



# Ajankohtaista maatalan verotuksesta 2016

**Maatalousyrittäjän ja metsänomistajan veroinfo,  
verkkoseminaari 26.1.2017**

# Sisältö

Poimintoja säädöksistä, oikeuskäytännöstä ja vero-ohjeista

1. Maatilaa koskevia hallituksen esityksiä
2. Maatilaa koskevia vero-ohjeita, kannanottoja ja tulkintakysymyksiä vuodelta 2016
3. Maatilaa koskevaa oikeuskäytäntöä vuodelta 2016

# Vuoden 2016 alusta voimaan tulleita säädösmuutoksia

- Asuntovelan korkovähennyksen määrää alennettiin asteittain siten, että vuonna 2016 vähennyskelpoinen määrä on 55 prosenttia, 45 prosenttia vuonna 2017, 35 prosenttia vuonna 2018 ja 25 prosenttia vuonna 2019.
- Pääomatulojen verotuksessa ylemmän verokannan tuloraja 30 000 euroa ja ylempi verokanta 34 prosenttia.

# Vuoden 2016 alusta voimaan tulleita säädosmuutoksia

- Omaisuuden luovutuksesta syntynyt tappio on jatkossa vähennyskelpoinen myös muista pääomatuloista.

TVL 50 §

Luovutustappio

*Omaisuuden luovutuksesta syntynyt tappio vähennetään omaisuuden luovutuksesta saadusta voitosta verovuonna ja viitenä sitä seuraavana vuotena sitä mukaan kuin voittoa kertyy. Luonnollisen henkilön ja kotimaisen kuolinpesän verotuksessa vähennyskelpoinen luovutustappio, joka jää vähentämättä omaisuuden luovutuksesta saadusta voitosta, vähennetään puhtaasta pääomatulosta ennen muita pääomatuloista tehtäviä vähennyksiä. Omaisuuden luovutuksesta syntynyttä tappiota ei oteta huomioon pääomatulojen alijäämää vahvistettaessa.*

# Hallituksen aikeita

- Toimintasuunnitelma strategisen hallitusohjelman kärkihankkeiden ja reformien toimeenpanemiseksi 2015–2019
  - **Kehitetään metsänomistusrakennetta ja edistetään metsätilojen sukupolvenvaihdoksia** ja otetaan käyttöön **yrittäjävähennys metsätalouden osalta**, HE:t annetaan 9/2016, sukupolvenvaihdokset käynnissä ja yrittäjävähennys käyttöön 1/2017. Toteutetaan varainsiirtoverolain muutos yhtiömuotoisen toiminnan aloittamisen helpottamiseksi, HE 9/2017. Toteutetaan yhteismetsälain muutos uusien yhteismetsien perustamisen helpottamiseksi, HE 12/2017.

# Vuonna 2017 voimaan tulevia HE 29/2016

1. Laki oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä  
16 §. Velvollisuus antaa veroilmoitus.

Pykälässä säädetään velvollisuudesta antaa oma-aloitteisia veroja koskevat tiedot kultakin verokaudelta Verohallinnon vahvistamalla veroilmoituksella. Säännös on ehdoton ja eroaa siltä osin esimerkiksi verotusmenettelylain 13 §:n 2 momentista, jossa Verohallinnolle on annettu mahdollisuus rajoittaa ilmoituksen antovelvollisuutta silloin, kun se on ilmeisen tarpeetonta.

# Vuonna 2017 voimaan tulevia HE 29/2016

**Nyttemmin on havaittu, että myös oma-aloitteisia veroja koskevaa ilmoittamisvelvollisuutta on perusteltua rajoittaa vastaavista syistä. Tämä koskee erityisesti sellaisia metsätalouden harjoittajia, joilla ei ole ollut liiketapahtumia verokauden aikana. Koska heidän ei tarvitse antaa silloin metsätalouden tuloveroilmoitusta, vaatimus arvonnisäveroilmoituksesta aiheuttaa käytännössä tarpeetonta sekaannusta. Osasyynä tähän on se, että Verohallinto on siirtynyt enenevässä määrin sähköiseen menettelyyn ja luopunut metsänomistajille lähetettävistä paperisista kausiveroilmoituksista. Valiokunta ehdottaa näistä syistä, että säännökseen lisätään 2 momentti. Sen mukaan Verohallinto voi antaa ilmoittamisvelvollisuutta rajoittavia määräyksiä silloin, kun ilmoittamisvelvollisuus on verovalvonnallisesti ilmeisen tarpeetonta.**

# Muutoksenhaku yhtenäistyy

## Yleiset periaatteet

- Koskee 2017 tai sen jälkeen tehtäviä päätöksiä, tuloverotuksessa verovuodesta 2017 alkaen
- Verotuksen oikaisulautakunnasta ensimmäinen muutoksenhakuaste
- Määräaika oikaisuvaatimuksen tekemiseen 3 vuotta
- Valitusaika hallinto-oikeuteen 60 pv
  - valitus maksullinen, paitsi jos valitus hyväksytään
- Valitusaika korkeimpaan hallinto-oikeuteen (valitusluvalla) 60 pv
  - valitus maksullinen, paitsi jos valitus hyväksytään
- Verotusta voidaan oikaista myös Verohallinnon aloitteesta
- Ennakkopäätösvalitus kaikkiin verolajeihin
  - Mahdollisuus hakea muutosta oikaisulautakunnan päätökseen suoraan korkeimmalta hallinto-oikeudelta



# HE 158/2016 metsälahjavähennys

Tuloverolakiin ehdotetaan otettavaksi säännökset metsätilan sukupolvenvaihdoksen johdosta suoritettavan lahjaveron perusteella myönnettävästä metsälahjavähennyksestä. Vähennys tehtäisiin metsätalouden puhtaasta pääomatulosta. Tavoitteena on edistää metsätilojen sukupolvenvaihdoksia, kasvattaa metsätilakokoa, edistää yrittäjämäistä metsätaloutta ja lisätä puun tarjontaa.

Verotusmenettelystä annettua lakia tarkennettaisiin siten, että metsätaloutta harjoittavan verovelvollisen velvollisuus pitää muistiinpanoja, joihin sisältyvät verotuksessa tarvittavat tiedot, koskisi metsälahjavähennystä vaativaa metsänomistajaa myös, kun metsätaloutta harjoitetaan yhteisomistajien yhteiseen lukuun.

Lait on tarkoitettu tulemaan voimaan 1 päivänä tammikuuta 2017

- Huojennus hyvin monimutkainen. Seuranta-aika peräti 15 vuotta. Luovutettava enimmäismäärä tuona aikana enintään vain 10 %.

# HE 176/2016 yrittäjävähennys

- Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi tuloverolakia. Lakiin otettaisiin säännös niin sanotusta yrittäjävähennyksestä. Lakia muutettaisiin siten, että elinkeinotoiminnan, maatalouden ja porotalouden tuloksesta vähennettäisiin verotuksessa viisi prosenttia, kun tulos otetaan huomioon luonnollisen henkilön tai kuolinpesän verotuksessa. Metsätalouden verotuksessa otettaisiin huomioon vastaava vähennys.
- EI KOSKE YHTEISMETSÄÄ
  - yhteismetsän verokantaa alennettiin: 28 → 26,5 %
- Laki on tullut voimaan vuoden 2017 alusta. Muutosta sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 2017 toimitettavassa verotuksessa.



# Maatilaa koskevia vero-ohjeita vuodelta 2016

# Maatilan yhtiöittäminen

- Toimintamuodon muutos osakeyhtiöksi, Antopäivä: 17.6.2016, Diaarinumero: A52/200/2015
- Ohjeeseen otettu Verohallinnossa aiemmin tehdyt julkaisemattomat kannanotot ja muutoinkin laajemmin otettu huomioon maatilan yhtiöittäminen

# Maa-ainestulot

- Verohallinnon ohje Maa-aineksista saatavat tulot luonnollisen henkilön verotuksessa
  - ohjeessa käsitelty myös Kaivoslain mukaisten korvausten verotusta
- Luonnollisen henkilön, verotusyhtymän tai kuolinpesän omistamaltaan tai hallitsemaltaan kiinteistöltä saamat tulot maa-aineksen myynnistä ovat myyjän veronalaista pääomatuloa
  - Maksuperuste
  - Maa-aineksen myynniksi katsotaan myös otto-oikeuden luovutus, jota nimitetään usein maa-aineksen ottoalueen vuokraamiseksi
  - Ottotoiminnassa tarvittavista välttämättömistä tukialueista saadut korvaukset katsotaan Verohallinnon käsityksen mukaan myös maa-aineksista saaduiksi tuloiksi.
    - Jos turpeenottaja tarvitsee toimintaansa varten alueita esimerkiksi turpeen kuivatusta ja varastointia varten, on kyse maanvuokrasopimuksesta, jonka perusteella saatu tulo on maa-aineksen myyntituloa.

# Maa-ainestulot

- Maatilan maa-aineksesta saatua tuloa ei veroteta maatalouden tulolähteen tulona, vaan henkilökohtaisen tulolähteen tulona
  - Tulo on pääomatuloa.
- Maa-aineksen jalostuksesta ja kuljetuksesta saadun tulon tulolähteestä
  - Verohallinto muuttaa aiempaa tulkintaa tulolähteestä 1.1.2016 alkaen siten, että myös jalostetun maa-aineksen myynnistä saatu tulo on kokonaan pääomatuloa, jos myytävä tuote on edelleen maa-ainesta eikä kyse ole elinkeinotoiminnasta.

# Maa-ainestulot

- Myös ostajalle kuljetetun maa-aineksen myynnistä saatava tulo katsotaan kokonaisuudessaan pääsääntöisesti pääomatuloksi, ellei kyse ole elinkeinotoiminnasta.
- Jos maatilalta myydyn maa-aineksen kuljetuksesta kuitenkin laskutetaan erikseen ja kuljetus tehdään maa- tai metsätalouden koneilla, siitä saatu tulo on maatalouden tuloa.
  - Erikseen laskutetusta maa-aineksen kuljetuksesta maa- tai metsätalouden kalustolla saatu tulo on maatalouden tuloa silloinkin kun maatilalla harjoitetaan maa-aineksen myynnin lisäksi pelkästään metsätaloutta.

# Maa-ainestulot

- Laajamittainen maa-ainesten jalostus, kuljetus ja myynti voi kuitenkin olla elinkeinotoiminnan tunnusmerkistön täyttyessä elinkeinotoimintaa.
  - Elinkeinotoiminnan tuloa ovat silloin **kaikki** toiminnasta saadut tulot, myös itse maa-aineksesta saatu tulo.



# Maa-ainestulot

- Tulonhankkimiskustannukset ovat pääomatulosta vähennyskelpoisia
  - Niitä ovat esimerkiksi suoalueen ojitus- ja raivausmenot sekä soranottoluvista ja suunnitelmista aiheutuneet menot. Nämä menot vähennetään vuosimenoina niiden maksuvuonna.
  - Ohjeessa k. 2.3 lueteltu tarkemmin esimerkkejä tulonhankkimiskuluista

- Maa-ainesalueen hankintameno on substanssipoistona verotuksessa pääomatulosta tulonhankkimismenona vähennyskelpoista
  - soran- ja hiekkapaikan, kivilouhoksen, turvesuon ja muun sellaisen omaisuuden hankintamenosta poistetaan kunakin verovuonna käytettyä ainesosamäärää vastaava osa
  - hankintamenon määrittämisessä lähdetään maa-ainesalueen alkuperäisestä hankintamenosta, mikä on tarvittaessa arvioitava koko tilan ostohinnasta
    - Maa-ainesalueen hankintameno jaetaan maapohjan ja alueelta otettavissa olevan maa-ainekseen osuuksiin niiden käypien arvojen suhteessa.
    - Maapohjan käyväksi arvoksi katsotaan se arvo, joka alueelle jää ottotoiminnan päätyttyä.

- Maa-ainesalueen hankintameno on substanssipoistona verotuksessa pääomatulosta tulonhankkimismenona vähennyskelpoista
  - vastikkeettomissa saannoissa maa-ainesalueen hankintahintana käytetään perintö- tai lahjaverotuksessa käytettyä arvoa
    - Poikkeuksen muodostaa tilanne, jossa kuolinpesä jatkaa perinnönjättäjän harjoittamaa maa-ainesten myyntitoimintaa. Tällöin maa-aineksesta tehtäviä poistoja jatketaan kuolinpesän verotuksessa siitä maa-aineksen poistamattomasta hankintamenosta, joka perinnönjättäjällä oli kuolinhetkellä.
    - **Perintöverotusarvoa käytetään vasta perinnönjaon jälkeen**

# Maa-ainesalueen käyttölaji

- Jos maa-aineksen ottoalueelta on muodostunut metsän hankintamenon perusteella metsävähennyspohjaa, tai vastikkeetta saadun maa-ainesalueen metsän mukana on tullut metsävähennyspohjaa, poistetaan alueen osuus verovuoden lopun metsävähennyspohjan perusteena olevasta metsän hankintamenosta sinä vuonna, jona alue on otettu maa-ainesalueena käyttöön. Samalla alue lakkaa olemasta metsää ja siirtyy kiinteistöverotuksen piiriin.
- **Ks. Kiinteistöverolain soveltamisohje**
- **Jos maa-ainesalueelta on otettu maa-ainesta vain omaan käyttöön maa- tai metsätaloudessa, pysyy alue edelleen metsänä tai muuna alkuperäisen käyttötarkoituksensa mukaisena maankäyttöalueena**

# Maa-ainesalueen luovutusvoiton verotus

- Verohallinto katsoo, että sukupolvenvaihdoksen luovutusvoiton verovapaussäännöstä (TVL 48 §) ei lähtökohtaisesti sovelleta maatilalla sijaitsevan ottotoimintaan käytetyn maa-alueen luovutukseen.
- Sukupolvenvaihdoksen luovutusvoiton verovapaussäännös ei koske yksityiseen liikkeeseen tai ammattiin kuuluvaa omaisuutta, joten sen luovutuksesta saatava tulo on aina veronalaista elinkeinotuloa.
- Jos maa-ainesalue kuuluu henkilöyhtiön tai osakeyhtiön varoihin, tuloverolain 48 §:n 1 momentin 3 kohtaa voidaan soveltaa yhtiöosuuden tai osakkeiden luovutuksiin muiden edellytysten täytyessä.

# Maatalouden nettovarallisuus tuloverotuksessa (4.5.2016)

- Tässä ohjeessa käsitellään maatalouden nettovarallisuuden määrittämistä tuloverotuksessa. Maatalouden nettovarallisuus määritetään maataloustoimintaa harjoittavan luonnollisen henkilön, kuolinpesän, yhteisön ja yhtymän verotuksessa. Maatalouden tulo jaetaan luonnollisen henkilön tuloverotuksessa ansio- ja pääomatulo-osuuksiin maatalouden nettovarallisuuden perusteella.
- Ohjeen sisältö pohjautuu aikaisemmin henkilöverotuksen käsikirjassa ja Verohallinnon kannanotoissa julkaistuun ohjeistukseen. Ohje ei muuta nettovarallisuuden määrittämiseen liittyvää vakiintunutta verotuskäytäntöä.
- **Yhdenmukaisesti elinkeinotoiminnan nettovarallisuusohjeen kanssa on lisätty luku 4 Puolisot, maatalouden harjoittaminen ja nettovarallisuus.**

# Palkka ja työkorvaus verotuksessa (4.4.2016)



- Tässä ohjeessa käsitellään palkan ja työkorvauksen välistä rajanvetoa. Ohje korvaa 10.10.2014 annetun samannimisen ohjeen (dnro A32/200/2014). Ohjeella ei ole tarkoitus kiristää nykyistä verotuskäytäntöä vaan päinvastoin mahdollistaa, että yksittäisistä toimeksiannoista maksettavia suorituksia voidaan ohjetta sovellettaessa yhä useammin pitää työkorvauksina.
- Työn teettäjä ja työn tekijä voivat solmia työtä koskevan työsopimuksen tai toimeksiantosopimuksen. Ohjeessa käsitellyt näitä sopimustyyppejä koskevat tunnusmerkit on syytä ottaa jo sopimusta laadittaessa huomioon ja näin varmistaa, että sopimuksen tyyppi, sisältö ja tosiasiallinen toiminta vastaavat osapuolten tarkoitusta. Mahdollisissa ristiriitatilanteissa ratkaistaan sopimustyyppien tunnusmerkkien perusteella tehtävällä kokonaisarviolla, onko suoritus palkkaa vai työkorvausta.
- Ohjeen liitteisiin on lisätty edellisen ohjeen jälkeen annettuja hallinto-oikeuden ja korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisuja.
- Tätä ohjetta sovelletaan ennakkoperinnässä ja soveltuvin osin suorituksen saajan verotusta toimitettaessa riippumatta suorituksen saajan toimialasta tai ammatista.

# MAATALOUDEN SIVUELINKEINO

- Tulolähdettä pohdittaessa vaihtoehdot ovat seuraavat eli tulo voi olla joko
  1. **maatalouden sivutuloa**, jos se on vähäistä ja on joku liityntä omaan maatalouteen
    - riittääkö liitynnäksi omaan maatalouteen perustuva ammattitaito?
  2. **muun tulonhankkimistoiminnan tuloa**, jos se vähäistä eikä liity omaan maatalouteen
  3. **elinkeinotuloa**, jos se on laajaa ja elinkeinotoiminnan yleiset tunnusmerkit täyttyvät
    - liikevaihto, suhde maatalouden tuloon
- Erityisseikkoja
  - on oltava maatila ja sillä harjoitettava maataloutta tai metsätaloutta
  - metsätalouden koneilla tilapäisesti tehty sivutoiminta on maatalouden tuloa
  - ellei harjoiteta varsinaista maataloutta (on vain tukituloja tai vuokratuloa), ovat sivutulot lähtökohtaisesti elinkeinotuloa



Kannanotto sivutulosta, esimerkkinä lomituspalvelun tarjoaminen

- Peruslähtökohtana kysymyksenasettelussa on, että vain maatilalla harjoitettu toiminta voi olla maataloutta. Maatalouden harjoittaminen on edellytys, että jokin tulo voi olla siihen liittyvää sivutuloa.
- Toiminnan laajuutta on verrattava maatalouteen. Esim. lomituspalvelun tarjoamisen voidaan katsoa liittyvän sillä tavoin viljelijän harjoittamaan omaan maataloustoimintaan ja sen tuomaan ammattitaitoon, että lomituksesta saatu työkorvaus voidaan verottaa maatalouden sivutulona.
- Jos sivutoiminta paisuu varsinaista maataloutta merkittävästi laajemmaksi ja toiminta muutoinkin täyttää elinkeinotoiminnan tunnusmerkit, sitä voidaan verottaa erillisenä liikkeenä (elinkeinotoimintana).
- Muu tulonhankkimistoiminta tulee kyseeseen tilanteissa, joissa toiminnan harjoittajalla ei ole lainkaan omaa maataloutta eikä toiminta kuitenkaan täytä elinkeinotoiminnankaan tunnusmerkkejä.

# Julkaistuja Kannanottoja

- Maatalousyrittäjien ja turkistuottajien lomitusetuuksista sekä Neuvo 2020 –palvelusta (13.9.2016)
- 1. Maatalousyrittäjien ja turkistuottajien lomitusetuudet

## **Lomitettava maatalousyrittäjä tai turkistarhaaja**

- Maatalousyrittäjä tai turkistarhaaja ei ilmoita veronalaisena tulonaan korvausta, joka hänen hakemuksensa perusteella on maksettu suoraan lomituspalvelun tuottajalle. Hän ilmoittaa menona vain sen osan lomituspalvelun tuottajan laskusta, jonka hän on itse maksanut. Yleensä itse maksettavaksi jää vähintään arvonlisäveron osuus. Sen vähentäminen arvonlisäverotuksessa edellyttää, että hän saa lomituspalvelun tuottajalta tositteen, josta käy ilmi kaikki arvonlisäverolain vaatimat pakolliset tiedot koko palvelusta.

# Julkaistuja Kannanottoja

- Maatalousyrittäjien ja turkistuottajien lomitusetuuksista sekä Neuvo 2020 –palvelusta (13.9.2016)
- 1. Maatalousyrittäjien ja turkistuottajien lomitusetuudet

## **Maataloutta tai turkistarhausta harjoittava yhtiö**

- Myöskään silloin, kun maataloutta tai turkistarhausta harjoittavan yhtiön osakas on hakenut korvausta työskentelynsä perusteella ja se maksetaan suoraan lomituspalvelun tuottajalle, korvausta ei ilmoiteta yhtiön eikä osakkaan tulona.
- Vähennysoikeuden toteamista voi vaikeuttaa se, että lasku on lomitusetuuksien henkilökohtaisuuden vuoksi lomitettavan henkilön nimellä. Sen vuoksi Verohallinto suosittelee, että lomituspalvelun tuottaja merkitsisi näissä tilanteissa laskuun aina myös sen yhtiön nimen, jolle lomituspalvelu suoritetaan. Silloin palvelun saava yhtiö voi käsitellä laskun yhtiön menona ja vähentää laskuun sisältyvän arvonlisäveron samoin edellytyksin kuin jos lasku olisi osoitettu yksinomaan yhtiölle.

- Maatalousyrittäjien ja turkistuottajien lomitusetuuksista sekä Neuvo 2020 – palvelusta (13.9.2016)
- 1. Maatalousyrittäjien ja turkistuottajien lomitusetuudet

## Lomituspalvelun tuottaja

- Lomituspalvelun tuottajan veronalaista työkorvausta on sekä tuen maksajalta saatu korvaus että lomitetun yrittäjän itse maksama osa laskusta. Koska lomituspalvelun tuottajan saama korvaus on osa sovittua palvelun myyntihintaa, tuottaja lukee korvauksen arvonnisäveron perusteeseen ja maksaa siitä arvonnisäveron. Lomituspalvelun tuottaja voi laskuttaa maataloudenharjoittajalta tai turkistarhaajalta arvonnisäveron myös korvauksen kattamasta palvelunsa myyntihinnan osasta. Laskun tulee sisältää kaikki arvonnisäverolain vaatimat pakolliset tiedot koko myynnistä.
- Jos lomittaja on työskennellyt maataloutta tai turkistarhausta harjoittavan yhtiön toiminnassa osakkaana lomittajana, laskuun tulee yhtiön vähennysoikeuden toteamista varten merkitä lomitettavan henkilön nimen ohella myös toimintaa harjoittavan yhtiön nimi.

# Julkaistuja Kannanottoja

- Maatalousyrittäjien ja turkistuottajien lomitusetuuksista sekä Neuvo 2020 –palvelusta (13.9.2016)
- 2. Tuki maatilojen neuvontaan – Neuvo 2020
- Maatalousyrittäjä ei ilmoita veronalaisena tulonaan neuvontakorvausta, joka hänen saamastaan neuvonnasta on maksettu suoraan neuvojalle tai tämän työnantajalle. Hän ilmoittaa menona vain mahdollisen itse maksetun osan arvonnisäverottomasta neuvontalaskusta. Tärkeintä on, että lopulliseksi vähennykseksi jää vain itse maksettu meno ilman arvonnisäveron osuutta. Itse maksettavaksi jäävän arvonnisäveron vähentäminen arvonnisäverotuksessa edellyttää, että yrittäjä saa neuvontapalvelusta tositteen, josta käy ilmi kaikki arvonnisäverolain vaatimat pakolliset tiedot koko palvelusta.

# Maatilan tilatukioikeuden arvo

Varojen arvostamisohjeen päivitys:

- Maatalouden tilatukioikeuksien arvoksi katsotaan tasatuen ja viherryttämistuen hehtaarikohtaisten määrien yhteissumma
  - VNA 234/2015 sellaisena kuin se on muutoksen 1066/2016 jälkeen
- ohje voimaan 1.1.2017

– Tasatuki

	2015	2016	2017	2018	2019
tukialue	euroa				
AB	118,05	122,30	123,60	123,70	125,70
C	101,53	110,84	110,50	110,60	111,30

– Viherryttämistuki (vuodet 2017→, ei vielä tiedossa)

	2015	2016
tukialue	euroa	euroa
AB	75,54	74,70
C	65,11	65,20

– yhteensä 2016 (täysin euroin): AB 197,00, C 176,00



# Verohallinnossa esille nousseita tulkintakysymyksiä

Ei ole julkaistu

# OSUUSMAKSUN MENETYKSEN VÄHENTÄMINEN MAATALOUDEN VEROTUKSESSA



## Tilanne

- Osuuskunta on perinyt jäseniltään osuusmaksua, jonka se palauttaa takaisin, kun jäsenyys on irtisanottu.
- Osuuskunnan sekä sen kanssa yhteistyötä tehneen X:n taloudellinen tila meni heikoksi.
- Osa jäsenistä sanoutui irti osuuskunnasta. Irtisanoutuneet jäsenet odottivat osuusmaksun palautusta, mutta osuuskunta on ilmoittanut, että osuusmaksua ei palauteta, koska osuuskunta oli tehnyt tappiollisen tilinpäätöksen.



## Kannanotto

- Maatilatalouden tuloverolaissa (543/1967, MVL) ei ole säännöksiä arvonmenetysten vähennyskelpoisuudesta. Korkein hallinto-oikeus on kuitenkin vuosikirjaratkaisussaan KHO:1996:B:515 (KHO 13.3.1996 taltio 728) katsonut lopullisen arvonmenetyksen maatalouden tulolähteessä vähennyskelpoiseksi MVL 4 §:n nojalla. Ratkaisusta ilmenevää kantaa on yleisesti sovellettu verotuskäytännössä.
- Kun osuuskunnan säännöissä ei ole määräyksiä jälkipalautuksesta, joudutaan pohtimaan sitä, onko tilikauden aikainen maksukyvyttömyys riittävää vai onko edellytettävä osuuskunnan lopullista maksukyvyttömyyttä. Jos jäsenellä ei ole oikeutta eroamisvuoden tilikauden jälkeen enää saada mitään suoritusta osuusmaksusta, osuusmaksu voidaan katsoa lopullisesti menetetyksi. Menetyksen saa siten vähentää maatalouden verotuksessa.
- Kun menetys katsotaan vähennyskelpoiseksi, on ratkaistava, mille verovuodelle menetys kohdistuu. Maatalouden verotuksessa noudatetaan maksuperustetta. Vähennyksen voidaan katsoa kohdistuvan verovuodelle, jonka aikana osuuskunnan tilinpäätös eroamisvuodelta on valmistunut ja tilinpäätöksessä todetaan maksukyvyttömyys sekä se, että osuusmaksua ei palauteta. Kyseessä olevassa tapauksessa vähennysvuosi on siten verovuosi 2015 eli vuosi, jolloin menetys on todettu.

# TUNNUSTUSPALKINTO maataloudessa

## TUNNUSTUSPALKINTO HEINÄKURPAN PESIMÄALUEESTA

- Maanviljelijä saa yleishyödylliseltä yhteisöltä 2 000 euron tunnustuspalkinnon niityn hoidosta. Niityllä elää uhanalainen lintu (heinäkurppa) ja viljelijä on jättänyt osan niityistä käyttämättä, jotta se soveltuu tämän linnun pesimäalueeksi.
- Onko kyse TVL 82.1 § 2 kohdan mukaisesta yleishyödyllisen toiminnan tunnustukseksi saadusta palkinnosta vai maatalouden tulosta, joka olisi veronalaista? Onko sillä merkitystä, annetaanko palkinto yksityishenkilölle vai maatalousyhtymälle?

# TUNNUSTUSPALKINTO maataloudessa

## Kannanotto

- Verovapaan tunnustuspalkinnon edellytyksenä on, että se on annettu tieteellisen, taiteellisen tai yleishyödyllisen toiminnan tunnustukseksi. Koska palkinto on kyseessä olevassa tapauksessa annettu jälkikäteisenä tunnustuksena linnun suojelua edistävästä toiminnasta, sitä voidaan pitää verovapaana tunnustuspalkintona.
- Kyse ei olisi verovapaasta tunnustuspalkinnosta, jos viljelijän kanssa olisi etukäteen sovittu, että hän jättää osan niitystä suojelutarkoituksen vuoksi käyttämättä maataloudessa ja tällä perusteella hänelle myönnettäisiin myöhemmin palkinto. Jos palkinto luvattaisiin/annettaisiin etukäteen, olisi korvaus verotettavaa maatalouden tuloa.
- Koska yhtymä on ainoastaan verotuksellinen käsite, olisi tunnustuspalkinto selkeintä myöntää luonnolliselle henkilölle tai maatalousyhtymässä toimiville henkilöille yhteisesti.

# Tulkinnallisia kysymyksiä, joissa voi ilmetä verotuksellisia ongelmia

- Avio- tai avoeron yhteydessä maksettavien hyvitysten ja korvausten verotus
  - avioliittolainsäädäntö eroaa avoliitosta
    - ositus, osituksen sovittelu, hyvitys
  - 1.4.2011 tuli voimaan avopuolisoiden yhteistalouden purkamisesta annettu laki
    - →Verohallinnon ohje: Avoeron yhteydessä maksettava hyvitys, 28.8.2013, Dnro: A82/200/2013
- Hallintaoikeuksien pidättäminen, luovuttaminen ja luovutusvoiton verotus
- Kuolinpesä ja leski; ositus- ja perinnönjako

# Tulkinnallisia kysymyksiä

- Viljely eli varsinainen maataloustoiminta
  - tuotetaan maataloustuotteita vakaassa tulonhankkimistarkoituksessa myyntiä varten
  - tukituloja voi olla ohessa
- Tukiviljely
  - hoidetaan eli kunnossa pidetään peltoja, jotta saadaan tukitulot
  - ei ole myyntituotteita
    - **HUOM! Vaihtotyön merkitys!**
      - **heinän luovutus kunnossapitoa vastaan**
- Jaolla merkitystä maatalouden sivutoiminnan verotuksen kannalta sekä ainakin PerVL 55 §:n soveltamisessa
  - TVL 48 §:n osalta epäselvä tilanne





# Maatilaa koskevaa oikeuskäytäntöä vuodelta 2016

# TVL 48 § verovapaus

Helsingin HAO 5.6.2015 nro 15/0757/3 (ei julkaistu), KHO 27.4.2016 t. 1712, ei valituslupaa.

*Maa- ja metsätalouden tuotantorakennus – Vuokraus – Sukupolvenvaihdoksen luovutusvoiton verovapaus*

## Kommentti (MK):

Esillä olevassa tapauksessa erikoista on varsinaisen maatalouden harjoittamisesta kulunut aika, lähes 20 vuotta. KHO:2010:25 mukaan noin 10 vuotta aiemmin harjoitettu maatalous riitti TVL 48 §:n huojennukseen. Pellot oli KHO:n tapauksessakin vuokrattu ulkopuoliselle ja vuokratulo oli verotettu maataloustulona kuten HAO:n tapauksessa. Maataloutta on joka tapauksessa tullut aikaisemmin tulonhankkimistarkoituksessa harjoittaa ja sen jälkeen on saatava maatalouden tulona verotettavaa tuloa ja peltojen on oltava käyttökuntoisia.

## Maatilan sukupolvenvaihdos verotuksessa-ohjetta päivitetty tältä osin 2.5.2016.

Kohta 2.2.2.2:

*Maa- tai metsätalouden lopettamisesta huolimatta myyjän oikeus verovapaaseen luovutukseen säilyy niin kauan kuin omaisuus ei ole siirtynyt muun toiminnan kuin maa- tai metsätalouden käyttöön, kuten esimerkiksi tonttimaaksi.*

Pohjois-Suomen HAO 18.02.2016 16/0072/3

## *Varainsiirtovero - Kiinteistöjen yhteisomistussuhteen purkaminen - Halkominen - Vaihto*

- Verohallinto oli ennakkoratkaisuna lausunut, että jos kiinteistöjen yhteisomistus puretaan kokonaisarvohalkomisena hakemuksessa kerrotulla tavalla, hakijan ei ole suoritettava varainsiirtoveroa.
- Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö vaati ennakkoratkaisun kumoamista ja uutena ennakkoratkaisuna lausuttavaksi, että jos kiinteistöjen yhteisomistus puretaan kokonaisarvohalkomisena hakemuksessa kerrotulla tavalla, hakijan on suoritettava varainsiirtoveroa. Varainsiirtoverolain esitöiden näkökulmasta yhteishalkominen vastaa luonteeltaan vaihtoa.
- Hallinto-oikeus hyväksyi Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön valituksen.
- Äänestyspäätös. Päätöksestä ei ole valitettu KHO:een (tiedustelu 13.4.2016).
- Vähemmistöön jääneen jäsenen äänestyslausunto:
  - Ennakkoratkaisun hakijan ja hänen sisarustensa tarkoituksena on, että kukin heistä saa maanmittaustoimituksena tehtävässä kokonaisarvohalkomisessa kiinteistökokonaisuudesta alueita arvomääräisesti yhtä paljon kuin heidän murto-osainen osuutensa kiinteistöistä ennen maanmittaustoimitusta on ollut. Koska omistus on tarkoitus muuttaa murto-osaisesta alueelliseksi, vaikkakaan ei kiinteistökohtaisesti, vaan usean kiinteistön osalta yhteisesti, asiassa ei kokonaisuutena arvioiden ole kysymys koko kiinteistöjen tai niiden murto-osien vaihtamisesta vaan yhteisomistussuhteen purkamisesta. Varainsiirtoveroa ei ole suoritettava.



KHO 10.3.2016/780

## *Sähköinen asiointi - Myöhästynyt valitus - Tutkimatta jättäminen*

- Sähköpostina toimitettu valituskirjelmä oli saapunut tuomioistuimen tietojärjestelmän ensimmäiselle palvelimelle valitusajan viimeisenä päivänä sekunnilleen kello **16.15.05**. Valitus jätettiin määräajan jälkeen tehtynä tutkimatta.

# KIITOS!