



SAVONIA

OPINNÄYTETYÖ - AMMATTIKORKEAKOULUTUTKINTO
YHTEISKUNTATIEDEIDEN, LIIKETALOUDEN JA HALLINNON ALA

METSÄYHTYMÄN TALOUS JA VEROTUS

CASE: TYÖKALUN TEKEMINEN METSÄ- TALOUDEN MUISTIINPANOJA JA VEROILMOITUKSIA VARTEN

TEKIJÄ:

Janne Korhonen

Koulutusala Yhteiskuntatieteiden, liiketalouden ja hallinnon ala	
Koulutusohjelma/Tutkinto-ohjelma Liiketalouden koulutusohjelma	
Työn tekijä Janne Korhonen	
Työn nimi METSÄYHTYMÄN TALOUS JA VEROTUS CASE: TYÖKALUN TEKEMINEN METSÄTALOUDEN MUISTIINPANOJA JA VEROILMOITUKSIA VARTEN	
Päiväys	06.02.2018
Sivumäärä/Liitteet	40/9
Ohjaaja(t) Aria Hukkanen, Sirpa Grönholm	
Toimeksiantaja/Yhteistyökumppani(t) Metsäyhtymä X	
Tiivistelmä	
Tämän opinnäytetyön tavoitteena oli tutkia metsäyhtymän taloutta ja verotusta. Tarkoituksena oli kehittää toimeksiantajana toimivan metsäyhtymän talouden seurantaa ja muistiinpanovelvollisuuden täytäntöönpanoa. Työn teoriaosa perustuu metsätaloutta ohjaavaan lainsäädäntöön ja Verohallinnon päätöksiin ja ohjeisiin. Keskeisimpinä metsätaloutta ohjaavina lakeina ovat tuloverolaki ja arvonnäisäverolaki. Verohallinnon päätöksistä ja ohjeista on kerätty erityisesti metsäyhtymää koskevat velvoitteet ja ohjeistukset. Teoriaosion tavoitteena oli antaa kattava ja selkeä ohjeistus metsäyhtymän taloudesta ja verotuksesta sekä yleiskatsaus metsänomistajuudesta Suomessa. Tapausmuotoisen tutkimustyön tuotoksena kehitettiin ja laadittiin toimeksiantajalle metsäyhtymän muistiinpanoja ja veroilmoituksia varten toimiva työkalu taulukkolaskentaohjelmalla. Työtä varten kerättiin aineistoa yhtymän taustasta sekä verovuoden tapahtumista, joiden perusteella muistiinpanot ja veroilmoitukset tehtiin työkalua käyttäen. Työkalun avulla metsäyhtymä pystyy tekemään kaikki tarvittavat metsätalouden muistiinpanonsa ja selvityksensä, seuraamaan talouttaan ja saamaan tarvittavat tiedot veroilmoituksia varten. Lisäksi työkalua varten laadittiin yksityiskohtainen opas sen käytöstä. Opinnäytetyön merkitys ja hyöty kohdistuu ensisijaisesti toimeksiantajalle helpottaen metsäyhtymän vuosittaista talouden seurantaa sekä muistiinpano- ja ilmoitusvelvollisuuden noudattamista. Työn teoriaosuudesta voivat hyötyä myös metsänomistajat, jotka harkitsevat metsäyhtymä muotoista metsänomistamista. Työtä tehdessä heräsi kysymyksiä jatkoa varten metsäyhtymän talouden kannattavuudesta ja metsänhoidon merkityksestä metsäyhtymän taloudessa.	
Avainsanat metsäyhtymä, metsätalous, metsäverotus, muistiinpanovelvollisuus, metsätalouden veroilmoitus, metsänomistaminen, arvonnäisävero	

Field of Study Social Sciences, Business and Administration			
Degree Programme Degree Programme in Business Administration			
Author(s) Janne Korhonen			
Title of Thesis The finances and taxation of a forest property partnership CASE: Developing a tool for note taking and tax return purposes for a forest property partnership			
Date	06.02.2018	Pages/Appendices	40/9
Supervisor(s) Arja Hukkanen, Sirpa Grönholm			
Client Organisation /Partners Forest property partnership X			
Abstract The purpose of this Bachelor's thesis was to research a small forest property partnership and its finances and taxation issues. The aim was to improve the monitoring of financial aspects and the method of how a small forest property partnership executes its responsibility of note taking. For the theory part, the main aim was to create a comprehensive knowledge base of how to run a small forest property partnership and to be a forest owner in Finland. The theory part consists of Finnish laws concerning forestry and the regulations and guides of the tax administration of Finland. The most important laws guiding the forestry-based revenues are the Income Tax Law and Value Added Tax Act. Additional regulations and guideline values are found from the decisions of the tax administration. For the empirical part, the primary aim was to develop and create an accounting tool for the client. The information from theory part, data from the client and a spreadsheet program were utilized in creating the accounting tool. In addition, a practical guidebook was made for the tool. With the tool the small forest property partnership could document all necessary notes and reports, monitor annual income as well as collect and access all the necessary information needed for the income tax return. The research was executed for a small forest property partnership and its main use and purpose of utilization is characterized by commissioner orientation. The theory part of this thesis can be useful for forest owners who are thinking of founding a small forest property partnership. Further research could be conducted to investigate profitability and various silvicultural aspects in forest property finances.			
Keywords forest property partnership, forest economy, taxation of forests, tax return of forest owner, forest owning, value added tax			

SISÄLTÖ

1	JOHDANTO	6
2	METSÄNOMISTUS.....	8
2.1	Metsänomistusmuodot.....	8
2.2	Miten metsänomistajaksi päädytään ja siitä verotetaan.....	10
2.2.1	Perintö ja lahja.....	10
2.2.2	Sukupolvenvaihdos	11
2.2.3	Hallintaoikeus.....	11
2.3	Metsänomistusta koskeva lainsäädäntö	12
2.4	Tärkeimmät palveluntuottajat.....	12
3	METSÄYHTYMÄ	14
3.1	Metsäyhtymän perustaminen ja lainhuuto	14
3.2	Metsäyhtymän tulot.....	14
3.2.1	Puukauppa.....	15
3.2.2	Tuet ja korvaukset.....	15
3.2.3	Oman metsän puutavaran käyttö	16
3.2.4	Hankintatyö	16
3.2.5	Maatalouden tulot ja muut metsänomistajan pääomatulot.....	17
3.3	Metsäyhtymän menot ja vähennykset	17
3.3.1	Vuosimenot.....	18
3.3.2	Poistot.....	21
3.3.3	Meno ja tuhovaraus	23
3.3.4	Metsävähennys	23
3.3.5	Metsälahjavähennys	24
3.3.6	Yrittäjävähennys.....	26
3.4	Tulojen ja menojen seuranta.....	26
3.5	Metsäyhtymän verot.....	27
3.5.1	Pääoma- ja ansiotuloverotus.....	27
3.5.2	Ennakkovero	28
3.5.3	Arvonlisäverotus.....	28
3.5.4	Muut verot	29
3.6	Metsäyhtymän ilmoitukset verottajalle	30

3.6.1	Metsätalouden veroilmoitus	30
3.6.2	Arvonlisäveroilmoitus	31
3.6.3	Muut ilmoitukset ja selvitykset	32
4	CASE: TYÖKALUN TEKEMINEN METSÄYHTYMÄN MUISTIINPANOJA JA VEROILMOITUKSIA VARTEN	33
4.1	Tausta	33
4.2	Muistiinpanojen ja selvitysten tekeminen	33
4.3	Menot ja vähennykset	34
4.4	Tulot ja menon oikaisut	35
4.5	Veroilmoitukset	36
5	POHDINTA JA TULOKSET	37
6	LÄHTEET JA TUOTETUT AINEISTOT	39
	LIITE 1: OPAS METSÄYHTYMÄN MUISTIINPANOTYÖKALUN KÄYTTÖÖN JA METSÄTALouden VEROILMOITUKSIEN ANTAMISEEN	41
	LIITE 2: MUUT VUOSIMENOT: ESIMERKKI METSÄTALouden MUISTA VUOSIMENOISTA	49
	LIITE 3: METSÄTALouden MATKAKULUT: ESIMERKKI AJOPÄIVÄKIRJASTA JA YHTEENVETO MATKAKULUISTA	50
	LIITE 4: MATKALASKUPOHJA	51
	LIITE 5: METSÄTALouden POISTOT: ESIMERKKI KONEIDEN JA KALUSTON POISTOISTA	52
	LIITE 6: ESIMERKKI METSÄVÄHENNYSPOHJASTA JA METSÄVÄHENNYKSEN SEURANNASTA	53
	LIITE 7: ESIMERKKI METSÄTALouden PÄÄOMATULOISTA	54
	LIITE 8: ESIMERKKI TÄYTETYSTÄ METSÄTALouden VEROILMOITUKSESTA	55
	LIITE 9: ESIMERKKI ILMOITETTAVASTA ARVONLISÄVEROSTA	57

1 JOHDANTO

Tämä opinnäytetyö on kehittämistyö metsäyhtymän talouden seurantaan sekä verottajalla annettavien ilmoitusten tekemiseen. Työn tarkoituksena on kerätä kattava ja ajantasainen tietopaketti metsäyhtymän talouteen ja verotukseen liittyvistä asioista. Teoria konkretisoituu toimeksiantajalle taulukkolaskentaohjelmalla tehdyllä työkalulla, jonka avulla voidaan seurata metsäyhtymän taloutta sekä koota tarvittavat tiedot sähköisesti tehtävien veroilmoituksien tekoon.

Toimeksiantajana toimii viisi vuotta sitten perustettu metsäyhtymä, jossa on kaksi osakasta. Vaikka metsäyhtymän muistiinpanot ja ilmoitusasiat ovat hoituneet joka vuosi, on muistiinpanojen ja veroilmoitusten tekemisessä ollut oma vaivansa. Taloushallinnon opiskelijana heräsi ajatus tehdä tätä työtä helpottamaan työkalu, jonka avulla metsäyhtymä pystyy pitämään kirjaa tuloistaan ja menoistaan helposti sekä saamaan tarvittavat tiedot yhtymän ilmoitusten tekoon suoraan samasta työkalusta. Tavoitteena on tehdä työkalu, jolla tositteiden kirjaaminen siirtää tiedot suoraan tarvittaville veroilmoituksille.

Teoriaosuus painottuu metsäyhtymän talouteen ja verotukseen liittyviin asioihin, minkä vuoksi tärkeimpiä lähteitä ovat verohallinnon päätökset ja ohjeet sekä metsänomistukseen ja verotukseen liittyvät lait. Käytän laajasti myös Hannu Jauhiaisen vuonna 2017 julkaistua Metsäverokirja-teosta. Jauhainen on koonnut kattavasti ajantasaista tietoa metsätalouden verouudistuksista ja muista metsätalouden harjoittamiseen vaikuttavista asioista.

Perustietämys metsänomistajuudesta on hyvä olla jo ennen metsänomistajaksi ryhtymistä tai metsänomistajaksi päättymistä. Toinen luku käsittelee metsänomistamista Suomessa; miten metsää voi omistaa sekä miten lainsäädäntö säätelee sitä. Luvussa käsitellään yleisintä tapaa päätyä metsänomistajaksi sekä siihen liittyvää verotusta. Lisäksi luvussa esitetään metsänomistajalle tärkeät palveluntuottajat.

Kolmannessa luvussa syvennytään metsäyhtymän talouteen ja verotukseen sekä vaadittaviin ilmoituksiin. Luvussa käsitellään metsäyhtymän tuloja, menoja, muistiinpanovelvollisuutta ja verottajalle lähetettävien veroilmoitusten rakennetta kohta kohdalta. Luvussa tuodaan esille kattavasti metsäyhtymään liittyvät taloudelliset ja verotukselliset asiat.

Neljäs luku käsittelee työn käytännön osiota, jossa perehdytään toimeksiantajana toimivan metsäyhtymän talouteen. Neljännessä luvussa kerrotaan metsäyhtymän taustasta ja tarkastellaan muistiinpanojen kautta yhtymän verovuoden tapahtumia. Käytännön työ on kerätä verovuoden tiedot yhteen ja hyödyntää metsäyhtymälle tehtyä työkalua metsäyhtymän muistiinpanojen ja veroilmoitusten laatimisessa.

Viidennessä luvussa pohditaan työn tulosten merkitystä ja arvioidaan työn tavoitteiden toteutumista. Lisäksi tuodaan esille työssä esiin tulleita haasteita ja esitetään työn aikana heränneitä jatkotutkimusideoita.

Metsänomistus on laaja käsite, johon liittyy monta erilaista osa-aluetta ja sitä voidaan tarkastella monesta eri näkökulmasta. Tämä opinnäytetyö on rajattu metsäyhtymän talouteen ja verotukseen. Työn ulkopuolelle on jätetty metsänhoito ja metsätalouden kannattavuus, vaikka ne ovat merkittävässä roolissa metsänomistamisessa ja metsätalouden harjoittamisessa.

2 METSÄNOMISTUS

Suomen luonnonvarakeskuksen mukaan Suomen pinta-alasta metsää on yli 70 %, mikä tarkoittaa noin 22 miljoonan hehtaarin metsä maa-aluetta Tästä alueesta noin kaksi kolmasosaa omistaa yksityiset metsänomistajat ja kolmasosan valtio. Luonnonvarakeskuksen mukaan metsäteollisuus on Suomen kansantalouden yksi merkittävimmistä tukipilareista, muodostaen noin 20 % Suomen vientituloista. (Luonnonvarakeskus, 2013.)

Metsätilastollisen vuosikirjan 2014 mukaan metsänomistajien kokonaislukumäärä oli noin 650 000 henkilöä vuonna 2012 (Liljeroos, 2017, 37). Suomen metsäyhdistyksen mukaan metsätilat ovat keskimäärin 30 hehtaarin kokoisia ja yli sadan hehtaarin metsätiloja on vain yli viisi prosenttia omistajista (Suomen metsäyhdistys 2014). Nykyään metsänomistajat asuvat yleensä muualla kuin omistamillaan tiloilla (Liljeroos, 2017, 37).

Jauhiaisen mukaan metsänomistajaksi päädytään Suomessa tavallisimmin perinnön myötä (Jauhainen, 2017, 75). Yhä useammin omistus siirtyy suunnitellusti lahjana tai sukulaiskaupoin (Rantala, 2016, 5). Suomessa puhutaan perhemetsätaloudesta, koska omistajuus siirtyy usein perheen sisäisesti. Liljeroosin mukaan metsänomistajista jopa 85 % on saanut metsätilansa perintönä, lahjana tai ostanut sen sukulaiseltaan (Liljeroos, 2017, 10).

Koska suurimman osan Suomen metsistä omistavat yksityiset metsänomistajat, on tärkeää, että heille on saatavilla tietoa ja tukea metsänomistajana toimimiseen. Suomessa metsälainsäädännöllä rajoitetaan omistajan oikeutta käsitellä metsiään sekä asetetaan toiminnallisia velvoitteita, jotka ovat hyvä tietää metsänomistajaksi ryhtyessä. Suomen metsäkeskus valvoo, neuvoa ja edistää metsätaloutta valtiollisella tasolla ja metsäyhdistykset toimivat metsänomistajien etujärjestöinä paikallisella tasolla.

2.1 Metsänomistusmuodot

Suomessa metsää voidaan omistaa monella eri tavalla. Jauhiaisen (2017, 16) mukaan Suomessa metsää omistetaan mm. yksin, yhdessä puolison tai suvun kanssa, kuolinpesänä, yhtymänä ja yhtiönä.

Metsätaloudellisesti ratkaisevaa metsänomistusmuotoa valittaessa on tiedostaa eri omistusmuotoja koskeva verokäsittely ja oma aktiivisuus metsätalouden harjoittamisessa. Rantalan (2016, 5) mukaan metsää omistetaan myös ei taloudellisista syistä, jolloin syynä voi olla esimerkiksi luonnonsuojelu.

Yksinomistus ja avioliitto

Jos aviopuoliso omistaa yksin metsänsä, ei metsätalouden tulosta voida jakaa puolison kanssa. Jauhiaisen (2017, 15) mukaan muussa tapauksessa tulos jaetaan metsäkiinteistön omistuosuuksien suhteessa ja käsitellään verotuksessa kuten yhtymää.

Jauhiaisen mukaan metsänomistajalla on kuitenkin mahdollisuus siirtää metsätalouden alijäämää aviopuolison verotukseen alijäämähyvityksen muodossa. Tämä kannattaa huomioida varsinkin silloin, jos metsänomistaja asuu avoliitossa ja hänellä on lapsi avopuolisonsa kanssa, koska silloin avoliitto rinnastetaan avioliittoon. (Jauhainen 2017, 15.)

Kuolinpesä

Jauhiaisen (2017, 16) mukaan kuolinpesä voi metsänomistusmuotona olla järkevä, jos erillisverotuksesta on hyötyä. Kuolinpesästä saadut tulot voidaan jakaa osakkaille verottomasti, koska kuolinpesä on maksanut mahdolliset verot. Toisaalta kuolinpesän tappio tai alijäämä syntyy pesälle, eikä sitä voida hyödyntää osakkaiden verotuksessa (Jauhainen, 2017, 15). Kuolinpesän osakkaita voivat olla kuolleen henkilön perilliset, testamentin saajat tai avio-oikeuden perusteella leski (Perintökaari 1965, luku 18, 1 §).

Yhtymä

Metsäyhtymä on kahden tai useamman henkilön omistama metsäkiinteistö, joka on jaettu osuuksiin (Jauhainen 2017, 16). Osuuksille on haettava maanmittauslaitokselta lainhuuto. Yhtymän tulos jaetaan osakkaiden kesken omistuosuuksien suhteessa (Jauhainen 2017, 16).

Verotuksellisesti yhtymä eroaa kuolinpesästä, sillä että yhtymän tulo on osakkaille suoraa pääomatuloa ja vaikuttaa näin ollen heidän henkilökohtaiseen verotukseensa. Tämän vuoksi myös yhtymän tappio voidaan vähentää osakkaidensa henkilökohtaisessa verotuksessa alijäämähyvityksen muodossa.

Yhteismetsä

Yhteismetsällä tarkoitetaan useiden omistajien tilojen yhdistämää metsäaluetta, jota hallitaan ja josta saadaan tuloja omistuosuuksien suhteessa (Metsäkustannus, 2006, 125). Yhteismetsälain mukaan yhteismetsää on käytettävä ensisijaisesti kestävän metsätalouden harjoittamiseen (Yhteismetsälaki 2003, luku 1, §1). Yhteismetsä on erillinen verovelvollinen ja se maksaa tuloistaan verot (Jauhainen, 2017, 17).

Jauhiaisen mukaan yhteismetsä on järkevä metsänomistusmuoto silloin, jos metsäomaisuutta on paljon ja sitä hallinnoi esimerkiksi laaja suku (Jauhainen, 2017, 17). Metsäyhtymään verrattuna yhteismetsä on hallinnollisesti monimutkaisempi omistusmuoto edellyttäen yhteismetsälain nojalla mm.

osakas- ja hoitokunnan perustamista ja näiden vuosittaisia kokouksia, tilinpäätöstä ja tilintarkastusta (Yhteismetsälaki 2003).

Muut omistusmuodot

Metsää voi omistaa myös yhtiömuotoisena, jolloin kyseessä on joko avoin yhtiö, kommandiitti yhtiö tai osakeyhtiö. Jauhiaisen mukaan metsä voi olla myös osuuskunnan tai säätiön omistuksessa, jolloin taustalla voi olla jokin yhteiskunnallinen tarkoitus, esimerkiksi luonnonsuojelu (Jauhiainen, 2017, 18).

2.2 Miten metsänomistajaksi päädytään ja siitä verotetaan

Metsätila vaihtaa omistajaa usein perintönä, sillä suurin osa metsistä on yksityisten metsänomistajien hallussa. Omaisuuden vaihtaessa omistajaa, on verottaja kiinnostunut vaihdoksesta, koska veroseuraamuksia voi tulla sekä luopujalle että saajille (Jauhiainen, 2017, 75). Veroseuraamuksia tulee vain saajalle, kun omistusoikeus vaihtuu perintönä tai lahjana. Jos omistuksen vaihdos tapahtuu kiinteistökauppana, syntyy myyjälle normaalisti luovutusvoittoa, jota verotetaan kuten pääomatuloja (Jauhiainen, 2017, 81).

Sukupolvenvaihdos tuo perintökaaren mukaisen perintöprosessin rinnalle vaihtoehtoja metsätilan omistuksen vaihdossa.

2.2.1 Perintö ja lahja

Jos metsä siirtyy omistajalle perintönä, on perintöverotuksen perusteena perunkirjoituksessa laadittu perukirja, johon on merkitty metsäomaisuuden määrä ja arvo (Kiviniemi ja Havia, 2016, 107). Verohallinnon julkaiseman ohjeen mukaan varojen arvostamisesta perintö- ja lahjaverotuksessa, metsätilan arvo määräytyy ensisijaisesti metsänhoitoyhdistyksen tai metsäkeskuksen laatimasta tila-arvioista (Jauhiainen, 2017, 76).

Perintö- ja lahjaverolain mukaan perintöveroa ei tarvitse maksaa alle 20 000 euron perintöosuuksista (Perintö- ja lahjaverolaki 1940, 2 luku, §13). Näin ollen on mahdollista jakaa melko suuriakin omaisuuksia perintönä ilman veroseuraamuksia, jos perijäkunta on suuri.

Lahjan saajan on tehtävä lahjaveroilmoitus verohallinnolle, jos lahjan luovutushetken käypäarvo on yli 4000 euroa (Kiviniemi ja Havia, 2017, 95). Lahjan saajalla on mahdollisuus tehdä lahjaveron perusteella metsälahjavähennys, josta on tarkemmin kerrottu tämän opinnäytetyön luvussa 3.3.5 metsälahjavähennys.

Perijän ja lahjan saajan asema määrittää kumpaan veroluokkaan perijä kuuluu. Ensimmäiseen veroluokkaan kuuluvat perinnön- tai lahjanjättäjän suoraan ylenevässä tai alenevassa polvessa olevat sukulaiset ja aviopuoliso ja hänen suoraan alenevassa polvessa olevat lähisukulaisensa ja toiseen

veroluokkaan muut perinnönsaajat (Jauhiainen, 2017, 77). Tuoreimmat perintö- ja lahjaveron laskentataulukot löytyvät perintö- ja lahjaverolain pykälistä 14 ja 19.

2.2.2 Sukupolvenvaihdos

Maa- ja metsätaloustuottajain keskusliiton mukaan metsät kannattaa siirtää nuorempien sukupolvien omistukseen siinä vaiheessa, kun oma aktiivisuus metsän käyttöä kohtaan alkaa laskea. Metsätila voidaan luovuttaa elinaikana lahjana, lahjaluonteisena kauppana tai varsinaisella kaupalla. Sopivin vaihtoehto riippuu oman elämäntilanteen ja mielenkiinnon lisäksi perillisten tilanteesta, tarpeista ja mielenkiinnosta metsänomistusta kohtaan. Elinaikaisella luovutuksella voidaan ehkäistä myös omaisuuden jakoon liittyviä ristiriitoja ja välttää riitautumista perillisten kesken. (MTK Ry, 2017.)

Sukupolvenvaihdoskauppa on kannattavaa tiloilla, joissa on paljon puustoa, koska silloin ostaja saa metsävähennyspohjaa hankitusta metsätilasta. Metsävähennyksestä kerrotaan tarkemmin luvussa 3.3.4 metsävähennys. Jauhiaisen mukaan lähisukulaisten kesken tehty metsäkiinteistön kauppa on myyjälle luovutusvoittoverosta vapaa edellyttäen myyjältä vähintään 10 vuoden omistusaikaa myytävään omaisuuteen (Jauhiainen, 2017, 82).

Kauppahinta määrittää onko kyseessä normaali kauppa vai lahjanluonteinen kauppa. Jos kauppahinta on alle 75 prosenttia tilan käyvästä arvosta, on kyseessä lahjanluonteinen kauppa (Kiviniemi, Havia, 2016, 27). Lahjanluontoisessa kaupassa lahjaveroa on maksettava ainoastaan käyvän arvon ja kauppahinnan erotuksesta. Lahjanluontoinen kauppa on hyvä vaihtoehto, kun tilan arvo on suuri suhteessa hakkuu mahdollisuuksiin säästäen näin ostajan varoja (Kiviniemi ja Havia, 2016, 27).

Kiviniemen ja Havian mukaan lahja on hyvä vaihtoehto, silloin kun lahjan antajalla ei ole tarvetta rahalle ja jatkajalla ei ole mahdollista sitoa varojaan metsätilaan (Kiviniemi ja Havia, 2016, 27).

2.2.3 Hallintaoikeus

Tilan myyjä tai lahjoittaja voi pidättää itsellään osittain tai kokonaan määräaikaisen tai elinikäisen hallintaoikeuden (Jauhiainen, 2017, 86). Hallintaoikeus mahdollistaa metsätilan käytön ja tuottojen saamisen siitä, vaikka omistusoikeus olisi jo annettu tai myyty pois (Jauhiainen, 2017, 86). Hallintaoikeuden haltija katsotaan verohallinnossa tilan metsätalouden harjoittajaksi ja siten häntä verotetaan hallintaoikeuden nojalla tulevasta tuotosta (Kiviniemi, Havia 2016, 100). Samalla hallintaoikeuden pidättäminen alentaa metsätilan arvoa ja näin myös perintö- ja lahjaveroa saannosta (Kiviniemi, Havia, 2016, 101).

Sukupolvenvaihdoskaupassa hallintaoikeuden pidättäminen alentaa kaupan arvoa, jolloin myös ostajan maksama varainsiirtovero alenee (Jauhiainen, 2017, 86). Hallintaoikeuden avulla voidaan siis keventää luovutuksesta aiheutuvia veroja. Toisaalta hallintaoikeus estää metsänomistajaa käyttämästä metsävähennystä, koska vain metsänomistajalla on oikeus sen käyttöön. Hallintaoikeuden

pidättäminen sopii tilanteisiin, joissa omistusoikeuden saaja ei enää pysty tai vielä halua toimia aktiivisena metsänomistajana.

2.3 Metsänomistusta koskeva lainsäädäntö

Lainsäädännöllä rajoitetaan metsänomistajan oikeutta käsitellä metsiään ja asetetaan hänelle toiminnallisia velvoitteita. Vaikka lait asettavat metsänomistajille velvollisuuksia metsäomaisuuden käytöstä, on niiden tarkoitus ennen kaikkea edistää metsien taloudellista ja kestävästä käyttöä sekä varmistaa luonnon monimuotoisuuden säilyvyys Suomen metsissä.

Metsälaissa on säädetty metsän uudistamisvelvoitteesta ja maanomistajan ilmoitusvelvoitteesta. Metsänomistajalla on velvollisuus uudistaa eli saattaa uusi taimikko hakatulle alueelle metsälain mukaan (Metsälaki 1996, §8). Metsänomistajalla on lain mukaan myös oikeus olla hakkaamatta omistamaansa metsää, jos hän niin haluaa. Edellä mainitun metsälain ohella metsän käyttöä sääteleviä keskeisimpiä lakeja ovat Laki metsätuhojen torjunnasta, Kestävän metsätalouden rahoituslaki, Luonnonsuojelulaki ja Laki yksityisistä teistä.

Ilmoitusvelvollisuudella tarkoitetaan, että maanomistajan tai muun hallintaoikeuden haltijan on ilmoitettava metsäkeskukselle metsään kohdistuvista hakkuista (Metsälaki 1996, §7). Metsäkeskukselle on annettava niin sanottu metsänkäyttöilmoitus, vähintään 10 päivää ennen hakkuuta. Nykyisin se hoituu sähköisesti. Ilmoituksen tekee yleensä leimikon suunnittelija tai puunostaja.

Hakkuuoikeuden ostajalle on ilmoitettava mahdollisista erityisen tärkeistä elinympäristöistä hakkuualueella. Erityisen tärkeissä elinympäristöissä ei saa tehdä mitään elinympäristöä vahingoittavaa metsätöitä (Metsälaki 1996, §10).

Metsätalouden harjoittaminen on liiketoimintaa, joka tuottaa yleensä joko voittoa tai tappiota. Tuloverolaki, arvonlisäverolaki ja verohallinnon päätökset muistiinpano- ja ilmoitusvelvollisuudesta asettavat metsänomistajille velvollisuuksia metsätalouden muistiinpanokäytännöistä sekä ilmoituksista verottajalle. Lisäksi verohallinnon vuosittain julkaisemassa yhtenäistämisohjeessa on tärkeitä metsätaloutta koskevia ohjeita ja arvoja jotka koskevat kuluvan vuoden verotusta.

2.4 Tärkeimmät palveluntuottajat

Yksi tärkeimmistä palveluntuottajista metsänomistajalle on metsänhoitoyhdistys, jonka tehtävänä on huolehtia metsänomistajan eduista ja metsätalouden kannattavuudesta. Metsänhoitoyhdistykset toimivat paikallisesti ja kattavat koko maan tarjoten puukauppaa, metsänhoitoon, metsätalouden suunnitteluun, koulutukseen ja neuvontaan kuuluvia palveluita (Rantala, 2016, 28).

Suomen metsäkeskus kerää ja jakaa tietoa Suomen metsistä sekä valvoo metsälainsäädännön noudattamista. Se tarjoaa julkisena palveluntarjoajana metsänomistajille koulutuksia ja informaatiota metsänomistuksesta, metsänhoidosta, verotuksesta ja lainsäädännöstä.

Metsäkeskuksen ja metsänhoitoyhdistyksen internetsivuilta on saatavilla kattavasti tietoa ja tuoreimpia julkaisuja metsänomistuksesta, metsähoidosta ja muista metsään liittyvistä asioista omatoimiseen opiskeluun.

3 METSÄYHTYMÄ

Verotusyhtymällä tarkoitetaan kahden tai useamman henkilön muodostamaa yhteenliittymää, jonka tarkoituksena on kiinteistön käyttö, viljely tai vuokraus (Tuloverolaki 1992, §4). Metsäyhtymä muodostuu, kun verotusyhtymän edellytykset täyttyvät ja toiminnan tarkoituksena on metsän omistaminen ja metsätalouden harjoittaminen. Tuloverolain (1992, §14) mukaan verotusyhtymä ei ole erillinen verovelvollinen ja näin ollen sen osakkaat ovat omistussuhteensa suhteessa verovelvollisia sen vahvistetusta tuloksesta osakkuusomistuksensa suhteessa.

3.1 Metsäyhtymän perustaminen ja lainhuuto

Metsäyhtymä syntyy, kun vähintään kaksi henkilöä omistaa yhdessä metsää. Metsälle tehdään murto-osainen jako osakkaiden kesken. Jokainen osakas on velvollinen hakemaan kiinteistön taikka sen määräosan tai määräalan saannolleen lainhuudon (Maakaari 1995, luku 11, §1). Lainhuudolla tarkoitetaan kiinteistön omistusoikeuden kirjaamista maanmittauslaitoksen ylläpitämään lainhuuto- ja kiinnitysrekisteriin. Lainhuudossa tulee mainita kohde, saanto, hakijat, mahdollinen asiamies ja yhteystiedot (Maakaari 1995, luku 12, §1).

Hakemukseen tulee liittää hakemuksen perusteena oleva saantokirja alkuperäisenä. Kun kyseessä on kauppa, liitetään hakemukseen kuitti varainsiirtoverosta ja kauppahinnan suorittamisesta. Jos kyse on selvennyslainhuudosta kuolinpesälle, perinnönjaosta tai testamentista, on liitteenä oltava vainajan perukirja sukuselvityksineen sekä testamentin tiedoksiantotodistukset. (Maanmittauslaitos, 2017.)

Maanmittauslaitoksen internetsivuilta löytyvät ohjeet ja sähköiset lomakkeet lainhuutoa varten: <http://www.maanmittauslaitos.fi/>

3.2 Metsäyhtymän tulot

Metsäyhtymälle kertyy tuloja pääsääntöisesti puukaupoista, mutta myös valtiolta saadut tuet, vakuutusyhtiön korvaukset sekä omasta metsästä otetun puutavaran arvo katsotaan metsäyhtymän tuloksi (Jauhiainen, 2017, 26).

Metsäyhtymän on pidettävä erillään metsätalouden tuloista osakkaiden henkilökohtaiset tulot, jotka voivat liittyä läheisesti metsäyhtymän toimintaan. Metsänomistajille voi kertyä henkilökohtaisia ansiotuloja oman metsänsä hankintatöistä. Metsäyhtymän osakkailta voi olla maatalouden tuloihin kuuluvia tulonlähteitä ja maanomistajana muita mahdollisia henkilökohtaisia pääomatuloja, jotka tulee pitää erillään metsätalouden tuloista.

Jauhiaisen (2017, 28) mukaan metsätalouden verovapaata tuloa ovat luonnonsuojelusta saadut korvaukset ja luonnonsuojelualueeksi päätetyn alueen myynnistä saatu luovutusvoitto sekä kerättyjen

marjojen, sienien ja käpyjen myyntitulo ja oman asunnon tai mökin lämmitykseen käytetyn polttopuun arvo on verovapaata.

3.2.1 Puukauppa

Tavanomaisin metsäyhtymän tulonlähde on puun myynnistä saatava pysty-, hankinta- tai käteiskaupalla saatu tulo (Jauhiainen, 2017, 25). Pystykaupasta on kyse, kun metsänhakkuuoikeus luovutetaan puun ostajalle, jolloin ostaja on vastuussa puunkorjuusta kokonaisuudessaan. Maksettava hinta lasketaan puun kantohinnasta eli pystyssä olevan puun arvon perusteella (Rantala, 2016, 69). Käteiskaupassa puun myyjä tarjoaa ostajalle valmiina varastopaikalla olevaa puuerää. Hankintakaupassa puun myyjä eli metsäyhtymän osakas, tekee itse osan puukauppaan kohdistuvasta työstä, jolloin työn osuus on myyjälle ansiotulona verotettavaa tuloa ja se tulee erottaa metsäyhtymän pääomatuloista (Jauhiainen, 2017, 60). Lisäksi poltto- ja joulupuukauppa sekä aurausviittojen ja koristehavujen myynti ovat metsätalouden pääomatuloa. Puun myyntitulot ilmoitetaan eriteltynä metsätalouden veroilmoituksella kohdassa 1. Puun myyntitulot.

Paikalliset metsänhoitoyhdistykset tarjoavat monipuolista ja asiantuntevaa apua metsänomistajille puukauppojen tekemiseen. Metsänhoitoyhdistykset laativat esimerkiksi puunmyyntisuunnitelman, kilpailuttavat myyntitarjouksen, valvovat puunkorjuuta ja puunmittausta palstalla ja tekevät metsänhakkuusopimukset metsänomistajien puolesta. Edellä mainittu on niin sanottua puukaupan toimeksiantoa eli valtakirjakauppaa, jossa metsänhoitoyhdistyksen edustaja vastaa puun myynnistä alusta loppuun saakka. Metsänhoitoyhdistyksiltä ostetut palvelut voidaan liittää metsätalouden menoihin.

3.2.2 Tuet ja korvaukset

Metsäyhtymälle voi kertyä veronalaisia pääomatuloja valtion myöntämistä metsätalouden tuista. Valtio tukee metsänomistajia tarjoamalla niin sanottua Kemera-tukea (Kestävän metsätalouden määräaikainen rahoituslaki) metsänhoidollisten töiden tekemiseen. Suomen maa- ja metsätalousministeriön mukaan Kemera-järjestelmästä voidaan myöntää tukea seuraaviin töihin:

- Taimikon varhaishoito
- Nuoren metsän hoito
- Terveyslannoitus
- Suometsänhoito
- Metsätien tekeminen
- Ympäristötukisopimus
- Luonnonhoitohanke

(Kestävän metsätalouden määräaikainen rahoituslaki, 2015.)

Tukea on haettava ennakoon kirjallisesti ja tehdyistä töistä ilmoitetaan Metsäkeskukselle toteutusilmoituksilla. Kemera-laki on voimassa vuoden 2020 loppuun asti (Kestävän metsätalouden määräaikainen rahoituslaki 2015, 9 luku, §48).

Metsätalouden pääomatuloa on myös metsästä saatu vakuutuskorvaus tai muu korvaus. Metsävahinkoja aiheuttavat esimerkiksi myrskyt, lumi, metsäpalot sekä tietyt sienitaudit, hyönteiset ja eläimet. Hirvieläinten aiheuttamat metsävahingot korvataan valtion varoista riistavahinkolain nojalla.

Saadut tuet ja korvaukset ilmoitetaan metsätalouden veroilmoituksella kohdassa 3.

3.2.3 Oman metsän puutavaran käyttö

Omasta metsästä otetun puutavaran kantoraha-arvo katsotaan metsäyhtymän verotettavaksi tuloksi, jos yhtymän osakas tai osakkaat ottavat yksityistaloutensa, maatalouden tai elinkeinotoiminnan käyttöön puutavaraa rakentaakseen itselleen rakennuksia tai korjatakseen niitä (Jauhiainen, 2017, 26). Metsäyhtymän osakkailla on oikeus ottaa kuitenkin yksityistalouksiensa käyttöön yhteensä 850 euron edestä puutavaraa metsistään vuodessa verovapaasti.

Omasta metsästä otetun puutavaran arvo ilmoitetaan metsätalouden veroilmoituksella kohdassa 4. Jos metsäyhtymä on arvonlisäverovelvollinen, tulee myös suoritettava arvonlisävero huomioida otetusta puutavarasta.

3.2.4 Hankintatyö

Metsäyhtymän osakkaalle voi kertyä omatoimisen puunkorjuun eli hankintatyön kautta ansiotuloja. Hankintatyötä on puutavaran valmistus- ja kuljetustyö, joka tehdään hankintakaupan tai käteiskaupan yhteydessä. Hankintatyönä tehty puukauppa tarkoittaa, että metsänomistaja itse tekee perheensä kanssa myyntipuun korjuutyön tai kuljetuksen. Perheeksi lasketaan puoliso ja ennen vuotta 14 vuotta täyttäneet tai sitä vanhemmat lapset. Yhtymän osakkaat ja heidän perheensä ovat oikeutettuja hankintatyön tekemiseen. (Jauhiainen 2017, 60.)

Tuloverolain 63 § mukaan hankintatyön arvo on yhtymän osakkaiden verovapaata tuloa siltä osin kuin valmistetun tai kuljetetun puun määrä verovuonna on enintään 125 kuutiometriä. Hankintatyön arvo lasketaan puutavaralajeittain koko valmistetulle ja kuljetetulle puumäärälle verohallinnon antamien yksikkötaksojen mukaan. Työn laskentaperusteena käytetään paikkakunnalla maksettuja metsäalan työehtosopimusten mukaisia palkkoja (Tuloverolaki 1992, §63). Puun myyntitulon verotukseen hankintatyö vaikuttaa siten, että puun myynnistä saadusta kauppahinnasta vähennetään ensin mahdollinen arvonlisävero ja tämän jälkeen vähennetään hankintatyön kokonaisarvo.

Hankintatyöstä saatu tulo ilmoitetaan sinä vuonna, kun työ on tehty, vaikka puun myynti tapahtuisi vasta seuraavana vuonna (Jauhiainen, 2017, 62).

Hankintakaupoista aiheutuneiden hankintatöiden arvot on selvitettävä metsätalouden veroilmoituksella kohdassa "II Selvitys verovuoden tehdystä hankintatyöstä" ja töiden yhteenlaskettu arvo ilmoitetaan pääomatulojen laskelmalla kohdassa 2.

3.2.5 Maatalouden tulot ja muut metsänomistajan pääomatulot

Metsänomistajan on erotettava metsätalouden tuloista maatalouden tulot, sillä ne ilmoitetaan maatalouden veroilmoituksella. Metsänomistajalle yleisiä maatalouden tuloja ovat:

- maa- ja metsätalouden maista saadut vuokratulot esim. peltujen vuokra
- metsätalouden kalustolla tehdystä urakoinnista saatu tulo
- puun pienimuotoisen jatkojalostuksen tulo
- perinneympäristöjen hoidosta maksettu tulo
- tervasta, jäkälästä ja varvuista saatu tulo

(Maatilatalouden tuloverolaki 1967, §5 ja 6§; Jauhiainen, 2017, 27.)

Jos metsäyhtymän osakkaalla on omistuksessa maata, on maa-ainesten myynnistä saatu tulo myyjän muuta henkilökohtaista pääomatuloa (Jauhiainen, 2017, 28). Myös luovutusvoittoverosäädösten mukaan verotettava tulo, esimerkiksi koneiden ja metsän myynneistä, katsotaan osakkaan henkilökohtaiseksi pääomatuloksi (Jauhiainen, 2017, 28).

3.3 Metsäyhtymän menot ja vähennykset

Tuloverolain mukaan metsäyhtymä voi vähentää metsätalouden pääomatuloista niihin kohdistuvat menot (Tuloverolaki 1992, luku 3, §56). Jauhiainen (2017, 33) muistuttaa, että vastuu kulujen mui-
tiinpanoista ja vähentämisestä on metsänomistajalla ja kulujen vähennyskelpoisuus ei ole riippuvainen metsäyhtymän tuloista. Tietämys metsätalouden vähennyskelpoisista menoista ja vähennyksistä mahdollistaa metsäyhtymän osakkaille edun verotuksessa, sillä metsäyhtymän tappiot voidaan vähentää osakkaiden henkilökohtaisessa verotuksessa joko muista pääomatuloista tai alijäämähyvityksen muodossa ansiotulojen veroista.

Metsäyhtymän menojen vähentämisessä noudatetaan yleensä maksuperusteista kirjanpitoa eli meno on sen verovuoden kulu, jolloin meno on maksettu. Jauhiaisen (2017, 33) mukaan koneiden ja rakennusten hankintakuluista sekä metsäteiden ja ojien kustannuksista voidaan vähennysten tekeminen aloittaa kuitenkin vasta niiden käyttöönotto tai valmistumisvuonna.

Jauhiainen luokittelee menot kolmeen eri ryhmään: vuosimenot, poistot ja toisesta tulolähteestä siirrettävät menot (Jauhiainen, 2017, 32). Vuosimenoja ovat palkkaus-, matka ja muut kulut. Poistot tehdään koneiden ja rakennusten sekä ojien ja teiden osalta. Toisesta tulolähteestä siirrettäviä menoja tulee pääsääntöisesti maatalouden puolelta, kun maatalouden koneita käytetään metsätalouden töissä (Jauhiainen, 2017, 32).

Menojen lisäksi metsätalouden pääomatuloista voidaan vähentää metsävähennys, meno- ja tuho-
raus, yrittäjävähennys sekä metsälahjavähennys. Vähennyksien käyttäminen on kannattavaa, jos edellytykset niiden käyttöön täyttyvät. Vähennyksien avulla voidaan joko suoraan keventää verotettavaa tuloa (esim. metsävähennys) tai siirtää sitä seuraaville vuosille (esim. menovaraus).

3.3.1 Vuosimenot

Metsäyhtymälle kertyy lukuisia metsätalouteen liittyviä muita kuluja, jotka muodostavat pääsääntöisesti suurimman menoerän yhtymän taloudessa. Tuloverolain mukaan metsäyhtymän osakkailla on verovelvollisina oikeus vähentää pääomatuloista niiden hankkimisesta tai säilyttämisestä johtuneet menot (Tuloverolaki 1992, 3 luku 54 §). Lisäksi tuloverolain 56§:ssä on säädetty erikseen metsätalouden pääomatulosta tehtävät muut vähennykset, joita seuraavassa on listattu.

Metsätalouden yleiskulut, kuten toimisto-, puhelin-, posti- ja atk-kulut ovat vähennyskelpoisia. Muina kuluina vähennyksiin voi ilmoittaa myös metsätalouden veroilmoituksen täyttämistä, muistiinpanojen tekemisestä tai palkanmaksun hoitamisesta maksetut palkkiot (Tuloverolaki 1992, §56).

Rantala (2017, 90) listaa lisäksi seuraavat vähennyskelpoiset kulut: Ammattilehtien tilausmaksut, ostettu ammattikirjallisuus, kurssimaksut, opinto- ja messumatkojen kulut sekä työturvallisuutta parantavat varusteet sekä metsätalouden erityiset suojarusteet.

Metsätaloudessa voi olla koneita joita käytetään satunnaisluontoisesti tulonhankkimistarkoituksessa. Koneen käytön kustannukset voidaan vähentää toteutuneiden mukaisina siltä osin kuin ne kohdistuvat metsätalouden veronalaisen pääomatulojen hankintaan, vaikka kone ei kuulu metsätalouden kalustoon (Jauhiainen, 2017, 48). Jos metsätaloudessa käytetään metsätalouteen kuulumatonta moottorikelkkaa, mönkijää, tai traktoria, on näiden koneiden metsätalouskäytöstä aiheutuneet kulut vähennettävä pääsääntöisesti käyttötuntien perusteella laskettuna osuutena niiden kokonaiskuluista (Jauhiainen, 2017, 48). Muun selvityksen puuttuessa kuluiksi voidaan arvioida moottorikelkasta ja mönkijästä 14 e/käyttötunti ja traktorista 11 e/käyttötunti (Jauhiainen, 2017, 48). Jos traktoria käytetään puutavaran kuljetukseen, kulut arvioidaan puutavaralajikohtaisten konekustannusten mukaan e/m3 (Verohallinnon ohje 1, 2017).

Kaikki metsänhoitomaksut, metsävuoksumaksut, metsänsuojelumenot sekä metsänhoitoyhdistysten ja metsälautakuntien toimitusmaksut ovat metsätalouden vähennyskelpoisia menoja (Tuloverolaki 1992, §56).

Metsän uudistamisesta ja hoitamisesta aiheutuneet kulut ovat vähennyskelpoisia. Näitä ovat esimerkiksi uudistusalojen valmistamisesta, metsänviljelystä, taimikonhoidosta, pystypuiden karsinnasta tai lannoittamisesta aiheutuneet kulut (Tuloverolaki 1992, §56).

Jos metsäyhtymän osakas hoitaa itse metsätalouden toimistotyöt, voi hän vaatia työhuonevähennystä (Jauhiainen, 2017, 41). Verottajan kaavamaiset vähennykset vaihtelevat 205 eurosta 820 euroon vuodessa riippuen siitä, miten paljon työhuoneen käyttö liittyy metsätalouteen (Verohallinnon ohje 1, 2017).

Alla olevaan listaan on koottu eri lähteiden listaamia esimerkkejä metsäyhtymän muihin vuosimenoihin lisättävistä menoista. Muut vuosimenot ilmoitetaan metsätalouden veroilmoituksessa kohdassa 7.

- Puukaupan hoito
- Puunkorjuu
- Puunkorjuun teettäminen vieraalla
- Metsän uudistaminen ja viljely: taimet ja siemenet
- Taimikonhoito
- Pystypuiden karsinta
- Metsän lannoitus
- Polttoaineet metsätalouden koneisiin ja laitteisiin
- Pienkaluston hankinta
- Ojien ja metsäteiden kunnossapito
- Metsäsuunnitelma
- Työvaatteet ja suojarusteet
- Kirjanpito- ja palkanlaskentakulut
- Metsävakuutusmaksut
- Metsänhoitoyhdistyksen jäsenmaksu
- Metsänhoitoyhdistyksen palvelumaksut
- Metsätalouden rakennusten ja tonttien kiinteistövero
- Metsäalan kurssimaksut
- Metsäalan ammattilehdet ja kirjallisuus
- Puhelinmenot
- Metsätalouden lainojen liitännäiskulut (ei korot)
- Metsäsäätiön maksu
- Toimistotarvikkeet
- ATK-tarvikkeet
- Koneiden käyttökulut
- Työhuonevähennys
- Opintomatkojen matkakulut (jos ei matkalaskua)

(Tuloverolaki 1992, luku 3, §56; OP Osuuskunta 2017; Jauhiainen, 2017, 41; Rantala, 2016, 89.)

Metsätalouden harjoittamiseen liittyvät matkakustannukset ovat metsätalouden pääomatuloon kohdistuvia, tuloverolain 54 §:ssä tarkoitettuja tulonhankkimismenoja. Matkakulut saa vähentää, vaikka matkaan ei liittyisi näkyvää työsuoritusta (Jauhiainen, 2017, 39). Esimerkiksi tarkistuskäynnit myrskytuhojen varalta ovat vähennyskelpoisia matkoja. Metsäyhtymässä matkakuluja voidaan vähentää kahdella tavalla riippuen matkan kohteesta (Jauhiainen, 2017, 40). Verohallinto on antanut ohjeistuksen metsätalouden matkakustannuksista vuonna 2015, koska niistä ei ole selkeää mainintaa tuloverolaissa.

Yhtymän osakkaat voivat vähentää kilometrikorvauksina matkakuluja metsätalouteen liittyvistä ajoista Verohallinnon ohjeiden mukaisia kilometritaksoja käyttämällä. Osakas voi myös laskuttaa matkoista yhtymää, jos matka suuntautuu muualle kuin omaan metsään. Silloin yhtymä maksaa matkakorvaukset laskun perusteella, jolloin matkakulut vähennetään palkkausmenoina yleisiä matkakorvauksia käyttäen. (Verohallinnon ohje, 2015.)

Jauhiaisen mukaan metsätalouden matkakulut on myös mahdollista laskea todellisten kulujen mukaan esimerkiksi oman auton osalta. Tämä edellyttää auton koko vuoden kokonaiskulujen laskemista poistoinen sekä koko vuoden ajokilometrien sekä metsätalouden ajokilometrien ylös kirjaamista. Metsätalouden matkakulut saadaan laskettua, kun auton vuosikustannukset jaetaan ajetuilla kilometreillä ja kerrotaan metsätalouden ajokilometreillä. (Jauhiainen, 2017, 37.)

Kilometrikorvaus määräytyy kulkuvälineen perusteella verohallinnon yhtenäistämisohjeen ohjearvojen mukaan. Jos ajoneuvo kuuluu metsätalouden kalustoon, vähennetään kaikki kulut metsätalouden menoina, jolloin yksityiskäytön osuus erotetaan vähennyskeltottomaksi menoksi (Jauhiainen, 2017, 38).

Metsätalouden matkat julkisia kulkuvälineitä käyttäen vähennetään metsätalouden pääomatulojen verotuksessa aina toteutuneiden todellisten kustannusten perusteella (Jauhiainen, 2017, 39).

Opinto- ja koulutusmatkasta aiheutuneiden matkakustannusten vähentäminen metsätalouden pääomatulosta edellyttää muistiinpanoihin liitettävää selvitystä matkan ja koulutuksen tarkoituksesta, ohjelmasta ja kulujen määrästä sekä liittymisestä metsätalouden harjoittamiseen. Opintomatkan kulujen vähentämisen edellytyksenä on lisäksi, että matkalla on järjestetty ohjelmaa vähintään 4 tuntia kunakin päivänä. (Verohallinnon ohje, 2015.)

Osakkaat voivat tehdä päivärahavähennyksen muualle kuin omaan metsään kohdistuvista matkoista, jos matkaa kertyy yli 15 kilometriä ja matka kestää vähintään 6 tai 10 tuntia (Jauhiainen, 2017, 39). Päivärahavähennyksen suuruuden vahvistaa Verohallinto ja sen tekeminen ei edellytä matkalaskua.

Metsätalouden matkoista on tehtävä muistiinpanot ja ajopäiväkirja, josta ilmenee matkan päivämäärä, aihe tai kohde sekä ajatut kilometrit. Päivärahavähennyksiä varten on myös oltava selvitykset matkan alku- ja loppuajoista. Matkakulut lasketaan yhteen osakkaiden osalta ja ilmoitetaan metsätalouden veroilmoituksella vuosimenojen kohdassa 7. Ajopäiväkirjaa ei liitetä metsätalouden veroilmoitukseen, vaan se säilytetään muistiinpanojen liitteenä.

Esimerkkejä matkakulujen kirjaamiseen oikeuttavista syistä metsätilalle tai muualle:

- | | |
|---------------------------------------|--|
| • Puunmyyntisuunnitelman laadinta | • Metsänhoito- ja puunkorjuutyöt |
| • Puukaupan tekeminen | • Tarvikkeiden ja työvoiman kuljetus |
| • Puunkorjuun valvonta | • Koulutustilaisuus |
| • Puutavaran mittaus | • Opintomatka |
| • Korjuujälkien tarkistus | • Metsätyökoneen tai kaluston käyttö huollossa |
| • Lumi- ja myrskyvahinkojen tarkistus | |
| • Taimikoiden kevät- ja syystarkistus | |

(OP Osuuskunta 20107; Jauhiainen, 2017, 39; Verohallinnon ohje 2015.)

Yhtymälle kertyy palkkakuluja, jos yhtymä palkkaa ulkopuolisia työntekijöitä tekemään metsätalouden töitä kokonaan tai osittain heidän puolestaan. Kaikki työntekijöiden palkkauksesta aiheutuneet kulut ja oheiskulut ovat metsäyhtymälle vähennyskelpoisia kuluja (Jauhiainen, 2017, 34). Palkkauksesta aiheutuu metsäyhtymälle työnantajana sivukuluja ja velvoitteita joiden maksaminen ja ilmoittaminen ovat aina työnantajan vastuulla.

Verohallinnon päätös ilmoittamisvelvollisuudesta ja muistiinpanoista edellyttää, että työnantajan on laadittava muistiinpanot palkanmaksusta siten, että niistä käy selville ennakkoperintälain 13 §:n mukaiset palkat ja muut ennakonpidätyksen alaiset suoritukset (Verohallinnon päätös, 2016)

Metsäyhtymä voi matkalaskun perusteella maksaa osakkailleen verovapaita matkakustannusten korvauksia metsätalouteen liittyen, mutta vain sellaisista matkoista, jotka osakas tekee muualle kuin metsäyhtymän metsään (Verohallinnon ohje, 2015). Osakkaille matkalaskun perusteella maksetut korvaukset ovat metsätalouden veroilmoituksella ilmoitettavia palkkamenoja.

Jos palkanlaskennasta ei ole aiempaa kokemusta, on helpompaa palkata esimerkiksi toiminimellä toimiva yrittäjä tekemään työ laskua vastaan. Silloin palkkauksesta aiheutuvia hallinnollisia toimia ei synny metsäyhtymälle vaan yrittäjä hoitaa ne itse. Laskun perusteella tehty työ voidaan liittää normaalisti metsäyhtymän muihin vuosikuluihin. Vaihtoehtoisesti myös tilitoimisto voi hoitaa palkanlaskennan ja ilmoitukset, jolloin tilitoimiston palveluista aiheutuneet menot voidaan liittää muihin vuosikuluihin.

3.3.2 Poistot

Yhtymän osakkaiden hankkimista metsätalouden käyttöomaisuuksista tai rakentamista metsätalouden rakennuksista sekä metsäteistä ja ojista voidaan tehdä poistoja. Poistot vähentävät metsäyhtymän tuloa, jolloin metsäyhtymän kaikki osakkaat hyötyvät tehdyistä poistoista, vaikka investoinnin omistusoikeus olisikin yhdellä osakkaalla (Jauhiainen, 2017, 44).

Metsätaloudessa poistot tehdään aina hyödykekohtaisesti eli muistiinpanoihin merkitään poistot ja jäljelle jäävä menojäännös jokaisesta koneesta, rakennuksesta, ojasta tai tiestä erikseen (Jauhiainen, 2017, 44). Poistojen tekeminen aloitetaan hyödykkeen käyttöönottovuonna ja tie ja ojitushankkeiden kohdalla niiden valmistumisvuonna (Jauhiainen, 2017, 43).

Metsätalouden koneiden, kaluston ja laitteiden sekä rakennusten ja rakennelmien ja muiden hyödykkeiden menojäännöksistä tehtävät vuotuiset maksimi poistot määräytyvät maatilatalouden tuloverolain 8-10 § mukaan.

Maasta ja muusta kulumattomasta käyttöomaisuudesta ei voida tehdä poistoja. Metsätalouden kalustoon ei myöskään kuulu henkilöauton peräkärry, jolla kuljetetaan tarvikkeita ja koneita asunnolta metsään.

Koneet ja laitteet

Metsätalouteen liittyvien koneiden ja laitteiden menojäännöksestä tehtävä poisto voi olla enintään 25 % menojäännöksestä vuodessa (Maatilatalouden tuloverolaki 1967, §8). Metsätalouden koneen tai laitteen hankintameno voidaan vähentää myös vuosimenona, jos sen menojäännös on enintään 200 euroa tai taloudellinen käyttöikä enintään 3 vuotta (Verohallinnon ohje 2, 2017).

Metsätalouskäytön osuus on oltava yli 50 %, jotta kone tai laite voidaan laskea metsätalouden koneeksi tai laitteeksi (Jauhiainen, 2017, 46).

Rakennukset

Metsäyhtymä voi tehdä metsätalouden rakennuksista poistoja, edellyttäen että ne ovat selkeästi metsätalouskäytössä olevia rakennuksia. Yleinen poistoprosentti rakennuksista on 10, mutta kevyemmistä metsätalouden rakennuksista voidaan tehdä 20 prosentin vuosipoistot. Metsätalouden käytössä olevien asuin- ja toimistorakennusten poistoprosentti on 6. (Jauhiainen, 2017, 45.)

Metsätalouden rakennuksiksi katsotaan muun muassa metsätaloudessa käytettävien koneiden kone-suojat ja myyntiin menevien polttopuiden kuivaukseen ja varastointiin tarvittavat rakennukset (Jauhiainen, 2017, 45).

Metsänomistajan asumiseen tai vapaa-ajan viettoon käytettävät rakennukset eivät ole metsätalouden rakennuksia, vaikka niissä majoituttaisiin metsätöiden yhteydessä (Jauhiainen, 2017, 45).

Metsätalouden rakennusten rakentaminen omasta metsän puusta on mahdollista. Tällöin käytetään ns. hiljaista kuittausta, jolloin puutavaran kantohintaa ei merkitä tuloksi eikä sitä myöskään vähennetä rakennuksen menona. Muista rakennuskuluista muodostuu rakennuksen hankintahinta, josta voidaan poistot tehdä. (Jauhiainen, 2017, 45.)

Tiet ja ojat

Tuloverolain (1992, 115§) mukaan voidaan poistoina vähentää pysyvien metsäteiden rakentamismenot ja metsien ojituksesta aiheutuneet menot. Jauhiaisen (2017, 44) mukaan teiden ja ojien parannustöihin saatu kemera-tuki on yhtymän verollista tuloa, jos tuki maksetaan yhtymälle, usein tuki ohjautuu kuitenkin hankkeen toteuttajalle, jolloin poistoina vähennettäväksi jää yhtymän osuus hankkeen kuluista.

Tuloverolain (1992, 115§) mukaan metsäteiden ja ojien rakennusmenojen vuosipoisto on 15 %. Rakentamismenoihin voidaan lisätä omilla koneilla tehdyt konekustannukset, jos oja tai tie tehdään itse (Jauhiainen, 2017, 44). Konekuluja ei saa vähentää silloin vuosikuluina, koska ne on jo laskettu mukaan rakennus menoihin (Jauhiainen, 2017, 44).

Metsätalouden kaluston yksityiskäyttö

Vuosikuluista ja poistoista on vähennettävä yksityiskäytön osuus metsätalouden kaluston osalta, koska vain metsäkäytön osuus on vähennyskelpoista verotuksessa (Jauhiainen, 2017, 48). Yksityiskäytön osuus voidaan laskea prosentteina käyttötunneista tai ajetuista kilometreistä.

Jauhiaisen mukaan helpoin tapa on kirjata vähennykset ja poisto sataprosenttisenä metsätalouden menoihin. Yksityiskäytön osuus voidaan sitten kirjata yksityismenona tulon lisäykseksi metsätalouden veroilmoituksen kohdassa 14.3. (Jauhiainen, 2017, 48.)

Muistiinpanoihin on hyvä tehdä lyhyt selvitys itselleen ja verottajalle metsätalouden koneista, joita mahdollisesti käytetään myös yksityiskäytössä. Selvityksessä voi olla arviot tai laskelmat metsäkäytön ajoista ja suunnitelmat tulevien vuosien käytölle. Jos metsätaloustalouden osuus on alle 50 %, sitä ei voida liittää metsätalouden kalustoon. (Jauhiainen, 2017, 49.)

3.3.3 Meno ja tuhovaraus

Metsäyhtymä voi tehdä pääomatulostaan 15 prosentin menovarauksen. Jos yhtymällä on oikeus metsävähennykseen, tehdään 15 % menovaraus vasta metsävähennyksen jälkeen saadusta pääomatulosta. (Tuloverolaki 1992, §110.)

Menovarauksen avulla osa tulosta siirretään tuloutettavaksi seuraavina vuosina. Menovaraus on tarkoitettu käytettäväksi metsätalouden pääomatulojen hankkimisesta seuraavina vuosina aiheutuneiden menojen kattamiseen (Jauhiainen, 2017, 50).

Menovarauksen tekeminen on järkevää varsinkin silloin, jos osakkaat ovat tehneet suuria puukauppoja ja he tietävät saavansa suuret pääomatulot eikä lähitulevaisuudessa ole tiedossa lisää kauppooja. Menovarauksen avulla voidaan siis jakaa puukaupoista saatua tuloa useammalle vuodelle, jolloin maksettavaa veroa ei synny niin paljoa kerralla. Menovaraus on tuloutettava Oulun ja Lapin läänissä kuuden ja muualla maassa neljän seuraavan verovuoden aikana (Tuloverolaki 1992, §111). Menovarauksen käytöstä on annettava tieto metsätalouden veroilmoituksella ja tulouttamattomia varauksia on seurattava samaisella veroilmoituksella.

Metsätuhon perusteella saadusta vakuutus- tai vahingonkorvauksesta voi metsänomistaja tehdä menovarausta vastaavalla tavalla tuhovarauksen. Verovuoden tuloksi jätetään merkitsemättä määrä, joka tarvitaan tuhoutuneen metsän uudistamiseen. (Tuloverolaki 1992, §111.)

Tuhovarauksen käyttö ja tuloutusajat ovat samat kuin menovarauksella ja sen käytöstä on annettava samalla tavalla tieto metsätalouden veroilmoituksella.

3.3.4 Metsävähennys

Metsäyhtymällä on oikeus metsävähennykseen (Tuloverolaki 1992, 55§). Metsäyhtymä on metsätalouden pääomatulon laskentasubjekti, ja osakkaiden yhteiseen lukuun hankittujen metsien osalta myös metsävähennys vaaditaan verotusyhtymän metsätalouden veroilmoituksella.

Tuloverolain 140 §:n mukaan metsävähennys myönnetään vain sellaisesta metsätalouden pääomatulosta, joka on syntynyt vuonna 1992 säädetyt tuloverolain voimaantulon jälkeen vastikkeellisella

saannolla hankitusta metsästä. Metsävähennyspohja on 60 prosenttia edellä mainituin tavoin hankitun metsän hankintamenosta. Metsävähennyksen määrä on enintään 60 prosenttia verovelvollisen metsävähennykseen oikeuttavasta metsästä verovuonna saaman veronalaisen metsätalouden pääomatulon määrästä. (Tuloverolaki 1992, luku 3, 55§.)

Metsän hankintamenona pidetään metsän osuutta kiinteistön hankintamenosta. Jos kiinteistön omistusoikeus siirtyy edelleen vastikkeettomalla saannolla, verovelvollisella on sama oikeus metsävähennyksen tekemiseen kuin edellisellä omistajalla olisi ollut. (Tuloverolaki 1992, luku 3, 55§.)

Metsävähennys tehdään verovelvollisen vaatimuksesta, ja hänen tulee sitä vaatiessaan esittää selvitys sen edellytyksistä (Tuloverolaki 1992, luku 3, 55§). Niinä vuosina, jolloin metsävähennystä vaaditaan tehtäväksi, on metsänomistajan liitettävä metsätalouden muistiinpanoihinsa selvitys puun myyntitulon kohdistumisesta metsävähennykseen oikeutettuun alueeseen. Verovuonna tehtävän metsävähennyksen on oltava vähintään 1 500 euroa (Tuloverolaki 1992, luku 3, 55§). Tämä edellyttää, että metsävähennykseen oikeutetun metsän pääomatulot on oltava vähintään 2500 euroa verovuonna.

Metsävähennysoikeus ja vähennyksen tekeminen pähkinänkuoressa:

- Metsä on hankittu vastikkeellisesti vuoden 1992 tuloverolain voimaantulon jälkeen
- Metsävähennyspohja on 60 %, hankitun metsän hankintamenosta + muista kuluista
- Kyseisestä metsästä verovuonna saaduista pääomatuloista enintään 60 % mahdollista vähentää. Kuitenkin vähintään 1500 euroon suuruinen vähennys verovuotta kohden.
- Metsästä on saatava vähintään 2500 euroa pääomatuloja verovuonna, jotta 1500 euron minimi vähennys voidaan tehdä. ($2500 \times 60 \% = 1500$)
- Metsävähennystä koskevat tiedot ja muutokset ilmoitetaan metsätalouden veroilmoituksessa
- Metsävähennyspohjat lasketaan yhteen, jos metsävähennyskelpoisia tiloja on useita

Esimerkki:

Vuosi 2016: Ostetaan metsäkiinteistö, jonka hankintahinta on 100 000 euroa. Metsävähennyspohja on 60 % kauppahinnasta eli 60 000 euroa.

Vuosi 2017: Tulot puutavaran myynnistä kyseisessä metsässä on 10 000 euroa verovuonna. Tästä tulosta voidaan vähentää enintään 60 % eli 6 000 euroa. Metsävähennyspohjaan jäljelle jää vielä 54 000 euroa käytettäväksi vähennyksiin seuraavina vuosina.

3.3.5 Metsälahjavähennys

Vuoden 2017 alusta alkaen metsätilan lahjana saava voi tehdä lahjaveron perusteella metsälahjavähennyksen (Jauhiainen, 2017, 79). Metsälahjavähennykseen on oikeutettu, jos metsätilan laskennallinen arvo on vähintään 30 000 euroa tai tilalla on vähintään 100 hehtaaria metsää.

Metsälahjavähennyksen laskeminen voi olla hieman hankalaa, koska metsälahjavähennyksen määrä lasketaan metsämaan arvostamislain mukaisten kuntakohtaisten hehtaariarvojen perusteella. Huomioitavaa on, että lahjaveron ja metsälahjavähennyksen laskennoissa käytetään eri metsänarvostusmenetelmiä (Jauhiainen 2017, 80).

Metsälahjavähennyksen laskemiseksi tarvitaan:

- Lahjana saadun metsätilan käypä arvo ja sen lahjavero veroluokasta riippuen
- Metsän vuotuinen tuotto kunnassa per hehtaari (Verohallinnon päätöksestä)
- Metsän vertailuarvo: Lahjana saadun tilan metsämaan pinta-ala (ha) x vuotuinen tuotto (€/ha) x 10
- Metsälahjavähennyspohja: $= (\text{Metsän vertailuarvo} - 30\,000) / \text{Metsän vertailuarvo} \times 2,4 \times \text{lahjavero}$

Metsälahjavähennys tehdään metsätalouden puhtaasta pääomatulosta ja sen perusteena voi olla korkeintaan 50 % verovuoden metsätalouden puhtaasta pääomatulosta. Puhtaalla pääomalla tarkoitetaan tuloa joka jää kaikkien muiden vähennysten jälkeen jäljelle. Metsälahjavähennys on käytettävä 15 vuoden kuluessa lahjansaannista. Metsälahjavähennyksen vähimmäismäärä on 1500 euroa ja sen enimmäismäärä 195 000 euroa vuodessa. (Jauhiainen, 2017, 79-80.)

Metsälahjavähennystä ei käsitellä metsätalouden veroilmoituksessa (2 C-lomakkeella), vaan se tehdään metsänomistajan henkilökohtaisessa verotuksessa.

Esimerkki metsälahjavähennyksen laskemisesta

Lahjana on saatu 60 hehtaarin metsätila, joka sijaitsee Pohjois-Savossa. Sen arvo on 240 000 euroa (4000 €/ha). I veroluokassa metsätilasta menee lahjaveroa 22 100 euroa raja-arvoon (200 000) asti ja 15 % ylimenevästä osasta eli 6000. Yhteensä lahjaveroa menee siis 28 100 euroa.

- Kuntakohtaisen yhden hehtaarin tuotto vuodessa 119,63 €/ha (Kuopio, 2016)
- Metsätilan vertailuarvo: $60 \times 119,63 \times 10 = 71\,778$ euroa
- Metsälahjavähennyspohja: $(71\,778 - 30\,000) / 71\,778 \times 2,4 \times 28\,100 = 39\,253$ euroa

Lahjan saanut voi tehdä 15 vuoden kuluessa metsätalouden puhtaasta pääomatulosta raja-arvojen puitteissa 39 253 euron edestä metsälahjavähennystä.

Metsäkeskuksen internetsivuilta löytyy myös laskuri metsälahjavähennyksen laskemiseen. Metsälahjavähennystä laskettaessa tärkeää on muistaa käyttää kyseisen vuoden verottajan päätöksen mukaisia lukuja, jotka päivittyvät vasta vuoden loppupuolella.

3.3.6 Yrittäjävähennys

Yrittäjävähennys on vuonna 2017 voimaan tullut vähennys, jonka perusteella metsätalouden positiivisesta tuloksesta voidaan vähentää viisi prosenttia ennen verojen määräämistä. Vähennys laskeaan metsäyhtymän osakkaan puhtaasta tulosta, josta on vähennetty kaikki muut metsätalouden vähennykset. (Tuloverolaki, 1992, §30a.)

Metsäyhtymän puhtaasta pääomatulosta on siten verollista 95 prosenttia (Jauhiainen, 2017, 60). Vähennys tehdään vain maatilana pidettävältä kiinteistöltä saadusta metsätalouden pääomatulosta ja vähennyksen tekee verottaja.

3.4 Tulojen ja menojen seuranta

Ilmoittamisvelvollisuuden lisäksi yksi tärkeimmistä metsäyhtymän osakkaiden velvollisuuksista metsätalouden harjoittajana on muistiinpanovelvollisuus. Verohallinnon päätöksen muistiinpanovelvollisuudesta mukaan: ”Muistiinpanovelvollisen verovelvollisen on tehtävä tuloista ja menoista sellaiset muistiinpanot, joista käyvät selville tulot ja niistä johtuvat menot, arvonnäisäveron määrät ja veron perusteet sekä tulonhankkimistoimintaa varten saadut tuet. Lisäksi tulo- ja menoeriä sekä arvonnäisäveron määriä ja veron perusteita osoittavien merkintöjen tulee perustua päivättyihin ja numeroituihin tositteisiin.” (Verohallinnon päätös, 2016).

Tulo kirjataan saaduksi silloin, kun se on nostettu, merkitty verovelvollisen tilille tai muutoin saatu hallintaan ja meno kirjataan tapahtuneeksi silloin, kun se on maksettu (Verohallinnon päätös, 2016).

Metsätaloutta harjoittavan on lisäksi annettava muistiinpanoissaan seuraavat selvitykset:

1. selvitys maatalouteen, elinkeinotoimintaan ja omaan yksityiskäyttöön otetun puutavaran arvosta
2. selvitys metsätalouden vuosimenoista (palkkaus-, matka- ja muut kulut eriteltynä)
3. selvitys menovarausten ja metsätuhoalueen menovarausten (tuhovaraus) tekemisestä ja käyttämisestä (metsänhoitoyhdistyksen tai metsäkeskuksen luotettava selvitys menoista)
4. selvitys metsävähennyksen perusteesta ja käytöstä (pystykaupassa puun ostajan antama selvitys ja hankintakaupassa metsänhoitoyhdistyksen tai metsäkeskuksen selvitys)
5. selvitys metsätalouden poistoista (rakennukset, koneet, kalusto, laitteet, metsäojat, metsätiet) ja niiden menojäännöksistä
6. selvitys hankintatöiden arvioimisperusteista

(Verohallinnon päätös, 2016.)

Tuloverolain 55 a - 55 b §:ssä tarkoitettua metsälahjavähennystä varten verovelvollisen on muistiinpanoissaan selvitettävä metsälahjakohtaisesti:

- metsälahjavähennyksen kokonaismäärän perusteet

- verovuonna tehtävän vähennyksen perusteena oleva metsätalouden puhtaan pääomatulon määrä
- verovuonna tehtävän metsälahjavähennyksen määrä
- jäljelle jäävän käyttämättömän vähennyspohjan määrä

(Verohallinnon päätös, 2017.)

Tuloista ja vähennyskelpoisista menoista on oltava tosite tai selvitys ja ne tulee säilyttää 6 vuotta verovuoden päätyemisestä (Verohallinnon päätös, 2016).

Verovuoden tulojen ja menojen tositteille kannattaa olla oma kansio, johon ne kerätään aikajärjestyksessä. Veroilmoitusta tehdessä tositteista kerätään tarvittavat tiedot ilmoitukseen. Suositeltavaa on kirjata tiedot taulukkolaskentaohjelmaan tai paperille jo vuoden aikana, jolloin ilmoitusta tehdessä tiedot ovat jo valmiina yhteenvetoa varten.

Tositteet ja muut tiedot voidaan säilyttää nykyisin myös sähköisessä muodossa, kunhan ne voidaan tarvittaessa tulostaa paperille. Kuittien sähköinen arkistointi on helppoa omalla matkapuhelimella nykypäivänä. Esimerkiksi ilmainen matkapuhelinsovellus Google Drive tarjoaa skannauspalvelun, jolla puhelimen omaa kameraa käyttämällä voidaan tositteet skannata tulostettavassa muodossa Google Driven sähköiseen pilvipalveluun. Sähköisellä arkistoinnilla välttyään kuittikasoilta ja myös tositteiden säilyvyys taataan. Lisäksi tositteiden saatavuus ei ole riippuvainen niiden sijainnista, jolloin niiden kirjaaminen muistiinpanoihin helpottuu.

3.5 Metsäyhtymän verot

Koska metsäyhtymä ei ole erillinen verovelvollinen, tapahtuu verotus yhtymän osakkaiden henkilökohtaisessa verotuksessa. Verottaja jakaa yhtymän verotettavan tulon tai tappion osakkaille omistussuhteiden suhteessa, jolloin jokainen vastaa veroista vain omalta osaltaan.

Metsäyhtymän osakkaita koskettavat pääsääntöisesti tuloverolaki ja arvonlisäverolaki. Metsätalouden tulot verotetaan tuloverolain mukaan. Arvonlisäverovelvollisten metsäyhtymien on lisäksi huolehdittava metsätalouden arvonlisäverovelvollisten tulojen ja menojen arvonlisäveron ilmoittamisesta verottajalle.

3.5.1 Pääoma- ja ansiotuloverotus

Yhtymän tulos tai tappio jaetaan osakkaiden kesken heidän osuuksien suhteessa ja he lisäävät saadun pääomatulon muihin henkilökohtaisiin pääomatuloihinsa. Tuloverolain mukaan pääomatuloja verotetaan yleisen pääomatuloveroprosentin mukaan, joka vuonna 2017 oli 30 ja pääomatulojen ylittäessä 30 000 euron määrän, ylittävän osan veroprosentti on 34 (Tuloverolaki 1992, §124). Jos metsäyhtymän osakkaalla kertyy kokonaisuudessa enemmän pääomatuloihin kohdistuvia menoja kuin tuloja, syntynyt alijäämä vähennetään osakkaan ansiotuloista alijäämähyvityksenä (Jauhiainen,

2017, 29). Alijäämähyvitys tehdään suoraan veroista, jolloin sen suuruus on 30 % alijäämästä. Alijäämähyvityksen enimmäismäärä on yksityisellä henkilöllä 1 400 euroa vuodessa. Enimmäismäärä kasvaa puolison ja lapsien myötä siten että puoliset saavat vähennyksen kaksinkertaisena ja lapsista saa 400 ja 800 euron lisäyksen (Jauhiainen, 2017, 29). Alijäämähyvitys voi näin ollen olla suurimmillaan 3 600 euroa vuodessa.

Jos alijäämää ei voida vähentää yhtymän osakkaiden ansiotuloveroista, syntyy pääomalajin tappio. Pääomalajin tappio voidaan vähentää seuraavan 10 vuoden aikana pääomatuloista. (Jauhiainen, 2017, 30)

3.5.2 Ennakkovero

Metsäyhtymän myydessä puuta yli 100 eurolla, on puun ostajan tehtävä ennakonpidätys arvonlisäverottomasta puukauppahinnasta (Jauhiainen, 2017, 30). Puun ostajan tulee ilmoittaa ennakonpidätys ja antaa puukaupoista vuosi-ilmoitus Verohallinnolle. Ennakonpidätyksen suuruus vuonna 2017 on 19 % pystykaupoissa ja 13 % hankinta- ja käteiskaupoissa (Ennakonperintäasetus, 2 luku, 15 §). Myös vakuutusyhtiöt pidättävät maksamistaan vakuutuskorvauksista ennakonpidätyksen, joka on 19 % suuruinen (Jauhiainen, 2017, 30).

Jauhiaisen mukaan kotitalouksien ei tarvitse ennakonpidätystä maksaa, jos ostetaan polttopuuta enintään 1500 eurolla kalenterivuodessa, eikä puun hankinta liity ostajan elinkeinotoimintaan (Jauhiainen, 2017, 30).

Vaikka ennakkovero ei suoranaisesti velvoita metsäyhtymän osakkaita puun myyjän roolissa toimiin on puukauppojen myyntituloja kirjatessa syytä olla tarkkana, koska puun myyntitulo on usein lähellä kaupasta maksettua arvoa varsinkin arvonlisäverovelvollisilla yhtymillä. Esimerkiksi 20 000 euron puukaupasta verotettavaa pääomatuloa kertyy myyjälle 20 000 euroa, mutta tilille hän saa 21 000 euroa.

Esimerkki puukaupan maksusta (pystykauppa)

Kaupan arvo:	20 000
Ennakonpidätys 19 %:	-3 800
Arvonlisävero 24 %:	+4 800
Tilille maksettu:	21 000

3.5.3 Arvonlisäverotus

Metsäyhtymän on hakeuduttava arvonlisäverovelvolliseksi, jos yhtymän vuositulot ylittävät 10 000 euroa (Arvonlisäverolaki 1993, 2§). Arvonlisäverovelvolliseksi voi kuitenkin hakea vapaaehtoisesti,

vaikka vuositulot eivät ylittäisikään 10 000 euroa. Arvonlisäverovelvolliseksi ilmoittaudutaan perustamisilmoituksella (Lomake Y3), joka on yleinen yritystoiminnan perustamiseen liittyvä lomake. Yhtymälle riittää yksi ilmoitus, jossa on oltava kaikkien osakkaiden allekirjoitus. Perustamisilmoituksen voi tehdä patentti- ja rekisterihallituksen sivujen kautta sähköisesti pankkitunnuksilla tai täyttämällä paperilomakkeen ja toimittamalla sen verotoimistoon liitteineen.

Arvonlisäverovelvollisuudesta on pääosin hyötyä, sillä lähes kaikki metsätalouden maksetut palvelut ja tuotteet sisältävät arvonlisäveron. Arvonlisäveron osuus maksetaan ostohetkellä, mutta se saadaan palautuksina takaisin arvonlisäveroilmoituksen perusteella. Puun myynnissä arvonlisäveron maksaa ostaja, jonka myyjä suorittaa edelleen valtiolle. Arvonlisävero on siis käytännössä vain läpikulkuera metsäyhtymän taloudessa, se ei ole osa yhtymän menoa eikä osa yhtymän tuloja (Jauhiainen, 2017, 22).

Arvonlisäveron osuudet on laskettava tulojen ja menojen tositteista erillisenä muistiinpanona ylös arvonlisäveroilmoitusta varten (Verohallinnon päätös, 2017). Yleinen arvonlisäverokanta Suomessa on 24 %. Lisäksi on käytössä alennetut 10 % ja 14 % verokannat. Esimerkiksi hankittujen metsäalan lehtien ja kirjallisuuden osalta lasketaan 10 % arvonlisävero metsäyhtymälle vähennykseksi.

3.5.4 Muut verot

Metsäyhtymän perustamisvaiheessa osakkaat joutuvat maksamaan varainsiirtoveroa ennen metsäkiinteistön lainhuutoa, jos kyseessä on vastikkeellinen saanto. Varainsiirtoveron suuruus on 4 % kauppahinnasta tai muun vastikkeen arvosta (Varainsiirtoverolaki 1996, §6). Varainsiirtoveroa ei tarvitse maksaa, jos saanto tai sen osa perustuu lahjaan, perintöön, testamenttiin tai yhteisomistussuhteen purkamiseen (Varainsiirtoverolaki 1996, §4).

Kiinteistöverolain mukaan pelkästä metsämaasta ei tarvitse maksaa kiinteistöveroa (Kiinteistöverolaki 1 luku, 3§) Yhtymän on kuitenkin maksettava kiinteistövero metsätalouden kiinteistöllä olevista rakennuksista ja tonttimaasta. Kiinteistövero on vähennyskelpoinen metsätalouden meno ja se lasketaan kiinteistön edellisen vuoden verotusarvosta käyttäen prosenttia, jonka kunnanvaltuusto on vahvistanut (Jauhiainen, 2017, 23). Kiinteistöverolain mukaan yleinen kiinteistövero on 0,93 – 1,80 %. Sitä peritään kaikista muista kuin vakituisista asuinrakennuksista. Vakituisen asuinrakennuksen veroprosentti on 0,41 – 0,90 %.

Luovutusvoittona verotetaan omaisuuden myynnistä saatua myyntivoittoa, joka on aina osakkaan henkilökohtaista pääomatuloa ja sitä verotetaan kuten pääomatuloa. Luovutuksesta voi syntyä myös tappiota, joka voidaan vähentää osakkaan muista pääomatuloista, jos luovutusvoittoja ei ole. (Jauhiainen, 2017, 24.)

3.6 Metsäyhtymän ilmoitukset verottajalle

Metsäyhtymän osakkaiden on metsätaloudenharjoittajina annettava metsätalouden veroilmoitus ja arvonlisäverovelvollisena alkutuottajana arvonlisäveroilmoitus verottajalle verohallinnon päätöksen mukaisesti (Verohallinnon päätös, 2016). Yhtymän on annettava yhtymäselvitys, jos osakkuustiedot ovat verovuoden aikana muuttuneet. Jos osakkaat ovat myyneet metsäkiinteistöjä tai metsätalouden koneita ja kalustoa, tulee ne ilmoittaa omalla luovutusvoittolaskelmalla.

Jos metsäyhtymällä ei ole ollut metsätalouden harjoittamiseen liittyviä tuloja, vähennettäviä menoja tai muita verotukseen vaikuttavia tietoja verovuonna, ei tyhjiä ilmoituksia tarvitse lähettää.

3.6.1 Metsätalouden veroilmoitus

Metsätalouden veroilmoitus tehdään metsätalouden veroilmoitus 2C- lomakkeella sähköisesti tai paperilla. Metsäyhtymän on metsätalouden veroilmoituksessaan annettava seuraavat tiedot ja selvitykset:

- I. Laskelma metsätalouden pääomatulosta sisältäen:
 1. Puun myyntitulot eriteltynä pysty-, hankinta- ja polttopuukauppoihin sekä joulupuukauppoihin
 2. Hankintatyönä tehtyjen kauppohen osuudet ja hankintatyön arvo kohdan III selvityksestä
 3. Vakuutus ja vahinkokorvaukset sekä saadut metsätalouden tuet eriteltynä
 4. Omasta metsästä otettu puutavara eriteltynä maatalous-, elinkeino- ja yksityiskäytön osuuksiin
 5. Mahdolliset metsävähennykset sekä meno- ja tuhovaraukset kohtien IV ja V perusteella
 6. Varausten tuloutus ja muut mahdolliset pääomatulon erät
 7. Vuosimenot eriteltynä palkkausmenoihin, matkakuluihin ja muihin vuosimenoihin
 8. Kohdan II selvityksestä vuoden poistot kalustosta, rakennuksista sekä ojista ja teistä
 9. Toisesta tulolähteestä siirrettävät menot, jotka kuuluvat metsätalouden menoihin
 10. Metsätalouden muistiinpanoihin sisältyneet muun toiminnan menot (maatalouden-, elinkeinon- tai yksityiskäytönmenot) tulee tulouttaa takaisin.
- II. Selvitys poistoina vähennettävien koneiden ja kaluston, rakennusten, metsäteiden ja metsäojien:
 1. poistamatta olevien hankintamenojen määrät verovuoden alussa
 2. hyödykkeiden hankinta- ja perusparannusmenot sekä luovutukset verovuoden aikana
 3. poistojen määrä verovuonna
 4. hankintamenojen määrä verovuoden lopussa (poiston jälkeen)

- III. Selvitys hankintatyön arvosta ja hankintatyön veronalaisesta arvosta työntekijäkohtaisesti eriteltynä
- IV. Selvitys metsävähennyksen perusteesta ja metsävähennyksen käytöstä:
1. Metsävähennyspohjan yhteenlaskettu määrä (ks. 3.4.4 Metsävähennys)
 2. Metsävähennyspohjan aikaisemmin käytetty osuus
 3. Luovutusvoittoihin lisättyjen metsävähennysten määrä (metsätilan myynti)
 4. Käytettävissä olevan metsävähennyspohjan määrä
 5. Metsävähennykseen oikeutettavien metsätilojen pääomatulot yhteensä verovuonna
 6. Metsävähennyksen suuruus verovuonna (ks. 3.4.4 Metsävähennys)
 7. Käytetty metsävähennys yhteensä = kohtien 2. ja 6. yhteenlaskettu määrä
- V. Selvitys menovarauksen ja tuhovarauksen tekemisestä ja käytöstä:
1. Verovuonna tehdyn meno- ja tuhovarauksen suuruus pääomatuloista
 2. Aiempien vuosien meno- ja tuhovarauksen tuloutus verovuonna
 3. Meno- ja tuhovarauksen seuranta (tuloutus tehtävä viimeistään neljän seuraavan vuoden aikana varauksen tekemisestä)

(Verohallinnon päätös, 2017.)

3.6.2 Arvonlisäveroilmoitus

Jos metsäyhtymä on merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin, tulee sen alkutuottajana ilmoittaa kerran vuodessa muistiinpanojensa perusteella arvonlisäverot verottajalle. Sähköinen ilmoittaminen on tullut pakolliseksi 1.1.2017 ja sen jälkeen alkavilta verokausilta verohallinnon päätöksellä. Omaaloitteisten verojen ilmoitukset, kuten arvonlisäveroilmoitus annetaan Verohallinnon OmaVero-palvelussa. Verohallinnon internetsivuilla löytyy yksityiskohtaiset ohjeet ja ohjekuvat OmaVero-palveluun kirjautumisesta sekä ilmoitusten tekemisestä siellä.

Koska metsäyhtymän verokausi on kalenterivuosi, on sen ilmoitettava ja maksettava verokauden arvonlisäverot viimeistään seuraavan vuoden helmikuun viimeisenä päivänä (Verohallinnon päätös, 2016). Jos metsäyhtymällä ei ole ollut lainkaan arvonlisäverollista toimintaa verovuonna, ei tyhjää ilmoitusta tarvitse antaa.

Arvonlisäveroilmoituksessa myyntien arvonlisäveroista vähennetään menojen arvonlisäverot. Pääsääntöisesti metsätaloudessa syntyy ainoastaan puun myyntituloista suoritettavaa arvonlisäveroa, joka ilmoitetaan kohdassa "vero kotimaan myynnistä 24 %". Menoista aiheutuneet arvonlisäverot

ilmoitetaan yhteenlaskettuna kohdassa "verokauden vähennettävä vero yhteensä". Tilitettävän arvonlisäveron perusteella verottaja maksaa veroja takaisin palautuksina tai vaatii maksua jäljelle jääneistä suoritettavista veroista. Veroja maksetaan OmaVero-palvelun kautta.

3.6.3 Muut ilmoitukset ja selvitykset

Lisäksi metsäyhtymän osakkaita koskettavat seuraavat ilmoitukset ja selvitykset tarvittaessa:

- 1) Yhtymäselvitys (lomake 36): tieto osakkaiden nimistä, henkilötunnuksista tai yritys- ja yhteisötunnuksista, kunkin osakkaan osuudesta yhtymän tuloihin ja varallisuuteen sekä osuuksissa tapahtuneista muutoksista. Ilmoitus annetaan viimeistään helmikuun loppuun mennessä ja vain jos tiedoissa on täydennettävää tai yhtymässä on tapahtunut muutoksia.
- 2) Laskelma metsätalouden luovutusvoitoista tai tappioista: Jos metsäyhtymän osakkaat ovat myyneet metsäkiinteistön tai metsätalouden koneita ja laitteita, ilmoitetaan myynnit lomakkeella 9. Metsäkiinteistöjen myynnissä on huomioitava siihen kuuluvat metsävähennykset.

4 CASE: TYÖKALUN TEKEMINEN METSÄYHTYMÄN MUISTIINPANOJA JA VEROILMOITUKSIA VARTEN

Työn tarkoituksena oli kehittää ja helpottaa metsäyhtymän muistiinpanojen ja ilmoitusten täyttämistä ja sitä varten toimeksiantajalle kehitettiin työkalu taulukkolaskentaohjelmalla. Ohjeet työkalun käyttöön löytyvät liitteestä 1.

Työssä käydään läpi toimeksiantajan verovuoden tapahtumat, muistiinpanoihin tehtävät selvitykset ja verottajalle tehtävät ilmoitukset. Muistiinpanoista ja täytetyistä ilmoituksista on esimerkit liitteissä 2-8.

4.1 Tausta

Toimeksiantajana toimii Pohjois-Savossa sijaitseva metsäyhtymä, joka on aktiivisesti harjoittanut metsätaloutta jo usean vuoden ajan. Metsätila päätyi osakkaille perintöveroprosessissa, jossa alkuperäinen perinnönsaaja siirsi perinnön suoraan lapsilleen. Näin ohitettiin yhden sukupolven perintöverotusprosessi ja metsätila sai uudet aktiiviset metsänomistajat usean kymmenen vuoden ajaksi.

Yhtymä on ollut aktiivinen metsätalouden harjoittamisessa niin puun myynnin, metsänhoidon kuin uuden metsänkin hankkimisessa. Metsänhoitoyhdistyksen kanssa tehtyä metsäsuunnitelmaa noudattamalla metsäyhtymä on voinut suunnitella hyvin tilan vuosittaiset toimenpiteet. Vaikka osakkaista kumpikaan ei asu tilan välittömässä läheisyydessä, ovat he itse tehneet suurimman osan metsänhoitotöistä.

Yhtymän muistiinpanot on tehty tähän asti osittain taulukkolaskentaohjelmalla ja osittain tekstinkäsittelyohjelmalla käsin kirjoittamalla ja laskemalla. Vaikka muistiinpanot ovat olleet hyvin järjestyksessä ja tarvittavat tiedot saatavilla, on veroilmoituksia varten tiedot pitänyt hakea usealta eri muistiinpanotositteelta laskemalla ja yhdistelemällä niitä toisiinsa. Osakkaat eivät olet laskuttaneet yhtymää metsätilan ulkopuolelle tehdyistä metsätalouden matkoista matkalaskulla, vaikka mahdollisuus siihen heillä on ollut.

4.2 Muistiinpanojen ja selvitysten tekeminen

Yhtymän tuloista, menoista ja vähennyksistä tehtävät muistiinpanot ja selvitykset tehtiin työtä varten suunnitellulla työkalulla. Eri selvitykset ja muistiinpanot jaettiin taulukon välilehdille kuvan 1 mukaisesti ja ne täytettiin tehdyn oppaan (liite 1) mukaan. Kaikki välilehdet voidaan tulostaa yhdessä tai erikseen tarpeen mukaan tositteiden liitteeksi tai tallentaa sähköiseen muotoon.

				0.00 €	0.00 €		
				0.00 €	0.00 €		
				0.00 €	0.00 €		
				0.00 €	0.00 €		
Muut vuosimenot							
	Matkakulut	Palkkausmenot	Matkalaskupohja	Poistot	Muun toiminnan menot	Pääomatulot	

Kuva 1: Tarvittavat muistiinpano- ja selvitys taulukot löytyvät omilta välilehdiltään

Taulukkopohjaa käyttämällä suurin osa kirjatusta tiedoista tulee suoraan näkyville veroilmoitus välilehdille. Metsätalouden veroilmoitukselle tulee lisätä tarvittavat tiedot vähennyksistä sen mukaan, miten niitä voidaan ja halutaan käyttää. Arvonlisäveroilmoituksen tiedot kertyvät omalle välilehdelle kirjattujen tositteiden perusteella, josta tiedot voidaan siirtää edelleen oikealle ilmoitukselle Verohallinnon OmaVero-palvelussa.

Matkalaskuja varten taulukossa on matkalaskupohja (liite 4). Matkalaskupohja täytetään ja tulostetaan tositteeksi muistiinpanoihin tai tallennetaan sähköisesti. Pohjan voi tyhjentää ja käyttää uudestaan tulostuksen tai tallennuksen jälkeen. Maksetut matkalaskut merkataan palkkausmenot välilehdelle matkalaskun mukaan.

Metsätalouden poistoja seurataan poistot-muistiinpanovälilehdellä, jossa on varattu jokaista poistoryhmää kohden neljä laskentataulukkoa. Metsätalouden poistot tehdään hyödykekohtaisesti, vaikka poistot ilmoitetaankin veroilmoituksella yhdessä.

Muun toiminnan menoja varten on oma välilehtensä. Jos metsätalouden muistiinpanoihin kuuluu muun toiminnan menoja, oikaistaan ne tulon lisäykseksi.

Lisäksi muistiinpanoissa on taulukot tuho- ja menovarauksen käytöstä ja tuloutuksesta sekä seuranta-
taulukko metsävähennyspohjan määrästä ja sen käytöstä.

4.3 Menot ja vähennykset

Yhtymällä kertyi muita vuosimenoja yhteensä 4328,29 euron edestä (liite 2). Suurimmat menoerät syntyivät taimikon istutuksen ja metsänhoidon kuluista. Pienempiä kulueriä syntyi lisäksi vakuutuksista ja muista yleiskuluista kuten suojavarusteista, polttoaineista, toimialan lehtien tilausmaksuista ja toimistokuluista.

Matkakuluja yhtymällä kertyi yhteensä vajaa 800 euroa, josta suurin osa syntyi kilometrikorvauksista (liite 3). Toinen osakkaista ei omista omaa autoa, joten hänen matkakulunsa kodin ja tilan välillä ilmoitettiin todellisten kustannusten mukaan julkisia kulkuneuvoja käyttäen. Toinen osakkaista kävi metsäkoulutuksessa, jonka maksu oli kirjattuna muissa vuosimenoissa. Tästä matkasta hänelle kertyi puolipäivärahavähennys yhdeltä päivältä, koska kyseessä oli metsätalouden matka muualle kuin omalle metsätilalle.

Metsäyhtymällä ei ole ollut verovuonna palkattua henkilöstöä eivätkä osakkaat itse ole laskuttaneet metsäyhtymää. Osakkailla olisi ollut mahdollisuus laskuttaa metsäyhtymää matkalaskun perusteella muualle kuin omalle metsätilalle tehdyistä metsätalouden matkoista. Tällaisia matkoja yhtymällä ei kuitenkaan ollut kuin yksi verovuonna.

Osakkaille ei kertynyt henkilökohtaisia ansiotuloja metsätaloudesta, koska hankintakauppoja eikä hankintatyöhön oikeuttavia poltto- ja joulupuukauppoja tehty verovuonna.

Metsätalouden poistoja yhtymällä oli ainoastaan koneiden ja kaluston osalta. Poistoja tehtiin kaksi vuotta sitten hankitusta raivaussahasta, jonka menojäännös verovuonna oli 845,05 euroa ja 25 % mukainen poisto siitä 211,26 euroa. Näin ollen seuraavan vuoden poistoa varten menojäännökseksi jäi 633,79 euroa (liite 5).

Metsäyhtymän osakkaat ostivat uuden metsäkiinteistön muutama vuosi sitten, josta kertyi metsävähennyspohjaa. Hankintamenon ollessa 62 619 euroa kertyi metsävähennyspohjaa yhtymälle 37 571,40 euroa. Pääosin nuoresta metsästä koostuvasta metsätilasta ei ole vielä kertynyt esimerkiksi puukaupan pääomatuloja verovuonna, joten metsävähennystä ei ole voitu käyttää. Metsävähennyspohjaa ja metsävähennyksen käyttöä varten on seurantapohja muistiinpanoissa (liite 6).

Metsäyhtymälle kertyi vastikkeettomalla saannolla saadusta metsätilasta puukaupan myötä pääomatuloja verovuonna ja metsätalouden menot jäivät suhteessa tuloihin vähäisiksi. Tämän vuoksi metsäyhtymä teki 15 % menovarauksen pääomatuloista vähentäen näin 6211,44 eurolla verotettavaa tuloa verovuonna. Menovaraus on lisätty metsätalouden veroilmoitus välilehdelle kohtaa 5.2 ohjeiden mukaan muiden kirjausten jälkeen (liite 8). Tulouttamatonta menovarausta seurataan metsätalouden veroilmoitusvälilehdellä kohdassa 25 ja se on tuloutettava seuraavan neljän vuoden aikana.

4.4 Tulot ja menon oikaisut

Metsäyhtymä teki metsäsuunnitelman mukaisesti n. 2,4 hehtaarin pystykaupan metsätilallaan verovuonna, josta kertyi vajaat 40 000 euroa pääomatuloja. Lisäksi yhtymä sai myrskytuhojen aiheuttamista metsävahingoista vakuutuskorvauksia vajaa 1000 euroa ja metsätalouden Kemera-tukia noin 1000 euroa nuoren metsän hoidosta. Yhteensä metsäyhtymälle kertyi pääomatuloja 41 400 euroa (liite 7).

Maatalouden, elinkeinotoiminnan- tai yksityistoiminnan menoja ei ollut metsätalouden muistiinpanoihin luettu, joten metsätalouden veroilmoituksen kohdan 14. muun toiminnan menoja ei ollut.

4.5 Veroilmoitukset

Yhtymän tulot ja menot sekä varaukset ovat esitettyinä työkalun metsätalouden veroilmoitus välilehdellä (liite 8). Metsätalouden veroilmoitus verottajalle voidaan antaa tämän välilehden tietojen perusteella sähköisesti verkkolomakkeella suomi.fi palvelun kautta tai paperisella metsätalouden veroilmoitus 2C-lomakkeella.

Pääomatulolaskelman perusteella yhtymän osakkaille kertyi metsätaloudesta pääomatuloja 29 859,21 euroa. Osakkaat jakavat tämän pääomatulon osakkuusosuuksien suhteessa, jolloin molemmille kertyy 50 % tuloista eli 14 929,60 euroa, jonka he ilmoittavat henkilökohtaisella veroilmoituksellaan muiden pääomatulojen mukana.

Tiedot arvonlisäveroilmoitusta varten löytyvät omalta välilehdeltään, jonne arvonlisäverot myynneistä ja menoista ovat kertyneet annettujen tositteiden tietojen perusteella. Tämän välilehden tietojen perusteella voidaan antaa metsäyhtymän verovuoden arvonlisäveroilmoitus Verohallinnon OmaVero-palvelussa.

Verovuonna yhtymälle kertyi suoritettavaa arvonlisäveroa 9446,06 euroa, joka kertyi kokonaisuudessaan tehdystä puukaupasta 24 %-arvonlisäverokannan mukaan. Menoista kertyi vähennettävää arvonlisäveroa yhteensä 813,82, jolloin maksettavaa veroa jäi 8632,23 euroa (liite 9).

5 POHDINTA JA TULOKSET

Opinnäytetyön tavoitteina oli perehtyä metsäyhtymän talouteen ja verotukseen sekä kehittää toimeksiantajana toimivan metsäyhtymän taloudenpitoa ja helpottaa muistiinpanojen ja veroilmoitusten tekemistä. Tapaustutkimuksen lähtökohtana oli tutkia, miten toimeksiantajana toimivan metsäyhtymän muistiinpanojen ja veroilmoitusten tekemistä voitaisiin helpottaa. Tutkimuksessa kerättiin metsäyhtymän muistiinpanoaineistoa ja arvioitiin niiden laatimismenetelmiä. Kehittämisehdotuksena muistiinpanojen laatimista varten syntyi niitä varten laadittu työkalu.

Menojen kirjaaminen muistiinpanoihin on metsätalouden harjoittajan vastuulla. Metsäyhtymässä menojen kirjaaminen sekä vähennyksien ja varausten käyttö korostuu, koska metsäyhtymä on metsätalouden pääomatulojen laskentasubjekti, jolloin tulot kohdistuvat suoraan yhtymän osakkaiden henkilökohtaiseen tuloverotukseen osana muita pääomatuloja. Näin ollen myös metsäyhtymän tappio voidaan vähentää yhtymän osakkaiden henkilökohtaisista pääomatuloista. Opinnäytetyön teoriaosudessa keskityttiin metsäyhtymän olennaisimpien meno- ja tuloerien esittämiseen ja vähennysten käyttämiseen. Lisäksi metsätalouden harjoittajan on annettava useita selvityksiä metsätalouden veroilmoituksella, joita varten tulee olla tarvittavat muistiinpanot. Näiden selvitysten antamiseksi työssä pyrittiin antamaan mahdollisimman selkeät ohjeet verohallinnon päätösten mukaisesti.

Haasteena metsäyhtymän muistiinpano- ja ilmoitusvelvollisuuden käytännön toteuttamisessa on se, että metsäyhtymän muistiinpanot ovat hajautuneet osakkaiden kesken ja yhteistä toimintatapaa muistiinpanojen tekemiseen ei välttämättä ole. Metsäyhtymän muistiinpano- ja ilmoitusvelvollisuuden toteuttaminen helpottuu vieden ajallisesti paljon vähemmän resursseja, kun toimintatavat ja työkalut muistiinpanojen tekemiseen ovat yhtenäiset. Työn tuloksena syntyi toimeksiantajalle metsätalouden muistiinpanojen ja metsätalouden selvitysten tekemistä varten taulukkolaskentaohjelmalla tehty työkalu sekä opas sen käyttöön.

Työkalun avulla metsäyhtymän osakkaat voivat kirjata yhtymän menoja, tuloja, omia matkakustannuksiaan sekä seurata ja tehdä metsätalouden pääomatuloista tehtäviä vähennyksiä ja varauksia. Työkalu mahdollistaa metsäyhtymän osakkaille kirjauksiin perustuvan seurannan metsäyhtymän tuloista, menoista ja vähennyksistä ja kirjauksien perusteella tietojen esittämisen veroilmoituksia varten laadituissa yhteenvetotaulukoissa. Työkalu on kaikkien yhtymän osakkaiden käytössä, jolloin muistiinpanoista tulee yhteneviä ja selkeitä. Tämä säästää muistiinpanojen ja niiden perusteella annettavien veroilmoitusten tekemiseen kuluvaan aikaan.

Työ tarjosi metsätalouteen ja sen verotukseen tutustumisen täysin uutena aihekokonaisuutena sekä siihen liittyvien lakien ja verohallinnon päätösten syvällisemmän tarkastelun metsäyhtymän näkökulmasta. Tiedon jäsentäminen lukijaystävälliseksi tuotti haasteita, koska koko työn tietoperusta perustui lakeihin ja verohallinnon päätöksiin. Tämän vuoksi työssä pyrittiin hyödyntämään metsätalouden ammattilaisten julkaisuja, joissa he kuvaavat samoja metsätalouteen ja sen verotukseen liittyviä säädöksiä selkeämmin. Työkalun suunnitteleminen vaati toimeksiantajan kanssa tehtyä yhteistyötä,

jossa työkalun käyttöä ja ulkoasua muokattiin useaan otteeseen toimeksiantajan toiveiden sekä ohjelmiston sovellusversioon liittyvien yhteensopivuus ongelmien vuoksi. Lopputuloksena syntyi toimiva muistiinpanotyökalu, jota toimeksiantaja on jo hyödyntänyt vuoden 2017 muistiinpanojen tekemisessä ja veroilmoitusten antamisessa.

Muistiinpano- ja ilmoitusvelvollisuuden noudattaminen ovat vain yksi osa metsätalouden harjoittamiseen liittyvää kokonaisuutta metsäyhtymässä. Metsätalouden kannattavuutta ja metsänhoitoa, voisi tutkia metsäyhtymän ja muidenkin metsänomistusmuotojen näkökulmasta enemmän. Miten esimerkiksi metsäyhtymän osakkaiden oma aktiivisuus metsänhoidollisten töiden tekemisessä vaikuttaa metsästä saatuihin tuloihin ja onko se kannattavampaa kuin ostaa palvelut ulkopuoliselta toimijalta?

6 LÄHTEET JA TUOTETUT AINEISTOT

- ARVONLISÄVEROLAKI. L 1993/1501. Finlex. Lainsäädäntö. [Viitattu 2017-16-11] Saatavissa: <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1993/19931501?search%5Btype%5D=pika&search%5Bpika%5D=arvonlis%C3%A4verolaki>
- ENNAKKOPERINTÄASETUS. L 1996/1124. Finlex. Lainsäädäntö. [Viitattu 2017-18-10] Saatavissa: <https://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1996/19961124>
- JAUHIAINEN, Hannu. Metsäverokirja 2017. Joensuu: Metsäkustannus Oy
- KESTÄVÄN METSÄTALOUDEN MÄÄRÄAIKAINEN RAHOITUSLAKI. L 34/2015 Finlex. Lainsäädäntö. [Viitattu 2017-25-09]. Saatavissa: <http://www.finlex.fi/fi/laki/alkup/2015/20150034>
- KIINTEISTÖVEROLAKI. L 1992/654. Finlex. Lainsäädäntö. [Viitattu 2017-25-10] Saatavissa: <https://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1992/19920654>
- KIVINIEMI, Matti ja HAVIA, Pirjo 2016. Sujuvasti Seuraavalle - Metsän omistajanvaihdos. Latvia: Metsäkustannus Oy
- LILJEROOS, Hannu 2017. Metsän sijoittajan kirja. Tallinna: Metsäkustannus Oy
- LUONNONVARAKESKUS. Metsätilastotiedote 16/2013 [Verkkojulkaisu]. [Viitattu 2017-25-09]. Saatavissa: http://www.metla.fi/tiedotteet/metsatilastotiedotteet/2013/metsamaan_omistus2011.htm
- LUONNONVARAKESKUS. Suomen metsät 2013 [Verkkojulkaisu]. [Viitattu 2017-25-09]. Saatavissa: <http://www.metla.fi/suomen-metsat/>
- MAA- JA METSÄTALOUSTUOTTAJAIN KESKUSLIITTO MTK RY 2017. Sukupolvenvaihdos metsätalalla [Verkkojulkaisu]. [Viitattu 2017-25-09] Saatavissa: https://www.mtk.fi/metsa/metsanomistajalle/fi_FI/sukupolvenvaihdos_metsatalalla/
- MAAKAARI. L 12.4.1995/540 Finlex. Lainsäädäntö. [Viitattu 2017-04-10]. Saatavissa: <https://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1995/19950540>
- MAANMITTAUSLAITOS 2017. Lainhuutotodistus. Saatavissa: <http://www.maanmittauslaitos.fi/kiinteistot/palvelut/tilaa-otteita-ja-todistuksia>
- MAATILATALOUDEN TULOVEROLAKI. L 1993/543. Finlex. Lainsäädäntö. [Viitattu 2017-16-11] Saatavissa: <https://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1967/19670543#P8>
- METSÄKUSTANNUS OY 2006. Tuhat tärkeää termiä - Metsäsanasto. Hämeenlinna: Karisto Oy
- METSÄLAKI. L 1996/1093. Finlex. Lainsäädäntö. [Viitattu 2017-10-10] Saatavissa: <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1996/19961093>
- OP OSUUSKUNTA. METSÄVERO-OPAS 2017 [Verkkojulkaisu]. [Viitattu 2017-18-10] Saatavissa: <https://uusi.op.fi/henkiliasiakkaat/teemat/metsanomistajan-palvelut/metsanomistajan-lakipalvelut>
- PERINTÖ- JA LAHJAVEROLAKI. L 1940/378. Finlex. Lainsäädäntö. [Viitattu 2017-10-10]. Saatavissa: <https://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1940/19400378?search%5Btype%5D=pika&search%5Bpika%5D=perint%C3%B6%20ja>
- PERINTÖKAARI. L 1965/40. Finlex. Lainsäädäntö. [Viitattu 2017-11-11]. Saatavissa: <https://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1965/19650040#L16>
- RANTALA, Satu. Uuden metsänomistajan kirja 2016. Metsäkustannus Oy

- SUOMEN METSÄYHDISTYS 2016. Metsänomistus [Verkkajulkaisu]. [Viitattu 2017-25-09] Saatavissa: <http://www.smy.fi/forest-fi/metsatietopaketti/metsanomistus/>
- TULOVEROLAKI. L 1992/1535 Finlex. Lainsäädäntö. [Viitattu 2017-18-10] Saatavissa: <https://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1992/19921535#L2P44>
- VARAINSIIRTOVEROLAKI L 1996/931 Finlex. Lainsäädäntö. [Viitattu 2017-18-10] Saatavissa: <https://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1996/19960931#L2P6>
- VEROHALLINTO 2017. METSÄYHTYMÄ [Verkkajulkaisu]. [Viitattu 2017-10-9] Saatavissa: https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja_ja_metsanomistaja/Metsayhtyma
- VEROHALLINNON PÄÄTÖS ILMOITTAMISVELVOLLISUUDESTA JA MUISTIINPANOISTA 2016. Vahvistettu 2016–30-12. [Viitattu 2017-18-10] Saatavissa: https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/paatokset/47259/verohallinnon_paatos_ilmoittamisvelvoll10/
- VEROHALLINNON PÄÄTÖS MUISTIINPANOVELVOLLISUUDESTA 2017. Vahvistettu 2017-16-08. [Viitattu 2017-11-11] Saatavissa: <https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/paatokset/60371/verohallinnon-p%C3%A4%C3%A4t%C3%B6s-muistiinpanovollisuudesta/>
- VEROHALLINNON OHJE 2017, 1. Yhtenäistämishjeet vuodelta 2017 toimitettavaa verotusta varten. Vahvistettu 2017-19-12. [Viitattu 2017-18-10] Saatavissa: <https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48275/verohallinnon-yhten%C3%A4ist%C3%A4misohjeet-vuodelta-2017-toimitettavaa-verotusta-varten/>
- VEROHALLINNON OHJE 2017, 2. Metsätalouden pääomatulon hankinnassa käytettävien koneiden hankintamenon vähentäminen. Vahvistettu 2015-24-05. [Viitattu 2018-16-01] Saatavissa: <https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/59568/metsatalouden-paaomatu-lon-hankinnassa-kaytettavien-koneiden-hankintamenon-vahentaminen/>
- VEROHALLINNON OHJE 2015. Metsätalouden matkakustannukset. Vahvistettu 2015-06-10. [Viitattu 2017-18-11] Saatavissa: https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48542/metsatalouden_matkakustannukse/
- YHTEISMETSÄLAKI. L 2003/109. Finlex. Lainsäädäntö. [Viitattu 2017-25-09]. Saatavissa: <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/2003/20030109#L2>

LIITE 1: OPAS METSÄYHTYMÄN MUISTIINPANOTYÖKALUN KÄYTTÖÖN JA METSÄTALouden VEROILMOITUKSIEN ANTAMISEEN

SISÄLTÖ

1. Käyttöönotto-ohjeet	42
2. Muistiinpanopohjan rakenne ja käyttö	43
3. Muistiinpanojen kirjaaminen	43
3.1 Muut vuosimenot	43
3.2 Matkakulut	44
3.3 Palkkamenot	45
3.4 Poistot	45
3.5 Muun toiminnan menot	46
3.6 Tulot	46
3.7 Metsävähennys	47
3.8 Tulo- ja menovaraus	47
4. Veroilmoitusten tekeminen	48

1. Käyttöönotto-ohjeet

Tämä on opas metsäyhtymän muistiinpanoja varten luodun työkalun käyttöön. Muistiinpanotyökalu on tehty vuoden 2016 Microsoft Officen Excel-taulukkolaskentaohjelmalla.

Ennen työkalun käyttöönottoa, tulee pohjaan tehdä muutamia muutoksia. Koska pohjaa voidaan käyttää joka vuosi uudestaan, on siitä tehtävä ensiksi kopio ja muokattava tulostusasetuksiin verovuoden tiedot. Jos verovuonna on tullut muutoksia verottajan antamiin ohjearvoihin, on ne korjattava muistiinpanopohjaan.

Muistiinpanopohjan kopiointi:

Valitse tiedosto klikkaamalla sitä kerran vasemmalla hiiren näppäimellä. Paina Ctrl + C ja sen jälkeen Ctrl + V.

Valitse sen jälkeen kopioitu tiedosto ja nimeä se uudelleen kyseisen verovuoden mukaan esimerkiksi "Metsätalouden muistiinpanot 2017".

Avaa nimetty tiedosto.

Ylätunnisteen nimeäminen tulostusta varten:

1. Kilkkaa oikealla hiiren näppäimellä ohjelman alalaidassa olevaa ensimmäistä välilehteä "Muut vuosimenot" ja valitse "Valitse kaikki taulukot".
2. Valitse ohjelman ylävalikosta Lisää
3. Valitse Lisää valikosta Ylä- ja alatunniste
4. Kirjoita esiin tulleeseen ylätunnisteeseen kyseinen verovuosi kohdan "xxxx" tilalle
5. Valitse "Näytä" ohjelman ylävalikosta ja valitse "normaali", jolloin ylätunnistetiedot häviävät näkyvistä, mutta ovat tulostettaessa näkyvillä.
6. Kilkkaa oikealla hiiren näppäimellä ohjelman alalaidassa olevaa ensimmäistä välilehteä "Muut vuosimenot" ja valitse "Pura taulukoiden ryhmittely"
7. Tallenna

Verottajan ohjearvojen muuttaminen (jos on tullut muutoksia) ja muut muutokset

Muistiinpanopohjassa on vuoden 2016 verottajan yhtenäistämisohjeen mukaiset ohjearvot mm. päivärahoista ja kilometrikorvauksista. Jos yhtymällä on meno- ja tuhovarauksia aktivoituneina, tulee näiden seurantaa liittyvät vuosiluvut korjata. Jos myynnin arvonnisäverolaki muuttuu myynnin osalta, tulee myynnin oletus arvonnisävero vaihtaa pääomatulot välilehdellä.

Tiedot jotka on korjattava tai jotka saattavat muuttua vuosittain on merkattu **punaisella korostuksella** välilehdillä.

Tarkistuslista verottajan päätöksen mukaan vaihtuvista korvauksista sekä muista vaihtuvista arvoista:

- Matkakulut välilehdellä tarkista ja korjaa korvauksien määrät yhteenvetotaulukkoon
- Matkalaskupohja välilehdellä rivin "verohallinnon hyväksymä ylin verovapaa korvaus á" kohdat
- Pääomatulot välilehdellä kohdan verokanta %-luku
- Metsätalouden veroilmoitus välilehdellä, tulee kohtaan "IV Tulouttamattomat varaukset" vuosiluvut muuttaa, jos varauksia on tehty tai tehdään verovuonna. Kohdassa tulee olla viisi edellistä vuotta kirjausvuodesta sekä viimeisenä kyseinen vuosi.

Näiden välilehtitietojen muutosten jälkeen pohja on valmis käytettäväksi.

2. Muistiinpanopohjan rakenne ja käyttö

Työkalussa on jaettu metsätalouden muistiinpanot eri välilehdille, jotka löytyvät taulukon alalaidasta. Pohjan rakenne on tehty niin että, muistiinpanojen tekeminen aloitetaan vasemmasta laidasta kohdasta "Muut vuosimenot" ja siirrytään oikealle seuraavaan välilehteen, kunnes päästään ilmoituksiin, jonne suurin osa annetuista tiedoista on siirtynyt sitä mukaa kun muistiinpanopohjaa täytetään. Tämä on kuitenkin vain ehdotettu järjestys eikä siitä poikkeaminen vaikuta ilmoituksilla näkyviin tietoihin. Muistiinpanoja ei myöskään tarvitse tehdä yhdellä kertaa, vaan tietoja voi lisätä välilehdille ja tallentaa sitä mukaa kun metsäyhtymälle tulee muistiinpanoihin kirjattavia tapahtumia. Olennaista on muistaa tallentaa tiedosto tietojen lisäämisen jälkeen sekä noudattaa muistiinpanojen kirjaamisessa annettuja ohjeita.

Muistiinpanopohjassa on myös välilehtiä, joihin metsäyhtymällä ei välttämättä tule verovuonna tai koko toiminnan aikana mitään.

3. Muistiinpanojen kirjaaminen

Muistiinpanojen kirjaaminen on pyritty tekemään mahdollisimman helpoksi eri välilehdillä ja tietojen yhteen laskeminen tapahtuu automaattisesti annettujen tietojen perusteella. Kirjauksia tehdään vain soluihin, joissa ei ole jo ennestään mitään tietoa.

3.1 Muut vuosimenot

Muut vuosimenot välilehdelle metsäyhtymällä tulee normaalisti suurin osa kirjauksista. Tositteet kirjataan maksupäivämäärän mukaan taulukkoon.

Menon kirjaus:

1. Lisää juokseva tositenumero taulukkoon sekä sama numero tositteeseen.
2. Lisää maksupäivämäärä pv.kk.
3. Kirjoita lyhyt selite kululle
4. Katso tositteesta menon verokanta ja lisää se kohtaan Alv %
5. Katso tositteesta menon arvonlisäverollinen hinta, eli bruttohinta ja lisää se kohtaan Brutto

6. Ohjelma laskee tuloista vähennettävän menon sekä arvonlisäveron taulukkoon
7. Arkistoi tosite joko kansioon tai skannaa tietokoneelle (tulostettavaan muotoon)

Liitteessä 2 on esimerkki metsäyhtymän muista vuosimenoista kirjattuna koko vuodelta. Ohjelma laskee yhteen metsätalouden veroilmoitus välilehdelle kohtaan 7.3 Muut vuosimenot annettavan tiedon verovuoden muista vuosimenoista sekä vähennettävän arvonlisäveron arvonlisäveroilmoituksen välilehdellä.

3.2 Matkakulut

Matkakulut välilehdellä yhtymä voi kirjata ja seurata osakkaiden omalla autolla tekemiä metsätalouden matkoja (liite 3) sekä muita matkakuluja. Lisäksi matkakulut välilehdellä voidaan kirjata ns. päivärahavähennyksiä, jos osakkaat ovat tehneet metsätalouden matkoja muualle kuin omalle metsätalolle eivätkä halua matkoista tehdä erillistä matkalaskua. Matkakulujen yhteenvetotaulukosta voidaan seurata matkakulujen kokonaismäärää, joka näkyy myös metsätalouden veroilmoituksella vuosimenojen kohdassa 7.2 Matkakulut.

Matkakulujen kirjaaminen

Ajopäiväkirja omalla autolla tehdyistä matkoista:

1. Lisää matkan päivämäärä pv.kk.
2. Lisää matkan tarkoitus ja reitti. esim. Myrskytuhojen tarkistus, Koti-Metsätila-Koti
3. Lisää ajetut kilometrit. Matkan pituuden saa selville joko auton trippimittarilla tai vaikka googlen karttapalvelun avulla.
4. Ohjelma laskee kirjatut kilometrit yhteen ja sen perusteella kilometrikorvauksen määrän

Muilla kulkuneuvoilla kuljetut metsätalouden matkat ja muut matkakulut:

1. Lisää matkan päivämäärä pv.kk.
2. Lisää matkan tarkoitus ja reitti sekä kulkuneuvo ja matkan tekijä esim. Taimikon perkaus kuviolla 60, Koti-Bussipysäkki-Metsätila-Bussipysäkki-Koti, Linja-auto, Osakas A
3. Lisää kulut kohtaan toteutuneet todelliset kustannukset matkasta.
4. Ohjelma laskee kirjatut kustannukset muista matkoista yhteen

Päivärahavähennykset muista kuin metsätilan ja kodin välisistä matkoista

1. Lisää matkan päivämäärä pv.kk.
2. Lisää matkan tarkoitus, reitti, matkan tekijä, matkan päivämäärät ja alku- ja loppuajat minuutin tarkkuudella
3. Laske itse, kuinka moneen puolipäivä- tai kokopäivärahavähennykseen matkan aikana olet oikeutettu ja merkkää yhteismäärä päiväraha sarakkeeseen.
4. Ohjelma laskee kirjatut päivärahavähennykset yhteen

3.3 Palkkamenot

Palkkamenot välilehdelle kirjataan maksetut palkat ja matkalaskut niiden maksupäivämäärän mukaan. Jos yhtymä itse laskee ja maksaa palkat, tulisi palkkausmenoihin liittää tarvittavat tositteet palkanmaksusta. Maksetuista matkoista tositteeksi riittää täytetty matkalasku. Palkkausmenot näkyvät metsätalouden veroilmoitus välilehdellä kohdassa 7.1 Palkkausmenot.

Palkkamenon kirjaus:

1. Lisää maksupäivämäärä pv.kk.
2. Lyhyt selite palkanmaksusta (kenelle maksettu ja mistä työstä/ matkasta)
3. Maksettu määrä palkasta tai matkalaskusta

Matkalaskupohjan käyttäminen (matkalaskupohja välilehti)

1. Lisää yhteystiedot, auton rekisterinumero (jos omalla autolla tehty matka) ja matkalaskun päiväys
2. Lisää matkan päivämäärät, matkareitti ja matkan tarkoitus
3. Lisää ajetut kilometrit tai matkalippujen hinnat
4. Lisää matkan aloitus- ja lopetusaika minuutin tarkkuudella
5. Laske moneenko osa- ja/tai kokopäivärahaan olet oikeutettu ja merkkää kpl määrä
6. Pohja laskee korvauksen määrän
7. Tallenna ja/tai tulosta kyseinen matkalasku muistiinpanoja varten talteen
8. Tyhjennä taulukko seuraavaa matkalaskua varten

3.4 Poistot

Poistot-välilehdellä yhtymä voi tehdä ja seurata hyödykekohtaisesti metsätalouden poistoja koneista ja kalustosta, rakennuksista sekä teistä ja ojista. Poistotaulukoita on varattu neljälle hyödykkeelle jokaista poistoryhmää kohden. Poistojen seurantataulukko on tehty viidelle vuodelle, mutta vuosilukuja voidaan vaihtaa sitä mukaa kun on tarpeellista. Olennaista on saada sen vuoden tiedot veroilmoitukselle, josta tiedot on annettava. Liitteessä 5 on esimerkki poistojen tekemisestä koneiden ja kaluston osalta.

Poistojen kirjaus:

1. Kirjoita poistettavan hyödykkeen nimi rajattuun soluun oikeaan poistoryhmään
2. Lisää hankintamenon arvonlisäveroton hinta (jos uusi investointi) tai menojäännöksen suuruus edelliseltä vuodelta
3. Lisää verovuonna tehdyt lisäykset hyödykkeeseen esim. perusparannusmenot tai korjaukset (Näitä menoja ei kirjata vuosimenoihin)

4. Lisää luovutukset. Pääsääntöisesti koko jäljellä oleva menojäännös lisäyksineen, jos hyödyke myydään.
5. Ohjelma laskee hyödykkeestä tehtävän poiston ja seuraavan vuoden poistoa varten jäljelle jäävän menojäännöksen.
6. Ohjelma laskee kaikkien lisättyjen hyödykkeiden poistot yhteen yhteenvetotaulukkoon
7. **Lisää itse** poistojen yhteenvetotaulukosta **kyseisen verovuoden tiedot** metsätalouden veroilmoitus välilehden kohtiin 8. – 12.

3.5 Muun toiminnan menot

Jos yhtymä on liittänyt metsätalouden vähennyksiin sisältyviin menoihin muun toiminnan menoja, tulee ne poistaa metsätalouden menoista. Metsätalouden veroilmoituksella se näkyy tulon lisäyksenä.

Muun toiminnan menojen kirjaus:

1. Lisää selite tai vastaavan menon tositteen nro, johon muun toiminnan meno kohdistuu
2. Lisää muun toiminnan menon määrä, joko maatalouden, elinkeinotoiminnan tai yksityistalouden menoihin.
3. Ohjelma laskee menot yhteen ja esittää ne metsätalouden veroilmoituksella tulon lisäyksenä
4. Jos meno on vähennettävissä muussa toiminnassa esim. maatilataloudessa, lisää meno sen toiminnan vähennykseksi

3.6 Tulot

Pääomatulot välilehdellä tulot on jaettu eri tulolajeihin metsätalouden veroilmoituksen jaottelun mukaisesti. Tulot kirjataan aina **arvonlisäverottomana** taulukkoon. Omasta metsästä otetun puutavaran arvo tulee laskea itse Verohallinnon antamien kantoraha-arvojen mukaan, jotka löytyvät Verohallinnon yhtenäistämisoheesta vuoden verotusta varten. Esimerkki tulojen kirjauksista on esitetty liitteessä 7.

Tulojen kirjaus:

1. Lisää tosite nro
2. Lisää päivämäärä pv.kk.
3. Lisää tulon aihe/selite
4. Lisää **arvonlisäveroton myyntitulo**
5. Ohjelma laskee tulot metsätalouden veroilmoitukselle eriteltynä ja myynnistä suoritettavan arvonlisäveron arvonlisäveroilmoitukselle.
6. Arkistoi tosite kansioon tai skannaa tietokoneelle (tulostettavaan muotoon)

3.7 Metsävähennys

Metsävähennyspohja-välilehdellä yhtymä voi seurata metsävähennyksen käyttöä. Taulukot on tehty pääsääntöisesti metsävähennyspohjan käytön seurantaan eikä niissä ole laskentakaavoja. Jos vähennykseen oikeutettuja metsätiloja on useita, tulee niiden tulot, vähennyspohjat ja käytetyt vähennykset ajatella yhteiseksi.

Metsävähennyspohjan lisäys

1. Lisää vastikkeellisesti hankitun metsätilan nimi tai kuvion nro.
2. Lisää vastikkeellisesti hankitun metsän hankintameno
3. Ohjelma laskee metsävähennyspohjan taulukkoon

Metsävähennyksen käyttö

1. Lisää vuosi jolloin metsävähennystä on käytetty
2. Lisää pääomatulojen määrä verovuonna vähennykseen oikeuttavalta metsätilalta (puukaupat, tuet ja korvaukset)
3. Jos on useampia vähennykseen oikeutettuja metsätiloja, laske tulot kaikkien osalta yhteen
4. Laske tulojen perusteella käytettävän metsävähennyksen suuruus ja lisää se seurantatauluk-
koon
5. Laske käytettävissä oleva metsävähennys ja lisää se seurantatauluk-
koon
6. **Lisää itse** taulukosta ohjeiden mukaan metsätalouden veroilmoitus välilehdelle selvitys
metsävähennyksen seurannasta kohtiin 18. – 24.

3.8 Meno ja tuhovarauksen käyttö ja seuranta

Ohjelma laskee käytettävissä olevan menovarauksen suuruuden verovuoden puhtaan pääomatulon perusteella meno- ja tuhovaraus välilehdelle. Meno- ja tuhovarauksen tekeminen ei ole välttämätöntä. Siksi **varaukset tulee lisätä itse** halutessaan metsätalouden veroilmoitus välilehdelle.

Meno- ja tuhovarauksen kirjaus

1. Lisää ohjelman laskema menovaraus metsätalouden veroilmoitukselle kohtaan "5.2 Menovaraus". (Huom.! Tarkista ennen menovarauksen kirjausta, että kaikki vuoden vähennykset ja tulot on kirjattu, sillä ne vaikuttavat tehtävän menovarauksen suuruuteen)
2. Tuhovaraus tulee kirjata taulukkoon esim. metsänhoitoyhdistyksen arvion perusteella tuhoalueen uudistamiskustannuksista. Tuhovaraus ilmoitetaan metsätalouden veroilmoituksella kohdassa "5.3 Tuhovaraus".
3. Lisää tehty meno- tai tuhovaraus tulouttamattomien varausten seurantatauluk-
koon metsätalouden veroilmoituksella kohdassa 25. ja 26. kyseiselle vuodelle
4. Muista seuraavana vuonna lisätä tulouttamattomat varaukset seurantatauluk-
koon kyseisille vuosille, jolloin ne on tehty.

Meno- ja tuhovarausten tuloutuksessa metsätalouden pääomatuloihin lisätään aiempien vuosien tuloja, joista varaus on tehty. Varauksia kannattaa pääsääntöisesti tulouttaa sen verran, että metsätalouden pääomatulot juuri kattavat menot, jos muita pääomatuloja ei verovuonna ole. Varaus on tuloutettava viimeistään neljän vuoden kuluttua varauksen tekemisestä.

Meno- ja tuhovarausten tuloutus

1. Lisää verovuonna haluamasi meno- ja/tai tuhovarausten tuloutettava yhteismäärä metsätalouden veroilmoitus välilehden kohtaan "6.1 Varausten tuloutus".
2. Vähennä tulouttamattomien varausten seurantataulukosta verovuonna tehtyjen varausten tuloutuksen määrä.

4. Veroilmoitusten tekeminen

Anna verovuoden metsätalouden veroilmoitus ja arvonnäisäveroilmoitus viimeistään seuraavan vuoden helmikuun viimeisenä päivänä.

Arvonnäisäveroilmoitus

1. Kirjaudu Verohallinnon OmaVero-palveluun Katso-tunnisteilla, www.omavero.fi
2. Valitse OmaVeron etusivulta Toiminnot-kohdasta Veroilmoitusten tekeminen -linkki.
3. Valitse sen jälkeen ilmoitettava verolaji kohdasta Arvonnäisävero ja valitse kausi (vuosi)
4. Täytä muistiinpanotyökalun arvonnäisäveroilmoitus välilehdeltä tiedot sähköiselle ilmoitukselle.
5. Lähetä ilmoitus

Metsätalouden veroilmoitus

1. Kirjaudu lomake.fi palveluun Katso-tunnisteilla www.lomake.fi
2. Valitse lomakepalvelu ja sieltä metsätalouden veroilmoitus 2C
3. Täytä muistiinpanotyökalun metsätalouden veroilmoitus välilehdeltä tiedot sähköiseen lomakkeeseen.
4. Lähetä ilmoitus

LIITE 2: MUUT VUOSIMENOT: ESIMERKKI METSÄTALOUDEN MUISTA VUOSIMENOISTA

7.3 Metsätalouden muut vuosimenot						
NRO	Pvm	Kulun aihe	Alv %	Brutto	Netto	ALV
1	14.1	Moottorisahan bensaa ja teräketjuöljy	24 %	26,80 €	21,61 €	5,19 €
2	20.1	Polttoainetta traktoriin	24 %	32,00 €	25,81 €	6,19 €
3	12.2	Lämpösaappaat	24 %	19,90 €	16,05 €	3,85 €
4	12.2	Kestopeitto polttopuile	24 %	49,00 €	39,52 €	9,48 €
5	15.2	Polttoainetta tarktoriin	24 %	30,81 €	24,85 €	5,96 €
6	16.2	Akkulaturi taktoriin akulle	24 %	120,00 €	96,77 €	23,23 €
7	17.2	Titokonetulostin Epsson	24 %	59,00 €	47,58 €	11,42 €
8	22.2	Metsänhoitoyhdistys savotta ry	0 %	110,00 €	110,00 €	0,00 €
9	3.3	Moottorisahan bensaletkun korjaus	24 %	32,50 €	26,21 €	6,29 €
10	21.3	Radiokuulosuojaimet suojakypärään	24 %	69,90 €	56,37 €	13,53 €
11	24.3	Aarrelehti 26.2-25.8.2016	10 %	49,40 €	44,91 €	4,49 €
		Aarrelehti 26.2-25.8.2016	24 %	0,50 €	0,40 €	0,10 €
12	30.3	Kuulosuojaimet	24 %	17,90 €	14,44 €	3,46 €
13	30.3	Moottorisahan bensaa ja teräketjuöljy	24 %	18,90 €	15,24 €	3,66 €
14	5.4	Polttoainetta traktoriin	24 %	31,29 €	25,23 €	6,06 €
15	14.4	Raivaussahaan bensaa	24 %	29,98 €	24,18 €	5,80 €
16	23.4	Polttoainetta traktoriin	24 %	30,00 €	24,19 €	5,81 €
17	6.5	Raivaussahan teriä	24 %	40,00 €	32,26 €	7,74 €
18	6.5	Fiskarsin vesuri ja merkkauksenauhoja	24 %	47,45 €	38,27 €	9,18 €
19	5.6	Traktorin vakuutus	0 %	52,21 €	52,21 €	0,00 €
20	6.6	Polttoainetta traktoriin	24 %	18,00 €	14,52 €	3,48 €
21	15.6	Metsään peruskurssin osanottomaksu	0 %	100,00 €	100,00 €	0,00 €
22	17.6	Metsälehti 1.6-30.11.2016	10 %	69,00 €	62,73 €	6,27 €
23	18.6	Raivaussahan bensaa	24 %	32,90 €	26,53 €	6,37 €
24	21.7	Polttoainetta traktoriin	24 %	35,69 €	28,78 €	6,91 €
25	30.8	Raivaussahaan bensaa	24 %	32,90 €	26,53 €	6,37 €
26	30.8	Raivaussahaan mutteri, terä, tulppa, viila	24 %	36,50 €	29,44 €	7,06 €
27	5.9	Kombikannun täyttökorkki	24 %	20,00 €	16,13 €	3,87 €
28	9.9	Moottorisahan teräketjuöljy	24 %	7,90 €	6,37 €	1,53 €
29	9.9	Raivaussahaan bensaa	24 %	32,90 €	26,53 €	6,37 €
30	12.9	Polttoainetta traktoriin	24 %	17,97 €	14,49 €	3,48 €
31	16.9	Raivaussahaan bensaa	24 %	32,90 €	26,53 €	6,37 €
32	23.9	Aarrelehti 26.8-26.1.2016	10 %	49,40 €	44,91 €	4,49 €
		Aarrelehti 26.8-26.1.2016	24 %	0,50 €	0,40 €	0,10 €
33	30.9	Raivaussahaan bensaa ja raivaussahanterä	24 %	42,80 €	34,52 €	8,28 €
34	13.10	Laikkumätästys, palv. MHY Savotta	24 %	1 899,43 €	1 531,80 €	367,63 €
35	27.7	Juurikäävän torjunta lisälmen saha	24 %	504,01 €	406,46 €	97,55 €
36	9.11	Metsävakuutus	0 %	324,21 €	324,21 €	0,00 €
37	11.11	Polttoainetta traktoriin	24 %	32,00 €	25,81 €	6,19 €
38	2.12	Taloussien luonnonhoitokirja	10 %	48,00 €	43,64 €	4,36 €
39	7.12	Traktorin huolto	24 %	562,02 €	453,24 €	108,78 €
40	7.12	Selvitys, nuoren metsä Kunnostus MHY	24 %	106,64 €	86,00 €	20,64 €
41	12.12	Heinäjoen metsäautotien tiekunta	0 %	49,90 €	49,90 €	0,00 €
42	17.12	Metsälehti 1.12-31.5.2016	10 %	69,00 €	62,73 €	6,27 €
43	31.12	Työhuonevähennys		150,00 €	150,00 €	0,00 €
					0,00 €	0,00 €
					0,00 €	0,00 €
				Brutto	Netto	Alv
				5 142,11 €	4 328,29 €	813,82 €

LIITE 4: MATKALASKUPOHJA

[illegible]

LIITE 5: METSÄTALouden POISTOT: ESIMERKKI KONEIDEN JA KALUSTON POISTOISTA

Metsätalouden poistot						
Poistoprosentti menojäännöksen ollessa 200 tai vähemmän		100 %				
Koneet ja kalusto						
Vuosi		2016	2017	2018	2019	2020
Raivaussaha						
Menojäännös		845,05 €				
Lisäykset +						
Luovutukset -						
Menojäännös + lisäykset -luovutukset		845,05 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Poisto	25 %	211,26 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Menojäännös (Seuraavan vuoden poistoa varten)		633,79 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Menojäännös						
Lisäykset +						
Luovutukset -						
Menojäännös + lisäykset -luovutukset		0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Poisto	25 %	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Menojäännös (Seuraavan vuoden poistoa varten)		0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Menojäännös						
Lisäykset +						
Luovutukset -						
Menojäännös + lisäykset -luovutukset		0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Poisto	25 %	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Menojäännös (Seuraavan vuoden poistoa varten)		0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Menojäännös						
Lisäykset +						
Luovutukset -						
Menojäännös + lisäykset -luovutukset		0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Poisto	25 %	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Menojäännös (Seuraavan vuoden poistoa varten)		0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Poistot yhteensä koneet ja kalusto		211,26 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €

LIITE 7: ESIMERKKI METSÄTALOUDEN PÄÄOMATULOISTA

Metsäyhtymän pääomatulot				
			Verokanta	24 %
1. Puun myyntitulot				
	1.1 Pystykaupat			
NRO	Pvm	Aihe	Myyntitulot	Alv
2	27.10	Sahat oy	39 358,58 €	9 446,06 €
				0,00 €
				0,00 €
				0,00 €
				0,00 €
Yhteensä			39 358,58 €	9 446,06 €

3. Vakuutus- ja hirvivahinkokorvaukset, metsätalouden tuet				
	3.1 Vakuutuskorvaukset			
NRO	Pvm	Aihe	Tulot	
1	19.2	OP- Pohjola, Korvaus metsän myrskyvahingoista	970,00 €	
Yhteensä			970,00 €	
	3.2 Hirvivahinkokorvaukset			
NRO	Pvm	Aihe	Tulot	
Yhteensä			0,00 €	
	3.3 Metsätalouden tuet			
NRO	Pvm	Aihe	Tulot	
3	22.11	Kemera-tuki / Nuoren metsän hoito, Kuvio 50	1 081,00 €	
Yhteensä			1 081,00 €	

Yhteenveto pääomatuloista			
Puun myyntitulot yhteensä		39 358,58 €	
Vakuutuskorvaukset ja tuet yhteensä		2 051,00 €	
Omasta metsästä käytetyn puun arvo yhteensä		0,00 €	
Pääomatulot yhteensä		41 409,58 €	

LIITE 8: ESIMERKKI TÄYTETYSTÄ METSÄTALouden VEROILMOITUKSESTA

2C Metsätalouden veroilmoitus			
I Laskelma metsätalouden pääomatuloista			
1. Puun myyntitulot (+)			
1.1 Pystykaupat	39 358,58 €		
1.2 Hankintakaupat	0,00 €		
1.3 Poltto- ja joulupuukaupat	0,00 €		
Yhteensä	39 358,58 €		
2. Hankintatyön arvo (-)			
Kohdan 17. laskettu arvo			
2.1 Hankintakaupat		Täytä itse tarvittaessa	
2.2 Poltto- ja joulupuukaupat		Täytä itse tarvittaessa	
Yhteensä	0,00 €		
3. Vakuutus- ja hirtvivahinkokorvaukset, metsätalouden tuet (+)			
3.1 Vakuutuskorvaukset	970,00 €		
3.2 Hirtvivahinkokorvaukset	0,00 €		
3.3 Metsätalouden tuet	1 081,00 €		
Yhteensä	2 051,00 €		
4. Omasta metsästä otettu puutavara (+)			
4.1 Maatalouskäyttö	0,00 €		
4.2 Elinkeinokäyttö	0,00 €		
4.3 Yksityiskäyttö	0,00 €		
Yhteensä	0,00 €		
5. Metsävähennys ja varaukset (-)			
5.1 Metsävähennys	0,00 €		
5.2 Menovaraus (Meno ja tuhovaraus välilehdeltä)	6 211,44 €	Täytä itse tarvittaessa	
5.3 Tuhovaraus (Meno ja tuhovaraus välilehdeltä)		Täytä itse tarvittaessa	
Yhteensä	6 211,44 €		
6. Muut pääomatuloksi luettavat erät (+)			
6.1 Varausten tuloutus	0,00 €		
6.2 Muut	0,00 €		
Yhteensä	0,00 €		
7. Vuosimenot (-)			
7.1 Palkkausmenot	0,00 €		
7.2 Matkakulut	799,39 €		
7.3 Muut vuosimenot	4 328,29 €		
Yhteensä	5 127,67 €		
8. - 12. Selvitys poistoina vähennettävistä menoista (Poistot välilehden yhteenvedosta verovuoden tiedot)	Koneet ja kalusto	Rakennukset	Ojat ja tiet
8. Menojäännös vuoden alussa	845,05 €		
9. Lisäykset verovuonna			
10. Luovutukset verovuonna			
11. Poistot	211,26 €		
12. Menojäännös vuoden lopussa	633,79 €		
Poistot yhteensä (-)	211,26 €		
13. Toisesta tulolähteestä siirrettävät menot (-)		Täytä itse tarvittaessa	
14. Metsätalouden muistiinpanoihin sisältyneet muun toiminnan menot (+)			
14.1 Maatalouden menot	0,00 €		
14.2 Elinkeinoiminnan menot	0,00 €		
14.3 Yksityismenot	0,00 €		
Yhteensä	0,00 €		
15. Metsätalouden puhdas pääomatulo	29 859,21 €		
16. Metsätalouden tappiollinen pääomatulo			

2C Metsätalouden veroilmoitus						
II Selvitys verovuonna tehdystä hankintatyöstä (Täytä itse tarvittaessa)						
Selvitys verovuoden tehdystä hankintatyöstä						
Hankintatyön tekijän nimi	Henkilötunnus	Valmistettu määrä (m3)	Kuljetettu määrä (m3)	Hankintatyön arvo	Hankintatyön veronalainen arvo	
17. Hankintatyön arvot yhteensä				0,00 €		
III Metsävähennyksen seuranta (Metsävähennyspohja välilehdeltä) Täytä itse tarvittaessa						
(vuonna 1993 ja sen jälkeen vastikkeellisesti hankitut metsät)						
18. Metsävähennyspohja				37 571,40 €		
19. Aikaisemmin käytetty mestävähennys						
20. Luovutusvoittoihin lisättyjen metsävähennysten määrä						
21. Käytettävissä olevan metsävähennyksen määrä = 18. - 19. - 20.)				37 571,40 €		
22. Metsätalouden veronalainen pääomatulo						
metsävähennykseen oikeuttavista metsistä verovuonna						
23. Verovuoden metsävähennys (kohtaan 5.1)						
24. Käytetty metsävähennys yhteensä (19. + 23.)						
IV Tulouttamattomat varaukset						
Vuosina 2011-2016 tehtyjen varauksien jäljellä oleva määrä vuoden 2016 lopussa						
	2011	2012	2013	2014	2015	2016
25. Menovaraus						6 211,44 €
26. Tuhovaraus						

LIITE 9: ESIMERKKI ILMOITETTAVASTA ARVONLISÄVEROSTA

Suoritettavaa			
	Vero kotimaan myynnistä		
	24 % vero		9 446,06 €
	14 % vero		
	10 % vero		
Vähennettävää			
	Verokauden vähennettävä vero yhteensä		813,82 €
Maksettavaa (+) /palautettavaa (-)			8 632,23 €