

Minna Kehänen

METSÄYHTYMÄN MUISTIINPANOVELVOLLISUUS JA VEROTUS

METSÄYHTYMÄN MUISTIINPANOVELVOLLISUUS JA VEROTUS

Minna Kehänen
Opinnäytetyö
Kevät 2016
Taloushallinto
Oulun ammattikorkeakoulu

TIIVISTELMÄ

Oulun ammattikorkeakoulu

Liiketalouden koulutusohjelma, Taloushallinnon suuntautumisvaihtoehto

Tekijä: Minna Kehänen

Opinnäytetyön nimi: Metsäyhtymän muistiinpanovelvollisuus ja verotus

Työn ohjaaja: Leena Yrttiaho

Työn valmistumislukukausi- ja vuosi: Kevät 2016

Sivumäärä: sivut + liitteet
(47 + 35)

Tämän opinnäytetyön tarkoituksena oli tutkia metsäyhtymää, sen toimintaa sekä perehtyä metsäyhtymän muistiinpanovelvollisuuteen. Tavoitteena oli tutkia myös verotusta ja sen erityispiirteitä metsätalouden näkökulmasta. Opinnäytetyön tuotoksena laadittiin selkeä, helpolukuinen opas metsäyhtymän muistiinpanojen ja veroilmoituksen sekä kausiveroilmoituksen täyttämiseen. Idea opinnäytetyöhön lähti omasta kiinnostuksesta metsäyhtymän toimintaan ja metsien hoitoon. Työn taustalla oli myös perhepiiriin kuuluva metsäyhtymä, jonka käyttöön opas on laadittu.

Tietoperusta pohjautui suurimmalta osin Verohallinnon päätökseen ilmoittamisvelvollisuudesta ja muistiinpanoista, sekä erilaiseen lainsäädäntöön kuten arvonlisäverolakiin ja tuloverolakiin. Työssä käytetty tietoperusta on jouduttu kokoamaan usean eri lähteen pohjalta. Tietoa ei voitu perustaa esimerkiksi kirjanpitolakiin, sillä muistiinpanovelvollisen ei tarvitse sitä noudattaa. Opinnäytetyöstä rajattiin pois kuolinpesät, maataloudet sekä yhteismetsät. Taustalla olevan metsäyhtymän metsiä ei olla myymässä eikä sukupolven vaihdos ole vielä aiheellinen, joten nekin rajattiin käsittelyalueen ulkopuolelle. Opinnäytetyö on toteutettu toiminnallisena työnä, jonka tuotoksena on saatu aikaan opas metsäyhtymän verovuoden muistiinpanojen ja veroilmoitusten täyttämiseen.

Opas sisältää ohjeet muistiinpanojen täyttämiseen metsäyhtymän tulojen, menojen, matkakulujen, yksityiskäytön sekä koneiden ja kaluston osalta. Oppaaseen on liitetty Excel-pohja, jonka välilehdille verovuoden muistiinpanot on helppo täyttää. Jokaisella välilehdellä on täyttöohje. Lisäksi pohjaan on merkitty värikoodein, mille veroilmoitukselle luvut siirretään. Veroilmoitusten täyttö on ohjeistettu käytännön esimerkein ja selityksin. Veroilmoitukset on pilkottu pienempiin osiin ja esimerkkeinä on käytetty metsätaloudelle tyypillisiä tapahtumia. Työn tuotoksena on koottu tiivis opas metsänomistajien käyttöön.

Asiasanat: metsäyhtymä, metsäverotus, muistiinpanovelvollisuus, metsäyhtymän veroilmoitukset

ABSTRACT

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

Author: Minna Kehänen

Title of Bachelor's thesis: Forest groups' responsibility to take notes and taxation

Supervisor(s): Leena Yrttiaho

Term and year when the thesis was submitted: Spring 2016 Number of pages: 47 + 35

The aim of this Bachelor's thesis is to investigate a small forest company group and its activities. The purpose was also to study its statutory responsibility to take notes and special features of its taxation. The goal of this project-based thesis was to create a practical guide of how to take notes and how to fill in a tax report. The idea of this thesis was based on the authors' own interest originating from the family business in the field.

The theoretical framework is based on the tax administration's decisions about forest owners' responsibility to take notes and their liability to report about changes regarding the operations. A part of the data is based on information obtained from the legislation on accounting and income tax. The theoretical framework of the thesis involves many different sources, because there was no single legislation to base the framework on. The thesis concentrates only on small forest company groups and excludes death estates, farms and jointly owned forests.

The practical guide includes instructions on how to take notes on expenses related to travel, personal use as well as plant and equipment. For this purpose, an Excel form was prepared. Blanket has sheets, where the notes are easy to enter. Every sheet has instructions on how to do the notes. There are also colours, so that the forest owners know where the numbers go on the tax reports. There are also examples on how to fill in tax reports. In conclusion, a form for the notes was prepared and this is included in the guide. Tax reports are divided into parts and instructions with examples are provided. A result is a compact guide for the forest owners.

Keywords: forest company group, taxation of forests, responsibility to take notes, forest groups' tax reports

SISÄLLYS

1	JOHDANTO	6
2	METSÄYHTYMÄN TOIMINTA.....	8
2.1	Metsäyhtymän tulot	10
2.2	Metsäyhtymän menot	11
3	MUISTIINPANOVELVOLLISUUS.....	14
3.1	Muistiinpanojen vaatimukset	14
3.2	Tositteet.....	16
3.3	Muistiinpanoaineiston säilyttäminen.....	17
4	METSÄYHTYMÄN TULOVEROTUS.....	19
4.1	Metsätalouden tulot	19
4.2	Metsätalouden vähennykset.....	21
4.3	Metsänomistajan verotus	28
4.4	Metsäyhtymän veroilmoitus	29
5	METSÄYHTYMÄN ARVONLISÄVEROTUS	32
5.1	Arvonlisävero puun myynnissä.....	32
5.2	Metsäyhtymän kausiveroilmoitus	36
6	OPPAAN LAATIMINEN	38
6.1	Muistiinpanot	38
6.2	Metsäyhtymän veroilmoitus ja kausiveroilmoitus	39
7	JOHTOPÄÄTÖKSET JA POHDINTA	40
	LÄHTEET	42
	LIITTEET	47

1 JOHDANTO

Opinnäytetyön tavoitteena on tutkia metsäyhtymää ja sen toimintaa sekä perehtyä metsäyhtymän muistiinpanovelvollisuuteen ja verotukseen. Opinnäytetyön tavoitteena on laatia opas, jonka avulla metsäyhtymän muistiinpanot ja veroilmoitukset voidaan täyttää ilman ulkopuolista apua. Muistiinpanoja varten tehdään Excel-pohja, ja laaditaan erillinen kirjallinen täyttöohje veroilmoituksien täyttämistä varten. Ajatus opinnäytetyöstä syntyi omasta kiinnostuksesta aiheeseen, kuten metsän hoitoon ja toimintaan. Työn taustalla on perhepiirissä oleva kolmen sisaruksen metsäyhtymä, jonka käyttöön opas laaditaan. Oma tietoperustaa aiheeseen ei juuri ole, joten haluan lisätä tietotaitojani ja perehtyä aiheeseen laajemmin.

Työssä perehdytään seuraaviin aihealueisiin:

- Metsäyhtymän toiminta
- Metsäyhtymän muistiinpanojen vaatimukset
- Metsäyhtymän verotus ja sen erityispiirteet

Toteutan opinnäytetyön toiminnallisena työnä, eli pyrin laatimaan selkeän kirjallisen oppaan muistiinpanojen ja veroilmoitusten täyttämiseen. Toiminnallisen opinnäytetyön yksi tavoite on käytännön toiminnan ohjeistaminen eli laatia esimerkiksi perehdyttämispas käyttäen käytännön esimerkkejä. Muita tavoitteita ovat esimerkiksi opastaminen, toiminnan järjestäminen tai järjeistminen. Opinnäytetyön toteutustapa ja muoto voivat vaihdella tarkoituksen mukaan, mutta tärkeintä on kuitenkin yhdistää käytännön toteutus ja sen raportointi. (Vilka H., & Airaksinen T., 2003, 9.)

Perehdyn työssäni metsäyhtymän muistiinpanovelvollisuuteen ja sen erityispiirteisiin sekä laadin ohjeen miten muistiinpanoja tulisi verovuoden aikana täyttää. Käsittelen metsäyhtymän verotusta ja sen erityiskysymyksiä. Laadin ohjeet metsätalouden veroilmoituksen sekä kausiveroilmoituksen tekemiseen hyödyntäen käytännön esimerkkejä. Työn taustalla on perhepiiristä löytyvä kolmen sisaruksen metsäyhtymä, joten metsäyhtymän rooli vaikuttaa opinnäytetyön näkökulmaan. Opinnäytetyössä ei tulla käsittelemään avo- tai aviopuolisoiden näkökulmaa eikä työssä huomioida kytköksiä maatalouteen. Sukupolven vaihdos ei ole vielä ajankohtainen, joten työstä rajattiin pois myös kuolinpesät ja sukupolven vaihdokseen liittyvät asiat. Taustalla olevaa metsäyhtymää ei olla myymässä, joten metsätilaan ei ole tulossa muutoksia eikä sitä olla jakamassa. Yhtymällä

ei ole metsävähennyspohjaa tai koneita ja kalustoa, joten niistä kerrotaan vain yleisesti. Työssä ei myöskään käsitellä laajemmin osakkaan verotuksellisia kysymyksiä.

Opinnäytetyön tuotoksena on laadittu erillinen opas metsäyhtymän verovuoden muistiinpanoista ja siitä, miten veroilmoitukset täytetään. Tietoperustaa on käytetty pohjana ohjeiden laatimiseksi, ja ohjetta on havainnollistettu käytännön esimerkein. Muistiinpanoja varten on tehty erillinen Excel-pohja, jonka välilehdille on laadittu esimerkki taulukot metsätalouden tuloista ja menoista, matkakuluista, yksityiskäytöstä sekä hankitusta koneesta. Jokaiselle välilehdelle on tehty erillinen täyttöohje. Veroilmoitukset on pilkottu pienempiin osiin ja olen laatinut värikoodein esimerkit, miten tiedot siirretään muistiinpanoista veroilmoituksille. Oppaaseen on liitetty täytetyt veroilmoitukset havainnollistamaan esimerkkejä. Oppaassa on ohjeistettu myös miten veroilmoitukset lähetetään ja miten mahdolliset korjaukset tehdään.

2 METSÄYHTYMÄN TOIMINTA

Tuloverolain (30.12.1992/1535), myöhemmin TVL, 4. pykälän mukaan ”verotusyhtymällä tarkoitetaan kahden tai useamman henkilön muodostamaa yhteenliittymää, jonka tarkoituksena on kiinteistön viljely tai hallinta (verotusyhtymä).” Metsäyhtymä syntyy, kun vähintään kaksi henkilöä omistaa yhdessä metsää. Metsäyhtymä muodostuu esimerkiksi silloin, kun metsä on vanhempien ja lasten tai sisarusten yhteisomistuksessa. Verohallinto muodostaa tällaisesta metsäkiinteistön omistuksesta metsäyhtymän. Omistajat muodostavat yhtä suurin osuuksin omistamiensa tilojen osalta yhden metsäyhtymän. (Verohallinto 2016a, viitattu 28.1.2016.)

”Verotusyhtymä ei ole erillinen verovelvollinen”. Tämä tarkoittaa siis sitä, että yhtymälle vahvistetut puhtaat tulot tai tappiolliset puhtaat tulot jaetaan osakkaille niiden osuuksien mukaan, jotka heillä on yhtymän puhtaisiin tai tappiollisiin tuloihin. (TVL 22.12.2009/1251 15 §.)

Metsäyhtymää ei saa sekoittaa yhteismetsään. Yhteismetsä on tilojen yhteinen alue, joka harjoittaa kestäväää metsätaloutta osakastilojen hyväksi. Yhteismetsät ovat yksityismaita, eikä niillä ole julkisoikeudellista luonnetta tai velvoitteita. Osakaskunnan kokous on yhteismetsän päättävä elin ja se koostuu osakaskiinteistöjen omistajista. Osakaskunta on erillinen oikeushenkilö. (Metsäkeskus 2014e, viitattu 29.3.2016.) Tuloverolain (30.12.1992/1535) pykälän 5. mukaan ”yhteisetuutena pidetään yhteismetsää, tiekuntaa, kalastuskuntaa ja jakokuntaa sekä muuta niihin verrattavaa yhteenliittymää.” Yhteisetuutta verotetaan erillisenä verovelvollisena (TVL 30.12.1992/1535 18 §). Tämä tarkoittaa sitä, että yhteismetsän osakaskunta jättää oman veroilmoituksensa ja maksaa omat veronsa. Yhteismetsän osakaskunnan verotettavaa tappiota tai tulosta ei jaeta osakkaille toisin kuin verotusyhtymässä. (Havia & Pettersson 2015, 15.)

Yksityiset henkilöt tai perheet omistavat Suomen metsistä 61 prosenttia. Tämä on metsätalousmaata, jota käytetään puuntuotantoon ja josta on laskettu suojelualueet pois. Yksityisten osuus puuston kokonaistilavuudesta on kuitenkin suurempi, 70 prosenttia, sillä suurin osa hyvätuottoisista metsämaista sijaitsee eteläisessä Suomessa. Suomen valtio omistaa metsätalousmaasta neljänneksen ja maanomistus painottuu heikkotuottoisempiin maan pohjoisosiin. Puuston kokonaistilavuudesta valtio omistaa vain 14 prosenttia, kun taas yhtiöt omistavat metsätalousmaasta ja puustosta hieman alle kymmenen prosenttia. Loput noin viisi prosenttia on kuntien, seurakuntien tai yhteisöjen omistuksessa. (Hänninen 2014, 12.)

Yksityishenkilöitä, jotka omistavat vähintään kaksi hehtaaria metsää on runsaat 630 000. Heidän hallussaan on vajaa 350 000 metsätilakokonaisuutta. Saman omistajan metsiä saattaa sijaita usean kunnan alueella ja keskimäärin tilakokonaisuudessa on noin 30 hehtaaria. Valtaosa metsätiloista (74 %) on puolisoiden tai yhden henkilön omistuksessa. Yhtymät omistavat 14 prosenttia ja loput metsätiloista omistavaa kuolinpesät. (Hänninen 2014, 12-13.)

Kestävä metsätalous perustuu kasvupaikalle soveltuvien puulajien kasvatukseen. Puulajien kasvupaikkavaatimukset, metsikön kehitysvaihe ja kasvupaikan olosuhteet asettavat luontaiset rajat millaista metsänhoitoa voidaan kulloinkin noudattaa. Suomessa harjoitetaan kuviometsätaloutta; metsänhoito, kuten uudistaminen, hakkuut ja muut toimet kohdistuvat metsikkökuvioihin eikä esimerkiksi yksittäisiin puihin. Metsikkö on yhtenäinen metsän osa niin puustoltaan, maapohjaltaan ja kehitysvaiheeltaan, joka erottuu näiden piirteiden perusteella naapurimetsiköstä. Yksittäiset metsät voivat olla hyvinkin pieniä, joten niitä yhdistellään käytännössä tarkoituksenmukaisemmiksi kuvioiksi. Metsikkökuvioon voi kuulua useita metsiköitä tai niiden osia, se voi myös koostua vain yhdestä metsiköstä. (Lindberg & Nygren 2014, 54-55.)

Metsänkasvatuksessa on erotettavissa kasvatus- ja uudistamisvaihe. Kasvatusvaiheessa metsää harvennetaan ja pääpaino onkin kasvava puuston hoitamisessa. Lopuksi hakkuukypsyys saanut puusto hakataan pois pääte- eli uudistushakkuulla. Uudistamisvaiheessa kaadetun puuston tilalle on saatava syntymään uusi puusto luontoisesti tai viljelyn tuloksena. (Metsäkeskus 2014a, viitattu 25.2.2016.)

Hakkuiden jälkeen ajankohtaista on metsänviljely. Ennen viljelyn aloittamista on tärkeä tehdä maanmuokkaus. Maanmuokkauksessa viljavimmilta, kuusivaltaisilta kivennäis- ja turvemaiden uudishakkuualoilta kaivetaan esimerkiksi kannot ja korjataan hakkuutähteet. Maanmuokkauksella parannetaan taimien ja siementen elossa säilymistä ja kasvua kriittisten ensimmäisten vuosien aikana. Lisäksi maanmuokkaus helpottaa viljelytyötä ja parantaa uudistamisen laatua. Muokatulla maalla voidaan käyttää pienempiä taimia ja saadaan aikaan parempi kasvu sekä eloonjääminen. Näistä syistä maanmuokkaus alentaa myös uudistamisen kokonaiskustannuksia. (Louranen, Saksa, Uotila 2014, 89-91.)

Metsiä uudistetaan luontoisesti tai viljellen: kylvämällä tai istuttamalla. Kylvössä käytettävät istutettavat taimet ja siemenet ovat jalostettuja ja perimältään hyvänlaatuista puuta. Kylvö on kustannustehokas ja se tuottaa istutusta tiheimmän taimikon ja siksi parempilaatuista puuta. Kylvämi-

nen tehdään yleensä maanmuokkauksen yhteydessä koneellisesti. Metsää voidaan myös viljellä istuttamalla puun taimia, jolloin taimet istutetaan maahan koneellisesti tai käsityönä pottiputken avulla. Taimien istuttaminen on kallista ja työlästä, mutta viljavilla mailla kannattava investointi. (Metsäkeskus 2014b, viitattu 25.2.2016.)

Taimikon hoidossa tehdään kasvutilaa parhaille puille, jolloin raivataan pois vahingoittuneet ja huonokuntoiset rungot. Kun taimikko on tiheä ja puut kilpailevat elintilasta, kannattaa tehdä raivaus. Esimerkiksi männikön taimet raivataan kun puusto on noin 3-7 metriä korkeaa, tällöin hoito on kustannustehokkainta. Raivauksen voi tehdä omatoimisesti raivaussahalla tai teettää työn ulkopuolisella. Kylväen uudistetussa männikössä taimet kasvavat ryhmittäin, joten raivaus kannattaa tehdä kun puusto on 2 – 3 metristä. Ryhmistä vain 1-2 parasta yksilöä jätetään jäljelle. Vaikka rungot eivät täyttäisi ainepuulta vaadittuja mittoja, voi metsä tarvita harvennusta. Tämä saattaa johtua esimerkiksi siitä, että taimikon hoito on viivästynyt tai se on jätetty kokonaan tekemättä. Jos metsikkö on riukuuntunut, tehdään tällöin ensiharvennuksen sijasta nuoren metsän kunnostus. Sen tavoitteena on tehdä tilaa metsikköön, jotta puut pääsisivät kasvamaan myyntikelpoiseksi ensiharvennuskohteeksi. Kunnostus voidaan tehdä koneellisesti, jolloin poistettavat rungot myydään esimerkiksi energiapuuksi. (Metsäkeskus 2014c, viitattu 25.2.2016.)

Kasvatus eli harvennushakkuita tehdään kun puut alkavat kilpailla ravinteista, tilasta ja valosta. Harvennukset voidaan tehdä esimerkiksi hakkuukoneella, jolloin osa puustosta poistetaan ja jäljelle jäävien puiden elinvoimaisuus lisääntyy. Puusto kasvaa ja järeytyy nopeammin ja metsänomistajalle koituu hakkuutuloja. Ensiharvennuksessa metsiköstä poistetaan myyntikelpoinen puu, eli noin kolmasosa heikkolaatuisimmista rungoista. Harvennus tulee tehdä ajoissa, jottei metsän kunto pääse heikkenemään. Seuraava harvennus tehdään noin 10-20 vuoden kuluttua, jolloin metsästä saadaan myös tukkikokoista puuta. Tällöin saadaan hakkuutuloja, ja harvennus vauhdittaa metsän kasvua. (Metsäkeskus 2014d, viitattu 25.2.2016.)

2.1 Metsäyhtymän tulot

Metsäyhtymä saa tulonsa pääosin puun myynnistä. Puukaupan yleisin muoto on pystykauppa, sen osuus on 80 prosenttia yksityismetsien kauppojen puumäärästä. Pystykaupassa metsänomistaja antaa puunostajalle hakkuuoikeuden eli ostaja suorittaa puunkorjuun. Hakkuusopimuksessa sovitaan omistusoikeuden siirtyminen, yksikköhinnat, hakkuualue, laatu- ja mittavaatimuk-

set, arvioitu puumäärä puutavaralajeittain, maksu- ja mittaustapa, varastopaikat sekä muut tarpeelliset asiat. (Mäki-Hakola & Rintala 2014, 199.)

Hankintakaupassa metsänomistaja sitoutuu toimittamaan ostajalle laadultaan ja määrältään sopimuksen mukaisen puuerän tiettyyn paikkaan, tietyn ajan kuluessa. Metsänomistaja huolehtii itse korjuusta eli tekee hakkuun itse tai teettää sen jollakin muulla taholla, esimerkiksi koneyrityksellä. Hankintakaupassa puut mitataan joko hakkuukoneella, tienvarressa tai vasta kuljetuksen jälkeen tehtaalla. (Mäki-Hakola & Rintala 2014, 200.)

Metsälaki edellyttää, että ennen metsänhakkuuta tehdään metsäkeskukselle metsänkäyttöilmoitus. Maanomistaja tai hänen valtuuttamansa on tehtävä metsäkeskukselle ilmoitus käsittelyalueella aiotusta uudishakkuusta, kasvatushakkuusta, metsätuhon johdosta tehtävästä hakkuusta tai muusta hakkuusta. Jos kyseessä on uudistushakkuu, on ilmoitettava uudistamistapa. Kasvatushakkuun yhteydessä on ilmoitettava toteuttamistapa kuvioittain. Metsätuhon aiheuttamassa hakkuussa on ilmoitettava tuhon aiheuttaja. Metsänkäyttöilmoitusta ei kuitenkaan tarvitse tehdä, jos kyseessä on kotitarvehakkuu, pienikokoisen puuston hakkuu tai junaratojen ja sähkölinjojen reu-
navyöhykkeiden hakkuu eikä esimerkiksi oja-, vesijohto- tai viemäri-
linjan hakkuusta. (Metsälaki 20.12.2013/1085 14 §.)

Metsäyhtymän tuloksi katsotaan myös Kestävän metsätalouden rahoituslain nojalla maksetut tuet. Tuet muuttuivat veronalaiseksi pääomatuloksi vuoden 2012 alussa. Tukea voidaan myöntää mm. metsätien tekemiseen, nuoren metsän hoitoon, kunnostusojitukseen ja tuhoutuneen metsän uudistamiseen. Myös muut metsätalouden avustukset ja tuet katsotaan tuloksi, samoin kuin vakuutus- ja muut korvaukset. Korvauksia voi saada esimerkiksi metsävakuutuksen perusteella maksettavasta myrsky- ja lumivahingoista. Metsänomistaja voi myydä puuta myös käteiskaupalla esimerkiksi kotitalouksille; myynneistä saadut tulot katsotaan metsätalouden tuloksi. (Osuuspankki 2016, viitattu 25.2.2016.)

2.2 Metsäyhtymän menot

Puun tuottamisesta ja korjuusta aiheutuu metsäyhtymälle luonnollisesti myös menoja. Metsänomistajan täytyy päästä käymään metsätilalla, joten hän joutuu käyttämään kulkemiseen omaa autoa tai muuta kulkuneuvoa. Menoksi katsotaan oman asunnon ja metsätilan väliset matkakulut.

Matkaan ei välttämättä tarvitse liittyä näkyvää työsuoritusta; esimerkiksi metsän tarkistus myrskyn jälkeen, taimikon kevättarkistus ja puukauppaneuvottelut luokitellaan metsäyhtymän menoksi. On kuitenkin huomioitava, että pelkkä metsätalalla käynti ei riitä vähennysperusteeksi. Menoihin voidaan kirjata myös mahdolliset yöpymismenot, mikäli sellaisia on. (Osuuspankki 2016, viitattu 25.2.2016.)

Vieraiden työntekijöiden palkkausmenot voidaan kirjata sivukuluineen metsätalouden menoksi, esimerkkinä metsurin palkka. Tällöin korvaus maksetaan metsurin lähettämän laskun mukaisesti. Kuitenkaan puolisolle tai alle 14-vuotiaalle lapselle maksettua palkkaa ei saa kirjata menoksi. Oman työn arvon saa vähentää ainoastaan silloin, kun kyseessä on hankintatyö. Palkkakulujen lisäksi menoksi luokitellaan muut oheiskulut, kuten vakuutusmaksut tai ateriakustannukset. (Jauhiainen 2016, 34-35.)

Metsätalouden menoksi voidaan kirjata myös moottorisahan kulut kuten teräketjut ja teräöljyt. Metsälainan hoitokulut sekä lyhennysten maksamisesta perittävät korvaukset ja metsätalouden turvavarusteiden hankintakulut ovat selkeitä vähennyskelpoisia kuluja. Lisäksi pelkästään metsätalouden käytössä olevan vaatetuksen kulut voidaan vähentää. Esimerkiksi ohuet hansikkaat ovat tarpeelliset raivaussahaa puhdistettaessa. Yleiskuluja ovat lehtien tilauskulut sekä puhelinkulut, mutta puhelinkuluista tulee arvioida metsätalouden osuus kaikista puhelinmenoista. Tietokoneen hankintakuluista voi kirjata osan metsätalouden menoksi, jos sitä käytetään laajemmin metsäasioissa; käytössä voi olla esimerkiksi metsävero-ohjelma sekä metsäsuunnitelmien käyttöohjelmia. (Jauhiainen 2016, 40-41.)

Metsän uudistamiseen kuten taimikon istutukseen tai pystypuiden karsintaan liittyvät kustannukset ovat myös vähennyskelpoisia menoja. Lisäksi esimerkiksi tien ylläpidosta, yksittäisen ojitusrummun uusimisesta tai ojitustukoksen avaamisesta aiheutuvat menot voi vähentää vuosikuluina kokonaisuudessaan niiden syntymisvuonna. (Hukkanen 2009, 38-39.) Perusparannusmenoja ovat kunnossapitoa suuremmat työvaiheet kuten metsätien pinnan uusiminen tai metsäojien uudelleen kaivaminen – tällaiset menot kirjataan poistoihin. Koneiden, kaluston tai rakennusten, joiden hankintameno on yli 200 euroa ja arvioitu taloudellinen käyttöikä on yli kolme vuotta, ei vähennetä vuosimenoina vaan vuotuisin poistoin. (Osuuspankki 2016, viitattu 25.2.2016.)

Muita kuluja eritellään tarvittaessa muistiinpanoissa. Esimerkiksi moottorikelkan tai mönkijän vuosikuluista voi kirjata osan menoksi, mutta kuluista on tehtävä oma kirjanpito, jos laitteilla on myös

omaa käyttöä. Tällöin oman käytön osuus voidaan laskea kuluista ja huomioida veroilmoituksella vähennyskelvottomissa menoissa. (Jauhiainen 2016, 40.)

Vähennyskelpoisiin menoihin on kuulunut vuoteen 2015 asti Verohallinnon yksityisiltä puuntuottajilta perimä metsänhoitomaksu, joka tilitettiin metsänhoitoyhdistyksille. Maksu muodostui perusmaksusta ja hehtaarikohtaisesta maksusta. Maksu on kuitenkin poistunut ja nykyään metsänhoitoyhdistykset rahoittavat toimintansa liiketoimintansa tuotoilla sekä itse keräämillään jäsenmaksuilla. (Verohallinto 2015g, viitattu 29.3.2016.)

3 MUISTIINPANOVELVOLLISUUS

Metsäyhtymää ei koske kirjanpitovelvollisuus. Riittää, kun metsänomistaja pitää kirjaa yhtymän tuloista ja menoista muistiinpanojen avulla. Laki verotusmenettelystä (VML) määrittää, että metsätalouden harjoittajan, joka ei ole kirjanpitovelvollinen, on ilmoittamisvelvollisuuttaan pidettävä sellaisia muistiinpanoja, joihin sisältyvät verotuksessa tarvittavat tiedot riittävästi eriteltynä. Verovelvollisen tekemien muistiinpanojen on perustuttava tositteisiin ja niitä on säilytettävä viisi vuotta verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta. (VML 22.12.2005/1079 12 §.)

3.1 Muistiinpanojen vaatimukset

”Muistiinpanovelvollisen verovelvollisen on tehtävä tuloista ja menoista sellaiset muistiinpanot, joista ja joihin liitettävistä tositteista riittävästi eriteltynä käyvät selville tulot ja niistä johtuvat menot, arvonlisäveron määrät ja veron perusteet sekä tulonhankkimistoimintaa varten saadut tuet.” Muistiinpanoja ei tarvitse tehdä asiajärjestyksessä, riittää kun ne ovat aikajärjestyksessä. Arvonlisäveron määriä, meno- ja tuloeria sekä veron perusteita osoittavien merkintöjen tulee perustua numeroituihin ja päivättyihin tositteisiin. Metsänomistajan, joka antaa arvonlisäveroilmoituksen kuukausittain tai neljännesvuosittain, on kirjattava kuukasikohtaisesti liiketapahtumat, jotka vaikuttavat suoritettavan ja vähennettävän veron määrään viimeistään kohdekautta seuraavan toisen kuukauden 12 päivään mennessä. (Verohallinto 2015b, viitattu 29.2.2016.)

Kaikki vuoden tapahtumat lasketaan tulo- ja menokohdittain yhteen, näin muistiinpanot toimivat tulojen ja menojen erittelynä. Muistiinpanojen tekemiseen ei liity sen kummempia määritelmiä, vaan tapahtumat voidaan kirjata esimerkiksi ruutupaperille tai Excel-tiedostoon. Kun muistiinpanot on tehty selkeästi ja ajantasaisesti, helpottaa se veroilmoituksen täyttämistä. Tulo on sen vuoden tuloa, jonka aikana metsänomistaja on sen voinut tililtä nostaa (kassaperiaate). Jos metsänomistaja on maksanut jonkin menon, se katsotaan sen vuoden menoksi. Esimerkiksi jos puukauppa on tehty vuonna 2016 ja puut korjattu samana vuonna, mutta maksu tulee vasta seuraavana vuonna, kirjataan saadut tulot vuoden 2017 muistiinpanoihin ja huomioidaan sen vuoden veroilmoituksella. (Osuuspankki 2016, viitattu 25.2.2016.)

Verohallinto on laatinut päätöksen ilmoittamisvelvollisuudesta ja muistiinpanoista, minkä 39. pykälän mukaan metsätaloutta harjoittavan metsänomistajan on huomioitava muistiinpanoja koskevat määräykset. Muistiinpanoissa on selvitettävä myös seuraavat asiat:

- yksityiskäyttöön, elinkeinotoimintaan tai maatalouteen otetun puutavaran arvo
- eriteltynä metsätalouden vuosimenoista työntekijän palkkauksesta aiheutuvat menot, matkakulut ja muut vuosimenot. Lisäksi perusteet yksityisiin varoihin kuuluvalla autolla tehtyjen metsätalouteen liittyvien matkojen aiheuttamien menojen vähentämiselle
- selvitys menovaruksen tai metsätuhoalueen tuhovarauksen tekemisestä ja käyttämisestä
- metsävähennyksen peruste ja selvitys sen käytöstä
- selvitys metsäojien ja metsäteiden, koneiden, kaluston ja laitteiden sekä rakennusten ja rakennelmien hankintamenoista, hankintamenon poistosta ja menojäännöksestä
- selvitys metsätien käytöstä johtuvan rakentamismenon jakautumisesta metsätalouden ja tien muun käytön kesken.

(Verohallinto 2015b, viitattu 29.2.2016.)

Arvonlisäverotuksen vuosimenettelyssä oleva ei ole yleensä kirjanpitovelvollinen, mutta hänellä on velvollisuus pitää tuloista ja menoistaan muistiinpanoja. Merkintöjen on perustuttava numeroituihin ja päivättyihin tositteisiin; tuloja ja menoja koskevat tositteet ja mahdolliset lisäselvitykset on säilytettävä muistiinpanojen yhteydessä. Tositteita ei kuitenkaan liitetä veroilmoitukseen, mutta verohallinto voi pyytää muistiinpanot liitteineen tarkistettavaksi. Esimerkiksi puun arvonlisäverolisten myyntien myyntihinta kirjataan muistiinpanoissa ilman veroa myyntituloksi ja arvonlisäveron osuus suoritettavaksi arvonlisäveroksi. Tuloverotuksessa tuloksi luettava määrä vastaa siis myyntituloksi kirjattavaa määrää. Jos esimerkiksi puun arvonlisäverollinen myyntihinta on ollut 20 000 euroa ja siihen sisältyvän arvonlisäveron osuus 24 % eli 3 870,97 euroa. Myyntituloksi kirjataan arvonlisäveroton hinta eli 16 129,03 euroa ja suoritettavaksi myynnin arvonlisäveroksi 3 870,97 euroa. (Verohallinto 2011a, viitattu 26.2.2016.)

Sellaisten koneiden, kaluston ja laitteiden, joiden vuosimenot kohdistuvat tiettyyn vuoteen, vähennetään sinä verovuonna, jona maksu on suoritettu. Jos koneiden, kaluston tai laitteiden todennäköinen taloudellinen käyttöaika on yli kolme vuotta, pitkävaikutteisten investointien hankintamenot vähennetään poistomenettelyllä. Poistomenettely on siis sitä, että investoinnin eli hankintamenon kulu ei vähennetä kerralla vaan vuosittaisina poistoina. Verovuoden poiston suuruus

saa olla enintään 25 prosenttia menojäännöksestä. (Verohallinto 2016c, viitattu 29.2.2016.) Poistot ovat esimerkiksi:

- käyttöomaisuuden hankintamenot, esimerkiksi koneiden sekä kaluston hankintamenot
- metsäteiden rakentamismenot
- ojituksesta aiheutuvat menot

Hankintamenon menojäännöksestä tehdään poistot vuosittain. Poistot tehdään hyödykekohtaisesti eli muistiinpanoihin merkitään poistot jokaisesta koneesta tai rakennuksesta erikseen. Muistiinpanoista tulee selvittää kunkin hyödykkeen poistamatta oleva hankintameno, poiston suuruus verovuonna sekä menojäännös poiston jälkeen. Menojäännös jonka suuruus on enintään 200 euroa, poistetaan kerralla. Mikäli hyödyke on myyty verovuoden aikana, poistoa ei voi enää siltä vuodelta tehdä. Luovutusvoitto tai -tappio ilmoitetaan myytyjen (luovutettujen) koneiden tai rakennusten osalta verolomakkeella nro 9. (Verohallinto 2016c, viitattu 29.2.2016.)

Jos metsätalous on arvonlisäverovelvollinen, tuloverotuksen poistojen laskennan perusteena on investoinnin hankintameno ilman arvonlisäveron osuutta. ”Arvonlisäveron osuus vähennetään erikseen kausiveroilmoituksella. Jos metsätalous ei ole arvonlisäverovelvollinen, poistojen tekeminen aloitetaan arvonlisäverollisesta hankintamenosta.” (Verohallinto 2016c, viitattu 29.2.2016.)

3.2 Tositteet

Verotusmenettelylain mukaan metsätaloutta harjoittavan verovelvollisen on pidettävä toiminnastaan muistiinpanoja ja muistiinpanojen on perustuttava tositteisiin (VML 22.12.2005/1079, 12 §). Vähennyskelpoisista menoista tulee olla tosite: kuitti, selvitys tai todistus. Kuitit numeroidaan ja menot kirjataan aikajärjestyksessä. Kuluista tehdään kirjallinen selvitys, mukaan liitetään tarvittavat kuitit ja arkistoidaan esimerkiksi metsäyhtymän omaan kansioon. Tarvike- tai bensakuiteista kannattaa liittää kansioon myös valokopio, sillä alkuperäiset kuitit haalistuvat ajan saatossa. Suurin osa menoista on kuitenkin sellaisia ettei niitä tarvitse erikseen perustella. Menoista osa on kuitenkin sellaisia, että pelkkä kuitti ei riitä selventämään miten meno liittyy metsätalouteen. Tällaisista kuluista kannattaa tehdä lyhyt perustelu muistiinpanoihin, esimerkiksi metsäkäyttöön otettujen rakennusten tai koneiden hankinta on hyvä perustella tarkoin. Myös bensa-automaateista saattaa saada puutteellisen kuitin, tosin tavallisen bensakuitin pitäisi kelvata selvitykseksi. Varminta on kuitenkin maksaa esimerkiksi sahan bensat käteisellä ja pyytää kassalta ns. paragonkuitti, johon kirjataan ”moottorisahan bensa” tai vastaava nimike. Myös teräketjuöljykanisterista on

tarpeen pyytää erillinen kuitti, sillä kuitissa voi lukea esimerkiksi ”poltto- ja voiteluaineet.” (Jauhiainen 2016, 33-41.)

Vaikka metsänomistajan ei tarvitse noudattaa muistiinpanoissa kirjanpitolakia, on hänen hyvä kuitenkin ottaa huomioon kirjanpitolain määräykset. Halutessaan hän voi laatia muistiinpanot kirjanpitolain määrittämien ohjeiden mukaan. Esimerkiksi tositteista kirjanpitolaki (30-12-2015/1620) määrittää seuraavaa: luvun kaksi, 5. pykälän mukaan kirjauksen on perustuttava päivättyyn ja järjestelmällisesti numeroituun, yksilöityyn tositteeseen, joka todentaa liiketapahtuman. Tositteen, kirjauksen ja liiketapahtuman välisen yhteyden tulee olla vaikeuksitta todennettavissa. Tulotositteesta on käytävä selville luovutettu tuote ja menotositteesta vastaanotettu tuotannon tekijä. Tositteen avulla on voitava osoittaa sekä tuotannon tekijän vastaanottoajankohta että suorituksen luovutusajankohta. Mikäli mahdollista, tositteeseen, joka todentaa suoritettua maksua, tulee merkitä maksun saaja tai maksun välittäneen rahalaitoksen tai muun vastaavan nimi. Jos kirjauksen perusteeksi ei saada ulkopuolisen antamaa tositetta, tulee kirjaus todentaa kirjanpito-velvollisen itsensä laatiman ja varmennetun tositteen avulla. (KPL 30.12.2015, 2:5 §.) Tositteita ovat esimerkiksi sähkölaskut ja maksukuitit. Mitä selkeämmin metsänomistaja laatii tositteet ja muistiinpanot, sitä helpompaa hänen on tehdä mahdollinen selvitys verottajalle tai laatia esimerkiksi metsäyhtymän veroilmoitus.

Mikäli palveluita tai tavaroita ostetaan tai myydään satunnaisesti yksityiselle henkilölle, voi kaupasta kirjoittaa itsekin kuitin, johon lisätään tarvittaessa arvonlisävero. Tällainen tapaus voi olla esimerkiksi jos metsänomistaja ostaa naapurilta käytetyn moottorisahan, tai maksaa naapurille puun ajosta. (Jauhiainen 2016, 41-42.)

3.3 Muistiinpanoaineiston säilyttäminen

Laki verotusmenettelystä määrittää muistiinpanovelvollisen aineiston säilyttämisestä. Muistiinpanot ja tositteet, jotka kohdistuvat veroilmoituksessa annettuihin tietoihin tuloista, varoista, vähennyksistä, veloista ja muista tiedoista, on säilytettävät viisi vuotta verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta. Säilyttämisvelvollisuus ei koske niitä tositteita, jotka on toimitettu veroviranomaiselle. Tositteita ei tarvitse säilyttää jos kyseessä on ne tiedot, jotka veroviranomainen on merkinnyt esitetyttyyn veroilmoitukseen, jollei Verohallinto määrää toisin esimerkiksi verovalvontaan liittyvistä syistä. (Laki verotusmenettelystä 22.12.2005/1079, 11 a §.)

Vaikka metsänomistajan ei ole kirjanpitovelvollinen, on hänen hyvä huomioida kirjanpitolain määräykset tositteiden ja muistiinpanojen säilyttämisestä. Kirjanpitoja, tositteita sekä muuta kirjanpitoaineistoa tulee käsitellä ja säilyttää niin, että sisältöä voi tarkistella vaikeuksitta ja tulostaa tarvittaessa selväkielisessä muodossa. Tositteen, kirjanpidon tai muun kirjanpitoaineiston sisältöä ei saa muuttaa esimerkiksi silloin, kun kirjanpitovelvollinen on julkistanut tai antanut laatimansa välitilinpäätöksen ulkopuolisen käyttöön. Mikäli tositetta, kirjanpitoa tai muuta kirjanpitoaineistoa on tarpeen muuttaa käsittelyn, siirron tai säilytyksen vuoksi, silloin sitä saa muuttaa. Tällöin on kuitenkin varmistettava kirjausketjun ja sisällön säilyminen. (KPL 30.12.2015/1620 2:7 §.) Lisäksi muistiinpanovelvollisen on hyvä huomioida, että kirjanpitoaineistojen tarkastelu on järjestettävä viranomaiselle tai tilintarkastajalle ilman aiheetonta viivettä. (KPL 30.12.2015/1620, 9 §.)

4 METSÄYHTYMÄN TULOVEROTUS

”Veroa suoritetaan verovuonna saadusta tulosta. Verovuosi on kalenterivuosi tai, jos kirjanpito-laissa tarkoitettuna tilikautena ei ole kalenterivuosi, se tai ne tilikaudet, jotka kalenterivuoden aikana päättäneet.” (Laki verotusmenettelystä 22.12.2005/1146, 3 §).

Verotusyhtymä ei ole erillinen verovelvollinen. Yhtymälle vahvistetut puhtaat tulot tai tappiolliset puhtaat tulot jaetaan osakkaille niiden osuuksien mukaan, jotka heillä on yhtymän puhtaisiin tai tappiollisiin tuloihin. (TVL 22.12.2009/1251, 15 §.) Ennen kuin tulo jaetaan osakkaille, tulosta vähennetään tulon hankkimisesta ja säilyttämisestä johtuneet menot. Yhtymälle ei vahvisteta tappiota, jonka se voisi myöhemmin vähentää tuloistaan. Metsäyhtymän tulo on osakkaalle pääomatuloa. Jos tulos on tappiollinen, vähennetään osuus tällöin osakkaan muista pääomatuloista. (Verohallinto 2016a, viitattu 28.1.2016.)

Metsätaloudesta voi kertyä monenlaisia tuloja; pääosin pääomatuloa tai henkilökohtaista ansiotuloa. Lisäksi voi kertyä maatalouden tulona verotettavaa tuloa tai elinkeinotoiminnan tuloa, mutta ne rajattiin käsittelyn ulkopuolelle. Metsäyhtymä kuuluu siis normaalisti henkilökohtaisten tulojen tulolähteeseen, jolloin metsätalouden tulot verotetaan pääomatulona lukuun ottamatta hankintatyön arvoa, joka on verovapaan määrän ylittävältä osalta ansiotuloa. (Jauhiainen 2016, 19-24.)

4.1 Metsätalouden tulot

Metsätaloudesta kertyy veronalaista pääomatuloa, jota on esimerkiksi metsänomistajan omassa metsässä kasvavan runkopuun hakkuuoikeuden ensimmäisestä vastikkeellisesta luovutuksesta (pystykauppa) saatu tulo. Myös muu kuin runkopuusta saatu tulo on metsätalouden pääomatuloa, kuten tulo esimerkiksi kantojen, hakkuutähteiden, joulupuiden, metsäenergiapuun tai tienvarsi-puiden luovutuksesta. Henkilökohtaisessa käytössä olevien rakennusten tai rakennelmien rakentamiseen tai korjaamiseen otetun puutavaran arvoa ei pidetä veronalaisena tulona. Samoin lämmitykseen tai muuhun verovelvollisen omaan kulutuskäyttöön otetun puutavaran arvo ei ole veronalaista tuloa. (TVL 22.12.2005/1155, 43 §.)

Pääomatuloa on myös hankintakaupalla myydystä runkopuusta valmistettavasta tai valmistetusta puutavarasta saatu kuten esimerkiksi pylväistä, tukeista, kuitupuusta tai haloista sekä hakkeesta saadun tulon pääomatulo-osuus. Pääomatulo-osuutena, joka on saatu hankintakaupalla, pidetään puun myyntituloa vähennettynä hankintatyön arvolla. (TVL 22.12.2005, 43 §.) Hankintatyötä on metsänomistajan omatoiminen puunkorjuu. Sen arvo rahana arvioidaan siihen määrän, kuin mikä kyseisestä työstä olisi maksettu palkatulle henkilölle. Hankintatyön arvo lasketaan koko valmistetulle ja kuljetetulle puumäärälle puutavaralajeittain. Laskentaperusteena käytetään maksettuja metsäalan työehtosopimuksen mukaisia palkkoja. Valmistetun ja kuljetetun puun määrä on työntekijän veronalaista ansiotuloa, jos puun määrä verovuonna ylittää 125 kuutiometriä. (Verohallinto 2016d, viitattu 7.3.2016.) Jos yllä mainittuja seikkoja ei selvitetä, käytetään hankintatyön arvon laskemisessa seuraavia keskimääriä taksoja:

	Valmistus €/ m ³	Kuljetus €/ m ³		Valmistus €/ m ³	Kuljetus €/ m ³
Mäntytukki	5,42	2,15	Koivukuitu	11,58	2,59
Mäntykuitu	12,52	2,22	Energiapuu	7,73	4,05
Kuusitukki	6,98	2,17	Halot ja klapit	26,26	2,59
Kuusikuitu	13,10	2,36	Haketus	4,10	
Koivutukki	5,15	2,46	Hake		2,59

Taulukko 1. Hankintatyön arvon laskeminen (Verohallinto 2016f, viitattu 19.4.2016)

Puutavaran valmistus- ja kuljetustyön veronalainen arvo lasketaan kullekin hankintatyön tekijälle. Mikäli myydyn puutavaran hakkuun ja kuljetuksen hoitaa esimerkiksi metsänhoitoyhdistys, kyseessä ei ole hankintatyö. Veronalainen arvo lasketaan kertomalla hankintatyön arvo seuraavan kaavan mukaan lasketulla kertoimella, jos muita selvityksiä ei ole:

$$\text{kerroin} = \frac{\text{valmistettu } \frac{\text{ja}}{\text{tai}} \text{ kuljetettu m}^3 - 125 \text{ m}^3}{\text{valmistettu } \frac{\text{ja}}{\text{tai}} \text{ kuljetettu m}^3}$$

(Verohallinto 2015a, viitattu 22.2.2016.)

Metsästä saadut vakuutus- tai vahingonkorvaukset ovat pääomatuloa. Tällaisia korvauksia ovat esimerkiksi valtion myrskyvahingoista maksamat korvaukset (TVL 22.12.2005/1155, 43.2 §). Korvauksia voi saada esimerkiksi korjuun aikana aiheutuneista tiestön tai puuston turmeltumisesta ja lumen tai metsäpalon aiheuttamista vahingoista. Myös yksityisen henkilön aiheuttamasta

vahingosta maksama korvaus on veronalaista pääomatuloa. Lisäksi valtion maksama Kemeratuki on pääomatuloa. Tukea saa monenlaisiin metsätöihin tai esimerkiksi metsäluonnon suojeluun. (Jauhiainen 2016, 24-25.) Valtion varoista korvataan riistavahinkolain nojalla hirvieläinten aiheuttamat metsävahingot. Hirvivahinkokorvauksen maksaa Metsäkeskus ja se verotetaan metsätalouden pääomatulona. Tulo ilmoitetaan sen vuoden tuloksi kun korvaus on maksettu. (Verohallinto 2012, viitattu 2.3.3016.)

Tulot ilmoitetaan aina sen vuoden metsätalouden tuloksi, minä vuonna ne on saatu. Esimerkiksi jos puukaupasta on saatu ennakkomaksua, se kirjataan tuloksi, vaikka puut olisivat vielä metsässä. Korjuuajalla ei siis ole merkitystä tulojen kirjaukseen. Myös hankintakaupan maksujen kanssa menetellään samalla tavalla; hankintatyön kohdalla ratkaisevaa on tekoajankohta. Työ kirjataan tehdyksi tekovuonna riippumatta käteis- tai hankintakaupan maksujen aikataulusta. Oman työn arvo on vähennyskelpoista, kun metsänomistaja korjaa puut esimerkiksi tien varteen. (Jauhiainen 2016, 28.)

Ainoastaan luonnonsuojelulain perusteella maksettavat korvaukset ovat verovapaita. Jos suojelukohde jää metsänomistajalle, saatu korvaus on verovapaata tuloa. Mikäli alue myydään valtiolle suojelualueeksi, on myös myynnistä saatu luovutusvoitto verovapaata tuloa. (TVL 22.12.2006/1218, 48 §.)

4.2 Metsätalouden vähennykset

Metsätalouden pääomatulosta vähennettäviä kuluja ovat esimerkiksi metsätaloudessa työskennelleille henkilöille rahana maksetut palkat, eläkkeet ja työsuhteeseen perustuvat avustukset. Myös työntekijöiden ja heidän omaistensa eläke-, sairauskorvaus-, työkyvyttömyyskorvaus-, ja muiden niiden kaltaisten oikeuksien järjestämisestä johtuvat vakuutusmaksut ovat vähennyskelpoisia. Vähennyskelpoisia ovat myös kulotuksesta, metsänviljelystä, taimikonhoidosta, pystypuiden karsinnasta, lannoittamisesta ja uudistusalojen valmistamisesta johtuneet menot. Metsän ojitusmenot, metsäteiden rakentamis- ja kunnossapitotoimet sekä metsätalouteen liittyvien koneiden ja kaluston hankinta- ja käyttömenot saa kirjata vähennyksiin. Samoin kuin kone- ja taikosuojien hankintamenon saa vähentää. Vähennyskelpoista on myös metsätalouteen kohdistuvasta tutkimuksesta ja kehitystyöstä aiheutuneet menot, kuten myös metsätaloussuunnittelusta ja -neuvonnasta aiheutuneet menot. Jos verovelvollinen on saanut menoihin verovapaata avustusta

tai muuta korvausta, ei hän saa kyseisiä menoja vähentää. Mikäli vähennys on hyväksytty verotuksessa, luetaan korvaus tai avustus tuloksi. (TVL 30.12.1992/1535, 56 §.)

Metsänomistajan täytyy päästä käymään metsätilalla, johon hän joutuu käyttämään omaa autoa tai muuta kulkuneuvoa. Jos oma auto ei kuulu metsäyhtymän kalustoon, voi käytöstä johtuneet kulut kirjata metsäyhtymän menoksi. Oman auton kulut voi vähentää Verohallinnon ohjeen mukaisesti; vuonna 2016 vähennys on 0,25 €/km. (Verohallinto 2015c, viitattu 2.3.2016.)

Esimerkki 1:

A on osakkaana metsäyhtymässä. A käy verovuoden 2015 aikana omalla autollaan kahdeksanatoista päivänä tekemässä taimikonhoitotyötä. Metsä sijaitsee 98 kilometrin etäisyydellä A:n kotoa. A ei laskuta matkakustannuksia metsäyhtymältä. A:n matkakulut ovat näin ollen $18 \times 196 \text{ km} \times 0,25 \text{ €/km} = 882 \text{ euroa}$, joka voidaan vähentää metsätalouden pääomatuloista. (Verohallinto 2015c, viitattu 2.3.2016.)

Verohallinto on laatinut päätöksen verovapaista matkakustannusten korvauksista, pykälän 9. mukaan vuonna 2016 yleinen matkakorvaus kilometriltä oli 0,43 euroa. Vuonna 2015 verovapaan korvauksen enimmäismäärä on 0,44 euroa kilometriltä. Jos metsänomistaja on kuljettanut peräkärriä, korottaa se korvausta 0,07 eurolla kilometriltä. Moottorikelkan vastaava korotus on 1,02 euroa kilometriltä ja mönkijän 0,96 euroa kilometriltä. Metsämatkalta, joka kohdistuu muualle kuin omaan metsään ja matkaa kotoa kertyy vähintään 15 kilometriä, voidaan tehdä päivärahavähennys. Verohallinnon päätöksessä verovapaista matkakustannuksista on määrätty myös päivärahoista (12 §). Kokopäiväraha (matkan kesto yli 10 tuntia) vuonna 2016 on 40 euroa ja osapäiväraha (matka yli 6 tuntia) 19 euroa. (Verohallinto 2015h, viitattu 30.3.2016.) Jos päivärahavähennys kirjataan, muistiinpanoista on selvittävä matkustusaikea ja matkan kohde. Matkoilla tai retkillä tulisi olla 4-5 tuntia ammattiohjelmaa, jotta matkakulut ja päivärahat voidaan vähentää. (Jauhiainen 2016, 38.)

Osakas voi laskuttaa sallituista matkoista yhtymää Verohallinnon määrittämien kilometritaksojen mukaan. On kuitenkin huomioitava, että laskutusmenettely on hyväksytty menoksi vain, jos matkakuluista on tehty normaali matkalasku ja se on maksettu verovuoden aikana yhtymän tililtä. Esimerkiksi jälkeenpäin veroilmoituksen täytön yhteydessä tehtyjä, maksetuiksi kuitattuja laskuja ei yleensä hyväksytä menoksi. Jos matkalaskua ei ole tehty ja sitä ei ole maksettu verovuoden aikana, vähennetään matkakulut 0,25 euron kilometrikorvauksen mukaisesti. Metsäyhtymän

Metsän uudistamiseen liittyvät kustannukset ovat myös vähennyskelpoisia, esimerkiksi kulut taimikon istutuksesta. Samoin kuin metsäteiden ja metsämaan ojituksesta johtuvat kustannukset. Esimerkiksi tien ylläpidosta aiheutuvat menot voi vähennetään verotuksessa kokonaisuudessaan niiden syntymisvuonna vuosikuluna. Siltarummun uusiminen, ojatukoksen avaaminen tai tielle ajettu murske ovat esimerkkejä vuosikulusta. Jotta ojituskulu on vähennyskelpoinen, on kulun kohdistuttava metsätalouteen. (Hukkanen 2009, 38-39.)

Esimerkki 2:

Metsätalouden rakennukseksi katsotaan rakennus, jota käytetään pääasiassa vain metsätaloudessa. Tällaisia rakennuksia ovat esimerkiksi metsätalouden koneiden säilytykseen tai myytävän polttopuun kuivaukseen ja varastointiin tarkoitettut rakennukset tai metsätöiden taukosuojat. Metsätaloustyökaluja ei ole omaan yksityiskäyttöön tulevien polttopuiden varastointi eikä koneiden säilytys, jotka eivät kuulu metsätalouden kalustoon. Asumiseen tai vapaa-ajan viettoon käytettävät rakennukset eivät ole metsätalouden rakennuksia silloinkaan, jos niissä majoituttaisiin metsätöiden yhteydessä. (Verohallinto 2016c, viitattu 29.2.2016.)

23

näin ollen lueta tuloksi, eikä puun arvoa vähennetä vastaavasti rakennukseen kohdistuvana menona. (Verohallinto 2016c, viitattu 29.2.2016.)

Metsätalouden käyttöomaisuuden poistoprosenteissa sovelletaan Maatalouden tuloverolain (30.12.1970/847), myöhemmin MVL, säädöksiä. Pykälän 9. mukaan verovuoden poiston suuruus saa olla talousrakennuksen poistamattomasta hankintamenosta enintään 10 prosenttia. Asuin-, toimisto- tai muun niihin verrattavan rakennuksen poistamattomasta hankintamenosta poistoprosentti on 6. Kasvihuoneen tai muun kevyen rakennelman poistoprosentti on 20. Vesistön pilaantumisen ja ulkoilman saastumisen estämiseksi hankittujen rakennelmien poistamattomasta hankintamenosta poistoprosentti on 25. Pykälän 10. mukaan salaojien poiston suuruus saa olla enintään 20 prosenttia menojäännöksestä. (MVL 30.12.1970/847, 9-10 §.)

Poistomenettelyllä vähennettäviä metsätalouden koneita ovat esimerkiksi mönkijä, traktori metsävarusteineen ja moottorikelkka puunajovarusteineen. Koneiden ja laitteiden veronalaisen metsätaloustalouden osuus on kuitenkin oltava yli 50 %. Kemeratuella tehtävät tiet ja ojituskunnostukset ovat tavallisesti vähennettäviä tie- ja kunnostusojitusmenoja. Kemeratuki ohjautuu hankeen toteuttajalle. Poistoina vähennettäväksi jää metsänomistajan maksettavaksi jäänyt osuus hankkeen kuluista. Tuki voidaan maksaa myös suoraa metsänomistajalle, jolloin se on saajansa verollista tuloa. Tällöin poistettavaksi menojäännökseksi tulee hankkeen kokonaismeno. (Jauhiainen 2016, 43-45.)

Jos metsätaloudessa käytetään moottorikelkkaa, traktoria tai mönkijää, koneiden metsätaloustalouden käytöstä aiheutuneet kulut vähennetään pääsääntöisesti käyttötuntien perusteella laskettuna osuutena niiden kokonaiskuluista. Käyttötunneista ja käyttötarkoituksesta on oltava luotettava selvitys muistiinpanoissa ja verohallinto voi pyytää selvityksen nähtäväksi. Tiedot tehdyistä töistä merkitään mielellään metsikkökuvioittain. Muun selvityksen puuttuessa voidaan käyttää arvioituja kuluja, jotka ovat:

- mönkijästä ja moottorikelkasta 14 €/käyttötunti
- traktorista 11 €/käyttötunti

On kuitenkin huomiotava, että mönkijä, moottorikelkka tai traktori voi vain poikkeustapauksissa kuulua metsätalouden kalustoon. Tällainen tilanne voi olla silloin, kun metsänomistaja tekee vuosittain omana työnä runsaasti sellaisia hankintahakkuita tai metsänhoitotöitä, joissa konetta käytetään. Konetyypin tulee soveltua käyttötarkoitukseen ja konetehokkuuden on oltava riittävä. Käytettävissä tulee olla myös metsätöiden kannalta tarpeelliset koneen lisävarusteet, kuten esimer-

kiksi peräkärri, maatilakuormain tms. Näissäkin tilanteissa koneiden käyttötunneista on pidettävä kirjaa ja yksityiskäytön osuus kuluista ja poistoista on vuosittain tuloutettava. (Verohallinto 2016c, viitattu 29.2.2016.)

Jos metsätaloudessa tehdään polttopuita omaan käyttöön, polttopuiden teosta ja kuljetuksesta aiheutuneita kustannuksia ei voi vähentää metsätalouden pääomatulosta, koska vastaava tulo on verovapaata. Jos yksityistalouden polttopuiden korjuussa käytetään esimerkiksi metsäkonetta, sitä ei katsota metsätalouskäytöksi selvitetäessä koneen lukemista metsätalouden kalustoon. Koneen käyttökulut eivät tällöin ole myöskään vähennettävissä milään osin metsätalouden pääomatuloista. (Verohallinto 2016c, viitattu 29.2.2016.)

Jos metsänomistaja on arvonlisäverovelvollinen, käytetään tuloverotuksen poistojen laskennan perusteena investoinnin arvonlisäverotonta hankintamenon osuutta. Arvonlisäveron osuus vähennetään erikseen kausiveroilmoituksella. Jos metsänomistaja ei kuulu arvonlisäveron piiriin, aloitetaan poistojen tekeminen arvonlisäveron sisältävästä hankintamenosta. On kuitenkin huomioitava, että arvonlisäverotuksessa saa vähentää vain verolliseen toimintaan kohdistuvan osuuden hankinnan arvonlisäveron määrästä. Jos esimerkiksi moottorikelkan käytöstä vain 75 % arvioidaan kohdistuvan metsätalouden käyttöön ja loput käytöstä 25 % kohdistuu yksityiskäyttöön, vähennetään arvonlisäverotuksessa vain 75 % moottorikelkan hankintamenon sekä tulevien käyttökulujen sisältämästä arvonlisäverosta. (Verohallinto 2016c, viitattu 29.2.2016.)

Verotusyhtymällä tai luonnollisella henkilöllä on oikeus tehdä metsävähennys maatilana pidettävältä kiinteistöltä saamastaan metsätalouden pääomatulosta. Vähennyksen määrä on enintään 60 prosenttia metsävähennykseen oikeuttavasta metsästä verovuonna saaman metsätalouden pääomatulon määrästä. (TVL 30.12.2008/1085, 55 §.) Metsänomistaja voi siis vähentää osan metsän hankintamenosta verovuoden pääomatuloista, kun metsä on hankittu vuoden 1992 jälkeen. Vähennysoikeus muodostuu metsän hankintamenon perusteella; hankintameno on metsän osuus kiinteistön tai määräalan kauppahinnasta tai muusta vastikkeesta. Metsänomistajakohtainen metsävähennysoikeuden enimmäismäärä on 60 prosenttia metsän hankintamenosta verovuodesta 2008 alkaen, mutta vuotuisen metsävähennyksen on oltava vähintään 1500 euroa. Metsävähennysoikeuden suuruus määräytyy vähentämällä verovuoden lopussa omistettujen metsävähennykseen oikeuttavien metsien metsävähennyspohjasta aiempina vuosina vähennetyt metsävähennykset. Mikäli veronalaisiin metsän luovutusvoittoihin on aiemmin lisätty käytetyn metsävähennyksen

hennyksen määrä, se puolestaan pienentää vähennettävää käytetyn metsävähennyksen määrää. (Verohallinto 2010, viitattu 29.2.2016.)

Esimerkki 3:

Jaana on ostanut vuonna 2011 metsäkiinteistön, jonka hankintahinta on ollut 100 000 euroa. Metsävähennyksen enimmäismääräksi muodostuu tällöin $100\,000 \times 60\%$ eli 60 000 euroa. Jaana ei omista muita metsäkiinteistöjä. Vuonna 2014 Jaanan veronalaiset pääomatulot olivat 1000 euroa. Verovuoden vähennettävän metsävähennyksen on oltava vähintään 1500 euroa, eli Jaana ei voi vähentää kyseisenä vuonna lainkaan metsävähennystä ja metsävähennyspohja säilyy käyttämättömänä. Seuraavana vuonna Jaanan veronalaiset pääomatulot ovat olleet 20 000 euroa. Metsävähennyksen määrä suurimmillaan on siis $20\,000 \times 60\%$ eli 12 000 euroa. Tuleville vuosille jää käytettäväksi metsävähennyspohjaa 60 000 euroa - 12 000 euroa eli 48 000 euroa. (Verohallinto 2010, viitattu 29.2.2016.)

Metsäyhtymän toiminnan rahoittamiseen otettuja velkoja ja niistä aiheutuneita korkoja ei käsitellä yhtymän velkoina ja korkoina. Yhtymä ei saa vähentää korkoja tuloistaan vaan korot vähennetään osakkaiden pääomatuloista tulonhankkimisvelan korkoina. Yhtymän velat siis käsitellään kunkin osakkaan henkilökohtaisina velkoina. Esitäytetyllä veroilmoituksella ilmoitetaan metsätalouden harjoittamiseen liittyvän velan korot. Metsätaloutta harjoittavan yhtymän osakas ilmoittaa myös metsätalouteen kohdistuvan velan korot omalla esitäytetyllä veroilmoituksella. Metsätalouden velkoihin liittyvät lainan liitännäiskulut esimerkiksi toimitusmaksut voidaan kuitenkin vähentää metsätalouden pääomatuloon kohdistuvina tulonhankkimismenoina. Ilmoitus tehdään vuosittain metsätalouden veroilmoituslomakkeella 2C. (Verohallinto 2016b, viitattu 29.2.2016.)

Tuloverolain (30.12.1992/1535) 111. pykälän mukaan ”luonnollinen henkilö tai näiden muodostama verotusyhtymä sekä yhteisetus saavat jättää lukematta verovuoden tuloksi osan maatilana pidettävältä kiinteistöltään saamastaan metsätalouden veronalaisesta pääomatulosta käytettäväksi metsätalouden pääomatulon hankkimisesta aiheutuneiden menojen kattamiseen (menovaraus). Menovarausta ei kuitenkaan myönnetä, jos metsä kuuluu elinkeinotoimintaan.” Metsätalouden pääomatuloista on mahdollista tehdä 15 prosentin menovaraus, jonka avulla osa tulosta siirretään tuloutettavaksi tuleville vuosille. Esimerkiksi puukaupan tuloja tulee satunnaisesti, mutta menoja on käytännössä joka vuosi. Tällöin menovarausta voidaan käyttää tulevien vuosien kulujen kattamiseen. Menovarauksen teko ei ole välttämätöntä, sillä kulut saa laittaa vähennykseksi

muutoinkin alijäämähyvityksen kautta. Mikäli metsänomistaja on tehnyt suuria puukauppoja, menovaraus pienentää jälkiverojen määrää. Esimerkiksi puukaupan pystykaupan kauppahinta voi olla suuri, jolloin perittävä ennakko ei kata lopullista veroa. Tällöin metsänomistajalle ei kerry riittävästi vähennyksiä, jotta ne kattaisivat verovajeen. (Jauhiainen 2016, 50.)

Esimerkki 4:

Vuonna 2013 menovarausta on tehty 1800 euroa ja siitä on jäljellä 1000 euroa, joka voidaan huomioida vuonna 2015:

- metsätalouden tulot 0 euroa, menot 600 euroa
- vuoden 2015 menovarausta tuloutetaan menojen verran (600 euroa), jolloin metsätalouden tulos on 0 euroa
- verolomakkeelle vuoden 2015 kohdalle merkitään jäljellä oleva varaus (1 000 - 600) 400 euroa
- kannattaa tarkistaa edellisestä veroilmoituslomakkeesta paljonko on jäljellä olevien varausten määrä. (Jauhiainen 2016, 51.)

Varaus tehdään pääomatulojen yhteismäärästä, josta on vähennetty metsävähennys sekä mahdollinen hankintatyön arvo. Menovaraus tulee tulouttaa eli merkitä metsätalouden tuloksi viimeistään varauksen tekovuotta seuraavana neljänä vuotena. Entisten Oulun ja Lapin läänien alueilla tuloutusaika on kuusi vuotta. Metsänomistaja voi saada metsätuhon vuoksi vahingon- tai vakuutuskorvauksen, jolloin hän voi tehdä tuhovaraus. Varauksen suuruus saa olla tuhoutuneen metsän arvioitujen kunnostuskustannusten suuruinen, mutta sille ei ole asetettu 15 prosentin ylärajaa. Tuhovaraus voidaan käyttää samassa ajassa ja se tuloutetaan samalla tavalla kuin menovaraus. (Osuuspankki 2016, viitattu 25.2.2016.)

Käytännössä varaus tai osa siitä kirjataan verolomakkeelle sen verovuoden tuloksi, jona varausta tuloutetaan. Mikäli verovuosi on muutoin ollut tappiollinen, voidaan tulouttaa menovarausta menoja vastaava määrä, jolloin metsätalouden tulo menee nolliille. Myös metsätalouden mahdolliset korkomenot voidaan ottaa huomioon menoja laskettaessa ja tuloutusta tehdessä. Esimerkiksi jos verovuonna 2015 syntyy metsätalouden alijäämää 300 euroa ja menovarausta on tuloutettavissa, tuloutetaan varausta menojen verran jolloin metsätalouden tulos menee nolliille. Jos metsätaloudessa on korkomenoja, varausta voi tulouttaa alijäämän ja korkojen yhteissumman verran. Tällöin 2C-lomakkeelle jää metsätalouden tuloksi korkojen suuruinen summa, sillä korot ilmoitetaan vain esitäytetyllä veroilmoituksella. (Jauhiainen 2016, 51.)

Metsänomistajan on itse huolehdittava siitä, että kaikki kulut tulee kirjattua vähennyksiin. Verottaja pitää kyllä huolen tuloista, jos ne jäävät merkitsemättä verolomakkeelle. Jos kuluja ei kirjata verolomakkeelle, ne jäävät vähentämättä. (Jauhiainen 2016, 32.)

4.3 Metsänomistajan verotus

Metsäyhtymän puhdas pääomatulo tai tappio jaetaan siis osakkaille sovittujen osuuksien mukaan. Puhdas pääomatulo lasketaan vähentämällä pääomatulosta luonnolliset vähennykset ja erotus käsitellään osakkaan henkilökohtaisessa verotuksessa. Pääomatulo-osuus verotetaan pääomatulokannan eli 30 %:n mukaan. Pääomatulon 30 000 euroa ylittävästä osasta vero on kuitenkin 34 % (33 % vuonna 2015). (Verohallinto 2015a, viitattu 22.2.2016.) Esimerkiksi jos metsäyhtymän puhdasta pääomatuloa olisi kertynyt 600 euroa, ja metsäyhtymän osakkaita olisi kolme, jokaisen osakkaan henkilökohtaisessa verotuksessa huomioitaisiin pääomatulona 200 euroa.

Metsänomistajan omatoimisen puunkorjuun eli hankintatyön arvo on 125 kuutiometriin saakka verovapaata tuloa. Ylimenevä osuus on osakkaan henkilökohtaista ansiotuloa. Jos metsänomistaja tekee esimerkiksi raivaustöitä vieraalle, työstä saatu palkka on ansiotuloa. Samoin jos esimerkiksi yhtymä maksaa osakkaalle tekemästä työstä palkkaa, on se saajalleen ansiotuloa. (Jauhiainen 2016, 26.)

Mikäli metsänomistajalla on tuloja enemmän kuin menoja, kertyy metsätaloudesta siis verotettavaa pääomatuloa. Mikäli menot ovat kuitenkin tuloja suuremmat, syntynyt alijäämä voidaan vähentää alijäämähyvityksenä ansiotulojen verotuksessa. Alijäämähyvityksen suuruus on 30 prosenttia alijäämästä, ja hyvitys tehdään suoraa veroista. Jos ansiotuloja ei ole, eikä näin ollen alijäämää ei voida niistä vähentää, vahvistetaan pääomatulolajin tappio, jonka voi vähentää pääomatuloista seuraavan kymmenen vuoden aikana. (Jauhiainen 2016, 28-30.)

Esimerkki 5:

Matti Meikäläiselle on kertynyt muutamia metsätalouden menoja vuonna 2015. Menoja ovat olleet Metsälehdteen tilausmaksu sekä raivaussaha, menoja yhteensä 200 euron edestä. Meikäläisellä ei ole ollut metsätalouden eikä muitakaan pääomatuloja, hän saa metsätalouden menoista vähennyksen ansiotulojen verotukseen alijäämähyvityksenä.

- metsätalouden tulot: 0 euroa
- metsätalouden menot: 200 euroa
- metsätalouden alijäämä: 200 euroa
- alijäämähyvitys 30 % 200 eurosta: 60 euroa
- ansiotulojen veroista vähennetään 60 euroa. (Jauhiainen 2016, 29.)

Metsänomistajan on mahdollista saada myös verovapaata tuloa. Esimerkiksi omasta metsästä poimittujen marjojen, sienien tai muiden kasvien keräystulo on verotonta, ellei tuloa katsota palkkana maksetuksi. Lisäksi myös luonnonsuojelulain mukaisiin rauhoittamispäätöksiin liittyvät keräyskorvaukset ovat verottomia. (Verohallinto 2012, viitattu 2.3.2016.)

4.4 Metsäyhtymän veroilmoitus

Yhtymän, jolla on ollut veronalaista tuloa, varoja tai velkoja taikka muita verotukseen vaikuttavia tietoja, on verotusta varten annettava kehoituksesta veroilmoitus. (Verotusmenettelylaki 22.12.2005/1145, 2:7 §.)

”Metsätalouden veroilmoitus on annettava viimeistään verovuotta seuraavan vuoden helmikuun 29. päivänä, jos verovelvollinen on alkutuottajana arvonlisäverollinen” (Verohallinto 2015b, viitattu 29.2.2016). Arvonlisäverolain mukaan alkutuotannolla tarkoitetaan esimerkiksi maatalouden, metsätalouden, metsästyksen, kalastuksen, ravunkasvatuksen tai poronhoidon harjoittamista sekä käpyjen tai jäkälän poimintaa tai muuta luonnontuotteen talteen ottamista. Alkutuotantoa harjoittavan luonnollisen henkilön, yhtymän tai kuolinpesän, joka harjoittaa vain arvonlisäverollista toimintaa, verokausi on kalenterivuosi. (Arvonlisäverolaki 7.8.2009/605 162 a §.) Arvonlisäverollisesta toiminnasta annetaan vain yksi kausiveroilmoitus, vaikka toimintaa harjoitettaisiin useamassa eri toimipisteessä ja eri paikkakunnilla. (Verohallinto 2011a, viitattu 26.2.2016.)

Verotusyhtymän ja luonnollisen henkilön, joka harjoittaa metsätaloutta, on metsätalouden veroilmoituksessaan ja annettava seuraavat selvitykset:

- laskelma metsätalouden pääomatuloista, jossa on huomioitu ne erät, jotka lisätään tai vähennetään metsätalouden puhdasta tai tappiollista pääomatuloa laskettaessa
- selvitys verovuoden alussa olevien poistoina vähennettävien koneiden ja kaluston, rakennusten, metsäteiden ja metsäojien verotuksessa poistamatta olevien hankintamenojen määrästä, näiden hyödykkeiden perusparannus- ja hankintamenoista sekä luovutuk-

sista verovuoden aikana, verovuonna tehtyjen poistojen määristä ja poistamattomien hankintamenojen määristä verovuoden lopussa

- selvitys hankintatyön arvosta ja hankintatyön veronalaisesta arvosta eriteltynä työntekijäkohtaisesti
- metsävähennys peruste ja selvitys sen käytöstä
- selvitys tuho- sekä menovarauksen tekemisestä ja käytöstä. (Verohallinto 2015b, viitattu 29.2.2016.)

Lisäksi veroilmoituksessa tai liitteissä on mainittava osakkaiden nimet, yritys- tai henkilötunnus, jokaisen osakkaan osuus yhtymän tuloihin ja varallisuuteen sekä mahdolliset osuuksissa tapahtuneet muutokset. Jos metsänomistaja on saanut vuokratuloja, on selvitys saaduista vuokratuloista annettava vuokralaisittain ja vuokrauskohteittain. On myös ilmoitettava tieto muiden kuin metsätalouden taikka vuokraustoiminnan tulojen määrästä, sekä tieto näihin tuloihin kohdistuvien menojen määrästä. (Verohallinto 2015b, viitattu 29.2.2016.)

Metsäyhtymä laatii yhden metsäveroilmoituksen (2C) ja yhden kausiveroilmoituksen. Osakkaat eivät siis anna erillisiä metsäveroilmoituksia. Tiedot kerätään yhtymäkohtaisista muistiinpanoista ja mikäli metsänomistajalla on metsätiloja useassa eri kunnassa, kerätään muistiinpanoista tiedot yhteen lomakkeeseen. Osakkaiden henkilökohtaisesti maksamat menot, esimerkiksi matkakulut vähennetään siis yhteisinä menoina verolomakkeella. Arvonlisäverolliset metsänomistajat toimittavat kausi- ja metsätalouden veroilmoituksen helmikuun loppuun mennessä, eli vuoden 2015 tiedot on ilmoitettava 29.2.2016 mennessä. Ei-arvonlisäverolliset eivät palauta veroilmoitusta helmikuussa, vaan esitäytetyn veroilmoituksen yhteydessä toukokuussa. Näin ollen verovuoden 2015 tiedot puuttuvat esitäytetyltä veroilmoitukselta. Mikäli metsätalous on tuottanut tappiota, verolomakkeelle kertyy näin ollen enemmän menoja kuin tuloja. Alijäämä ei mene kuitenkaan hukkaan, menot vähennetään merkitä muistiin ja veroilmoitukselle vaikka myyntituloja ei sinä vuonna olisikaan. Menot vähennetään ensisijaisesti muista pääomatuloista. Jos metsänomistajalla ei kuitenkaan ole muita pääomatuloja, menoista ja vähennettävistä koroista muodostuu pääomatulolajin alijäämä, joka voidaan vähentää alijäämähyvityksenä hänen ansiotuloistaan määräytyvistä veroista. Vähennys on 30 prosenttia alijäämän määrästä, mutta vähennyksen enimmäismäärä on kuitenkin 1400 euroa puolisoa kohti. Enimmäismäärää korotetaan yhdestä alaikäisestä lapsesta 400 eurolla ja mikäli lapsia on useampi, korotus useammasta on 800 euroa. Joskus alijäämä on niin suuri, ettei sitä voida vähentää kokonaan muista pääoma- ja ansiotulojen veroista. Tällöin metsätaloudesta vahvistetaan pääomatulolajin tappio, jonka saa vähentää kymmenen vuoden aikana kertyvistä pääomatuloista. (Osuuspankki 2016, viitattu 25.2.2016.)

Metsätalouden veroilmoitusta ei tarvitse antaa, jos vuonna 2015 ei ole ollut lainkaan harjoittamiseen liittyviä tuloja, vähennettäviä menoja eikä muita ilmoitettavia seurantatietoja. Metsäyhtymä antaa yhden yhteisen 2C lomakkeen osakkaiden harjoittamasta metsätaloudesta. Tämän lisäksi metsäyhtymän on annettava yhtymäselvitys, lomake 36. (Verohallinto 2015a, viitattu 22.2.2016.)

5 METSÄYHTYMÄN ARVONLISÄVEROTUS

Arvonlisävero (alv) on kulutusvero, jonka myyjä lisää myymänsä palvelun tai tavarahan myyntihintaan. Myyjä perii myynnin yhteydessä veron ostajalta ja tilittää sen valtiolle. Kaikki, jotka harjoittavat liiketoiminnan muodossa palveluiden tai tavaroiden myyntiä, vuokrausta tai niihin rinnastettavaa toimintaa, ovat arvonlisäverollisia. Esimerkiksi metsänomistajan harjoittama alkutuotanto on toiminnaltaan arvonlisäverollista. Kun metsänomistaja hankkii tavarahan tai palvelun alkutuotannon harjoittamista varten, saa hän vähentää ostohintaan sisältyneen arvonlisäveron omien myyntiensä arvonlisäverosta. Sekä myyjän että ostajana tulee tässä tapauksessa olla arvonlisäverovelvollisia. Kuluttaja maksaa viime kädessä arvonlisäveron, ja kuluttajahintoihin sisältyy yhdenkertainen vero. (Verohallinto 2015d, viitattu 3.3.2016.)

”Puun myynti on arvonlisäverotuksen piiriin kuuluvaa toimintaa. Puun myyjä on arvonlisäverollinen metsäkiinteistöltä saadun puun ja metsän hakkuuoikeuden myynnistä.” Myös halkojen, hakkeen ja pilkkeiden myynti on verollista samoin kuin toiselle metsänomistajalle suorittamat metsänhoitoon tai esimerkiksi puunkuljetukseen liittyvät palvelut. Arvonlisäverollisuuteen ei vaikuta myydäänkö puut käteis-, pysty- tai hankintakaupalla. (Verohallinto 2011b, viitattu 3.3.2016.)

5.1 Arvonlisävero puun myynnissä

Metsänomistajalle arvonlisävero ei ole lisävero vaan etu, joka alentaa verotusta. Metsänomistaja saa sataprosenttisesti edukseen arvonlisäverot, jotka hän maksaa metsätalouden osto- ja palvelutuotteista. Esimerkiksi puukaupoissa arvonlisävero on 24 %. Puun ostaja lisää arvonlisäveron verottoman hinnan päälle ja tilitys tapahtuu puukaupamaksujen yhteydessä metsänomistajalle. Tällöin metsänomistaja kirjaa summan arvonlisäveromuistiinpanoihinsa, vähentää siitä menojen yhteydessä maksamansa arvonlisäveron ja tilittää ylimenevän osan valtiolle. Jos menojen arvonlisäverot ovat suuremmat kuin tulojen, saa metsänomistaja erotuksen veronpalautuksena. (Osuuspankki 2016, viitattu 25.2.2016.)

Alv-velvollisuus on pakollista jos vuosittaiset myynnit 1.1.2016 alkaen ylittävät 10 000 euron määrän (Arvonlisäverolaki 24.4.2015/515, 3 §.) Kalenterivuoden myynteihin luetaan maksusuoritukset, jotka metsänomistaja on saanut kyseisen vuoden aikana kuten esimerkiksi tuotteiden ja pal-

veluiden myyntihinnat. Näiden myyntitulojen lisäksi huomioidaan myös muut arvonlisäverolliset tulot, kuten koneurakointi. Käyttöomaisuuden, kuten esimerkiksi koneiden myyntihintoja ei lasketa mukaan myynteihin. (Osuuspankki 2016, viitattu 25.2.2016.)

Jos alkutuottajan toiminta on pienimuotoista eli sen tilikauden (12kk) liikevaihto on alle 30 000 euroa, se voi saada alarajahuojennusta maksettavasta arvonlisäverosta. Vuoden 2015 loppuun saakka raja on 22 500 euroa. Metsätaloudesta tilitettävästä verosta huojennusta ei kuitenkaan voi saada. (Verohallinto 2015d, viitattu 3.3.2016.) Puun myyntituloa ei lasketa alarajahuojennuksen oikeuttavaan liikevaihtoon, eli metsätalouden tilitettävää veroa ei oteta huomioon kun alarajahuojennuksen oikeuttavaa veroa lasketaan. (Verohallinto 2015f, 8.3.2016.) Käytännössä tämä tarkoittaa sitä että metsätalous ei ole oikeutettu alarajahuojennukseen.

Jos metsänomistaja on hakeutunut arvonlisäverolliseksi, on hänen maksettava arvonlisävero puutavarasta, jonka hän ottaa yksityistalouden poltto- tai rakennuspuuksi. Puutavaran hintana arvonlisäverotuksessa käytetään puun kasvattamisen välillisiä ja välittömiä kustannuksia ilman oman työn arvoa. Ei siis kanto-raha-arvoa, jota käytetään puun myyntituloverotuksessa. Yksityistalouden poltto- ja rakennuspuuksi otettavan puutavaran arvona voidaan käyttää:

- polttopuu 10 €/m³
- hake 7 €/m³
- tarvepuu 6 €/m³
- rakennuspuu 5 €/m³

Kun puutavaran arvo kerrotaan luvulla 0,24, saadaan maksettava arvonlisävero. Esimerkiksi verotusyhtymät saavat ottaa alkutuotannon myyntiin valmistettuja tuotteita omaan käyttöön vuodessa alv-vapaasti 850 euron arvosta. Mikäli 850 euron raja kuitenkin ylittyy, tilitetään arvonlisävero vain ylimenevältä osalta. (Osuuspankki 2016, viitattu 25.2.2016.)

Esimerkki 7:

Metsänomistaja on vuonna 2015 ottanut omasta metsästä polttopuuta 50 kuutiometriä ja tukkipuuta oman omakotitalon rakentamiseen 100 kuutiometriä. Polttopuun arvo on 50 x 10 euroa ja rakennuspuun arvo 100 x 5 euroa eli yhteensä 1000 euroa. Verollista käyttöä on siis 1000 – 850 eli 150 euroa, josta 24 % arvonlisävero on 36 euroa. Tämä summa merkitään kausiveroilmoitukseen myynnin verona. (Jauhiainen 2016, 68.)

Pääsääntöisesti arvonlisäverolain mukaan myynnistä suoritettava arvonlisävero kohdistetaan maksamista varten sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana myyty tavara on toimitettu asiakkaalle. Juoksevassa kirjanpidossa myynnit saa kohdistaa sille kuukaudelle, jonka aikana ostajaa on laskutettu. Mikäli verovelvollinen on käyttänyt tilikauden aikana laskutusperiaatetta, on tilikauden päättyessä ilmoitettava laskuttamatta olevat erät tilikauden viimeisen kalenterikuukauden myyntinä. Tällöin laskutusperuste oikaistaan suoriteperusteiseksi. Suoriteperusteisella laskutuksella ei ole merkitystä, milloin tavara tai palvelu on veloitettu tai maksettu. (Verohallinto 2011b, viitattu 3.3.3016.)

Veron tilityksessä ennakoon saadut maksut kohdistetaan aina maksujen kertymiskuukaudelle myyjän kirjanpitomenettelystä riippumatta. Vuosimenettelyssä olevat puun myyjät ovat yleensä verovelvollisia, mutta heihin ei sovelleta kirjanpitolakia. Heidän velvollisuutena on pitää kirjaa muistiinpanoissa metsätalouden tuloista ja menoista. He noudattavat tulo- ja arvonlisäverotuksessa kertymisperiaatetta eli kun verovelvollinen on saanut kauppahinnan, se katsotaan sen verovuoden tuloksi. Jos ostaja on elinkeinoharjoittaja tai oikeushenkilö, on myyjän annettava aina ostajalle myynnistä tosite. Mikäli kyseessä on ennakkomaksu, myös siitä on annettava tosite. Tositteeseen merkitään Y-tunnus, ”ALV rek”, sekä hyödykkeen veroton hinta ja myyntiin sisältyvän veron määrä. (Verohallinto 2011b, viitattu 3.3.2016.)

Puun kaupassa ostajan on tehtävä ennakonpidätys puun myyjälle maksamistaan puukauppatuloista, jos kaupan summa ylittää 100 euroa. Arvonlisäveron suhteen ei kuitenkaan ole alarajaa. Mikäli puun myyjä on arvonlisäverovelvollinen, puun hintaan lisätään aina alv, vaikka myynti tapahtuisi yksityiselle henkilölle myytävästä muutaman kuution puuerästä. Pystykaupassa ennakonpidätys on 20 prosenttia kauppahinnasta. Käteis- ja hankintakaupassa ennakonpidätysprosentti on 14. Puukaupan hinnat ovat aina arvonlisäverottomia, joten näin ollen ennakonpidätyskin tehdään arvonlisäverottomasta hinnasta. Alv lasketaan puukaupan arvosta, josta ei ole vähennetty ennakonpidätystä ja alv maksetaan puunmyyjille, jotka ovat arvonlisäverovelvollisia. Esimerkiksi normaalissa puukaupassa metsänomistaja saa tililleen puukauppasummaa suuremman rahasumman. Tämä siksi, koska ennakonpidätysprosentti on pienempi kuin arvonlisäveroprosentti. Kaupan arvosta vähennetään ennakonpidätys ja lisätään 24 prosentin arvonlisävero. (Jauhiainen 2016, 30-31.)

Esimerkki 8:

Metsänomistaja tekee pystykaupan, ennakonpidätys on 20 %. Kauppasumman päälle maksetaan 24 prosentin arvonnävero, jolloin metsänomistaja saa enemmän rahaa kuin kaupan arvo on. Saamansa arvonnäveron metsänomistaja palauttaa valtiolle vähennettyään niistä maksetut arvonnäverot.

Puukaupan maksu vuonna 2015	
Kaupan hinta	20 000 euroa
Ennakonpidätys -20 %	- 4000 euroa
Arvonnävero 24 %	+ 4800 euroa
Metsänomistajalle maksetaan	20 800 euroa

(Jauhiainen 2016, 31.)

Puun ostajan on aina puukaupan yhteydessä varmistettava, onko hänellä ennakonpidätysvelvollisuus vai ei. Mikäli ostajana on yksityishenkilö, ei ennakonpidätystä yleensä tarvitse toimittaa, jos puuta on ostettu vähäinen määrä eikä puuta käytetä tulonhankkimistarkoituksiin tai elinkeinotoiminnassa. Jos yksityishenkilö on kuitenkin maksanut myyjälle kalenterivuoden aikana erilaisia maksuja yli 1 500 euroa, on koko vuoden maksuista toimitettava ennakonpidätys. Maksuja ovat esimerkiksi puun myyntitulot, palkat ja erilaiset työkorvaukset. (Verohallinto 2016g, viitattu 20.4.2016.)

Puukaupassa tai alkutuotannon jalostuksessa on yleinen käytäntö; myyjä vastaa laskun oikeellisuudesta, mutta myyntiasiakirjat laatii ostaja. Jos myyjä ja ostaja ovat sopineet asiasta ja on olemassa järjestely, jonka mukaan myyjä hyväksyy laskun, katsotaan ostajan laatima lasku myyjän antamaksi. Sopimus on kauppatapaan perustuva niin sanottu hiljainen sopimus. Ostajan tulee toimittaa jokainen laatimansa lasku hyväksyttäväksi myyjälle. Laskun hiljainen hyväksyminen voi tapahtua myös silloin, jos myyjä ei reagoi laskun sisältöön kohtuullisessa ajassa. Mikäli sopimus ja järjestely ovat olemassa, katsotaan ostajan laatima lasku arvonnäverolain tarkoittamaksi myyjän antamaksi laskuksi. Myyjän on annettava arvonnäverolain vaatimukset täyttävä lasku, jos hän toteaa ostajan laatiman laskun joltain osin virheelliseksi. Myyjän laatimassa uudessa laskussa tulee olla viittaus ostajan laatimaan alkuperäiseen laskuun. Jos metsätalous on velvollinen suorittamaan myynnistä veron, on laskuun merkittävä verokanta. Mikäli laskulla myydään eri verokannan alaisia hyödykkeitä, merkitään jokainen sovellettu verokanta. (Verohallinto 2014, viitattu 3.3.2016.)

Laskutuksessa sovelletaan Arvonlisäverolain määrittelemiä luvun 21, pykälän 209. määrittelemiä ohjeita laskumerkinnöistä. Laskussa on oltava seuraavat tiedot:

- laskun antamispäivä
- juokseva tunniste
- myyjän arvonlisäverotunniste
- ostajan arvonlisäverotunniste käännetyin verovelvollisuuden tilanteissa tai kun kyse on tavaroiden yhteisömyynnistä
- myyjän ja ostajan nimi sekä osoite
- tavaroiden määrä ja laji sekä palveluiden laji ja laajuus
- hyödykkeiden toimituspäivä, palvelujen suorituspäivä tai ennakkomaksun maksupäivä, jos se on eri kuin laskun antamispäivä ja se voidaan määrittää
- peruste verokannan tai verottomuuden osalta, yksikköhinta ilman veroa sekä mahdolliset hyvitykset tai alennukset, jos niitä ei ole huomioitu yksikkö hinnassa
- verokanta
- suoritettavan veron määrä, tai jos suoritettavaa veroa ei ole, merkintä verottomuudesta
- ostajan laatimaan laskuun merkintä "itselaskutus"
- muutoslaskussa viittaus aikaisempaan laskuun

(Arvonlisäverolaki 29.6.2012/399, 209 d §.)

5.2 Metsäyhtymän kausiveroilmoitus

Kausiveroilmoituksen antavat kaikki arvonlisäverolliset ja palkkaa maksavat työnantajat. Kausiveroilmoituksella ilmoitetaan kaikkien oma-aloitteisten verojen tiedot, lukuun ottamatta ennakon täydennysmaksua ja varainsiirtoveroa. (Verohallinto 2013, viitattu 30.3.2016.)

Metsänomistajat, jotka ovat arvonlisäverovelvollisia kirjaavat muistiinpanoissa menoista ja tuloista aiheutuneet arvonlisäverot omiin sarakkeisiinsa. Myös arvonlisäverot tulee ilmoittaa omalla veroilmoituksella eli kausiveroilmoituksella. Tiedot on annettava, vaikka arvonlisäverollisia ostoja tai myyntejä ei verovuonna olisi lainkaan. Mikäli metsänomistaja ei ole arvonlisäverovelvollinen, kirjaa hän metsätalouden menojen arvonlisäveron osuuden tuloverotukseen vähennykseksi. Metsänomistaja laskee arvonlisäveron määrän kausiveroilmoituksessa. Hän huolehtii myös veron tilittämisestä verotilille määräaikaan mennessä verotilinsä viitenumerolla. Verotilin viitenumero

pidetään tallessa, sillä se pysyy samana vuodesta toiseen. (Osuuspankki 2016, viitattu 25.2.2016.)

Vuoden 2015 arvonnäverotuksen tiedot on toimitettava kausiveroilmoituksella 29.2.2016 mennessä. Verohallinto ei enää lähetä erillisiä ohjeita tai lomakkeita; kausiveroilmoituksen voi antaa kätevästi sähköisenä Verotili-palvelussa osoitteessa vero.fi/verotili. (Verohallinto 2015a, viitattu 22.2.2016.)

Verotili on ollut vuoden 2010 alusta alkaen alkutuottajina toimivien arvonnäverovelvollisten käytössä. Kaikki maksettavat ja palautettavat maksut näkyvät verotilillä, ja erityyppisiä maksuja voidaan yhdistellä verotilin kautta. Esimerkiksi jos arvonnäverosta on tulossa palautusta, sen voi käyttää palkanmaksun ennakonpidätyksiin. Verotili ei ole kuitenkaan tili, jonne rahat jäisivät. Esimerkiksi arvonnäveron palautukset maksetaan suoraan metsänomistajan tilille, mutta suoritukset näkyvät myös verotilillä. Lisäksi verotilille voi maksaa esimerkiksi ennakoon puukaupasta saatuja arvonnäveroja, jolloin niille maksetaan 0,5 prosentin korko varsinaiseen maksupäivään eli helmikuun loppuun saakka. (Jauhiainen 2016, 70.)

Jos Verohallinto ei saa kausiveroilmoitusta määräaikaan mennessä, se arvioi kohdekauden veron määrän ja laiminlyönnistä seuraa veronkorotus. Kausiveroilmoitus on annettava kunnes työnantajan tai alv-velvollisen rekisterikausi on päätetty. (Verohallinto 2016e, viitattu 30.3.2016.)

6 OPPAAN LAATIMINEN

Toiminnallisen opinnäytetyön tavoitteena oli tutkia metsäyhtymän toimintaa, verotusta ja muistiinpanovollisuutta. Tarkoituksena oli laatia erillinen opas (liite 1), jossa kerrotaan käytännön esimerkein ohjeet niin muistiinpanojen, kuin metsäyhtymän veroilmoituksen sekä kausiveroilmoituksen täyttämiseen. Oppaan liitteeksi on laadittu muistiinpanopohja (oppaan liite 1), jossa on viisi eri välilehteä. Jokaisella välilehdellä on täyttöohje. Esimeriksi ensimmäisellä välilehdellä opastetaan metsätalouden tulojen täyttämistä. Lisäksi pohjaan on laitettu värikoodit: keltaisella värillä merkityt luvut kuuluvat kausiveroilmoitukselle ja vihreällä merkityt metsätalouden veroilmoitukselle. Ohje laadittiin arvonlisäverolliselle metsäyhtymälle ja se annetaan metsäyhtymä X:n käyttöön paperisena. Ohjetta päivitetään vuosittain, jos kyseinen metsäyhtymä päättää ottaa oppaan käyttöönsä.

6.1 Muistiinpanot

Muistiinpanot tehdään pitkin verovuotta, tositteet ja selvitykset säilytetään omassa kansiossa valokopioineen. Verovuoden tapahtumista eli matkakuluista, metsätalouden tuloista ja menoista, yksityiskäytöstä sekä koneesta ja kalustosta laadittiin erillinen Excel-pohja, joka liitettiin oppaaseen. Muistiinpanoissa olen käsitellyt metsäyhtymälle tyypillisiä menoja ja ohjeistanut, kuinka muistiinpanot täytetään Excel-pohjaan. Metsätalouden tulot merkitään välilehdelle 1, johon täytetään tiedot puun myynnistä. Myyntitapahtumaksi merkitään maksupäivä, tulon aiheeseen merkitään pysty-, käteis- tai hankintakauppa ja sarakkeisiin lisätään brutto- ja nettosummat sekä arvonlisävero. Pääomatuloiksi katsotaan myös mahdollinen vakuutuskorvaus ja esimerkiksi Kemeran maksamat tuet. Tiedot maksetuista tuista merkitään metsätalouden tuloksi. Puun yksityiskäytöstä on vähennetty verovapaa osuus (välilehti 4) ja jäljelle jäävä osuus ($1000 \text{ €} - 850 \text{ €} = 150 \text{ €}$) katsotaan metsätalouden pääomatuloksi. Yksityiskäytön laskemiseksi olen laatinut taulukon, joka helpottaa tietojen hahmottamista ja oikeiden lukujen siirtämistä veroilmoitukselle.

Metsätalouden töistä aiheutuu kuluja, joista pidetään kirjaa Excel-pohjan välilehdellä 2. Päivämäärä kohtaan merkitään ostopäivä ja kulun aiheeksi laitetaan ostettu tuote. Sarakkeisiin eritellään brutto- ja nettosummat sekä arvonlisävero. Tapahtumia kirjataan ylös aikajärjestyksessä.

Tositteet numeroidaan ja säilytetään valokopioineen erillisessä metsäyhtymän kansiossa. Pöytäkirjaan kirjataan kaikkien osakkaiden menot yhteensä.

Matkakuluista pidetään ajopäiväkirjaa (välilehti 3), josta käy ilmi matkan pituus, tarkoitus, matkan ajankohta ja mahdollinen tehty työ metsäkuvionumeroineen. Esimerkiksi henkilöauton hankintahinta ja kulujen arvonlisäverot eivät ole vähennyskelpoisia, sillä autolla ajetaan myös yksityisajaja. Metsätaloudella ei ole muita koneita ja kalusteita, ainoastaan verovuonna 2015 hankittu kone, josta on laadittu erillinen esimerkki (välilehti 5) hankintahintoineen, poistoineen ja menojäännöksiineen.

6.2 Metsäyhtymän veroilmoitus ja kausiveroilmoitus

Metsäyhtymän veroilmoituksen (oppaan liite 2) ja kausiveroilmoituksen (oppaan liite 3) täyttämiseen olen laatinut yksityiskohtaiset ohjeet. Olen pilkkonut verolomakkeet pienempiin osiin ja käyttänyt esimerkkejä havainnollistamaan lomakkeen täyttämistä. Lisäksi olen pyrkinyt selittämään täyttöohjeet kohta kohdalta mahdollisimman selkeästi ja yksinkertaisesti. Muistiinpanopohjassa on jokaisella välilehdellä värikoodi, jonka mukaan metsänomistajan on helppo siirtää luvut veroilmoituksille. Vihreä väri tarkoittaa veroilmoitusta (2C) ja keltainen väri kausiveroilmoitusta. Kausiveroilmoituksen osalta on käsitelty vain metsäyhtymälle ominaisia kohtia, eli myynti (24 %) ja vähennettävää veroa. Yhteisömyynti on myös huomioitu, sillä metsäyhtymä voi ostaa esimerkiksi koneita EU-maiden ulkopuolelta, kuten Ruotsista. Metsäyhtymä X ei ole maksanut palkkoja, joten niitä ei ole ohjeessa huomioitu.

Kerron myös lyhyesti, miten veroilmoitukset lähetetään verottajalle. Mikäli metsäyhtymä haluaa lähettää veroilmoitukset sähköisesti, tarvitaan Katso-tunniste. Katso-tunnistetta varten metsäyhtymän pitää täyttää valtakirja, jonka kaikki osakkaat allekirjoittavat. Näin nimetään yksi osakas pääkäyttäjäksi, jolloin hän voi lähettää veroilmoitukset sähköisesti eteenpäin. Ohjeistan lyhyesti myös miten mahdolliset virheet veroilmoituksissa olisi hyvä korjata. Mainitsen työssäni myös miten yhtymäselvitys täytetään, mikäli osakastiedoissa on tapahtunut muutoksia tai metsäyhtymän toiminta on loppunut.

7 JOHTOPÄÄTÖKSET JA POHDINTA

Toiminnallisen opinnäytetyön tuotoksena laadittiin erillinen opas (liite 1), jossa kerrotaan käytännön esimerkein ohjeet niin muistiinpanojen kuin metsäyhtymän veroilmoituksen sekä kausiveroilmoituksen täyttämiseen. Opinnäytetyössä perehdyttiin seuraaviin osa-alueisiin:

- Metsäyhtymän toiminta
- Metsäyhtymän muistiinpanojen vaatimukset
- Metsäyhtymän verotus ja sen erityispiirteet

Verotusyhtymällä tarkoitetaan kahden tai useamman henkilön yhteenliittymää, metsäyhtymä syntyy kun vähintään kaksi henkilöä omistavaa yhdessä metsää. Metsäyhtymän toimintaan kuuluu metsän kasvatusta ja hoito: raivaukset, metsän hakkuut ja istutus. Metsäyhtymä ei ole kirjanpitovelvollinen, mutta joutuu pitämään toiminnastaan muistiinpanoja. Muistiinpanot tehdään aikajärjestyksessä. Metsätaloudesta saadaan pääosin pääomatuloa metsän myynnistä, mutta myös ansiotuloa hankintatyön osalta. Metsätalouden menot saa vähentää verotuksessa, vaikka tuloja ei kyseisenä vuonna olisikaan. Yhtymän tuloista vähennetään menot, jonka jälkeen vahvistetaan metsätalouden puhdas tai tappiollinen tulo. Tulos jaetaan osakkaille niiden osuuksien suhteen, jotka heillä on metsäyhtymän tuloihin ja tappioihin. Tulo tai tappio huomioidaan osakkaan henkilökohtaisessa verotuksessa.

Aiheeseen ja lähteisiin perehdyttyä huomasin, että työn haasteeksi osoittautui erilaisten verohallinnon päätösten ja lakien seuranta. Teoriapohjan kokoaminen oli hieman haastavaa; en voinut tukeutua yhteen tiettyyn lakiin tai päätökseen, vaan tietoa oli haettava useista eri lähteistä ja koota niistä järkevä kokonaisuus. Aluksi tuntui, että aihe on minulle täysin väärä, enkä saa työtä valmiiksi koskaan. Pikku hiljaa aihe hahmottui ja kokonaisuus alkoi hahmottua. Tietoa löytyi sieltä täältä ja esimerkiksi kirjaston järjestämästä tapaamisesta oli paljon apua. Metsäyhtymän toimintaan perehtyminen oli mielenkiintoista. Vaikeinta opinnäytetyössä oli ehdottomasti aloittaminen. En meinannut millään päästä kirjoittamisesta alkuun, enkä tiennyt mistä aloittaa.

Haasteena oli myös taustalla oleva metsäyhtymä, joka oli toiminnaltaan pieni. Aiheeseen piti perehtyä laajasti ja esimerkkejä piti keksiä itse. Esimerkkejä piti keksiä mm. veroilmoituksen ohjetta laatiessa, mutta niiden avulla ymmärsin laajemmin kokonaisuutta. Oman haasteensa aiheutti

myös aikataulu; ilman opintovapaata en olisi varmasti saanut työtä tehtyä tällä aikataululla. Opintovapaa oli erittäin hyvä ratkaisu työn kannalta, sillä ehdin paneutua kunnolla aiheeseen ja työn kirjoittamiseen. Alkuun odotin työltäni vain sitä, että saan sen läpi, mutta pikku hiljaa vaatimustaso alkoi nousta.

Metsäyhtymän muistiinpanovelvollisuus tuli hieman yllätyksenä, sillä luulin, että metsäyhtymä on kirjanpitovelvollinen. Tein alkuun hieman turhaa työtä, mutta onneksi sovin ylimääräisen tapaamisen ohjaavan opettajan kanssa, ja kävimme palaverissa työn alkupuoliskon läpi. Epätoivo meinasikin iskeä, mutta onneksi muistiinpanovelvollisuudesta löytyi lopulta ihan hyvin tietoa ja sain virheen korjattua nopeasti.

Mielestäni onnistuin oppaan laatimisessa ihan hyvin, ja tuotos on suhteellisen selkeä. Haasteena opinnäytetyön tekemisessä oli työn kokoaminen. Haasteeksi osoittautui myös esimerkiksi hankintatyön arvo ja sen laskeminen, sillä en löytänyt siihen järkevää esimerkkiä edes Verohallinnon sivuilta. Oppaan ulkoasun olisin voinut ehkä tehdä hieman toisin; olisiko ulkoasusta saanut vielä selkeämmän ja helppolukuisemman. Toisaalta veroilmoituksen täyttäminen vaatii harjoitusta, ja mielestäni kuvien ja esimerkkien kautta ilmoituksen täyttämistä voi havainnollistaa kaikista parhaiten. Pelkkä kirjallinen selitys ei usein riitä.

Opin työtä tehdessäni, että ennen työn kirjoittamista oli hyvä perehtyä lähteisiin, lueskella ja selailla niitä läpi ja hahmotella kokonaisuutta. Taustatyö on hyvä tehdä kunnolla, muuten työstä voi tulla sekava ja pirstaleinen. Luulin, että teksti- ja lähdeviitteiden merkintä olisi hirmuisen työlästä, mutta kun sen teki alusta asti oikein ja ohjeiden mukaan, se meni yllättävän kivuttomasti. Toki välillä joutui miettimään ja tarkistamaan ohjeista missä se pisteen oikea paikka olikaan. Työtä kirjoittaessa aiheen valinta korostui; jos aihe ei olisi ollut itselleni yhtään tuttu eikä minulla olisi ollut omaa kiinnostusta aiheeseen, olisi työ todennäköisesti jäänyt tekemättä.

LÄHTEET

Arvonlisäverolaki 30.12.1993/1501. <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1993/19931501>.

Havia, P. & Pettersson, H. 2015. Yhteismetsän vero-opas. Metsäkustannus Oy.

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

Hänninen, H. 2014. Metsätalous Suomessa. Teoksessa S. Rantala (toim.), Metsäkoulu. Helsinki: Metsäkustannus Oy, 12-13.

Jauhiainen, H. 2016. Metsäverokirja 2016. Metsäkustannus Oy.

Jauhiainen, H. 2014. Metsäverotus. Teoksessa S. Rantala (toim.), Metsäkoulu. Helsinki: Metsäkustannus Oy, 340-341.

Kestävän metsätalouden määräaikaisten rahoituslaki 35/2015. <http://finlex.fi/fi/laki/alkup/2015/20150034>.

Kirjanpitolaki 30.12.2015/1360. <http://finlex.fi/fi/laki/alkup/2015/20151620>.

Lindberg, H. & Nygren, M. 2014. Metsänkasvatuksen lähtökohdat. Teoksessa S. Rantala (toim.), Metsäkoulu. Helsinki: Metsäkustannus Oy, 54-55.

Louranen, J. Saksa, T. & Uotila, K. 2014. Metsänuudistaminen. Teoksessa S. Rantala (toim.), Metsäkoulu. Helsinki: Metsäkustannus Oy, 89-91.

Laki verotusmenettelystä 22.12.2005/1079. <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1995/19951558>.

Maatalouden tuloverolaki 30.12.1970/847. <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1967/19670543>.

Mäki-Hakola, M. & Rintala, P. 2014. Puukauppa. Teoksessa S. Rantala (toim.), Metsäkoulu. Helsinki: Metsäkustannus Oy, 199-200.

Metsäkeskus 2014a. Tasaikäisrakenteinen metsänkasvatus. Viitattu 25.2.2016, <http://www.metsakeskus.fi/tasaikaisrakenteinen-metsankasvatus#.Vs7MCsfFIE4>.

Metsäkeskus 2014b. Taimikon perustaminen. Viitattu 25.2.2016, <http://www.metsakeskus.fi/taimikon-perustaminen#.Vs656MfFIE4>.

Metsäkeskus 2014c. Nuoren metsän hoito. Viitattu 25.2.2016, <http://www.metsakeskus.fi/nuoren-metsan-hoito#.Vs6-MsfFIE4>.

Metsäkeskus 2014d. Harvennukset. Viitattu 25.2.2016, <http://www.metsakeskus.fi/harvennukset#.Vs7GA8fFIE4>.

Metsäkeskus 2014e. Yhteismetsät. Viitattu 29.3.2016, <http://www.metsakeskus.fi/yhteismetsat#.VvoxcMfFIE4>.

Metsälaki 20.12.2013/1085. Viitattu 25.2.2016, <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1996/19961093>.

Osuuspankki 2016. Metsävero-opas 2016. Viitattu 25.2.2016, <https://www.op.fi/media/liitteet?cid=151828396>.

Salmikivi, J. 2016. Alkutuottaja ilmoittaa arvonlisäverot kausiveroilmoituksella. Taloustaito (1), 62-64.

Tuloverolaki 30.12.1992/1533. <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1992/19921535>.

Vilkkä, H. & Airaksinen, T. 2003. Toiminnallinen opinnäytetyö. Jyväskylä: Gummerus Kirjapaino Oy.

Verohallinto 2010. Maatalousyrittäjä ja metsänomistaja/Metsävähennys. Viitattu 29.2.2016, <https://www.vero.fi/fi->

[FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja_ja_metsanomistaja/Metsavahennys](https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja_ja_metsanomistaja/Metsavahennys).

Verohallinto 2011a. Verotiliohjeet. Viitattu 26.2.2016, <http://portal.vero.fi/Public/default.aspx?uielementsiz=2&nodeid=8443>.

Verohallinto 2011b. Puun myyntitulon ajallinen kohdistaminen. Viitattu 3.3.2016, [https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Arvonlisaverotus/Menettely_ilmoittaminen_maksaminen_ja_palautukset/Puun_myyntitulon_ajallinen_kohdistaminen\(14416\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Arvonlisaverotus/Menettely_ilmoittaminen_maksaminen_ja_palautukset/Puun_myyntitulon_ajallinen_kohdistaminen(14416)).

Verohallinto 2012. Metsästä saadut tulot. Viitattu 2.3.2016, https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja_ja_metsanomistaja/Metsasta_saadut_muut_tulot.

Verohallinto 2013. Yritys- ja yhteisöasiakkaat/Kausiveroilmoitus. Viitattu 30.3.2016, https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Kausiveroilmoitus.

Verohallinto 2014. Laskutusvaatimukset arvonlisäverotuksessa. Viitattu 3.3.2016, [https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Arvonlisaverotus/Laskutusvaatimukset_arvonlisaverotuksessa\(33169\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Arvonlisaverotus/Laskutusvaatimukset_arvonlisaverotuksessa(33169)).

Verohallinto 2015a. Metsätalouden veroilmoitus täyttöohjeet. Viitattu 22.2.2016, https://www.vero.fi/download/2015__Metsatalouden_veroilmoitus_tayttoohjeet/{57F96C30-5B6C-4D90-8383-4D590BE71E99}/7031.

Verohallinto 2015b. Verohallinnon päätös ilmoittamisvelvollisuudesta ja muistiinpanoista. Viitattu 29.2.2016, [https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Verohallinnon_paatokset/Verohallinnon_paatos_ilmoittamisvelvollisuus\(38970\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Verohallinnon_paatokset/Verohallinnon_paatos_ilmoittamisvelvollisuus(38970)).

Verohallinto 2015c. Yksityisauto metsätalouskäytössä. Viitattu 2.3.2016, [https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Metsaverotus/Metsatalouden_matkakustannukset\(38427\)#3.%20Yksityisauto%20metsatalouskäytössä](https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Metsaverotus/Metsatalouden_matkakustannukset(38427)#3.%20Yksityisauto%20metsatalouskäytössä).

Verohallinto 2015d. Maatalousyrittäjä ja metsanomistaja/Arvonlisäverotus. Viitattu 3.3.2016, https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja_ja_metsanomistaja/Arvonlisaverotus.

Verohallinto 2015e. Yritys ja yhteisöasiakkaat/Arvonlisäverotus/Arvonlisäverotuksen alarajahuojennus. Viitattu 3.3.2016, [https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Arvonlisaverotus/Arvonlisaveron_alarajahuojennus\(11826\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Arvonlisaverotus/Arvonlisaveron_alarajahuojennus(11826)).

Verohallinto 2015f. Arvonlisäverotus/Arvonlisäveron alarajahuojennus. Viitattu 8.3.2016, [https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Arvonlisaverotus/Arvonlisaveron_alarajahuojennus\(38764\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Arvonlisaverotus/Arvonlisaveron_alarajahuojennus(38764)).

Verohallinto 2015g. Maatalousyrittäjä ja metsänomistaja/Metsänhoitomaksu. Viitattu 29.3.2016, https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja_ja_metsanomistaja/Metsanhoitomaksu.

Verohallinto 2015h. Verohallinnon päätös verovapaista matkakustannusten korvauksista vuonna 2016. Viitattu 30.3.2016, [https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Ennakkoperinta/Verohallinnon_paatos_verovapaista_matkak\(38794\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Ennakkoperinta/Verohallinnon_paatos_verovapaista_matkak(38794)).

Verohallinto 2016a. Maatalousyrittäjä ja metsänomistaja/Metsäyhtymä. Viitattu 28.1.2016, https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja_ja_metsanomistaja/Metsayhtyma.

Verohallinto 2016b. Maatalousyrittäjä ja metsänomistaja/Menot. Viitattu 29.2.2016, https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja_ja_metsanomistaja/Menot.

Verohallinto 2016c. Poistoina vähennettävät menot. Viitattu 29.2.2016, [https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja_ja_metsanomistaja/Menot/Poistoina_vahennettavat_menot\(10805\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja_ja_metsanomistaja/Menot/Poistoina_vahennettavat_menot(10805)).

Verohallinto 2016d. Puun myynti/Hankintatyö. Viitattu 7.3.2016, [https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja_ja_metsanomistaja/Puun_myynti/Hankintatyo\(10611\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja_ja_metsanomistaja/Puun_myynti/Hankintatyo(10611)).

Verohallinto 2016e. Alkutuottajien ja kuvataiteilijoiden kausiveroilmoitus. Viitattu 30.3.2016, [https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Kausiveroilmoitus/Alkutuottajien_ja_kuvataiteilijoiden_kau\(11942\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Kausiveroilmoitus/Alkutuottajien_ja_kuvataiteilijoiden_kau(11942)).

Verohallinto 2016f. Verohallinnon yhtenäistämishjeet vuodelta 2015 toimitettavaa verotusta varten. Viitattu 19.4.2016, [https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja_ja_metsanomistaja/Verohallinnon_yhtenaistamisohjeet_vuodel\(39037\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja_ja_metsanomistaja/Verohallinnon_yhtenaistamisohjeet_vuodel(39037)).

Verohallinto 2016g. Puun ostajan velvollisuudet. Viitattu 20.4.2016, [https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja_ja_metsanomistaja/Ennakkovero/Puun_ostajan_velvollisuudet\(10608\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja_ja_metsanomistaja/Ennakkovero/Puun_ostajan_velvollisuudet(10608)).

LIITTEET

Liite 1 Opas metsäyhtymän muistiinpanojen ja veroilmoitusten laatimiseksi

Minna Kehänen

**OPAS METSÄYHTYMÄN MUISTIINPANOJEN JA VEROILMOITUSTEN LAATI-
MISEKSI**

SISÄLLYS

1	MUISTIINPANOT.....	3
1.1	Metsäyhtymän tulot	3
1.2	Metsäyhtymän menot	4
2	METSÄTALouden VEROILMOITUS.....	8
2.1	Veroilmoituksen perustiedot	8
2.2	Veroilmoituksen täyttäminen	9
2.3	Veroilmoituksen korjaus	16
3	METSÄTALouden KAUSIVEROILMOITUS.....	17
3.1	Kausiveroilmoituksen täyttäminen	17
3.2	Kausiveroilmoitustietojen korjaus	21
3.3	Yhtymäselvitys	22
4	VEROILMOITUSTEN LÄHETYS	24
	LÄHTEET	26
	LIITTEET	27

1 MUISTIINPANOT

Metsäyhtymän osakkaat tekevät koko verovuoden ajalta muistiinpanot Excel –tiedostoon (liite 1) huolellisesti, ja eritellen eri välilehdille metsätalouden tulot, menot sekä matkakulut. Muistiinpanojen laadinta kannattaa aloittaa heti vuoden alussa, kun ensimmäiset tulot tai menot syntyvät. Muistiinpanot laaditaan aikajärjestykseen. Tulo merkitään saaduksi kun suoritus näkyy metsänomistajan tilillä. Meno merkitään tapahtuneeksi kun se on maksettu. Kaikki kalenterivuoden tapahtumat lasketaan tulo- ja menokohdittain yhteen.

Muistiinpanoista summat siirretään verolomakkeelle. Mitä selkeämmin muistiinpanot tehdään, sitä helpompaa veroilmoitusten täyttö on. Muistiinpanojen avulla tiedot löytyvät helposti ja niiden avulla on helppo selvittää esimerkiksi verottajalle, jos he pyytävät tarkennusta. Arvonlisäverollinen metsäyhtymä merkitsee arvonlisäverot muistiinpanoissa eri sarakkeeseen. Tämä helpottaa metsäyhtymän veroilmoituksen kuin myös kausiveroilmoituksen täyttämistä.

1.1 Metsäyhtymän tulot

Metsänomistajan omasta metsästä saadut tukkien, pylväiden, kuitupuun, halkojen, pilkkeiden, hakkeen tai muun metsäenergiapuun, joulukuusten, klapien, aurausviittojen, koristehavujen ynnä muiden myyntitulot ovat metsätalouden pääomatuloa. Tuloista pidetään kirjaa muistiinpanopohjassa (liite 1):

Esimerkki 1 (välilehti 1):

Tosite nro	Pvm.	Tulon aihe	Brutto	Netto	Alv.
1	5.3.2015	Pystykauppa	2 480,00	2 000,00	480,00
2	7.10.2015	Vakuutuskorvaus		350,00	

Metsän ostajat toimittavat selvityksen ostetusta puusta metsän myyjälle. Selvitys toimitetaan myyjälle kauppahinnan maksuvuotta seuraavan tammikuun 15. päivänä. Jos ostajana on yksityishenkilö ja ostettu puun määrä on vähäistä, ei ennakonpidätystä tarvitse toimittaa mikäli puuta ei käytetä elinkeinotoiminnassa tai tulonhankkimistarkoituksiin. Ostajan toimittamasta selvityksestä käy ilmi kaupantekopäivä, kauppamuoto, ennakonpidätyksen määrä, arvonlisäveroton hinta, arvon-

lisäveron määrä ja maksupäivä. Tositteet numeroidaan ja kirjataan tapahtumat muistiinpanoihin aikajärjestyksessä:

- muistiinpanoihin merkitään päivämäärä kohtaan myyntitapahtuman maksupäivä (kassa-periaate eli maksuhetken mukainen kirjaus)
- tulon aiheeseen merkitään tulon aihe, esimerkiksi pysty-, käteis-, hankintakauppa tai esimerkiksi vakuutuskorvaus
- lisätään summat brutto, netto ja arvonlisävero omiin sarakkeisiin

Myös mahdolliset ennakkomaksut huomioidaan maksuvuonna. Jos metsänomistaja on saanut ennakkomaksun vuonna 2015 ja hakkuu tehdään vasta vuonna 2016, on arvonlisävero ilmoitettava ennakkomaksun ajankohdan mukaisesti.

1.2 Metsäyhtymän menot

Menoja kertyy metsätalouden töistä ja niihin liittyvistä kuluista pitkin verovuotta. Metsätalouden menoja ovat kaikki metsätalouden harjoittamisesta ja puukaupoista aiheutuneet menot. Kuitit, tositteet ja muut selvitykset on hyvä säilyttää esimerkiksi erillisessä metsäyhtymä kansiossa. Tositteet numeroidaan ja kaikista kuiteista otetaan valokopiot. Kun ostetaan esimerkiksi metsätöissä käytettävät työkäsineet:

- numeroidaan tositteet ja kirjataan menot muistiinpanoihin aikajärjestykseen
- merkitään päivämäärä sarakkeeseen tuotteen ostopäivä
- kulun aiheeseen merkitään tuotteen nimi, esimerkiksi "työkäsineet"
- sarakkeisiin eritellään alv, brutto- ja nettosummat

Esimerkki 2 (välilehti 2):

Nro	Pvm.	Kulun aihe	Brutto	Netto	Alv.
1	2.2.2015	Työkäsineet	5,90	4,76	1,14
2	10.2.2015	Veroilm. teko	37,20	30,00	7,20
3	1.3.2015	Teräketju ja teräöljy	29,70	23,95	5,75

Kun metsänomistaja käy metsätilalla tarkistamassa esimerkiksi myrskytuhoja, aiheutuu siitä hänelle matkakuluja. Jos yhtymän osakkaat laativat matkalaskun, voivat he laskuttaa kilometrikor-

vaukset yhtymältä ja näin ollen kilometrikorvaus on 0,44 € kilometriltä (vuonna 2015). Metsätalouden matkakuluista laaditaan Excel-taulukko (välilehti 3), joka vastaa matkalaskua. Henkilöauton hankintahinta ja kulujen arvonlisäverot eivät ole vähennyskelpoisia, jos autolla ajetaan myös yksityisajaja. Matkakuluista eritellään:

- matkan pituus, matkan tarkoitus ja tehty työ
- päivämäärä kohtaan merkitään matkan ajankohta
- matkaksi merkitään matka kodilta metsätilalle, esimerkiksi Ahosentie - Heikkisentie – Ahosentie
- matkan tarkoitukseen selvitetään miksi metsätilalla on käyty ja merkitään myös metsäkuivion numero, esimerkiksi "raivaus, kuvio 25"
- matkakulut saa vähentää, vaikka siihen ei liittyisi näkyvää työsuoritusta
- pohja laskee automaattisesti matkakulut: 0,44 € x km

Esimerkki 3 (välilehti 3):

Tosite	Pvm.	Matka	Matkan tarkoitus	Matkan pituus (km)	Matkakulut
1	1.-2.3.2015	Kivitie - Metsätie - Kivitie	Lumituhojen tarkistus ja raivaus, kuvio 23	300	0,44 x 300 = 132,00 €
2	31.7-1.8.2015	Kivitie - Metsäpolku - Kivitie	Ukkosmyrskyn tuhojen tarkistus, kuvio 25	292	0,44 € x 292 km = 128,48 €
3	2.-3.9.2015	Kivitie - Metsätie - Kivitie	Heinän torjunta, kuvio 56/1	300	0,44 € x 300 km = 132,00 €

Muistiinpanoja tehdessä on hyvä laskea mahdollinen hankintatyön arvo erikseen kullekin hankintatyöntekijälle, mikä helpottaa metsäveroilmoituksen täyttämistä. Hankintatyötä on kuljetus- ja valmistustyö, jonka metsänomistaja on tehnyt omassa metsässä käteis- tai hankintakaupan yhteydessä. Hankintatyö on verovapaata 125 m³:iin asti. Verotusyhtymissä osakkaan perheenjäsenet katsotaan myös hankintatyön tekijöiksi. Hankintatyön arvo lasketaan sen perusteella, millaisia

puutavaralajikohtaisia työpalkkoja paikkakunnan samanlaisissa töissä on käytetty. Laske hankintatyön arvo seuraavilla keskimääräisillä taksoilla, jos muuta selvitystä ei ole:

	Valmistus €/m ³	Kuljetus €/m ³		Valmistus €/m ³	Kuljetus €/m ³
Mäntytukki	5,42	2,15	Koivukuitu	11,58	2,59
Mäntykuitu	12,52	2,22	Energiapuu	7,73	4,05
Kuusitukki	6,98	2,17	Halot ja klapit	26,26	2,59
Kuusikuitu	13,10	2,36	Haketus	4,10	
Koivutukki	5,15	2,46	Hake		2,59

Muistiinpanoihin merkitään hankintatyön veronalainen arvo kullekin työntekijälle, joka on osallistunut verovapaan määrän ylittävän hankintatyön tekoon. Veronalainen arvo lasketaan kertomalla hankintatyön arvo seuraavan kaavan avulla saadulla kertoimella:

$$\text{kerroin} = \frac{\text{valmistettu } \frac{\text{ja}}{\text{tai}} \text{ kuljetettu m}^3 - 125 \text{ m}^3}{\text{valmistettu } \frac{\text{ja}}{\text{tai}} \text{ kuljetettu m}^3}$$

Jos valmistettua ja kuljetettua puutavaraa on eri määrä, lasketaan kerroin molemmille erikseen.

Jos alkutuottaja ottaa tavaroita tai hyödykkeitä yksityiseen kulutukseen enemmän kuin 850 euron arvosta vuodessa, on ylimenevästä määrästä suoritettava arvonlisävero. Kun lasketusta arvosta on vähennetty verovapaa osuus, jäljelle jäävä osuus katsotaan metsätalouden pääomatuloksi. Puutavaran arvoa laskettaessa käytetään seuraavia arvoja:

- polttopuu 10 €/m³
- hake 7 €/m³
- tarvepuu 6 €/m³
- rakennuspuu 5 €/m³

Esimerkki 4 (välilehti 4):

Jos metsänomistaja on vuonna 2015 ottanut omasta metsästä oman omakotitalon rakentamiseen 200 kuutiometriä puuta. Rakennuspuun arvo 200 x 5 euroa eli yhteensä 1 000 euroa. Verollista käyttöä on siis 1 000 – 850 eli 150 euroa. Arvonlisävero saadaan laskettua kun 150 euroa kerrotaan 0,24, eli 36 euroa. Muistiinpanoissa yksityiskäyttö eritellään seuraavasti:

Tosite	Pvm	Aihe	Rak.puun arvo (m ³)	Yksit.käyttö, verovapaa osuus	Jäljelle jäävä osuus	Josta alv 24 %
1	30.6.2015	Rakennuspuu, omakotitalo	200 m ³ x 5 €/m ³ = 1000 €	850 €	1000 € - 850 € = 150 €	150 € x 0,24 = 36 €

Metsätalouden veroilmoitukselle merkitään yksityiskäytöksi 150 euroa ja kausiveroilmoituksella huomioidaan yksityiskäytön arvonlisävero eli 36 euroa.

Mikäli metsätalouden tarpeisiin on hankittu koneita tai kalustoa, on nekin huomioitava muistiinpanoissa (välilehti 5). Poistojen laskennan perusteena on investoinnin hankintameno ilman arvonlisäveron osuutta. Arvonlisävero vähennetään erikseen kausiveroilmoituksella. Jos esimerkiksi vuonna 2015 hankittu kone olisi maksanut 6200 euroa. Verovuoden 2015 muistiinpanoissa voisi tehdä 25 %:n poiston eli poiston määrä laskettaisiin arvonlisäverottomasta hinnasta: 5000 € x 0,25 = 1 250 euroa. Jäljelle jäänyt menojäännös olisi 3 750 euroa, josta laskettaisiin seuraavien verovuosien poisto.

Vuosi	Hankinta	Hankintahinta, brutto	Arvonlisävero 24 %	Nettohinta	25 % poisto	Menojäännös
2015	Kone	6200,00	1200,00	5000,00	1 250,00	3 750,00

On kuitenkin huomioitava, että mikäli kone tai kalusto hankitaan omaan käyttöön polttopuiden tekemistä varten, ei polttopuiden teosta ja kuljetuksesta aiheutuneita kustannuksia voi vähentää metsätalouden pääomatuloista, koska vastaava tulo on verovapaata. Jos metsäkonetta käytetään esimerkiksi polttopuiden korjuussa, sitä ei katsota metsätaloustaloustoimintaksi eikä konetta lueta metsätalouden kalustoon. Koneen käyttökulut eivät myöskään ole vähennettävissä metsätalouden pääomatuloista.

2 METSÄTALouden VEROILMOITUS

Alkutuottajana toimivan arvonlisäverollisen metsänomistajan on annettava metsätalouden veroilmoitus (2C) verovuotta seuraavan vuoden helmikuun viimeiseen päivään mennessä. Veroilmoituksen antavat kaikki metsätaloutta harjoittavat luonnolliset henkilöt, kuolinpesät ja verotusyhtymät. Metsätalouden veroilmoitus annetaan joka vuosi, myös sellaisilta vuosilta, jolloin metsätaloudesta on aiheutunut pelkästään menoja. Jos metsätaloudella ei ole ollut tuloja eikä menoja, voi ilmoituksen silloin jättää antamatta. Tärkeintä on, että verolomakkeelle kirjataan kaikki verovuoden aikana saadut metsätalouden tulot ja maksetut menot. Lomake löytyy verohallinnon sivuilta www.vero.fi, ja tässä ohjeessa esitetyt esimerkit on otettu Verohallinnon sivuilta löytyvästä lomakkeesta. Vaikka metsäyhtymä harjoittaisi toimintaa useammassa toimipisteessä ja eri paikkakunnilla, laaditaan toiminnasta vain yksi metsäveroilmoitus. Osakkaat eivät siis anna erillisiä metsäveroilmoituksia.

2.1 Veroilmoituksen perustiedot

Veroilmoituksen täyttö aloitetaan tarkistamalla lomakkeen oikeasta ylälaudasta että Y-tunnus tai henkilötunnus ja muut perustiedot on oikein. Jos metsätalouden veroilmoitus tehdään paperilla, huomioidaan seuraavat asiat:

- käytetään vain www.vero.fi -sivuilta tulostettuja tai Verohallinnon lähettämiä lomakkeita
- veroilmoituksen kaikille sivuille merkitään henkilö- tai Y-tunnus
- tarkistetaan, että käytetään oikean verovuoden lomakkeita
- veroilmoitukseen ei tarvitse liittää mukaan alkuperäisiä kuitteja, tositteita tai asiakirjoja vaan Verohallinto pyytää ne tarvittaessa.

Verovelvollisen nimi ja osoite
Metsäyhtymä X
Osoite
Postinumero ja toimipaikka

METSÄTALouden VEROILMOITUS Kaikki maatilat yhteensä

Kotikunta 31.12.2014		
Y-tunnus tai henkilötunnus		
1234567-1		
Puolisoiden osuudet metsäomaisuudesta %		600 Oma erillinen ilmoitus
601 Verovelvollinen	602 Puoliso	
0,00	0,00	

2.2 Veroilmoituksen täyttäminen

Kun perustiedot on tarkistettu, siirretään muistiinpanoista (liite 1) löytyvät tiedot veroilmoitukselle.

Kohdassa 1. käsitellään puun myyntitulot:

- pystykauppatulot (kohta 1.1)
- käteis- ja hankintakaupoista saadut tulot (kohta 1.2)
- kotitalouksille myydyistä joulu- ja polttopuista saadut tulot (kohta 1.3)

Myyntituloa ovat myös puukauppaan liittyvät hintalisät esimerkiksi bonukset, jotka on saatu rahana tai rahanarvoisena etuna. Myyntitulot ilmoitetaan aina **ilman arvonlisäveron osuutta** eikä niistä saa vähentää puun ostajan toimittamaa ennakonpidätystä. Jos esimerkiksi metsänomistaja on tehnyt metsäyhtiön kanssa pystykaupan vuonna 2015, on maksutositteessa seuraavanlainen erittely:

- puukaupan arvonlisäveroton hinta 2 000 euroa
- arvonlisävero 480 euroa
- ennakonpidätys -400 euroa
- maksetaan 2 080 euroa

Puun ostajat ilmoittavat maksamansa ennakoverot suoraa verottajalle, jolloin verottaja huomioi ennakonpidätyksen automaattisesti. Myyjän tulee ilmoittaa metsäveroilmoituksella puukaupan arvonlisäveroton summa. Kohtaan 1.1 pystykauppatuloksi merkitään siis arvonlisäveroton hinta 2 000 euroa (välilehti 1).

I Laskelma metsätalouden pääomatulosta						euro	snt
1. Puun myyntitulot							
1.1. Pystykaupat			1.2. Hankintakaupat		1.3. Poltto- ja joulupuukaupat		
603	2 000	00	604		613		
						+	
						2 000	00

Veroilmoituksen kohtaan kaksi merkitään mahdollinen hankintatyön arvo. Arvo lasketaan veroilmoituksella kohdassa 17 olevaan taulukkoon. Taulukkoon merkitään tekijöiden tiedot omalle yhdelle rivilleen ja kohtaan 17 lasketaan yhteen kaikkien työntekijöiden hankintatyön arvot yhteensä. Hankintatyön arvo ei voi olla suurempi kuin vastaava puun myyntitulo.

II Selvitys vuonna 2015 tehdystä hankintatyöstä

Hankintatyön tekijän nimi	Henkilötunnus	Valmistettu määrä m ³	Kuljetettu määrä m ³	Hankintatyön arvo		Hankintatyön veronalainen arvo ¹⁾	
				euro	snt	euro	snt
Matti Meikäläinen	123467-1234					15	
						15	
						15	
						15	
17. Hankintatyön arvot yhteensä				00	00	—	—

Kun taulukoon 17 on saatu laskettua hankintatyön arvot yhteensä, merkittäisiin yhteismäärä rivin kaksi loppuun. Arvo merkitään myyntitulojen vähennykseksi.

2. Hankintatyön arvo			
	2.1. Hankintakaupat	2.2. Poltto- ja joulupuukaupat	
—	605	625	-

Kohdassa 2.2 ilmoitetaan se osa hankintatyön arvosta, joka kohdistuu suoraan kotitalouksille myytyihin joulu- ja polttopuihin. Muut hankinta- ja käteiskauppatuloihin kohdistuvat hankintatyön arvot merkitään kohtaan 2.1. Tässäkin on huomioitava, että hankintatyön arvo ei voi olla suurempi kuin puun myyntitulo, esimerkiksi poltto- ja joulupuiden osalta se voi olla enintään niiden myyntitulojen suuruinen. Hankintatyötä ei kuitenkaan ole se, jos puutavaran hakkuun hoitaa esimerkiksi metsänhoitoyhdistys. Ulkopuoliselle teetetystä työstä aiheutuneet kulut esitetään kohdassa 7.1 palkkausmenot.

Kohdassa 3. ilmoitetaan metsätalouden tuet, kuten vakuutus- sekä hirvivahinkokorvaukset. Vakuutuskorvauksia voi saada esimerkiksi metsätuhosta, ne merkitään kohtaan 3.1 (välilehti 1). Korvaussummasta ei saa vähentää vakuutusyhtiön toimittamaa ennakonpidätystä.

3. Vakuutus- ja hirvivahinkokorvaukset, metsätalouden tuet							
3.1. Vakuutuskorvaukset	3.2. Hirvivahinkokorvaukset		3.3. Metsätalouden tuet				
607	350	00	608		609		
						+	350 00
4. Omasta metsästä otettu puutavara						614	
4.1. Maatalouskäyttö	4.2. Elinkeinokäyttö		4.3. Yksityiskäyttö				
				150	00	+	150 00

Hirvieläinten aiheuttamista vahingoista maksetut korvaukset merkitään kohtaan 3.2. Jos metsänomistajan tilille on maksettu vuoden 2015 aikana metsätalouden tukea (kemeratuki), tuet merkitään kohtaan 3.3, sillä ne ovat veronalaista pääomatulua. Rivin loppuun merkitään tukien yhteismäärä. Kohtaan neljä ilmoitetaan mahdollinen yksityis-, maatalous- tai elinkeinotoiminnan käyttöön otettu puutavaran arvo, tässä tapauksessa yksityiskäyttö (välilehti 4). Asuinrakennuksen

lämmitykseen otetun polttopuun arvo on verovapaata, eikä sitä merkitä metsätalouden veroilmoitukselle vaan sovelletaan hiljaista kuittausta. Tämä tarkoittaa sitä, että puutavaran arvoa ei merkitä metsätalouden tuloksi eikä sitä myöskään voi vähentää maatalouden tai elinkeinotoiminnan verotuksessa.

Kohdassa 5. ilmoitetaan mahdollinen metsävähennys ja meno- tai tuhovaraus. Metsävähennyspohja muodostuu vastikkeellisesti 1.1.1993 jälkeen hankitun metsän hankintamenon perusteella. Metsävähennyksen liittyvät tiedot eritellään veroilmoituksen kohdassa 18–24. Kohtaan 18 merkitään metsävähennyspohja kaikista vuoden 2015 lopussa omistetuista metsävähennykseen oikeuttavista metsistä yhteensä. Oletetaan, että metsäyhtymä X:llä olisi käytettävänä metsävähennyspohjassa 3000 euroa.

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

Kaikki metsävähennysmetsät yhteensä					
	euro	snt		euro	snt
18. Metsävähennyspohja ²⁾	655 3000	00	22. Metsätalouden veronalainen pääomatulo metsävähennykseen oikeuttavista metsistä verovuonna	2500	00
19. Aikaisemmin käytetty metsävähennys	656 1500	00	23. Verovuoden metsävähennys ³⁾	1500	00
20. Luovutusvoittoihin lisättyjen metsävähennysten määrä	657 0	00	24. Käytetty metsävähennys yhteensä = 19. + 23.	3000	00
21. Käytettävissä olevan metsävähennyksen määrä = 18. - (19. - 20.)	1500	00			

- kohta 18 metsävähennyspohja: 3000 euroa.
- kohtaan 19 merkitään aikaisempina vuosina käytetyn metsävähennyksen määrä, esimerkiksi 1 500 euroa (kohta 24 verovuoden 2014 lomakkeelta).
- kohtaan 20 merkittäisiin luovutusvoittoihin lisättyjä metsävähennyksiä. Eli jos on luovutettu metsäomaisuutta vuoden 2008 jälkeen ja luovutusvoittoihin on lisätty käytettyä metsävähennystä: tähän kohtaan merkitään metsävähennysten kumulatiivinen yhteismäärä. Esimerkissä tällaisia ei ole.
- kohtaan 21 lasketaan verovuonna käytettävissä olevan metsävähennyksen määrä, eli $3000 - (1500 - 0) = 1500$ euroa.
- kohta 22: yhteismäärä niistä metsätalouden veronalaisista pääomatuloista (kohdat 1, 3 ja 4, joista vähennetty hankintatyön arvo kohdasta 2), jotka on saatu metsävähennykseen oikeuttavista metsistä verovuonna 2015. Eli 1, 3 ja 4 on yhteensä 2 500 euroa.
- metsävähennys saa olla enintään 60 prosenttia pääomatulosta eli tässä tapauksessa $2500 \times 0,60 = 1\,500$ euroa, joka merkitään kohtaan 23. Vähennyksen on oltava vähintään 1 500 euroa eikä se voi olla suurempi kuin kohta 21.
- käytetyn metsävähennyksen määrä yhteensä $19 + 23$ eli $1\,500 + 1\,500 = 3\,000$ euroa.

- kohdassa 23 saatu tulos siirretään kohtaan 5.1.
- metsävähennyksen seurantatiedot on ilmoitettava, vaikka vuonna 2015 ei metsävähennysoikeutta käytettäisi.

5. Metsävähennys ja varaukset							
5.1. Metsävähennys			5.2. Menovaraus			5.3. Tuhovaraus	
615	1500	00	616	150	00	617	
						-	1650 00

Kohdassa 5.2 ilmoitetaan verovuonna tehtävän menovarauksen määrä. Menovaraus tarkoittaa sitä, että osa pääomatulosta tuloutetaan seuraaville vuosille kattamaan tulevia menoja. Menovaraus voi olla metsätalouden pääomatuloista enintään 15 %. Pääomatuloista pitää vähentää ensin mahdollisen hankintatyön arvo sekä metsävähennyksen määrä. Menovarausta kannattaa käyttää esimerkiksi silloin, jos osakkaan pääomatulot uhkaavat ylittää pääomaveron korotusportaan. Vuonna 2015 pääomatulovero on 30 % 30 000 euroon asti, ja sen ylittävältä osalta 33 %. Siirtämällä yksittäiseltä vuodelta tuloja seuraavalle vuodelle, saa laskettua kokonaisverotusta.

Jos metsätalouden pääomatuloista (2500 euroa) vähennetään metsävähennys 1 500 euroa ja hankintatyötä ei ole, olisi menovaraus 1000 euroa x 0,15 eli 150 euroa. Tuhovarauksen määrä merkitään kohtaan 5.3. Tuhovaraus voi olla tuhoutuneen metsän uudistamismenon suuruinen. Metsävähennyksen ja varausten yhteismäärä merkitään rivin loppuun.

5. Metsävähennys ja varaukset							
5.1. Metsävähennys			5.2. Menovaraus			5.3. Tuhovaraus	
615	1500	00	616	150	00	617	
						-	1650 00

Muut pääomatuloksi luettavat erät merkitään kohtaan 6. Kohtaan 6.1 merkitään se osa aikaisempina vuosina tehdyistä tuho- tai menovarauksista, jonka tuloutat esimerkiksi verovuonna 2015. Entisissä Oulun ja Lapin lääneissä varaus on tuloutettava seuraavien kuuden vuoden aikana, kun taas muualla maassa seuraavien neljän vuoden aikana. Jäljellä olevan varauksen kokonaismäärä merkitään tuloksi viimeistään varauksen käyttöajan viimeisenä vuotena, vaikka metsätalouteen kohdistuvia vuosimenoja tai poistoja ei tuolloin olisikaan. Metsävähennystä tai uutta varausta ei voi tehdä tuloutettavan varauksen perusteella. Tuloutettavalla varauksella katettavat menot vähennetään täysimääräisinä kussakin vähennyskohdassa. Kohtaan 6.2 merkitään metsätalouden pääomatulot, joita ei ole merkitty aiempiin kohtiin.

6. Muut pääomatuloksi luettavat erät							
6.1. Varausten tuloutus			6.2. Muut				
	619		620			+	

Vuosimenoilla tarkoitetaan muita kuin pitkävaikutteisia investointien hankintamenoja, esimerkiksi vuotuisia puun kasvatukseen ja metsätalouden hallintoon kuuluvia menoja. Vuosimenot merkitään:

- palkkausmenot (kohta 7.1)
- matkakulut (kohta 7.2)
- muut vuosimenot (kohta 7.3)

Muille kuin perheenjäsenille maksetun palkan voi vähentää jos korvaus ei ylitä määrää, joka olisi täytynyt maksaa vieraalle palkansaajalle. Metsätalouteen kohdistuvat ulkopuolisten työntekijöiden palkkakustannukset voi vähentää sivukuluineen, samoin kuin vakuutusmaksut. On kuitenkin huomioitava, että puolisolle tai 14 vuotta täyttäneelle omalle lapselle maksettua palkkaa ei saa vähentää. Palkkausmenot merkitään kohtaan 7.1.

7. Vuosimenot							
7.1. Palkkausmenot		7.2. Matkakulut		7.3. Muut vuosimenot			
622		623	1740 64	624	668 09	-	2408 73

Metsätalouden harjoittamiseen kohdistuvat matkakulut ja mahdolliset päivärahavähennykset merkitään kohtaan 7.2 (välilehti 3). Päivärahavähennystä ei voi kuitenkaan tehdä omalle metsätalalle tehtyjen matkojen perusteella. Metsätalouden vuosimenot merkitään kohtaan 7.3 (välilehti 2). Niitä ovat esimerkiksi verovuonna maksetut metsävuoksumaksut, pakolliset eläke- ja vakuutusmaksut, metsäteiden- ja ojien kunnossapitomaksut ja ammattilehtien tilausmaksut. Vuosimenoista veroilmoitukselle merkitään arvonlisäveroton summa.

Kohtaan 8-12 merkitään selvitys poistoina vähennettävistä menoista. Tällaisia menoja ovat metsätalouden hyödykkeet, joiden todennäköinen taloudellinen käyttöaika on yli kolme vuotta. Poistot aloitetaan hyödykkeen käyttöönottovuonna. Muistiinpanoissa (välilehti 5) on selvitetty erikseen hyödykkeiden poistamatta oleva hankintameno, poiston suuruus verovuonna ja menojaännös poiston jälkeen.

Selvitys poistoina vähennettävistä menoista									
	Koneet ja kalusto		Rakennukset		Ojat ja tiet				
8. Menojäännös 1.1.2015									
	5000	00							
9. Lisäykset verovuonna	645		646						
	0	00							
10. Luovutukset verovuonna	642		643		644				
	1250	00						1250	00
11. Poistot	626		627		628				
	3750	00							
12. Menojäännös 31.12.2015									

- kohta 8: menojäännös verovuoden alussa
- kohtaan 9. merkitään hankittujen hyödykkeiden hankintamenojen yhteismäärä
- mikäli verovuonna on luovutettu hyödykkeitä, niiden menojäännökset merkitään kohtaan 10
- kohtaan 11. merkitään verovuoden lopussa omistetuista hyödykkeistä tehtyjen poistojen yhteismäärä
- kohta 12: menojäännös verovuoden lopussa

Mikäli verovuoden aikana on luovutettu hyödyke, siitä ei voi enää tehdä poistoa. Menojäännös merkitään kohtaan 10 ja luovutusvoitto tai –tappio ilmoitetaan erikseen lomakkeella 9 (laskelma luovutusvoitosta). Lomakkeelle merkitään osakkaan omaa osuutta vastaava osa luovutushinnasta, hankintamenosta ja myyntikulusta sekä voiton tai tappion määrästä. Kaikista luovutuksista tehdään oma lomake. Jos luovutuksia ei ole verovuoden aikana tapahtunut, ei lomaketta tarvitse täyttää.

Kohdassa 13. ilmoitetaan mahdolliset toisesta tulonlähteestä siirrettävät tulot. Tällaisia ovat esimerkiksi metsätalouteen kohdistuvat menot, jotka on käsitelty maatalouden muistiinpanoissa tai elinkeinotoiminnan kirjanpidossa. Maatalouden tai elinkeinotoiminnan menoja pienennetään vastaavan suuruusella korjauserällä.

13. Toisesta tulonlähteestä siirrettävät menot	630	
	-	

Mikäli metsätalouden muistiinpanoihin sisältyy muun toiminnan menoja, eritellään ne kohdassa 14. Muun toiminnan menoja muodostuu esimerkiksi silloin, jos metsätaloutta varten on hankittu kone ja kyseistä konetta käytetään maataloudessa (kohta 14.1), elinkeinotoiminnassa (kohta 14.2) tai yksityistaloudessa (kohta 14.3). Menon osaa ei siis voi vähentää metsätalouden verotuksessa.

14. Metsätalouden muistiinpanoihin sisältyneet muun toiminnan menot					634	
14.1. Maatalouden menot	14.2. Elinkeinotoiminnan menot	14.3. Yksityismenot				
					+	

Nyt lasketaan metsätalouden puhdas pääomatulo (kohta 15) tai tappiollinen pääomatulo (kohta 16). Kohdat 1, 3, 4 ja 6 lasketaan yhteen (2 500 €) ja huomioidaan mahdollinen menokorjaus kohdasta 14. Saadusta summasta vähennetään hankintatyön arvo, metsävähennys, varaukset, vuosimenot ja poistot eli kohdat 2, 5, 7, 11 ja 13 (5 308,73 €). Verovuonna 2015 vähennysten

määrä on suurempi kuin pääomatulojen määrä, joten summa (2 500 € - 5 308,73 € = -2 808,73 €) ilmoitetaan metsätalouden tappiollisena pääomatulona kohdassa 16.

15. Metsätalouden puhdas pääomatulo	635	
tai	=	
16. Metsätalouden tappiollinen pääomatulo	636	2808
	=	73

Metsätalouden veroilmoituksella ilmoitettuja tietoja ei tarvitse siirtää henkilöasiakkaan esitäytetylle veroilmoitukselle, vaan Verohallinto ottaa huomioon pääomatulon tai tappiollisen tuloksen mukaisesti verolaskennassa suoraa metsätalouden veroilmoituksesta. Tässä tapauksessa tappiollinen pääomatulo jaettaisiin kolmen osakkaan kesken, eli jokaisen osuus olisi 936,24 euroa. Mikäli osakkailla olisi muita pääomatuloja, voitaisiin osuus vähentää esimerkiksi vuokratuloista. Vuonna 2015 verotettavasta pääomatulosta maksetaan tuloveroa 30 %, 30 000 euroa ylittävästä osasta vero on 33 %.

Lomakkeen alalaitaan merkitään tulouttamattomat varaukset (taulukko IV). Kohdassa 25 ilmoitetaan niiden menovarausten määrä, jotka ovat verovuoden lopussa tulouttamatta. Tuhovarausten määrä merkitään kohtaan 26. Varausten tulouttamatta oleva määrä merkitään aina sen vuoden kohdalle, jona varaus on alun perin tehty. Esimerkiksi vuonna 2015 tehdyn menovarausten jäljellä oleva määrä on sama kuin kohtaan 5.2 merkitty menovaraus. Tuhovarausten jäljellä oleva määrä on kohtaan 5.3 merkitty summa.

IV Tulouttamattomat varaukset

Vuosina 2010-2015 tehtyjen varausten jäljellä oleva määrä vuoden 2015 lopussa											
2010 (Entiset Oulun ja Lapin läänit)		2011 (Entiset Oulun ja Lapin läänit)		2012		2013		2014		2015	
25. Menovaraus											
637		638		639		640		641		150	00
26. Tuhovaraus											

Vaikka vuonna 2015 ei tuloutettaisi yhtään varausta, pitää seurantatiedot ilmoittaa kohdissa 25. ja 26.

Asiakirjoja, tositteita tai ajopäiväkirjoja ei liitetä veroilmoitukseen. Lomakkeelle merkitään sen henkilön nimi ja puhelinnumero, joka voi tarvittaessa antaa Verohallinnolle täydentäviä tietoja. Veroilmoitus allekirjoitetaan, jos se lähetetään paperisena. Metsätalouden harjoittamiseen liittyvät velat ja niistä maksetut korot ilmoitetaan henkilöasiakkaan esitäytetyllä veroilmoituksella. Yhtymän osakas siis ilmoittaa veroilmoituksessaan sellaiset velat ja korot, jotka kohdistuvat yhtymän metsätalouteen.

2.3 Veroilmoituksen korjaus

Verotuspäätöksen tiedot on syytä tarkastaa huolellisesti, laadittujen muistiinpanojen ja lomakkeiden tietoja on hyvä verrata keskenään verotuspäätöksen lukuihin. Metsätalouden ylijäämäinen tulos näkyy verotuspäätöksessä pääomatulo-osuutena. Jos metsätalous on kuitenkin ollut tappiollista, lomakkeella näkyy metsätalouden tappiollinen pääomatulo-osuus. Yleensä tämä vähennetään muista pääomatuloista tai alijäämähyvityksenä muista ansiotulojen veroista. Mikäli kumpikaan ei ole mahdollista, muodostuu metsätalouden tappio.

Verotuksessakin voi sattua virheitä, minkä vuoksi tietojen tarkistaminen on erityisen tärkeää. Mikäli kuitenkin tiedoissa on virhe ja se huomataan vasta myöhemmin, tulee verovelvollisen tehdä verotuksen oikaisupyyntö oikaisulautakunnalle. Oikaisupyyntö voi olla vapaamuotoinen, mutta siihen löytyy valmis lomake osoitteesta www.vero.fi. Oikaisupyyntöön on hyvä laittaa selkeä perustelu. Tarvittaessa siihen voi liittää esimerkiksi metsänhoitoyhdistyksen lausunnon tai muun selvityksen. Verovelvollisella on oikeus tehdä oikaisupyyntö viiden seuraavan vuoden aikana. Pääasia, että oikaisupyynnöstä käy ilmi:

- mitä vaaditaan oikaistavaksi?
- millä perusteella?

3 METSÄTALouden KAUSIVEROILMOITUS

Alkutuottajat ilmoittavat arvonlisäverot kausiveroilmoituksella. Metsäyhtymät eivät saa enää postitse paperista kausiverolomaketta ja ilmoituksen täyttöohjetta, vaan kausiveroilmoitus on annettava oma-aloitteisesti. Kausiveroilmoitus (lomake 4001) annetaan yhtymän nimissä ja se on annettava, vaikka ilmoitettavaa arvonlisäveroa ei olisi lainkaan.

Arvonlisäveron tietoja ilmoittaa yritys tai muu toimija joka on:

- arvonlisäverollinen liiketoiminnastaan
- hakeutunut arvonlisäverolliseksi kiinteistön käyttöoikeuden luovuttajana
- arvonlisäverollinen alkutuottajana
- ostajana arvonlisäverovelvollinen (käännetty yhteisöhankinta tai verovelvollisuus)
- arvonlisäverovelvollinen porotaloudesta
- ulkomaalainen, jolla velvollisuus antaa alv-ilmoitus

Metsänomistajat ovat alkutuottajia, jotka ilmoittavat ja maksavat arvonlisäverot pääsääntöisesti kerran vuodessa verotilille eli verokausi on kalenterivuosi. Tässä ohjeessa käsitellään vain metsätaloudelle oleelliset kohdat. Metsäyhtymä X ei ole maksanut palkkoja, joten kausiveroilmoituksella olevista työnantajasuorituksista ei kannata välittää. Satunnaisesti palkkoja maksavan kotitalouden ei tarvitse toimittaa ennakonpidätystä, maksaa sosiaaliturvamaksua eikä antaa kausiveroilmoitusta, jos yhdelle työntekijälle maksetaan palkkaa enintään 1500 euroa vuodessa.

3.1 Kausiveroilmoituksen täyttäminen

Lomakkeen täyttö aloitetaan tarkistamalla että henkilö- tai Y-tunnus on oikein. Kausiveroilmoitus allekirjoitetaan ja päivätään. Sähköisesti lähetettävässä ilmoituksessa sähköinen tunnistus korvaa allekirjoituksen. Lomakkeen yllälaitaan:

- kohtaan ilmoitusjakso (050) merkitään ilmoitusjakson pituus, tiedot voi ilmoittaa kuukausittain, neljännesvuosittain tai kalenterivuosittain.
- kohtaan 052 merkitään ilmoitusjakson mukainen kohdekauden numero. Eli jos ilmoitusjakso on kuukausi, merkitään tähän kuukauden numero. Jos taas ilmoitusjakso on nel-

jännesvuosi, ja tietoja ilmoitetaan esimerkiksi toisen vuosineljänneksen (huhti-kesäkuu) tietoja, merkitään kohdekaudeksi 2.

- jos ilmoitusjakso on kalenterivuosi, jätetään kohta tyhjäksi

Verovelvollisen nimi (arvonlisäverovelvollinen / työnantaja)	010 Y-tunnus tai henkilötunnus
Metsäyhtymä X	1234567-1

ARVONLISÄVERON TIEDOT

050 Ilmoitusjakso	052 Kohdekausi	053 Vuosi
☐ Kuu- kausi ☐ Neljän- nesvuosi ☒ Vuosi		2015

TYÖNANTAJASUORITUSTEN TIEDOT

050 Ilmoitusjakso	052 Kohdekausi	053 Vuosi
☐ Kuukausi ☐ Neljännesvuosi		

Kausiveroilmoitukselle merkitään arvonlisäveroa koskevat tiedot. Vaikka metsää ei olisi verovuoden aikana myyty, saattaa olla arvonlisäveron sisältäviä laskuja, jolloin vähennettävät arvonlisävero merkitään kausiveroilmoitukselle. Myyntien verot merkitään lomakkeelle verokannoittain, joita on kolme:

- 24 %
- 14 %
- 10 %

Esimerkiksi puun myyntituloista ostaja on maksanut verottoman hinnan päälle arvonlisäveron 24 %. Metsänomistaja on merkinnyt puukaupan arvonlisäverot muistiinpanoihin (välilehti 1).

Tosite	Pvm	Myyntitulo	Brutto	Netto	Alv 24 %
1	5.3.2015	Pystykauppa	2480	2000	480
2	7.10.2015	Vakuutuskorvaus		350	
3					

Puun yksityiskäytöstä on maksettava arvonlisävero, jos oman käytön vuotuinen raja 850 euroa ylittyy (välilehti 4).

Tosite	Pvm.	Aihe	Rak.puun arvo	Yks.käyttö, verovapaa	Jäljelle jäävä osuus	Josta alv 24 %
1	30.6.2015	Rakennuspuu, okt	1000	850	150 €	150 x 0,24 = 36 €

Myynnin arvonlisävero merkitään muistiinpanoista kausiveroilmoitus lomakkeelle kohtaan 301 ”vero kotimaan myynnistä, 24 %:n vero.” Metsäyhtymä X:llä vero kotimaan myynnistä on siis 480 € + 36 € = 516 €.

Verovelvollisen nimi (arvonlisäverovelvollinen / työnantaja)	010 Y-tunnus tai henkilötunnus
Metsäyhtymä X	1234567-1

ARVONLISÄVERON TIEDOT

050 Ilmoitusjakso	052 Kohdekausi	053 Vuosi
☐ Kuukausi ☐ Neljännesvuosi ☒ Vuosi		2015
Vero kotimaan myynnistä verokannoittain	euro	snt
301 24 %:n vero	516	00
302 14 %:n vero		
303 10 %:n vero		

TYÖNANTAJASUORITUSTEN TIEDOT

050 Ilmoitusjakso	052 Kohdekausi	053 Vuosi
☐ Kuukausi ☐ Neljännesvuosi		
601 Ennakonpidätyksen alaiset palkat ja muut suoritukset	euro	snt
602 Toimitettu ennakonpidätys		
605 Lähdeveron alaiset palkat ja muut suoritukset		

Kohtaan 307 merkitään kohdekauden vähennyskelpoisten arvonlisäverojen yhteismäärä, eli vähennettävät verot, joita ovat liiketoimintaa varten ostetut tavarat ja palvelut. Metsänomistaja on tehnyt muistiinpanot menoista, joista arvonlisävero lasketaan yhteen. Metsätalouden menoista arvonlisävero on yhteensä 73,05 € (välilehti 2).

28	14.10.2015	Talkooruoat	5,38	4,72	0,66
29	1.12.2015	Metsänhoitomaksu		157,83	
Yhteensä:			503,48	668,09	73,05

Kaluston ostosta aiheutunut arvonlisäveron määrä on 1200 € (välilehti 5).

Koneet ja kalusto, kone	Hankinta, pvm	Hankintahinta, brutto	Netto	Alv	25 % pois-to	Menojäännös
2015	1.1.2015	6200	5000	1200	1250	3750

Eli vähennettävää arvonlisäveroa on yhteensä 73,05 € + 1200 € = 1 273,50 €. Summa merkitään kausiveroilmoitukselle kohtaan 307, kohdekauden vähennyskelpoisten arvonlisäverojen yhteismääräksi.

	euro	snt		euro	snt
Vero kotimaan myynnistä verokannoittain					
301 24 %:n vero	516	00	601 Ennakonpidätyksen alaiset palkat ja muut suoritukset		
302 14 %:n vero			602 Toimitettu ennakonpidätys		
303 10 %:n vero			605 Lähdeveron alaiset palkat ja muut suoritukset		
305 Vero tavaraostoista muista EU-maista			606 Lähdevero palkoista yms.		
306 Vero palveluostoista muista EU-maista			609 Sosiaaliturvamaksun alaiset palkat		
318 Vero rakentamispalvelun ostoista (käännetty verovelvollisuus)			610 Maksettava työnantajan sosiaaliturvamaksu		
307 Kohdekauden vähennettävä vero	1273	50	Ei palkanmaksua		
			054 Kohdekausi -alku	055 Vuosi	056 Kohdekausi -loppu
					057 Vuosi

Luvun eteen merkitään miinusmerkki vain silloin, kun annetaan lisäilmoitus korjaamalla saman kohdekauden aikaisempaa ilmoitusta. Ostoihin sisältyvät verot saa vähentää vain siltä osin, kuin ostettuja palveluita tai tavaroita on käytetty arvonlisäverolliseen toimintaan.

Arvonlisäverovelvollinen voi ostaa metsätalouden tarvikkeita toisesta EU-maasta kuten esimerkiksi Ruotsista tai Virosta. Tällaista ostoa kutsutaan yhteisöhankinnaksi. Tavara ostetaan esimerkiksi elinkeinoharjoittajalta, joka on toisessa EU-maassa arvonlisäverovelvollisten rekisterissä, ja tavara kuljetetaan Suomeen ostajan tai myyjän toimeksiannosta. Tavaraosto merkitään kohtaan 313 (hankintahinta) ja suoritettava vero kohdassa 305 "vero tavaraostoista muista EU-maista." Mikäli yhteisöhankinnan vero on vähennyskelpoinen, ilmoitetaan se kohdassa 307.

313 Tavaraostot muista EU-maista		
---	--	--

Kohtaan 308 lasketaan kohdekauden arvonlisäverolaskelman lopputulos. Tulos saadaan, kun myyntien arvonlisäverosta vähennetään kohdan 307 vähennettävä vero (516 euroa – 1 273,50 euroa = -757,50 euroa). Mikäli erotus on negatiivinen suoritettavat verot ovat pienemmät kuin vähennettävät menot (palautukseen oikeuttava vero). Tällöin luvun eteen merkitään miinusmerkki. Verohallinto kirjaa ilmoittaman veron verotilille hyvitykseksi tai velvoitteeksi. Palautukseen oikeuttava vero luetaan verotilillä muiden velvoitteiden hyväksi vasta, kun Verohallinto on sen hyväksynyt.

		euro	snt			euro	snt
Vero kotimaan myynnistä verokannoittain				601 Ennakkonpidätyksen alaiset palkat ja muut suoritukset			
301	24 %:n vero	516	00	602 Toimitettu ennakkonpidätys			
302	14 %:n vero			605 Lähdeveron alaiset palkat ja muut suoritukset			
303	10 %:n vero			606 Lähdevero palkoista yms.			
305	Vero tavaraostoista muista EU-maista			609 Sosiaaliturvamaksunaiset palkat			
306	Vero palveluostoista muista EU-maista			610 Maksettava työnantajan sosiaaliturvamaksu			
318	Vero rakentamispalvelun ostoista (käännetty verovelvollisuus)			Ei palkanmaksua			
307	Kohdekauden vähennettävä vero	1273	50	054 Kohdekausi -alku	055 Vuosi	056 Kohdekausi -loppu	057 Vuosi
317	Alarajahuojennuksen määrä						
308	Maksettava vero / Palautukseen oikeuttava vero (-)	-757	50				

Jos yritys on merkitty arvonlisäverollisten rekisteriin, on kausiveroilmoitus annettava silloinkin kun liiketoiminta on kausiluonteista tai se keskeytyy useamman kohdekauden ajaksi. Kausiveroilmoitus annetaan, vaikka ilmoitettavaa arvonlisäveroa ei olisi lainkaan. Jos esimerkiksi verovuonna 2015 ei olisi ollut arvonlisäverollista toimintaa, täytetään kausiveroilmoituksen kohtaan "Ei alv-toimintaa."

Ei alv-toimintaa				oikeuttava liikevaihto			
054 Kohdekausi -alku	055 Vuosi	056 Kohdekausi -loppu	057 Vuosi	316 Alarajahuojennukseen oikeuttava vero			
				Alarajahuojennuksen määrä (siirretään kohtaan 317)			

Niillä, joilla tilikauden liikevaihto on alle 22 500 euroa, on oikeus alarajahuojennukseen. Huojennus laskettaisiin itse, ja merkittäisiin kausiveroilmoitukseen. Alarajahuojennus ei kuitenkaan koske metsätaloutta.

3.2 Kausiveroilmoitustietojen korjaus

Mikäli kausiveroilmoituksen tietoihin on tullut virhe, tulee tiedot korjata viipymättä. Virheelliset tiedot tulee korjata, vaikka veron määrään ei tulisi muutosta. Korjaus tehdään antamalla lisäilmoitus virheellisenä ilmoitetulle kohdekaudelle. Kyseiselle kohdekaudelle annetaan kausiveroilmoitus, jossa ilmoitetaan muutokset määrät virheellisinä ilmoitetuista kohdista. Arvonlisäverotuksessa valitusaika on kolme vuotta verovuoden päättymisestä. Työnantajasuoritusten ja muiden oma-aloitteisten verojen korjaus on tehtävä viimeistään kalenterivuoden viimeiselle kohdekaudelle.

Uudessa kausiveroilmoituksessa ilmoitetaan virheellisistä kohdista siis **vain muutoksen määrä**.

Esimerkiksi jos kohtaan kotimaan myynti on ilmoitettu ensimmäisellä kerralla:

- virheellisesti 1 000 euroa, vaikka oikea summa olisi ollut 1 200 euroa
- lisäilmoituksella ilmoitetaan muutoksen määrä eli 200 euroa
- jos uudella lisäilmoituksella ilmoitettaisiin virheellisesti koko oikea summa 1 200 euroa, Verohallinto luulisi veron olevan 2 200 euroa
- seurauksena väärästä korjauksesta aiheutuisi liian suuri myöhästymismaksu ja veronkorotus.
- korjaukset voi tehdä lisäilmoituksella sähköisesti Katso-tunnisteen avulla.

Myöhästymismaksun vuotuinen korkokanta on 15 % ja se määrätään kullekin myöhässä ilmoitettulle maksettavalle verolle. Se lasketaan kausiveroilmoituksen määräpäivää seuraavasta päivästä sen saapumispäivään. Myöhästymismaksun minimimäärä on 5 euroa ja maksimi 15 000 euroa.

3.3 Yhtymäselvitys

Jos metsäyhtymän osakastiedoissa on tapahtunut verovuoden aikana muutoksia, on yhtymän annettava yhtymäselvitys (lomake 36). Metsäyhtymän yhtymäselvitykselle on täytetty valmiiksi Verohallinnon rekisterissä olevat tiedot, kuten yhtymän nimi ja Y-tunnus, osakkaiden nimet ja henkilö- tai Y-tunnukset sekä osakkaiden osuuksiin ja osakkuuden alkamiseen liittyvät tiedot. Mikäli esitetyihin tietoihin on tullut muutoksia, tulee ne muuttaa tai korjata virheelliset tiedot.

Tätä lomaketta käyttää kiinteistöyhtymä ja maataloutta tai metsätaloutta harjoittava yhtymä.

YHTYMÄN OSAKKAAN OSUUKSIA KOSKEVAT TIEDOT			
Osakkaan nimi		Henkilötunnus tai Y-tunnus	
611		612	
Tullut osakkaaksi yhtymään (pp.kk.vvvv)		Eronnut yhtymästä (pp.kk.vvvv)	
		Osuuden alkamispäivä	Osuus muuttunut
			615
		Osuus murtolukuna	Osuus muutoksen jälkeen
			620
Osuus yhtymän maatalouden tuloksesta			609
Osuus metsätalouden pääomatuloista ja/tai muista tuloista			610
Osuus yhtymän varallisuudesta			
618 Vaatimus jaettavasta yritystulosta ¹⁾			
☐ 1 Pääomatulon enimmäismäärä on 10 % nettovarallisuudesta		☐ 2 Jaettava yritystulo on kokonaan ansiotulona	

Jos metsäyhtymään on tullut esimerkiksi uusi osakas, tulee uuden osakkaan tiedot ilmoittaa yhtymäselvityslomakkeella. Yhtymäselvityksellä voi myös ilmoittaa mikäli toiminta on lopetettu tai jaettu (kohta 902).

Verovelvollisen nimi ja osoite	Viimeinen palautuspäivä
	Kotikunta 31.12.2014 Oulu
	Y-tunnus 1234567-1
	902 ☒ Verotusyhtymä jaettu/lopetettu

Yhtymäselvitys voidaan antaa sähköisesti Katso-tunnisteen avulla osoitteessa www.vero.fi/asioverkossa.

4 VEROILMOITUSTEN LÄHETYS

Metsätalouden veroilmoituksen palautusaika määräytyy sen mukaan, onko metsätalous arvonlisäverovelvollinen vai ei. Arvonlisäverovelvolliset metsäyhtymän toimittavat veroilmoituksen ja kausiveroilmoituksen viimeistään helmikuun loppuun mennessä. Verohallinto lähettää metsätalouden veroilmoituksen (2C) metsänomistajalle tammikuussa, ja sen voi toimittaa Verohallinnolle joko sähköisesti tai paperisena. Kausiveroilmoituksen (lomake 4001) voi toimittaa sähköisesti tai tulostaa Verohallinnon sivuilta www.vero.fi/verotili. Jos veroilmoitus ja kausiveroilmoitus lähetetään paperisena, riittää että ne on postitettu 29.2.2016 mennessä.

Sähköisten ilmoitusten antamista varten täytyy tunnistautua henkilökohtaisilla pankkitunnuksilla, sähköisen henkilökortin tai Katso-tunnisteen avulla. Kun annetaan kuolinpesän tai yhtymän kausiveroilmoitus tai veroilmoitus, tulee olla Katso-tunniste. Tunnisteen hakeminen edellyttää kaikkien osakkaiden allekirjoittamaa valtakirjaa, jolla yksi osakas nimetään pääkäyttäjäksi. Valtakirjamalli löytyy Verohallinnon nettisivuilta syventävästä vero-ohjeesta ”Katso-ohjeet yhtymille ja kuolinpesille.”



Katso-organisaatiotunnistus ja valtuutushallinta on Verohallinnon maksuton palvelu organisaatioiden tunnistamiseen sähköisessä asiointissa.

Valtakirja

Valtuutamme yhtymän/kuolinpesän osakkaan perustamaan Katso-tunnisteen ja toimimaan yhtymän/kuolinpesän puolesta kaikissa Katso-organisaatiotunnistus-palveluun liittyvissä toiminnoissa.

Yhtymän/kuolinpesän nimi	Yhtymän/kuolinpesän Y-tunnus
Yhtymän/kuolinpesän osakkaiden lukumäärä	

Valtuutettavan nimi	Valtuutettavan henkilötunnus
---------------------	------------------------------

Arvonlisävero maksetaan helmikuun loppuun mennessä oma-aloitteisesti pankkiin, kuten muutkin laskut. Jos kausiveroilmoitus aiheuttaa arvonlisäveron palautukseen, tämä maksetaan metsänomistajan pankkitilille, mikäli hänellä ei ole mitään suorittamattomia veroja. Veroa maksettaessa on tärkeää käyttää ilmoittajan omaa asiakaskohtaista pysyvää viitenumeroa, sillä viitenumeroilla

Verohallinto kohdistaa maksun oikealle henkilölle. Metsäyhtymän arvonlisäveroja maksettaessa on tärkeää käyttää yhtymän omaa viitenumeroa. Arvonlisäveroja varten on olemassa kolme tili-numeroa: yksi Pohjola pankissa, yksi Danskea Bankissa ja yksi Nordeassa. Näille pankkitileille ei saa maksaa muita veroja kuin arvonlisäveroja tai muita verotiliveroja. Maksettavan arvonlisäveron määrä selviää kausiveroilmoituksen kohdasta 308. Summa on siis myynnin veron ja vähennettävän veron erotus. Maksun yhteydessä ei välity tieto siitä, mitä veroa on maksettu vaan tiedot annetaan kausiveroilmoituksessa. Arvonlisäveron voi maksaa myös erissä. Tulevia arvonlisäveroja voi maksaa etukäteen milloin vain käyttämällä omaa viitenumeroa. Maksuille saa hyvityskor-koa, joka on tällä hetkellä 0,5 prosenttia. Korko on verovapaata tuloa ja maksut käytetään myö- hemmin erääntyvien arvonlisäverojen maksamiseen.

Jos maksettavaa arvonlisäveroa ei ole ja vähennettävistä arvonlisäveroista on tulossa palautusta, arvonlisäveron palautukset maksetaan verovelvolliselle viipymättä. Pienin palautettava summa on 20 euroa, tätä pienemmät summat käytetään tulevien arvonlisäverojen maksuun.

LÄHTEET

Jauhiainen, H. 2016. Metsäverokirja 2016.

Osuuspankki. Metsävero-opas 2016, <https://www.op.fi/media/liitteet?cid=151828396>.

Salmikivi, J. 2016. Alkutuottaja ilmoittaa arvonlisäverot kausiveroilmoituksella. Taloustaito (1), 62-64.

Verohallinto 2015. Yksityiskohtainen täyttöohje, [https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Lomakkeet/Henkiloasiakkaiden_lomakkeet/Veroilmoitus/Lomakkeen_2C_yksityiskohtainen_tayttoohj\(38690\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Lomakkeet/Henkiloasiakkaiden_lomakkeet/Veroilmoitus/Lomakkeen_2C_yksityiskohtainen_tayttoohj(38690)).

Verohallinto 2016. Kausiveroilmoituksen yksityiskohtainen täyttöohje 2016, [https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Lomakkeet/Yritys_ja_yhteisoasiakkaiden_lomakkeet/Kausiveroilmoitus/Kausiveroilmoituksen_yksityiskohtainen_t\(19441\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Lomakkeet/Yritys_ja_yhteisoasiakkaiden_lomakkeet/Kausiveroilmoitus/Kausiveroilmoituksen_yksityiskohtainen_t(19441)).

Verohallinto 2016. Yhtymäselvitys, https://www.vero.fi/download/2015__Kiinteistoyhtymän_yhtymäselvitys_tayttoohje/{18C6C9F4-D1E6-492A-8908-C13E4AA0B855}/8993.

Verohallinto 2016. Lomake 2C, https://www.vero.fi/download/2015__Metsätalouden_veroilmoitus/{0FD00301-9A51-488C-9F7D-2597E4E5CA51}/6757.

LIITTEET

Liite 1 Muistiinpanopohja

Liite 2 Täytetty metsätalouden veroilmoitus

Liite 3 Täytetty kausiveroilmoitus

Välilehti 1

Metsätalouden tulot 2015

1. Merkitse päivämääräkohtaan maksupäivä
2. Myyntitulo kohtaan merkitään tulon aihe
3. Erittele brutto, netto ja arvonlisävero
4. Pohja laskee viimeiselle riville yhteissummat

Tosite	Pvm.	Myyntitulo	Brutto	Netto	Alv 24%
1	5.3.15	Puun myynti, pystykauppa	2480	2000	480
2	7.10.15	Vakuutuskorvaus		350	
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
Yhteensä:			2480	2350	480

480 Kausiveroilmoitukselle

2350 Metsätalouden veroilmoitukselle, erittele jos pysty-,
hankinta- tai poltto/joulupuu kauppaa.

MUISTIINPANOPOHJA

LIITE 1

Välilehti 2

Metsätalouden menot 2015

Tähän kootaan kaikkien osakkaiden menot yhteensä.

1. Merkitse päivämäärä kohtaan tuotteen/palvelun ostopäivä.
2. Merkitse kulun aihe, esim. "työkäsineet"
3. Erittele brutto, netto ja arvonlisävero
4. Pohja laskee viimeiselle riville yhteissummat

Tosite nro	Pvm.	Kulun aihe	Brutto	Netto	Alv.
1	2.2.2015	Työkäsineet	5,9	4,76	1,14
2	10.2.2015	Veroilmoituksen teko	37,2	30	7,2
3	1.3.2015	Teräketju- ja öljy	29,7	23,95	5,75
4	1.3.2015	Sahan bensa	23,79	19,19	4,6
5	2.5.2015	Talkookahvit	4,8	4,21	0,59
6	3.5.2015	Talkookahvit	5,79	5,08	0,71
7	5.5.2015	Talkooruoka, leivät	3,5	3,07	0,43
8	6.5.2015	Talkooruuat	38,44	33,72	4,72
9	8.5.2015	Talkooruuat	15	13,16	1,84
10	12.5.2015	Talkooruuat	14,16	12,42	1,74
11	12.5.2015	Kertakäyttöastiat	5,98	4,82	1,16
12	12.5.2015	Työsormikkaat	4,49	3,62	0,87
13	15.5.2015	Talkooruuat	31	27,17	3,83
15	26.5.2015	Talkoomehu	5,59	4,9	0,69
16	26.5.2015	Talkooruuat	21,5	18,86	2,64
17	2.6.2015	Metsäpalovakuutus		79,83	
18	2.9.2015	Talkooruuat	35,26	30,93	4,33
19	8.9.2015	Työkalut	23,99	19,35	4,64
20	12.9.2015	Teräöljy	18,98	15,31	3,67
21	15.9.2015	Talkooruuat	20,05	17,59	2,46
22	29.9.2015	Talkooruuat	6,68	5,86	0,82
23	30.9.2015	Talkooruuat	64,74	56,79	7,95
24	6.10.2015	Bensa raivaussahaan	6,58	5,31	1,27
25	7.10.2015	Talkooruuat	56,58	49,64	6,94
26	14.10.2015	Talkooruuat	16,45	14,43	2,02
27	14.10.2015	Talkooruuat	5,38	4,72	0,66
28	14.10.2015	Työsormikas	1,95	1,57	0,38
29	1.12.2015	Metsänhoitomaksu		157,83	
Yhteensä:			503,48	668,09	73,05

73,05 Kausiveroilmoitukselle

668,09 Metsätalouden veroilmoitukselle

MUISTIINPANOPOHJA

LIITE 1

Välilehti 3

Metsätalouden matkakulut 2015

1. Merkitse päivämäärä kohtaan matkan ajankohta.
2. Kohtaan matka merkitään matka kotoa metsätalolle, esim. Kivitie - Metsätie - Kivitie
3. Merkitse matkan tarkoitus ja metsäkuvion numero
4. Matkan pituus (km)
5. Laske matkakulut -sarakeeseen kilometrikorvaus = km*0,44€/km
(vuonna 2016 korvaus on 0,43€/km)
6. Pohja laskee alas kaikki matkakulut yhteensä

Osakas 1

Tosite	Pvm.	Matka	Matkan tarkoitus	Matkan pituus (km)	Matkakulut (0,44€/km)
1	1.-2.3.2015	Kivitie - Metsätie - Kivitie	Lumituhojen tarkistus, raivaus kuvio 23	300	132
2	31.7-1.8.2015	Kivitie - Metsäpolku - Kivitie	Ukkosmyrskyn tuhojen tarkistus, kuvio 25	292	128,48
3	2.-3.9.2015	Kivitie - Metsätie - Kivitie	Heinän torjunta, kuvio 56/1	300	132
4	6.9.15	Kivitie - Metsäpolku - Kivitie	Heinän torjunta, kuvio 56/1	292	128,48
5	17.9.15	Kivitie - Metsätie - Kivitie	Heinän torjunta, kuvio 56/1	300	132
6	30.9-1.10.2015	Kivitie - Kantotie - Kivitie	Heinän torjunta, kuvio 56/1, myskypuiden mitta	346	152,24
7	7.10-8.10.2015	Kivitie - Metsätie - Kivitie	Heinän torjunta ja raivaus, kuvio 56/1	304	133,76
Yhteensä:				2134	938,96

Metsätalouden matkakulut 2015

Osakas 2

Tosite	Pvm.	Matka	Matkan tarkoitus	Matkan pituus (km)	Matkakulut (0,44€/km)
1	10.2.2015	Vaunumiehentie - Verotie - Vaunu	Veroilmoituksen teko	28	12,32
2	30.4.2015	Vaunumiehentie - Kauppatie - Vaunu	Moottorisahan terien ja teräketjuöljyjen osto	32	14,08
3	5.5-8.5.2015	Vaunumiehentie - Metsätie - Vaunu	Harvennushakkuu, kuvio 20 ja 24	303	133,32
4	12.-16.5.2015	Vaunumiehentie - Kantotie - Vaunu	Puiden ajo, kuviot 20 ja 24	282	124,08
5	26.-28.5.2015	Vaunumiehentie - Tukkitie - Vaunu	Talvitien raivaus, heinäntorjunta, kuvio 56/1	282	124,08
6	10.6.2015	Vaunumiehentie - Metsätie - Vaunu	Taimikoiden tarkastus	304	133,76
7	15.-17.9.2015	Vaunumiehentie - Kantotie - Vaunu	Myrskytuhojen sahaus ja ajo	292	128,48
8	14.-15.10.2015	Vaunumiehentie - Metsätie - Vaunu	Kaatojen ja tykkylumen katkemien puiden	299	131,56
Yhteensä:				1822	801,68

Osakas 3

Ei kertyneitä matkakuluja vuonna 2015.

Matkakulut yhteensä vuonna 2015

1740,64

1740,64 Metsätalouden veroilmoitukselle

MUISTIINPANOPOHJA

LIITE 1

Välilehti 4

Metsätalouden yksityiskäyttö, 2015

Jos metsänomistaja ottaa puuta omaan käyttöön, tulee se huomioida tässä Excelissä.

Metsänomistaja saa ottaa omaan käyttöön alv-vapaasti yhteensä 850 €:n arvosta vuodessa.

HUOM! Omasta metsästä asuinrakennuksen lämmitykseen otetun polttopuun

ja muun tarvepuun arvon on verovapaata eikä sitä merkitä tähän.

Puutavaran arvot:

Polttopuu 10€/m³

Hake 7€/m³

Tarvepuu 6€/m³

Rakennuspuu 5€/m³

1. Syötä sarakkeeseen A18 puutavaran määrä (m³)

2. Syötä sarakkeeseen B18 hinta yllä olevasta taulukosta

3. Kohtaan yksityiskäyttö on merkitty valmiiksi verovapaa osuus

4. Pohja laskee verollisen käytön, esim. 1000-850=150€, ja erittelee arvonlisäveron

Määrä, m³ Hinta, €
200 5

Tositte	Pvm.	Aihe	Puun arvo €/m ³	Yksityiskäyttö, verovapaa	Verollinen käyttö	Josta alv 24%
1	30.6.15	Rakennuspuu, okt 200m ³	1000	850	150	36,00
Yhteensä:					150	36,00

36,00 Kausiveroilmoitukselle

150 Metsätalouden veroilmoitukselle

Välilehti 5

Metsätalouden koneet ja kalusto 2015

Metsäyhtymä X:llä ei ole koneita ja kalustoa, joten tähän on laadittu esimerkki taulukko koneiden ja kaluston poistoista.

Metsätalouden poistomenettelyyn voidaan ottaa vain ne koneet ja laitteet, joiden metsätalouskäytön osuus on yli 50 %.

Jos konetta käytetään myös yksityiskäytössä, tulee käyttötunneista tehdä erillinen selvitys. Esimerkkikone 1 on 100%:sti metsätalouden käytössä.

1. Merkitse sarakkeeseen B20 kone ja hankintavuosi
2. Lisää hankintahinta (brutto9. Pohja laskee automaattisesti alv:n, nettohinnan, poiston ja menojäännöksen.
3. Seuraavan vuoden poisto saadaan laskettua, kun menojäännös (3750€) siirretään nettohinnaksi (sarake E23).
4. Jokaisesta koneesta tehdään oma poistotaulukko.

Kone 1

Nro	Kone ja hankintavuosi	Hinta,brutto	ALV 24 %	Nettohint	25 % poisto	Menojäännös
1	Kone, 2015	6200	1200	5000	1250	3750
				0,00	0,00	0,00
				0,00	0,00	0,00
				0,00	0,00	0,00
				0,00	0,00	0,00
				0,00	0,00	0,00

 Kausiveroilmoitukselle
 Metsäveroilmoitukselle

Merkitse kone ja hankintavuosi, lisää hankintahinta.

Kone 2

Nro	Kone ja hankintavuosi	Hinta,brutto	ALV 24 %	Nettohint	25 % poisto	Menojäännös
1		0	0,00	0,00	0,00	0,00
				0,00	0,00	0,00
				0,00	0,00	0,00
				0,00	0,00	0,00
				0,00	0,00	0,00
				0,00	0,00	0,00

 Kausiveroilmoitukselle
 Metsäveroilmoitukselle

TÄYTETTY METSÄTALouden VEROILMOITUS

LIITE 2

2

VEROHALLINTO
TUNNUS 5019832
00003 VASTAUSLÄHETYS

Viimeinen palautuspäivä
29.2.2016

Verovelvollisen nimi ja osoite

Metsäyhtymä X

Osoite

Postinumero ja toimipaikka

**METSÄTALouden
VEROILMOITUS**
Kaikki maatilat yhteensä

Kotikunta 31.12.2014 XXXX		
Y-tunnus tai henkilötunnus		
1234567-1		
Puolisoiden osuudet metsäomaisuudesta %		600 Oma erillinen ilmoitus
601 Verovelvollinen	602 Puoliso	
0,00	0,00	

2 C
2015

30431

2

I Laskelma metsätalouden pääomatulosta

1. Puun myyntitulot											
1.1. Pystykaupat			1.2. Hankintakaupat		1.3. Poltto- ja joulupuukaupat						
603	2000	00	604		613		+	2000	00		
2. Hankintatyön arvo											
			2.1. Hankintakaupat		2.2. Poltto- ja joulupuukaupat						
			605		625		-				
3. Vakuutus- ja hirtvivahinkokorvaukset, metsätalouden tuet											
3.1. Vakuutuskorvaukset			3.2. Hirtvivahinkokorvaukset		3.3. Metsätalouden tuet						
607	350	00	608		609		+	350	00		
4. Omaista metsästä otettu puutavara					614						
4.1. Maatalouskäyttö			4.2. Elinkeinokäyttö		4.3. Yksityiskäyttö						
					150			00	+	150	00
5. Metsävähennys ja varaukset											
5.1. Metsävähennys			5.2. Menovaraus		5.3. Tuhovaraus						
615	1500	00	616	150	00	617		-	1650	00	
6. Muut pääomatuloksi luettavat erät											
			6.1. Varausten tuloutus		6.2. Muut						
			619		620		+				
7. Vuosimenot											
7.1. Paikkausmenot			7.2. Matkakulut		7.3. Muut vuosimenot						
622			623	1740	64	624	668	09	-	2408	73
Selvitys polttoa vähennettävistä menoista											
		Koneet ja kalusto		Rakennukset		Ojat ja tiet					
8. Menojäännös 1.1.2015											
9. Lisäykset verovuonna		5000 00		645		646					
10. Luovutukset verovuonna		0 00		642		643		644			
11. Polstot		1250 00		626		627		628			
12. Menojäännös 31.12.2015		3750 00									
13. Toisesta tulolähteestä siirrettävät menot					630						
					-						
14. Metsätalouden muistilpanoihin sisältyneet muun toiminnan menot					634						
14.1. Maatalouden menot			14.2. Elinkeinotoiminnan menot		14.3. Yksityismenot						
								+			
15. Metsätalouden puhdas pääomatulo					635						
tai					636						
16. Metsätalouden tappiollinen pääomatulo					=		2808		73		

2

2 C

Y-tunnus tai henkilötunnus	1234567-1
----------------------------	-----------

II Selvitys vuonna 2015 tehdystä hankintatyöstä

Hankintatyön tekijän nimi	Henkilötunnus	Valmistettu määrä m ³	Kuljetettu määrä m ³	Hankintatyön arvo		Hankintatyön veronalainen arvo ¹⁾	
				euro	snt	euro	snt
Matti Meikäläinen	1234567-1234					15	
						15	
						15	
						15	
17. Hankintatyön arvot yhteensä				00	00	—	—

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

Kaikki metsävähennysmetsät yhteensä					
	euro	snt		euro	snt
18. Metsävähennyspohja ²⁾	655	3000 00	22. Metsätalouden veronalainen pääomatulo metsävähennykseen oikeuttavista metsistä verovuonna	2500	00
19. Aikaisemmin käytetty metsävähennys	656	1500 00	23. Verovuoden metsävähennys ³⁾	1500	00
20. Luovutusvoittoihin lisättyjen metsävähennysten määrä	657	0 00	24. Käytetty metsävähennys yhteensä = 19. + 23.	3000	00
21. Käytettävissä olevan metsävähennyksen määrä = 18. - (19. - 20.)		1500 00			

IV Tulouttamattomat varaukset

Vuosina 2010-2015 tehtyjen varausten jäljellä oleva määrä vuoden 2015 lopussa											
2010 (Entiset Oulun ja Lapin läänit)		2011 (Entiset Oulun ja Lapin läänit)		2012		2013		2014		2015	
25. Menovaraukset											
637		638		639		640		641		150	00
26. Tuhovaraukset											

Veroilmoitusta täydentäviä tietoja antaa Mikko Meikäläinen	Puhelin 040 1234560
---	------------------------

926 Vapaamuotoisia liitteitä ⁴⁾ ☐ Kyllä Päiväys 29.2.2016	Ailekirjoitus ja nimen selvitys Mikko Meikäläinen
--	--

TÄYTETTY KAUSIVEROILMOITUS

LIITE 3

VEROHALINTO
Kausiveroilmoitusten optinen lukupalvelu
PL 5000
00053 VERO

KAUSIVEROILMOITUS K

Jos korjaatte aiemmin ilmoitettuja tietoja, ilmoittakaa vain muutosten määrät.

Kausiveroilmoitukseen ei saa liittää mitään liitteitä.

Verovelvollisen nimi (arvonlisäverovelvollinen / työnantaja)	010 Y-tunnus tai henkilötunnus
Metsäyhtymä X	1234567-1

ARVONLISÄVERON TIEDOT

TYÖNANTAJASUORITUSTEN TIEDOT

46

050 Ilmoitusjakso		052 Kohdekausi	053 Vuosi
Kuu- kausi	Neljän- nesvuosi	2015	
☐	☒		
Vero kotimaan myynnistä verokannoittain		euro	snt
301	24 %:n vero	516	00
302	14 %:n vero		
303	10 %:n vero		
305	Vero tavarastoista muista EU-maista		
306	Vero palveluostoista muista EU-maista		
318	Vero rakentamispalvelun ostoista (käännetty verovelvollisuus)		
307	Kohdekauden vähennettävä vero	1273	50
317	Alarajahuojennuksen määrä		
308	Maksettava vero / Palautukseen oikeuttava vero (-)	-757	50
309	0-verokannan alainen liikevaihto		
311	Tavaroiden myynnit muihin EU-maihin		
312	Palveluiden myynnit muihin EU-maihin		
313	Tavaraostot muista EU-maista		
314	Palveluostot muista EU-maista		
319	Rakentamispalvelun myynnit (käännetty verovelvollisuus)		
320	Rakentamispalvelun ostot (käännetty verovelvollisuus)		
Ei alv-toimintaa			
054 Kohdekausi -alku	055 Vuosi	056 Kohdekausi -loppu	057 Vuosi

050 Ilmoitusjakso		052 Kohdekausi	053 Vuosi
Kuukausi	Neljännesvuosi		
☐	☐		
euro		snt	
601	Ennakkonpidätyksen alaiset palkat ja muut suoritukset		
602	Toimitettu ennakkonpidätys		
605	Lähdeveron alaiset palkat ja muut suoritukset		
606	Lähdevero palkoista yms.		
609	Sosiaaliturvamaksun alaiset palkat		
610	Maksettava työnantajan sosiaaliturvamaksu		
Ei palkanmaksua			
054 Kohdekausi -alku	055 Vuosi	056 Kohdekausi -loppu	057 Vuosi

Arvonlisäveron alarajahuojennukseen oikeutettu täyttää		
	euro	snt
315 Alarajahuojennukseen oikeuttava liikevaihto		
316 Alarajahuojennukseen oikeuttava vero		
Alarajahuojennuksen määrä (siirretään kohtaan 317)		

Päiväys	Allekirjoitus ja nimen selvennys	042 Puhelin
29.2.2016	Mikko Meikäläinen	040 1234560