

SUOMEN SÄÄDÖSKOKOELMA

Julkaistu Helsingissä 23 päivänä joulukuuta 2024

881/2024

Verohallinnon päätös muistiinpanovelvollisuudesta

Verohallinto on verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 11 a §:n 2 ja 3 momentin ja 12 §:n 2 momentin, 13 §:n 1 momentin sellaisina kuin niistä ovat 11 a §:n 2 ja 3 momentti ja 13 § 1 momentti laissa 520/2010 sekä 12 §:n 2 momentti laissa 689/2022, omaaloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain (768/2016) 27 §:n 4 momentin sekä 28 §:n 4 momentin nojalla päättänyt:

MUISTIINPANOT JA TOSITTEET

1 §

Muistiinpanovelvollisuus

Määräykset muistiinpanovelvollisuudesta ja muistiinpanoista koskevat maataloutta, metsätaloutta, vuokraustoimintaa, sijoitustoimintaa tai muuta sellaista muuna kuin elinkeinotoimintana pidettävää tulonhankkimistoimintaa harjoittavaa verovelvollista, joka ei ole kirjanpitovelvollinen. Verovelvollisen velvollisuudesta säilyttää muistiinpanot ja niihin liittyvät tositteet säädetään verotusmenettelystä annetun lain 12 §:ssä.

2 §

Muistiinpanot

Verovelvollisen, jolla on muistiinpanovelvollisuus, 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.

Muistiinpanot kirjataan aikajärjestyksessä. Tulo kirjataan saaduksi silloin, kun se on nostettu, merkitty verovelvollisen tilille tai muutoin saatu vallintaan. Meno kirjataan tapahtuneeksi silloin, kun se on maksettu.

Tulo- ja menoeriä sekä arvonlisäveron määriä ja veron perusteita osoittavien merkintöjen tulee perustua päivättyihin ja numeroituihin tositteisiin sekä, milloin vähennetään maahantuonnin yhteydessä kannettua arvonlisäveroa, tullauspäätökseen ja siihen liittyviin asiakirjoihin.

Muistiinpanovelvollisen, joka antaa arvonlisäveroilmoituksen kuukausittain tai neljännesvuosittain, on kirjattava suoritettavan ja vähennettävän veron määrään vaikuttavat liiketapahtumat kuukausikohtaisesti viimeistään kohdekautta seuraavan toisen kuukauden 12 päivään mennessä.

3 §

Maatalouden muistiinpanoja koskevat määräykset

Maataloutta harjoittavan verovelvollisen on 2 §:n lisäksi muistiinpanoissa erikseen selvitettävä seuraavat asiat:

1) verovuoden aikana myytyjen maatalous- ja puutarhatuotteiden sekä kotieläinten ja tilalla olevan tuotantolaitoksen tuotteiden ostajat;

2) maataloudesta johtuneet saamiset sekä maataloudesta johtuneet pitkäaikaiset ja lyhytaikaiset velat, joista on mainittava velkojain nimet ja osoitteet, kunkin velkojan osalta selvitys velan määrästä ja velan kohdistumisesta maatalouteen ja muuhun kuin maatalouteen sekä velasta suoritettu korko ja velasta johtuneet indeksi- ja kurssitappiot;

3) verovuoden päättyessä tilalla olleet kotieläimet;

4) verovuoden aikana luovutettujen kotieläinten luovutushinta tai korvaus ja siitä verovuoden tuotoksi jaksotettu osuus sekä aiempina verovuosina luovutettujen kotieläinten verovuoden tuotoksi jaksotettu osuus;

5) verovuoden aikana hankittujen kotieläinten hankintameno ja siitä verovuoden poistoksi jaksotettu osuus sekä aiempina verovuosina hankittujen kotieläinten verovuoden poistoksi jaksotettu osuus;

6) rakennusten ja rakennelmien hankintamenot, menojäännökset sekä menojäännöksistä tehdyt poistot;

7) koneiden, kaluston ja laitteiden hankintamenot ja menojäännökset sekä erikseen siltojen, patojen, verovelvollisen omassa maatalouskäytössä olevien salaojien ja muiden sellaisten hyödykkeiden hankintamenot ja menojäännökset sekä näiden menojäännöksistä tehdyt poistot;

8) sellaisen maatalousmaan osalta, jonka osalta verovelvollinen saa tuloverolain 32 §:n 2 momentin mukaan verotettavaa vuokratuloa, salaojien hankintamenot ja verovuoden 2024 lopussa jäljellä olevat menojäännökset, hankinta-ajankohdat ja taloudelliset käyttöajat sekä näistä jäljellä olevista menojäännöksistä tehtävät tasapoistot ja verovuoden lopussa jäljellä olevat menojäännökset kultakin vuokralle annetulta salaojitetulta alueelta salaojajärjestelmäkohtaisesti. Jos verovelvollinen saa tässä kohdassa tarkoitettua vuokratuloa ensimmäisen kerran myöhemmin kuin 32 §:n 2 momentin ensimmäisenä soveltamisvuotena, on muistiinpanoissa vastaavasti selvitettävä salaojien hankintamenot ja jäljellä olevat menojäännökset vuokraustoiminnan aloittamista edeltävän verovuoden lopussa, hankinta-ajankohdat ja taloudelliset käyttöajat sekä menojäännöksestä tehtävät tasapoistot ja verovuoden lopussa jäljelle olevat menojäännökset kultakin vuokralle annetulta salaojitetulta alueelta salaojajärjestelmäkohtaisesti.

9) maataloudessa työskennelleille henkilöille, ennen verovuoden alkua 14 vuotta täytäneet perheenjäsenet mukaan luettuina, rahana maksetut palkat, niistä pidätetyt ennakot ja suoritettut sosiaaliturvamaksut ja muut työnantajasuoritukset;

10) verovelvollisen ja hänen puolisonsa työskentely maataloudessa sekä heidän osuutensa maatalouden nettovarallisuuteen sekä tuloverolain 38 §:n 2 momentissa tarkoitettujen luovutusvoitot ja niiden jakautuminen puolisoitten kesken;

11) maataloudessa vähennyskelvottomat meno-osuudet maatilalla olevien rakennusten, rakennelmien tai niiden osien käytöstä yksityistaloudessa, metsätaloudessa tai muussa elinkeinotoiminnassa sekä laskentaperusteet, joiden mukaan menot on eroteltu maatalouden kuluista;

12) maataloudessa vähennyskelvottomat meno-osuudet maataloutta varten palkattujen työntekijöiden sekä maatalouteen kuuluvien koneiden sekä muun kohdassa 7 mainitun omaisuuden ja muun omaisuuden käytöstä yksityistaloudessa, metsätaloudessa tai muussa elinkeinotoiminnassa sekä laskentaperusteet, joiden mukaan menot on eroteltu maatalouden kuluista;

13) verovelvollisen kulkuneuvot sekä laskentaperusteet, joiden mukaan kulkuneuvoista johtuneet menot on jaettu maatalouden kuluiksi ja maataloudessa vähennyskelpottomaksi menoksi;

14) peruste maatilatalouden tuloverolain 10 e §:n mukaisten tilapäisten työmatkojen aiheuttamien lisääntyneiden elantokustannusten vähentämiseen ja yksityisiin varoihin kuuluvalla autolla tehtyjen maatalouteen liittyvien matkojen aiheuttamien menojen vähentämiseen;

15) maatiloittain muodostettavan maatilatalouden tuloverolain 10 a §:n mukaisen tasausvarauksen peruste, sekä

16) maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta annetussa laissa (603/2006) tarkoitetun veronalaiseksi tuloksi luettavan valmisteveron palautuksen perusteet.

4 §

Laskelma maatalouden tuloksesta

Laskelma maatalouden tuloksesta on laadittava kaikilta maatiloilta yhteensä seuraavan muistiinpanokaavan mukaisesti:

TULOT

Verollinen myynti 25,5 %

1. Eläinten myyntitulot

2. Verovuoden tuotoksi jaksotetut kotieläinten myyntitulot

3. Muut myyntitulot

Verollinen myynti 14 %

4. Kotieläintuotteiden myyntitulot

5. Kasvinviljelytuotteiden myyntitulot

6. Majoituspalveluiden myyntitulot

Verollinen myynti 10 %

7. Myyntitulot

Arvonlisäveroton myynti

8. Valtiolta saadut tuet

9. Muut arvonlisäverottomat tuet ja korvaukset

10. Tasausvarauksen suora tuloutus

11. Muut maatalouden arvonlisäverottomat tulot

MENOT

12. Palkkamenot

13. Arvonlisäverotuksessa vähennyskelpoiset ostot 25.5 %

14. Verovuoden poistona vähennettävät kotieläinten jaksotetut hankintamenot

15. Arvonlisäverotuksessa vähennyskelpoiset ostot 14 % ja 10 %

16. Muut maatalouden menot

17. Poistot

18. Verovuodelta tehty tasausvaraus

EROTUS (Voitto / Tappio).

Tulot ja menot merkitään ilman arvonlisäveron osuutta.

5 §

Metsätaloutta harjoittavan muistiinpanoja koskevat määräykset

Metsätaloutta harjoittavan verovelvollisen on muistiinpanoissa 2 §:n lisäksi erikseen selvitettävä seuraavat asiat:

1) selvitys maatalouteen, elinkeinotoimintaan ja omaan yksityiskäyttöön otetun puutavaran arvosta;

2) selvitys metsätalouden vuosimenoista eriteltyinä työntekijäin palkkauksesta aiheutuviin menoihin, metsätalouden matkakuluihin ja muihin vuosimenoihin sekä matkakulujen osalta perusteet yksityisiin varoihin kuuluvalla autolla tehtyjen metsätalouteen liittyvien matkojen aiheuttamien menojen vähentämiselle;

3) selvitys menovarauksen ja metsätuhoalueen menovarauksen (tuhovaraus) tekemisestä ja käyttämisestä;

4) selvitys metsävähennyksen perusteesta ja käytöstä. Metsätaloutta yhdessä harjoittavien puolisoiden sekä verotusyhtymien osalta metsävähennyksen käyttö on selvitettävä osakkuusaikakohtaisesti;

5) selvitys koneiden, kaluston ja laitteiden, rakennusten ja rakennelmien sekä metsäojien ja metsäteiden hankintamenoista, hankintamenon poistosta ja menojäännöksestä;

6) selvitys metsätien rakentamismenon jakautumisesta metsätalouden ja tien muun käytön kesken;

7) maatilakohtainen selvitys tuloverolain 63 §:ssä tarkoitetun hankintatyön arvon arvioimisperusteista.

Tuloverolain 55 §:ssä tarkoitettua metsävähennystä varten verovelvollisen tulee liittää muistiinpanoihinsa pystykaupassa puun ostajan antama selvitys ja hankintakaupassa metsänhoitoyhdistyksen tai metsäkeskuksen antama tai muu luotettava selvitys puun myyntitulon kohdistumisesta metsävähennykseen oikeutettuun metsään.

Tuloverolain 111 §:n 2 momentissa tarkoitettua tuhovarausta varten verovelvollisen tulee liittää muistiinpanoihinsa metsänhoitoyhdistyksen tai metsäkeskuksen antama tai muu luotettava selvitys tuhoutuneen metsän uudistamismenojen arvioidusta määrästä.

6 §

Metsälahjavähennystä vaativan verovelvollisen muistiinpanoja koskevat määräykset

Tuloverolain 55 a–55 b §:ssä tarkoitettua metsälahjavähennystä varten verovelvollisen on muistiinpanoissaan selvitettävä metsälahjavähennyksen kokonaismäärän (vähennyspohja) perusteet, verovuonna tehtävän vähennyksen perusteena oleva metsätalouden puhtaan pääomatulon määrä, verovuonna tehtävän metsälahjavähennyksen määrä ja sen jälkeen jäljelle jäävän käyttämättömän vähennyspohjan määrä

Edellä 1 momentissa mainitut tiedot on selvitettävä muistiinpanoissa metsälahjakohtaisesti. Samana vuonna saaduista erillisistä lahjoista muodostuvia vähennyspohjia voidaan seurata yhtenä eränä. Jos verovelvolliselle muodostuu vähennyspohjaa eri vuosina saatujen metsälahjojen perusteella, aikaisemmin muodostunut vähennyspohja on käytettävä ensin. Muistiinpanoissa on selvitettävä myös TVL 55 c §:n tarkoittamana seuraamuksena verovuonna mahdollisesti poistuva vähennyspohja.

Tuloverolain 55 d §:ssä tarkoitettua metsälahjavähennyksen valtiontukiseurantaa varten muistiinpanoissa on lisäksi selvitettävä muiden viranomaisten myöntämien vähämerkityksisten valtiontukien määrä edeltävältä kolmelta vuodelta yhteensä.

7 §

Muuta tulonhankkimistoimintaa harjoittavan muistiinpanoja koskevat määräykset

Verovelvollisen, joka saa tuloa kiinteistöstä tai kalastuksesta tahi muusta toiminnasta kuin liikkeen tai ammatin harjoittamisesta ja joka ei lain mukaan ole kirjanpitovelvollinen, on 1 §:n lisäksi pidettävä luetteloa toiminnassa käytetyistä koneista, kalustosta ja laitteista sekä rakennuksista ja rakennelmista.

Edellä 1 momentissa tarkoitetusta toiminnasta saaduiksi tuloiksi katsotaan viran sivutulot ja palvelurahat sekä tulot tekijänoikeudesta, keksinnöstä, patentista ja tavaraleimasta, katsastusten ja tarkastusten toimittamisesta, velaksiannosta, toimeksisaannista, vuokrauksesta, kurssien järjestämisestä ja yksityistuntien antamisesta sekä muusta sellaisesta toiminnasta. Muistiinpanoja ei kuitenkaan tarvitse pitää, milloin tulo on saatu vain yhdestä vuokraukseen käytetystä asuinhuoneistosta tai tällaisen huoneiston alivuokralaisilta.

Verotusmenettelystä annetun lain 12 §:ssä tarkoitettua sijoitustoimintaa harjoittavan verovelvollisen on pidettävä sijoitustoiminnastaan sellaisia muistiinpanoja, joista ja joihin liittyvistä tositteista käyvät selville luovutusvoiton verotusta varten tarpeelliset tiedot arvopapereiden, arvo-osuuksien, sijoitusrahasto-osuuksien ja muun tällaisen sijoitustoimintaan kuuluvan omaisuuden hankinta-ajankohdasta, saantotavasta, hankintamenosta, luovutusajankohdasta, luovutushinnasta ja muista hankintaan ja luovutukseen liittyvistä kustannuksista. Tiedot on säilytettävä siinä muodossa, että verovelvollinen voi esittää ne tarvittaessa kirjallisina veroviranomaisen tai muutoksenhakuviranomaisen kehotuksesta.

Edellä 3 momentissa mainitulla sijoitustoiminnalla tarkoitetaan muuna kuin elinkeinotoimintana pidettävää varojen sijoittamista arvopapereihin, sijoitusrahastojen rahasto-osuuksiin ja muuhun vastaavaan omaisuuteen ja kaupankäyntiä tällaisella omaisuudella.

8 §

Ammattiautoilijan ajopäiväkirja

Verovelvollisen, joka harjoittaa ammattimaista henkilötilausliikennettä muulla autolla kuin linja-autolla tai sairausautolla, on pidettävä kultakin kuukaudelta ajovuoroittain, tai jos ajovuoroa ei ole vahvistettu, vuorokausittain ajopäiväkirjaa. Jos verovelvollisella on käytössään kuitinantolaitteella varustettu taksamittari, ajopäiväkirja muodostuu kuitinantolaitteen raporteista.

Ajopäiväkirjasta tai 1 momentissa tarkoitetuista raporteista on käytävä ilmi seuraava erittely:

1) ajotulot, jotka on jaettava käteisajotuloihin, luottoajotuloihin ja muihin tuloihin; sekä

2) verovuoden alusta yhteenlasketut tiedot ajokilometreistä, jotka on jaettava ammattiajoihin, tuloa tuottamattomiin ammattiajoihin, yksityisajoihin ja muihin ajoihin.

Ajopäiväkirja ja 1 momentissa tarkoitetut raportit on säilytettävä kuusi vuotta verovuoden päättymisestä lukien siten, että alkuperäiset tiedot ovat todennettavissa.

9 §

Tositteiden säilyttäminen

Verovelvollisen on säilytettävä verotusmenettelystä annetun lain 11 a §:ssä tarkoitetut tositteet kolme vuotta verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta lukien.

Poiketen siitä, mitä verotusmenettelystä annetun lain 11 a §:n 2 momentissa säädetään, verovelvollisen on säilytettävä tositteet kotitalousvähennystä koskevista tiedoista ja omaisuuden luovutuksesta syntyneen voiton tai tappion laskemiseksi tarpeellisista tiedoista siitä huolimatta, että veroviranomainen on merkinnyt nämä tiedot esitetyille veroilmoitukselle.

Poiketen siitä, mitä 1 momentissa määrätään, verovelvollisen on säilytettävä tositteet kuusi vuotta verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta siltä osin kuin tositteet koskevat:

1) luonnollisen henkilön tai tuloverolain 17 §:ssä tarkoitetun kuolinpesän ja tuloverolain 3 §:ssä tarkoitetun yhteisön tai tuloverolain 4 §:n 1 kohdassa tarkoitetun elinkeinoyhtymän välisiä oikeustoimia sekä tällaisen yhteisön tai elinkeinoyhtymän osakkeiden tai osuuksien hankintaa, hallintaa, käyttöä, luovutusta tai niihin liittyvää yritysjärjestelyä, jos luonnollinen henkilö itse, hänen kuolinpesänsä, hänen perheensä jäsen tai he yhdessä omistavat suoraan tai välillisesti vähintään 10 prosenttia yhteisön osakkeista tai osuuksista tai heillä on vastaava osuus yhteisön kaikkien osakkeiden tai osuuksien tuottamasta äänimäärästä,

2) Suomessa yleisesti verovelvollisen muualla kuin Suomessa omistamaa tai hallitsemaa varallisuutta taikka muualta kuin Suomesta saamia tuloja, näihin kohdistuvia menoja tai muita vähennyksiä,

3) Suomessa rajoitetusti verovelvollisen Suomessa omistamaa tai hallitsemaa varallisuutta taikka Suomesta saamia tuloja, näihin kohdistuvia menoja tai muita vähennyksiä.

Edellä 3 momentin 1 kohdassa yhteisöllä tarkoitetaan yhteisöä, joka ei ole asunto-osakeyhtiölaissa (1599/2009) tarkoitettu asunto-osakeyhtiö tai muu asumiskäyttöön tarkoitettu asunto- tai kiinteistöyhteisö.

Poiketen siitä, mitä 1 ja 3 momenteissa määrätään, verovelvollisen on säilytettävä metsälahjavähennykseen liittyviä muistiinpanoja tosittineen 10 vuotta tuen myöntämisaikakohdasta.

10 §

Voimaantulo

Tämä päätös tulee voimaan 19 päivänä joulukuuta 2024.

Tällä päätöksellä kumotaan Verohallinnon antama päätös muistiinpanovelvollisuudesta (563/2017).

Verovuotta 2025 edeltäneiltä verovuosilta pidettäviin muistiinpanoihin ja niiden säilyttämiseen sekä tositteiden säilyttämiseen sovelletaan aikaisemmin voimassa olleita säännöksiä. Tästä poiketen, päätöksen 6 §:n 3 momenttia sovelletaan jo verovuodelta 2024 pidettäviin muistiinpanoihin.

Helsingissä 18 päivänä joulukuuta 2024

Pääjohtaja Markku Heikura

Johtava asiantuntija Lauri Luukkonen