



OULUN AMMATTIKORKEAKOULU

Taina Huttu

PERIKUNNASTA METSÄYHTYMÄKSI

Metsäyhtymän perustamisen vaiheet

PERIKUNNASTA METSÄYHTYMÄKSI

Metsäyhtymän perustamisen vaiheet

Taina Huttu
Opinnäytetyö
Kevät 2021
Liiketalouden tutkinto-ohjelma
Oulun ammattikorkeakoulu

TIIVISTELMÄ

Oulun ammattikorkeakoulu
Liiketalouden tutkinto-ohjelma

Tekijä: Taina Huttu
Opinnäytetyön nimi: Perikunnasta metsäyhtymäksi
Työn ohjaaja: Leena Yrttiaho
Työn valmistumislukukausi ja -vuosi: Kevät 2021 Sivumäärä: 32+ 3 liitettä

Usein metsänomistus siirtyy suunnitellusti lahjana tai sukulaiskaupoin ja näin ollen uusi omistaja voi tutustua metsänomistukseen jo ennalta. Opinnäytetyössä käsitellään uutta metsänomistajuutta perinnöksi saannin kautta. Opinnäytetyön tavoitteena on opastaa uusia ja tulevia metsänomistajia metsän yhteisomistuksen järjestelyissä. Opinnäytetyön tarkoitus on muodostaa käsitys siitä, mitä velvollisuuksia ja mahdollisuuksia on odotettavissa, kun saa perinnöksi metsää.

Opinnäytetyön toimeksiantaja on kuolinpesä, joka perusti kuolinpesän osakkaiden kesken omistamistaan metsätiloista metsäyhtymän. Tilanne oli aivan uusi ja vieras kaikille uusille metsäyhtymän osakkaille. Aihetta on lähestytty dokumenttianalyysiä hyväksi käyttäen. Työssä on käytetty kvalitatiivista tutkimusta, jossa on konstruktivinen tutkimusote.

Opinnäytetyössä käytettiin kahta tiedonkeruumenetelmää. Dokumenttianalyysillä kerättiin tietoa laajasta aiheesta nojautuen lakiteksteihin ja verottajan antamiin ohjeisiin. Teemahaastattelulla lähestyttiin aihetta käytännön näkökulmasta. Haastattelussa haastateltiin yhtymän osakkaita, jotka ovat perustaneet kuolinpesän osakkaina metsäyhtymän ja samalla kartoitettiin kokemuksia yhtymän perustamisesta ja tulevaisuuden suunnitelmista metsänomistajana.

Opinnäytetyön tarkoitus ei ole laittaa metsänomistamismuotoja paremmuusjärjestykseen, vaan opinnäytetyössä halutaan selvittää ja tuoda uudelle metsänomistajalle tutuksi vaihtoehtoja metsänomistamisessa. Päädyttyään mihin tahansa metsänomistamismuotoon, metsänomistaminen voi olla mahdollisuus, johon kannattaa tarttua ja metsänomistajuus on aina omistajansa näköistä toimintaa.

Asiasanat: kuolinpesä, perintö, perukirja, osakkuus, metsäyhtymä

ABSTRACT

Oulu University of Applied Sciences
Degree programme in Business Economics, Option of Financial Administration

Author: Taina Huttu
Title of thesis: From The estate to The Forest consortium
Supervisor: Leena Yrttiaho
Term and year when the thesis was submitted: Spring 2021
Number of pages: 32 + 3 appendices

Often forest ownership is transferred as planned as a gift or by buying from familiar and thus the new owner can get to know the forest ownership in advance. The Bachelor's thesis deals with new forest ownership through inheritance. The Bachelor's thesis has two targets: guide new and future forest owners in forest co-ownership arrangements and to form an idea of what responsibilities and opportunities to expect when receiving an inheritance forest.

The client of the thesis is the estate, which established a forest consortium. The situation was completely new and foreign to all the new members of the forest group. The topic has been approached using document analysis. Qualitative research with a constructive research approach has been used in the work.

Two data collection methods were used in the Bachelor's thesis. Documentary analysis was used to gather information on a broad topic based on legal texts and instructions given by the taxman. In the theme interview was approached the topic from a practical point of view. The interview was done with the shareholders of the group who have established the forest and at the same time was talked about the experiences of founding the group and future plans as a forest owner.

The purpose of the thesis was not to put in order of priority the forms of forest ownership, but to clarified and introduced the new alternatives to forest owners to in forest ownership. Having ended up in any form of forest ownership, forest ownership can be an opportunity worth seizing. We have to remember that forest ownership is always an activity that looks like its owner.

Keywords: estate, share ownership, consortium, rating, forest combine

SISÄLLYS

LYHENNELUETTELO	6
1 JOHDANTO	7
2 PERIMINEN.....	9
2.1 Perilliset.....	9
2.2 Perillisryhmät.....	10
2.3 Perunkirjoitus.....	11
2.4 Perukirja	11
2.5 Perintöverotus	12
3 METSÄYHTYMÄ	16
3.1 Metsäyhtymän perustaminen	16
3.2 Metsäyhtymän perustamisen vaiheet	17
4 METSÄN OMISTAMINEN	20
4.1 Metsänomistamisen vaikutus yleisiin etuuksiin.....	20
4.2 Metsätilan arvon määrittäminen	21
4.3 Metsänomistajan muistiinpanovelvollisuus	21
4.4 Verotus ja verotuksessa huomioitavia vähennyksiä	22
4.5 Arvonlisäverovelvollisuus	23
5 KUOLINPESÄ VERRATTUNA METSÄYHTYMÄÄN	24
5.1 Metsän omistamisen ja omistajavaihdosten eroavaisuuksia	24
5.2 Metsänomistajan pääomatulon verotuksen eroavaisuuksia	25
6 JOHTOPÄÄTÖKSET	29
7 POHDINTA	30
LÄHTEET	31
LIITTEET	33

LYHENNELUETTELO

AVL	Arvonlisäverolaki
AL	Avoliittolaki
EVL	Elinkeinoverolaki
KPL	Kirjanpitolaki
PK	Perintökaari
PerVL	Perintö- ja lahjaverolaki,
TVL	Tuloverolaki

1 JOHDANTO

Henkilön kuoltua kaikille vakinaisesti Suomessa asuneille kansalaisille on järjestettävä perunkirjotus, oli kuolleella henkilöllä jaettava omaisuutta tai ei. Jaettavana perintönä voi muun irtaimen ja kiinteistöjen ohella olla myös metsää. Metsän uutena omistajana tilanne voi olla omistajalleen täysin vieras.

Opinnäytetyön aiheen valitsemiseen johti tällainen tilanne eli kuolinpesässä oli perittävänä metsätiloja, joiden hoitaminen ja omistaminen oli kuolinpesän osakkaille täysin uusi tilanne. Opinnäytetyön tavoitteena onkin olla avuksi uusille ja tuleville metsänomistajille ja opastaa yhteisomistuksen järjestelyissä. Kaikkea ei tarvitse oppia kantapään kautta ja metsänomistajaksi voi ryhtyä, vaikkei entuudestaan tunnekaan metsäasioita. Perusasiat metsänomistuksesta oppii lukemalla helposti ja opinnäytetyön on tarkoitus opastaa kaikkia osapuolia omistusjärjestelyiden eri vaiheissa. Metsänomistaminen voi olla mahdollisuus, johon kannattaa tarttua ja metsänomistajuus on aina omistajansa näköistä toimintaa.

Usein metsänomistus siirtyy suunnitellusti lahjana tai sukulaiskaupoin ja näin ollen uusi omistaja voi tutustua metsänomistukseen jo ennalta, mutta opinnäytetyössä käsitellään uutta metsänomistajuutta perinnöksi saannin kautta. Opinnäytetyön tarkoitus on muodostaa käsitys siitä, mitä velvollisuuksia ja mahdollisuuksia on odotettavissa, kun perii metsää. Opinnäytetyö vastaa kysymyksiin: Mikä metsäyhtymä on? Miten yhtymä perustetaan? Mitkä ovat kuolinpesän ja metsäyhtymän eroavaisuudet metsänomistajana?

Opinnäytetyössä on lähestytty aihetta dokumenttianalyysiä hyväksi käyttäen. Opinnäytetyö on kvalitatiivinen tutkimus, jossa on konstruktivinen tutkimusote. Tutkimuksessa käytettiin kahta tiedonkeruumenetelmää. Dokumenttianalyysillä kerättiin tietoa sikäli laajasta aiheesta nojautuen lakiteksteihin ja verottajan antamiin ohjeisiin. Teemahaastattelulla lähestyttiin aihetta käytännön näkökulmasta, jota haettiin haastatteleamalla yhtymän osakkaita, jotka ovat perustaneet kuolinpesän osakkaina metsäyhtymän ja samalla kartoitettiin kokemuksia yhtymän perustamisesta ja tulevaisuuden suunnitelmista metsänomistajana.

Opinnäytetyössä aihetta lähestytään kuolinpesän selvittämisellä eli mitä periminen, perukirja ja perilliset tarkoittavat ja ketkä ovat perimisjärjestyksessä ensimmäisinä sivuten yleis- ja erityistestamenttia. Kyseisessä kappaleessa käydään läpi myös perinnön verotusta ja perukirjan merkitystä perintöveroa arvioitaessa sekä lesken osuutta perunkirjoituksessa. Lisäksi perintöveroa havainnollistetaan laskentaesimerkein verottajan asettaman perintöveroasteikon mukaisesti.

Toisena opinnäytetyön pääkohdista tutustutaan metsäyhtymään ja siihen mitä käytännössä metsäyhtymä tarkoittaa. Metsäyhtymä-luvussa käydään vaihe vaiheelta metsäyhtymän perustaminen kuolinpesästä metsäyhtymäksi. Luvun alussa käydään läpi osittaista ositus- ja perinnönjakosopimusta, josta on havainnollistava malliesimerkki opinnäytetyön liitteenä (liite 1). Metsäyhtymän perustamiskappaleessa kerrotaan metsätilan arvioinnin merkityksestä metsänomistamisessa ja jatkosuunnitelmien tekemisessä metsätilan suhteen. Lisäksi perustamista tarkastellaan lainhuudatuksen, Y-tunnuksen hakemisen ja arvonlisäverovelvolliseksi ilmoittautumisen näkökulmista.

Opinnäytetyössä tarkastellaan myös metsänomistamista ja sen verotusta niin kuolinpesän kuin metsäyhtymän näkökulmista. Kappaleessa kerrotaan metsästä saatavien pääomatulojen verokohdelusta ja verotusta huojentavista vähennyksistä, laskentaesimerkinä metsävähennyksen hakeminen. Lisäksi tarkastellaan arvonlisäveron merkitystä metsästä aiheutuvien pääomatulojen kuin myös siitä aiheutuvien menojen käsittelyssä unohtamatta metsänomistajan muistiinpanovelvollisuutta.

Kolmantena pääkohtana, mutta ei merkityksettömimpänä, vertaillaan näitä kahta metsänomistamismuotoa eli kuolinpesää ja metsäyhtymää toisiinsa. Luvussa tarkastellaan metsäosuuksien omistamista ja niiden omistajavaihdoksia sekä verotuksellisia eroavaisuuksia. Opinnäytetyössä ei haluta laittaa näitä kahta metsänomistamismuotoa paremmuusjärjestykseen vaan työssä halutaan selvittää ja tuoda uudelle metsänomistajalle tutuksi vaihtoehtoja metsänomistamisessa. Päädyttyään mihin tahansa metsänomistamismuotoon, on metsänomistajuus aina omistajansa näköistä toimintaa.

2 PERIMINEN

Kun henkilö kuolee, häneltä jäävää omaisuutta ja velkoja kutsutaan kuolinpesäksi. Puhekielessä kuolinpesää kutsutaan myös perikunnaksi, mutta lakitekstistä ei kyseistä termiä löydy. Pesää edustavat kuolinpesän osakkaat yhdessä aina perinnönjakoon saakka. Osakkaiden vastuulla on selvittää pesä, minkä jälkeen he voivat jakaa perinnön laissa säädetyllä tai vainajan testamentissa määrättyllä tavalla (Digi- ja väestövirasto, 2021, viitattu 1.3.2021.)

2.1 Perilliset

Kuolinpesän osakkaita ovat perilliset, tavallisesti vainajan lapset, niin sanotut rintaperilliset tai näiden jälkeläiset sekä yleistestamentinsaajat. Periä voi vain se, joka on elossa perittävän kuolinhetkellä. Myös leski on kuolinpesän osakas, kunnes hänelle avio-oikeudella kuuluva osuus avioparin yhteenlasketusta omaisuudesta on erotettu pesästä ositukseksi kutsutulla toimella. Tämänkin jälkeen leski voi olla kuolinpesän osakas, jos hän on yleistestamentinsaaja (Aarnio, A., Kangas, U. & Rabinä, T. 2020, 12–15.)

Yleistestamentissa testamentin tekijä määrää koko omaisuutensa tai määrätyn murto-osan siitä haluamalleen henkilölle yleisluontoisesti tai kokonaisuutena ilman, että testamentti koskisi jotain tiettyä omaisuutta. Jos perillinen on perinyt testamentilla jonkin suhteellisen osan vainajan omaisuudesta, hän on yleistestamentin saaja ja siten kuolinpesän osakas. Jos henkilö on perinyt testamentilla tietyn nimetyn osan vainajan omaisuudesta, kuten vaikkapa kesämökin tai traktorin, hän on erityistestamentin saaja eikä kuolinpesän osakas (Perintökaari, PK, 3, 18 §.)

Jos avioparilla oli avioehto, leski ei ole kuolinpesän osakas, ellei hän ole yleistestamentin saaja. Avioehtosopimuksella puoliset ovat yhteisellä sopimuksella poissulkeneet oikeuden toistensa omaisuuteen. Jos vainaja oli lapseton ja naimaton, osakkaita ovat vainajan vanhemmat, vainajan vanhemman sijaan tulleet vainajan sisarukset tai näiden jälkeläiset (PK, 18 §).

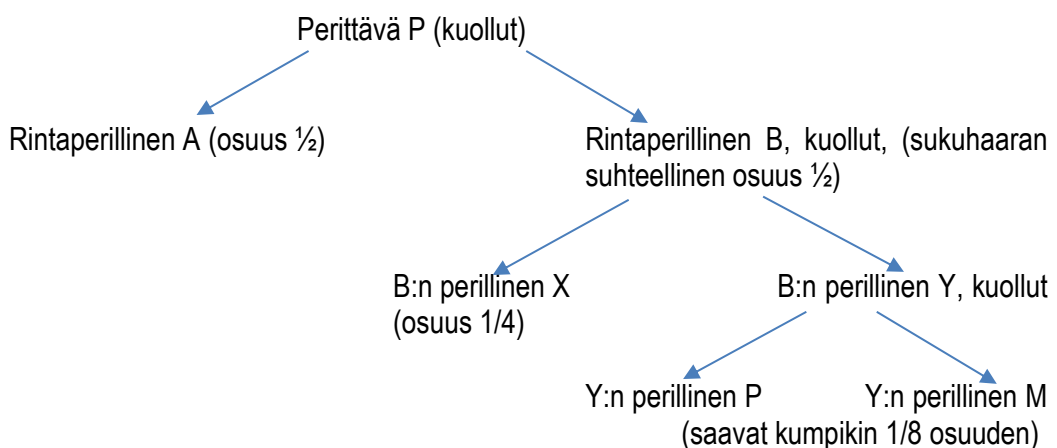
2.2 Perillisryhmät

Perintöoikeus on omistajanvaihdesta omistajan kuoltua määrittävä säännöstö. Aikaisempaa omistajaa kutsutaan perintökaassa perittäväksi tai testamentintekijäksi. Parenteeliperiaatteen mukaisesti perillisryhmät on jaettu kolmeen perillisten ryhmään eli parenteeeliin. Perintöä jaetaan sukuhaaroittain eli ensimmäisessä parenteelissa on rajaton sijaan tulo-oikeus. Kuolleen rintaperillisen jälkeläiset saavat itsenäisen oikeuden perintöön. Perintö jaetaan sukuhaaroittain suhteellisuusperiaatteen mukaan ja jokainen sukuhaara saa perinnöstä yhtä suuren osan (Aarnio ym. 2020, 13.)

Ensimmäiseen parenteeeliin kuuluvat rintaperilliset eli aviolapset, tunnustetut lapset, lapset, joiden osalta tuomioistuin on vahvistanut isyyden, kihlalapset (tietyin edellytyksin) sekä väkisin maaten siitetyt lapset, ottolapset (otettu lapsiksi 1.1.1980 tai myöhemmin ns. vahva adoptio) sekä eräin edellytyksin ottolapset, jotka on otettu lapsiksi ennen 1.1.1980 (ns. heikko adoptio). Jos rintaperillinen on kuollut tai hänellä ei ole perintöoikeutta, hänen jälkeläisensä tulevat hänen sijaansa (Karttunen, Laasanen, Sippel, Uitto & Valtonen. 2017, 740–741, PK, 2:1.1 §.)

Toiseen parenteeeliin kuuluvat perittävän vanhemmat, heidän sijassaan sisarukset, heidän jälkeläisensä, veli- ja sisarpuolet (PK 2:2.1 §) ja kolmanteen parenteeeliin kuuluvat isovanhemmat ja heidän sijassaan heidän jälkeläisensä (PK 2:3.1 §). Lakimääräistä perimysjärjestystä voidaan kuvata etuoikeusjärjestykseksi eli jos jollakin on järjestyksen mukaan perillisasema, hän sulkee muut etäisemmät henkilöt pois oikeudesta perintöön (Aarnio ym. 2020, 13).

KUVIO 1: Rintaperillisten perillisryhmien muodostuminen (Aarnio ym. 2020, 16).



ESIMERKKI 1. Perintökaaren toteutumisesta (Karttunen ym. 2017, 743)

Maija ja Matti ovat olleet naimisissa ja he ovat lapseton aviopari. Maija kuolee, jolloin hänen jäämistönsä menee hänen aviopuolisolleen Matille (PK 3:1.1 §). Jos leski perii puolisonsa, ensiksi kuolleen puolison perillisten eli toissijaisten perillisten oikeus perintöön lykkääntyy lesken kuolemaan saakka. Maijan toissijaisia perillisiä ovat hänen sisarensa, koska hänen vanhempansa ovat kuolleet jo aiemmin. Myöhemmin Matin kuollessa jäämistö jaetaan Matin perillisten ja Maijan toissijaisten perillisten kesken. Ellei Maijan toissijaisia perillisiä ole enää elossa Matin kuoltua, koko omaisuus menee Matin perillisille.

2.3 Perunkirjoitus

Perunkirjoitus on tehtävä kolmen kuukauden kuluessa (PK 20:1 §) riippumatta siitä onko jaettavaa perintöä vai ei jokaisen vakinaisesti Suomessa asuneen kansalaisen kuoleman jälkeen. Perunkirjoittamisen toimittamiseen veloitetaan ensisijaisesti jäljelle jäänyt leski ja hänen jälkeensä jäljelle jääneet toissijaiset perilliset eli lapset. Velvollisuus voi koskea myös jäämistötehtävään määrättyä henkilöä kuten esimerkiksi pesänselvittäjää tai testamentin toimeenpanijaa (Karttunen ym. 2017, 745–746.)

2.4 Perukirja

Perukirjassa on selvitetty vainajan omaisuus, varat ja velat. Perukirjan tehtävä on selvittää kuolinpesän varat, perinnönjako ja sen sisältämien tietojen perusteella toimitetaan myös perintöverotus. Perukirja sisältää tiedot perunkirjoitusajankohdasta, perinnönjättäjästä, pesän osakkaista, mahdollisista avioehdoista ja testamenteista sekä perukirjasta käy ilmi myös sukuselvitys (Karttunen ym. 2017, 746, 751.)

Mikäli vainaja oli kuollessaan avioliitossa, perukirjaan merkitään myös lesken omaisuus eli lesken varat ja velat. Molempien omaisuus esitetään perunkirjassa omina laskelmina. Perukirjaan on liitettävä mukaan mahdollinen testamentti, avioehtosopimus, sukuselvitystä osoittavat asiakirjat sekä mahdollisesti ensiksi kuolleen puolison jälkeen laadittu perukirja ja mahdollisesti toimitetun perinnönjaon jakokirja (Karttunen ym. 2017, 746, 751.)

2.5 Perintöverotus

Perukirja palvelee sekä pesänselvitystä että perinnönjakoa, ja sen sisältämien tietojen pohjalta toimitetaan perikunnan osakkaiden perintöverotus. Mikäli perukirja on joiltain osin puutteellinen, verottaja voi edellyttää lisäselitysten antamista verotuksen selvittämiseksi. Perukirjasta on näin olleen käytävä selville myös henkilö, joka ottaa vastaan perunkirjoitusta koskevia kysymyksiä ja ilmoituksia (Karttunen ym. 2017, 746).

Pesän varat ja velat on merkittävä perukirjaan sellaisina kuin ne on perittävän kuolinhetkellä. Perunkirjoituksessa tehty perittävän omaisuuden arviointi ei ole sitova perintöverotuksessa. Vainajan velat merkitään perukirjaan omaisuuden vähennyksinä. Esimerkiksi vähennyskelpoisia ovat myös kohtuullisiksi katsotut vainajan hautaus- ja perunkirjoitus- sekä pesänselvityskulut. Mikäli vainaja oli eläessään avioliitossa, perukirjaan merkitään myös jäljelle jääneen lesken omaisuus omana laskelmanaan (Karttunen ym. 2017, 751).

Perintöverotuksen selvittämiseksi veroviranomainen tekee laskennallisen omaisuuden osituksen. Mikäli lesken tarkoituksena on vedota tasinkoprivilegiinsä (Avioliittolaki, AL 2:103 §) eli lesken ei tarvitse luovuttaa tasinkoa ensin kuolleen puolison perillisille, vaan hän saa pitää oman omaisuutensa ja hän saa vapaasti päättää, luovuttaako hän tasinkoa vai ei. Asiaa koskeva nimenomainen maininta tasinkoprivilegistä on sisällytettävä perukirjaan (Karttunen ym. 2017, 751).

ESIMERKKI 2. Periminen ja tasinko (Karttunen ym. 2017, 735)

Taina ja Teppo ovat lapseton aviopari. Tepolla on edellisestä avioliitosta poika, joka on siten Tepon ainoa perillinen. Tepon kuoltua perunkirjoituksessa ja osituksessa todetaan, että Tepon avio-oikeuden alainen säästö on 100 000 euroa ja Tainan 200 000 euroa. Ositusta koskevan pääsäännön mukaan Tainan tulisi siten maksaa tasinkoa Tepon perilliselle 50 000 euroa, koska yhteenlaskettu säästö jaettuna puoliksi on 150 000 euroa. Tainan perukirjassa tasinkoprivilegiin vedoten ei tarvitse maksaa tasinkoa Tepon perilliselle. Jos tilanne olisi toisinpäin eli Tepon säästöosuus olisi 200 000 euroa ja Tainan 100 000 euroa, Tepon perillisen tulisi maksaa Tainalle osituksessa tasinkoa 50 000 euroa.

Jäämistöosituksessa tasingon suorittamisvelvollisuus riippuu siitä, kumpi osapuoli on osituslaskelman mukaan tasingonmaksuvelvollinen. Jos ensiksi kuolleen aviopuolison avio-oikeuden alaisen omaisuuden säästö on suurempi kuin jäljelle jääneen lesken säästö, hänen perillistensä on suoritettava leskelle tasinkoa. Päinvastaisessa tilanteessa leskellä ei kuitenkaan ole velvollisuutta luovuttaa omaisuuttaan puolison perillisille (lesken tasinkoprivilegi).

Perintönä tai testamentilla saadusta omaisuudesta pitää maksaa perintöveroa valtiolle. Vero-velvollisuus syntyy, kun perinnönjättäjä tai perinnön- tai testamentinsaaja asuu perinnönjättäjän kuolinhetkellä Suomessa. Verohallinto vahvistaa perintöveron perukirjan perusteella ja varat arvostetaan perinnönjättäjän kuolinhetken käypään arvoon, jolla tarkoitetaan perittävän omaisuuden todennäköistä myyntihintaa (Karttunen ym. 2017, 660.)

Perukirja on toimitettava veroviranomaiselle Oma vero -palvelussa yhden kuukauden kuluessa perunkirjoituspäivämäärästä. Mikäli perukirjaa ei ole toimitettu määräajassa tai perunkirjoitus on laiminlyöty, käräjäoikeus määrää veroviranomaisen ilmoituksesta sopivan henkilön toimittamaan perunkirjoituksen. Jos taas perukirjaa ei ole mahdollisuutta laatia tai sitä ei voi laittaa verotuksen perusteeksi, perintöverotus toimitetaan arvioverotuksena (Karttunen ym. 2017, 751.)

Perinnön verottamisesta on säännökset perintö- ja lahjaverolaissa (PerVL, 12.7.1940/378). Perintövero on progressiivinen vero, jonka suuruus määräytyy PerVL:ssa olevien veroasteikkojen mukaan (PerVL 2:14). Veron suuruuteen vaikuttavat myös se, mihin veroluokkaan perinnön tai lahjansaaja kuuluu. Veroluokkia on kaksi, joista ensimmäiseen veroluokkaan kuuluvat perittävän perinnönjättäjän aviopuoliso, suoraan ylenevässä tai alenevassa polvessa oleva perillinen, aviopuolison suoraan alenevassa polvessa oleva perillinen sekä perinnönjättäjän kihlakumppani tai avopuolisoiden yhteistalouden purkamisesta annetussa laissa (26/2011) tarkoitettu avopuoliso saamansa perintökaaren 8 luvun 2 §:ssä tarkoitetun avustuksen määrään asti. Toiseen veroluokkaan kuuluvat muut sukulaiset ja vieraat (PerVL 2:11.)

Ennen perintöveron määräämistä, kuolinpesän varoista ja perinnönsaajan perintöosuudesta saa tehdä vähennyksiä, esimerkiksi kohtuulliset hautajais-, perunkirjoitus- ja pesänselvityskulut. Perinnönjättäjän puoliso saa tehdä myös puoliso vähennyksen omasta osuudestaan, jolloin hänen perintöosuudestaan voidaan vähentää 90 000 euroa (PerVL 2:12.1). Suoraan alenevassa polvessa oleva välittömän perimisoikeuden omaava, alaikäinen perillinen saa tehdä 60 000 euron suuruisen alaikäisyysvähennyksen (PerVL 2:12.2). Mikäli perinnön arvo on alle 20 000 euroa, on se saajalleen verovapaata (PerVL 2:13).

TAULUKKO 1. Perintöveroasteikko I luokassa: (PerVL 2:14, 1.1.2017 tai sen jälkeen)

Verotettava perintö- osuuden arvo €	Veron vakioerä, osuuden alarajan kohdalla, €	Vero-% ylimenevästä osasta
20 000–40 000	100	7%
40 000–60 000	1 500	10%
60 000–200 000	3 500	13%
200 000–1 000 000	21 700	16%
1 000 000–	149 700	19 %

TAULUKKO 2. Perintöveroasteikko II luokassa: (PerVL 2:14, 1.1.2017 tai sen jälkeen)

Verotettava perintö- osuuden arvo €	Veron vakioerä, osuuden alarajan kohdalla, €	Vero-% ylimenevästä osasta
20 000–40 000	100	19%
40 000–60 000	3 900	25%
60 000–200 000	8 900	29%
200 000–1 000 000	49 500	31%
1 000 000–	297 500	33 %

ESIMERKKI 3. Perintöveron laskeminen (PerVL 2:14, 1.1.2017 tai sen jälkeen)

Minna saa perintönä isältään 10 000 euron perinnön. Perinnön arvo on alle 20 000 euroa, Minnan ei näin ollen tarvitse maksaa lainkaan perintöveroa (taulukko 1).

*Jos Minnan saama perintö olikin 50 000 euroa, perintövero lasketaan:
 $1\,500 + 10\% (50\,000 - 40\,000) = 2\,500$ euroa (taulukko 1).*

*Jos Minna olisikin saanut 50 000 euron sedältään Jaskalta, Minna kuuluisi II vero-
luokkaan ja vero olisikin $3\,900 + 25\% (50\,000 - 40\,000) = 6\,400$ euroa (taulukko 2).*

Normaalissa perimystilanteessa jokainen sukupolvi maksaa perintöveron. Perintöverolta voi välttyä vain, jos ei ota perintöä vastaan, vaan antaa siirtyä perinnön suoraan seuraavalle perillistaholle. Näin ollen perinnöstä on luovuttava kokonaan eikä vain osittain ja perijä ei voi määrätä sitä, kenelle hänen perintöosansa siirtyy. Tällöin perintövero tulee maksetuksi vain kertaalleen (Karttunen ym. 2017, 663.)

Perintöverolaissa (PerVL 2:17) on lievennyssäännös sellaisten tilanteiden varalta, jossa omaisuus tulee perittäväksi kahden tai useamman kuolemantapauksen johdosta kahden vuoden kuluessa. Tällöin perintöverovelvollisuus syntyy vain kerran. Verotus toimitetaan kuitenkin tällaisessa tapauksessa kaukaisimman sukulaissuhteen mukaan, mikä näissä tapauksissa on kaukaisin.

3 METSÄYHTYMÄ

Lähiomaisen kuoltua perinnönjaossa kaiken muun perittävän omaisuuden ohella voi olla myös metsätila, joka siirtyy perinnönjaossa uusille omistajille. Metsän omistamista ja hoitamista on mahdollista jatkaa jakamattomana kuolinpesänä, myydä metsätila, jakaa se osakkaiden kesken tai selvittää, jatkaisiko joku osakkaista metsätaloutta yksin. Vartenotettavana vaihtoehtona on perustaa osakkaiden kesken metsäyhtymä.

Metsäyhtymässä harjoitetaan metsätaloutta yhteisesti murto-osin omistetulla kiinteistöllä. Metsätilaa ei fyysisesti jaeta, vaan se säilyy maastossa jakamattomana metsätilana. Metsäyhtymää nimitetään myös verotusyhtymäksi, kiinteistöyhtymäksi tai maatilayhtymäksi. Murto-osainen omistusosuus on siis henkilökohtaista, kiinteää omaisuutta, toisin kuin kuolinpesässä, jossa osuudet katsotaan irtaimiksi omaisuuksiksi. Tällä on suuri merkitys silloin, kun kuolinpesän osuudet tai yhtymän murto-osuudet vaihtavat omistajaa esimerkiksi myynnin kautta. (Kiviniemi & Havia. 2019, 231–232.) Tätä verotuksellista vaikutusta käsitellään tuonnempana Metsänomistaminen ja verotus -kappaleessa ja Kuolinpesä verrattuna metsäyhtymään -kappaleessa.

3.1 Metsäyhtymän perustaminen

Metsäyhtymän perustaminen ja toimenpiteet vaativat osakkaiden yksimielisiä päätöksiä. Siksi pääsopuisaan asioiden hoitoon ja päätösten tekemiseen kannattaa yhteiset linjaukset tehdä kirjallisina. Mikäli on tarkoitus toimia ja omistaa metsätila yhtymänä useita vuosia, suositellaan tehtävän yhteishallintasopimus. Sopimuksella osakkaat sitoutuvat harjoittamaan metsätaloutta metsäyhtymänä yhdessä sovituin linjauksin. Lisäksi kannattaa laatia yhteisiä asioita hoitaville erilliset valtakirjat (MetsäForest 2020, viitattu 2.3.2021.)

Yhteishallintasopimuksessa osakkaiden kannattaa sopia muun muassa metsien käsittelyn ja puukaupan periaatteista, metsäsuunnitelman hankinnasta tai päivityksestä, yhteisestä pankkitilistä ja tilinkäyttöoikeuksista, tulojen tilittämisen periaatteista ja tilitysaikataulusta, veromuistiinpanojen ja veroilmoituksen laadintavastuusta, asiakirjojen arkistoinnista ja valtuutuksista asioiden hoitamiseen, asioita hoitavien palkkioista ja kulukorvauksista, palvelusopimuksista metsäalan toimijoiden kanssa sekä metsävakuutuksen ottamisesta (MetsäForest 2020, viitattu 2.3.2021.)

3.2 Metsäyhtymän perustamisen vaiheet

Ensimmäisenä metsäyhtymän perustamiseksi on kuolinpesän osakkaiden tehtävä osittainen ositus- ja perinnönjakosopimus koskien perinnöksi jäänyttä metsätilaa. Osittaisessa osituksessa metsätilan osuus rajataan muun perinnön esimerkiksi rakennusten ja rakennelmien ulkopuolelle ja jaetaan osakkaiden kesken murto-osiiin. Metsätilaa ei siis fyysisesti jaeta osakkaiden kesken osiin vaan tila säilyy maastossa jakamattomana (Huttu, J. 2021., Ositus- ja perinnönjakosopimusmalli, liite 1).

Perinnönjakosopimuksessa yksilöidään perinnönjättäjä, perikunnan osakkaat, jaon perusteena olevat asiakirjat (perukirja), kuolinpesän tila eli onko jakotoimituksia aikaisemmin kyseiseen tilaan tehty, kuolinpesän velat ja niihin varatut varat sekä lesken tasinkoprivilegi lausuma. Lisäksi jakokirjassa yksilöidään jaettava omaisuus eli metsät ja maa-alueet sekä osuudet yhteisiin alueisiin ja erityisiin etuuksiin. Jakotoimitus esitetään jakosopimuksessa murto-osin esitetynä jaettavasta tilasta. Lisäksi jakosopimuksessa voidaan sopia muita asiaan liittyviä sopimusehtoja. Jakosopimuksen allekirjoittavat jokainen kuolinpesän osakas ja jakokirjan todistavat jakosopimuksen oikeaksi kaksi puolueetonta todistajaa omilla allekirjoituksillaan (Kiviniemi & Havia. 2019, 237, Ositus- ja perinnönjakosopimusmalli, liite 1).

ESIMERKKI 4. Omistusosuuksiin jakaminen (Kiviniemi & Havia. 2019, 232)

Kuolinpesän osakkaat, kolme rintaperillistä, sisarukset Aino, Asko ja Aleksi ovat jakaneet isältään perimänsä metsätilan perintöosuuksien suhteessa niin, että jokaiselle tuli metsätilasta 1/3. Sisaret jatkavat metsänomistusta metsäyhtymän osakkaina. Metsätila säilyy maastossa jakamattomana.

Toisena hyvin tärkeänä asiana on metsäntilan arvon määrittäminen. Arvo määritellään vainajan perukirjassa. Arvon oikeellisuuden takaamiseksi on hyvä teettää metsäsuunnitelma metsäammatillisella. Mikäli suunnitelman teosta on aikaa, suunnitelmaa täytyy päivittää. Pirjo Havia MetsäPremium Oy:stä kehottaa perunkirjassa ilmoitettavan metsän oikean arvon, koska liian alhainen arvo voi kostautua tulevaisuudessa, kun tehdään metsäkauppoja. ”Perikunnan kannattaa jo tässä vaiheessa suunnitella pidemmälle, mitä se metsällä tekee. Silloin voi vaikuttaa verotukseen”, Havia toteaa (Lehto-Isokoski 2015, viitattu 2.3.2021).

Metsäarvion teettäminen metsäammattilaisella on maksullinen ja usein hinnakas palvelu. Niinpä verottaja ei voi velvoittaa kuolinpesän osakkaita arviota teettämään. Verohallinto pyytää tila-arviota yleensä vasta sitten, jos metsän pinta-ala on yli 15 hehtaaria, Pohjois-Pohjanmaalla ja Kainuussa yli 30 hehtaaria ja Lapissa yli 60 hehtaaria. Tila-arviossa on oltava eriteltyinä kaikki metsän arvon laskennan osatekijät, kuten maan arvo, puuston arvo puutavaralajeittain, käytetyt korjaustekijät ja laskennassa käytetyt yksikköhinnat. Jos perillisillä ei ole tila-arviota tai muuta selvitystä metsän arvosta tai tiedot ovat vanhentuneita, verottaja käyttää metsän käyvän arvon määrittämisessä maakuntakohtaista, keskimääräistä kauppahintaa ja metsämaan pinta-alaa. (Kiviniemi & Havia. 2019, 137,138.)

Kolmantena vaiheena jakosopimuksen allekirjoittamisen jälkeen on haettava lainhuutoa Maanmittauslaitokselta eli omistusoikeuden kirjaamista kiinteistölle, määräalalle, määräosalle tai yhteismitäsosuudelle. Vain lainhuudatettu kiinteistö voidaan kiinnittää ja käyttää velan vakuutena. Lainhuudatus vahvistaa omistajuuden eli lainhuuto merkitään julkiseen lainhuuto- ja kiinnitysrekisteriin. Tämän jälkeen omistaja näkyy lainhuutotodistuksesta. Lainhuutoa on haettava kuuden (6) kuukauden kuluessa kauppa-, vaihto- tai lahjakirjan tekemisestä. Määräaika lainhuudon hakemisajankohtaan lähdetään laskemaan jakosopimuksen allekirjoituspäivästä. Koko prosessi lainhuudon vireille laitosta ratkaisuun kestää noin kolme kuukautta (MML Maanmittauslaitos 2021, viitattu 3.3.2021.)

Kuolinpesän ei tarvitse hakea perintömetsään lainhuutoa, mutta se on haettava perinnönjaon jälkeen. Kuolinpesä voi hakea tarvittaessa Maanmittauslaitoksesta selvennyslainhuutoa tai Digi- ja väestövirastosta osakasluettelon vahvistamista. Maanmittauslaitokselta lainhuudatusta haettaessa on Maanmittauslaitokselle toimitettava alkuperäinen ositus- ja perinnönjakosopimus mahdollisine valtakirjoin, vainajan perukirja ja sukuselvitys sekä mahdollinen testamentti. Kustannus lainhuudatuksesta vuonna 2021 on 132,00 euroa, alv 0 % (MML Maanmittauslaitos 2021, viitattu 3.3.2021.)

Neljäntenä huomioitavana asiana perustamisessa on Y-tunnuksen hakeminen. Mikäli kuolinpesällä ei ole vielä ollut Y-tunnusta eli yhteisötunnusta, tulee se hakea Y3-perustamislomakkeella YTJ:ltä (Yritys- ja yhteisötietojärjestelmä). Mikäli metsäyhtymä ilmoittautuu vain Verohallinnon rekistereihin, tehdään hakemus paperisella lomakkeella. Henkilötietolomake on myös täytettävä. Verohallinnon rekistereihin ilmoittautuminen on maksutonta. Y-tunnuksen saa parin päivän kuluessa ilmoituksen jättämisestä ja Y-tunnus näkyy YTJ-palvelussa noin kahden työpäivän kuluttua.

Mikäli kuolinpesällä on jo ollut aikaisemmin Y-tunnus, tehdään perustamisilmoituksen sijaan muutosilmoitus sähköisesti tai Y6-lomakkeella ja henkilötietolomakkeella ja tällöin käytetään samaa Y-tunnusta kuin aiemmin. (YTJ Yritys- ja yhteisötietojärjestelmä 2021, viitattu 3.3.2021.)

Arvonlisäverovelvollisten rekisteri on Verohallinnon rekisteri, johon on koottu tiedot yrityksistä, jotka ovat arvonlisäverovelvollisia. Kaikkien alv-velvollisten pitää ilmoittautua arvonlisäverovelvollisten rekisteriin. Jossakin tapauksessa rekisteriin voi hakeutua myös vapaaehtoisesti, esimerkiksi liikevaihdoltaan pienet yritykset ja yritykset, jotka harjoittavat arvonlisäverotonta toimintaa. Vapaaehtoisen rekisteröitymisen voi tehdä joko samalla kun perustaa yrityksen tai vasta myöhemmin. Arvonlisäverovelvollisten rekisteriin voi ilmoittautua tai hakeutua jo siitä alkaen, kun aletaan tehdä hankintoja ja arvonlisäverollista toimintaa (Verohallinto. 2021a, viitattu 3.3.2021.)

Arvonlisäverorekisteröinnin merkityksestä ja käytännön toiminnan vaikutuksista kappaleessa Metsän omistaminen ja verotus.

4 METSÄN OMISTAMINEN

Kaikkia metsänomistajia verotetaan myyntitulojen perusteella. Puunmyynnistä sekä esimerkiksi vaakuutuskorvauksista saadut tulot ovat metsätalouden pääomatuloa. Pääomatulon verotus vähennysten jälkeisestä tulosta on 30 % ja 30 000 euroa ylittävältä osalta 34 % (TVL, v. 2021). Vastavasti metsätalouden kulut ovat metsätalouden menoja, jotka voidaan vähentää saaduista tuloista. Verotusyhtymälle vahvistetut puhtaat tulot tai tappiolliset puhtaat tulot jaetaan osakkaille niiden osuuksien mukaan, jotka heillä on yhtymän puhtaisiin tuloihin tai tappiollisiin puhtaisiin tuloihin (TVL 2:15 §). Jos tuloja on menoja enemmän, kertyy metsätalouden verotettavaa tuloa. Jos taas menoja on tuloja enemmän, syntyy metsätalouden alijäämä. Se voidaan vähentää muista pääomatuloista tai ansiotulojen veroista (Rantala. 2018, 84.)

Kuolinpesän tulos tai tappio ei siirry osakkaiden henkilökohtaiseen verotukseen. Kuolinpesä maksaa verot yhteisvastuullisesti tai sille vahvistetaan pääomatulolajin tappio, jonka se voi vähentää seuraavien kymmenen vuoden aikana kertyvistä tuloista. Kuolinpesän kannattaa myös hakeutua alv-rekisteriin. (Lehto-Isokoski 2015, viitattu 2.3.2021.)

4.1 Metsänomistamisen vaikutus yleisiin etuuksiin

Metsätilan periminen ja mahdolliset metsähakkuutulot voivat vaikuttaa myös omistajansa julkisesti saataviin etuuksiin, esimerkiksi yleisestä asumistuesta annetun lain (938/2014) mukaiseen asumistukeen, työttömyysturvalain (1290/2002) mukaiseen työmarkkinatukeen ja opintotukilain (65/1994) mukaiseen opintotukeen. Jos julkisilla etuuksilla on suuri merkitys metsätilan vastaanottajan kannalta, on voimassa olevien normien sisältö syytä varmistaa. Metsätalouden tulot otetaan huomioon asumis- ja työmarkkinatuessa arvostamislain mukaisina (Laki varojen arvostamisesta verotuksessa 1142/2005). Metsän keskimääräinen vuotuinen tuotto vahvistetaan vuosittain Verohallinnossa. Esimerkiksi vuoden 2019 maksuissa noudatettiin Verohallinnon päätöstä 841/2018 ja esimerkkinä mainittakoon, että vuoden 2018 vuotuinen tuotto oli Hyvinkäällä 151,89 € ja Kuusamossa 23,71 € hehtaarilta. Opintotukeen vaikuttaa vain metsätaloudesta saadut veronalaiset ansio- ja pääomatulot (Kiviniemi & Havia. 2019, 34.)

4.2 Metsätilan arvon määrittäminen

Perintöverotuksessa käytetty metsätilan arvo vaikuttaa luovutusvoittoveron suuruuteen, jos tila tai sen osa myydään myöhemmin yhtymän ulkopuoliselle (poissulkien perillisten muodostaman metsäyhtymän osakkaiden omistamien osuuksien välinen kauppa) ostajalle. Alhainen perintövero ei välttämättä ole edullisinta, koska luovutusvoittoa laskettaessa voidaan myyntihinnasta vähentää perintöverotuksessa käytetty arvo eli toisin sanoen mitä korkeampi metsän arvo on perintöverotuksessa, sitä suuremman vähennyksen voi saada luovutusvoiton verotuksessa. Koska lähisukulaisten perintöveroaste (7–19 % v. 2021) on pienempi kuin luovutusvoiton veroaste (30 tai 34 % v. 2021), kannattaa monessa tapauksessa maksaa perintövero kuin luovutusvoittovero (Kiviniemi & Havia. 2019, 138.)

4.3 Metsänomistajan muistiinpanovelvollisuus

Metsänomistaja niin kuolinpesän kuin yhtymän osakkaana velvollinen tekemään muistiinpanoja metsätalouden tuloista ja menoista. Muistiinpanoihin kirjataan tulot ja menot numeroidusti tapahtuman päivämääräjärjestyksessä kassaperiaatteella. Tulot ovat siis sen kalenterivuoden tuloa, jona metsänomistaja on saanut tuloa tililleen ja sen vuoden menoa, jonka aikana on ne maksanut. Tapahtumatositteiden numerointi ja tapahtumakirjaus täytyy vastata toisiaan (Rantala. 2018, 85.)

Jos metsänomistaja ei ole arvonlisäverovelvollinen, kirjataan tulot ja menot arvonlisäverollisina. Arvonlisäverorekisterissä olevalla omistajalla tulo- ja menotapahtumat kirjataan ilman arvonlisäosuutta ja arvonlisää seurataan omana tapahtumana. Tulo- ja menotositteita ei liitetä veroilmoituksen mukaan, vaan ne tulee säilyttää numeroidusti kuusi seuraavaa vuotta verovuoden päättymisestä lukien (Laki verotusmenettelystä 2:12 §). Metsänomistajan tulee olla valmis toimittamaan muistiinpanot tositteineen verottajalle, jos verottaja niitä pyytää (Rantala. 2018, 85.)

4.4 Verotus ja verotuksessa huomioitavia vähennyksiä

Metsäyhtymä on laskentayksikkö, jolle vahvistetaan metsätalouden puhdas tulo tai tappio. Tulos jaetaan yhtymän osakkaille henkilökohtaiseksi verotettavaksi tuloksi osuuksien suhteessa (TVL 15 §). Osakkaalla on oikeus vähentää 5 %:n yrittäjävähennys metsätaloudesta syntyneestä tulosta. Metsätalouden pääomatuloista voidaan vähentää kaikki metsätalouden harjoittamisesta aiheutuneet kulut. Esimerkkinä mainittakoon puunkasvatukseen hankitut taimiostot, lannoitukset, metsävakuutusmaksut, yhdistysjäsenmaksut, hoitohakkuuseen tarvittavat suojavaatetukset ja sahojen hankinta-, käyttö- ja huoltokulut. Matkakulut omalla autolla metsänhoitotöihin vähennetään myös verottajan ohjeiden mukaisesti. Isommat ja pysyvämmät hankinnat kuten koneiden hankinta, rakennus-, metsäteiden rakentamis- ja ojitusmenot vähennetään vuotuisin poistoin useamman vuoden aikana (Kiviniemi & Havia. 2019, 182–189.)

Metsänomistaja saa tehdä verotuksessaan vuosittain poistoja pitkäkestoisista investoinneistaan, joiden taloudellinen käyttöikä on yli kolme vuotta. Poiston määrä on enintään tuloverolaissa säädetty prosenttiosuus menojäännöksestä. Ensimmäinen poisto tehdään käyttöönottovuonna hankintamenosta. Poistamatonta menojäännöstä seurataan muistiinpanoissa laite-, kone- ja hankekohtaisesti. Poistoprosentit koneilla ja kalustolla on 25 %, tie- ja ojahankkeilla 15 % ja metsätalouden rakennuksilla yleensä 10 %, kevyillä rakennelmilla 20 % menojäännöksestä (Kiviniemi & Havia. 2019, 184.)

Metsävähennyksenä saa vähentää osana hankitun metsätilan hinnasta enintään 60 % ostetun metsätilan arvosta Metsävähennyksestä tarkemmin kappaleessa Kuolinpesä verrattuna metsäyhtymään, verotus. Metsäverotusta suunnitellessaan metsänomistaja voi siirtää 15 % verovuoden pääomatuloista verotettavaksi seuraavana neljänä vuotena. Osassa Pohjois-Suomea tuloutusaika on kuusi vuotta. Tätä kutsutaan verotuksessa menovaraukseksi ja käytännössä tarkoittaa, sitä että osan verovuoden tuloista ja niistä koituvista veroista voi lykätä seuraaville vuosille, jolloin esimerkiksi taimikonperustamiskulut ovat suuret, mutta niillä vuosilla ei merkittäviä päätehakkuutuloja ole odotettavissa (Rantala. 2018, 88.)

Puunostaja tekee puun myyntitulosta puukauppatilityksen yhteydessä ennakonpidätyksen. Ostaja toimittaa ennakkopidätystiedon verottajalle, minkä pohjalta ne luetaan metsänomistajalle hyväksi lopullista veroa määrättäessä. Puukaupan tulot kirjataan aina maksuvuoden verotukseen eli puukaupan tekopäivämäärä tai puunkorjuun ajankohta ei ratkaise tulojen verovuotta, vaan se, milloin puukauppatilitys on tehty (Rantala. 2018, 88.)

4.5 Arvonlisäverovelvollisuus

Arvonlisäverolliseen toimintaan liittyy muistiinpano- ja tilitysvelvollisuus. Tilitettävät arvonlisäverot on maksettava seuraavan vuoden helmikuun loppuun mennessä tai vaihtoehtoisesti on haettava mahdollista maksettujen arvonlisäverojen palautusta. Metsänomistaja on arvonlisäverovelvollinen, jos vuosittaiset myynnit ylittävät 15 000 euroa (Verohallinnon ohje v. 2021).

Arvonlisävelvolliseksi kannattaa hakeutua, vaikka myynnit jäisivät rajan alle joinakin vuosina. Puukauppatulot kirjataan myyntituloiksi ilman arvonlisäveroa ja vastaavasti menot kirjataan menoiksi ilman arvonlisäveroa. Menojen sisältämät arvonlisäverot vähennetään puukaupassa saadusta arvonlisäverosta. Jos maksujen arvonlisäveroja on enemmän kuin puukaupoissa saatuja arvonlisäveroja, valtio palauttaa näiden erotuksen puun myyjälle. Maanomistajan kannalta arvonlisävero ei ole oikeastaan vero vaan läpikulkuerä (Rantala. 2018, 89, Verohallinto 2021b, viitattu 25.3.2021.)

5 KUOLINPESÄ VERRATTUNA METSÄYHTYMÄÄN

Kiinteistökauppa on tarkoin säädelty maakaassa (540/1995). Kiinteistökaupan kohteena on yleensä tila, sen osa tai määräala. Kiinteistön voi myydä vain kiinteistön omistaja tai hänen valtuuttamansa taho. Kuolinpesien metsätiloista muodostetaan yhtymiä usein siksi, että halutaan selvittää omistusosuuksia ja helpottaa siten kustannusten ja tulojenjakoa osakkaiden välillä. Tavoitteena voi olla myös kuolinpesän tuloverotuksen muuttaminen henkilökohtaiseksi verotukseksi. Verotusyhtymän perustamisen yhteydessä häviää verotuksellinen yhteisvastuu ja kukin vastaa veroista oman omistusosuutensa suhteessa (Kiviniemi & Havia. 2019, 59–60, 81–82, 232.)

5.1 Metsän omistamisen ja omistajavaihdosten eroavaisuuksia

Yhtymäosuuden omistaja voi yksin myydä vain omistamansa murto-osan kiinteistöstä muita osakkaita kuulematta, ei tiettyä, rajattua aluetta (määräalaa). Metsäyhtymän murto-osainen omistusosuus on henkilökohtaista, kiinteää omaisuutta, toisin kuin kuolinpesässä, jossa osuudet katsotaan irtaimiksi omaisuudeksi. Yhtymän osakkaalla on oikeus saada osuutensa erotetuksi tilasta. Jako voidaan tehdä joko siten, että vain yhden tai useamman osuus erotetaan yhtymästä, ja muut osakkaat jatkavat yhtymässä tai koko yhtymä jaetaan (Kiviniemi & Havia. 2019, 232, 236–237.)

Metsätilan myynti lähiomaiselle on tietyin edellytyksin verovapaata (TVL 48 §). Viimeisimmästä kiinteistön vastikkeellisesta saannosta on pitänyt kulua vähintään 10 vuotta. Omistusaikaa tarkastellessa lasketaan yhteen sekä myyjän että aiempien omistajien omistusaika, mikäli tila on vaihtanut omistajaa vastikkeetta eli perintönä, lahjana tai osituksen kautta. Edellä tarkoitetun kaupan ehdonä on myös, että ostaja on rintaperillinen (Kiviniemi & Havia. 2019, 66, 80–82, 232, 236–237.)

Kiinteistökaupoissa on ostajan maksettava varainsiirtovero 4 % kiinteistön kauppahinnasta. Varainsiirtovero on maksettava, vaikka kiinteistö on hankittu vaihtamalla. Kiinteistön ostajan on maksettava varainsiirtovero kuuden kuukauden kuluessa kauppakirjan tekemisestä, mutta se kannattaa maksaa mahdollisimman heti, koska kiinteistön lainhuutoa voi hakea vasta varainsiirtoveron maksamisen jälkeen. Varainsiirtovero maksetaan oma-aloitteisesti Verohallinnon palvelun kautta (Kiviniemi & Havia. 2019, 66, 80–82, 232, 236–237.)

Kuolinpesällä tarkoitetaan kuolleen henkilön varojen ja velkojen muodostamaa taloudellista kokonaisuutta, jossa kaikki kuolinpesän osakkaat tekevät päätökset yksimielisesti. Kuolinpesäosuuden luovutus on irtaimen omaisuuden luovutusta. Siihen ei tarvita kaupanvahvistajaa, mutta se on kuitenkin tehtävä kirjallisesti. Jos taas kuolinpesästä luovutetaan osuus ulkopuoliselle, muuttuu kuolinpesä metsäverotuksessa yhtymäksi, mutta perintökaarta sovellettaessa on kyseessä edelleen kuolinpesä (Kiviniemi & Havia. 2019, 228–230.)

Ulkopuolinen kuolinpesän osuuden ostaja tai luovutuksensaaja ei varsinaisesti tule kuolinpesän osakkaaksi, eikä hän voi olla varma, mitä hänen osuuteensa kuolinpesän jaossa kuuluu. Kuolinpesän osakkaiden kannattaa tehdä ensin perinnönjako ainakin myytävän kiinteistön osalta ja vasta sitten omistususuuksien kaupat. Kuolinpesän osakkaat voivat yhdessä luovuttaa kuolinpesän omaisuutta, vaikkei perinnönjakoa olekaan tehty. Jos leski on osakas tai hänellä on hallintaoikeus, tarvitaan myyntiin hänenkin suostumuksensa (Kiviniemi & Havia. 2019, 228–230.)

5.2 Metsänomistajan pääomatulon verotuksen eroavaisuuksia

Jakamaton kuolinpesä on tuloverolain 17 §:n mukaan erillinen verovelvollinen. Metsänomistuksesta koituva tulo tai tappio lasketaan kuolinpesälle, ei siis kuolinpesän osakkaille. Kuolinpesä jättää verottajalle metsäveroilmoituksen ja voi myös kuolinpesän näin halutessa hakeutua arvonlisäverovelvolliseksi, mikäli perinnönjättäjä ei ollut jo ennestään arvonlisäverorekisterissä. Kuolinpesään sovelletaan ensimmäiseltä vuodelta eli vainajan kuolinvuodelta niitä tuloverolain säädöksiä, jos hän olisi elänyt. Kuolinpesää verotetaan tuona vuonna sekä vainajan että kuolinpesän tuloista. Poikkeuksen muodostaa tilanne, jossa on vain yksi perillinen tai jos kuolinpesä jaetaan jo saman vuonna, kun perittävä on kuollut (Kiviniemi & Havia. 2019, 199.)

Kuolinpesästä osakkaille jaettavaa tulosta ei pidetä osakkaan veronalaisena tulona, eikä toiminnasta syntynyttä tappiota lueta osakkaiden hyväksi heidän henkilökohtaisessa verotuksessaan. Tilanteessa, jossa molemmat puoliset ovat kuolleet, syntyy kaksi erillistä kuolinpesää. Kuolinpesät ovat erilliset, vaikka niissä olisi samat osakkaat samoilla perintöosuuksilla.

Metsätaloutta harjoittava kuolinpesä voi säilyä jakamattomana määrättömän ajan, jos kukaan osakkaista ei vaadi jakamista. Jos taas kuolinpesä harjoittaa elinkeinotoimintaa, se voi säilyä verotuksessa jakamattomana enintään kolme vuotta, minkä jälkeen se muuttuu elinkeinoyhtymäksi. Kuolinpesän osakkaat vastaavat yhdessä kuolinpesän veroista ja verorästit voidaan periä keneltä tahansa osakkaalta (Kiviniemi & Havia. 2019, 199.)

Jos kuolinpesän metsätalouden arvioidaan olevan pitkään tappiollista, metsätila kannattaa usein muuttaa yhtymäksi, koska yhtymän osakkaat voivat vähentää tappiot henkilökohtaisessa verotuksessa. Näin on myös pääomatulojen verokannan takia, koska yhtymän tulo jaetaan verotettavaksi osiin osakkaiden verotuksiin, pääomatulojen korkeampi 34 %:n verokanta voidaan usein välttää, jos osakkailla ei ole muita pääomatuloja (Kiviniemi & Havia. 2019, 200, 232.)

Kun kuolinpesän metsätaloudessa syntyy alijäämää, vähennetään se mahdollisuuksien mukaan muista pääomatuloista tai alijäämähyvityksenä ansiotulon veroista, joita harvoin metsää omistavalla kuolinpesällä on. Kuolinpesissä on yleistä, että pääomatulojen usein jäädessä pienemmiksi kuin menot, alijäämähyvitystä ei voida tehdä. Alijäämä vahvistetaan tappioksi, jonka voi vähentää mahdollisista pääomatuloista seuraavan kymmenen vuoden aikana (Kiviniemi & Havia. 2019, 200.)

Metsäyhtymä on tuloverolain 4 §:n mukaan kahden tai useamman henkilön muodostama yhteeliittymä. Yhtymän osakkaat jättävät yhteisen yhden metsätalouden veroilmoituksen. Metsäyhtymä on laskentayksikkö, jolle vahvistetaan metsätalouden puhdas tulo tai tappio. Tulos jaetaan yhtymän osakkaille henkilökohtaiseksi verotettavaksi tuloksi osuuksien suhteessa (TVL 15 §).

Osakkaalla on oikeus vähentää 5 %:n yrittäjävähennys metsätaloudesta syntyneestä tulosta.

Verotusyhtymä ei ole oikeushenkilö, joten se ei voi hankkia omaisuutta yhtymän nimiin, vaan metsäyhtymän murto-osat ja metsätaloudessa käyttöomaisuus ovat osakkaiden omissa nimissä olevaa omaisuutta. Yhtymän osakkaat voivat siis tehdä tarvittaessa metsätalouden yhteishankintoja omissa nimissään esimerkiksi moottori- tai raivaussaha, jolloin hankintameno ja verovähennys kohdistuvat tasapuolisesti kaikkien osakkaiden kesken (Kiviniemi & Havia. 2019, 201, 202.).

Yhtymälle voi muodostua metsävähennysoikeutta uusien metsäalueiden yhteisestä hankkimisesta, mikäli ne hankitaan samoin omistussuuksin, joilla metsätaloutta kyseisessä yhtymässä jo harjoitetaan. Metsävähennysoikeutta syntyy myös jos yhtymäosuus (määräosa) vaihtaa vastikkeellisesti omistajaa (KHO:2013:3), vaikkei yhtymän metsäpinta-ala kaupanteossa lisäännä.

Koska yhtymä laatii yhden, yhteisen veroilmoituksen, ei osuuden ostaja voi yksin käyttää syntyntä metsävähennystä edukseen vaan se hyödyttää kaikkia yhtymän osakkaita (Kiviniemi & Havia. 2019, 202.)

Sellaisen metsäkiinteistön, joka kuuluu metsävähennysjärjestelmään esimerkiksi metsäyhtymä, luovutusvoittoon tai -tappioon lisätään myyjän käyttämä metsävähennys. Metsävähennyksestä saatu etu palautuu näin ollen valtiolle luovutusvoiton verotuksessa. Lisäystä ei kuitenkaan tehdä verovapaissa, lähiomaisten välisissä kaupoissa (Kiviniemi & Havia. 2019, 70.)

ESIMERKKI 5. Metsävähennyspohjan muodostuminen (Verohallinnon syventävä vero-ohje Metsävähennys, antopäivä 10.3.2017)

Metsäyhtymässä on kolme osakasta A, B ja C, kukin 1/3-osuudellaan. Yhteisesti hankitun metsätilan arvo oli 40 000 euroa/osuus. Yhteensä siis 120 000 euroa, josta metsävähennyspohjaa syntyy (60 % 120 000 eurosta) eli 72 000 euroa. D ostaa B:n 1/3-osuuden itselleen eli osakkaita yhtymässä on jäljellä kaksi A, C ja D. Osakas D ostaa B:n osuuden 50 000 eurolla. Metsän hankintamenoksi tulee yhteensä nyt 130 000 euroa. Metsävähennyspohjaa muodostuu yhtymälle näin ollen (60 % 130 000 eurosta) eli 78 000 euroa.

TAULUKKO 4: Eroja kuolinpesän ja yhtymän metsäverotuksessa (Kiviniemi & Havia. 2019, 200)

KUOLINPESÄ

Osakkaat vastaavat yhteisesti veroista

Itsenäinen verovelvollinen,
yksi pääveroilmoitus,
tulo/tappio lasketaan kuolinpesälle

Harvoin ansiotuloa ja näin ollen ei
mahdollisuutta alijäämähyvitykseen

Kuolinpesän osuuden ostamisesta
ei synny metsävähennysoikeutta

Kuolinpesän osuuden lahjoituksesta
ei synny metsälahjavähennystä

METSÄYHTYMÄ

Osakkaat vastaavat veroista vain oman
omistusosuutensa osalta

Ei ole oikeushenkilö, vaan laskentayksikkö.
yksi veroilmoitus, josta verohallinto jakaa
yhtymän tulot/tappiot osakkaiden henkilö-
kohtaisissa verotuksissa

Tappion vähentäminen mahdollista
osakkaiden henkilökohtaisissa verotuksissa

Yhtymän osuuden ostamisesta syntyy
metsävähennysoikeus

Yhtymäosuuden lahjoituksesta voi syntyä
metsälahjavähennys

6 JOHTOPÄÄTÖKSET

Metsän omistamista ja hoitamista on mahdollista jatkaa jakamattomana kuolinpesänä, myydä metsätila, jakaa se osakkaiden kesken tai selvittää, jatkaisiko joku osakkaista metsätaloutta yksin. Vartenotettavana vaihtoehtona on perustaa osakkaiden kesken metsäyhtymä.

Kuolinpesien metsätiloista muodostetaan yhtymiä usein siksi, että halutaan selventää omistusoosuksia ja helpottaa siten kustannusten ja tulojenjakoa osakkaiden välillä. Tavoitteena voi olla myös kuolinpesän tuloverotuksen muuttaminen henkilökohtaiseksi verotukseksi. Verotusyhtymän perustamisen yhteydessä häviää verotuksellinen yhteisvastuu ja kukin vastaa veroista oman omistusosuutensa suhteessa.

Dokumenttianalyysin avulla saatiin vastaukset alkuperäisiin tutkimuskysymyksiin: mikä on metsäyhtymä, miten metsäyhtymä perustetaan ja mitkä ovat eroavaisuudet kuolinpesän ja metsäyhtymän välillä metsänomistajina. Haastattelussa selvisi miten ja mistä uusi metsäyhtymän perustaja saa tietoa ja apua käytännön kysymyksiin sekä kuinka kauan ajallisesti yhtymän perustaminen kestää. Haastattelulla selvisi myös se, että yhtymän perustaminen ei ole monimutkaista, kun noudattaa tarkoin viranomaisten antamia ohjeita (Huttu, J. 2021).

Haastatellut uudet metsäyhtymän osakkaat olivat tyytyväisiä tehtyyn järjestelyyn. Yhtymä selkeyttää metsänomistuksesta koituvien pääomatulojen ja menojen jakamista osakkaiden kesken, koska tulos jaetaan yhtymän osakkaille henkilökohtaiseksi verotettavaksi tuloksi osuuksien suhteessa. Yhtymän perustaminen auttaa myös verosuunnittelussa, koska yhtymän tulo jaetaan verotettavaksi osiin osakkaiden verotuksiin ja näin pääomatulojen korkeampi 34 %:n verokanta voidaan usein välttää (Huttu, J. 2021).

7 POHDINTA

Opinnäytetyön aiheen selvittämisen koin tarpeelliseksi, kun yhtenä kuolinpesän osakkaana lähdimme perustamaan omistamillamme metsätiloille metsäyhtymää. Tiedon haku oli perustamisvaiheessa hieman vaikeaa, koska emme osanneet hakea tietoa oikeilla termeillä ja oikeilta tahoilta.

Kuolinpesän ja perimisen vaiheet tulivat tutuiksi opiskeluni aikana Perhe- ja perintöoikeuden opintojaksolla. Aihe on hyvin mielenkiintoinen ja mukaansa tempaava, sillä jokainen meistä joutuu kohtaamaan kuolinpesän ja perimisen vaiheet jossain vaiheessa elämää. Aiheesta olisi voinut kirjoittaa hyvinkin laaja-alaisesti, mutta opinnäytetyöni päätarkoitus oli painottua metsänomistamiseen ja metsäyhtymän perustamisen vaiheisiin.

Haastavimpana opinnäytetyön kokoamisessa koin kuolinpesän ja metsäyhtymän eroavaisuuksien etsimisen. Nämä kaksi metsänomistamisen muotoa on usein esitetty eri dokumenteissa toisiinsa kietoutuneena. Verotus tuo myös omat haasteensa omistusmuotojen esittämisessä, koska verotuslainsäädäntö ja -ohjeet voivat muuttua vuosittain.

Aineiston keruumateriaalia metsäyhtymän perustamiseen oli aluksi haastavaa löytää, koska jo parin vuoden vanha dokumentti oli mahdollisesti vanhaa tietoa. Uusimmat painokset kirjoista olivat varmin tapa saada viimeisin tieto aiheesta. Päivitettyä tukimateriaalia löytyy onneksi internetin kautta, mutta silloin on myös oltava tarkkana tiedon ajankohtaisuudesta ja varmoista tietolähteistä. Verohallinnon sivut ja lainsäädäntösivustot ovat onneksemme päivitettyä ja viimeisintä tietoa verotusasioissa.

Toivon perinnön kautta metsänomistajaksi joutuvan tai pääsevän saavan apua opinnäytetyöstäni ja suosittelen lämpimästi uusille perimisen kautta metsänomistajiksi päässeiden harkitsevan vakavasti metsäyhtymän perustamista. Opinnäytetyössä aihetta käsitellään rajatusti perimisen kautta metsänomistajaksi tulemiseen, mutta aihetta voisi laajentaa metsänomistajan ansioverotukseen ja muihin mahdollisiin tapoihin hyötyä omistamistaan metsistä. Metsänomistaminen voi olla mahdollisuus, johon kannattaa tarttua. Metsänomistajuus on aina omistajansa näköistä toimintaa, oli omistustapa tai omistusmuoto mikä tahansa.

Perintökaari, PK, 5.2.1965/40.

Perintö- ja lahjaverolaki, PerVL, 12.7.1940/378.

Rantala, S. 2018. Uuden metsänomistajan kirja. 4. uudistettu painos. Helsinki: Metsäkustannus Oy.

Tuloverolaki, TVL, 1535/1992.

Verohallinto 2021a. Viitattu 3.3.2021. [Näin rekisteröidyt alv-rekisteriin - vero.fi](#).

Verohallinto 2021b. Viitattu 25.3.2021. [Pienen yrityksen alv - vero.fi](#).

YTJ Yritys- ja yhteisötietojärjestelmä 2021. Viitattu 3.3.2021. [YTJ - Maatalousyrittäjä ja metsänomistaja](#).

LIITTEET

LIITE 1: OSITTAINEN OSITUS- JA PERINNÖNJAKOSOPIMUS

PERINNÖNJÄTTÄJÄ

Matti Meikäläinen (170539-0234)

Kuolinpäivä: 6.2.2019

Kotikunta: Liminka

Viim. osoite: Jokipellontie 2, Liminka

KUOLINPESÄN OSAKKAAT

1. Leski, Maija Meikäläinen (230843-1234)

Jokipellontie 2, Liminka

2. Tytär, Merja Meikäläinen (210665-1234)

Jaatisenpolku 42, Pattijoki

3. Poika, Mika Meikäläinen (061269-1234)

Jolkkosentie 3, Siikajoki

JAON PERUSTEENA OLEVAT ASIAKIRJAT

Perukirja Matti Meikäläisen jälkeen.

KUOLINPESÄN TILA

Matti Meikäläisen jälkeen ei ole toimitettu osittaisiakaan jakotoimituksia.

Osakkaat ilmoittivat, että kaikki tiedossa olevat perittävän ja kuolinpesän velat on maksettu tai rahavarat varattu niiden maksamiseen.

Maija Meikäläinen on ilmoittanut, että hän käyttää oikeuttaan olla luovuttamatta omaisuuttaan tasinkona vainajan perillisille.

JAETTAVA OMAISUUS

Matti Meikäläisen perukirjasta 6.5.2019 ilmenevä seuraava omaisuus:

Tila Takatila, kiinteistötunnus, XXX-XXX-XX-XX, metsät ja maa-alueet sekä osuudet yhteisiin alueisiin ja erityisiin etuuksiin.

Asianosaiset ovat sopineet omaisuuden osittaisesta osituksesta ja perinnönjaosta seuraavaa:

JAKOTOIMITUS

Maija Meikäläisen avio-oikeudellinen perintöosuus nyt jaetta vasta omaisuudesta on ½. Toinen puoli perintöosuudesta jaetaan rintaperillisten kesken tasan eli:

Maija Meikäläinen saa: - kaksi neljäsosaa (2/4) tilasta:

Tila Takatila, Limingan kunnan, Ruhtinan kylässä,
kiinteistötunnus, XXX-XXX-XX-XX,

Merja Meikäläinen saa: - yksi neljäsosaa (1/4) tilasta:

Tila Takatila, Limingan kunnan, Ruhtinan kylässä,
kiinteistötunnus, XXX-XXX-XX-XX,

Mika Meikäläinen saa: - yksi neljäsosaa (1/4) tilasta:

Tila Takatila, Limingan kunnan, Ruhtinan kylässä,
kiinteistötunnus, XXX-XXX-XX-XX,

MUUT SOPIMUSEHDOT

1. Matti Meikäläisen perukirjasta 6.5.2019 ilmenevä muu omaisuus jää muilta osin toistaiseksi jakamatta.
2. Omistus- ja hallintaoikeus tällä jakosopimuksella saatuun omaisuuteen siirtyy saajalleen tämän jakosopimuksen allekirjoituksin.
3. Kuolinpesien osakkaat valtuuttavat täten toisensa tarvittaessa yksinään tekemään tämän jaon toteuttamiseksi tarvittavat toimenpiteet.
4. Tätä ositus- ja perinnönjakosopimusta on tehty kolme alkuperäiskappaletta, yksi kullekin kuolinpesän osakkaalle.
5. Osapuolet hyväksyvät tämän osittaisen ositus- ja perinnönjakosopimuksen ja sitoutuvat olemaan moittimatta sitä millään perusteella.

PAIKKA JA AIKA

Limingassa XX.XX.2020

Maija Meikäläinen

Merja Meikäläinen

Mika Meikäläinen

TODISTAVAT

Eino Esimerkki, Liminka

Neiti Näpsä, Liminka

LIITE 2: TEEMAHAASTATTELUKYSEMYKSET

YHTYMÄN PERUSTAJA JA OSAKAS

1. Miten ja mistä hait ja sait tietoa yhtymän perustamiseen?
2. Kuinka kauan ajallisesti yhtymän perustaminen vei aikaa?
3. Oliko perustaminen mielestäsi hankalaa ja monimutkaista?
4. Mitkä olivat perustamisen vaiheet?
5. Saitko helposti tarvittavan avun ongelmatilanteissa?
6. Oletko nyt tyytyväinen tehtyyn päätökseen?
7. Miten yhtymän perustaminen mielestäsi helpottaa metsätilan ja asioiden hoidossa?

LIITE 3: OPINNÄYTETYÖSSÄ KÄYTETTYJÄ KÄSITTEITÄ

Arvonlisävero	liike- ja elinkeinotoiminnan yhteydessä ja alkutuotannossa myytyjen hyödykkeiden ja palvelujen hintaan lisätty sellainen vero arvonlisäyksestä, joka lopulta tulee kuluttajan maksettavaksi.
Avio-oikeus	Avio-oikeus merkitsee mahdollisuutta joko saantoon tai suoritusvelvollisuuteen avioliiton päättyessä tehtävässä osituksessa.
Elinkeinotoiminta	liiketoimintaa tai ammattitoimintaa
Ennakonpidätys	verovuoden aikana ennen varsinaista verotusta tapahtuvaa verojen ja maksujen perintää verovelvolliselta.
Jäämistö	perittävälle kuulunut varallisuus, niin velat kuin varat
Kuolinpesä	henkilöpiiri, jolla on oikeus osallistua jäämistön yhteishallintoon. Kuolinpesän osakkaita ovat perilliset, yleistestamentin saajat sekä eloonjäänyt puoliso tietyin rajoituksin.
Käypä arvo	on rahamääräinen summa, joka todennäköisimmin saataisiin, jos omaisuus myytäisiin.
Lainhuuto	on lakisääteinen omistusoikeuden kirjaamismenettely ja se haetaan Maanmittauslaitokselta.
Maakaari	on kiinteistön luovutusta, kirjaamista ja panttausta koskeva yleislaki.
Määräala	on rajoiltaan määritelty osa kiinteistöstä.
Määräosa	on rajoiltaan määrittelemätön, osuuslukujen mukainen osuus kiinteistöstä.

Oikeushenkilö	yhteisöt, säätiöt ja julkisoikeudelliset yhteisöt, kuten valtio, kunnat ja seurakunnat
Perikunta	käytetään yleisesti kuolinpesän osakkaista. Termiä ei ole lakitekstissä.
Perintökaari	perintöoikeudellisia asioita koskeva yleislaki. Siinä säädetään perimysjärjestyksestä ja testamentista sekä kuolinpesän selvittämisestä, hallinnosta ja jaosta.
Perukirja	luettelo vainajan oikeudenomistajista sekä varoista ja velvoitteista. Perukirja toimii myös perintöveroilmoituksesta.
Perunkirjoitus	henkilön kuoleman jälkeinen tapahtuma, jossa kirjataan vainajan oikeuden omistajat sekä pesän varat ja velvoitteet jäämistöä hoitavan osakkaan ilmoituksen pohjalta. Perunkirjoitus on tehtävä kolmen kuukauden kuluessa kuolintapauksesta, ellei määräaikaan ole myönnetty pidennystä.
Poisto-oikeus	mahdollisuus jaksottaa hankintamenon osia eri tilikausille.
Pääomatulo	muut tulot kuin ansiotulot, esim. korko-, vuokra-, osinko- ja kiinteän omaisuuden luovutuksesta saatu voitto.
Rintaperillinen	tarkoittaa suoraan alenevassa polvessa olevaa perittävän lasta tai lapsen jälkeläistä.
Tila-arvio	metsätilan rahamääräisen arvon määrittäminen metsänmittaus- ja arviointimenetelmiä käyttäen.
Vastike	omaisuuden vaihtaessa omistajaa siitä maksettu vastaava omaisuus; myyntitilanteessa rahamääräinen korvaus, vaihtotilanteessa muu kiinteä tai irtain omaisuus

Verotusyhtymä	verotuksellinen toimintamuoto, esim. metsäyhtymä.
Yleishallintosopimus	perintökaaren 24 luvun mukainen, toistaiseksi tai määräajaksi laadittu sopimus kuolinpesän jakamattomuudesta ja yhteisen hallinnon periaatteista. Yhtymien osakkaat voivat tehdä myös vastaavia sopimuksia, mutta niistä ei ole laissa tarkempia säännöksiä.
Yhtymä	on verotusyhtymä. Tuloverolain mukaan yhtymät ovat joko verotusyhtymiä tai elinkeinoyhtymiä. Verotusyhtymät ovat yhden tai useamman henkilön muodostamia yhteenliittymiä, joiden tarkoitus on kiinteistön viljely ja hallinta. Metsiä hallitaan harvoin elinkeinoyhtyminä.
Yritys- eli yhteisötunnus eli Y-tunnus	viranomaisten oikeushenkilölle antama tunnus, jota ylläpidetään yritys- ja yhteisötietojärjestelmässä. Arvonlisäverorekisteriin merkitylle metsänomistajalle annetaan Y-tunnus.