



Muutoksia metsänomistajan verotukseen 2017: Metsälahjavähennys ja yrittäjävähennys

Metsätilan sukupolvenvaihdosmessut 11.3.2017

Kari Pilhjerta



Yksityisluonteisesta metsänomistuksesta

- Metsänomistajien keski-ikä on 62 vuotta
- Nykyisistä metsänomistajista 85 % on saanut tai hankkinut metsänsä suvun sisältä
- Metsätilan omistaja vaihtuu noin 30 vuoden välein
- Metsänomistuksesta luopuvan keski-ikä on ollut lahjatapauksissa nykyään keskimäärin 71 vuotta, mutta perintötilanteissa 88 vuotta
- Metsänomistajista enää alle 15 % on maatalousyrittäjiä
- Metsänomistajan tilakokonaisuuteen kuuluu keskimäärin 30,1 hehtaaria metsämaata. Sekä suurten että pienten metsätilojen määrä on kasvanut viime vuosina

Sukupolvenvaihdosten veronhuojennukset metsätiloilla vuonna 2017

- Perintö- ja lahjaverolakiin tuli vuoden 2017 alusta voimaan veroasteikkoja keventävä muutos. Kevennykset painottuivat sukupolvenvaihdosten edistämiseksi ensimmäisen veroluokan lahjaveroasteikkoon
- Tuloverolain muutoksella tuli vuoden 2017 alusta voimaan puhtaiden metsätilojen suunnitelmallisiin sukupolvenvaihdoksiin kannustava metsälahjavähennys
- Maatalouden yhteydessä metsä pääsee perintö- ja lahjaverotuksen spv-huojennuksen piiriin kuten ennenkin
- Tuloverolain mukainen luovutusvoiton verovapaus ennallaan, kannustaa luovuttamaan metsän lähiomaiselle vieraiden sijasta
 - + metsävähennyshyöty jatkajalle

Metsälahjavähennyksen tavoitteet

- **Metsätilojen suunnitelmallisten sukupolvenvaihdosten edistäminen**
- **Keskimääräisen metsätilakoon kasvattaminen**
- **Kuolinpesien metsäomistuksen vähentäminen**
- **Yrittäjämäisen metsätalouden edistäminen**
- **Puun tarjonnan kasvattaminen**

- **Valmisteluvaiheessa selvitetty vaihtoehtoinen sukupolvenvaihdosten edistämiskannustin (PerVL 55 §:n mukaisen maatilojen spv-huojennuksen laajentaminen puhtaisiin metsätiloihin) ei olisi toteuttanut yhtä laajalti hallituksen metsäpoliittisia tavoitteita**

Vähennysoikeuden muodostumisedellytykset

- Lahjoitus tehty 1.1.2017 tai sen jälkeen
- Lahjavero suoritettu
- Kyseessä ei ole perintö- ja lahjaverolaissa tarkoitettu yhteislahja
- Lahjana saatuun metsään ei ole sovellettu perintö- ja lahjaverolain mukaista sukupolvenvaihdosten veronhuojennusta
- Lahjana saatua metsäpinta-alaa riittävästi
 - Pinta-alavaatimus saadaan jakamalla raja-arvo 30 000 euroa metsän arvostamislain mukaisella arvolla TAI metsämaan pinta-ala on vähintään 100 hehtaaria

Esimerkkejä vähennyksen edellytyksenä olevista pinta-aloista

Huom. verovuoden 2016 mukaiset arvot! Metsälahjavähennyksen ensimmäisenä soveltamisvuotena sovellettavat arvot ja tarkat kuntakohtaiset vähimmäispinta-alavaatimukset selviävät marraskuussa 2017

Kunta	Vuotuinen tuotto e/ha	Vähimmäis- pinta-ala ha
Inkoo	87,47	34,3
Kouvola	143,99	20,8
Joensuu	97,74	30,7
Vaasa	57,41	52,3
Oulu	31,57	95,0
Kuusamo	23,24	129,1 → 100,0

Vähennykseen oikeutetut metsänomistajat

- Vähennykseen on oikeus vain luonnollisilla henkilöillä
- Kuolinpesä voi kuitenkin vaatia metsälahjavähennyksen vainajan kuolinvuoden verotuksessa muiden edellytysten täytyessä, mutta ei enää kuolinvuotta seuraavana vuonna
- Vähennysoikeutta ei ole rajattu lahjan antajan lähiomaispiiriin. Myös metsästä lahjaveroa II veroluokan mukaan maksaneilla voi olla vähennysoikeus (vähennyspohjaa muodostuu vastaavasti enemmän)
- Vähennysoikeutta voi muodostua myös lahjana saadun metsän murto-osan osalta, jolloin metsätaloutta harjoitetaan verotusyhtymässä tai puoliset yhdessä

Lahjanluonteinen kauppa

- Vähennysoikeus voi muodostua myös lahjanluonteisessa kaupassa maksetun lahjaveron perusteella
- Huojennukseen oikeuttavaa metsämaan vähimmäispinta-alaa sekä vähennyspohjaa laskettaessa huomioon otetaan vain lahjaa vastaava osa metsämaasta
- Koska metsälahjavähennysoikeus on henkilökohtainen, se ei siirry edelliseltä omistajalta lahjaa vastaavalta osaltaan uudelle omistajalle
- Kaupaksi katsottavalta osalta metsän uudelle omistajalle muodostuu oikeus metsävähennykseen
- Lisäksi myyjällä mahdollisesti käyttämättä jääneestä metsävähennysoikeudesta siirtyy luovutuksensaajalle osa, joka vastaa lahjan suhteellista osuutta luovutuksen kohteena olevan metsän käyvästä arvosta

Hallintaoikeuden pidättämisen vaikutus

- Lahjan antajan metsään pidättämä määräaikainen tai elinikäinen hallintaoikeus pienentää lahjoitettavan omaisuuden arvoa ja siten lahjasta maksettavan lahjaveron määrää
- Lahjan saajalle muodostuva metsälahjavähennyspohja pienenee
- Lahjan saaja ei voi saada metsätalouden pääomatuloa hallintaoikeuden rasittamasta metsästään
 - Hän voi kuitenkin hyödyntää metsälahjavähennystä, jos saa metsätalouden pääomatuloa muista metsistään

Vähennyspohjan muodostuminen

- **Vähennyspohjaa muodostuu vain metsämaan ja samalla luovutetun joutomaan perusteella**
 - Joutomaahan voi kohdistua lahjaveroa. Joutomaa ei kuitenkaan vaikuta sovellettaviin pinta-alarajoihin, koska joutomaan arvo on arvostamislain mukaan nolla, ja 100 ha:n pinta-alarajaa sovellettaessa otetaan huomioon vain varsinainen metsämaa
- **Vähennyspohjaa ei muodostu samalla saatujen muiden varojen perusteella**
 - vapaa-ajanrakennus
 - metsätalouden tuotantorakennus
 - tuotantorakennuksen rakennuspaikka
 - metsätalouden kalusto

Vähennyspohjan muodostuminen

- ”Vähennyksen kokonaismäärä (vähennyspohja) on se suhteellinen osa metsämaahan ja samalla luovutettuun joutomaahan kohdistuvasta lahjaverosta, joka kohdistuu lahjana saadun metsän varojen arvostamisesta verotuksessa annetun lain (1142/2005) 7 §:n mukaisen arvon 30 000 euroa ylittävään osaan kerrottuna luvulla 2,4.”
- ”Vähennyspohja on metsämaan 2 momentissa tarkoitettusta arvosta riippumatta kuitenkin vähintään metsämaan 100 hehtaaria ylittävään osaan kohdistuva lahjaverot kerrottuna luvulla 2,4.”
 - Arvostamislain 7 §:n mukaan metsän arvoksi katsotaan Verohallinnon vuosittain päätöksellään vahvistama metsän keskimääräinen vuotuinen tuotto kerrottuna luvulla 10
 - Eri kunnissa sijaitsevien samalla lahjalla saatujen metsien arvostamislain mukaiset arvot lasketaan yhteen

Esimerkki metsälahjavähennyspohjan muodostumisesta

- Kouvolassa sijaitseva 90 hehtaarin metsätila, käyvältä arvoltaan 450 000 euroa, lahjoitetaan puoliksi kahdelle rintaperilliselle A ja B. Molemmat saavat 45 hehtaaria vastaavasti metsää arvoltaan 225 000 euroa. Lahjaveroa molemmat maksavat I veroluokassa 30 020 euroa (vuoden 2016 veroasteikko).
- Kouvolassa huojenusraja edellyttää noin 20,8 ha (vuonna 2016) metsäpinta-alaa, eli sekä A:lle että B:lle muodostuu vähennysoikeutta rajan yli menevän 24,2 hehtaarin osalta.
- Metsän "tuottoarvo" on $10 \times 143,99 \times 45 = 64\,796$ euroa
- Vähennyspohjaa muodostuu tuottoarvon 30 000 euroa ylittävään osaan 34 796 e kohdistuvasta lahjaverosta $34\,796 / 64\,796 \times 30\,020 = 16\,121$ e
- Vähennyspohjaa muodostuu $2,4 \times 16\,121 = 38\,690$ euroa

Vähennysjärjestys

- ”Metsätaloutta yhteisesti harjoittavien puolisoiden tai metsätaloutta harjoittavan verotusyhtymän osakkaiden osalta vähennys tehdään siitä metsätalouden puhtaasta pääomatulosta, joka heille heidän omistusosuutensa perusteella verotusyhtymästä tai puolisoiden yhteisesti harjoittamasta metsätaloudesta jaetaan”
 - Metsälahjavähennystä ei vaadita 2C –lomakkeella, koska metsälahjavähennyksellä on eri seurantataso kuin metsätalouden puhtaan pääomatulon laskennassa
- Metsälahjavähennys tehdään yrittäjävähennyksellä vähennetystä metsätalouden pääomatulosta

Puun myyntitulo → verotettava pääomatulo

- + Puun myyntitulot ja muut metsätalouden pääomatulot
- hankintatyön arvo vähennetään hankintakauppatulosta
- metsävähennys
- menovaraus (max 15 % metsätalouden pääomatulosta, josta metsävähennys vähennetty)
- tulonhankkimismenot

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

2C

- Yrittäjävähennys, eli verotuslaskentaan otetaan viran puolesta mukaan vain 95 % metsätalouden puhtaasta pääomatulosta
 - Metsälahjavähennys henkilön erillisen vaatimuksen perusteella
 - + Tuloutettava metsälahjavähennys
 - Metsätulo puhtaan pääomatulon laskentaan (pääomatulolajin kokonaisuus)
 - Luovutustappiot
 - Pääomatulosta vähennettävät tulolähteen tappiot
 - Tulonhankkimisvelan korot
 - = Verovuoden pääomatulo
 - Aikaisemmilta vuosilta vahvistetut pääomatulolajin tappiot
 - = Verotettava pääomatulo

Metsälahjavähennyksen vaatiminen

- ”Metsälahjavähennys tehdään verovelvollisen ennen verovuodelta toimitettavan verotuksen valmistumista tekemästä vaatimuksesta.
- Verovelvollisen tulee esittää selvitys vähennyksen edellytyksistä”
 - Vähennystä vaaditaan esitetyllä veroilmoituksella tai käytännössä sen liitelomakkeeksi luotavalla uudella lomakkeella
- Jos verovelvolliselle on muodostunut vähennyspohjaa eri vuosina saatujen lahjojen perusteella, aikaisemmin muodostunut vähennyspohja on käytettävä ensin
- **Vähennyspohja on käytettävä viimeistään viidentenätoista verovuotena sen vuoden jälkeen, jona lahjoitus on tehty**

Metsälahjavähennyksen enimmäis- ja vähimmäismäärä

- **Metsälahjavähennyksen käyttöön oikeuttavat metsätalouden pääomatulot voivat kertyä mistä tahansa verovelvollisen omistamasta metsästä ja myös joutomaalta**
(metsävähennystä voi käyttää vain metsävähennysmetsistä saadun metsätalouden pääomatulon perusteella)
- ”Verovuonna tehtävä metsälahjavähennys on enintään 195 000 euroa ja enintään 50 % metsätalouden puhtaasta pääomatulosta ennen metsälahjavähennyksen tekemistä. Verovuonna ja aiemmin tehtyjen metsälahjavähennysten yhteismäärä ei saa ylittää vähennyspohjaa
- Verovuonna tehtävän vähennyksen on oltava vähintään 1 500 euroa”

Seuraamukset metsälahjatilán tai sen osan luovutuksesta

- ”Jos verovelvollinen luovuttaa vähintään 10 % 55 a §:ssä tarkoitettuna lahjana saamiensa kiinteistöjen tai niiden osien yhteenlasketusta pinta-alasta ennen kuin 15 vuotta on kulunut lahjoituksesta, verovelvollisen tulosta aiemmin vähennettyjä metsälahjavähennyksiä vastaava määrä 20 prosentilla korotettuna lisätään hänen luovutusvuoden metsätalouden pääomatuloonsa, josta on vähennetty verovuonna tehtävä metsälahjavähennys, tai metsätalouden tappiolliseen pääomatuloon. Vähentämättä jäänyttä metsälahjavähennystä ei voida myöhemmin vähentää.”
- Seuraamusta ei sovelleta luovutuksessa, joka tapahtuu osituksessa tai pakkolunastustyyppisessä menettelyssä

Yhteismetsään liittyminen

- **Metsätilan liittäminen yhteismetsään ei ole sellainen luovutus, joka johtaa vähennettyjä metsälahjavähennyksiä vastaavan määrän lisäämiseen metsätalouden pääomatuloon 20 prosentilla korotettuna**
- **Metsänomistaja voi jatkaa lahjaksi saamastaan, yhteismetsään myöhemmin liitetystä metsätilasta maksamansa lahjaveron perusteella syntyneen vähennyspohjan hyödyntämistä, jos hän saa metsätalouden pääomatuloa muista metsistään**

Vähennyshyödyn muodostumisesta

- **Metsälahjavähennyksen lahjaveroa hyvittävä vaikutus kasvaa tilakoon ja maksettavan lahjaveron määrän kasvaessa**
 - Vähennyshyötyä voi simuloida Metsäkeskuksen laskurilla
- **Vähennysoikeus kannattaa käyttää mahdollisimman pian lahjoituksen jälkeen**
- **Metsälahjavähennystä ei voida ottaa huomioon tuloverotuksen ennakonpidätysperusteissa, minkä vuoksi veroedun saa käytännössä hyväksi vasta veronpalautuksena verovuodelta toimitettavan verotuksen valmistuttua seuraavan vuoden syksyllä**
- **Lahjavero maksetaan täysimääräisesti jo aikaisemmin lahjaverotuspäätöksen mukaisin eräpäivin**

HE: "Metsälahjavähennys yhdessä metsävähennyksen kanssa voi johtaa melko matalaan verotuksen kokonaistasoon"

- **Esimerkki 3:** A:n isä oli hankkinut metsätilan 450 000 eurolla, jolloin hänelle oli muodostunut metsävähennysoikeutta 270 000 €. A:n saadessa tilan lahjana hänen isälleen muodostunut metsävähennysoikeus siirtyy A:lle, joka saisi lisäksi metsälahjavähennyspohjaa 116 514 €. A voi heti realisoida tilan puuvarat ja saa puun myyntituloa 400 000 €. A vähentää metsävähennystä 240 000 ($= 60 \% \times 400\,000$) ja metsälahjavähennystä 80 000 ($= 160\,000 \times 50\%$), jolloin verotettavaksi tuloksi jää 80 000 €. Veroa A maksaa 26 000 €, jolloin veroprosentiksi muodostuu 6,5. Lisäksi A:lle jää vielä käyttämättä metsävähennyspohjaa 30 000 € ja metsälahjavähennyspohjaa 36 514 €.
- + A voi luovuttaa 15 vuoden kuluttua metsän ilman metsälahjavähennyksen tuloutusta.
- + Jos vastikkeellinen luovutus tapahtuu TVL 48 §:ssä tarkoitetulle sukulaiselle, luovutus on verovapaa, eikä käytetty metsävähennys tuloudu.
- + Vastikkeellisesta luovutuksesta muodostuvaa luovutustappiota voi vähentää luovutusvoitoista ja muista pääomatuloista.

Valtiontukiseuranta

- Metsälahjavähennykseen sovelletaan Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 107 ja 108 artiklan soveltamisesta vähämerkityksiseen tukeen annettua komission asetusta (EU) N:o 1407/2013 (= De minimis –asetus)
- Tuensaajan saamien kaikkien vähämerkityksisten tukien yhteismäärä verovuoden ja kahden edellisen verovuoden aikana ei saa ylittää 200 000 euroa
 - metsälahjavähennystä vaatineelta kysytään muiden viranomaisten myöntämien vähämerkityksisten tukien määrää
- Tuen myöntämisaikana pidetään verotuksen valmistumisajankohtaa. Valtiontuen määräksi katsotaan sen määrän, joka ilman tukitoimenpidettä olisi määrätty veron määräksi, ja tosiasiallisesti määrätyn veron erotus.
 - Asiakkaan verotuspäätökselle lasketaan myönnetyn tuen määrä

Yrittäjävähennys

- **Tuloverolain uusi 30 a §:**

Luonnollisen henkilön ja kuolinpesän tulona verotettavasta verovuoden elinkeinotoiminnan, maatalouden, metsätalouden ja porotalouden tulosta vähennetään yrittäjävähennyksenä viisi prosenttia siltä osin kuin kyse on:

▪

▪

6) maatilana pidettävältä kiinteistöltä saadusta 43 §:ssä tarkoitetusta pääomatulosta, josta on vähennetty 55 ja 56 §:ssä tarkoitetut vähennykset sekä 111 §:ssä tarkoitettu menovaraus.

- **Sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 2017 toimitettavassa verotuksessa**

Yrittäjävähennys metsätaloudessa

- Vähennys tehdään vain metsätalouden pääomatulosta, ei metsätalouden ansiotulosta
- Vähennys tehdään vain maatilana pidettävältä kiinteistöltä saadusta metsätalouden pääomatulosta
- Vähennyksen saavat luonnolliset henkilöt sekä kuolinpesät. Yhteisetuuksilla veroprosenttia pienennettiin vastaavasti (28 % → 26,5 %)
- Vähennys tehdään viran puolesta verotuslaskennassa

Ennakonpidätysprosentit muuttuivat

- Yrittäjävähennyksen takia puukauppasuorituksiin ja metsävakuutuskorvauksiin sovellettavat ennakonpidätysprosentit pienenevät
- Ennakonpidätys toimitetaan 1.1.2017 alkaen
 - pystykaupassa 19 %:n suuruisena
 - hankintakaupassa 13 %:n suuruisena
 - metsävakuutuskorvauksista 19 %:n suuruisena

- Hallituksen esitys eduskunnalle metsälahjavähennystä koskevaksi lainsäädännöksi: [HE 158/2016 vp](#) , metsälahjavähennystä koskeva laki tuloverolain muuttamisesta: [1318/2016](#)
- Hallituksen esitys eduskunnalle yrittäjävähennystä koskevaksi lainsäädännöksi: [HE 176/2016 vp](#), yrittäjävähennystä koskeva laki tuloverolain muuttamisesta: [1323/2016](#)
- Metsänomistajan omat verosivut www.vero.fi/metsä



- OmaVerosta tulee askel kerrallaan palvelu, jossa kaikki verotusasiat hoituvat helposti ja yhdessä paikassa

Kiitos mielenkiinnosta !