Jos hevosta tai traktoria käytetään metsäajossa tai muussa työssä toisen johdon ja valvonnan alaisena, katsotaan tästä käyttökorvauksesta 50 prosenttia olevan veronalaista maatilatalouden tuloa ja 50 prosenttia verovelvollisen henkilökohtaista palkkaa, jos ei muuta näytetä.
- 5) Osakkeista saaduista osingoista on selvitettävä niiden verollinen ja verovapaa osa. Osingoista 30 prosenttia on verovapaata tuloa ja 70 prosenttia lasketaan maatalouden tulolähteeseen kuuluvaksi veronalaiseksi maatalouden tuloksi.
- 6) Tulon määräksi katsotaan hyödykkeen todennäköinen luovutushinta siirtohetkellä.

Maatilalta otetun soran, saven, mullan, turpeen, jäkälän sekä muun vastaavan maa-aineksen myyntihinta sekä niistä saadut korvaukset ovat verovuoden veronalaista tuloa. Näitä tuloja ei kuitenkaan lasketa maatalouden tulokseen, vaan ne ovat henkilökohtaisten tulojen tulolähteessä verotettavaa pääomatuloa. Näiden maa-ainesten tulojen hankkimisesta tai säilyttämisestä johtuneita menoja ei myöskään saa vähentää maatalouden verotuksessa. Myös viljelijän toiseen tulolähteeseen tilalta otettu maa-aines on veronalaista pääomatuloa. Tulon määräksi katsotaan hyödykkeen todennäköinen luovutushinta siirtohetkellä.

### Vähennyskelpoiset menot

Vähennyskelpoisia menoja ovat maatalouden tulon hankkimisesta tai säilyttämisestä johtuneet menot. Näitä ovat esimerkiksi

- maataloudessa työskennelleille henkilöille rahana maksetut palkat <sup>1)</sup>
- työntekijöiden ja heidän omaistensa eläkkeet ja työsuhteeseen liittyvät avustukset sekä sairauskorvaus-, työttömyyskorvaus-, eläke- ja muut samankaltaiset vakuutus- ym. maksut
- viljelijän ja perheenjäsenensä palkka ja muut etuudet sekä pakolliset eläkevakuutusmaksut
- Maatalousyrittäjien eläkelaitokselle maksetut maksut ja ryhmähenkivakuutukset sekä työmarkkinajärjestöjen jäsenmaksut
- siemenet, lannoitteet, rehut, polttoaineet, sähkö, kotieläimet sekä karjantarkkailusta ja -lääkinnästä ja muusta sellaisesta johtuneet menot
- maatalousmaan, koneiden sekä muiden tuotantovälineiden vuokra
- rakennusten ja rakennelmien, koneiden, teiden, ojien, ja muun sellaisen hankinta- ja perusrakennusmenot, korjaus- ja kunnossapidon menot sekä valaistus, lämmitys, vakuutus ja muut vastaavat menot <sup>2)</sup>
- maatalouden käytössä olevaan kiinteistön kiinteistövero
- auton käytöstä johtuneet kulut <sup>3)</sup>

- 1) Vähennyskelpoisia menoja eivät kuitenkaan ole palkat, eläkkeet ja muut etuudet, jotka on maksettu puolisolle tai ennen verovuoden alkua alle 14 vuotta olevalle perheenjäsenelle. Oikeus vähennyskelpoisuuteen ei koske myöskään maataloustuotteina annettuja luontoisetuja.

Palkoista, joita on verovuonna maksettu maataloudessa työskennelleille henkilöille, ennen verovuoden alkua 14 vuotta täyttäneet perheenjäsenet mukaan luettuina, on tehtävä erillinen selvitys. Palkkojen lisäksi on selvitettävä niistä pidätetyt ennakot sekä suoritetut sosiaaliturvamaksut ja muut työnantajasuoritukset. Työntekijöiden käytöstä muuhun kuin maataloutta varten on tehtävä selvitys, jossa vähennyskeltottomat menot on eroteltu maatalouden menoista.

- 2) Vähennysoikeus ei koske viljelijän tai hänen perheensä asuntoon liittyviä menoja.
- 3) Auto kuuluu maatalouteen, jos maatalouden ajoa on yli 50 prosenttia kokonaisajomäärästä. Tällöin verotuksessa vähennetään

- todelliset, muistiinpanoihin merkityt polttoaine-, huolto- ym. menot sekä poistot *tai*
- menot ajojen kilometrimäärään perustuvan laskelman mukaan *tai*
- Verohallinnon myöntämä matkakulu (0,25e/km vuonna 2012)

Maatalouden autokulut saadaan, kun auton kaikki kulut ja poisto jaetaan jaetuilla kokonaiskilometreillä ja saatu tulos kerrotaan maatalouden ajoilla. Loput kuluista, eli yksityisajojen osuus lisätään maatalouden tuloon.

Esimerkki autokulujen laskemisesta on seuraavalla sivulla.

Esimerkki: Ville Viljelijän autolla on ajettu 18 000 kilometriä vuoden 2013 aikana. Näistä ajoista 10 800 kilometriä, eli 60 % on maatalouden ajoa, joten auto kuuluu maatalouden kalustoon. Auton hankintameno on ollut 22 000 euroa vuonna 2010. Villellä on vuodelta 2013 polttoaine- ja muita autokulujen kuitteja yhteensä 2 740 euroa. Ville on tehnyt autostaan poistoja aikaisempina vuosina yhteensä 12 718 euroa.

1) Ville Viljelijä voi vähentää maatalouden verotuksessa todelliset muistiinpanoihin merkityt menot, eli maatalouden autokulujen tositteiden summat sekä poistot.

2) Koska Ville ei ole eritellyt maatalouden- ja yksityisajojen kuluja, tehdään kaikkien kulujen perusteella laskelma:

Kulut:		
Maatalouskäytön kulut:	$2\,740 * 60\% =$	1 644 €
Poistot:		
Auton hankintameno vuonna 2010:		22 000 €
Aikaisempina vuosina tehdyt poistot:		<u>-12 718 €</u>
Menojäännös v. 2012:		9 282 €
Poisto v. 2013	$9\,282 * 25\% =$	<u>-2 320 €</u>
Menojäännös v. 2013:		6 962 €
Josta maatalouden osuus:	$2\,320 * 60\% =$	1 392 €
Maatalouden autokulut yhteensä:	$1\,644 + 1\,392 =$	<b>3 036 €</b>
→ Loput kuluista, eli 40 % on yksityisajoa, joten ne lisätään maatalouden tulokseen:		
	$(2\,740 + 2\,320) * 40\%$	<b>2 024 €</b>

3) Jos Villellä ei ole tositteita auton kuluista, hän voi vähentää maatalouden verotuksessa matkakulun, joka on 0,25 € / km.

Matkakulu:	$18\,000 \text{ km} * 60\% * 0,25\text{€} =$	<b>2 700 €</b>
------------	--	----------------

Verovelvollisen maatalouteen kuuluvien kulkuneuvojen lisäksi on selvítettävä niiden laskentaperusteet, joiden mukaan kulkuneuvoista johtuneet menot on jaettu maatalouden kuluiksi ja yksityiskuluiksi.

Jos maatalouden ajoa on alle puolet kokonaisajosta, auto kuuluu verovelvollisen yksityisiin varoihin. Tällöin menona saadaan vähentää muistiinpanojen mukaan

- maatalousajaja vastaava osuus auton menoista sekä poistoista, *sekä*
- verovapaan kilometrikorvauksen enimmäismäärän (0,45€/km vuonna 2012) ja maatalousajoista aiheutuneiden menojen erotus
- jos auton kuluja ei ole kirjattu muistiinpanoihin, vähennetään maatalousajojen kilometrimäärä kerrottuna kilometrikorvauksella.

Esimerkki: Ville Viljelijän autolla on ajettu 18 000 kilometriä vuoden 2013 aikana. Näistä ajoista 5 400 kilometriä, eli 30 % on maatalouden ajoa, joten auto ei kuulu maatalouden kalustoon. Auton hankintameno on ollut 22 000 euroa vuonna 2010. Vilellä on vuodelta 2013 polttoaine- ja muita autokulujen kuitteja yhteensä 2 740 euroa. Ville on tehnyt autostaan poistoja aikaisempina vuosina yhteensä 12 718 euroa.

1) Ville Viljelijä voi vähentää maatalouden verotuksessa todelliset muistiinpanoihin merkityt menot, eli maatalouden autokulujen tositteiden summat sekä poistot. Lisäksi hän voi vähentää kilometrikorvauksen (0,45 €/km) ja todellisten kulujen erotuksen lisävähennyksenä.

2) Tehdään kulujen perusteella laskelma:

Kulut:		
Maatalouskäytön kulut:	$2\,740 * 30\% =$	822 €
Poistot:		
Auton hankintameno vuonna 2010:		22 000 €
Aikaisempina vuosina tehdyt poistot:		<u>-12 718 €</u>
Menojäännös v. 2012:		9 282 €
Poisto v. 2013	$9\,282 * 25\% =$	<u>-2 320 €</u>
Menojäännös v. 2013:		6 962 €
Maatalouden osuus poistosta:	$2\,320 * 30\% =$	696 €
Maatalouden autokulut yhteensä:	$1\,644 + 1\,392 =$	1 518 €
Kilometrikorvauksen ja todellisten kulujen erotus:		
Kilometrikorvaus:	$18\,000 \text{ km} * 30\% * 0,45\text{€} =$	2 430 €
Todelliset kulut:		<u>-1 518 €</u>
Lisävähennys:		912 €
Maatalouden autokulut yhteensä:	$1\,518 + 912 =$	<b>2 430 €</b>

3) Jos Vilellä ei ole tositteita auton kuluista, hän voi vähentää maatalouden verotuksessa kilometrikorvauksen, joka on 0,45 €/km.

Kilometrikorvaus:	$18\,000 \text{ km} * 30\% * 0,45\text{€} =$	<b>2 430 €</b>
-------------------	--	----------------

Tulojen vähennykseksi voidaan vaatia myös lisääntyneet elantokustannukset, joita viljelijälle aiheutuu maatalouteen liittyvästä tilapäisestä työmatkasta tavanmukaisen toiminta-alueensa ulkopuolelle. Tämä ei koske tilojen välisiä matkoja. Tilapäisestä työmatkasta voi vähentää päivärahan määrän, joka on 17 euroa yli 6 tunnin työmatkasta ja 38 euroa yli 10 tunnin pituisesta työmatkasta. Päivärahan vähentäminen edellyttää, että erityinen työntekemisaika on yli 15 kilometrin etäisyydellä joko palkansaajan varsinaisesta työpaikasta tai asunnosta, riippuen siitä, kummasta matka on tehty. Lisäksi erityisen työntekemisaikan on oltava yli 5 kilometrin etäisyydellä sekä varsinaisesta työpaikasta että asunnosta.

Yksityisajajien osuus auton kuluista ja poistosta ei ole maataloustulosta vähennykelpoista menoa.

Työmatkoista on perusteltava vähennysoikeus sekä lisääntyneiden elantokustannusten että yksityisiin varoihin kuuluvalla autolla tehtyjen maatalouteen liittyvien matkojen aiheuttamien menojen vähentämiseen.



Maatalouden ajokilometrit tulee selvittää ajopäiväkirjalla tai muulla luotettavalla selvityksellä. Ajopäiväkirjasta on käytävä ilmi autolla verovuonna ajettu kokonaiskilometrimäärä. Ajopäiväkirjaan on lisäksi merkittävä seuraavat tiedot:

- ajon alkamis- ja päättymisajan-kohta,
- ajon alkamis- ja päättymispaikka sekä tarvittaessa ajoreitti
- matkan pituus
- ajon tarkoitus.

Ajopäiväkirja 2013						
Pvm	Maa- talous- ajo	Yksi- tyis- ajo	Alkamispaikka	Päättymispaikka	Matkan pituus, km	Ajon tarkoitus
3.2.2013	x		Maatila, Ruispellontie 8	Maatila, Ruispellontie 8	26	Varaosien haku keskustasta (edestakaisin)
5.2.2013		x	Maatila, Ruispellontie 8	Maatila, Ruispellontie 8	26	Yksityisajo
14.2.2013	x		Maatila, Ruispellontie 8	Helsinki, Pasila	325	Maatalousmessuille Helsinkiin
15.2.2013	x		Helsinki, Pasila	Helsinki, Pasila	22	Hotelli - Valion tehdas (edestakainen matka)
16.2.2013	x		Helsinki, Pasila	Maatila, Ruispellontie 8	325	Maatalousmessut - koti
17.2.2013		x	Maatila, Ruispellontie 8	Maatila, Ruispellontie 8	52	Yksityisajo
jne...						
YHT.					776	

-> ajoja yhteensä 776 km, josta maatalousajoa 698 km, eli  $698/776 * 100 \approx 90\%$

## Poistot

Taloudelliselta käyttöajaltaan yli kolme vuotta olevien koneiden, kaluston ja laitteiden hankintamenot vähennetään poistoina, jotka tehdään menojäännöksestä. Menojäännös on koneiden poistamattomien hankintamenojen ja perusparannusmenojen summa, josta on vähennetty koneista verovuoden aikana saadut myyntihinnat, vakuutus- vahingon- ja muut korvaukset sekä hankintaan ja perusparannuksiin saadut avustukset. Verovuoden poisto saa olla enintään 25 prosenttia menojäännöksestä.

Esimerkki: Ville Viljelijä hankki vuonna 2012 koneita ja kalustoa 50 000 eurolla. Kaikki koneet otettiin käyttöön vuonna 2012. Ville teki koneista 25 %:n vuosipoiston. Tänä vuonna Ville on peruskorjannut koneitaan 4 000 eurolla ja saanut avustusta 1 000 euroa. Ville on myös myynyt kalustoa 2 000 eurolla.

Vuosi 2012		Vuosi 2013	
Koneet ja kalusto	50 000	Koneet ja kalusto	37 500
Poisto 25%	<u>-12 500</u>	Perusparannusmenot	4 000
Menojäännös 31.12.2012	=37 500	Avustus	-1 000
		Kaluston myynti	<u>-2 000</u>
		Menojäännös	= 38 500
		Poisto 25%	<u>-9625</u>
		Menojäännös 31.12.2013	=28 875

Jos poisto on pienempi kuin 10 prosenttia käytössä olevien verovuoden ja kolmen edeltävän vuoden aikana käyttöön otettujen koneiden, kaluston ja laitteiden hankintamenon yhteismäärästä, saadaan poisto tehdä kuitenkin edellä mainitun 10 prosentin mukaan.

**Esimerkki: Jos Ville olisi vuonna 2013 tehnyt perusparannusta 4 000 eurolla ja myynyt koneitansa 25 000 euron edestä, hänen poistolaskelmaansa olisi seuraavanlainen:**

Koneet ja kalusto	37 500
Perusparannukset	4 000
Kaluston myynti	<u>-25 000</u>
Menojäännös	=16 500
Poisto 25%	-4125

10 % 3 edellisen vuoden kalustosta = 50 000 \* 10% = 5 000  
→ poisto saadaan tehdä 5 000 euron suuruisena.

Jos koneista, kalustosta ja laitteista vähennettävät luovutushinnat sekä korvaukset ovat suurempia kuin poistamaton hankintameno, katsotaan ylimenevä osuus veronalaiseksi tuloksi.

**Esimerkki: Ville Viljelijä on saanut perusparannuksiin avustusta 20 000 euroa ja myynyt kalustoaan 20 000 eurolla.**

Koneet ja kalusto	37 500
Avustukset	-20 000
Kaluston myynti	<u>-22 000</u>
Menojäännös	= -4500

→ Verovuoden veronalaista tuloa on 4500.

Koneiden ja kaluston hankintamenoista, poistoista ja menojäännöksistä on tehtävä erillinen selvitys. Koneiden ja kaluston käytöstä yksityistaloudessa ja metsätaloudessa on annettava selvitys, jotta maataloudessa vähennyskelvottomat menot voidaan erottaa maatalouden kuluista. Myös menojen laskentaperusteet on selvitettävä.

Rakennuksen ja rakennelman hankintameno, johon lasketaan mukaan niiden perusparannusmenot, vähennetään poistamatta olevan hankintamennon perusteella määrättävin poistoin. Menojäännös lasketaan vähentämällä hankintamenoista saadut investointituet, luovutushinnat ja vakuutuskorvaukset, rakennukseen purettavat tasausvaraukset sekä rakennusavustukset. Menojäännöksestä voidaan poistaa enintään:

- 10 prosenttia talusrakennuksesta
- 6 prosenttia asuin-, toimisto- tai muun niihin verrattavan rakennuksesta
- 20 prosenttia kasvihuoneesta tai muusta kevyestä rakennelmasta
- 25 prosenttia vesistön pilaantumisen ja ulkoilman saastumisen estämiseksi hankituista rakennelmista.

Enintään 1 000 euron suuruinen poistamaton hankintameno vähennetään yhdellä kertaa.

Rakennuksista ja rakennelmista on selvitettävä niiden hankintamenot, menojäännökset sekä menojäännöksistä tehdyt poistot erikseen jokaisesta rakennuksesta. Lisäksi maatilalla olevien rakennusten, rakennelmien tai niiden osien käytöstä yksityistaloudessa tai metsätaloudessa on tehtävä selvitys, nämä menot voidaan erotella maatalouden kuluista. Selvitykseen on liitettävä perusteet kulujen laskemisesta.

Jos voidaan osoittaa, että koneiden tai rakennusten käypä arvo on vahingoittumisen, arvonalenemisen tai muun syyn vuoksi pienempi kuin menojäännös, josta on tehty poistot, saadaan menojäännöksestä tehdä sellainen lisäpoisto, joka alentaa menojäännöksen käypään arvoon.

Esimerkki: Ville Viljelijällä on navetta, jonka hankintameno on ollut 100 000 euroa. Poistoja on tehty vuosittain 10 % mukaan. 31.12.2012 navetan menojäännös oli 38 000 euroa. Vuonna 2013 syysmyrskyssä navetta vaurioitui pahoin. Vakuutusyhtiön arvion mukaan navetan käypä arvo on vuoden 2013 lopussa vain 25 000.

Rakennukset	38 000
Poisto 10 %	<u>-3 800</u>
Menojäännös	34 200
Navetan käypä arvo 31.12.2013:	<u>-25 000</u>
Lisäpoisto	9 200

→ Ville Viljelijä saa tehdä navetastaan 9 200 euron lisäpoiston, jotta navetan arvo alenee käypään arvoon.

Poistoja ei saa tehdä koneista tai rakennuksista, joita ei vielä verovuoden loputtua ole otettu käyttöön. Tällaisista koneista ja rakennuksista on kirjattava muistiinpanoihin selvitys niiden alkuperäisistä hankintamenoista sekä niistä vähennyksistä tasausvarauksista, investointituista ja muista korvauksista.

Salaojien, siltojen patojen ja muiden vastaavien hyödykkeiden hankintamenot, joihin lasketaan myös niiden peruseräparannusmenot, vähennetään menojäännöksestä tehtävin poistoin. Meno-  
jäännös on salaojien, siltojen ja patojen poistamattomien hankintamenojen summa vähennetty-  
nä niistä verovuoden aikana saaduilla myyntihinnoilla sekä vahingon-, vakuutus ja muilla korva-  
uksilla sekä salaojitusavustuksilla. Verovuoden poisto saa olla enintään

- 10 prosenttia silloista, padoista ja muista vastaavista hyödykkeistä
- 20 prosenttia salaojista
- 25 prosenttia vesistön pilaantumisen ja ulkoilman saastumisen ehkäisemiseksi hankituista hyödykkeistä

Salaojien, siltojen, patojen ja muiden sellaisten hyödykkeiden hankintamenoista ja menojäännöksistä, sekä niistä tehdyistä poistoista on tehtävä selvitys. Näiden hyödykkeiden hankintamenot lukuun ottamatta salaojia, ilmoitetaan yhtenä eränä.

Kotieläinten hankintameno voidaan poistaa kolmessa tasaerässä kolmen vuoden aikana.

Verovuonna ja aiempina verovuosina hankituista kotieläimistä on annettava selvitys niiden hankintamenosta ja verovuoden poisto-osuudesta.

## Tasausvaraus

Viljelijä voi vähentää maatalouden puhtaasta tulosta tasausvarauksen, joka pienentää verotettavan tulon määrää. Tasausvarauksen suuruus on enintään 40 prosenttia maatalouden puhtaasta tulosta, kuitenkin vähintään 800 ja enintään 13 500 euroa. Tasausvarauksen määrää laskettaessa jätetään täysien satojen eurojen ylimenevä osa lukuun ottamatta. Varaus on luettava maatalouden tuloksi tai käytettävä omaisuuden hankinta- ja perusparannusmenojen kattamiseen kolmen vuoden kuluessa tasausvarauksen tekemisestä. Tasausvarausta saadaan käyttää seuraavien omaisuuserien hankinta- ja perusparannusmenojen kattamiseen:

- taloudelliselta käyttöajaltaan yli kolme vuotta olevat koneet
- talousrakennukset, asuin-, toimisto- tai muut vastaavat rakennukset, kasvihuoneet ja muu kevyet rakennelmat sekä vesistön pilaantumisen ja ulkoilman saastumisen estämiseksi hankitut rakennelmat
- salaojat, sillat, padot ja muut vastaavat hyödykkeet.

Tasausvaraus on käytettävä sinä vuonna, jona omaisuus on hankittu tai perusparannus suoritettu. Rakennus- tai perusparannustyön kohdistuessa useammalle verovuodelle, käytetään tasausvaraus sinä verovuonna, jona työ on aloitettu tai se on valmistunut. Varauksella katettu meno ei ole verotuksessa vähennyskelpoinen. Tasausvarauksen perusteesta on tehtävä erillinen selvitys muistiinpanoihin.

Esimerkki: Ville Viljelijän puhdas tulo vuonna 2013 on 13 000 euroa. Hän aikoo ensi vuonna investoida uusiin koneisiin ja laitteisiin, joten hän päättää tehdä tulon tasaamiseksi täyden tasausvarauksen.

Maatalouden puhdas tulo:	13 000
Tasausvaraus 40 %:	<u>-5200</u>
Maatalouden verotettava tulo:	7 800

→ Varaus merkitään tämän vuoden menoksi. Seuraavan 3 vuoden aikana varaus joko käytetään omaisuuden hankinta- ja perusparannusmenojen kattamiseen tai se luetaan tuloksi.

a) Ville käyttää varauksen koneen hankintamenon kattamiseen vuonna 2014.

Koneen hankintameno:	12 000
Josta vähennetään varaus:	<u>-5 200</u>
Koneen menojäännös:	6 800

→ Tästä menojäännöksestä tehdään koneen vuotuinen poisto.

Huom! Varauksen vähentäminen koneen hankintamenosta pienentää koneen menojäännöstä, josta tehdään poisto. Näin ollen myös poisto (= kulut) pienenee ja maatalouden verotettava tulos kasvaa. Näin tasausvaraus tuloutuu poistojen tekemisen tahdissa. Tätä kutsutaan myös epäsuoraksi tulouttamiseksi.

b) Ville Viljelijän suunnitelmat muuttuvat, eikä hän teekään uusia investointeja. Ville merkitsee vuoden 2013 tasausvarauksen 5 200 euroa kokonaisuudessaan vuoden 2016 tuloksi.

## Puhtaaseen tuloon tehtävät oikaisut

Puhtaaseen tuloon on lisättävä muistiinpanoihin kirjatut menot, jotka eivät liity maatalouteen. Esimerkiksi sähkö-, puhelin- ja vesikuluista on vähennettävä se osa, joka on tilallisen yksityistalouteen kuuluvaa ja näin ollen verotuksessa vähennyskelvotonta. Myös maatalouteen kuuluvan auton yksityisajojen osuus on lisättävä puhtaaseen tuloon, jos niitä ei ole vähennetty muistiinpanoissa. Puhtaaseen tuloon lisätään myös ne maatalouden tulot, joita ei ole kirjattu muistiinpanoihin. Tällaisia tuloja ovat muun muassa energiatuotteiden valmisteveron palautus. Muistiinpanoissa tulee olla perustelu energiatuotteiden valmisteverojen palautukselle.

Maatalouden tulosta vähennettäviä eriä ovat muun muassa ajopäiväkirjaan perustuva kilometrikorvauksen ja työmatkasta aiheutuneiden lisääntyneiden elantokustannusten lisävähennykset. Verotuksessa voi tehdä muun muassa myös työhuonevähennyksen sekä vähentää maataloudessa käytetyn poltto- ja tarvepuun arvon.

Kun maatalouden tulosta vähennetään maatalouteen kohdistuvien velkojen korot, saadaan tulokseksi maatalouden tulos tai tappio. Lopullisesta tuloksesta vähennetään mahdolliset aiempien vuosien tappiot. Tämä summa on lopullinen maatalouden pääoma- ja ansiotuloksi jaettava yritystulo.

## Tuloslaskelma

Muistiinpanoihin on liitettävä alla olevan kaavan mukainen tuloslaskelma. Laskelman mukaan täytetään myös viljelijän veroilmoitus tulojen osalta. Koneiden, rakennusten ja muiden tällaisten hyödykkeiden poistoista veroilmoitukseen merkitään erikseen niiden hankintamenot, poistot ja menojäännökset hyödykeryhmittäin. Purkamattomien varausten määrät ilmoitetaan myös veroilmoituksessa. Maatalouteen kuuluvien tai kuulumattomien ajoneuvojen käytöstä sekä tilapäisten työmatkojen aiheuttamista kustannuksista tehdään veroilmoitukseen erillinen selvitys.

<b>TULOT (merkitään ilman ALV: osuutta)</b>
<b>Verollinen myynti 24 %</b>
1. Eläinten myyntitulot
2. Verovuoden tuotoksi jaksotetut kotieläinten myyntitulot
3. Muut myyntitulot
<b>Verollinen myynti 14 %</b>
4. Kotieläintuotteiden myyntitulot
5. Kasvinviljelytuotteiden myyntitulot
<b>Verollinen myynti 10 %</b>
6. Majoituspalvelut yms. myyntitulot
<b>Arvonlisäveroton myynti</b>
7. Valtiolta saadut tuet
8. Muut arvonlisäverottomat tuet ja korvaukset
9. Tasausvarauksen suora tuloutus
10. Muut maatalouden arvonlisäverottomat tulot
<b>MENOT (merkitään ilman ALV: osuutta)</b>
11. Palkkameno
12. Arvonlisäverotuksessa vähennyskelpoiset ostot 24 %
13. Verovuoden poistona vähennettävät kotieläinten jaksotetut hankintamenot
14. Arvonlisäverotuksessa vähennyskelpoiset ostot 14 % / 10 %
15. Muut maatalouden menot
16. Poistot
17. Verovuodelta tehty tasausvaraus
<b>EROTUS (Voitto / Tappio).</b>

## **Maatalouden nettovarallisuus**

Maatalouden nettovarallisuus lasketaan vähentämällä maatalouden varoista sen velat.

## **Maatalouden varat**

Maatalousmaa luetaan maatalouden varoihin. Sen arvoa verovelvollisen ei tarvitse itse laskea, vaan Verohallinto laskee arvon viran puolesta. Myös asuinrakennusten ja kesämökkien arvot veroilmoitukseen saadaan Verohallinnolta: ne ilmoitetaan kiinteistöverotuspäätöksessä.

Tuotantorakennusten arvo veroilmoituksessa on poistamatta olevien hankintamenojen yhteismäärä eli vuoden lopun menojäännös. Menojäännöksen arvon saa poistolaskelmista, jotka tehtiin tuloslaskelmaa varten. Myös koneiden ja kaluston sekä siltojen, CAP-tilatukien ja asfaltointien ja muiden vastaavien hyödykkeiden arvo on niiden vuoden lopun menojäännös poistojen jälkeen.

Muistiinpanoihin on liitettävä tiedot rakennusten ja rakennelmien, koneiden, kaluston ja laitteiden sekä muiden maatalouteen kuuluvien varojen poistamattomat hankintamenot. Nämä tiedot saadaan tuloslaskelmaa varten tehdyistä poistolaskelmista. CAP -maatilatukioikeuksien hankintamenoista ja niistä verotuksessa vähennetyistä määristä sekä CAP -maatilatukioikeuksista saaduista luovutushinnoista on tehtävä erillinen selvitys.

Maatalouden varoihin lasketaan myös meijerimaidon viitemäärä eli maitokiintiö. Viitemäärät arvostetaan käyttämällä joko käypää arvoa tai muun selvityksen puuttuessa ELY-keskuksen mukaista keskihintaa. Viitemäärän arvo lasketaan kertomalla maatilän maitokiintiö käyvällä arvolla tai keskihinnalla.

Jos maatalouteen kuuluu osakkeita tai osuuksia, ne lasketaan maatalouden varallisuuteen. Julkisesti noteeratun osakkeen vertailuarvo on 70 prosenttia arvopaperin verovuoden viimeisen päivän mukaisesta päätöskurssista. Muun kuin julkisesti noteeratun yhtiön osakkeen vertailuarvo saadaan laskemalla osakkeen matemaattinen arvo. Osakkeen matemaattinen arvo lasketaan jakamalla nettovarallisuuden määrä yhtiön ulkona olevien osakkeiden lukumäärällä. Maatalouteen kuuluvan osuuskunnan osuuden arvo lasketaan osuusmaksun suuruutta vastaavaksi.

Jos maatilalla on muuta varallisuutta, se arvostetaan käypään arvoon, joka sillä oli verovuoden päättyessä omistajan hallussa sillä paikalla, missä omaisuus oli.

Maatalouden varoihin sen sijaan ei lueta:

- rahavaroja tai saamisia <sup>1)</sup>
- muuta maatalouden maata, kuten maa- ja metsätalouden joutomaata ja vähintään kymmenen metriä leveää voimansiirtolinjojen johtoaukeaa
- maataloustuotantoa varten pidettyjä kotieläimiä
- maataloudesta saatuja tuotteita
- maatalouden harjoittamista varten hankittuja siemeniä, lannoitteita, rehua tai muita vastaavanlaisia tarvikkeita
- viljelijälle itselleen myönnettyä ja vahvistettua CAP-maatilatukioikeutta.

1) Maataloudesta johtuneista saamisista on liitettävä selvitys muistiinpanoihin.

### **Maatalouden velat**

Maatalouden velat, kuten pankkilainat, arvostetaan niiden nimellisarvoon. Ulkomaanrahan määräiset velat muutetaan Suomen rahaksi verovuoden päättymispäivän kurssiin.

Maataloudesta johtuneista veloista on liitettävä selvitys muistiinpanoihin. Veloista on mainittava velkojien nimet ja osoitteet, kunkin velkojan osalta selvitys velan määrästä ja velan kohdistumisesta maatalouteen ja muuhun kuin maatalouteen. Lisäksi on tehtävä selvitys velasta suoritetusta korosta sekä velasta johtuneista indeksi- ja kurssitappioista.

### **Maatalouden verotettavan tuloksen jakaminen pääoma- ja ansiotuloksi**

Maatalouden tulos jaetaan pääoma- ja ansiotuloksi. Jakaminen tapahtuu erottamalla ensin pääomatulon osuus. Pääomatulo-osuudeksi lasketaan 20 prosenttia maatalouden nettovarallisuudesta. Verovelvollisen tai yrittäjäpuolisoiden tekemästä vaatimuksesta jaettavan yritystulon pääomatulo-osuudeksi katsotaan kuitenkin 10 prosenttia nettovarallisuudesta tai yritystulo voidaan katsoa kokonaan ansiotuloksi.



Esimerkki: Maatalouden verotettava tulo on 53 000 euroa ja nettovarallisuus 80 000 euroa. Ansiotuloverotuksessa kunnallisvero on 21%, kirkollisvero 1,5% ja sairausvakuutusmaksu 2,04%. Valtion verotuksen taulukko on sivulla 27. Pääomatuloveroprosentti on 50 euroon saakka 30%. Ville Viljelijän vahvistettu työtulo on 30 000 euroa. Lasketaan maksettavien verojen määrä 20% ja 10% pääomatulo-osuuksien mukaan sekä tapauksessa, jossa verotettava tulo on kokonaan ansiotuloa. Ville Viljelijällä ei ole muita tuloja.

	Pääomatulo-osuus 20 %		Pääomatulo-osuus 10%		Ansiotuloa	
Pääomatulo-osuus:	20% * 80 000	16 000	10% * 80 000	8 000		0
Vero pääomatulosta	30% * 16 000	4800	30% * 8 000	2400		0
Ansiotulo-osuus:	53 000 - 16000	37 000	53 000 - 8 000	45 000		53 000
Valtion vero:	17,5% * (37 000 - 23 900) + 515	2807,5	21,5% * (45 000 - 39 100) + 3175	4443,5	21,5% * (53 000 - 39 100) + 3175	6163,5
Kunnallisvero:	21% * 37 000	7 770	21% * 45 000	9 450	21% * 53000 =	11 130
Kirkollisvero:	1,5% * 37 000	555	1,5% * 45 000	675	1,5% * 53000 =	795
Sairausvakuutusmaksu:	2,04% * 30 000	612	2,04% * 30 000	612	2,04% * 30 000 =	612,00
Maksettava vero yht:		16544,50		17580,50		18 700,50

→ Ville Viljelijän kannattaa valita pääomatulo-osuudeksi 20%, koska silloin hän joutuu maksamaan vähiten veroja.

Jos puoliset harjoittavat yhdessä maataloutta, pääomatulo-osuus jaetaan puolisojen kesken niiden osuuksien mukaan, jotka heillä on toimintaan kuuluvaan nettovarallisuuteen. Yrittäjäpuolisoiden jaettavan yritystulon ansiotulo-osuus jaetaan puolisojen kesken heidän työpanostensa mukaisessa suhteessa. Ellei muuta esitetä, katsotaan puolisojen osuudet yhtä suuriksi.

Muistiinpanoihin on liitettävä selvitys verovelvollisen ja hänen puolisonsa työpanoksen jakautumisesta maataloudessa. Selvitys on tehtävä myös verovelvollisen sekä hänen puolisonsa osuuksista maatalouden nettovarallisuuteen.

Pääomatuloa on nettovarallisuudesta riippumatta se osa, joka vastaa verovelvollisen omistamien maatalouden varoihin kuuluvien arvopapereiden luovutusvoittoja.

Arvopapereiden luovutusvoitosta ja niiden jakautumisesta puolisojen kesken on tehtävä muistiinpanoihin selvitys.

Ville Viljelijä harjoittaa maataloutta vaimonsa Veeran kanssa. Veeran osuus maatilalla on 10 prosenttia ja työpanoksesta maatilalla on 30 prosenttia. Maatalouteen kuuluvia arvopapereita on myyty 12 000 eurolla. Maatalouden verotettava tulos on 53 000 euroa ja nettovarallisuus 80 000 euroa. Ansiotuloverotuksessa kunnallisvero on 21%, kirkollisvero 1,5 % ja sairausvakuutusmaksu 2,04 %. Valtion verotuksen taulukko on sivulla 27. Pääomatuloveroprosentti on 50 000 euroon saakka 30. Maatilalla vahvistettu työtulo on 30 000 euroa. Lasketaan maksettavien verojen määrä 20 % pääomatulo-osuuden mukaan.

Pääomatulo-osuus:  $20\% * 80\,000 = 16\,000$

Vertaa pääomatulo-osuutta ja arvopapereiden luovutusvoittoa:  $16\,000 > 12\,000$

→ Pääomatulo-osuus lasketaan nettovarallisuudesta

Pääomatulon jakaminen puolisoitten kesken nettovarallisuuden osuuksien perusteella:

Ville	$90\% * 16\,000$	14 400	josta veroa 30 %	$4\,320$
Veera	$10\% * 16\,000$	1 600		$480$

Ansiotulo-osuus:  $53\,000 - 16\,000 = 37\,000$

Ansiotulon jakaminen puolisoitten kesken työpanosten perusteella:

Ville	$70\% * 37\,000$	25 900
Veera	$30\% * 37\,000$	11 100

Vahvistetun työtulon jakaminen puolisoitten kesken työpanosten perusteella.

Ville	$70\% * 30\,000$	21 000
Veera	$30\% * 30\,000$	9 000

	Ville		Veera	
Valtion vero:	$17,5\% * (25\,900 - 23\,900) + 515$	865	$0\% * 11\,100$	0
Kunnallisvero:	$21\% * 25\,900$	5 439	$21\% * 11\,100$	2 331
Kirkollisvero:	$1,5\% * 25\,900$	388,50	$1,5\% * 11\,100$	166,50
Sairausvakuutusmaksu:	$2,04\% * 21\,000$	428,40	$2,04\% * 9\,000$	183,60
Maksettava vero yht:		7 120,90		2 681,10

Villen verot yhteensä:  $4\,320 + 7\,220,86 = 11\,440,90$

Veeran verot yhteensä:  $480 + 2\,723,94 = 3\,161,10$

## Tappiontasaus

Maatalouden tappio vähennetään maatalouden tuloksesta seuraavan 10 verovuoden aikana sitä mukaa kuin tuloa syntyy. Tappio voidaan viljelijän vaatimuksesta vähentää kokonaan tai osittain tappiovuoden pääomatuloista. Puolisoiden yhdessä harjoittaman maatalouden tappio vähennetään pääomatuloista vain molempien puolisoitten niin vaatiessa.

## 5 Metsätalouden verotus

Pääsääntöisesti metsätalouden tuloa verotetaan pääomatulona puun myynnin mukaan. Ainoastaan hankintatyön arvo 125 kuutiometrin ylittävältä osalta luetaan ansiotuloksi. Verotettava tulo syntyy, kun metsätalouden tuloista vähennetään tulojen hankkimisesta ja säilyttämisestä johtuneet menot. Metsätaloudessa ei siis lasketa metsän nettovarallisuutta eikä metsätalouden tuloja jaeta erikseen pää- ja ansiotuloihin.

### Metsätalouden tulot

Metsätalouden pääomatuloa on muun muassa

- pystykauppa
- hankintakaupan pääomatulo-osuus <sup>1)</sup>
- hakkuutähteiden, kantojen, muun metsäenergiapuun, koristehavujen, tienvarsikeppien, joulupuiden tai vastaavien luovutushinnat
- metsästä saatu vakuutus- tai muu korvaus
- yksityistalouden käyttöön otetun tai toiseen tulolähteeseen siirretyn puutavaran kantoraharvo tai käypä arvo
- oman asunnon rakentamiseen tai korjaamiseen otetun puun arvo
- metsätalouden tuet <sup>2)</sup>

1) Hankintakaupalla saadun tulon pääomatulo-osuus tarkoittaa puun myyntituloa, josta on vähennetty hankintatyön arvo.

2) Kestävän maatalouden rahoituslain nojalla maksetut niin sanotut Kemera-tuet ovat muuttuneet veronalaisiksi vuodesta 2012 lähtien.

Metsätalouden tuloa sen sijaan ei ole

- muun kuin oman asunnon tai muun henkilökohtaisessa käytössä olevan rakennuksen rakentamiseen tai korjaamiseen otetun puun arvo
- lämmitykseen tai omaan kulutuskäyttöön otetun puutavaran arvo

Kun omasta metsästä otettua puutavaraa käytetään maatalan rakennusten rakennukseen tai korjaamiseen, tapahtuu niin sanottu hiljainen kuittaus. Hiljainen kuittaus tarkoittaa sitä, että omaan käyttöön ottoa ei veroteta, mutta siitä ei myöskään synny vähennettävää menoa.

## Metsävähennys

Ennen muiden kulujen vähennystä viljelijällä on oikeus tehdä metsävähennys metsätalouden pääomatulosta, joka on saatu maatilana pidettävältä kiinteistöltä.

Metsävähennys lasketaan metsän hankintamenosta, jona pidetään metsän osuutta kiinteistön hankintamenosta. Metsävähennysoikeuden enimmäismäärä eli metsävähennyspohja on 60 prosenttia metsän hankintamenosta. Metsävähennykseen oikeuttava metsä on hankittu kaupalla, lahjaluontoisella kaupalla tai vaihdolla.

Verovuonna metsänomistajan käytettävissä olevan metsävähennysoikeuden suuruus on metsävähennysoikeuden enimmäismäärän ja aiempina vuosina vähennettyjen metsävähennysten erotus.

Metsän luovutusvoittoihin lisätään tehdyn metsävähennyksen määrä, kuitenkin enintään määrä, joka vastaa 60 prosenttia luovutettavan metsän hankintamenosta. Metsän luovutusvoittoihin lisätty metsävähennyksen määrä pienentää käytetyn metsävähennyksen määrää.

Metsävähennyksen määrä on enintään 60 prosenttia veronalaisesta metsätalouden pääomatulosta, jonka verovelvollinen on saanut metsävähennykseen oikeuttavasta metsästä. Metsävähennyksen on oltava vähintään 1 500 euroa verovuonna. Metsävähennyskelpoista tuloa ovat

- puun myyntitulot
- vakuutuskorvaukset
- omaan käyttöön otetun puun arvo
- hankintakaupan tulo, josta on vähennetty oman työn osuus.

Metsävähennys tehdään verovelvollisen sitä vaatiessa, ja hänen tulee esittää selvitys sen perusteesta ja käytöstä. Metsävähennystä varten muistiinpanoihin tulee liittää pystykaupassa puun ostajan antama selvitys ja hankintakaupassa metsänhoitoyhdistyksen tai metsäkeskuksen antama tai muu luotettava selvitys koskien puun myyntitulon kohdistumista metsävähennykseen oikeutettuun metsään.

Seuraavalla sivulla on esimerkki Ville Viljelijän tekemästä metsävähennyksestä vuonna 2013.

Esimerkki: Ville Viljelijällä on metsätila, jonka hankintameno on ollut 50 000 euroa. Vilellä on vuonna 2013 metsätalouden pääomatuloa 16 000 euroa. Hänellä on aikaisempina vuosina tehtyjä metsävähennyksiä 8 000 euroa. Ville tekee suurimman mahdollisen metsävähennyksen.

Metsien yhteenlaskettu hankintameno:		50 000
Josta 60% on suurin sallittu metsävähennyksen määrä		30 000
Aikaisempina vuosina tehdyt metsävähennykset:		-8 000
Vuonna 2013 suurin sallittu metsävähennys:		<u>22 000</u>
Metsävähennyksen enimmäismäärä tulojen mukaan:	$16\,000 * 60\% =$	9 600
→ Ville saa vähentää vuoden 2013 verotuksessaan 9 600 euron metsävähennyksen.		
Villelle jää käytettäväksi metsävähennyspohjaa	$22\,000 - 9\,600 =$	12 400

### Metsätalouden menot

Metsätalouden pääomatuloista vähentää tulojen hankkimisesta ja säilyttämisestä johtuvat menot. Tällaisia menoja voivat olla muun muassa:

- metsätaloudessa työskennelleiden henkilöiden palkat ja palkkojen sivumenot <sup>1)</sup>
- kulituksen, taimikonhoidon, metsänviljelyksen ja lannoittamisen menot
- metsäteiden rakentamis- ja kunnossapitomenot
- metsän ojitusmenot
- metsätalouden kaluston, rakennusten ynnä muiden hyödykkeiden menot
- metsänhoitomaksut, vakuutusmaksut ja metsänsuojelumeno
- metsätaloussuunnittelusta ja -neuvonnasta aiheutuneet menot.
- Auton käytöstä johtuneet kulut <sup>2)</sup>

Yleisesti ottaen metsätalouden pääomatuloista voidaan vähentää samankaltaisia menoja kuin maataloudessakin <sup>3)</sup> (ks. sivu 9.)

- 1) Metsätalouden muistiinpanoissa on oltava eriteltyä selvitys työntekijöiden palkkauksesta sekä metsätalouden matkakuluista.
- 2) Auto kuuluu metsätalouden kalustoon, jos sen ajoista yli puolet on metsätalouden ajoja. Metsätalouden kalustoon kuuluvan auton menojen selvittämisessä voidaan soveltaa samoja periaatteita kuin maatalouden käytössä olevien autojen osalta maatalouden tulolähteessä (ks. sivu 10). Metsätalouteen kuulumaton osuus vuosimenoista ja poistoista tuloutetaan metsätalouden pääomatuloksi. Yksityisautolla tehdyt metsätalouden harjoittamiseen liittyvät matkakulut sekä oman asunnon ja metsän välisten matkojen kustannukset vähennetään

- todellisten kustannusten mukaisesti *tai*
- jos todellisten kustannusten selvittäminen ei ole mahdollista, vähennetään matkakuluvähennys 0,25€/km (vuonna 2012).

**Esimerkki:** Ville Viljelijän autolla on ajettu 18 000 kilometriä vuoden 2013 aikana. Näistä ajoista 10 800 kilometriä, eli 60 % on maatalouden ajoa, joten auto kuuluu maatalouden kalustoon. Auton hankintameno on ollut 22 000 euroa vuonna 2010.

Villellä on vuodelta 2013 polttoaine- ja muita autokulujen kuitteja yhteensä 2 740 euroa.

Ville on tehnyt autostaan poistoja aikaisempina vuosina yhteensä 12 718 euroa.

1) Ville Viljelijä voi vähentää maatalouden verotuksessa todelliset muistiinpanoihin merkityt menot, eli maatalouden autokulujen tositteiden summat sekä poistot.

2) Koska Ville ei ole eritellyt maatalouden- ja yksityisajojen kuluja, tehdään kaikkien kulujen perusteella laskelma:

**Kulut:**

Maatalouskäytön kulut:  $2\,740 * 60\% =$  **1 644 €**

**Poistot:**

Auton hankintameno vuonna 2010: **22 000 €**

Aikaisempina vuosina tehdyt poistot: **-12 718 €**

Menojäännös v. 2012: **9 282 €**

Poisto v. 2013  $9\,282 * 25\% =$  **-2 320 €**

Menojäännös v. 2013: **6 962 €**

maatalouden osuus poistosta:  $2\,320 * 60\% =$  **1 392 €**

Maatalouden autokulut yhteensä:  $1\,644 + 1\,392 =$  **3 036 €**

→ Loput kuluista, eli 40 % on yksityisajoa, joten ne lisätään

maatalouden tulokseen:  $(2\,740 + 2\,320) * 40\%$  **2 024 €**

3) Jos Villellä ei ole tositteita auton kuluista, hän voi vähentää maatalouden verotuksessa matkakulun, joka on 0,25 € / km.

Matkakulu:  $18\,000 \text{ km} * 60\% * 0,25\text{€} =$  **2 700 €**

Metsätalouden kulujen lisäksi viljelijälle voi syntyä lisääntyneitä elantokustannuksia, jos metsänomistaja tekee työmatkan metsätalonsa ulkopuolelle erityiselle työntekemispaikalle. Tällainen työmatka voi olla esim. matka metsätalouden koulutustapahtumaan. Tällöin viljelijä voi vaatia verotuksessa vähennettäväksi

- todelliset kustannukset *tai*
- jos todellisia kuluja ei kyetä selvittämään, vähennyksen määrä arvioidaan.

Arvioituna elantokustannusten lisäyksenä tilapäisellä työmatkalla kotimaassa pidetään

- 12 euroa yli 6 tuntia kestäneellä matkalla
- 24 euroa vuorokaudessa yli 10 tuntia kestäneellä matkalla

Erityisen työntekemispaikan tulee olla

- yli 15 km etäisyydellä joko metsänomistajan varsinaisesta työpaikasta *tai* asunnosta riippuen siitä, kummasta matka on tehty,
- sekä yli 5 kilometrin päässä *sekä* varsinaisesta työpaikasta että asunnosta.
- Huom! Viljelijän asunnon ja metsätalonsa väliset matkat eivät ole sellaisia tilapäisiä työmatkoja, jotka oikeuttaisivat vähentämään elantokustannusten lisäykseen perustuvia ns. omia päivärahoja.

Metsätalouden muistiinpanoissa on oltava selvitys metsätalouden matkakuluista. Matkakuluista on perusteltava yksityisiin varoihin kuuluvalla autolla tehdyt metsätalouteen liittyvät matkat, jotta niiden aiheuttamat menot voidaan vähentää verotuksessa.

Auton metsätalouskäytöstä on suositeltavaa pitää ajopäiväkirjaa. Auton kuullessa metsätalouden kalustoon, lisääntyneistä elantokustannuksista on esitettävä selvitys tulohankkimisvähennyksen saamiseksi. Osoituksena lisääntyneiden elantokustannusten syntyemisestä voidaan pitää verovelvollisen luotettavaa selvitystä siitä, mistä tai miten vähennysvaatimuksen perusteena olevat lisääntyneet elantomot ovat syntyneet.

- 3) Muistiinpanoissa on oltava selvitys maatalouteen, elinkeinotoimintaan ja omaan yksityiskäyttöön otetun puutavaran arvosta. Hankintatyön arvon arvioimisperusteista on oltava erillinen selvitys.

## Poistot

Pysyvien metsäteiden rakentamismenot sekä metsän ojituksesta aiheutuneet menot saadaan poistaa 15 prosentin suuruisin vuotuisin poistoin. Poistojen määrät määräytyvät poistamatta olevan hankintamenon perusteella. Enintään 200 euron suuruinen menojäännös saadaan poistaa kerralla.

Metsätalouteen liittyvien koneiden, sekä rakennusten ja muiden hyödykkeiden hankintamenot poistetaan maatilatalouden tuloverolain säännösten mukaan (ks. sivu 11.).

Muistiinpanoissa on oltava selvitys koneiden, rakennusten sekä metsäojien ja metsäteiden hankintamenoista, poistoista ja menojäännöksestä. Metsätien rakentamismenon jakautumisesta metsätalouden ja tien muun käytön kesken on oltava erillinen selvitys.

## Meno- ja tuhovaraus

Luonnollinen henkilö saa tehdä menovarauksen, jolla katetaan metsätalouden veronalaisen pääomatulon hankkimisesta aiheutuneita menoja. Menovarauksen enimmäismäärä on 15 prosenttia metsätalouden veronalaisen pääomatulon määrästä, vähennettynä metsävähennyksen määrällä. Menovaraus on tuloutettava Oulun läänissä kuuden ja muualla maassa neljän seuraavan verovuoden aikana. Poistoina vähennettävistä menoista saadaan kattaa kuitenkin vain vuotuista poistoa vastaava määrä.

Jos verovelvollinen on metsätuhon vuoksi saanut vakuutus- tai vahingonkorvausta, korvauksesta saadaan jättää lukematta tuloksi Oulun läänin kuuden ja muualla maassa neljän vuoden ajaksi se määrä, joka tarvitaan tuhoutuneen metsän uudistamiseen. Tätä varausta kutsutaan tuhovaraukseksi.

Menovarauksen sekä tuhovarauksen tekemisestä ja käyttämisestä on tehtävä erilliset selvitykset. Tuhovarausta varten muistiinpanoihin tulee liittää metsänhoitoyhdistyksen tai metsäkeskuksen antama tai muu luotettava selvitys tuhoutuneen metsän uudistamismenojen arvioidusta määrästä.

### **Metsätalouden tappion vähentäminen**

Jos metsätalouden menoja on enemmän kuin tuloja, syntyy metsätalouden alijäämä. Alijäämä voidaan vähentää muista verovelvollisen pääomatuloista tai alijäämähyvityksenä ansiotuloista. Vahvistettu tappio voidaan myös vähentää seuraavan 10 vuoden aikana pääomatuloista.



## 6 Verojen määrä

Viljelijän on suoritettava valtiolle tuloveroa verotettavasta pääomatulostaan tuloveroprosentin mukaan, joka on 30 prosenttia. Jos pääomatuloa on yli 50 000 euroa, ylimenevältä osuudelta veroprosentti on 32.

Ansiotulosta suoritetaan veroa valtiolle, kunnalle ja seurakunnalle. Verotettavasta ansiotulosta viljelijän on suoritettava valtiolle tuloveroa verovuodelta 2013 progressiivisen tuloveroasteikon perusteella seuraavasti:

Verotettava ansiotulo, €	Vero alarajan kohdalla, €	Vero alarajan ylittävästä tulon osasta, %
16 100 - 23 900	8	6,5
23 900 - 39 100	515	17,5
39 100 - 70 300	3 175	21,5
70 300 - 100 000	9 883	29,75
100 000 -	18 718,75	31,75

Kunnallis- ja kirkollisveroprosentit kunnittain löytyvät osoitteesta [www.vero.fi](http://www.vero.fi) > Syventävät vero-ohjeet > Verohallinnon päätökset > Luettelo kuntien ja seurakuntien tuloveroprosenteista vuonna 2013.

Sairausvakuutusmaksu maksetaan verotuksen yhteydessä. Se jaetaan sairaanhoito- ja päivärahamaksuihin. Sairaanhoitomaksua peritään kunnallisverotuksessa verotettavan ansiotulon perusteella ja päivärahamaksua palkka- ja työtulosta. Vuonna 2013 sairaanhoitomaksun määrä on 1,30 prosenttia. Päivärahamaksun määrä vuonna 2013 on 0,74 prosenttia.

Viljelijän on vakuutettava itsensä, jos hän harjoittaa maatilataloutta vähintään viisi hehtaaria maatalousmaata käsittävällä viljelmällä osallistuen itse työhön. MYEL-vakuutetun viljelijän sairaanhoito- ja päivärahamaksun perusteena on vahvistettu työtulo. Vuotuisen työtulon vahvistaa Maatalousyrittäjien eläkelaitos. Työtulo otetaan huomioon siltä osin, kuin se korvaa

- palkan, jonka perheenjäsen saa maataloudesta
- maataloudesta saadun ansiotulo-osuuden
- metsätalouden hankintatyön arvon.

Jos viljelijän ei tarvitse ottaa MYEL-vakuutusta, päivärahamaksun perusteena on työtulo ja sen ulkopuolelle jäävä palkkatulo. Perityn päivärahamaksun saa vähentää verotuksessa. Verohallinto vähentää maksun viran puolesta.

## 7 Maa- ja metsätalouden veroilmoitukset

Verohallinto postittaa sekä maa- että metsätalouden veroilmoituslomakkeet viljelijälle tammi-kuun aikana. Maatalouden veroilmoituksen sekä arvonlisävelvollisen viljelijän metsätalouden veroilmoituksen viimeinen palautuspäivä on 28.2. Veroilmoituslomakkeelle on myös merkitty sen viimeinen palautuspäivä.

Veroilmoituksen voi tehdä sähköisesti valtiokonttorin internet-sivuilla osoitteessa [http://www.suomi.fi/asioi\\_verkossa](http://www.suomi.fi/asioi_verkossa). Viljelijä voi kirjautua palveluun pankkitunnuksilla tai sähköisellä henkilökortilla.

Maatalouden veroilmoitus tehdään Verohallinnon lomakkeelle 2. Veroilmoituksessa ilmoitetaan eriteltynä sekä maatalouden tulos että nettovarallisuus. Lisäksi veroilmoituksessa ilmoitetaan yritystulon jaosta sekä mahdollisen tappion tasauksesta.

Metsätalouden veroilmoitus täytetään Verohallinnon lomakkeelle 2C. Veroilmoitukseen eritellään laskelmat metsätalouden tuloksesta sekä poistoista. Erikseen lasketaan myös hankintatyö, metsävähennys sekä varausten käyttö.

## 8 Tuloverojen maksaminen

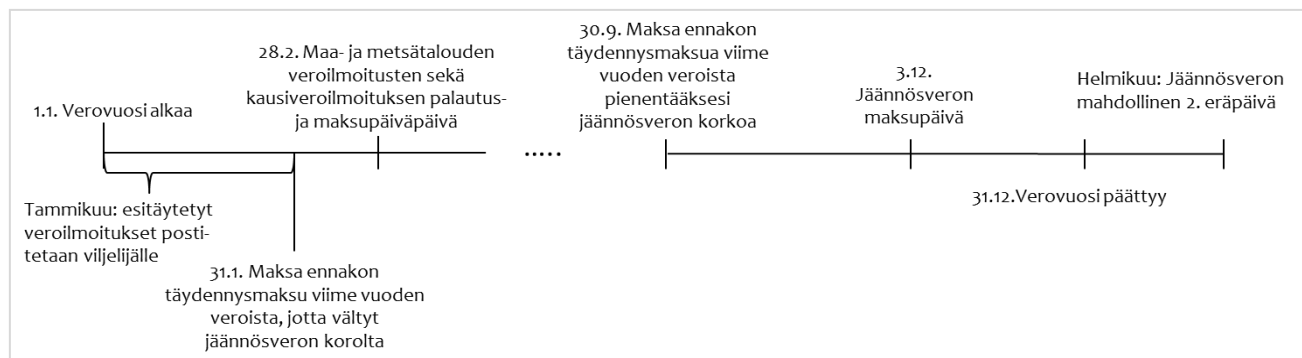
Maa- ja metsätalouden veron suoritukseksi toimitetaan ennakonkanto. Ennakonkannossa viljelijä maksaa maksuunpannun veron yhteen tai useampaan erään jaettuna. Ennakonkannossa maksetut verot käytetään verovuoden verojen suoritukseksi.

Puukaupoissa metsänomistajalle maksetusta kauppahinnasta toimitetaan ennakonpidätys. Ennakonpidätyksen toimittaa puun ostaja. Alle 100 euron puukaupasta ei toimiteta ennakonpidätystä. Pystykaupoissa ennakonpidätys on 20 prosenttia ja hankintakaupoissa 14 prosenttia.

Jos viljelijän ennakonkannossa ja ennakonpidätyksessä maksamat verot eivät riitä kattamaan maksettavaksi tulevia veroja, määrätään maksettavaksi jäännösvero. Jos taas viljelijä on maksanut veroa ennakkoon enemmän kuin lopullisen veron määrän, palautetaan liikaa maksetut verot ennakonpalautuksena. Jäännösverolle tai ennakonpalautukselle lasketaan jäännösveron korko tai palautuskorko.

Viljelijä voi maksaa myös ennakon täydennysmaksua. Jos täydennysmaksu on maksettu verovuotta seuraavan vuoden tammikuun loppuun mennessä, se luetaan verovuoden verojen hyväksi, eli viljelijä säästyy jäännösveron koroilta. Ennakon täydennysmaksu pienentää jäännösveron korkoa, kun täydennysmaksua maksetaan verovuotta seuraavan vuoden syyskuun loppuun mennessä.

Jäännösvero maksetaan 3.12. mennessä. Jos jäännösveron määrä on yli 170 euroa, se jaetaan kahteen maksuerään, joista toinen on seuraavan vuoden helmikuussa. Myöhässä maksetulle jäännösverolle määrätään viivekorkoa.



Osoitteesta [www.vero.fi](http://www.vero.fi) > Yritys- ja yhteisöasiakkaat > Tärkeitä päivämäärät 2013 löytyy tarkempi kalenteri vuoden 2013 päivämääristä.

## 9 Sanasto

Hankintakauppa	Puukauppaa, jossa metsänomistaja sitoutuu toimittamaan ennalta sovitut puumäärät sovittuun aikaan ja paikkaan. Metsänomistaja vastaa puiden hakkuusta, hakkuukustannuksista ja puun kuljetuksesta.
Hankintameno	Hankintahinnan ja hankintakulujen yhteismäärä.
Hankintatyö	Työ, jonka on suorittanut viljelijä, hänen puolisonsa tai viljelijän kotona oleva lapsi, joka ennen verovuotta on täyttänyt 14 vuotta. Hankintatyön arvo on se rahamäärä, joka samasta työstä olisi maksettava palkatulle henkilölle. Hankintatyön arvo on veronalaista tuloa kuitenkin vain siltä osin kuin henkilöiden valmistetun tai kuljetetun puun määrä yhteensä ylittää 125 kuutiometriä. Hankintatyön määrä jaetaan henkilöiden ansiotuloksi näiden työpanosten suhteessa.
Hyödyke	Yleisnimitys kaikille tavaroille ja palveluille, jotka suoraan tai välillisesti tyydyttävät ihmisen tarpeita. Hyödykkeet ovat joko aineellisia (tavarat) tai aineettomia (palvelut).
Kantoraha	Pystykaupasta maksettava rahasumma
Käypä arvo	Omaisuuuden todennäköinen myyntihinta.
Nimellisarvo	Nimellisarvo on se arvo, joka on merkitty arvopaperiin tai saamistodistukseen ja joka osoittaa tavallisesti sen alkuperäisen arvon

Perusparannusmenot

Esimerkiksi sellaiset menot, joilla omaisuuden käyttötarkoitusta muutetaan, sitä laajennetaan tai se saatetaan parempaan kuntoon kuin se aikaisemmin oli. Tällaisia perusparannusmenoja ei siis saa vähentää vuosikuluina vaan ne on luettava hyödykkeen menojäännökseen. Perusparannusmenot on erotettava korjausmenoista, jotka vähennetään vuosikuluina.

Poistot

Poisto on hankintamenon verovuodelle jaksotettu osuus. Poistojen tekemisellä tarkoitetaan rakennusten, kaluston ja muiden vastaavien hyödykkeiden hankintamenojen kirjaamista kuluksi niiden taloudellisen vaikutusajan kuluessa.

Pystykauppa

Puukauppa, jossa metsänomistaja myy ostajalle oikeuden korjata puut sovitulla tavalla.

Taloudellinen vaikutusaika

Aika, jona rakennusten, kaluston ja muiden vastaavien hyödykkeiden ennakoidaan hyödyttävän kirjanpitovelvollista, eli tuottavan tuloa. Hyödykkeen taloudellinen pitoaika on yleensä lyhyempi kuin sen pitoaika käytännössä.