

UUSJAON VEROTUSKYSYMYKSET

Sisältö

1. YLEISTÄ.....	2
2. TILIKORVAUKSET	2
2.1 SAATU KORVAUS.....	2
2.2 MAKSETTU KORVAUS.....	3
2.3. LUOVUTUSVOITON VEROVUOSI	3
2.4 EDELLEENLUOVUTUKSEN VEROTUS	4
2.5. JAKOKUNNAN SAAMIEN KORVAUSTEN VEROTUS	4
3. PERUSPARANNUSTEN HANKEKUSTANNUKSET	4
4. MUUT KULUT UUSJAKOTOIMITUKSESSA	5
5. VARAINSIIRTOVEROTUS.....	5
5.1. MAKSETUT TILIKORVAUKSET.....	5
5.2. UUSJAOSSA SAADUN ALUEEN EDELLEENLUOVUTUS JA HANKEKUSTANNUKSET	5
6. ARVONLISÄVEROTUS	5
6.1.VÄHENTÄMISAJANKOHTA	5
6.2. VÄHENTÄJÄ	6
6.3. RAKENTAMISPALVELUIDEN OMAAN KÄYTTÖÖN OTTO	6
6.4. KIINTEISTÖSTÄ TEHTÄVÄT VÄHENNYKSET JA VÄHENNYSTEN OIKAISEMINEN.....	6
7. TIETOJEN VAIHTO	7
7.1 TILIKORVAUKSET JA PERUSPARANNUSTEN HANKEKUSTANNUKSET	7
7.2. PINTA-ALAMUUTOKSET	7
8. OIKEUSTAPAUKSET	7
KHO1976-B-II-535.....	7
KHO:2006:81	7
KHO:2002:83	8
KHO 1987/3869	8
OULUN HAO 16.11.2000 457/I.....	8
KHO 15.12.1998/2796	8
KVL:2000/11	9
9. TIETOLÄHTEET JA LAUSUNNOT.....	9

1. Yleistä

Uusjaon tarkoituksena on voimassa olevia omistussuhteita muuttamatta järjestellä kiinteistöjen kesken tilukset uudelleen siten, että alueen kiinteistöjaotus paranee ja jaossa mukana olevista kiinteistöistä tulee entistä käyttökelpoisempia. Uusjako saadaan suorittaa, jos siitä saatava hyöty on kustannuksia ja haittoja suurempi (KML 67 - 95 §). Kaikkien uusjaossa maksettavien korvausten maksuperusteena on kiinteistön arvo siihen liittyvine tuottoineen ja oikeuksineen. Korvausten tarkoituksena on hyvittää arvokkaamman alueen vaihtuminen vähempiarvoiseen.

2. Tilikorvaukset

Jakolainsäädännön mukaista tilusvaihtoa ei ole pidetty vaihtona (KHO 1976 II 535; katso kohta 8). Päätös on annettu aikaisempien vastikkeellista saantoa koskevien säännösten soveltamisesta. Täysin selvää ei ole, päteekö siitä ilmenevä periaate tulkittaessa nykyisiä omaisuuden luovutusvoiton verotusta koskevia säännöksiä. Rahallisen vastikkeen osalta sovelletaan keskusverolautakunnan päätöstä 1995/81, jonka mukaan maksettu korvaus rinnastetaan kiinteistön hankintahintaan ja saatu korvaus luovutushintaan. Tätä tulkintaa ei muuta KHO:2006:81 tapaus, jossa tilusvaihtoa ei ole pidetty tuloverolain 45 §:n mukaisena omaisuuden luovutuksena. Tässä tilusvaihtotapauksessa on aivan samoin kuin yhteismetsätapauksessa KHO:2002:83 kyse järjestelytoimituksesta, jossa ei ole ollut tarvetta maksaa rahallisia korvauksia eli ns. tilikorvauksia.

Uusjaon yhteydessä maksetaan mm. puustokorvausta, tuottokuntoon saattamisen korvausta, jakoperusteesta poikkeamisen korvausta, erityisarvonkorvausta esim. rakennuspaikasta sekä korvausta salaojista ja tieoikeuksista. Sama asianosainen voi olla sekä maksajan että saajan roolissa. Esimerkiksi tuottokuntoon saattamisen korvausta maksetaan saadun alueen saattamiseksi jyvitys-arvoaan vastaavaan kuntoon. Korvauksella voidaan hankkia esim. lannoitteita, joiden hankintameno on vähennyskelpoista maa- tai metsätalouden menoa. Saatua korvausta on luonteeltaan puustokorvaukseen verrattava hyvitys arvokkaamman alueen luovuttamisesta ja siksi luovutusvoittosäännösten mukaan verotettava tulo.

Kaikkien saatujen ja maksettujen **korvausten erotus** verotetaan tuloverolain 49 §:n mukaan.

2.1 Saatua korvausta

Saatu korvaus on kiinteistön luovutushintaan rinnastettavaa tuloa, jota verotetaan tuloverolain 49 §:n luovutusvoittosäännösten mukaan. Uusjaossa tilusvaihto on pakollinen, joten saadusta korvauksesta vähennetään 80 %:n hankintameno-olettama.

Esimerkki

	Saa korvausta €	Maksaa korvausta €
Puustokorvaus		1000
Tuottokuntoon saattamisen korvaus	2200	
Jakoperusteesta poikkeamisen korvaus	1000	
Erytyisarvon korvaus, rakennuspaikat	100	
Muut korvaukset	200	
Yhteensä	3500	1000

Osakas saa korvauksia enemmän kuin joutuu maksamaan.

Saatujen ja maksettujen korvausten erotus on 2500 €.

Luovutusvoiton määrä on $2500 - 80\% = 500$ €, josta vero on 30% eli 150 €.

Luovutusvoitto on pääomatuloa. Pääomatulojen tuloveroprosentti on 30 ja pääomatulojen 40 000 euron ylittävältä osalta 32.

Luovutusvoittolaskelma tehdään verolomakkeelle 9 (www.vero.fi) ja se sekä esitetytyn veroilmoituksen ilmoitusosa palautetaan Verohallintoon.

2.2 Maksettu korvaus

Maksettu korvaus on pääsääntöisesti maan hankintahintaa lisäävä erä. Se voidaan huomioida kiinteistöä myydessä.

Puustosta maksettu korvaus oikeuttaa metsävähennykseen, joka on 60 % puustosta maksetun korvauksen määrästä. Käytetty metsävähennys lisätään luovutusvoittoon edelleenluovutustilanteessa.

Verovuonna tehtävä metsävähennys saa olla enintään 60 % metsätalouden pääomatulosta, joka on saatu verovuonna metsävähennykseen oikeuttavasta metsästä. Verovuonna tehtävän metsävähennyksen on oltava vähintään 1 500 euroa. Metsävähennyksen tekeminen edellyttää siis vähintään 2500 euron suuruista metsätalouden veronalaista pääomatuloa verovuodelta.

Metsävähennyspohja ja sen käyttö selvitetään muistiinpanoissa ja metsäveroilmoituksessa 2C. Lisätietoa metsävähennyksestä löytyy sivuilta www.vero.fi.

Kiinteistöjä on saatettu järjestellä siten, että ennen uusjakoa on omistettu useita tiloja ja uusjaon jälkeen omistetaan yksi tila. Metsävähennyspohja muodostuu aiempien hankintojen perusteella ja muodostuneet metsävähennyspohjat säilyvät, vaikka kiinteistöt ovat järjestelyssä saattaneet vaihtua. Metsävähennyksen seuranta tapahtuu uusjaon jälkeen muodostuneella kiinteistöllä.

Esimerkki

	Saa korvausta €	Maksaa korvausta €
Puustokorvaus		1000
Tuottokuntoon saattamisen korvaus	1000	2000
Jakoperusteesta poikkeamisen korvaus		2000
Yhteensä	1000	5000

Osakas maksaa korvauksia enemmän kuin saa.

Puustosta maksettu korvaus 1000 € oikeuttaa metsävähennykseen. Metsävähennystä seurataan metsäveroilmoituksella 2C.

Maan hankintahintaa lisääväksi eräksi jää vielä 4000 €. Se voidaan vähentää luovutushinnasta kiinteistöä myydessä. Käytetty metsävähennys lisätään luovutusvoittoon.

2.3. Luovutusvoiton verovuosi

Luovutusvoitto katsotaan sen vuoden tuloksi, jona kauppa tai vaihto on tehty tai muu luovutus on tapahtunut. Tuloverolain 110.2 §:n mukainen tulkinta edellyttää koko luovutusvoiton verottamista luovutusvuonna. Voitto on luovutusvuoden tuloa, vaikka kauppahintaa ei olisi vielä maksettu tai siitä olisi maksettu vain pieni osa. Uusjaossa luovutusajankohta on päivä, jolloin kokouksessa tehty päätös saa lainvoiman. Lainvoiman se saa 30 päivän kuluttua päätöspäivämäärästä. Tilojen hallinta siirtyy mahdollisesta valituksesta huolimatta.

Uusjakotoimituksessa vahvistetaan maksettavat ja saatavat korvaukset sekä maksuajankohdat. Korvausten maksu voi jakaantua jopa kolmelle vuodelle. Asianosaiset eivät pysty itse vaikuttamaan päätöksen sisältöön. Oikeuskäytännöstä ei löydy tukea sille, että korvaus voitaisiin verottaa kassaperiaatteen mukaisesti maksuvuoden tulona. Jos korvaus jää saamatta, asianosainen voi säädettyjen aikojen rajoissa vaatia verotusta muutettavaksi.

Esimerkki

Osakas on saanut vuonna 2013 puustokorvausta 8500 € ja hän joutuu maksamaan vuonna 2014 tuottokuntoon saattamisen korvausta 6500 €

Osakas ilmoittaa Verohallinnolle vuoden 2013 tietojenvaihdossa osakkaan saaneen 8500 € puustokorvausta. Luovutusvoittona verotetaan $8500 \text{ €} - 80 \% = 1700 \text{ €}$

Kun selviää, että osakas joutuu vuonna 2014 maksamaan tuottokuntoon saattamisen korvausta 6500 €, luovutusvoiton määrä voidaan alentaa oikean suuruiseksi oikaisuvaatimuksen perusteella.

Luovutusvoiton määrä on $2000 \text{ €} - 80 \% = 400 \text{ €}$, josta vero on 30% eli 120 €

2.4 Edelleenluovutuksen verotus

Jos jakolainsäädännön mukaista tilusvaihtoa ei pidetä saantona, kiinteistölle ei muodostu uutta hankintamenoa. Tällöin uusjaossa saadun alueen hankintamenoa pidetään luovutetun alueen hankintahintaa lisättynä maksetuilla korvauksilla.

Jos tilusvaihtoa sitä vastoin pidetään saantona, muodostuu saadulle kiinteistölle uusjaossa vaihtona uusi hankintameno, joka koostuu saadun kiinteistön käyvästä arvosta lisättynä maksetuilla korvauksilla. Luovutetun kiinteistön käypä arvo lisättynä saaduilla korvauksilla tulee tällöin luovutusvoittoverotuksen kohteeksi.

Kunnes asiasta saadaan oikeuskäytäntöä, käytetään ensimmäistä vaihtoehtoa eikä tilusvaihtoa pidetä saantona.

2.5. Jakokunnan saamien korvausten verotus

Jakokunta on yhteisetuus, jonka saamaan luovutusvoittoon sovelletaan tuloverolain 49 §:n mukaisia säännöksiä ja hankintameno-olettaman saa vähentää.

3. Perusparannusten hankekustannukset

Uusjaon yhteydessä suoritetaan perusparannushankkeita, joita ovat esimerkiksi metsäojitukset, rationalisointiraivaukset, piiriojitukset, salaojitukset, yksityis-, metsä- ja viljelystiet sekä valtaojitukset. Valtio rahoittaa hankkeet uusjaon aikana. Jaon valmistuttua kustannukset jaetaan osakkaille. Osakkaat saavat hankekustannuksista tilien yhdistelmän, jossa maksusuuksien mukainen lainan määrä on eritelty perusparannuslajeittain.

Hankekustannukset sisältävät useimmiten arvonlisäveroa. Jos osakas on arvonlisäverovelvollinen ja vähentää arvonlisäveron osuuden arvonlisäverotuksessa, tuloverotukseen jää vähennettäväksi arvonlisäveron määrällä vähennetty hankekustannus. Lainan määrä sisältää yleensä arvonlisäveron.

Hankekustannuksista salaojitus, metsäojitus ja metsätiet ovat vähennyskelpoisia poistoina maatalouden tuloverolain 10 §:n sekä tuloverolain 56 §:n mukaisesti. Pellon kuivatusta edistävien avo-ojien, myös esim. piiriojien kunnossapidosta aiheutuneet kustannukset ja vanhan viljelystien korjauskustannukset ovat vuosimenoina vähennyskelpoisia. Muutoin hankkeet ovat pääsääntöisesti luonteeltaan perusparannuksia, jolloin ne nostavat pysyvästi kiinteistön arvoa, kustannukset lisäävät kiinteistön hankintamenoa ja ovat vähennyskelpoisia vasta kiinteistöä myytäessä. Tällaisia hankkeita ovat esim. valtaojien ja viemäreiden ja piiriojien kaivuumenot sekä niiden perusparannusmenot (KHO 1987/3869).

Esimerkki

Kustannukset	Poisto-%	Verolomake
Salaojitus	20	2

Metsäojitus	15	2C
Metsätie	15	2C
Pellon kuivatusta edistävä piirioja	vuosimeno	2
Viljelystie (vanhan korjaus)	vuosimeno	2
Uusi piirioja	maan hankintahintaa lisäävä erä	
Viljelystie (uusi)	maan hankintahintaa lisäävä erä	
Rationalisointiraivaus	maan hankintahintaa lisäävä erä	
Peruskuivatus = valtaojitus	maan hankintahintaa lisäävä erä	

4. Muut kulut uusjakotoimituksessa

Muut kulut kuten esim. oikeudenkäyntikulut ja matkakulut uusjakokokouksiin rinnastetaan kiinteistön hankintahintaan. Oulun ja Kainuun veroviraston oikaisulautakunta on antanut matkakuluja koskevassa asiassa ratkaisun vuonna 2000 koskien vuoden 1999 verotusta.

5. Varainsiirtoverotus

5.1. Maksetut tilikorvaukset

Uusjakotoimituksessa ei ole kysymys varainsiirtoverolain 4 §:n 1 momentissa tarkoitetusta kiinteistön omistusoikeuden luovutuksesta siltäkään osin, kuin jyvitysarvoa yli osuutensa saaneen tilan osalta on toimitusmiesten päätöksellä määrätty maksettavaksi jakoperusteesta poikkeamisen korvausta jyvitysarvoa alle osuutensa saaneille (Oulun hallinto-oikeuden päätös 16.11.2000, Nro 457/1 atk).

5.2. Uusjaossa saadun alueen edelleenluovutus ja hankekustannukset

Perusparannusten hankekustannuksia aletaan maksaa valtiolle yleensä vasta noin 5 vuoden kuluttua uusjaon loppukokouksen jälkeen. Kiinteistön omistaja saattaa siten vaihtua ja maanmittauslaitos laskuttaa laskutusajankohdan mukaista kiinteistön omistajaa. Velvoite on sidottu kiinteistöön ja siirtyy uudelle omistajalle. Varainsiirtoverolain kannalta kyse on vastikkeesta (KHO 15.12.1998, taltio 2796 atk). Maakaaren mukaan kauppakirjassa on mainittava kauppahinta tai muu vastike.

6. Arvonlisäverotus

Uusjakotoimituksen osakkaalla on oikeus vähentää jakotoimituksen yhteydessä ostettujen tavaroiden ja palvelujen ostohintaan sisältyvät arvonlisäverot siltä osin kuin ostot kohdistuvat hänen alkutuottajana harjoittamaansa verolliseen toimintaan.

Vähäistä toimintaa harjoittava alkutuottaja sekä kiinteistön käyttöoikeuden (pellon vuokraus) luovuttaja voivat hakeutua vapaaehtoisesti arvonlisäverovelvolliseksi. Vähäistä toimintaa harjoittavan on hakeuduttava arvonlisäverovelvolliseksi ennen uusjakotoimituksen loppukokousta. Kiinteistön vuokrauksesta arvonlisäverovelvolliseksi hakeutuva voidaan pääsäännöstä poiketen merkitä rekisteriin myös takautuvasti ns. kuuden kuukauden säännön perusteella (arvonlisäverolaki 173 § 2 mom, arvonlisäverolaki 106 §).

Vähennysoikeus on sekä siltä osin kuin valtion maksamat määrät peritään takaisin että siltä osin kuin ne jäävät valtion lopullisesti korvattaviksi (KVL 2000/11).

6.1. Vähentämisaikakohta

Ostohintaan sisältyvät verot on oikeus vähentää sen kalenterivuoden aikana, jolloin jakokunta on vastaanottanut palvelun tai palvelu on maksettu jakokunnan puolesta (KVL 2000/11).

6.2. Vähentäjä

Vähennykseen oikeutettu on arvonlisäverovelvolliseksi rekisteröity verovelvollinen kiinteistön omistaja sillä hetkellä, kun tavara tai palvelu vastaanotetaan tai maksetaan jakokunnan puolesta.

Valtio perii myöhemmin osan kustannuksista takaisin sen hetkiselältä kiinteistön omistajalta. Takaisinperintävaiheessa ei synny vähennysoikeutta, vaikka valtio lähettämässään laskussa periikin takaisin myös maksamaansa arvonlisäveroa.

6.3. Rakentamispalveluiden omaan käyttöön otto

Uusjaon yhteydessä toteutetut hankkeet (sillat, tiet, ojat) ovat arvonlisäverolain tarkoittamia rakentamispalveluita.

Liikkeen tai sen osan luovuttaja ei enää 1.7.2005 jälkeen suorita oman käytön veroa uudisrakentamiseen eikä perusparantamiseen liittyvistä rakentamispalveluista, kun kiinteistö, johon kustannukset kohdistuvat, luovutetaan liiketoiminnan jatkajalle (arvonlisäverolaki 19a §) vähennykseen oikeuttavaan käyttöön.

Liiketoiminnan jatkajan sen sijaan tulee arvonlisäverolain 33 §:n mukaisesti suorittaa veroa rakentamispalvelun ottamisesta omaan käyttöön, jos hän liikkeen tai sen osan luovutuksen jälkeen myy tai ottaa kiinteistön muuhun kuin vähennykseen oikeuttavaan käyttöön kymmenen vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana rakentamispalvelu on valmistunut.

6.4. Kiinteistöstä tehtävät vähennykset ja vähennysten oikaiseminen

Jos arvonlisäverovelvolliseksi hakeudutaan ennen kuin uusjaon loppukokouksesta on kulunut 6 kuukautta, arvonlisäverovähennykset uudisrakentamis- ja perusparantamiskustannuskustannuksista saa kerralla. Jos arvonlisäverovelvolliseksi hakeudutaan 6 kuukauden määräajan jälkeen, kertavähennystä ei enää saa, mutta vuosittaisen tarkistuksen voi tehdä.

Tarkistusaika on 10 vuotta, kun uudisrakentaminen ja perusparannus on tehty vuonna 2008 tai sen jälkeen.

Esimerkki tarkistusten tekemisestä:

Kiinteistön omistaja on vuokrannut kaikki peltonsa eikä ole hakeutunut kiinteistön käyttöoikeuden luovutuksesta arvonlisäverovelvolliseksi ennen uusjaon loppukokousta, joka on ollut marraskuussa 2010.

Kiinteistön omistaja hakeutuu kiinteistön käyttöoikeuden luovutuksesta arvonlisäverovelvolliseksi 1.7.2011 alkaen. Pellon vuokra muuttuu arvonlisäverolliseksi ja maan omistajalla on oikeus vaatia arvonlisäverovähennysten tarkistamista arvonlisäverolain 119 - 121 § mukaan. Silloin maan omistajalla on oikeus saada takaisin osa salaojakustannusten arvonlisäveroista.

Uusjaon yhteydessä peltoja on salaojitettu ja ojituskustannukset ovat sisältäneet arvonlisäveroa 5000 euroa. Vuosittaiset tarkistukset tehdään seuraavasti:

1. vuosi (2010)

ei vähennystä, koska ei ole ollut arvonlisäverovelvollinen kiinteistön käyttöoikeuden luovutuksesta (on ollut arvonlisäverovelvollinen alkutuotannosta)

2. vuosi (2011)

tarkistus joulukuussa: vähennys $1/10 \times (0-50,0) \% \times 5000 \text{ €} = -250 \text{ €}$

vähennys 1.7.2011 lukien: $100 \times 6/12 \text{ kk} = 50,0 \%$

tarkistus tehdään joulukuun kausiveroilmoituksella lisäämällä vähennettävien verojen määrää

3. - 10. vuosi (2012-2019)

tarkistus joulukuussa: vähennys $1/10 \times (0-100) \% \times 5000 \text{ €} = - 500 \text{ €}$

Kiinteistön omistaja saa vähentää ojituskustannusten sisältämää arvonlisäveroa **yhteensä 4250 €**

Tuloverotuksessa on myös tehtävä oikaisu vuosittain, jos vuoden 2010 tuloveroilmoituksessa salaajien hankintamenoihin on lisätty arvonlisäveron sisältävät kustannukset.

Verovelvollinen, joka haluaa käyttää arvonlisäverolain 119 - 121 § tarkistusmenettelyä päättyneiltä tilikausilta, on tehtävä verovirastolle palautushakemus. Hakemus voidaan tehdä kolmen vuoden kuluessa sen tilikauden päättymisestä, jota oikaistava päätös koskee.

7. Tietojen vaihto

7.1 Tilikorvaukset ja perusparannusten hankekustannukset

Verotusmenettelystä annetun lain 15 §:n perusteella Verohallinto on oikeutettu saamaan maksutta verotusta varten tarpeelliset tiedot maksetuista tai välitetyistä rahanarvoisista suorituksista, niiden saajista ja suoritusten perusteista.

Mikäli korvaus tai osa siitä jää saamatta, verotusta oikaistaan Maanmittauslaitoksen antaman todistuksen perusteella. Siinä tapauksessa, että korvausten maksu/saanti ajoittuu eri vuosille, Maanmittauslaitos antaa tiedon korvauksista osakkaalle sitä mukaa kuin korvauksia maksetaan.

7.2. Pinta-alamuutokset

Rekisterin ylläpitämiseksi tarvitaan asiakaskohtainen erittely siitä, mitä tiloja jako on koskenut, mitä tiloja on jaon jälkeen jäljellä ja mitkä ovat niiden pinta-alat ja kiinteistötunnukset. Samat tiedot tarvitaan myös muista Maanmittauslaitoksen suorittamista toimituksista esim. halkomisista.

8. Oikeustapaukset

KHO1976-B-II-535

Tilusvaihtoa, jossa verovelvollinen luovutti kaava-alueella omistamistaan tiloista kunnalle puisto- ja tiealuetta sekä osia rivitalotonteista, yhteensä 5.175 neliometriä, ja maksoi lisäksi välirahaa 5.000 markkaa sitä vastaan, että hän sai kunnan omistamat puolikkaat kahdesta rivitalotontista yhteensä 1.840 neliometriä, ei siihen nähden, että maa-alueiden vaihtaminen tapahtuisi jakolaissa ja kaavoitusalueiden jakolaissa tarkoitettuna tilusvaihtona, pidetty TVL 21 § 1 momentissa tarkoitettuna saantona. Verovuosi_1975 Verovuosi_1976 Ennakkotieto. TVL 21 § 1 mom.

KHO:2006:81

A oli luovuttanut vapaaehtoisessa tilusvaihdossa asemakaava-alueella sijaitsevasta tontistaan rakennusmaata 484 neliometriä ja saanut viereisessä korttelissa olevista B:n tonteista yhteensä 484 neliometriä rakennusmaata. Näin suoritettu kiinteistönmuodostamislain 58 §:n 1 momentin mukainen vapaaehtoinen tilusvaihto ei ollut tuloverolain 32 §:ssä tarkoitettu veronalainen omaisuuden luovutus. Verovuosi 1999. Tuloverolaki 32 § Kiinteistönmuodostamislaki 58 § 1 mom.

KHO:2002:83

Jos A:n puoliset liittivät yhteismetsälain mukaisesti metsätilansa M:n yhteismetsälle yhteismetsäosuutta vastaan, ei kysymyksessä ollut tuloverolain 45 §:n 1 momentin mukainen omaisuuden luovutus. Ennakkoratkaisu vuosille 2002 ja 2003. Tuloverolaki 45 § 1 mom.

KHO 1987/3869

Vesistöjärjestely-yhtiö aikoo suorittaa joen perkauksen, jonka tarkoituksena on poistaa tulvat ja palauttaa kuivatustila 1 360 ha:n suuruisella hyötyalueella noin 30 vuotta sitten suoritettua edellisen perkauksen tasolle. Perkaustöiden ei voida katsoa kohdistuvan MVL 10 §:ssä tarkoitettuihin patoihin ja muihin sellaisiin hyödykkeisiin, vaan niitä on pidettävä maahan kohdistuvana perusparannuksena. Osakkaana olevan maanviljelijän perkaustöistä suorittama korvaus ei ole sen vuoksi MVL 6 §:ssä tarkoitettu tulon hankkimisesta tai säilyttämisestä johtunut meno, joka saman lain 4 §:n mukaan on vähennyskelpoinen maatalouden tulosta.

Oulun HAO 16.11.2000 457/I

Oikeuskysymyksenä asiassa oli, onko uusjakotoimituksessa jakoon luovutettuja maa-alueita vastaan saatujen maa-alueiden saannossa kysymys varainsiirtoverolain 4 §:n 1 momentissa tarkoitettua kiinteistön omistusoikeuden luovutuksesta. A oli toimitetussa uusjaossa saanut jakoon luovuttamiaan maa-alueita vastaan maa-alueita, joista oli muodostettu uusi tila.

Tilanomistajana A oli asianosaisten toisilleen maksettavista korvauksista laaditun tilien yhdistelmän mukaan määrätty toimitusmiesten päätöksellä toisaalta saamaan ja toisaalta maksamaan erilaisia korvauksia. A:n maksettavaksi jäänyt määrä oli ollut 19645 markkaa. Tilien yhdistelmän mukaan jakoperusteesta poikkeamisen perusteella suoritettava korvaus oli määrätty 18222 markaksi. Verovirasto oli jättänyt maksuunpanematta varainsiirtoveron tilusvaihdosta ja vaihdon yhteydessä maksettusta korvauksesta.

Veroasiamies oli vaatinut, että jakolainsäädännön mukaisesta tilusvaihdosta on varainsiirtoverolain 4 §:n 1 momentin mukaisesti maksuunpantava varainsiirtovero. Hallinto-oikeus hylkäsi veroasiamiehen valituksen todeten päätöksensä perusteluina, että uusjaon tarkoituksena on voimassa olevia omistussuhteita muuttamatta järjestellä kiinteistöjen kesken tilukset uudelleen siten, että alueen kiinteistöjaotus paranee ja jaossa mukana olevista kiinteistöistä tulee entistä käyttökelpoisempia. Kun otetaan huomioon uusjaon mainittu tarkoitus ja luonne toimitusmiesten päätöksiin perustuvana järjestelytoimituksena, uusjakotoimituksessa ei ole kysymys varainsiirtoverolain 4 §:n 1 momentissa tarkoitettua kiinteistön omistusoikeuden luovutuksesta siltäkään osin, kuin jyvitysarvoa yli osuutensa saaneen tilan osalta on toimitusmiesten päätöksellä määrätty maksettavaksi jakoperusteesta poikkeamisen korvausta jyvitysarvoa alle osuutensa saaneille. VarainsiirtoveroL 4 § 1 mom.

KHO 15.12.1998/2796

Ostajan vastattavaksi kiinteistön luovutuksessa siirtynyt metsänparannuslaina (140/1987) tarkoitettu metsänparannuslaina, jonka panttina kiinteistö on ja josta kiinteistön omistaja vastaa velallisenä, otettiin vastikkeena huomioon laskettaessa varainsiirtoverolain 6 §:n 1 momentissa tarkoitettua varainsiirtoveroa. Vuosi 1997. Varainsiirtoverolaki 6 § 1 mom.

KVL:2000/11

Hakijat olivat ostaneet muiden uusjakotoimituksen osakkaiden kanssa toimitukseen liittyviä työsuorituksia. Valtio tukee uusjakotoimitusta maksamalla aluksi uusjaon kustannukset ja jättämällä myöhemmin osan kustannuksista perimättä takaisin jaon osakkailta. Kysymys oli valtion tuesta huolimatta jaon osakkaiden hankinnasta. Valtion maksettavaksi jäävä osuus kustannuksista oli valtion uusjaon osakkaille antama arvonlisäverotukseen vaikuttamaton tuki. Hakijoilla oli uusjakotoimituksen osakkaina oikeus vähentää jakotoimituksen yhteydessä ostettujen tavaroiden ja palvelujen ostohintaan sisältyvät arvonlisäverot siltä osin kuin ostot kohdistuivat heidän alkutuottajina harjoittamaan verolliseen toimintaan. Vähennysoikeus oli sekä siltä osin kuin valtion alunperin maksamat määrät perittiin heiltä takaisin että siltä osin kuin ne jäivät valtion lopullisesti korvattavaksi. Uusjakotoimitusta varten hankitut verolliset palvelut oli vastaanotettu silloin, kun palvelut oli suoritettu ja ne oli hyväksytty tehdyiksi tai kun ne on jakokunnan puolesta maksettu. Hakijoilla oli oikeus vähentää palvelujen ostohintaan sisältyneet arvonlisäverot sen kalenterivuoden aikana, jona palvelut oli ostettu ja vastaanotettu tai ne oli maksettu. Toimitusmiesten myöhemmin tekemällä kustannusten jakopäätöksellä ei ollut asiassa merkitystä. *Arvonlisäverolaki_102_§, Arvonlisäverolaki_140_§_1_mom, Arvonlisäverolaki_141_§_1_kohta Arvonlisäverolaki_141_§_2_kohta*
EI MUUTOSTA KHO 14.2.2001 T 257

9. Tietolähteet ja lausunnot

Tämä muistio perustuu tulo-, varainsiirto- ja arvonlisäverolakeihin sekä eri oikeusasteiden antamiin ratkaisuihin. Selvittelyssä on käytetty lähdeaineistona Kari Pilhjertan ja Markku Kovalaisen antamaa ohjausta uusjakotoimitusten verotuksesta, Verohallinnon käsikirjoja ja Pertti Purosen Omaisuuden Siirtoverot -kirjaa.

Muistioon on pyydetty kannanotot Verohallinnon varainsiirto-, arvonlisävero- ja metsäverotuksen asiantuntijoilta, Maanmittauslaitoksen Ylivieskan ja Kokkolan toimipaikoista sekä Pohjois-Suomen, Joka-aksojen ja Keski-Pohjanmaan verotoimistoista.
