

Verotusmenettelyn muutokset 2017

Reetta Vataja



| | |
|---|--|
| Tekijä Reetta Vataja | |
| Koulutusohjelma Liiketalouden koulutusohjelma | |
| Opinnäytetyön nimi Verotusmenettelyn muutokset 2017 | Sivu- ja liitesivumäärä 37 + 0 |
| <p>Verotusmenettelyt uudistuivat vuoden 2017 alusta osana Verohallinnon suurempaa Valmis-hanketta, jonka tarkoituksena on kehittää laajamittaisesti Verohallinnon tietojärjestelmiä ja toimintaa. Tämän lisäksi uudistusten tavoitteena on yhdenmukaistaa ja selkeyttää verotusmenettelyjä keventäen myös yrittäjien hallinnollista taakkaa.</p> <p>Tutkimuksen tarkoituksena on selvittää mitkä asiat verotuksessa ovat muuttuneet, ja miten nämä muutokset vaikuttavat yritykseen. Opinnäytetyössä tutkitaan myös, mitä hyötyjä tai haittoja uudistukset mahdollisesti tuovat yritykselle.</p> <p>Tietoperustassa käsitellään vero-oikeutta, Valmis-hanketta ja ilmoittamisvelvollisuutta. Oma-aloitteisista veroista käsitellään yritystoiminnan yleisimpiä veroja, arvonlisäveroa ja työnantajasuorituksia. Lisäksi käsitellään verotuksen toimittamista, verojen maksamista, palauttamista ja perintää sekä verotuksen muuttamista ja viivästysseuraamuksia.</p> <p>Empiirinen osa on toteutettu hyödyntämällä kvalitatiivisia menetelmiä. Tutkimukseen on haastateltu tilitoimistossa työskentelevää kirjanpitäjää, joka toimii opinnäytetyön kohteena olevan kuvitteellisen yrityksen kokoisten yritysten parissa. Teemahaastattelu on suoritettu maaliskuussa 2017.</p> <p>Tutkimustuloksissa korostui verotusmenettelyjen yhdenmukaistuminen ja hallinnollisen taakan keveneminen. Yrityksen kannalta näkyvimpiä muutoksia oli OmaVero-palvelu sekä mahdollisuus hyödyntää maksuperusteista arvonlisäveron tilittämistä.</p> | |
| Asiasanat verotus, verouudistus, veroilmoitukset | |

Sisällys

| | | |
|------|--|----|
| 1 | Johdanto | 1 |
| 1.1 | Tutkimuksen tavoitteet ja rajaukset | 2 |
| 1.2 | Raportin rakenne | 2 |
| 1.3 | Tutkimusmenetelmä..... | 3 |
| 2 | Verotuksen normit | 4 |
| 3 | Valmis-hanke | 5 |
| 4 | Arvonlisävero | 6 |
| 4.1 | Maksuperusteinen arvonlisävero..... | 7 |
| 5 | Työnantajasuoritukset | 8 |
| 5.1 | Ennakkoperintä | 9 |
| 6 | Ilmoittamisvelvollisuus..... | 10 |
| 6.1 | Verokauden valinta | 11 |
| 6.2 | Veroilmoitus | 13 |
| 6.3 | Vuosi-ilmoitus palkoista ja muista suorituksista | 14 |
| 6.4 | OmaVero | 14 |
| 6.5 | Ilmoitusten korjausmenettely..... | 15 |
| 7 | Maksaminen, palauttaminen ja perintä | 17 |
| 8 | Verotuksen toimittaminen..... | 18 |
| 9 | Muutoksenhaku..... | 20 |
| 10 | Verotuksen oikaisu..... | 22 |
| 11 | Viivästysseuraamukset..... | 24 |
| 12 | Tutkimuksen tulokset..... | 28 |
| 12.1 | Kokemuksia OmaVerosta | 28 |
| 12.2 | Maksuperusteinen arvonlisävero..... | 30 |
| 12.3 | Muutoksenhaku ja ilmoitusten korjaus haastatellun näkökulmasta | 33 |
| 12.4 | Verojen maksaminen ja perintä haastatellun näkökulmasta | 33 |
| 13 | Pohdinta ja johtopäätökset | 35 |
| 13.1 | Johtopäätökset..... | 35 |
| 13.2 | Kehittämis- ja jatkotutkimusideat | 36 |
| 13.3 | Tutkimuksen luotettavuus ja pätevyys | 36 |
| 13.4 | Opinnäytetyöprosessin ja oman oppimisen arviointi | 36 |
| | Lähteet | 38 |

1 Johdanto

Opinnäytetyöni aihe on ”Verotusmenettelyjen muutokset 2017”. Verotusmenettelyt ovat muuttuneet vuoden 2017 alusta. Verotusmenettelyjen uudistuksen taustalla on Verohallinnon vuosina 2013-2019 toteuttama Valmis-hanke, jonka tarkoituksena on kehittää laajamittaisesti Verohallinnon tietojärjestelmiä ja toimintaa. Tietojärjestelmäuudistuksen käyttöönotto ajoittuu vuosille 2016-2019. Uudistusten keskeisenä tavoitteena on yhdenmu kaistaa eri verolajien verotusmenettelyjä sekä purkaa päällekkäistä sääntelyä keventäen verovelvollisten hallinnollista taakkaa.

Kolmivaiheisen lainsäädäntöuudistuksen ensimmäinen vaihe käyttöön otettiin vuoden 2017 alusta. Etenkin oma-aloitteisten verojen menettelyt uudistuivat. Suurimmat muutokset tapahtuivat oma-aloitteisten verojen ilmoittamiskäytännöissä. Sähköinen ilmoittamisvelvollisuus laajenee sekä ilmoitusten korjausmenettely keveni. Oma-aloitteisten verojen ilmoittamiseen käytetty Verotili-palvelu sai korvaajan uudesta OmaVero-palvelusta, johon Verohallinnon on Valmis-hankkeen myötä tarkoitus liittää kaikki verottajan palvelut.

Aiheen valinta juonsi omasta kiinnostuksesta yritysverotusta kohtaan. Myös aiheen ajankohtaisuus ja jatkuva muutos kiehtoivat. Opinnäytetyön aihetta valitessani tiedostin, että verotusmenettelyjen osaamisesta ja etenkin niiden uusimpien muutosten sisäistämisestä on todennäköisesti hyötyä myös opinnäytetyöprosessin päätyttyä työelämässä.

Opinnäytetyössä tutkitaan Valmis-hankkeen ensimmäisen vaiheen muutosten vaikutusta kuvitteelliseen yritykseen. Alan kirjallisuuden lisäksi opinnäytetyön lähdeaineistona on käytetty alan ajankohtaiskirjallisuutta sekä haastattelua. Opinnäytetyön teoriaosuudessa käsitellään verotusmenettelyjä ja vuoden vaihteessa tapahtuneita muutoksia yleisellä tasolla. Tämän jälkeen syvennyttään verotusmenettelyjen muutoksiin kuvitteellisen yrityksen näkökulmasta.

1.1 Tutkimuksen tavoitteet ja rajaukset

Tutkimuksellani ei ole toimeksiantajaa, mutta uskon sen olevan silti hyödyllinen monelle aiheen ajankohtaisuuden vuoksi. Tutkimuksen tavoitteena on selvittää, mitkä asiat vuoden 2017 alussa verotusmenettelyissä muuttui ja miten muutokset vaikuttavat yritykseen. Tuotosten avulla saadaan tietoa muutosten mahdollisista hyödyistä ja haitoista yrityksen näkökulmasta tarkastellen. Tutkimuksen tavoitteena on myös käsitellä laajentunutta mahdollisuutta hyödyntää maksuperusteista arvonlisäveron tilittämistä, ja minkä tyyppisille yrityksille siitä on etua.

Tutkimusongelmani on:

Miten verotusmenettely muuttui vuoden 2017 alusta?

Jotta saan tutkimusongelmani ratkaistuksi, tarvitsen avuksi seuraavia alakysymyksiä:

Säästääkö verotusmenettelyjen uudistukset yrityksen aikaa?

Millaisille yrityksille maksuperusteinen arvonlisävero on kannattava valinta?

Rajaan työni käsittelemään pelkästään yrityksiä koskevia verotusmenettelyn muutoksia. Tutkimuksen kohteena on mikroyritykset. Kirjanpitolain 4 luvun pykälän 4b mukaan mikroyritys on kirjanpitovelvollinen, jolla sekä päättyneellä että sitä edeltäneellä tilikaudella enintään yksi kolmesta seuraavista raja-arvosta ylittyy tilinpäätöspäivänä: taseen loppusumma enintään 350 000 euroa, liikevaihto enintään 700 000 euroa, tilikauden aikana yrityksessä on ollut palveluksessa keskimäärin kymmenen henkilöä. Verolajeista tutkimus käsittelee arvonlisäveroa sekä työnantajasuorituksia.

1.2 Raportin rakenne

Opinnäytetyöni etenee Haaga-Helian raportointiohjeen perinteisen mallin mukaisesti. Opinnäytetyön tiivistelmän ja johdannon jälkeen alkaa työn tietoperusta, jossa käydään läpi opinnäytetyön aiheen teoriaa. Tietoperustan jälkeen siirrytään työn empiiriseen osaan, jossa esitellään opinnäytetyön tutkimuksen tulokset. Opinnäytetyön viimeisin osa on pohdinta. Pohdinnassa tehdään johtopäätöksiä opinnäytetyöstä ja esitellään jatkotutkimus- ja kehittämisideoita tutkimukselle. Tämän lisäksi pohdinnan yhteydessä arvioidaan opinnäytetyöprosessia ja omaa oppimista. Työn lopussa on lähteet.

Tietoperustan aluksi käsitellään verotuksen normeja, jonka jälkeen esitellään Verohallinnon uutta Valmis-hanketta. Seuraavaksi käsitellään yleisimpiä oma-aloitteisia veroja, arvonlisäveroa ja työnantajasuorituksia syventyen myös ennakkoperintään. Tämän jälkeen siirrytään käsittelemään verojen ilmoittamisvelvollisuutta, keskittyen erityisesti oma-aloitteisten verojen ilmoitusmenettelyihin. Ilmoittamismenettelyjen jälkeen keskitytään verojen maksamiseen, palauttamiseen ja perintään sekä verotuksen toimittamiseen. Teoriaosuudessa esitellään myös muutoksenhaku- ja verotuksen oikaisuprosessi. Tietoperustan lopuksi käsitellään verojen viivästysseuraamuksia.

Empiirisessä osassa kerrotaan haastattelun tuloksista, ja sovelletaan teoriaa käytäntöön. Empriassa käsitellään Verohallinnon uutta OmaVero-palvelua sekä maksuperusteista arvonlisäveroa pohtien näiden hyötyjä ja haittoja yrityksen näkökulmasta. Lisäksi käsitellään muutoksenhakua, verotuksen oikaisua sekä ilmoitusten korjausta.

Opinnäytetyön neljännessä pääluvussa teen johtopäätöksiä opinnäytetyöstä analysoiden tutkimuksen tuloksia sekä sen luotettavuutta. Esitän myös potentiaalisia kehitys- ja jatko-tutkimusideoita opinnäytetyölleni. Lopuksi pohdin opinnäytetyöprosessia sekä omaa oppimistani.

1.3 Tutkimusmenetelmä

Opinnäytetyö on toteutettu laadullisena eli kvalitatiivisena tutkimuksena käyttäen teemahaastattelua. Tutkimukseen haastateltiin tilitoimistossa työskentelevää kokenutta kirjanpitäjää, joka työskentelee tutkimuksen kohdeyrityksen kokoisten yritysten parissa. Haastateltava sai haastattelun teemat etukäteen hyvissä ajoin, jonka ansiosta hän ehti kokoamaan haastattelutilannetta varten muiden kollegoidensa kokemuksia tutkimuksen teemoista. Teemahaastattelu on keskustelua, mutta sillä on ennalta päätetty tarkoitus. Haastattelutilanteessa esiin nostettavat teemat ovat etukäteen tarkoin määritellyjä. Teemojen käsittelyjärjestyksellä ei ole useimmitenkaan ratkaisevaa merkitystä tutkimuksen kannalta, vaan keskustelu saa edetä teemasta toiseen luontevasti. Teemahaastattelun etuna on, että aineisto rakentuu aidosti haastateltavan kokemuksista. Näin ollen tutkijan etukäteen suunnittelemat vastausvaihtoehdot eivät rajoita kertyvää aineistoa, kuten muissa haastattelumenetelmissä saattaa käydä. Haastattelun ohella tutkimuksessa käytetään apuna alan kirjallisuutta sekä Verohallinnon ohjeita. (Tilastokeskus 2006)

2 Verotuksen normit

Ver-oikeus koostuu erilaisista normeista, jotka käsittelevät tulojen hankkimista julkisyhteisöille. Ver-oikeus jaetaan yleisisimmin verolajikohtaisesti eri verolajeihin, kuten tuloverotukseen, arvonlisäverotukseen sekä lahja- ja perintöverotukseen. Verolajikohtaisen jaon lisäksi on tyypillistä jakaa ver-oikeus aineelliseen ja muodolliseen ver-oikeuteen. Aineellinen ver-oikeus käsittelee verolainsäädännön normeja, jotka säätelevät muun muassa verojen laskemista sekä verovelvollisuutta. Sen sijaan muodollisessa ver-oikeudessa käsitellään lainsäädännön normeja, jotka käsittelevät muun muassa Verohallinnon organisaatiota, verotuksen toimittamista sekä veronsaajien ja verovelvollisten oikeuksia. (Myrsky & Svensk 2016. 13-14)

Veronormeissa korostuneessa asemassa on laillisuuden peruste, jonka mukaan verosta on säädettävä lailla. Tämä tarkoittaa, että veroja ei voida asettaa esimerkiksi tuomioistuimen päätöksellä tai käyttämällä toimeenpanovaltaa antamalla esimerkiksi hallinnollisia ohjeita. Perustuslaissa on säädetty, että verolakiin on sisällytettävä säännökset verovelvollisuudesta, veron suuruuden perusteista sekä verovelvollisen oikeusturvasta. Suomessa verotusta pääasiassa toimenpaneva Verohallinto antaa ohjeita siitä, kuinka verotuksen toimittamisessa on meneteltävä. Verohallinnon ohjeet perustuvat verolakien tulkintaan. (Ossa, Urpilainen & Wikström 2015. 34-37)

Verotuksen pääasiallinen tehtävä on tuottaa tuloja julkiselle sektorille. Tavoitteena on kerätä niin paljon verotuloja, että ne riittäisivät kattamaan kaikki julkisen sektorin menot. Tulojen hankkimisen ohella verotusta hyödynnetään usein myös yhteiskunnallisten tavoitteiden toteuttamiseen. Tällaisia yhteiskunnallisia tavoitteita on esimerkiksi työllisyys-, ympäristö- ja aluepolitiikan tavoitteet. Tällaista yhteiskunnallisiin tavoitteisiin tähtäävää verotusta kutsutaan ohjaavaksi veropolitiikaksi. (Myrsky & Svensk 2016. 34-37)

Verojärjestelmälle on asetettu edellytyksiä, jonka mukaan järjestelmän on oltava oikeudenmukainen, tehokas, hallinnollisesti toimiva ja yksinkertainen. Näiden vaatimusten lisäksi verojärjestelmän tulisi tukea ja edistää talouskasvua, työllisyyttä sekä kilpailukykyä. (Myrsky & Svensk 2016. 34) Toimiakseen verojärjestelmä tarvitsee keskeisiä säädöksiä ja lakeja, jonka mukaan verotusta toimitetaan. Tärkeimmät tuloverotusta koskevat lait ovat tuloverolaki sekä laki elinkeinotulon verottamisesta. Näissä säädetään, kuinka muun muassa henkilökohtainen tulo lasketaan verotusta varten. Tuloverolain lisäksi pääasiassa yrityksiä koskevasta arvonlisäverosta ja arvonlisäverovelvollisuudesta on säädetty arvonli-

säverolaisissa. Itse verotuksen toimittamista ja verotusmenettelyjä koskeva keskeisin säädös on laki verotusmenettelystä, jota sovelletaan etenkin tuloverotuksessa noudatettavaan menettelyyn. (Myrsky, Svensk 2016. 48-52)

3 Valmis-hanke

Verohallinto on käynnistänyt toiminnan kehitykseen tähtäävän järjestelmän, Valmis-hankkeen. Hanke on tarkoitus toteuttaa vuosien 2013-2019 aikana, ja sen tarkoituksena on korvata yhdellä ohjelmistolla tällä hetkellä noin 70 käytössä olevaa verotuksen tietojärjestelmää. Uuden järjestelmän käyttöönotolla tavoitellaan verotuksen häiriötöntä toimittamista myös tulevaisuudessa. Tämän lisäksi ohjelmiston käyttöönoton tavoitteena on parantaa verovalvonnan edellytyksiä sekä automaatioasteen nostaminen Verohallinnon toiminnassa. Näiden avulla Verohallinnon on myös mahdollista pienentää verotuksesta aiheutuvia kustannuksia sekä verovajetta. (VM 2015)

Jotta Verohallinto voisi saavuttaa uusitukselle asettamansa tavoitteet, on se kehittänyt toimintaprosessejaan sekä tehnyt verotusmenettelyjä koskevia lainsäädäntöuudistuksia. Valmis-hankkeen tavoitteena on yhdenmukaistaa ja selkeyttää niiden verojen verotusmenettelyjä, joiden keräämisestä Verohallinto vastaa. Lisäksi hanke tavoittelee sähköisen ilmoittamisen yleistämistä sekä verovelvollisten hallinnollisen taakan keventämistä. (VM 2015)

Valmis-hankkeen lainsäädäntömuutokset on tarkoitus toteuttaa kolmessa osassa. Ensimmäisen vaiheen muutokset tulivat voimaan vuoden 2017 alusta. Ensimmäisessä vaiheessa pääpaino on muutoksenhakumenettelyn sekä muutoksenhaun määräaikojen yhdenmukaistamisessa. Myös oma-aloitteisten verojen verotuskäytäntöjä yhdenmukaistetaan. Näiden lisäksi verojen viivästymisen seuraamuksia kehitetään ja myös yhdenmukaistetaan. Valmis-hankkeen ensimmäisessä vaiheessa laajennetaan rajoja, joiden sisällä verovelvollinen voi halutessaan hyödyntää valinnaisia verokausia ja maksuperusteista arvonnäköveron tilittämistä. Verovelvollisten hallinnollista taakkaa kevennetään ensimmäisessä vaiheessa myös keventämällä veroilmoitusten virheiden korjausmenettelyitä ottaen käyttöön vähäisen virheen korjausmenettelyn. (VM 2015)

Valmis-hankkeen toisen vaiheen lainsäädäntömuutokset tulevat voimaan myöhemmin vuonna 2017. Tällöin keskitytään yhteisöasiakkaiden verotuskäytäntöjen muutoksiin sekä verotuksen reaaliaikaistamiseen. Tämän ohella sähköisestä ilmoittamisesta on tarkoitus tehdä pakollista. Lisäksi tuloverotuksen korkosäännöksiä tullaan uudistamaan, jotta verotuksen korkolaskenta olisi yhdenmukaisempaa. (VM 2015)

Kolmannen vaiheen lainsäädännölliset uudistukset tulevat voimaan vuoden 2018 alusta. Tällöin keskitytään henkilöasiakkaiden verotusmenettelyjen uudistamiseen. Samoin kuin aikaisemmassa hankkeen vaiheessa, myös kolmannessa vaiheessa tavoitteena on reaaliaikaistaa verotusta entisestään. Kolmannessa vaiheessa sanktiojärjestelmää kehitetään tuloverotuksen osalta. Näiden muutosten lisäksi uudistetaan myös veronkantolakia. (VM 2015)

4 Arvonlisävero

Arvonlisävero on kulutusvero, jonka myyjä lisää palvelun tai tavarun myyntihintaan. Tämän vuoksi arvonlisäveron maksaa tavaroiden tai palvelujen lopullinen kuluttaja, eli yleisimmin yksityishenkilö tai kotitalous. Näiden lisäksi tuotteiden ja palvelujen arvonlisäveron maksaa myös yritykset, jotka harjoittavat vähennyskeltovotonta liiketoimintaa, kuten esimerkiksi terveydenhuoltoalalla. Tällöin arvonlisävero kirjataan liiketoiminnassa kuluksi. (Sirpoma & Tannila 2014)

Yleinen arvonlisäveroprosentti Suomessa on 24 %. Tätä verokantaa sovelletaan kaikkiin arvonlisäveron sisältävien tavaroiden ja palvelujen myyntiin, joista ei ole laissa määrätty käytettäväksi jotain muuta verokantaa. Alennettua 14 % arvonlisäverokantaa sovelletaan elintarvikkeiden sekä eläinten rehujen arvonlisäverotukseen. Elintarvikkeiksi ei kuitenkaan lueta eläviä eläimiä, vesijohtovettä, alkoholijuomia tai tupakkavalmisteita. Näiden tuotteiden verotukseen sovelletaan yleistä arvonlisäverotuksen veroprosenttia. Toinen Suomessa käytettävä alennettu verokanta on 10 %. Tätä arvonlisäverokantaa käytetään muun muassa kirjoissa, lääkkeissä sekä pääsylipuissa. Lisäksi verokantaa sovelletaan myös majoituspalveluissa sekä liikunta- ja henkilökuljetuspalveluiden verotuksessa. (Sirpoma & Tannila 2014)

Mikäli yritys harjoittaa Suomessa arvonlisäverollista liiketoimintaa, on sen hakeuduttava arvonlisäverovelvolliseksi. Tämä koskee myös nollaverokannan alaista liiketoimintaa harjoittavia yrityksiä, jotta ne saavat mahdollisuuden tehdä vähennyksiä arvonlisäveroa sisältävistä hankinnoista. Mikäli yrityksen liiketoiminta on pienimuotoista, ei sen tarvitse rekisteröityä arvonlisäverovelvolliseksi. Liiketoiminta luetaan pienimuotoiseksi, jos tilikauden liikevaihto on enintään 10 000 euroa. Vähäistä liiketoimintaa harjoittava yritys voi saada arvonlisäverosta alarajahuojennuksen. Huojennuksen saamisen ja määrän määrittää yksin yrityksen liikevaihto. Mikäli liikevaihto on enintään 10 000 euroa, yrityksen huojennuksen määrä vasta koko tilikaudelta tilitettävän arvonlisäveron määrää. Jos taas liikevaihto

on yli 10 000 euroa mutta kuitenkin alle 30 000 euron, yritys saa huojennusta osasta arvonlisäveron määrästä. (Verohallinto 2016c)

Koska arvonlisäverovelvollisuuden alarajahuojennusta ei ole säädetty verovapaaksi tuloksi, käsitellään se tuloverotuksessa veronalaisena tulona. Mikäli alarajahuojennusta ei ole kirjattu kirjanpidossa tuloksi, on se tuloutettava veroilmoituksella. Arvonlisäveron huojennus tuloutusvuosi riippuu siitä, sovelletaanko verovelvollisen verotuksessa maksu- vai suoriteperustetta. Käytettävän tilitysperusteen lisäksi myös arvonlisäveron verokausi vaikuttaa tuloutusvuoteen, jos verovelvollinen on valinnut verokaudekseen neljännesvuoden tai kalenterivuoden. Verovelvollisen soveltaessa suoriteperusteista arvonlisäveron tilitysmenetelmää luetaan huojennus tuloverotuksessa sen tilikauden tuloksi, jonka aikana oikeus kyseiseen huojennukseen on syntynyt. Jos taas verovelvollisen verotuksessa sovelletaan maksuperustetta, on huojennus tuloa sinä vuonna, kun Verohallinto maksaa huojennuksen määrän verovelvolliselle palautuksena. Verovelvollinen voi myös itse vähentää huojennuksen arvon kyseessä olevan verokauden maksettavasta verosta. Tällaisessa tapauksessa huojennuksen katsotaan kuuluvan tulona sille verokaudelle, jonka aikana arvonlisäveroilmoituksella ilmoitettu vero olisi erääntynyt. (Verohallinto 2017q)

Myynnistä suoritettava arvonlisävero ja hankinnoista vähennettävä vero on kohdistettava oikealle kalenterikuukaudelle veron tilittämistä varten. Tätä varten arvonlisäverolaissa on määritelty peruseriaatteet sille, minkä kuukauden ostona ja myyntinä tapahtumat tulee käsitellä. Yleisin tapa kohdistaa liiketapahtumat oikein on käyttää suoriteperustetta. Sen mukaan yritys kohdistaa liiketapahtumasta aiheutuneen veron sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana tavara on toimitettu tai palvelu suoritettu. Toista käytettävää periaatetta kutsutaan laskutusperiaatteeksi. Kun yritys noudattaa laskutusperiaatetta, kirjaa se liiketapahtumat sille kuukaudelle, jonka aikana yritys laskuttaa asiakasta toimituksesta tai palvelun suorituksesta. Mikäli yritys toimii tämän periaatteen mukaan, on sen kuitenkin tilikauden lopussa korjattava arvonlisäverotusta koskeva kirjanpitonsa noudattamaan suoriteperiaatetta. Tämä tarkoittaa käytännössä sitä, että yrityksen on ilmoitettava myös tilikauden aikana laskuttamattomat myynnit, joiden toimitus tai palvelu on jo suoritettu. (Sirpoma & Tannila 2014)

4.1 Maksuperusteinen arvonlisävero

Tiettyjen edellytysten täytyessä yritys saa kohdistaa arvonlisäveron myös maksuperusteisesti. Tällöin yritys kohdistaa liiketapahtumasta aiheutuneen arvonlisäveron toimituskuukauden sijasta kuukaudelle, jolloin liiketapahtuma on maksettu. Vielä vuonna 2016 tämän

periaatteen mukaista kohdistamistapaa voitiin hyödyntää vain sellaisessa yritystoiminnassa, johon ei sovelleta kirjanpitolakia. Tällaisia yritystoimintoja on esimerkiksi maa- ja metsätalouden harjoittajat. Näiden lisäksi maksuperusteisuutta sai käyttää ammatinharjoittajat, joille kirjanpitolaki antaa luvan laatia myös tilinpäätös maksuperusteisesti. Tällaisia on esimerkiksi yksityiset ammatin- ja liikkeenharjoittajat (Sirpoma & Tannila 2014)

Vuoden 2017 alusta voimaan tulleen lain mukaan mahdollisuus maksuperusteisen arvonlisäveron tilityksen käyttöön laajeni. Nyt yritykset, joiden liikevaihto tilikauden aikana on enintään 500 000€, saavat tilittää arvonlisäveron halutessaan maksuperusteisesti. Yritys voi kuitenkin myös jatkaa suoriteperusteisen arvonlisäveron tilityksen käyttöä. Yritys voi myös itse valita ajankohdan, jolloin se haluaa siirtyä uudistuksen mahdollistamaan maksuperusteiseen tilitykseen. Yrityksen on kuitenkin käytettävä valitsemaansa arvonlisäveron tilitysmenetelmää sekä myynteihin, että ostoihin. (Verohallinto 2017d)

Maksuperusteista arvonlisäveron tilitystä yritys pystyy hyödyntämään pelkästään Suomen sisällä tapahtuviin tavarain ja palvelun ostoihin ja myynteihin. Näin ollen maksuperusteisuutta ei voi hyödyntää tuonti- tai vientikauppaan eikä EU:n alueella tapahtuvien yhteisömyyntien tai -hankintojen kohdistamiseen. Maksuperusteisuutta ei myöskään voi hyödyntää palvelujen ulkomaankauppoihin, joihin sovelletaan käänteistä verovelvollisuutta. (Verohallinto 2017d)

5 Työnantajasuoritukset

Työnantajasuoritukset koostuvat työntekijän palkasta tehtävästä ennakonpidätyksestä sekä työnantajan sairausvakuutusmaksusta. Työnantajan on ilmoitettava ja maksettava nämä maksut Verohallinnolle oma-aloitteisesti, jonka vuoksi ne luetaankin osaksi oma-aloitteisia veroja. (Verohallinto 2017c)

Työnantaja perii työntekijän palkasta verot ennakonpidätyksenä. Ennakonpidätysprosentti määräytyy yksilöllisesti työntekijän verokortin osoittaman prosenttiluvun mukaisesti. Mikäli työntekijä ei ole esittänyt verokorttiaan eikä häntä ole merkattu myöskään ennakkoperintärekisteriin, on työntekijän ennakonpidätysprosentti aina 60 %. Mikäli ennakonpidätys peritään yhteisölle maksetusta työkorvauksesta, on ennakonpidätysprosentti tällöin 13 %, jos työkorvauksen saaja ei ole ennakkoperintärekisterissä. Jos työ tehdään toiminimellä, käytetään ennakonpidätyksen laskemisessa yrittäjän omaa verokorttia, ja ennakonpidätys peritään kuten yksityishenkilön tapauksessa. Ennakonpidätys lasketaan aina arvonlisäverottomasta työkorvauksesta. (Verohallinto 2017c)

Työnantajan sairausvakuutusmaksu täytyy maksaa aina, kun työntekijä on vakuutettu Suomessa sairausvakuutuslain mukaisesti. Sairausvakuutusmaksua ei kuitenkaan tarvitse maksaa palkoista, jotka on maksettu 68 vuotta täyttäneelle tai alle 16-vuotiaalle työntekijälle. Sairausvakuutusmaksun suuruus lasketaan ennakonpidätyksen alaisten palkkojen yhteismäärästä, ja vakuutusmaksun prosentti on kaikille työnantajille sama. Vuonna 2017 työnantajan sairausvakuutusmaksuprosentti on 1,08 %, kun taas vuonna 2016 sairausvakuutusprosentti oli 2,12 %. Sairausvakuutusmaksu on toimitettava, vaikka ennakonpidätystä ei voitaisikaan toimittaa. Kuitenkaan esimerkiksi osakeyhtiölle tai toiminimelle maksettavista työkorvauksista ei tarvitse maksaa sairausvakuutusmaksua. (Verohallinto 2017c)

5.1 Ennakkoperintä

Ennakkoperinnän tärkeimpänä tavoitteena on turvata verotulojen kertyminen. Näin ollen ennakkoperinnässä verovelvollinen maksaa veron samalla, kun tämä saa tulon. Käytännössä ennakkoperinnässä veron maksaminen siis ajoittuu verovelvollisen näkökulmasta tulon saapumisajankohtaan Sen sijaan veronsaajan näkökulmasta ennakkoperintä varmistaa verojen kertymisen. Ennakkoperintä voidaan toimittaa joko ennakonpidätyksenä tai ennakonkantonä. Ennakonkannon alaisia tuloja ovat esimerkiksi maataloudesta ja vuokraustoiminnasta kertyneet tulot. Näiden lisäksi myös elinkeinotoiminnasta saatuihin tuloihin sovelletaan ennakonkantoa. (Myrsky, Rabinä 2011. 370-373)

Yleisin ennakkoperinnän muoto on ennakonpidätys. Suorituksen maksaja toimittaa ennakonpidätyksen vähentää ennakonpidätysprosentin mukaisen summan maksettavasta suorituksesta. Ennakonpidätyksessä käytettävän prosenttien työnantaja saa työntekijän toimittamasta verokortista. Palkansaaja saa itse valita, toimitetaanko hänen ennakonpidätyksensä noudattamalla yhtä tulo rajaa koko vuodelle vai käytetäänkö ennakkoperinnässä palkkakaudesta tulo rajaa. Valittu ennakonpidätysprosentti säilyy samana koko ajan. Sen jälkeen, kun työnantaja on toimittanut ennakonpidätyksen, on hänen ilmoitettava ennakonpidätyksen määrä Verohallinnolle työnantajasuoritusten veroilmoituksella. Tärkein ja yleisin ennakonpidätyksen alaisista suoritteista on palkka. Palkan lisäksi ennakonpidätystä pidetään myös muun muassa osingoista sekä puun myyntituloista. (Myrsky, Rabinä 2011. 371-373)

Ennakonpidätys on toimitettava myös työkorvauksista ja käyttökorvauksista. Työkorvauksella tarkoitetaan työstä tai palveluksesta maksettavaa korvausta, joka ei kuitenkaan ole

palkkaa. Työkorvauksen saaja ei siis ole työsuhteessa korvauksen maksajaan. Käyttökorvauksella tarkoitetaan esimerkiksi tekijänoikeuden tai patentin käyttöoikeudesta suoritettava korvaus. Ennakkoperintälain 25 §:n mukaisesti ennakonpidätys on toimitettava, vaikka korvauksen saajana olisi luonnollisen henkilön sijaan esimerkiksi yhteisö. Jos esimerkiksi työkorvauksen saaja on osakeyhtiö, toimitetaan siitä ennakonpidätys 13 %:n suuruisen ennakonpidätysprosentin mukaisesti. Ennakonpidätystä yhteisön korvauksesta ei kuitenkaan tarvitse toimittaa, jos työ- tai käyttökorvauksen saaja on merkitty ennakkoperintärekisteriin. (Myrsky, Rabinä 2011. 376-380)

Verohallinnon ylläpitämään ennakkoperintärekisteriin voidaan merkitä kaikki, jotka harjoittavat tai alkavat todennäköisesti harjoittamaan joko elinkeinotoimintaa, maataloutta tai joltain muuta toimintaa tulon hankkimiseksi ilman erillistä työsuhdetta. Merkinnän ennakkoperintärekisteriin saa lähettämällä hakemuksen Verohallinnolle. Merkintä ennakkoperintärekisterissä vapauttaa korvauksen maksajan kuitenkin vain työ- ja käyttökorvausten ennakonpidätyksen toimittamisesta. Mikäli maksettu suoritus on palkkaa, on maksajan toimitettava suorituksesta korvauksensaajan verokortin mukainen ennakonpidätys, vaikka tämä olisikin ennakkoperintärekisterissä. (Verohallinto 2010)

6 Ilmoittamisvelvollisuus

Ilmoitusvelvollisuuteen tuli paljon muutoksia vuoden 2017 alussa. Tiettyjen ehtojen täyttyessä verovelvolliset saavat valita jatkossa kalenterikuukausittaisen verokauden sijasta esimerkiksi neljännesvuosittaisen oma-aloitteisten verojen ilmoituskauden. Tämä muutoksen takana on ajatus verovelvollisten hallinnollisen taakan keventämisestä. Hallinnollista taakkaa on kevennetty myös yhdenmukaistamalla ilmoitusten korjausmenettelyä. Nykyään taloudelliselta vaikutukseltaan pienet virheet voi korjata myöhemmillä veroilmoituksilla sen sijaan, että tulisi antaa uusi ilmoitus. Yksi näkyvimmistä ilmoittamisvelvollisuuden uudistuksista on siirtyminen Verotili-palvelusta uuteen Omavero-palveluun, johon on Valmishankkeen myötä tarkoitus sisällyttää myös muita Verohallinnon tarjoamia palveluita. Uudesta palvelusta löytyy kaikki samat toiminnallisuudet kuin edeltävästä Verotilistäkin, mutta myös uusia ominaisuuksia.

Lain oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä 16§:n mukaan verovelvollisen on annettava kultakin verokaudelta veroa koskevat tiedot. Tietojen antaminen on tapahduttava Verohallinnon vahvistamalla veroilmoituksella. Verohallinto voi kuitenkin antaa ilmoittamis-

velvollisuutta rajoittavia määräyksiä, jos ilmoittamisvelvollisuus on verovalvonnan näkökulmasta tarkasteltuna tarpeetonta. (Laki oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä 9.9.2016/768)

Oma-aloitteiset verot ovat Verohallinnolle ilmoitettavia veroja, joita Verohallinto ei erikseen määrää. Näin ollen verovelvollisen tulee itse laskea veron määrä, ilmoittaa se Verohallinnolle ja maksaa kyseiset verot. Laissa oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä on säädetty tarkemmin näiden oma-aloitteisten verojen ilmoittamisen ja maksamisen käytännöistä sekä määräajoista. Oma-aloitteisia veroja on muun muassa arvonnlisävero, työnantajasuoritukset, ennakonpidätys sekä lähdevero. (Verohallinto 2017b)

Oma-aloitteisten verojen tietojen ilmoittamisen lisäksi verovelvollisen on annettava verotusta varten tieto tämän veronalaisista tuloista ja niistä tehtävistä vähennyksistä. Lisäksi verovelvollisen on annettava tiedot varoistaan ja veloistaan, sekä muut tiedot, jotka voivat vaikuttaa verotukseen. Jos yhteisöllä on verovuonna ollut veronalaista tuloa, varoja tai velkoja, on sen annettava verotusta varten veroilmoitus ilman erillistä kehotusta. (Laki verotusmenettelystä 18.12.1995/1558)

Vuoteen 2016 saakka yritykset saivat toimittaa veroilmoitukset myös postitse paperimuodossa. Vuoden 2017 alusta alkaen oma-aloitteiset verot on ilmoitettava aina sähköisesti. Kuitenkin tietyissä erityistapauksissa Verohallinto hyväksyy vielä myös paperiset veroilmoitukset. Tällaisia erityistapauksia on esimerkiksi tekniset syyt. Syytä siihen, miksi verovelvollinen toimittaa veroilmoituksensa paperisessa muodossa ei tarvitse etukäteen ilmoittaa Verohallinnolle, mutta sitä tiedustellaan kuitenkin verovalvonnan yhteydessä. Uuden OmaVero-palvelun lisäksi oma-aloitteisesti ilmoitettavia veroja voi ilmoittaa myös suoraan taloushallinnon ohjelmistojen kautta tai Verohallinnon ylläpitämän Ilmoitin.fi -palvelun välityksellä. (Verohallinto 2017e)

6.1 Verokauden valinta

Verokausi on ajanjakso, jonka ajalta tulee ilmoittaa ja maksaa oma-aloitteinen vero. Arvonnlisäveron ja työnantajasuoritusten verokausi on yleensä kalenterikuukausi. Verovelvollisen on myös mahdollista hakeutua valinnaiseen pidempään verokauteen, jos tämän liiketoiminnan laajuus täyttää valinnaisille verokausille asetetut rajat. Näin ollen verovelvollisen verokausi voi kuukauden sijaan olla joko neljänneskalenterivuosi tai jopa kalenterivuosi. Kun yritys hakeutuu valinnaiseen verokauteen, on sen sitouduttava valittuun verokauteen vähintään vuoden ajaksi. Mikäli yritys haluaa hakeutua hyödyntämäänsä valinnaista pidennettyä verokautta, on tämän haettava sitä Verohallinnolta. (Verohallinto 2017o)

Vuoden 2017 alusta valinnaisien verokausien rajat nousivat. Tämän johdosta yhä useampi yritys voi halutessaan ilmoittaa ja maksaa oma-aloitteiset verot joko neljännesvuosittain tai kalenterivuositain. Valinnaisien verokausien rajat määritellään kirjanpitolaissa vuoden liikevaihdon mukaisesti. Vuoden 2016 loppuun asti yritys sai noudattaa neljännesvuosittaista ilmoittamiskautta, jos sen liikevaihto oli enintään 50 000 euroa. Vuoden 2017 alusta neljännesvuosimenettelyn yläraja nousi. Muutoksen myötä neljännesvuosittaiseen verokauteen voivat hakeutua kaikki yritykset, joiden liikevaihto on enintään 100 000 euroa. Samoin arvonlisäverotuksessa käytettävää kalenterivuoden kestävän pidennetyn verokauden rajoja korotettiin. Vuonna 2016 yritys sai hakeutua kalenterivuositaiseen oma-aloitteisten verojen ilmoittamiseen ja maksamiseen, jos sen vuoden liikevaihto oli enintään 25 000 euroa. Vuoden vaihteen jälkeen kalenterivuosimenettelyä pääsee hyödyntämään yritykset, joiden kalenterivuoden liikevaihto on enintään 30 000 euroa. (Verohallinto 2017p)

Verovelvollisen on annettava veroilmoitus oma-aloitteisista veroista. Tällä veroilmoituksella ilmoitetaan Verohallinnolle tarvittavat tiedot muun muassa arvonlisäverosta ja työnantajasuorituksista. Arvonlisäverotuksesta veroilmoituksella ilmoitetaan tiedot kotimaassa myytyjen tavaroiden ja palveluiden arvonlisäveroista sekä EU-maiden sisällä tehdyistä ostoista, eli yhteisö Hankinnoista, maksettava arvonlisävero. Ilmoitettava arvonlisäveron määrä on eriteltävä ilmoitukseen verokannoittain. Työnantajasuoritusten osalta oma-aloitteisten verojen veroilmoituksella ilmoitetaan verokauden aikana maksetut ennakonpidätyksen alaiset suoritukset. Tällaisia ilmoitettavia suorituksia on esimerkiksi palkat sekä muut työsuhteessa saadut palkkiot ja etuudet. (Verohallinto 2017n)

Veroilmoitus oma-aloitteisista veroista annetaan verovelvollisen verokauden mukaisesti. Mikäli verovelvollisen valitsema verokausi on kalenterikuukausi tai neljännesvuosi, on oma-aloitteisten verojen veroilmoituksen eräpäivä aina kuukauden 12. päivä. Jos verovelvollisen verokausi on kalenterikuukausi, on yrityksen työnantajasuoritukset ilmoitettava Verohallinnolle viimeistään palkanmaksukuukautta seuraavan kuukauden 12. päivänä. Sen sijaan arvonlisäverotuksen tiedot on ilmoitettava viimeistään verokautta seuraavan toisen kuukauden 12. päivänä. Näin ollen esimerkiksi tiedot kesäkuun arvonlisäveroista on ilmoitettava viimeistään elokuun 12. päivään mennessä. (Verohallinto 2017n)

Mikäli verovelvollinen yritys on valinnut verokaudekseen neljännesvuoden, on tämän ilmoitettava tiedot sekä arvonlisäverosta että työnantajasuorituksista viimeistään vuosineljänneksen päättymistä seuraavan toisen kuukauden 12. päivänä. Tällöin esimerkiksi en-

simmäisen tammikuusta maaliskuuhun kestävän vuosineljänneksen ilmoitus arvonlisäverosta ja työnantajasuorituksista on annettava viimeistään toukokuun 12. päivä. Jos verovelvollinen on puolestaan oikeutettu kalenterivuoden kestävään verokauteen, on velvollisen ilmoitettava tiedot oma-aloitteisista veroistaan viimeistään kalenterivuotta seuraavan helmikuun lopussa. (Verohallinto 2017n)

6.2 Veroilmoitus

Ehkä tärkein ilmoittamisvelvollisuutta koskeva osa-alue on vuosittain annettava veroilmoitus. Verohallinnon antamassa päätöksessä ilmoittamisvelvollisuudesta ja muistiinpanoista säädetään yksityiskohtaisesti siitä, mitä veroilmoituksen tulee sisältää ja miten se täytyy antaa. Veroilmoituksessa on ilmoitettava kaikki veronalaiset tulot sekä niistä tehdyt vähennykset. Sen lisäksi veroilmoituksessa tulee antaa tiedot veroista ja veloista, sekä muita selvityksiä Verohallinnon mahdollisten määräysten mukaisesti. Verohallinnon päätöksen ilmoittamisvelvollisuudesta ja muistiinpanoista mukaan tulot, varat ja niiden vähennykset on ilmoitettava niin, että ne ovat eritelty tulolähteittäin, tulolajeittain ja varallisuusryhmittein. (Tikka, Nykänen, Juusela & Viitala 2017)

Veroilmoituksessa ilmoitettavien ja siihen liitettävien erilaisten selvitysten ja tietojen lisäksi Verohallinto saattaa pyytää täydentäviä tietoja verotusta toimittaessa. Mikäli Verohallinto pyytää lisätietoja, on verovelvollisen VML 11 §:n mukaan annettava ne täydentävät tiedot ja selvitykset, jotka voivat olla tarpeen verotusta toimittaessa. Tämä mahdollisuus lisäselvitysten antamiseen on erittäin tärkeä etenkin tapauksissa, jolloin verovelvollisen antamasta veroilmoituksesta aiotaan poiketa olennaisesti verovelvollisen vahingoksi. (Tikka ym. 2017)

Verohallinnon lähettämässä kirjallisessa kehotuksessa veroilmoitustietojen täydentämisestä on mainittu määräaika, jonka sisällä ilmoittamisvelvollisuus on täytettävä. Kehotuksessa mainitaan myös seuraamuksista, joita ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönti tulee aiheuttamaan. Jos veroilmoitusta ei anneta määräajan puitteissa tai se on muuten puutteellinen, seurauksena on useimmiten veronkorotus. Mikäli veroilmoitusta ei anneta tai täydennetä edes kehotuksen jälkeen, voidaan verotus toimittaa myös kokonaan tai osittain arvioimalla. (Tikka ym. 2017)

Osakeyhtiön on jätettävä veroilmoituksensa neljän kuukauden kuluessa tilikauden päättämiskuukauden lopusta. Jos tilikausi päättyy esimerkiksi 1.3.2017, on veroilmoitus näin ollen siis annettava viimeistään 31.7.2017. Mikäli veroilmoitus annetaan sähköisesti, pide-

tään sen saapumisajankohtana sitä päivää, jolloin lähettäjä on saanut kuittauksen vastaanotosta. Postitse lähetetyn veroilmoitus katsotaan annetuksi määräajassa, mikäli se on jätetty postiin viimeistään viimeisenä veroilmoituksen antamispäivänä. (Verohallinto 2016b)

6.3 Vuosi-ilmoitus palkoista ja muista suorituksista

Veroilmoituksen lisäksi on työnantajien ja ilmoitusvelvollisten annettava Verohallinnolle vuosi-ilmoitus. Vuosi-ilmoituksella tulee ilmoittaa vuoden aikana maksetut palkat ja muut suoritukset. Ilmoituksen avulla Verohallinto saa runsaasti tietoa varsinkin henkilöasiakkaiden verotukseen vaikuttavista tuloista ja vähennyksistä. Yritysten lisäksi myös kotitalous on veloitettu antamaan Verohallinnolle vuosi-ilmoituksen maksamistaan palkoista. (Verohallinto 2017a)

Vuosi-ilmoitus on annettava kerran vuodessa. Yleensä ilmoitus annetaan suorituksen maksuvuotta seuraavan tammikuun loppuun mennessä. Vuosi-ilmoituksessa ei ole merkitystä miltä ajalta palkkaa on maksettu, vaan milloin palkka tai muu suorite on maksettu. Näin ollen esimerkiksi 8.1.2017 maksettu palkka tulee merkitä vuoden 2017 vuosi-ilmoitukseen, vaikka työ olisi tehty vuoden 2016 aikana. Myös vuosi-ilmoituksen tietoja voi korjata ja täydentää vielä ilmoituksen jättämisen jälkeen. Vuosi-ilmoituksen virheelliset tiedot täytyy korjata antamalla uusi ilmoitus, joka korvaa aiemmin tehdyn ilmoituksen. Mikäli ilmoitus koskee viittä tai useampaa työntekijää, on työnantajan annettava vuosi-ilmoituksen tiedot sähköisesti. Jos vuosi-ilmoitus annetaan väärässä muodossa tai myöhässä, voidaan ilmoittajalle määrätä seurauksena laiminlyöntimaksu. Laiminlyöntimaksun suuruus määräytyy laiminlyönnin vakavuuden perusteella. Maksun määrääminen edellyttää aina ensin asiakkaan kuulemistä. Pienin määrättävä laiminlyöntimaksu on suuruudeltaan 100 euroa. (Verohallinto 2017a)

6.4 OmaVero

Ennen 2017 oma-aloitteiset verot ilmoitettiin Verohallinnon Verotili-palvelussa. Nyt kuitenkin Verotilin korvaa palvelu nimeltä OmaVero. Verotili-palvelusta on vielä mahdollista tulostaa tilioitteita sekä lähetettyjä ilmoituksia vuoden 2017 kesäkuuhun saakka. Samoin kuin edeltävässä Verotilissä, OmaVerossa yritys voi antaa ilmoitukset oma-aloitteisista veroista sekä nyt myös maksaa ne verkkomaksulla. OmaVero-palvelun sisältöä on tarkoitus laajentaa lähivuosien aikana. Valmis-hakkeen aikana tarkoituksena on, että tulevaisuudessa OmaVero-palvelulla korvataan suurin osa Verohallinnon nykyisistä asiointipalveluista. OmaVero tulee tulevaisuudessa laajenemaan

yrittäjäasiakkaiden lisäksi myös henkilöasiakkaiden sähköisiin palveluihin. (Verohallinto 2016d)

Tällä hetkellä OmaVero-palvelussa yritys näkee avoimen verosaldonsa, sekä ilmoitustiedot kuluvan verokauden viimeisimmistä oma-aloitteisista veroista. Lisäksi palvelusta näkee verokauden tapahtumat vuodesta 2012 lähtien. Erona aikaisempaan Verotili-palveluun, OmaVerosta ei löydy verotiliotteita eikä arkistoa yrityksen tekemistä veroilmoituksista. Myöskin verokauden tilitapahtumat on esitetty eri tavalla uudessa OmaVero-palvelussa. (Verohallinto 2017f)

Verotili-palvelu antoi verokausittaisen verotiliotteen, joka on OmaVeron myötä korvattu yhteenvedoilmoituksella. Kuukauden viimeisenä päivänä muodostuvalta yhteenvedolta verovelvollinen löytää tiedot verokauden tapahtumista. Yleisimmin yhteenvedoilmoitus on sähköisessä muodossa, mutta se voidaan myös erillisestä pyynnöstä toimittaa asiakkaalle postitse. Perustietojen lisäksi yhteenvedolla saattaa olla ilmoituksia myös esimerkiksi puuttuvista oma-aloitteisten verojen ilmoituksista. Lisäksi yhteenvedolta näkyy, jos verovelvollinen on saanut maksukehotuksen erääntyneistä veroistaan. Mikäli veroja ei ole maksettu ajallaan, voi yhteenvedolta löytyä myös päätös verojen myöhästymismaksusta. Jos erääntyneitä veroja ei muistutuksista huolimatta ole maksettu, voi yhteenvedolle tulla myös ilmoitus esimerkiksi verovelkojen merkinnästä verovelkarekisteriin, tai niiden lähettämisestä julkaistavaksi tai ulosottoon. (Verohallinto 2017f)

6.5 Ilmoitusten korjausmenettely

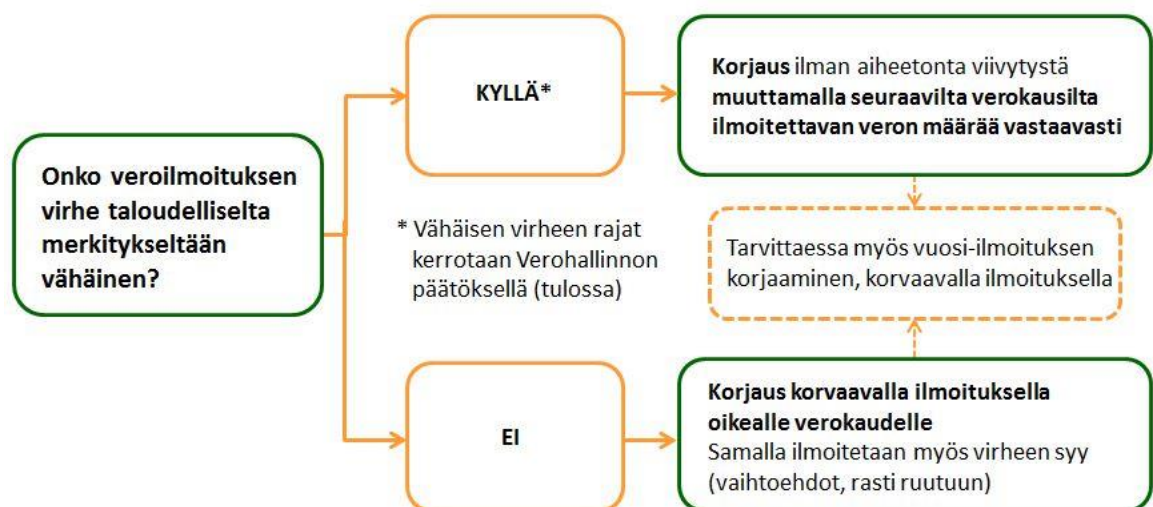
Oma-aloitteisten verojen veroilmoitusten korjausmenettely uudistui vuoden 2017 alusta. Ennen korjaukset oma-aloitteisten verojen veroilmoituksiin tehtiin lisäilmoituksella, jolla ilmoitettiin vain korjauksen määrä. Nyt tämä lisäilmoitusmenettely on korvattu uudella ilmoitusten korjausmenettelyllä. Vuoden 2017 alusta oma-aloitteisten verojen korjaus tehdään uudella vanhan ilmoituksen korvaavalla ilmoituksella. Korvaava ilmoitus annetaan sille verokaudelle, jolle tapahtunut virhe kohdistuu. Menettelytapa on sama huolimatta siitä, onko tapahtunut virhe verovelvollisen eduksi vai vahingoksi. Kun verovelvollinen korjaa ilmoitustaan esimerkiksi arvonlisäveroilmoituksessa tapahtuneen virheen takia, on tämän ilmoitettava lomakkeen korjattavan osan kaikki tiedot uudelleen oikealla summalla, eikä vain ilmoittaa virheellistä summaa. Oikean veron määrän lisäksi uudella korvaavalla ilmoituksella on ilmoitettava myös, miksi virhe tapahtui. (Verohallinto 2017l)

Veroilmoituksessa tehdyn virheen korjausaika on saman pituinen kuin veron määräämisen yleinen määräaika. Virheellisesti ilmoitetut tiedot on näin ollen korjattava korjausta

koskevaa verokautta seuraavan kalenterivuoden alusta kolmen vuoden kuluessa. Tämä uusi menetelmä korjata veroilmoituksen tietoja on jo aikaisemmin ollut käytössä palkkojen vuosi-ilmoituksen kanssa. Mikäli siis verovelvollinen on ilmoittanut virheellisesti esimerkiksi maksettujen palkkojen kokonaissumman, on sen korjattava virhe antamalla uusi, edellisen vuosi-ilmoituksen korvaava ilmoitus. (Verohallinto 2017l)

Lisäksi ilmoitusten korjausmenettelyä uudistettiin vuoden vaihteessa ottamalla käyttöön vähäisiä virheitä koskeva korjausmenettely. Tämä menettely koskee nimensä mukaisesti taloudelliselta merkitykseltään vähäisiä virheitä. Vähäisen virheen käytännön mukaisesti vähäistä virhettä ei tarvitse kohdistaa sille verokaudelle, jolle se kuuluu. Tämän sijaan virhe voidaan korjata seuraavien verokausien ilmoituksilla muuttamalla ilmoitettavan veron määrää aiemmalla verokaudella tehdyn virheen määrän verran. Vähäisen virheen korjausmenettely ei kuitenkaan ole pakollinen menettelytapa, vaan verovelvollinen voi halutesaan korjata vähäisenkin virheen uudella korvaavalla veroilmoituksella sille verokaudelle, jolle se oikeastikin kuuluu. (Verohallinto 2017m)

Kun verovelvollinen soveltaa vähäisen virheen korjausmenettelyä käytännössä, on huomioidava, että vain arvonlisäveroa korjattaessa maksettavan veron määrä saa mennä negatiiviseksi. Muita oma-aloitteisten verojen virheitä korjattaessa maksettavan veron määrän täytyy pysyä positiivisena. Mikäli virhe on kuitenkin ollut määrältään suurempi kuin maksettava vero, on verovelvollisella oikeus korjata tapahtunut virhe myös virheen huomomista seuraavilla verokausilla sen mukaan kuin korjattavaa verolajia tulee sille maksettavaksi. (Verohallinto 2017m)



Kuva 1. Vähäisen virheen korjausmenettely. (Verohallinto 2017l)

7 Maksaminen, palauttaminen ja perintä

Oma-aloitteisesti ilmoitettavien verojen maksamiseen, perintään ja palauttamiseen tuli useita muutoksia vuoden 2017 vaihteessa. Aikaisemmin käytössä ollut verotilin viite poistui käytöstä, ja tästä vuodesta alkaen oma-aloitteiset verot pitää maksaa käyttämällä oma-aloitteisten verojen viitettä. Vaikka verot maksetaan vielä vuoden vaihteen jälkeen vanhalla verotilin viitenumerolla, kohdistuvat ne kuitenkin vielä oikein. Yritykset voivat katsoa uuden viitenumeronsa oma-aloitteisten verojen maksamiseen OmaVero -palvelusta. Mikäli kyseessä on uusi aloittava yritys, joka vasta rekisteröityy arvonlisäverovelvolliseksi tai säännölliseksi työnantajaksi, saa se maksuviitteen oma-aloitteisten verojen maksamiseen rekisteröinnin yhteydessä. (Verohallinto 2017g)

Mitä verojen palauttamiseen tulee, pätee muutosten jälkeenkin sääntö, että palautus maksetaan heti, kun se on käsitelty. Palautuksen ajankohdan ja vähimmäisrajan yritys voi käydä muuttamassa itse OmaVero -palvelussa. Verohallinnon palauttama maksu koostuu negatiivisesta arvonlisäverosta, veron alenemisesta sekä hyvityskorosta. Halutessaan yritys voi myös jättää palautuksen myöhempää käyttöä varten. Tällöin Verohallinto ei maksa palautusta, vaan se jää odottamaan tulevia verosaatavia. Mikäli kuitenkin verolle tai sen osalle on asetettu perintäkielto, eli sen täytäntöönpano on keskeytetty tai kielletty, ei Verohallinto voi käyttää palautettavaa veroa tällaisissa tapauksissa verosaatavien maksamiseen. Jos asiakas kuitenkin haluaa välttää veron viivästysseuraamukset, voi hän halutessaan anoa Verohallinnolta erikseen, että maksu tai palautus käytetään näiden perintäkiellossa olevien verojen suorittamiseen. Jos perintäkielto koskee vain veron osaa, voi Verohallinto käyttää maksun tai palautuksen velan suorittamiseen myös ilman asiakkaan erillistä pyyntöä. (Verohallinto 2017g)

Verovelvollinen löytää OmaVeron yhteenvedosta löytyy mahdolliset päätökset myöhästymismaksuista sekä tiedon maksukehotusten tai perinnän uhasta. Mikäli yhteenvedolla on tällaisia huomautuksia, on niiden yhteydessä useimmiten myös tieto verovelkarekisteriin merkitsemisestä tai ulosottoon siirtämisestä, ja verovelkojen julkaisemisesta protestilistalla. Verovelkarekisteriin tulee merkintä, mikäli muistutettavia veroja ei ole maksettu määräaikaan mennessä. Verovelkarekisterimerkinnän voi kuitenkin välttää, jos eräänntyneet maksamattomat verot kuuluvat Verohallinnon tekemään maksujärjestelyyn, käräjäoikeuden aloittamaan velkajärjestelyyn tai esimerkiksi yrityssaneeraukseen. Merkintää verovelkarekisteriin ei myöskään tehdä, jos verojen täytäntöönpanolle on asetettu kielto tai keskeytys. Jotta merkintä verovelkarekisteriin tehdään, tulee maksamattomia veroja olla yhteensä vähintään 10 000 euroa. Nämä samat ehdot pätevät myös verovelkojen julkaisemiseen protestilistalla. Erona kuitenkin on

maksamattomien verojen yhteissumma, joka ulosoton tapauksessa on oltava alle 15 000 euroa julkisen protestoinnin välttämiseksi. Protestilistalla julkaistaan määräaikaan mennessä maksamattomat arvonnisäverot, ennakonpidätykset sekä työnantajan sairausvakuutusmaksut. (Verohallinto 2017g)

Verohallinto voi myöntää yritykselle lisäaikaa tilapäisien maksuvaikeuksien johdosta. Maksujärjestelyyn yritys voi hakeutua anomalla sitä sähköisesti tai puhelimitse Verohallinnolta. Maksujärjestely myönnetään, jos sen ehdot täyttyvät. Edellytyksenä on, ettei järjestelyn hakijalla ole ollenkaan veroja ulosotossa perittävänä ja Verohallinnolle on myös toimitettu kaikki veroilmoitukset. Mikäli hakijalla on myös aiemmin hakeutunut Verohallinnon maksujärjestelyyn, on sen verot oltava maksettu ennen kuin uusi maksujärjestely voidaan myöntää. On hyvä huomioida, ettei maksujärjestely kuitenkaan vaikuta mitenkään viivästyskoron määrään, vaan se kertyy normaalisti verojen alkuperäisestä eräpäivästä lähtien. Vuoden vaihteessa myös Verohallinnon maksujärjestelykäytäntöihin tuli muutoksia. Vuoden 2017 alusta alkaen maksujärjestelyn ehtoja, kuten esimerkiksi maksuerän suuruutta tai maksuaikaa, ei voida enää jälkikäteen muuttaa. Halutessaan yritys voi kuitenkin myös maksaa maksujärjestelyyn kuuluvat verot ohjelmassa mainittua eräpäivää aiemmin. Mikäli maksujärjestelyn avulla yritys ei saa verojaan maksetuksi, siirtää Verohallinto maksamatta jääneet verot ulosottoon. Kun verovelka on siirretty ulosottoon, se tulee maksaa Verohallinnon sijasta suoraan ulosottoviranomaiselle. Verohallinnon määräämän maksujärjestelyn pisin kesto on 24 kuukautta. Tämän enimmäiskeston voi kuitenkin ylittää, jos asiakas antaa vakuuden maksamatta jääneillä veroilla. (Verohallinto 2017j)

8 Verotuksen toimittaminen

Verotusta toimittaessa ensisijaisena tietolähteenä käytetään annettua tuloveron vuosi-ilmoitusta. Veroilmoituksen lisäksi Verohallinto käyttää hyväksi myös sivullisilta tiedonantovelvollisilta saatuja tietoja sekä muita jo valmiiksi olemassa olevia tietoja. Koska verotettavia asiakkaita on niin suuri määrä, suoritetaan pääasiassa massamenettelyllä, jossa valikoidaan koneellisesti ennalta määritellyn tyyppisiä ilmoituksia. Eniten kiinnitetään huomiota asioihin, joilla on suuri merkitys verotuksen oikeellisuuteen ja tasapuolisuuteen. Jotta tasapuolinen kohtelu voitaisiin turvata, verovalmistelu pyritään hoitamaan samoilla peruseriaatteilla koko massa. (Helsingin seudun kauppakamari, 2012)

Verotuksen toimittamisessa noudatettavat peruseriaatteet pohjautuvat lakiin verotusmenettelystä. Peruseriaatteita ovat verotuksen tasapuolisuus, asian selvittämisvelvollisuus,

luottamuksensuojaa, päätösten perusteleva sekä asianosaisten kuuleminen. (Verohallinto 2015)

Niin verotusmenettelyssäkin kuin muissakin verotukseen liittyvissä asioissa sekä verovelvollisten että veronsaajien edut tulee ottaa huomioon tasapuolisesti. Veroviranomaisen tulee näin ollen siis kohdella veronsaajaa ja verovelvollista yhdenvertaisesti. Käytännössä verotuksen tasapuolisuusperiaate ilmenee esimerkiksi tilanteessa, jossa verovelvollinen ei ole tehnyt vähennystä, johon tämä olisi ollut oikeutettu. Tällöin veroviranomaisen on toimitettava verotus tavalla, joka ei aiheuta verovelvolliselle vahinkoa. Käytännössä tämä tarkoittaa, että veroviranomainen huomioi myös ilmoittamatta jääneet lainmukaiset vähennykset. (Verohallinto 2015)

Tasapuolisuusperiaate tarkoittaa myös sitä, että samantapaisissa tapauksissa noudatetaan useimmiten samankaltaista menettelyä ja yhdenmukaista linjaa ratkaisuissa. Mikäli asia on epäselvä tai tulkinnanvarainen ja verovelvollinen on toiminut ohjeiden mukaisesti, ratkaistaan asia useimmiten verovelvollisen eduksi. (Verohallinto 2015)

Seuraava verotuksen periaate on asian selvittämisvelvollisuus. Selvittämisvelvollisuudessa on kyse tarpeellisten selvitysten sekä riittävän näytön hankkimisesta ja esittämisestä, jotta asia saadaan ratkaistuksi. Kun verovelvollinen on täyttänyt asetetun ilmoittamisvelvollisuuden, tulee veroviranomaisen osallistua asian selvittämiseen mahdollisuuksiensa mukaisesti. Mikäli verovelvollisen tekemän selvityksessä olevan oikeustoimen toinen osapuoli ei asu Suomessa eikä veroviranomainen sen vuoksi kykene hankkimaan riittävästi tietoa oikeustoimesta tai tapahtuman osapuolesta, jää asian selvittäminen ensisijaisesti verovelvollisen vastuulle. Viranomaisen tehtävä on tässäkin tapauksessa kuitenkin huolehtia, että asia tulee selvitettyksi. (Verohallinto 2015)

Verotuksen toimittamisessa noudatetaan luottamuksensuojaa. Tämä tarkoittaa, että vilpittömässä mielessä olevalla verovelvollisella on oikeus luottaa verotuksessa annettuihin ohjeisiin ja viranomaisten aikaisempiin käytäntöihin. Esimerkiksi jonkun säännöksen puuttuessa veroviranomainen ei voi muuttaa virheelliseksi luokiteltua verotuspäätöstä takautuvasti niin, että päätös olisi verovelvolliselle epäedullisempi. Luottamuksensuojan lähtökohdana on, että viranomaisen tulee toimia aina lain mukaan ja pysyen päätöksissään eikä tämä muuta käyttämäänsä linjaa takautuvasti. Luottamuksensuojaa käytetään verovelvollisen ohella myös veronsaajaan. Veronsaajan näkökulmasta luottamuksensuoja tarkoittaa, että veroviranomainen kantaa verotuspäätöksestään taloudellisen riskin. (Verohallinto 2015)

Ennen kun verotusasia ratkaistaan, on asianosaiselle annettava mahdollisuus tulla kuuluksi. Kuulemistilaisuudessa asianomainen saa kertoa oman mielipiteensä asiasta sekä antaa selityksen vaatimuksista ja selvityksistä, jotka saattavat vaikuttaa asian lopputulokseen. Hallintolain säännöksiin mukaan asianosaisen kuuleminen voidaan jättää välistä tapauksessa, jos vaatimus jätetään kokonaan tutkimatta tai hylätään heti aiheettomana. Asianosaisen kuuleminen voidaan myös jättää tekemättä, mikäli se on hyödytöntä asian ratkaisemisen kannalta. (Verohallinto 2015)

Päätösten perusteleminen on myös yksi olennainen verotuksen perusperiaate. Verotuksessa tehty päätös on aina perusteltava, jos siinä poiketaan annetusta veroilmoituksesta, tai jos verotusta muutetaan verovelvollisen vahingoksi. Lisäksi päätös tulee perusteltava, jos verovelvollisen tekemä verotuksen oikaisuvaatimus hylätään. Kielteisten ja verovelvollisen vahingoksi olevien päätösten lisäksi myös hyväksyviä päätöksiä on joissain tapauksissa perusteltava. Tällaisia on esimerkiksi verovelvollisen tekemän oikaisuvaatimuksen hyväksyvät päätökset, jotka koskevat erilaisia arvostuskysymyksiä tai aineettomia omaisuuksia. (Verohallinto 2015)

Osakeyhtiön verotus valmistuu 10 kuukautta siitä, kun tilinpäätöskausi on loppunut. Jotta vältettäisiin turhat oikaisuvaatimukset, Verohallinto lähettää varhennettuja verotuspäätöksiä noin puolen vuoden päästä siitä, kun tilikausi on päättynyt. Näin menettelemällä verotuksen selkeät virheet pystytään korjaamaan jo ennen verotuksen päättymistä ilman oikaisumenettelyitä. (Helsingin seudun kauppakamari, 2012)

9 Muutoksenhaku

Verotuksen valmistuttua verovelvollisen ja veronsaajan on mahdollista hakea muutosta verotuspäätökseen. Vuoden 2017 alusta voimaantulleiden muutoksenhaun muutosten tarkoituksena on yhtenäistää muutoksenhaun määräaikoja ja selkeyttää muutoksenhakuprosessia. Käytännön muutoksenhakuprosessi lähtee liikkeelle verovelvollisen kirjallisesti tekemästä verojen oikaisuvaatimuksesta. Tämä lomake on myös allekirjoitettava. Lomakkeen lisäksi verovelvollisen on tehtävä vapaamuotoinen kirjallinen selvitys tilanteesta. Oikaisuvaatimuksessa on ilmoitettava aina muutoksenhakijan nimi ja Y-tunnus. Lisäksi vaatimuksesta on käytävä ilmi, mihin päätökseen muutosta haetaan ja miten päätöstä vaaditaan muutettavaksi. Näille tulee myös esittää perustelut vaatimuksen yhteydessä. Verovelvollisen tulee liittää hakemukseen kaikki ne asiakirjat, joihin verovelvollinen vetoaa muutosta hakiessaan. (Verohallinto 2017k)

Vuoden 2017 alusta lähtien muutosta kaikkiin verolajeihin tulee hakea verotuksen oikaisu-
lautakunnalta. Vielä 2016 vuoden loppuun asti esimerkiksi arvonlisäverotusta koskevissa
asioissa haettiin muutosta valittamalla suoraan Helsingin hallinto-oikeuteen, jonne on kes-
kitetty kaikki tapaukset, jotka koskevat arvonlisäverotusta. Vaikka arvonlisäveron muutok-
senhaun valitus tehtiinkin suoraan hallinto-oikeuteen, käsitteli Verohallinto tapaukset ensin
tavallisena oikaisuasiana. Jos Verohallinto päätyi oikaisemaan päätöstään verovelvollisen
vaatimuksen mukaisesti, raukesi oikeuteen tehty valitus. Verohallinto ei aina kuitenkaan
oikaise päätöstään vaatimuksen mukaisesti, jolloin verovelvollinen voi valittaa annetuista
päätöksistä hallinto-oikeuteen. (Verohallinto 2017k, Myrsky & Rabinä 2011. 272-274)

Muutoksenhaun määräaikoja on verotusmenettelyn uudistusten myötä yhtenäistetty. En-
nen vuotta 2017 verovelvollisen oli tehtävä muutoksen oikaisuvaatimus viiden vuoden si-
sällä verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta. Vuoden vaihteessa tämä määrä-
aika lyheni kolmeen vuoteen muun muassa tuloverotuksessa sekä lahja- ja perintövero-
tuksessa. Arvonlisäverotuksen muutoksenhaun määräaika pysyi ennallaan kolmessa vuo-
dessa muutosten jälkeenkin. Tämä määräaika lasketaan verokauden päättymistä seuraa-
van vuoden alusta alkaen. Esimerkiksi Yritys A on saanut vuoden 2017 verokautta koske-
van päätöksen Verohallinnolta 31.1.2018. Jos Yritys A Oy haluaa hakea verotuspäätök-
seen muutosta, on oikaisuvaatimuksen oltava perillä Verohallinnossa viimeistään
31.12.2020. Mikäli yrityksen tilikausi on joku muu kuin kalenterivuosi, lasketaan määrä-
ajan alkavaksi tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta. Jos Yritys A:n tilikausi oli-
sikin kalenterivuoden sijasta esimerkiksi 1.7.2017-30.6.2018, noudatettaisiin määräajan
laskennassa tätä tilikauden mukaan laskettavaa periaatetta. Näin ollen Yritys A:lla olisi ai-
kaa hakea muutosta verotukseensa 31.12.2021 asti. (Verohallinto 2017k)

Oikaisuvaatimuksen käsittelyssä noudatetaan verotuksen toimittamisen peruseriaatteita,
kuten asianomaisten kuulemista sekä päätösten perustelemista. Vaatimuksen käsittelylle
ei ole asetettu mitään määräaika. Lain verotusmenettelystä mukaan oikaisuvaatimukset
tulisi kuitenkin käsitellä ilman aiheetonta viivästymistä. (Tikka ym. 2017)

Vaikka yritys on tehnyt oikaisuvaatimuksen, on sen silti maksettava määrätyt verot, vaikka
virhe olisi ilmeinenkin. Jotta yritys vapautuisi oikaisuvaatimuksen kohteena olevien vero-
jen maksamisesta ja ulosoton uhasta, tulee sen hakea keskeytystä tai kieltoa ulosottoon
Verohallinnolta. Huomioitava on kuitenkin, että vaikka kielto ulosottoon myönnettäisiinkin,
maksamatta jääneiden verojen viivästysseuraamusten kasvaminen ei keskeydy. (Helsingin
seudun kauppakamari, 2016)

Mikäli yritys ei ole tyytyväinen oikaisulautakunnassa tehtyyn päätökseen, se voi valittaa asiasta kirjallisesti hallinto-oikeuteen. Verovelvollisella on oikeus tehdä valitus hallinto-oikeuteen 60 päivän kuluessa oikaisuvaatimuksen päätöksen tiedoksiannosta. Verotusta koskeva muutoksenhaku hallinto-oikeuteen on maksullista. Oikeudenkäyntimaksu on summaltaan 250 euroa. Maksua kuitenkin ei peritä, mikäli hallinto-oikeus muuttaa päätöksen muutoksenhakijan eduksi. Yrityksellä on mahdollisuus valittaa hallinto-oikeuden päätöksestä vielä korkeimpaan hallinto-oikeuteen. Tähän valitukseen on kuitenkin saatava valituslupa korkeimmalta hallinto-oikeudelta, ja lupa myönnetään vain harvoin. (Helsingin seudun kauppakamari, 2016)

10 Verotuksen oikaisu

Kun verotusta muutetaan viranomaisen aloitteesta, sitä kutsutaan verotuksen oikaisemiseksi. Verotuksen oikaisu voidaan tehdä sekä verovelvollisen eduksi, että tämän vahingoksi. Jotta verotusta voidaan oikaista, edellyttää se ettei oikaistavaa asiaa ole vielä valituksen kautta käsitelty. Verohallinnon tekemän oikaisun määräajat muuttuivat vuoden 2017 alussa. Määräajan laskeminen aloitetaan verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta. (Myrsky & Svensk 2016. 410-412)

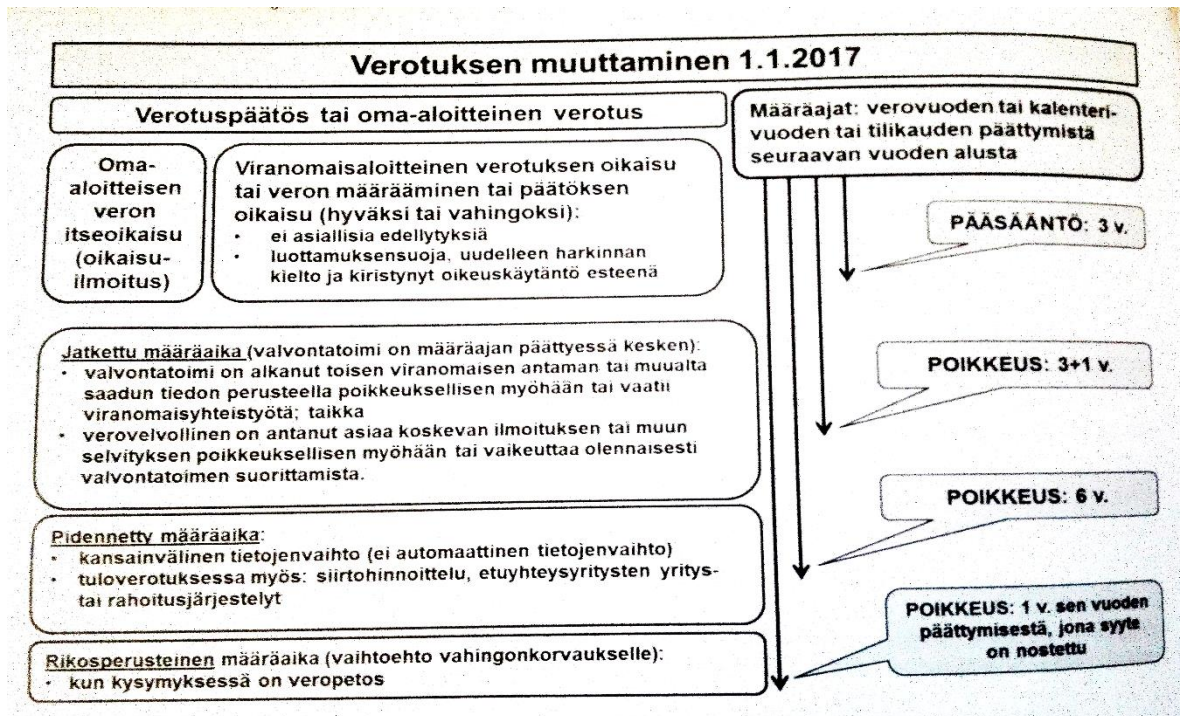
Nykyisin verotuksen lähtökohta on, että Verohallinto oikaisee verovelvollisen vahingoksi koituvat virheet verovelvollisen hyväksi. Käytännössä tämä tarkoittaa kuitenkin sitä, että korjattavien virheiden täytyy olla ilmeisiä ja selkeitä. Jos verotuksen virheet ovat tulkinnanvaraisia, on verovelvollisen haettava useimmiten muutosta verotuspäätökseen hyödyntämällä muutoksenhakuprosessia. Verotusta oikaistaan verovelvollisen hyväksi esimerkiksi tapauksissa, joissa tälle on asetettu virheellisesti liian paljon veroa maksettavaksi. Verotuksessa tapahtuneen virheen tekijällä tai laadulla ei ole oikaisun kannalta merkitystä. Vuoden 2016 loppuun asti määräaika verovelvollisen hyväksi tehtävään oikaisuun oli viisi vuotta. Tämän vuoden alusta tuota määräaika on lyhennetty kolmeen vuoteen. (Helsingin seudun kauppakamari 2016)

Mikäli verovelvollinen on jäänyt kokonaan tai osaksi verottamatta tai tälle on jäänyt asettamatta vero, voidaan verotusta oikaista myös verovelvollisen vahingoksi. Vielä vuonna 2016 verovelvollisen vahingoksi tehdyt oikaisut jaettiin kolmeen eri tyyppiin, jotka eroavat toisistaan oikaisun määräajan pituudella sekä verottamatta jäämisen syillä. Mikäli Verohallinto oikaisee verotusta verovelvollisen vahingoksi, on tälle annettava aina mahdollisuus tulla kuulluksi. Jos verovelvollinen on jäänyt osittain tai kokonaan verottamatta, voi Veroh-

hallinto tehdä oikaisun yhden vuoden ajan. Verotusta ei kuitenkaan tässäkään tapauksessa voida oikaista, jos tapaus on jollain tavalla epäselvä, tai siinä on tulkinnanvaraa. (Myrsky & Svensk 2016. 410-411)

Jos verotuksen virhe on aiheutunut viranomaisen tekemästä virheestä, kuten esimerkiksi laskuvirheestä, kirjoitusvirheestä tai muusta näiden kaltaisesta virheestä, on verotuksen oikaisu tehtävä kahden vuoden sisällä siitä, kun verotus on päättynyt. Toisin kuin yhden vuoden määräajalla tehtävissä oikaisuissa, ei kahden vuoden määräaikaisissa oikaisuissa ole merkitystä sillä, onko asiassa jotain epäselvää. Pisin mahdollinen määräaika verotuksen oikaisemiseen on viisi vuotta. Tätä määräaikaa noudatetaan, jos verovelvollinen laiminlyö ilmoitusvelvollisuutensa. Tällaisissa tapauksissa verovelvolliselle määrätään veron lisäksi myös veronlisäys sekä veronkorotus. (Myrsky & Svensk 2016. 410-412)

Vuoden 2017 alusta sekä verovelvollisen hyväksi, että vahingoksi tapahtuva verotuksen oikaiseminen on tehtävä pääasiallisesti kolmen vuoden määräajan kuluessa. Verohallinto voi kuitenkin jatkaa tätä määräaikaa vuodella, jos tietyt perusteet sille täyttyvät. Kuvassa 2 on yhteenvedon tapaisesti esitelty eri määräajat, ja niiden ehdot. Ensimmäisenä perusteena määräajan jatkamiselle on, että valvontatoimi on alkanut liian myöhään esimerkiksi toiselta viranomaiselta saadun tapausta koskevan tiedon takia. Toinen peruste jatketulle määräajalle on, että valvontatoimi edellyttää yhteistyötä eri viranomaisten välillä. Kolmantena perusteena on, että verovelvollinen on antanut tapauksen tiedot liian myöhään, tai on muuten vaikeuttanut valvonnan suorittamista. (Helsingin seudun kauppakamari 2016)



Kuva 2. Verotuksen muuttaminen. (Verotus 2017)

11 Viivästysseuraamukset

Vuoden 2017 alusta verotuksen seuraamusmenettelyjä on selkeytetty. Myöskin oma-aloitteisten verojen myöhästymismaksun laskentatapa on uudistunut. Tässä kappaleessa käsitellään näitä viivästysseuraamusten uudistuksia. Ensin kerrotaan, mitä laissa oma-aloitteisten verojen ilmoittamisesta säädesään seuraamusmaksuista. Tämän jälkeen käsitellään uudistunutta oma-aloitteisten verojen myöhästymismaksun laskentatapaa ja myöhästymismaksun määräytymistä. Kappaleen loppuun käsitellään veronkorotusta, ja sen ta- sossa tapahtunutta uudistusta.

Laissa oma-aloitteisten verojen ilmoittamisesta (9.9./768) 7 luvussa säädetään seuraamusmaksuista. Mikäli veroilmoitusta oma-aloitteisista veroista ei ole annettu yleiseen eräpäivään, eli kuukauden 12 päivään mennessä, määrää Verohallinto sille myöhästymismaksun. Myöhästymismaksu voidaan kuitenkin jättää antamatta, mikäli veroilmoituksen myöhästymisen johtuu yleisessä tietoverkossa tai Verohallinnon sähköisessä asiointipalvelussa olevista toimintahäiriöistä. Verohallinto ei myöskään määrää myöhästymismaksua, jos myöhässä ilmoitetulle verolle aiotaan määrätä veronkorotus. Myöhästymismaksun sijasta voidaan määrätä veronkorotus sellaisissa tilanteissa, joissa verovelvollinen esimerkiksi ilmoittaa oma-aloitteisia veroja myöhässä tai oikaisee veron määrää välttääkseen myöhästymismaksun tai veronkorotuksen. Veronkorotuksen Verohallinto määrää,

jos veroilmoitus on annettu puutteellisena tai jätetty kokonaan antamatta. Veronkorotus voidaan myös määrätä, jos verovelvollinen ei ole toimittanut ennakonpidätystä sille sääde-tyssä ajassa. Veronkorotus voidaan kuitenkin jättää määräämättä, jos verovelvollisella on laiminlyönnille pätevä syy tai laiminlyönti on vähäinen. (Laki oma-aloitteisten verojen ilmoittamisesta 9.9.2016/768)

Vuoden 2017 alusta seuraamusmenettelyitä on selkeytetty. Tämän myötä muuttui muun muassa oma-aloitteisten verojen myöhästymismaksun laskentatapa. Vielä vuonna 2016 myöhässä annetulle oma-aloitteisten verojen veroilmoitukselle määrättiin myöhästymismaksua 15 %:n vuotuisen korkokannan mukaisesti. Myöhästymismaksu määrättiin erikseen kullekin myöhässä ilmoitetulle verolle. Myöhästymismaksu ei kuitenkaan ole voinut ylittää 15 000 euroa yksittäistä verolajia kohden. Myöhästymismaksun vähimmäismäärä sen sijaan on 5 euroa. (Verohallinto 2017h)

Vuoden 2017 alusta myöhästymismaksua maksetaan myös erikseen jokaiselta myöhässä ilmoitetulta verolajilta. Esimerkiksi arvonlisävero ja arpajaisvero muodostavat kumpikin oman verolajin, josta myöhästymismaksu erikseen peritään. Poikkeuksena verolajien luokittelussa ovat työnantajasuoritukset, kuten ennakonpidätys, palkan lähdevero sekä sairausvakuutusmaksu. Nämä kaikki luetaan yhdeksi samaksi verolajiksi. Myöhästymismaksu vuoden 2017 alusta lähtien muodostuu kahdesta eri osasta, päiväkohtaisesta sekä veron määrän mukaisesti määräytyvästä maksusta. Myöhästymismaksu määrätään päiviltä, jotka lasketaan veroilmoituksen antamisen eräpäivästä seuraavan veroilmoituksen antamispäivään. Päiväkohtaista myöhästymismaksua määrätään kolme euroa jokaista päivää kohden, jolla ilmoitus on myöhästynyt. Tätä päiväkohtaista myöhästymismaksua voidaan määrätä 45 kalenteripäivän ajan, jolloin ilmoitettavan veron suuruudella ei ole vaikutusta myöhästymismaksun suuruuteen. (Verohallinto 2017i)

Kun ilmoitus oma-aloitteisista veroista myöhästyy yli 45 päivää, myöhästymismaksua määrätään 135 euroa. Tähän lisätään kaksi prosenttia veroilmoituksella ilmoitetun maksettavan veron määrästä. Jos verovelvollinen kuitenkin on oikeutettu veronpalautukseen, ei veron määrän mukaisesti laskettavaa myöhästymismaksua määrätä ollenkaan. Tällöin verovelvolliselle määrätään vain 135 euron arvoinen myöhästymismaksu, joka perustuu myöhästymispäiviin. Vuoden 2017 alusta lähtien verovelvollisella on oikeus antaa oikaisuilmoituksen antamastaan veroilmoituksesta ilman seuraamuksia. Jotta seuraamusmaksulta välttyisi, on oikaisuilmoitus kuitenkin jätettävä 45 päivän sisällä veroilmoituksen antamisen eräpäivästä. Jos verovelvollinen antaa oikaisuilmoituksen vasta näiden 45 päivän jälkeen, määrätään hänelle myöhästymismaksua kaksi prosenttia ilmoituksessa olevan maksettavan veron määrästä. Myöhästymismaksu ei kuitenkaan tule maksettavaksi, jos

verovelvollinen on antamansa oikaisuilmoituksen perusteella oikeutettu veronpalautuksiin. (Verohallinto 2017i)

Esimerkiksi Yritys A Oy:n tulisi ilmoittaa vuoden 2016 kesäkuun arvonlisäverotiedot. Ilmoitettava arvonlisävero on suuruudeltaan 10 000 euroa. Yritys A Oy ilmoittaa tiedot kuitenkin 30 päivää myöhässä. Näin ollen myöhästymismaksu vuonna 2016 olisi ollut:

$$\frac{15}{100} \times \frac{10\,000}{x} \times \frac{x}{365} \times 30\text{pv} = 123,29 \text{ €}$$

Vastaavasti vuonna 2017 samainen 30 päivän myöhästymisen 10 000 euron arvonlisäveron ilmoittamisen eräpäivästä maksaisi yritykselle $3 \text{ €} \times 30\text{pv} = 90 \text{ €}$:n suuruisen myöhästymismaksun.

Mikäli oma-aloitteisten verojen ilmoittaminen myöhästyy alle uudistuksissa määritellyn 45 päivän rajan, on vuoden 2017 myöhästymismaksun laskentaraja armollisempi yritykselle. Esimerkitapauksessa Yritys A Oy maksaa myöhästymismaksua vuonna 2017 33,29 € vähemmän kuin vuonna 2016.

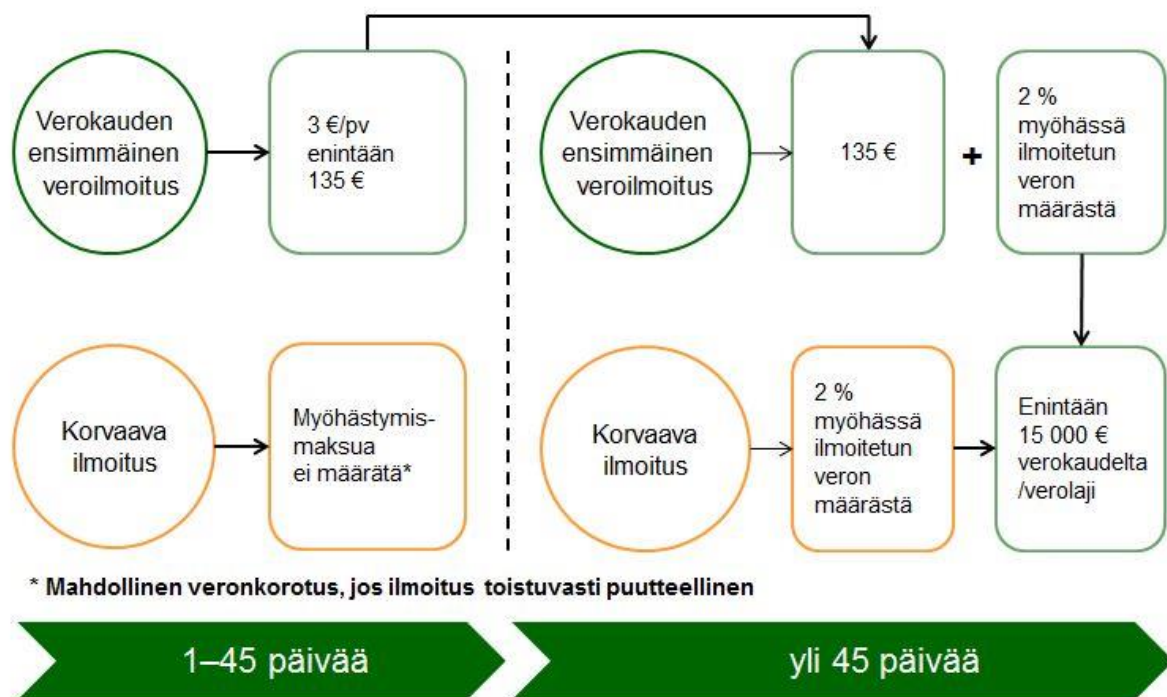
Mikäli vuonna 2017 ilmoitettu oma-aloitteinen vero myöhästyy yli 45 päivää, on myöhästymismaksun päiväkohtainen osuus suurin mahdollinen, eli 135 euroa. Tähän lisätään vielä kaksi prosenttia myöhässä ilmoitetun veron määrästä. Myöhästymismaksu ei kuitenkaan voi olla yli 15 000 euroa yksittäistä verolajia kohden.

Oletetaan, että Yritys A Oy ilmoittaa nyt arvonlisäveroa saman summan, 10 000 euroa, mutta sen ilmoitus on 50 päivää myöhässä. Vuonna 2016 Yritys A Oy olisi joutunut maksamaan myöhästymisestä seuraavasti:

$$\frac{15}{100} \times \frac{10\,000}{x} \times \frac{x}{365} \times 50\text{pv} = 205,48 \text{ €}$$

Vastaavasti vuonna 2017 Yritys A Oy maksaisi päiväkohtaista myöhästymismaksua 135 euroa, jonka lisäksi veron suuruuden perusteella määräytyvää myöhästymismaksua kahden prosentin verran, eli $2 \% \times 10\,000 \text{ €} = 200 \text{ €}$

Tässäkin tapauksessa Yritys A Oy maksaa oma-aloitteisten verojen ilmoittamisen myöhästymisestä vähemmän vuonna 2017 kuin mitä se teki vuonna 2016.



Kuva 3. Myöhästymismaksun määräytyminen. (Verohallinto 2017i)

Myöskin oma-aloitteisten verojen veronkorotuskäytäntöjä yhtenäistettiin vuoden alusta lähtien. Mikäli verovelvollinen jättää veroilmoituksen oma-aloitteisista veroista antamatta, toimitetaan tämän verotus arvioimalla. Vuonna 2016 arvioverotuksessa määrättiin veronkorotusta aina 25 % maksettavan veron määrästä. (Verohallinto 2012)

Vuoden 2017 alussa veronkorotuksen tasoa alennettiin. Aiemman 25 % sijasta veronkorotus on pääsääntöisesti aina 10 % verovelvolliselle määrätystä verosta. Mikäli kuitenkin verovelvollinen laiminlyö ilmoittamisvelvollisuutta jatkuvasti tai tämän toimintansa osoittaa ilmeistä piittaamattomuutta, on veronkorotus tapauksesta riippuen 15 % ja 50 % välillä. (Verohallinto 2017i)

12 Tutkimuksen tulokset

Tutkimuksessa tarkastellaan verotuskäytäntöjen muutosten vaikutusta kuvitteelliseen mikroyritykseen, Yritys A Oy:hyn, jonka tilikauden liikevaihto on 100 000 euroa. Yritys työllistää tällä hetkellä keskimäärin viisi henkilöä. Yrityksen liikevaihdon ollessa 100 000 euroa, saa yritys halutessaan hyödyntää maksuperusteista arvonlisäveron tilittämistä sekä valita verokautensa vapaammin.

Yritys A:n on vuosittain toimitettava Verohallinnolle veroilmoitus, jossa ilmoitetaan yrityksen veronalaiset tulot, näistä tehdyt vähennykset, varat ja velat sekä annettava muut selvitykset, joita Verohallinto määrää annettavaksi. Koska Yritys A työllistää viisi henkilöä, on sen veroilmoituksen lisäksi annettava vuosittain vuosi-ilmoitus maksetuista palkoista. Yritys A:n on näin ollen myös ilmoitettava Verohallinnolle työnantajasuoritukset verokausittain veroilmoituksella oma-aloitteisista veroista. Koska Yritys harjoittaa myös arvonlisäverovelvollista liiketoimintaa, on sen annettava verokausilta veroilmoitus myös arvonlisäverosta.

12.1 Kokemuksia OmaVerosta

Vuoden 2017 alusta lähtien yritys siirtyi aikaisemman Verotili-palvelun sijasta käyttämään uutta Omavero-palvelua oma-aloitteisten verojen ilmoittamiseen ja maksamiseen. Palveluun tunnistautuminen ei ole muuttunut lainkaan Verotilin kirjautumistavasta, ja aikaisemmin Verotili-palvelussa olevat tiedot siirtyvät myös uuteen Omavero-palveluun. Verotilin poistumisen myötä verosanastoon kuitenkin tuli muutamia muutoksia, jotka yrityksen on hyvä huomioida. Esimerkiksi käsite kausiveroilmoitus jää historiaan, ja sen korvaava termi on veroilmoitus oma-aloitteisista veroista. Tutkimuksen yhteydessä haastateltu kirjanpitäjä ei kuitenkaan koe verotussanaston muuttumista ongelmaksi. Toisaalta hän kertoo, ettei aivan täysin ymmärrä, miksi muutos termeihin piti tehdä. Hän nosti esille erityisesti käsitteen ”kausiveroilmoitus” muutoksen nykyiseen termiin ”veroilmoitus”. Tämä aiheuttaa välillä epäselvyyksiä etenkin asiakkaiden kanssa keskustellessa. Kirjanpitäjän viitattaessa veroilmoituksella vanhaan kausiveroilmoitukseen, ajattelee asiakas usein kirjanpitäjän viitattaavan veroilmoituksella vuosittaiseen tuloveroilmoitukseen.

Tilitoimistossa työskentelevän kirjanpitäjän mukaan Omavero-palvelussa on vielä runsaasti kehittämiskohteita, mutta myös hyviä ominaisuuksia. Hän kertoi uuden Omaveron hidastavan työskentelyä niin paljon, että tilitoimisto on päättänyt ratkaisuun veloittaa asiakkaalta Omaveron käyttämisestä käytetyn ajan mukaan kaikesta Omaverossa tehdystä

työstä. Omaveron visuaalisesta yleisilmeestä pidetään kuitenkin enemmän kuin aikaisemman Verotili-palvelun ilmeestä. Oma-aloitteisten verojen ilmoittaminen koetaan ilmeisen helpoksi. Vanhassa Verotilissä ilmoituksen rivit oli koodinumeroitu, mikä helpotti sekä selvensi ilmoituksen täyttämistä. Tätä ominaisuutta ei ole siirretty uuteen Omavero-palveluun, mitä kirjanpitäjä hieman harmitteli. Kirjanpitäjä kiitteli myös toimintoa, jonka avulla Omaveron kautta voi myös maksaa verot sähköisesti. Hän vertasi Omaverossa verojen maksamista yhtä helpoksi kuin verkkokaupassa maksamiseen, koska maksaessa tilinumero, viitenumero ja muut tiedot tulevat automaattisesti. Hän kuitenkin toteaa, että maksamista helpottaisi toiminto, jonka avulla Omaverossa olevat maksut saisi ajastettua eräpäivälle.

Kun verrataan uutta Omaveroa vanhaan Verotiliin, löytyy Omaverosta enemmän tietoa veroilmoituksista sekä maksujen tilanteesta. Kirjanpitäjä kuitenkin kokee, että yksityiskohtaisempien tietojen löytämiseen kuluu liian pitkään, kun tietoja joutuu etsimään usean klikkauksen takaa. Kirjanpitäjä mainitseekin, että hakutoiminnon lisääminen Omaveroon olisi kaivattu lisä palveluun. Kokonaisuudessaan hän kuitenkin kokee Omaveron suhteellisen helppokäyttöiseksi ja odottaa käytön helpottuvan entisestään, kunhan palveluun pääsee kunnolla sisälle ja palvelun toiminnot kehittyvät. Yleisesti kirjanpitäjä kokeekin, että Omaverossa tiedot on hieman paremmin jäsennelty kuin Verotilissä.

Kuukausittaisen yhteenvetoilmoituksen löytää haastateltavan mukaan helposti jo palvelun kirjautumissivulta. Omaveron yhteenvetoilmoituksen kanssa koetaan kuitenkin yleisesti paljon haasteita. Verrattuna aikaisempaan verotiliotteeseen, ei Omaveron yhteenvetoilmoitusta ole yhtä helppoa soveltaa kirjanpitoon. Kirjanpitäjä kokeekin Omaveron raportit joiltain osin riittämättömiksi kirjanpitoa ajatellen. Tapauksissa, joissa yrityksellä on viivästyskorjoja tai vastaavasti hyvityskorjoja, menee tilanne kirjanpitäjän mukaan vielä epäselvemmäksi. Näitä kun ei kovinkaan selkeästi yhteenvedolta näe. Myöskään kuukauden viimeisen päivän saldoa ei uudesta Omaverosta löydy yhtä selkeästi kuin aiemman Verotilin verotiliotteesta löytyi. Etenkin tilinpäätöksiä tehdessä kritiikkiä sai vuodenvaihteen saldon löytämisen hankaluus.

Kirjanpitäjä kokee myös haastavaksi löytää tiedon, mistä yhteenvedolla olevat maksut ja saldot koostuvat. Tämä vaikeuttaa huomattavasti pankkitilin ja verottajan välisen rahaliikenteen täsmäyttämistä kirjanpitoon. Kirjanpitäjä kritisoi myös sitä, että eri verolajit tulee Omaverossa etsiä eri paikoista, mikä hidastaa työskentelyä. Omaveroa edeltävässä Verotili-palvelussa verolajit sen sijaan näki kerralla samasta paikasta.

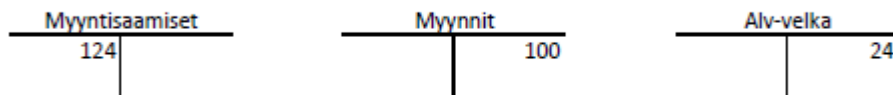
Kiitosta kirjanpitäjältä sai se, että Omaveron kautta pääsee vastaamaan Verohallinnon selvityspyyntöihin sähköisesti. Hän kertookin, että kokee selvityspyyntöihin vastaamisen sähköisesti yhdeksi parhaaksi vuoden vaihteessa tulleista uudistuksista. Sähköinen vastaaminen lyhentää aikaa, joka menee selvityspyyntöihin reagoimiseen. Parannusehdotuksena kirjanpitäjä kuitenkin mainitsi, että olisi hyvä saada vastattuihin selvityspyyntöihin jonkinlainen kuittaus ja vastaus, kun selvityspyynnön vastaus on käsitelty Verohallinnossa.

12.2 Maksuperusteinen arvonlisävero

Vuoteen 2016 asti Yritys A:n on pitänyt kirjata arvonlisäveronsa aina suoriteperusteisesti. Nyt Yritys A Oy voi halutessaan siirtyä suoriteperusteisesta tilityksestä maksuperusteiseen arvonlisäveron tilittämiseen. Käytännössä muutos maksuperusteiseen tilitykseen tarkoittaa, että yrityksen tarvitsisi jatkossa tilittää arvonlisävero vasta sen kuukauden oma-aloitteisten verojen veroilmoituksella, jonka aikana maksu tapahtuneesta myynnistä saapunut tilille.

Mikäli Yritys päättää siirtyä maksuperusteiseen arvonlisäveron tilittämiseen, tuo se mukanaan kysymyksen arvonlisäveron kirjaamisesta. Yrityksen on kuitenkin tehtävä kirjanpitoa kirjanpitolain vaatimalla suoriteperusteisella menetelmällä. Tähän ongelmaan ratkaisuna voisi olla jonkinlainen välitili arvonlisäverovelkoille. Kun suoriteperusteisessa arvonlisäveron tilityksessä arvonlisäverovelka kirjataan suoraan myynnin tapahtuessa alv-veloiksi, olisi se nyt maksuperusteisessa tavassa kirjattava ensin alv- välitilille, ja purettava vasta maksun tapahtuessa alv- välitililtä alv-veloiksi.

Jos Yritys A myy tuotteen hintaan 124 €, suoriteperusteisella arvonlisäveron tilittämällä kirjaus on yksinkertainen:



Jos Yritys A myy tuotteen hintaan 124 €, ja käyttää aiemman suoriteperusteisen arvonlisäveron tilittämisen sijasta maksuperusteista arvonlisäveron tilitysmenetelmää, voisi kirjaus myyntihetkellä olla esimerkiksi seuraava:

| | | |
|----------------|---------|--------------|
| Myyntisaamiset | Myynnit | Alv-välitili |
| 124 | 100 | 24 |

Tämän seurauksena arvonlisävero tulee kirjata välitililtä alv-veloiksi vasta maksun tapahduttua. Maksun saavuttua kirjaus voisi olla esimerkiksi seuraava:

| | | |
|----------------|-----------|--|
| Myyntisaamiset | Pankki | |
| 124 | 124 | |
| Alv-välitili | Alv-velat | |
| 24 | 24 | |

Onko Yritys A Oy:n sitten kannattavaa siirtyä käyttämään suoriteperusteisen arvonlisäveron tilittämisen sijasta maksuperusteista arvonlisäveron tilittämistä? Suomen Yrittäjien mukaan maksuajat ovat pidentyneet viime aikoina, ja ne ylittävät yhä useammin maksuaikalain määrittelemän 30 päivän enimmäismaksuajan. Pidentyneiden maksuaikojen vuoksi yritys voi joutua vaikeuksiin, jos arvonlisävero tulee maksaa ennen, kuin yritys on saanut maksun asiakkaaltaan. Tämä yhdistelmä heikentää helposti yrityksen kassavirtaa. Maksuajan näkökulmasta maksuperusteista arvonlisäveroa tarkastellessa on kuitenkin hyvä huomioida, että ennen vuoden 2017 alusta voimaantulleita muutoksiakin verottaja on antanut hyvin maksuaikaa arvonlisäverojen tilittämiseksi. Esimerkiksi kesäkuun alussa tehtyjen myyntien arvonlisävero on täytynyt tilittää verottajalle vasta elokuun 12. päivä. Näin ollen jo ennen muutosta arvonlisäveron tilittämiseksi on annettu maksuaikaa puolitoista kuukautta.

Tämän ohella valinnaisten verokausien rajat nousivat vuoden 2017 alusta. Esimerkiksi neljännesvuosittaisen verokauden yläraja nousi vuoden vaihteessa 50 000 eurosta 100 000 euroon. Muutoksella on pyritty helpottamaan pienten yritysten hallinnollista taakkaa. Näin ollen Yritys A voi halutessaan siirtyä kalenterikuukausittaisen oma-aloitteisten verojen ilmoittamisesta neljännesvuosittaiseen ilmoittamiseen, joka pidentää arvonlisäveron maksuaikaa entisestään heikentäen oleellisesti sitä mahdollisuutta, että arvonlisävero

jouduttaisiin maksamaan jo ennen kuin tapahtuneesta myynnistä on saatu maksua. Haastatellun kirjanpitäjän mukaan neljännesvuosittainen oma-aloitteisten verojen ilmoittaminen olisi käytännöllisin tapa yrityksellä, jolla on suhteellisen vähän tai harvoin tapahtuvia osto- ja myyntitapahtumia. Tutkimuksen kohteena olevan yrityksen kokoisella yrityksellä osto- ja myyntitoiminta on kuitenkin useimmiten jo melko laajaa ja säännöllistä, jolloin selkein ja käytännöllisin tapa ilmoittaa oma-aloitteiset verot on jatkaa edelleen kalenterikuukausittain tapahtuvaa oma-aloitteisten verojen ilmoittamista.

Arvonlisäveron maksuperusteisen tilittämisen hyödyt riippuvat paljon yrityksen liiketoiminnasta. Eniten maksuperusteinen arvonlisävero auttaa yrityksiä, joilla on paljon laskutusmyyntiä. Jos liiketoiminta on esimerkiksi kauppaliike tai vaikka kampaamo, ei muutos hyödytä yritystä, koska tapahtuneista myynneistä saadaan maksun tällöin yleensä heti myynnin yhteydessä. Tutkimusta varten haastateltu kirjanpitäjä totesi, ettei ainakaan vielä monet yritykset ole tarttuneet mahdollisuuteen hyödyntää arvonlisäveron maksuperusteista ilmoittamista, vaikka verotusmenettelyjen muutosten myötä heille tämä mahdollisuus olisi avautunut. Kirjanpitäjän mukaan useimmat asiakkaat eivät koe maksuperusteisesta arvonlisäveron tilittämisestä koituvan niin suurta hyötyä liiketoiminnalleen, että haluisivat ottaa menetelmän käyttöön. Niitä yrityksiä, jotka maksuperusteisen arvonlisäveron ilmoittamisen ovat halunneet ottaa käyttöön, yhdistää laskutusmyyntiin perustuva liiketoiminta, sekä normaalia lain sallimaa 30 päivän rajaa pidemmiksi neuvotellut maksuajat. Maksuperusteisuutta hyödyntävät yritykset ovat kirjanpitäjän mukaan kooltaan huomattavasti pienempiä kuin tutkimuksessa käsiteltävä kuvitteellinen kohdeyritys. Haastateltava mainitsi erityisesti isojen yritysten alihankkijoina toimivat yritykset ryhmänä, jossa maksuperusteista ilmoittamista on eniten haluttu hyödyntää. Maksuperusteisuudesta on siis hyötyä yrityksille, joilla myyntiin liittyvä osto ja varsinainen myynti tapahtuvat lähellä toisiaan.

Sen sijaan maksuperusteisesta arvonlisäveron tilittämisestä ei ole etua yrityksille, joiden liiketoiminnassa ostot tapahtuvat etupainotteisesti. Kirjanpitäjä antoi esimerkin kaupasta, jolla on suuri varasto ja varaston kiertoaika on pitkä. Tällaisessa tapauksessa maksuperusteisesta arvonlisäverotuksesta voi olla jopa haittaa. Myöskään investointipainotteinen toiminta ei hyödy arvonlisäveron maksuperusteisuudesta. Jos esimerkiksi taksiliiketoimintaa harjoittava hankkii auton osamaksusopimuksella, ei ajoneuvon kauppahinnan sisältämää arvonlisäveroa pääse heti hyödyntämään. Sama tilanne on uusilla, toimintansa alkuvaiheilla olevilla yrityksillä. Niiden toimintaan liittyy usein enemmän investointeja ja muita kuluja kuin myyntituottoja. Näin ollen myöskään start-up-yritykset eivät juurikaan hyödy maksuperusteisesta arvonlisäverotuksesta.

12.3 Muutoksenhaku ja ilmoitusten korjaus haastatellun näkökulmasta

Vuoden 2017 alusta kaikkiin verolajeihin haetaan muutosta verotuksen oikaisulautakunnalta, kun ennen esimerkiksi arvonlisäverotusta koskeviin asioihin haettiin muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen. Haastattelun yhteydessä nousi esiin oikaisulautakunnan asema. Verotuksen oikaisulautakunta toimii Verohallinnon alaisuudessa. Haastattelemani kirjanpitäjä nosti esiin kysymyksen oikaisulautakunnan riippumattomuudesta. Käytännössä verotuspäätöksen tehnyt viranomaisyksikkö tekee ratkaisuehdotuksen oikaisulautakunnalle. Eli siis sama viranomaistaho, joka tekee oikaisun kohteena olevan verotuspäätöksen, esittelee asian lautakunnalle, ja saattaa myös osallistua keskeisesti muutoksenhaun käsittelyprosessiin. Vaikka oikaisulautakunnan riippumattomuudesta oli puhetta, pitää kirjanpitäjä kuitenkin oikaisulautakuntamenettelyä suhteellisen nopeana ja jopa helpona menettelytapana.

Haastatellun kirjanpitäjän mukaan etenkin muutoksenhaun kohdalla on vielä liian aikaista tehdä johtopäätöksiä Verohallinnon tekemien muutosten onnistumisesta. Vuonna 2016 päättyvinä verokausina sovelletaan vielä ennen vuotta 2017 voimaan tulleita säännöksiä. Verohallinnon tavoitteleman selkeämmän muutoksenhakuprosessin toimivuutta pääsee oikeastaan käytännön tasolla tarkastelemaan vasta aikaisintaan vuonna 2018, kun 2017 alkaneiden verokausien verotuspäätökset ovat saapuneet. Tarkastellessa muutoksenhaun muutoksia näin teoriatasolla ilman käytännön kokemusta, kirjanpitäjä toteaa sääntelyn olevan nyt paljon yhdenmukaisempi ja yksinkertaisempi niin verovelvollisen kuin viranomaisenkin toiminnan näkökulmasta tarkasteltuna.

12.4 Verojen maksaminen ja perintä haastatellun näkökulmasta

Haastatellun kirjanpitäjän mukaan ainakin hänen asiakasyrityksien joukossa verojen siirtyminen ulosoton perittäväksi ovat harvinaisia. Toki maksumuistutuksia saattaa saapua, mutta yritykset maksavat pääsääntöisesti veronsa hyvin ja ajallaan, viimeistään heti ensimmäisen maksukehotuksen saavuttua. Kirjanpitäjän mukaan yritykset pitävät useimmiten hyvin huolen siitä, että verot tulee maksettua ajallaan, ja niiden maksamiseen on pankkitilillä saldoa verojen eräpäivinä.

Haastatellun mukaan verojen perintää hieman yleisempää on verojen maksujärjestely. Haastattelussa nousi esille, että yrityksen kuitenkin heräävät suhteellisen ajoissa maksujärjestelyn suhteen, mikäli he huomaavat, että yrityksen taloudellinen tila aiheuttaa tilapäisiä maksuvaikeuksia verojen suhteen. Haastatellun kirjanpitäjän mukaan maksujärjeste-

lyjä tehdään, mutta ne eivät kuitenkaan ole kovinkaan yleisiä ainakaan hänen asiakasyritystensä keskuudessa. Haastateltu ei koe maksujärjestelyjen tai perinnän uudistuksien vaikuttavan paljoakaan asiakasyrityksiinsä. Esimerkiksi verojen maksujärjestelyyn on aiemminkaan harvoin jouduttu tekemään muutoksia maksuerien määrissä tai eräpäivissä.

13 Pohdinta ja johtopäätökset

13.1 Johtopäätökset

Verohallinnon Valmis-hankkeen ensimmäinen vaihe keskittyi pääasiassa oma-aloitteisiin veroihin ja niiden ilmoittamiskäytäntöihin. Ehkä näkyvimpänä vuoden vaihteen verotusmenettelyjen muutoksista voisi pitää Verotili-palvelun korvaantumista uudella OmaVero-palvelulla. Haastattelun tuloksen OmaVero-palvelusta oli hieman yllättävät. Teorian perusteella OmaVeroon on tullut paljon uusia ominaisuuksia, jonka takia voisi helposti kuvitella palvelun olevan edeltäjäänsä parempi sekä käytännöllisempi. Haastateltavan mukaan palvelu ei ole käytettävyydeltään yhtä sujuva kuin edeltäjänsä. OmaVerosta löytyy enemmän tietoa kuin Verotilistä, mutta tiedon löytämiseen täytyy käyttää enemmän aikaa. Kriitistä huolimatta palvelusta löytyy myös kiitosta saaneita ominaisuuksia. Verohallinto kehittää vielä OmaVero-palvelua, ja sen tarkoituksena on siirtää sinne lisää Verohallinnon palveluja. Onkin mielenkiintoista nähdä, kuinka käytettävyys muuttuu Verohallinnon tekemän kehitystyön myötä.

Toinen yrittäjän kannalta suurimmista muutoksista oli maksuperusteisen arvonlisäveron käytön laajentaminen. Tästä uudistuksesta on jo pitkään ennen muutoksen käyttöönottoa puhuttu alan ajankohtaiskirjallisuudessa, ja sitä on myös tituleerattu pienyrittäjien pelastukseksi. Tämän vuoksi oli mielenkiintoista huomata, että maksuperusteisesta arvonlisäverotuksesta hyötyvä ryhmä on melko pieni. Haastattelun yhteydessä kävi myös ilmi, että suurin osa haastateltavan asiakasyrityksistä, jotka muutoksen myötä ovat oikeutettuja makuperusteiseen verotukseen, eivät ole hyödyntäneen tätä mahdollisuutta. Jääkin nähtäväksi, kasvaako maksuperusteisen arvonlisäveron suosio yritysten keskuudessa ajan kanssa, vai jääkö maksuperusteinen arvonlisävero vaihtoehdoksi, jota ei lähdetä helposti hyödyntämään.

Kaiken kaikkiaan verotusmenettelyissä tapahtuneissa muutoksissa on voimakkaasti esillä tavoite keventää yrittäjien hallinnollista taakkaa ja yhdenmukaistaa ja selkeyttää verotusmenettelyjä. Oma-aloitteisten verojen veroilmoitusten korjaamiseen otettiin käyttöön vähäisen virheen korjaaminen seuraavan ilmoituksen yhteydessä, ja muutoksenhakua sekä viivästysseuraamusmenettelyjä on selkeytetty ja yhdenmukaistettu eri verolajien kanssa. Verohallinnon Valmis-hankkeen viimeisen eli kolmannen vaiheen uudistukset tulevat voimaan vuoden 2018 alusta. On mielenkiintoista jäädä seuraamaan Valmis-hankkeen etenemistä, ja sitä, kuinka hyvin Verohallinto onnistuu tavoitteessaan yhdenmukaistaa ja selkeyttää sen keräämien verojen verotuskäytäntöjä.

13.2 Kehittämis- ja jatkotutkimusideat

Opinnäytetyössä keskitytään Verohallinnon tietojärjestelmien ja toiminnan kehittämishankkeen, eli Valmis-hankkeen ensimmäisen vaiheen mukanaan tuomiin muutoksiin. Luontainen jatko tutkimukseen olisi näin ollen Verohallinnon hankkeen toisen ja kolmannen vaiheen vaikutukset. Aiheesta voisi myös toteuttaa vertailevan tutkimuksen, jossa vertailtaisiin verotusmenettelyjen muutosten vaikutusta eri kokoisissa yrityksissä.

Tutkimuksesta voisi myös tehdä mielenkiintoisen jatkotutkimuksen keskittyen erityisesti päivittäin yritysten taloushallinnon parissa työskentelevien mielipiteisiin muutosten vaikutuksista, ja siitä, miten heidän suhtautuminen muutoksiin on muuttunut tästä hetkestä. Tämän opinnäytetyön yhteydessä tehdyssä haastattelussa kävi ilmi, että Verohallinnon vuoden vaihteessa lanseeraama OmaVero -palvelu jakaa mielipiteitä. Mielenkiintoinen jatkotutkimusidea olisikin keskittyä vain tähän palveluun, ja siihen, kuinka taloushallinnon ammattilaiset sen kokevat. Koska verotus uudistuu jatkuvasti, on opinnäytetyölle tulevina vuosina mahdollista tehdä useita jatkotutkimuksia keskittyen verotuksessa tapahtuneisiin muutoksiin.

13.3 Tutkimuksen luotettavuus ja pätevyys

Tutkimuksen luotettavuutta ja pätevyyttä arvioitaessa on huomioitava, että tutkimuksessa haastateltiin vain yhtä henkilöä, joten tutkimustuloksia ei voi yleistää. Tutkimuksessa käsiteltävät verotusmenettelyjen uudistukset ovat uusi asia, eikä useimmista uudistuksista ole vielä käytännön kokemusta. Jos sama tutkimus oltaisiin tehty esimerkiksi kahden vuoden päästä, saattaisivat vastaukset olla erilaisia ja myös laajempia. Erityisesti viivästysseurauksien ja muutostenhaun osalta tutkimustulokset pohjautuivat pitkälti haastateltavan kokemuksiin muutosten vaikutuksista. Tällä hetkellä tutkimustulokset ovat kuitenkin päteviä, vaikka ovatkin melko suppeita. Tutkimustulokset eivät kuitenkaan todennäköisesti ole päteviä enää muutaman vuoden päästä käytännön kokemuksen kasvaessa ja palvelujen uudistuksessa.

13.4 Opinnäytetyöprosessin ja oman oppimisen arviointi

Opinnäytetyöntekoprosessi oli kokonaisuutena erittäin mielenkiintoinen. Alkaessani kirjoittaa opinnäytetyötä, tietouteni etenkin verotusmenettelyistä oli melko vähäinen. Kirjoitusprosessin edetessä tietouteni ja verotusosaamiseni onkin kasvanut erittäin paljon, ja näin

ollen koen opinnäyteprosessista olevan varmasti paljon apua valmistumisen jälkeen työelämässä. Koska itselläni ei ole vielä niin runsaasti käytännön kokemusta taloushallinnon ja verotuksen alalta, oli mielenkiintoista päästä keskustelemaan kokeneen kirjanpitäjän kanssa verotusmaailman muutoksista. Arvostan suuresti hänen haastattelulleni uhraamaansa aikaa kiireisen tilinpäätöskauden keskellä.

Opinnäytetyöprosessi opetti minulle useita asioita ajankäytön suunnittelusta ja tavoitteiden asettamisesta. Aloittaessani kirjoitusprosessia huomasin, että opinnäytetyön tekemiseen liittyy asioita, jotka pidentävät opinnäytetyön tekemistä. Suoritin opinnäytetyöprosessin ohella suuntautumisopintojani sekä kävin töissä kokoaikaisesti, mikä omalta osaltaan toi haasteita opinnäytetyön tekemisen aikatauluttamiseen. Onnistuin kuitenkin aikatauluttamaan työskentelyni hyvin pysyen suurin pirtein tekemässäni aikataulussa.

Haasteita opinnäytetyöprosessissa toi se, että käytännön kokemuksia Verohallinnon tekemistä uudistuksista ei ole vielä kovinkaan paljon. Suurinta osaa uudistuksista sovelletaan vasta vuonna 2017 alkavilla verokausilla. Näin ollen esimerkiksi muutoksenhausta ja verotuksen oikaisusta ei ole kokemusta siitä, miten prosessit käytännössä sujuvat. Koen kuitenkin, että tutkimukseni on luotettava. On kuitenkin otettava huomioon tutkimuksen laajuus ja juurikin tuo tutkimuksen aiheen uutuus. Kokonaisuutena koen opinnäytetyöprosessin onnistuneeksi, mielenkiintoiseksi sekä erittäin opettavaiseksi.

Lähteet

Helsingin seudun kauppakamari 2012. Verotuksen toimittaminen. Luettavissa: <http://kauppakamaritieto.fi/fi/s/t/vero/q-veroilmoitus-verotusmenettely-ja-muutoksenhaku/q2-verotuksen-toimittaminen/>. Luettu: 18.2.2017

Helsingin seudun kauppakamari 2016. Muutoksen hakeminen verotukseen. Luettavissa: <http://kauppakamaritieto.fi/fi/s/t/vero/q-veroilmoitus-verotusmenettely-ja-muutoksenhaku/q4-muutoksen-hakeminen-tuloverotukseen/>. Luettu: 18.2.2017

Ennakkoperintälaki 20.12.1996/1118

Kirjanpitolaki 30.12.1997/1336

Laki oma-aloitteisten verojen ilmoittamisesta 9.9.2016/768

Laki verotusmenettelystä 18.12.1995/1558

Myrsky & Svensk 2016. Vero-oikeuden oppikirja. Talentum Media.

Myrsky & Rabinä 2011. Verotusmenettely ja muutoksenhaku. Talentum Media

Ossa, Urpilainen & Wikström 2015. Vero-oikeuden yleiset opit. Helsingin seudun kauppakamari.

Rabinä & Rautajuuri 2017. Verotuksen muuttaminen ja muutoksenhaku – uusi sääntely vuodesta 2017 alkaen, osa 1. Verotus, 67, s, 31-41.

Sirpoma & Tannila 2014. Arvonlisäverotus käytännönläheisesti. Bookwell. Helsinki. Luettavissa: <http://kauppakamaritieto.fi/fi/s/ak/kirjat/arvonlisaverotus-kaytannonlaheisesti-2014/>. Luettu: 5.3.2017

Tikka, Nykänen, Juusela & Viitala 2017. Yritysverotus 1-3. Talentum Media. Helsinki. Luettavissa: [https://fokus.almatalent.fi/teos/FADBGXGTBF#kohta:YRITYSVEROTUS\(\(20\)\)\(\(2013\)\)II\(\(20\)\)](https://fokus.almatalent.fi/teos/FADBGXGTBF#kohta:YRITYSVEROTUS((20))((2013))II((20))). Luettu: 18.2.2017

Tilastokeskus 2006. Haastattelutavat. Luettavissa: <https://www.stat.fi/virsta/tkeruu/04/>. Luettu: 26.5.2017

Valtiovarainministeriö 2015. Valmis-hanke ja verotusmenettelyjen uudistaminen. Luettavissa: <http://vm.fi/documents/10623/1844434/Valmis-hanke+ja+verotusmenettelyjen+uudistaminen/1b224647-bbec-4c09-9491-a6c960c22bec>. Luettu: 17.5.2017

Verohallinto 2010. Ennakkoperintärekisteri. Luettavissa: https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Yhdistys_ja_saatio/Ennakkoperintarekisteri. Luettu: 21.3.2017

Verohallinto 2012. Oma-aloitteisten verojen veronkorotukset. Luettavissa: [http://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Arvonlisaverotus/Menettely_ilmoittaminen_maksaminen_ja_palautukset/Omaaloitteisten_verojen_veronkorotukset\(21555\)](http://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Arvonlisaverotus/Menettely_ilmoittaminen_maksaminen_ja_palautukset/Omaaloitteisten_verojen_veronkorotukset(21555)). Luettu: 20.3.2017

Verohallinto 2016b. Veroilmoituksen antaminen – osakeyhtiö ja osuuskunta. Luettavissa: https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Osakeyhtio_ja_osuuskunta/Veroilmoitus. Luettu: 18.2.2017

Verohallinto 2015. Verotuksen toimittamisen periaatteita. Luettavissa: https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Verohallinnon_ohjeet/Verotuksen_toimittamisen_periaatteita#7 Päätösten ja muiden asiakirjojen tiedoksiäntö_. Luettu: 18.2.2017

Verohallinto 2016c. Arvonlisäveron alarajahuojennus. Luettavissa: [https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Verohallinnon_ohjeet/Arvonlisaveron_alarajahuojennus\(41938\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Verohallinnon_ohjeet/Arvonlisaveron_alarajahuojennus(41938)). Luettu: 5.3.2017

Verohallinto 2016d. OmaVero korvasi Verotili-palvelun. Luettavissa: [https://www.vero.fi/fi-FI/Tietoa_Verohallinnosta/Muutoksia2017/OmaVero_korvasi_Verotilipalvelun\(39763\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Tietoa_Verohallinnosta/Muutoksia2017/OmaVero_korvasi_Verotilipalvelun(39763)). Luettu: 12.3.2017

Verohallinto 2017a. Vuosi-ilmoituksen antaminen. Luettavissa: https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Vuosilmoitus. Luettu: 18.2.2017

Verohallinto 2017b. Oma-aloitteisten verojen ilmoittaminen ja maksaminen. Luettavissa: <https://www.vero.fi/oma-aloitteiset>. Luettu: 5.3.2017

Verohallinto 2017c. Verohallinnolle maksettavat ja ilmoitettavat työnantajasuoritukset. Luettavissa: [https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Yhdistys_ja_saatio/Yhdistys_ja_saatio_tyonantajana/Verohallinnolle_maksettavat_ja_ilmoitett\(9602\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Yhdistys_ja_saatio/Yhdistys_ja_saatio_tyonantajana/Verohallinnolle_maksettavat_ja_ilmoitett(9602)). Luettu: 5.3.2017

Verohallinto 2017d. Maksuperusteisen arvonlisäveron käyttö laajenee. Luettavissa: [https://www.vero.fi/fi-FI/Tietoa_Verohallinnosta/Muutoksia2017/Maksuperusteisen_arvonlisaveron_kaytto_l\(40930\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Tietoa_Verohallinnosta/Muutoksia2017/Maksuperusteisen_arvonlisaveron_kaytto_l(40930)). Luettu: 12.3.2017

Verohallinto 2017e. Sähköinen ilmoitusvelvollisuus laajenee. Luettavissa: [https://www.vero.fi/fi-FI/Tietoa_Verohallinnosta/Muutoksia2017/Sahkoinen_ilmoitusvelvollisuus_laajenee\(39760\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Tietoa_Verohallinnosta/Muutoksia2017/Sahkoinen_ilmoitusvelvollisuus_laajenee(39760))). Luettu: 12.3.2017

Verohallinto 2017f. Tietoa OmaVerosta. Luettavissa: [https://www.vero.fi/fi-FI/Tietoa_OmaVerosta\(40765\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Tietoa_OmaVerosta(40765)). Luettu: 12.3.2017

Verohallinto 2017g. Muutoksia maksamiseen, palauttamiseen ja perintään. Luettavissa: [https://www.vero.fi/fi-FI/Tietoa_Verohallinnosta/Muutoksia2017/Muutoksia_maksamiseen_palauttamiseen_ja_\(41131\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Tietoa_Verohallinnosta/Muutoksia2017/Muutoksia_maksamiseen_palauttamiseen_ja_(41131))). Luettu: 12.3.2017

Verohallinto 2017h. Oma-aloitteisten verojen veroilmoituksen myöhästymismaksu. Luettavissa: [https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Omaaloitteiset_verot/Omaaloitteisten_verojen_veroilmoituksen_\(41645\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Omaaloitteiset_verot/Omaaloitteisten_verojen_veroilmoituksen_(41645)). Luettu 20.3.2017

Verohallinto 2017i. Seuraamusmaksut oma-aloitteisessa verotuksessa. Luettavissa: [http://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Verohallinnon_ohjeet/Seuraamusmaksut_omaaloitteisessa_verotuk\(42193\)](http://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Verohallinnon_ohjeet/Seuraamusmaksut_omaaloitteisessa_verotuk(42193)). Luettu: 20.3.2017

Verohallinto 2017j. Maksujärjestely. Luettavissa: [https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Maksuvaikeudet/Maksujarjestely\(41686\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Maksuvaikeudet/Maksujarjestely(41686)). Luettu: 22.3.2017

Verohallinto 2017k. Verotuksen muuttaminen ja muutoksenhaku yhtenäistyivät. Luettavissa: [https://www.vero.fi/fi-FI/Tietoa_Verohallinnosta/Muutoksia2017/Verotuksen_muuttaminen_ja_muutoksenhaku_\(39711\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Tietoa_Verohallinnosta/Muutoksia2017/Verotuksen_muuttaminen_ja_muutoksenhaku_(39711)). Luettu: 22.3.2017

Verohallinto 2017l. Ilmoitusten korjausmenettely muuttuu. Luettavissa: [https://www.vero.fi/fi-FI/Tietoa_Verohallinnosta/Muutoksia2017/Ilmoitusten_korjausmenettely_muuttuu\(39761\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Tietoa_Verohallinnosta/Muutoksia2017/Ilmoitusten_korjausmenettely_muuttuu(39761)). Luettu: 23.3.2017

Verohallinto 2017m. Miten oma-aloitteisten verojen ilmoituksessa oleva virhe korjataan? Luettavissa: [https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Omaaloitteiset_verot/Miten_omaaloitteisten_verojen_ilmoitukse\(41634\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Omaaloitteiset_verot/Miten_omaaloitteisten_verojen_ilmoitukse(41634)). Luettu: 23.3.2017

Verohallinto 2017n. Oma-aloitteisten verojen ilmoittaminen – yksityiskohtaiset ohjeet 2017. Luettavissa: [https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Lomakkeet/Yritys_ja_yhteisoasiakkaiden_lomakkeet/Omaaloitteiset_verot/Omaaloitteisten_verojen_ilmoittaminen__y\(19441\)#Oma-aloitteisten%20verojen%20tietojen%20ilmoittaminen%20%E2%80%93%20Milloin%20ja%20miten%20veroilmoitus%20annetaan_](https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Lomakkeet/Yritys_ja_yhteisoasiakkaiden_lomakkeet/Omaaloitteiset_verot/Omaaloitteisten_verojen_ilmoittaminen__y(19441)#Oma-aloitteisten%20verojen%20tietojen%20ilmoittaminen%20%E2%80%93%20Milloin%20ja%20miten%20veroilmoitus%20annetaan_). Luettu: 29.3.2017

Verohallinto 2017o. Hakeutuminen valinnaiseen verokauteen. Luettavissa: [https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Omaaloitteiset_verot/Hakeutuminen_valinnaiseen_verokauteen\(41671\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Omaaloitteiset_verot/Hakeutuminen_valinnaiseen_verokauteen(41671)). Luettu: 30.3.2017

Verohallinto 2017p. Verokausien valintaan muutoksia. Luettavissa: [https://www.vero.fi/fi-FI/Tietoa_Verohallinnosta/Muutoksia2017/Verokausien_valintaan_muutoksia\(39759\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Tietoa_Verohallinnosta/Muutoksia2017/Verokausien_valintaan_muutoksia(39759)). Luettu: 30.3.2017

Verohallinto 2017q. Arvonlisäveron alarajahuojennus tuloverotuksessa. Luettavissa: https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Arvonlisaverotus/Arvonlisäveron_alarajahuojennus_tulovero. Luettu: 25.5.2017