

METROPOLIA AMMATTIKORKEAKOULU  
LIIKETOIMINTAOSAAMISEN KLUSTERI  
YRITTÄJYYDEN JA LIIKETOIMINTAOSAAMISEN KOULUTUSOHJELMA

KANSAINVÄLISEN TIETOJENVAIHDON KÄSITTELYN KEHITTÄMINEN PÄÄ-  
KAUPUNKISEUDUN VEROTOIMISTOSSA

Aila Kainulainen  
Opinnäytetyö  
Ylempi ammattikorkeakoulututkinto  
Joulukuu 2009

METROPOLIA-AMMATTIKORKEAKOULU  
YLEMPI AMK-TUTKINTO

Koulutusohjelma: Yrittäjyyden ja liiketoimintaosaamisen koulutusohjelma  
Opinnäytetyön nimi: Kansainvälisen tietojenvaihdon käsittelyn kehittäminen  
Pääkaupunkiseudun verotoimistossa  
Tekijä: Aila Kainulainen  
Vuosi: 2009  
Sivumäärä: 69 + 10

Kehittämistehtävän tavoitteena oli kansainvälisen välittömän verotuksen tietojenvaihdon käsittelyn parantaminen Pääkaupunkiseudun verotoimistossa. Tavoitteeseen pyrittiin asettamalla kaksi kehittämistehtävää: ensiksikin luodaan malli kansainvälisten välittömän verotuksen virka-apupyyntöjen organisoimiseksi ja toiseksi laaditaan suunnitelma uuden toimintatavan juurruttamiseksi.

Tuloksen saavuttamiseksi tutkija muodosti työn viitekehyksen asiakaslähtöisyyttä, palveluiden laatua ja prosessityöskentelyä sekä muutosjohtamista käsittelevän kirjallisuuden pohjalta. Kehittämistehtävä toteutettiin toimintatutkimuksena, jonka tavoitteena oli ratkaista määritelty käytännön ongelma. Työn aluksi toteutettiin kvantitatiivinen kyselytutkimus. Tutkimuksen mukaan valtaosa vastanneista oli joutunut ratkaisemaan kansainvälisiä verotapauksia, mutta sekä osaamisessa että prosessissa oli puutteita. Lisäksi aineistona käytettiin laadullisia teemahaastatteluita ja sähköpostikyselyitä.

Kehittämishanke toteutettiin vuosina 2007 – 2009. Haastatteluiden, kyselyn ja tutkijan havaintojen avulla kehitettiin esitys uudeksi toimintamalliksi tarkennettuine prosessikuvauksineen Pääkaupunkiseudun verotoimiston käyttöön. Mallin mukaan tiedonkulun ja vastuuhenkilöiden tarkka määrittely on tarpeen. Tuloksena todettiin yksikön toiminnan sekä tehokkuuden että palvelun laadun paraneminen, kun tuloksia arvioitiin asiointiprosessin nopeutumisenä ja uusintakyselyiden määrällä.

Asiasanat: kansainvälinen tietojen vaihto, palveluprosessit, julkinen sektori, verotus, toimintatutkimus

METROPOLIA UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES  
MASTER'S DEGREE

Degree Programme: Entrepreneurship and Business Competence  
Title: Improving a Process for International Exchange of Information in the Helsinki Area Tax Office  
Author: Aila Kainulainen  
Year: 2009  
Number of pages: 69 + 10

The purpose of this study was to improve the process of international information exchange in the Helsinki area tax office. The study was carried out by setting two tasks: one to create a model of direct taxation of international exchange and two by creating a plan for implementing of a new model.

To achieve the result researcher formed the framework for customer orientation, quality of services and work in process and change management on the basis of literature. The Development of an action research assignment was carried out, because the aim was to resolve the identified problems in practice. In the first phase a quantitative survey was targeted to the employees of the tax office and more than one hundred and eighty answered. The response rate was forty per cent. In addition thematic group discussions were organised and interviews by email were carried out with key experts.

The Development project was implemented in the years 2007 - 2009. The majority of the surveyed respondents had handled international tax cases. A new operation model with clear process flows was implemented in the Helsinki area tax office based on the expert interviews, survey results and findings of the researcher. According the new model clearer definition of flows of information and persons in charge should exist. Effectiveness and quality of service were improved during the development period, particularly in the areas of speed of service process and amount of re-inquiries.

Keywords: international exchange of information, service processes, public sector, taxation, action research

## SISÄLLYS

1 JOHDANTO.....	6
2 VEROHALLINTO JA SEN TEHTÄVÄT.....	8
2.1 Kansainvälinen tietojenvaihto välittömässä verotuksessa.....	10
2.1.1 Tietojenvaihtoa säätelevät lait ja normit .....	11
2.1.2 Tietojenvaihdon muodot.....	14
2.1.3 Tietojenvaihdon hallintaprosessi Verohallituksen ja verovirastojen välillä.....	16
2.2 Välineet virka-apupyynnön toteuttamiseksi .....	17
3 KEHITTÄMISTEHTÄVÄ .....	19
3.1 Tutkimuksen tavoite .....	19
3.1.1 Verotuksen tuotto ja oikeus.....	21
3.1.2 Verotuksen laatu .....	22
3.2 Kehittämistehtävän ohjaus, aikataulu ja rajaukset.....	22
4 VIITEKEHYS .....	24
4.1 EU:n integraatio .....	24
4.2 Julkisen sektorin palveluiden laatu.....	25
4.3 Asiointiprosessi .....	27
4.4 Johtajuus.....	28
4.4.1 Vuorovaikutteinen johtaminen.....	30
4.4.2 Muutos ja sen johtaminen .....	31
4.4.3 Laatujohtaminen .....	35
4.5 Prosessi .....	36
4.5.1 Prosessijohtaminen.....	37
4.5.2 Prosessien kuvaaminen kohdeorganisaatiossa .....	38
4.6 Kehittämistehtävän teoreettinen viitekehys .....	39
5 TOIMINTATUTKIMUS KEHITTÄMISEN LÄHTÖKOHTANA .....	40
5.1 Tutkimustapa.....	40
5.2 Tutkimusstrategiat.....	40
5.3 Tutkimusaineistot .....	42
5.4 Tutkimusmenetelmät.....	43
6 UUDEN TOIMINTAMALLIN SUUNNITTELU.....	43
6.1 Analyysi lähtötilanteesta ja kehitettävät toimenpiteet .....	43

7 TULOKSET .....	46
7.1 Työntekijöiden kokemukset kansainvälisistä verotapauksista .....	46
7.2 Virka-apupalvelut pääkaupunkiseudun verotoimistossa – uuden mallin prosessikuvaukset.....	48
7.2.1 Suomeen tuleva virka-apupyynnö .....	48
7.2.2 Suomesta lähtevä virka-apupyynnö .....	51
7.2.3 Suomeen saapuva spontaani vertailutieto .....	54
7.2.4 Suomesta lähtevien spontaanien vertailutietojen .....	56
7.3 Uusi malli vika-apupyynnöjien käsittelemiseksi.....	58
8 VALIDITEETTI, RELIABILITEETTI JA YLEISTETTÄVYYS.....	62
9 JOHTOPÄÄTÖKSET JA TOIMENPIDESUOSITUKSET .....	64
9.1 Yleistä .....	64
9.2 Tutkijan oma oppiminen .....	65
9.3 Kehittämistehtävän vaikutukset ja jatkotoimenpiteet .....	66
LÄHTEET .....	67
LIITTEET .....	70
LIITE 1. Kyselykartoitus kansainvälisistä tietojenvaihdosta Pääkaupunkiseudun verotoimistossa	
LIITE 2. Kysely arvioinnista kansainvälisen tietojenvaihdon asiantuntijoille ja esimiehille	
LIITE 3. Suomeen tulevat ja suomesta lähtevät virka-apupyynnöt prosesseittain.	

## 1 JOHDANTO

Kehittämistehtävän tavoitteena on kansainvälisen välittömän verotuksen tietojenvaihdon käsittelyn parantaminen Pääkaupunkiseudun verotoimistossa. Jo kehittämistehtävän suunnitteluvaiheessa kävi selväksi välittömän verotuksen kansainvälisen tietojenvaihdon lisääntyminen ja samoin siihen tarvittavien resurssien kasvu. Jotta lopputuloksena syntyisi käyttöön otettavissa olevia toimintatapoja, oli tehtävä rajauksia ja keskityttävä tärkeimpiin asiakasrajapinnoissa toimiviin seikkoihin: välittömän verotuksen tietojenvaihdon teknisen hallinnan ja henkilöresursoinnin Pääkaupunkiseudun verotoimistossa. Kehittämistehtävään kuuluu kansainvälisen tietojenvaihdon yhteyshenkilötoiminnan vakiinnuttaminen osaksi Pääkaupunkiseudun verotoimiston perustoimintoja ja verotoimiston yhteistyö Verohallinnon kanssa. Kehittämistehtävän yhteydessä kerättyjen tietojen ja havaintojen avulla luodaan pohja järjestelmälliselle kansainväliselle tietojenvaihdon hallinnalle. On tärkeää kehittää toimintaa vastaamaan Verohallinnon odotuksia asiantuntevasta tietojenvaihdosta. Verohallinto on kehittänyt tietojenvaihdon perusmallin, mutta koska organisaatioyksiköt ovat kuitenkin aina yksilöllisiä myös verohallinnon sisällä, tulee perusmalli sovittaa kunkin yksikön organisaatiokulttuuriin ja toimintatapoihin.

Pääkaupunkiseudun verotoimisto on organisaatio, joka koostuu yhdeksästä osastosta: johto, hallinto ja tukipalvelut, henkilöverotus, yritysverotus, kansainvälinen henkilöverotus, kiinteistöverotus, varainsiirtoverotus, perintö- ja lahjaverotus sekä muutosverotus. Pääkaupunkiseudun verotoimisto on Suomen suurin henkilöverotusyksikkö ja ainut yksikkö, joka toimittaa kansainvälisen rajoitetusti verovelvollisten henkilöverotuksen koko valtakunnan alueella.

Kansainvälisen tietojenvaihdon lisääntyminen on keskeinen Verohallinnon palveluihin tulevaisuudessa vaikuttava tekijä. Tulevaisuuden merkittäviä kansainvälisiä tietojenvaihdon taitoja ovat tietojenvaihdon prosessien ymmärtäminen ja kyky tuottaa verotukseen uusia valvontakeinoja tehokkaasti. Edellä mainitut kansainvälisen tietojenvaihdon osaaminen edellyttävää verotoimiston tiivistä yhteistyötä Verohallinnon kanssa. Hyvä palvelu merkitsee valtiolle hyötyjä toiminnan tehostumisena ja verotulojen kasvuna.

Kehittämistehtävän tutkimusongelmat ovat luonteeltaan laadullisia, joten tutkimuksessa käytettiin laadullisia menetelmiä. Kehittämistehtävä toteutettiin toimintatutkimuksena, sillä sen tavoitteena oli ratkaista käytännön ongelmia. Kehittämistehtävän punaisina lankoina tutkija piti konkreettisuutta ja käytännönläheisyyttä. Kehittämistehtävää tehdessään tutkija perehtyi asiakaslähtöisyyttä, palveluiden laatuajattelua ja prosessityöskentelyä sekä muutosjohtamista käsittelevään kirjallisuuteen.

Tutkimuksen tuloksena valmistui malli kansainvälisen tietojenvaihdon toimintatapojen kehittämiseen liittyvistä prosesseista ja niiden yhteyksistä muuhun verovalvontaan kuten verotarkastukseen, jälkiverotukseen, veronoikaisuun ja avoimena olevan vuoden verotukseen.

Tutkimuksessa havaittiin, että prosessijohtamisen ajattelu on sovellettavissa kansainvälisen tietojenvaihdon kehittämiseen ja toiminnassa on tunnistettavissa prosesseja. Nämä prosessit ja niiden muodostama kehittämisen kokonaiskuva pystytään kytkemään osaksi muuta kansainvälistä verotusta käsittelyprosessin varsinaisen lopputekijän rajapintojen ollessa selkeitä. Prosessiajattelu toimii toiminnan yhtyeensitovana tekijänä, jonka avulla mahdollistetaan niin toiminnan asiakaslähtöisyys, tehokas johtaminen kuin yksilötason toiminnan tehokkuus, kun yksilöt ymmärtävät toistensa roolin toiminnan kokonaisuudessaan.

Kehittämistehtävän raportti koostuu kaikkiaan yhdeksästä luvusta. Johdannon jälkeinen luku kuvaa kohdeorganisaatiota Verohallintoa ja sen osaviraston yksikköä Pääkaupunkiseudun verotoimistoa, sekä lähtötilannetta kansainvälisen välittömän verotuksen tietojenvaihdossa. Kolmannessa luvussa kerrotaan tutkimusongelmasta kehittämistehtävän alkaessa, tavoitteista, työhön liittyvistä rajauksista sekä työn tuloksien arviointikohteista, mittausmenetelmistä ja mittareista. Lisäksi siinä on tiivistetty kehittämistehtävän tarkoitus kahdeksi tutkimuskysymykseksi. Neljännessä luvussa esitellään tutkimuksen viitekehys ja käytetyt teoriat, laatuteorian lisäksi, liittyvät asiakaspalvelun- ja asiakkaan sekä muutosjohtamisen teorioihin. Viidennessä luvussa käydään läpi tutkimustapa- ja strategia, aineistot ja niiden tutkimusmenetelmät, tutkimuskohteet ja tutkimuksen rajaus. Kuudennessa luvussa käsitellään uuden toimintamallin suunnittelua ja kuvataan prosessimalli yksityiskohtaisesti. Seitsemännessä luvussa käsitellään jo tehtyä muutoksia ja niiden seu-

rauksia. Kahdeksannessa luvussa arvioidaan tutkimuksen reliabiliteettia, validiteettia ja yleistettävyyttä. Yhdeksännessä luvussa esitetään johtopäätökset tehdystä tutkimuksesta. Siinä esitetään ajatuksia siitä, miten kansainvälistä tietojenvaihdon toimintaa voisi edelleen kehittää.

## 2 VEROHALLINTO JA SEN TEHTÄVÄT

Suomen verotuksesta päätetään eduskunnassa, Euroopan unionissa ja kunnissa. Verotusta säätelevät verolait, jotka valmistellaan valtiovarainministeriössä ja hyväksytään eduskunnassa. Verohallinto kuuluu valtiovarainministeriön alaisuuteen. Verohallinto kerää veroista ja veronluonteisista maksuista noin 75 prosenttia ja veroveljoista se kerää itse yli 80 %, loput se siirtää ulosottolaitoksen perittäväksi. Verorikosten tutkinta kuuluu poliisille, joka käyttää apuna Verohallinnon verotarkastajia. Verohallinnon ohella veroja ja maksuja keräävät tullilaitos (valmiste- ja tuontiverot) ja Ajoneuvohallintokeskus (ajoneuvoihin liittyvät verot). Väestörekisterikeskus pitää rekisteriä väestöstä ja luovuttaa säännöllisesti henkilötietoja Verohallinnolle. Patentti- ja rekisterihallitus pitää rekisteriä yrityksistä ja yhteisöistä. (Verohallitus 2009d.)

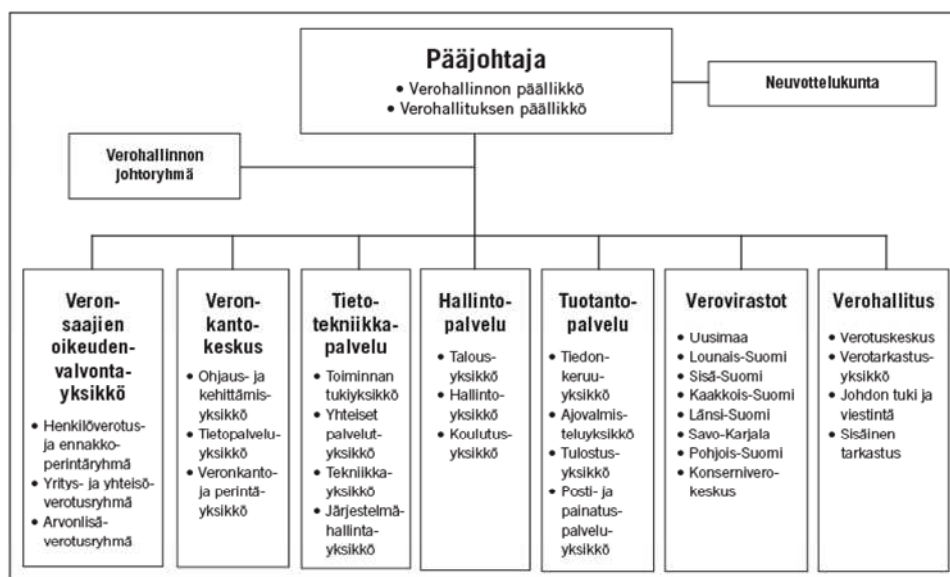
Kehittämistehtävänä kohdeorganisaatio on Verohallinto, ja erityisesti Pääkaupunkiseudun verotoimisto, sekä sen harjoittama kansainvälinen tietojenvaihto. Pääkaupunkiseudun verotoimisto koostuu henkilöverotus-, yritysverotus-, kansainvälisen-, kiinteistöverotuksen-, varainsiirto-, muutos-, sekä perintö- ja lahjaverotuksen osastoista. Lisäksi toimistossa on erikseen johtoporras ja henkilöstöhallinto tukipalveluineen.

Yleisellä tasolla verohallinnon perustehtävänä on toimittaa verotus ja tilittää verot ja veronluonteiset maksut veronsaajille siten, että veronsaajat saavat verotulonsa oikean määräisenä, oikeaan aikaan ja kustannustehokkaasti. Verotus toimitetaan niin, että se aiheuttaa varsinaisten verojen lisäksi mahdollisimman vähän kustannuksia ja haittaa asiakkaiden taloudelliselle toiminnalle. (Verohallitus 2009d.)

Verohallinnon muodostavat verohallitus, seitsemän alueellista verovirastoa ja Konserniverokeskus ja veronkantokeskus. *Verohallitus* johtaa ja kehittää verotuksen toimittamista ja verovalvontaa. Se myös huolehtii koko Verohallintoa koskevista suunnittelu-, turvallisuus-, ja viestintätehtävistä sekä sisäisestä tarkastuksesta. Verohallituksen tukena toiminnan suunnittelussa on neuvottelukunta, jonka nimitetään valtiovarainministeriö. *Alueelliset verovirastot* vastaavat oman toimialueensa henkilö-, yrittäjä- ja yhteisöasiakkaiden verotuksesta ja verotuspäätöksistä. Verovirastot tarjoavat asiakaspalvelua kaikissa verotukseen liittyvissä asioissa. Asiakaspalvelua varten verovirastoissa on yhteensä 23 verotoimistoa, 7 yritysverotoimistoa ja 100 muuta palvelupistettä. *Veronkantokeskus* on valtakunnallinen yksikkö, joka vastaa veronkannon, perinnän ja tilittämisen tehtävistä. Veronkantokeskuksella on neljä veronkantoyksikköä ja seitsemän perintäyksikköä. *Konserniverokeskuksen* toimialueena on koko Suomi. Konserniverokeskus vastaa koko Suomen suurimpien konsernien ja yhtiöiden verotuksesta. *Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö* on muusta verohallinnosta riippumaton valtakunnallinen yksikkö, joka valvoo veronsaajien oikeutta verotuksessa ja verotusta koskevassa muutoksenhaussa. *Hallintopalvelu, Tietotekniikkapalvelu ja Tuotantopalvelu* ovat valtakunnallisia yksiköitä, jotka ohjaavat ja palvelevat omalla vastuualueellaan kaikkia verohallinnon yksiköitä. (Verohallitus 2009d.)

Verohallinto on 1990-luvun lopulta lähtien tasannut virastojen työmäärää siirtämällä työtehtäviä pääkaupunkiseudulta muualle Suomeen. Esimerkiksi verohallinnon palvelunumeroihin vastataan pääasiassa Kaakkois-Suomessa, Savo-Karjalassa ja Länsi-Suomessa riippumatta siitä, mistä päin Suomea puhelut tulevat. (Verohallitus 2009d.)

## Verohallinto-niminen virasto 1.5.2008



KUVIO 1. Verohallinnon organisaatio. Lähde: Verohallinnon intranet-sivusto.

### 2.1 Kansainvälinen tietojenvaihto välittömässä verotuksessa

Kansainvälisen tietojenvaihdon avulla valvotaan verosopimusten toteutumista ja verolakien noudattamista. Tavoitteena on oikea vero oikeaan aikaan ja oikeassa valtiossa. Samalla estetään veronkiertoa ja poistetaan kaksinkertaista verotusta. Kun verottaja tarvitsee tietoja ulkomailta tai vastataan ulkomailta tulevaan tietopyyntöön verotarkastusten tai verotuksen yhteydessä tai samanaikaisen kahden tai useamman valtion keskeisessä verotarkastuksessa, on kyse kansainvälisestä tietojen vaihdosta. Kyselyjä tehdään esimerkiksi osto- ja myyntitapahtumista kohdemaassa, jos on epäilyjä tulojen salaamisesta. Oikean verotusmaan selvittäminen on tarpeellista, jos on syytä epäillä, että verotuksen toimittaminen yritetään tekaistuilla toimilla saada toimitetuksi maassa, jossa se on verotetun kannalta edullisempaa kuin siinä maassa jossa se tulisi toimittaa. (Verohallitus 2009a, 4.)

Euroopan Unionin jäsenvaltiot tarvitsevat sisäisen integraation ja yleisen globalisaation aikakaudella yhä kipeämmin keskinäistä avunantoa verotuksen ja erityisesti välittömän verotuksen alalla. Veronmaksajien liikkuvuus, rajanylittävien liike-toimien määrä ja rahoitusvälineiden kansainvälistyminen ovat lisääntyneet suunnattomasti, minkä vuoksi jäsenvaltioiden, jotka pitävät kiinni kansallisesta suvere-

niteetistaan päättäessään verotuksen tasosta, on yhä vaikeampaa määrittää maksettavia veroja asianmukaisesti.

Tämä verojen määrittämisen jatkuva vaikeutuminen vaikuttaa verojärjestelmien toimintaan ja aiheuttaa kaksinkertaista verotusta, houkuttelee veropetoksiin ja veronkiertoon. Tarkastusvaltuudet ovat kuitenkin edelleen kansallisilla viranomaisilla. Tästä seuraa, että yksittäinen jäsenvaltio ei voi hallita sisäistä verojärjestelmäänsä varsinkaan välittömän verotuksen alalla, jollei se saa tietoja muilta jäsenvaltioilta. Jotta tämän ilmiön kielteiset vaikutukset voitaisiin välttää, on tarpeen kehittää uudenlaista hallinnollista yhteistyötä jäsenvaltioiden verohallintojen välillä. (Ehdotus Neuvoston direktiiviksi hallinnollisesta yhteistyöstä verotuksen alalla, KOM 2009(29) (Verohallitus 2009a, 4.)

Taloudellisen integraation myötä tietojenvaihdon merkitys korostuu entistä enemmän. Rajat ylittävien kontaktien määrä näkyy myös tietojenvaihdon määrän kasvuna. Useimpien jäsenvaltioiden kanssa on onneksi siirrytty sähköiseen tietojenvaihtoon, mikä nopeuttaa ja helpottaa käytännön työtä. EU:n sähköisen lomakkeen toivotaan myös parantavan tiedonvaihdon laatua ja ajan myötä helpottavan päivittäistä työtä. (Verohallitus 2009a, 4.)

### 2.1.1 Tietojenvaihtoa säätelevät lait ja normit

Tietojenvaihtoa säätelevät lait ja asetukset. Suomi antaa ja pyytää tietoa toisilta valtioilta sisäisen lainsäädännön, EU:n virka-apudirektiivin, tuloverosopimusten tai veroasioita koskevien erityisten virka-apusopimusten tai tietojenvaihtosopimuksien perusteella. Tuloverosopimukset, virka-apusopimukset ja EU:n virka-apudirektiivi on saatettu voimaan lailla, joten ne ovat osa Suomen sisäistä lainsäädäntöä. (Verohallitus 2009a, 5.)

Samaan tilanteeseen saattaa soveltua useampi normi, jolloin virka-apu on mahdollista niin laajasti kuin eri säännökset tehokkaimmillaan tai laajimmillaan sallivat. Virka-apupyynnöt ovat aina toissijaisia, eli kunkin valtion viranomaisten on ennen pyynnön tekemistä käytettävä omat keinonsa asian selvittämiseksi. (Verohallitus 2009a, 5-6.)

Kansainvälisissä tilanteissa selvitysvastavuus ja näyttötaakka kuuluvat vahvemmin verovelvollistaholle kuin taas kotimaisissa tilanteissa. Selvityksen esittäminen on ensisijassa verovelvollisen asia, silloin kun oikeustoimen toisen osapuolen asuin- tai kotipaikka ei ole Suomessa eikä veroviranomainen voi saada oikeustoi-  
mesta tai sen osapuolesta riittävää tietoa kansainvälisen sopimuksen nojalla. (Verohallitus 2009a, 5-6.)

EU-jäsenvaltioiden välistä tietojenvaihtoa ja muuta kansainvälistä yhteistyötä vero-  
tuksen alalla säätelee Neuvoston direktiivi 77/799/ETY jäsenvaltioiden toimivaltaisten viranomaisten keskinäisestä avusta välittömien verojen ja vakuutusmaksuista perittävien verojen alalla 19.12.1977 (EU:n virka-apudirektiivi). Direktiivi on Suomen sisäisessä lainsäädännössä pantu täytäntöön keskinäisestä virka-avusta verotuksen alalla Suomen ja muiden Euroopan unionin jäsenvaltioiden toimivaltaisten viranomaisten välillä annetulla lailla (1220/1994). (Verohallitus 2009a, 5-6.)

Suomen toimivaltaisen viranomaisen on vaihdettava muiden Euroopan Unionin jäsenvaltioiden toimivaltaisten viranomaisten kanssa sellaisia tietoja, jotka ovat tarpeen verotuksen toimittamiseksi oikein, eli jotka voivat mahdollistaa jäsenvaltioille virka-apudirektiivin 1 artiklassa tarkoitettujen tulo- ja varallisuusverojen asianmukaisen määräämisen sekä kaikkia niitä tietoja, jotka liittyvät mainitussa artiklassa tarkoitettujen välillisten verojen määräämiseen. (Verohallitus 2009a, 5-6.)

Direktiiviä ollaan uudistamassa. Euroopan Unionin komissio antoi 2.2.2009 ehdotuksen uudeksi neuvoston direktiiviksi hallinnollisesta yhteistyöstä verotuksen alalla KOM(2009)29. Tällä direktiivillä laajennetaan direktiivin 77/799:n soveltamisalaa tuloveroista, kansaneläke-, ja sairausvakuutusmaksuista sekä kiinteistöverosta kaikentyyppisiin veroihin. Poikkeuksina ovat ne välilliset verot, jotka jo kuuluvat jäsenvaltioiden välistä hallinnollista yhteistyötä koskevan yhteisölainsäädännön piiriin (alv ja valmisteverot), ja jäsenvaltiolle, sen osa-alueelle tai julkisoikeuden nojalla perustetuille sosiaaliturvalaitoksille maksettaviin pakollisiin sosiaaliturvamaksuihin. Näin ollen ehdotuksella KOM(2009)29 luodaan ensimmäistä kertaa säännöt useita sellaisia veroja varten, jotka eivät toistaiseksi kuulu mihinkään voimassa olevaan yhteisön säädöskehyykseen. Direktiivi painottaa myös entistä selkeämmin automaattista tietojenvaihtoa aiheuttaen kasvavaa tietojenvaihdonmää-

rää valtioiden välillä. (Verohallitus 2009a, 5-6.)

Uuden direktiivin mukaan tietoja pyytävän jäsenvaltion virkamiehet voivat olla läsnä pyynnön vastaanottajavaltiossa, tai osallistua vastaanottajajäsenvaltion alueella tehtäviin hallinnollisiin tutkimuksiin ja käyttää silloin samoja toimivaltuuksia kuin vastaanottajajäsenvaltion virkamiehet. Tämä olisi uutta aikaisempaan verrattuna. Myös samanaikaiset verotarkastukset ja tiedoksi antaminen ovat mahdollisia tulevaisuudessa. Viranomaisten on ryhdyttävä antamaan toisilleen palautetta yksityistapauksittain ja vuosittain sekä ryhdyttävä vaihtamaan näkemyksiä parhaista toimintatavoista ja kokemuksista. Uuden direktiivin on määrä tulla voimaan ehkä vuonna 2010 ja se kumoo aiemman direktiivin 77/799/ETY. Viimeisimmän tiedon mukaan direktiivimuutosta ei kuitenkaan ehditä saada voimaan vielä aiotussa aikataulussa. Uudistukseen on kuitenkin jo nyt valmistauduttava. (Verohallitus 2009a, 5 -6.)

Verohallituksen verotarkastusyksikkö on antanut vuonna 2007 hallinnon sisäisen ohjeen kuinka kansainvälisen välittömän verotuksen tietojenvaihdon avulla valvotaan verosopimusten toteutumista ja verolakien noudattamista. Samalla estetään veronkiertoa ja poistetaan kaksinkertainen verotus. (Verohallitus 2009a, 6.) Tämä ohje sisältää kuvauksen tietojen vaihdon ja virka-apupyynnön prosessista, joka on tarkemmin kuvattu sivulla 17 kuvioissa 2 ja 3.

Suomi tekee lähtökohtaisesti verosopimuksia vain niiden maiden kanssa, joissa on käytössä Suomen verojärjestelmää vastaava tulo- ja varallisuusverojärjestelmä. Suomen verosopimukset perustuvat pääosin OECD:n malliverosopimuksiin. Sopimuksia on tällä hetkellä voimassa runsaan 60 valtion kanssa. Verosopimukseen sisältyy tietojenvaihtoartikla, jonka sisältö pohjautuu OECD:n malliverosopimuksen<sup>1</sup> 26 artiklaan. Kansainvälistä viranomaisyhteistyötä tehdään tällä hetkellä eri toimivaltaisten viranomaisten, työryhmien ja verkostojen kesken. (Verohallitus 2009a, 6-7.)

---

<sup>1</sup> OECD päivittää malliverosopimuksia tarpeen vaatiessa ja nyt on menossa jo seitsemäs painos. Ensimmäinen painos ilmestyi 1992 ja uusin 2008 (Ks. <http://www.oecd.org>).

## 2.1.2 Tietojenvaihdon muodot

Tietojenvaihtoartiklassa ei ole tarkemmin määritelty, mitä tietojenvaihdolla tarkoitetaan. Tämän vuoksi OECD:n veroasiainkomiteassa on laadittu kommentaari ja sitä käytetään kansainvälisen tietojenvaihdon tulkinnassa. Kommentaarin mukaan tietoja voidaan vaihtaa kolmella eri tavalla:

*1 pyynnöstä*, kun kyseessä on jokin tietty tapaus, jolloin edellytetään, että ensiksi, ennen tiedonsaantipyynnön esittämistä toiselle valtiolle, käytetään sisäisen verotusmenettelyn mukaan käytettävissä olevat tavanomaiset tietolähteet.

*2 automaattisesti*, esimerkiksi silloin, kun tietoja yhdestä tai useasta tulolajista, joiden lähde on yhdessä sopimusvaltiossa ja jotka saadaan toisessa valtiossa, lähetetään toiselle valtiolle järjestelmällisesti.

*3 spontaanisti*, esimerkiksi silloin, kun valtio on jossakin tutkimuksessa (tarkastuksessa) saanut tietoja, joiden se olettaa kiinnostavan toista valtiota.

Nämä kolme tietojenvaihdon muotoa voidaan myös yhdistää. Artiklassa ei myöskään rajoiteta tietojenvaihtoa näihin menetelmiin, vaan mahdollisia ovat myös esim. simultaanitarkastukset ja läsnäolo verotarkastuksissa toisessa maassa.

*Samanaikaiset tarkastukset eli simultaanitarkastukset* tarkoittavat sitä että, kaksi tai useampi jäsenvaltio voivat sopia, että ne suorittavat kukin omalla alueellaan yhden tai useamman verovelvollisen verotuksellisen tilanteen samanaikaisia tarkastuksia. Tarkastukseen osallistuvat jäsenmaat vaihtavat näin saatuja tietoja, jos niillä on asiassa yhteinen tai toisiaan täydentävä intressi ja aina kun vaikuttaa siltä, että tällaiset tarkastukset olisivat tehokkaampia, kuin vain yhden jäsenvaltion suorittamat tarkastukset. Simultaanitarkastus voi koskea pelkästään Euroopan Neuvoston direktiivin 77/799/ETY mukaisia veroja eli tuloveroja tai Neuvoston asetuksen 1798/2003/ETY mukaisia veroja eli arvonlisäveroja tai molempia. Vuoden 2008 alusta alkaen EU-maiden välisiin verotarkastuksiin voi osallistua myös EU:n ulkopuolinen maa, jos tämä on tarkastuksen onnistumisen kannalta välttämätöntä. Tämä edellyttää sitä, että tällä maalla on voimassaoleva, simultaanitarkastukset salliva sopimus kaikkien tarkastukseen osallistuvien maiden kesken. (Verohallitus 2008a, 3.) Aikaisemmin ns. verokeidasvaltiot eivät luovuttaneet tietoja ja tämä on osoittautunut ongelmalliseksi verotuksellisten asioiden oikean ratkaisemisen kannalta. Pohjoismaiden yhteistyön tuloksena, johon on kuulunut Tanska, Ruotsi,

Suomi, Grönlanti, Islanti, Norja ja Färsaaret, ovat saaneet sopimukset tietojenvaihdon yhteistyöstä. (Ks. Edilex 2009.)

EU-valtioiden viranomaiset voivat pyytää tietoja toisiltaan tietystä yksittäisestä tapauksesta. *Pyynnöstä tapahtuva tietojenvaihto* on sopimusvaltiolle lähetettävä tiedustelu liiketoimesta, liiketapahtumasta, yrityksen perustiedoista, verotustiedoista tai pankkitilistä. Aloite virka-apupyynnön tekemiseksi tulee verotarkastajalta verotarkastuksessa ilmenneiden seikkojen johdosta. Virka-apupyynnö ei saa olla spekulatiivinen, eli jos pohditaan että verotarkastus on tulossa, niin voidaan tehdä varmuudenvuoksi virka-apupyynnö. Jos niin erikseen sovitaan, pyynnön esittäneen jäsenvaltion veroviranomaisen edustajilla on oikeus läsnäoloon toisessa jäsenvaltiossa tietopyynnön vaatimissa tutkimuksissa (Verohallitus 2009a, 18.)

*Oma-aloitteiset eli spontaanit vertailutiedot* sisältävät tietoja joita valtio on jossakin tutkimuksessa (tarkastuksessa) saanut, ja joiden oletetaan kiinnostavan toista valtiota mm. seuraavissa tapauksissa:

- on syytä otaksua, että toisessa jäsenvaltiossa sovelletaan epätavanomaista veroalennusta tai veronpalautusta
- verovelvollinen saa yhdessä valtiossa veroalennuksen tai verovapautuksen, joka aiheuttaisi toisessa valtiossa veronkorotuksen tai verovelvollisuuden
- on kyse kahdesta eri valtiosta olevien verovelvollisten välisten liiketoimien avulla tapahtuvasta verosuunnittelusta, jonka seurauksena voi olla verotulojen menetys jäsenvaltiossa
- on kyse kansainvälisen konsernin markkinaehtoperiaatteesta poikkeavista siirtohinnoista – toiselta valtiolta saatu tieto synnyttää sellaisia uusia tietoja, jotka saattavat olla merkityksellisiä tietoja antaneen valtion verotuksen kannalta.

Uuden direktiivin KOM 2009(29) mukaan jäsenvaltion toimivaltaisen viranomaisen saadessa kolmannelta maalta tietoja direktiivin soveltamisalaan kuuluvien verojen asianmukaista määrittystä varten, tämän viranomaisen on toimitettava tiedot niiden jäsenvaltioiden toimivaltaisille viranomaisille, jotka voivat hyötyä tiedoista, ja joka tapauksessa kaikille sitä pyytävälle, jos tätä ei ole suljettu pois kyseisen kolmannen maan kanssa tehdyillä kansainvälisillä sopimuksilla. Jäsenvaltioiden pitää varmistaa, että niiden tulevilla sopimuksilla kolmansien maiden kanssa ei suljeta pois

tällaista tietojen toimittamista. Näistä asioista ei nykyainsäädännön puitteissa ole määräyksiä. Nämä ovat täysin uusia tehtäviä ja laajentavat virka-apupyynnöiden prosessia oleellisesti.

Toimivaltaiset viranomaiset voivat kansallisia sääntöksiään noudattaen, jotka koskevat henkilötietojen toimittamista kolmansille maille (nykyisin: jäsenmaille), toimittaa direktiivin mukaisesti saatuja tietoja kolmannelle maalle. Tämä edellyttää, että kaikki kyseisiä tietoja antaneet toimivaltaiset viranomaiset siihen suostuvat ja jos tämä kolmas maa on sitoutunut tekemään yhteistyötä, jota tarvitaan näytön keräämiseksi sellaisten liiketoimien sääntöjenvastaisuudesta tai laittomuudesta, jotka vaikuttavat olevan ristiriidassa verolainsäädännön kanssa tai rikkovan sitä. (Verohallitus 2009a, 19.)

*Automaattinen tietojenvaihto* koskee erilaisia massatietoja, joiden automaattisesta luovuttamisesta eri valtiot ovat keskenään erikseen sopineet. Tällaisia voivat olla esimerkiksi tiedot pankkien maksamista koroista.

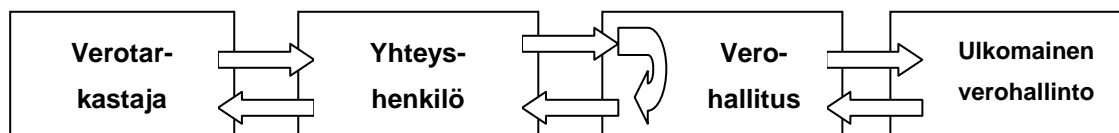
### 2.1.3 Tietojenvaihdon hallintaprosessi Verohallituksen ja verovirastojen välillä

Suomessa verosopimuksissa on *toimivaltaiseksi* tietojenvaihtoa hoitavaksi *viranomaiseksi* nimetty valtiovarainministeriö, jolla on mahdollisuus valtuuttaa tehtävänhoito eteenpäin. Valtiovarainministeriö tekeekin vuosittain päätöksen, jossa se valtuuttaa toimivaltaa verohallitukselle koskien virka-apusopimuksia ja tuloverosopimuksia. Toimivalta on kuitenkin pidetty valtiovarainministeriössä periaatteellisesti tärkeiden asioiden osalta. EU:n virka-apudirektiiviä 77/799 koskien asioiden toimivalta on annettu Verohallitukselle vuonna 1995.

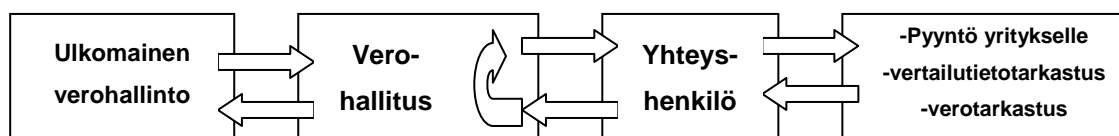
Verohallituksen Verotarkastusyksikkö on toimivaltainen hoitamaan verotarkastukseen liittyvää tietojenvaihtoa pyynnöstä ja spontaanisti. Verotarkastusyksikössä on vielä toistaiseksi kaksi eri ryhmää hoitamassa tietojenvaihtoa ulkomaille. Yksi ryhmä toimii välittömän verotuksen tietojenvaihdon parissa ja toinen ryhmä, CLO, joka hoitaa EU:n arvonlisäverotukseen ja sisäkauppaan liittyvää tietojenvaihtoa.

Verohallituksen alaisissa verovirastoissa on nimetyt *virka-apuyhteyshenkilöt*, jotka toimivat kansainvälisen tietojenvaihdon asiantuntijoina omassa aluevirastossaan.

Jokaisessa verovirastossa on henkilö tai henkilöitä, joilla on laajempi tietämys kansainvälisestä tietojenvaihdosta, jotta hän voi toimia tiedon jakajana verovirastossa ja auttaa kansainvälisessä tietojenhankinnassa. Yhteyshenkilöt toimivat saapuvien kansainvälisten virka-apujen vastaanottajana. He joko itse hankkivat selvitykset niihin tai antavat ne eteenpäin selvitettäväksi. (Verohallitus 2009a, 20-21.)



KUVIO 2. Tietojenvaihtomenettely Verohallitukseen saapuneissa pyynnöissä. Nuolet kuvaavat tiedon kulkemista. Lähde: sovellettu Verohallituksen sisäisestä tiedotteesta.



KUVIO 3. Tietojenvaihtomenettely verohallitukseen tulleissa ja sieltä lähtevissä pyynnöissä. Nuolet kuvaavat tiedon kulkemista. Lähde: sovellettu Verohallituksen sisäisestä tiedotteesta.

## 2.2 Välineet virka-apupyynnön toteuttamiseksi

Tietojenvaihtopyynnöt EU:n jäsenvaltiosta toiseen ovat välittömän verotuksen osalta kansainvälisen standardilomakkeen vuoksi saaneet uuden työkalun ja toimintatavan. Tavanomaisista kirjeistä on luovuttu ja siirrytty käyttämään sähköistä lomaketta. Tietojenvaihtopyynnöt jäsenvaltiosta toiseen tehdään nykyään pääsääntöisesti sähköisellä DT e-form (prototype v2) -lomakkeella RIF (Request for Exchange of Information Form). Tietojenvaihtolomake RIF oli pilottikäytössä EU:ssa 1.12.2008 lähtien huhtikuuhun 2009 asti. Lopullinen versio tulee käyttöön vuoden 2010 aikana. SIF (Spontaneous Exchange of Information Form) ja FIF (Feedback on the Exchange of Information Form) ovat vielä word-pohjalla ja siirtyvät e-form-

muotoon vuoden 2010 aikana. Tietojenvaihtolomakkeet ovat välittömän verotuksen osalta käytössä EU:n sisällä ja ne toimivat suojatussa verkossa.

Ennen virallista käyttöönottoa sähköisen lomakkeen suunnittelutyötä on tehty EU:n työryhmässä. Lomake on tarkoitus vuonna 2010 saada Java-muotoon<sup>1</sup> jonka myötä sen käyttö helpottuu. Nykyinen DT e-forms helpottaa ja nopeuttaa tietojen vaihtoa EU:n sisällä. Ne eivät muuta lainsäädäntöä, poista vanhoja käytäntöjä eivätkä ole (vielä) käytössä EU rajojen ulkopuolella. (Verohallitus 2009b, 2-3). Lomaketta käyttävät ensisijaisesti verotarkastajat. Standardilomake edellyttää täsmällistä vastausta lomakkeen kaikkiin kysymyksiin. Lomake ohjaa käyttäjää ja tuottaa siis vastauskohteiden suhteen tasalaatuisia vastauksia.

EU:n ulkopuolisiin maihin virka-apupyynnöjä tehdään myös vielä kirjeen muodossa laadituilla kyselyillä ja maihin joiden kanssa tietojenvaihto käydään kansainvälisten verosopimusten avulla. Näissä tapauksissa tehtävä on edelleen haasteellinen, koska silloin ei ole ohjaavaa lomakepohjaa valmiina käytettävissä ja kysymykset saattavat olla hyvinkin epämääräisesti tai puutteellisesti muotoiltuja.

Kansainvälisen tietojenvaihdon laatuvaatimuksena on tuottaa mahdollisimman laadukkaita ja ulkoasultaan siistejä ja asiantuntemuksen osalta samantasoisia kirjeitä, vaikka ne tulisivat minkä tahansa veroviraston virka-apuja hoitavalta henkilöltä Suomesta. Toimivaltaisen viranomaisen Terhi Punto-Niskasén mukaan (16.1.2009) hallintoprosessin mukaisesti eri verovirastoista virka-apuyhteys henkilöiden kautta kulkevat kirjeet tarkistetaan ja kirjoitetaan tarvittaessa vielä uudestaan, ennen kuin ne lähetetään ulkomaille. Virka-apuja hoitavien henkilöiden osaamistavoitteena on tasainen palvelutaso ja hyvä kielitaito. Laadukkaan palveluprosessin tavoitteena on saada asiakastyytyväisyys mahdollisimman korkealle tasolle. Tähän pyritään kysymällä yksiselitteisesti oikeasta asiasta, jolloin on helppo ja nopeampi antaa myös laadukas vastaus.

Tehokkuustavoitteet on määritelty prosessin läpimenoaikoina. Virka-aputoiminnassa tulee saavuttaa verohallituksen verovirastojen kanssa tekemien tulosopimusten mukaiset kahdeksan viikon läpimenoajat (Verohallitus 2009c).

---

<sup>1</sup> Java-lomake tarkoittaa sähköisessä verkossa(intranet) toimivaa lomaketta.

Kun kirjeet prosessin mukaisesti kulkevat verovirastosta verohallituksen virka-apuja tekevien henkilöiden kautta, varmistuu laadun seuranta ja tarvittava ohjeistus.

### 3 KEHITTÄMISTEHTÄVÄ

#### 3.1 Tutkimuksen tavoite

Tutkimuksen käytännön tavoite on nostaa virka-apupalveluiden laatua ja asiakasnäkökulmasta palvelun tehokkuutta. Asiakkaiksi tässä yhteydessä nähdään ensisijaisesti eri maiden verohallinnot ja siellä niiden henkilöstö, verohallintojen sidosryhmät, ulkomaiden verovelvolliset ja Suomessa maan sisäiset verovelvolliset joiden verotusasioista on kyse.

Kehittämistehtävän kohdeorganisaatio on verohallinto, ja erityisesti Pääkaupunkiseudun verotoimisto ja sen kansainvälinen tietojenvaihto. Janne Juusela kirjoittaa kansainvälisestä verovalvonnasta kirjassaan ”Kansainväliset sijoitukset ja verotuksen tehokkuus” (Juusela 1998, 109) seuraavasti:

”Vallitsevien kansainvälisten verotusperiaatteiden maailmassa puhtaasti kansalliset verovalvontakeinot ovat usein riittämättömiä. Kansallisen toimivallan ulottumattomissa on sekä vero-objektien (kansainvälisten sijoitustulojen) selvittäminen että verosubjektien identifioinnin (ulkomaisten tulonsaajien) selvittämisen edellyttämää informaatiota. Toisin sanoen kansalliset keinot ovat lähtökohtaisesti riittämättömiä kattavan perusvalvonnan ja verotarkastustoiminnan toteuttamiseen. Kansainvälisen taloudellisen toiminnan tehokas verottaminen edellyttääkin välttämättä valtioiden välistä yhteistoimintaa.”

Kehitystehtävässä GAP-analyysi – metodologiaa, eli kuiluanalyysimenetelmää hyödyntämällä verrataan ja kuvataan nykytilan ja tavoitetilan välistä eroa. Kuiluanalyysimenetelmää käytetään palvelun laadun osatekijöiden kartoittamiseen ja laatuongelmien lähteiden analysointiin. Hyvä laatu saavutetaan silloin, kun koettu laatu vastaa asiakkaan odotuksia. Jos asiakkaan odotukset eivät täyty voidaan

laatua pitää huonona ja silloin syntyy laatukuilu. Kuiluja voi syntyä monessa eri vaiheessa ja ne ovat riippuvaisia prosessin muista kuiluista (Grönroos 2003, 145.) Kuiluanalyysin yhteydessä viitataan usein Zeithaml, Berry ja Parasuramanin vuonna 1988 julkaistuun markkinointiin liittyvän artikkeliin ”Conceptual model of service quality – the gap analysis model”.

Yleisenä subjektiivisena tavoitteena tässä tutkimuksessa on hallinnointi- ja asiointiprosessin laatu. Virka-apupyynnöissä laatu on tieto, jota tarvitaan ja sen on oltava muodossa joka ymmärretään. Laadukkaan tiedon tuottamiseksi asiakastunte- muksen on oltava hyvä. Lisäksi subjektiivisena laatukriteerinä on palvelun tehokkuus, virka-apupyynnöjenosalta koostuen asiantuntemuksesta, nopeudesta ja prosessin yksinkertaisuudesta. Asiakas tässä on toisen valtion viranomainen, joka tarvitsee tietoa omassa prosessissaan.

Veroviraston tavoitteena on olla objektiivinen, tarkoittaen että prosessi on sellainen että se tuottaa objektiivisesti katsoen oikeaa tietoa. Prosessin on oltava laadukas viranomaisten kesken sekä sisäisen prosessin yhden viraston sisällä ja asiakkaan kanssa tehdyn prosessin.

Tässä kehittämistehtävässä tavoitteena on verovalvontaan oleellisena liittyvän kansainvälisen välittömän verotuksen tietojenvaihdon laadun parantaminen ja prosessin tehostaminen Pääkaupunkiseudun verotoimistossa. Tavoitteeseen pyritään asettamalla kaksi kehittämistehtävää:

- 1 Luoda malli (toimintatapa ja prosessi) kansainvälisten välittömän verotuksen virka-apupyynnöjen organisoimiseksi mahdollisimman tehokkaaksi ja laatua tuottavaksi Pääkaupunkiseudun verotoimistossa (tehokkuus ja laatu)
- 2 Käynnistää uuden toimintatavan juurruttaminen muutosjohtamisen keinoin pysyväksi toiminnaksi Pääkaupunkiseudun verotoimistossa, niin että käytössä on tehoa ja laatua tasaisesti tuottavaksi asiointi.

Hyvin toimiva yhteistyö eri yhteistyökumppaneiden välillä tukee sujuvampaa, tehokkaampaa ja kustannustaloudellisempaa tietojenvaihtoa sekä Suomen verohallinnossa että ulkomaiden verohallinnoissa. Yhteistyökumppaneita tässä tapauk-

nessa ovat valtioiden sisäiset kansainvälisen välittömän verotuksen asiantuntijat, verotarkastajat ja verohallituksen verotarkastusyksikkö ja siellä välittömän verotuksen kansainvälisen tietojenvaihdon toimivaltaiset toimihenkilöt.

### 3.1.1 Verotuksen tuotto ja oikeus

Verohallinnosta annetun lain (237/2008) 5 §:n 2 momentin, 8§:n 2 momentin ja 9§ 2 momentin nojalla annetaan verohallinnon verohallitukselle työjärjestys, jonka se 10 §:n ja 6-8 kohdan mukaan (Verohallitus 2008c.)

- ohjaa ja kehittää viranomaisyhteistyötä verotarkastustoiminnan osalta,
- vastaa verotarkastustoimintaan liittyvästä kansainvälisestä ja kansallisesta yhteistyöstä sekä
- johtaa ja suorittaa kansainväliseen yhteistyöhön liittyviä verotarkastuksia yhteistyössä verovirastojen kanssa ja
- vastaa verotarkastustoimintaan sekä EU- sisäkauppaan liittyvistä kansainvälisistä tietojenvaihto- ja virka-apuasioissa sekä näitä palvelevista tietojärjestelmistä.

Verohallinnon ja Uudenmaan veroviraston välille tehdään vuosittain tulossopimus. Verotarkastuksen välittömän verotuksen virka-apujen vastausaikoja tarkastellaan vuosittain. Verohallituksen verotarkastusyksikköä koskevassa tulossopimuksessa vuodelle 2009 esitetään, että sopimuksen strategisessa linjauksessa otetaan huomioon myös kansainvälinen ulottuvuus siten, että oman maan verotulojen kertymän turvaamisen ohella huomioidaan myös toisen valtion mahdolliset verointressit. Tähän pyritään tekemällä kansainvälisestä tietojenvaihdosta osa arkipäiväistä tarkastustoiminnan välineistöä tehostamalla spontaanien (ks. Spontaanin pyynnön määritelmä sivulla 5-6) tietojen keräämistä ja lähettämistä (Verohallitus 2009a.)

Verohallinto edistää verotulojen oikea-aikaista ja oikeamääräistä kertymistä ja tilitämistä veronsaajille. Palvelutoiminnassa lisätään automatisoitujen, internet-pohjaisten palvelujen määrää ja painopistettä siirretään sähköisten, vuorovaikutteisten palvelujen suuntaan. Asiakkaat eli verovelvolliset segmentoidaan palvelu-, ohjaus- ja valvontatarpeiden perusteella, jolloin mm. palvelujen tarjonnan ja asiakasviestinnän sekä valvonnan osuvuus paranee. Erityisesti kansainvälissä kysy-

myksissä ja yrittäjyyden edistämässä luodaan uusia verkostoja muun julkisen sektorin ja sidosryhmien kanssa, sekä lisätään yhteistyötä muiden maiden julkisen sektorin kanssa. (Valtiovarainministeriö 2008, 2.)

### 3.1.2 Verotuksen laatu

Hyvien palveluprosessien ja sisällöltään laadukkaan palvelun tuloksena syntyy hyötyjä sekä verohallinnolle että verotettaville:

- jo avoinna oleva verotusvuosi saa käyttöönsä verotukseen kuuluvat kansainväliset tiedot
- kyselyt tehdään niin oikea-aikaisesti, että verovelvollisilla on hallussaan ne tiedot tuoreeltaan joita mahdollisesti joudutaan tarkentamaan kyselyillä
- asiakkaat pystyvät valvomaan omia oikeuksiaan aiemmin ja vähemmällä vaivalla
- Verohallinnon on helpompi kohdentaa oikea vero oikeaan maahan ja oikeaan aikaan

Veronmaksajien asiakasvaikuttavuuden tärkeimpiä tekijöitä ovat asiakkaiden asiointitarpeiden vähentäminen ja asioinnin helpottaminen sekä verotuksen toimittamisen laatu ja verovalvonnan tehokkuus. Talouden ja yhteiskunnan kansainvälistyminen vaikuttaa kaikkiin verotustoimintoihin. Tavoitteena on kansainvälistymisen tuomien uudenlaisten asiakkuuksien tunnistaminen ja palveluiden kehittäminen sekä edellytysten luominen vaivattomaan asiointiin.

Erityisvalvonnan, johon verotarkastus kuuluu, tavoitteena on, että valvonta on osuvaa, vaikuttavaa ja tehokasta sekä mahdollisimman yhtenäistä. Erilaisissa kotimaisissa ja kansainvälisissä valvontahankkeissa tehdään yhteistyötä. Lisäksi edistetään ja kehitetään tehokasta kansainvälistä tietojenvaihtoa ja muuta yhteistoimintaa (Verohallitus 2008b, 19).

### 3.2 Kehittämistehtävän ohjaus, aikataulu ja rajaukset

Kehittämistehtävä sai epävirallisen alkunsa kun tutkija oli virkakierrossa verohallituksessa vuoden 2006- 2007 vaihteessa puoli vuotta. Tutkia työskenteli tuolloin verohallituksen verotarkastusyksikössä välittömän verotuksen kansainvälisten tietojenvaihdon ryhmässä. Pohjana tutkimukselle oli virkakierrossa tehtyjen käytän-

nön tapausten avulla tehtyjä havaintoja siitä, että Pääkaupunkiseudun verotoimis-  
tossa on puutteita kansainvälisen tietojenvaihdon hallintaprosessissa. Virallisen  
alun kehittämistehtävä sai 30.1.2008, jolloin tutkija allekirjoitti kolmikantasopimuk-  
sen työnantajan ja Metropolia ammattikorkeakoulun kanssa. Kehittämistehtävää  
ohjaavaksi teemaksi nousi tehokkaampi ja laadukkaampi saapuva ja lähtevä kan-  
sainvälinen tietojenvaihto välittömän verotuksen osalta.

	2007				2008				2009			
	K1	K2	S3	S4	K1	K2	S3	S4	K1	K2	S3	S4
<b>Suunnittelu, arviointi</b>												
<b>Kehittämisasetelman laatiminen</b>												
<b>Lähtötilanteen kartoitus, kvantit. kysely</b>												
<b>Lähtötilanteen kartoitus, ryhmähaastattelu</b>												
<b>Palauttekeskustelu</b>												
<b>Avainhenkilöhaastattelu</b>												
<b>Prosessien määrittäminen</b>												
<b>Mallinnus</b>												
<b>Jalkauttamissuunnitelma</b>												
<b>Jalkauttaminen (osin projektin jälkeen)</b>												

KUVIO 4. GANT-kaavio kehittämistehtävän vaiheista ja etenemisestä.

Yhteistyöryhmänä kehittämistehtävässä toimi tarkastusryhmän esimies, kansain-  
välisen henkilöverotuksen esimies ja Verohallituksen verotarkastusyksiköstä kaksi  
ylitarkastajaa, jotka ovat kansainvälisen tietojenvaihdon Suomen alueen toimival-  
taisia toimihenkilöitä. Yhteistyöryhmässä on ollut näin edustettuna tutkijan aiheen  
kannalta parasta mahdollista käytännön osaamista Suomessa.

Ajoitus on ollut myös sopiva siksi, koska se oli jo saanut alkusysäyksen ryhmäpa-  
lavereissa ja johtoryhmässä, jossa tutkija on nimetty Pääkaupunkiseudun verotoi-  
miston virka-apuyhteyshenkilöksi välittömän verotuksen osalta, poissulkien auto-  
maattiset tietojenvaihdot. Työn vaativuus tuli yllätyksenä, vaikka tutkijalla oli kehit-  
tämishankkeen asiantuntijoita sisällön osalta myös omassa yksikössään, ja hyvät  
henkilöstöverkostot Verohallituksen välittömän verotuksen tietojenvaihtoyksikköön  
ja tiedot näin ollen helposti käytettävissä.

Kehittämistehtävässä kiinnitetään huomiota paitsi palvelun sisältöön ja palvelupro-  
sesseihin myös teknisiin ratkaisuihin. Asiantuntijapalveluiden laatu ja niiden tuo-  
man lisäarvon ymmärtäminen ovat olennainen osa onnistunutta lopputulosta. Hy-

vin toimiva yhteistyö ja sen tehokkaat prosessit tukevat sujuvampaa, tehokkaampaa ja kustannustaloudellisempaa tietojenvaihtoa sekä Suomen verohallinnossa että ulkomaan Verohallinnoissa.

EU-sisäkauppaan liittyvästä tietojenvaihdosta on säädetty asetuksessa 1798/2003 ja se on rajattu tämän tutkimuksen ulkopuolelle. Tätä hallinnoi ja ohjeistaa CLO. (Verohallitus 2009a, 5.) Tässä kehittämistehtävässä on rajattu ulkopuolelle myös välittömän verotuksen automaattinen tietojenvaihto.

#### 4 VIITEKEHYS

Tutkimuksessa käytetyt teoriat, prosessi- ja laatuteorian lisäksi, liittyvät asiakaspalvelun- ja asiakkaan sekä muutosjohtamisen teorioihin. Palvelun ja prosessin teorioita tarkastellaan julkishallinnon palvelun näkökulmasta. Tämän lisäksi käsitellään muutosjohtamista. Luvussa käsitellään organisaation muutokseen ja muutoksen johtamiseen liittyviä teorioita ja niiden tuloksellisen toiminnan edellytyksiä.

Muutosjohtamisen teoria toimii tässä tutkimuksessa ja analyysissä lähinnä selittäväenä taustateorianana. Johtamiseen liittyviä teorioita sitä vastoin käytettiin kehittämisohdotusten tekemiseen. Kansainvälisen tietojenvaihdon taustalla on yhteys EU:n integraation mukanaan tuomaan maiden väliset lisääntyvät liikkuvuudet palvelun, kaupan ja työntekijöiden myötä. Tällä on myös suoranainen yhteys julkiseen sektoriin.

##### 4.1 EU:n integraatio

EU:n jäsenmaat, Suomi mukaan luettuna allekirjoittivat, joulukuussa 2007 Lissabonin sopimuksen, joka tuli ratifioida kaikissa jäsenmaissa. Lissabonin sopimuksen voimaantulolle ei enää ole esteitä, kun Tšekki talletti ratifioimiskirjansa Roomaan. Sopimuksen on määrä tulla voimaan 1.12.2009. EU:n yhdentymisteorian ymmärtämiseen viitekehyksenä käytetty *uusfunktionalismi* painottaa yhteiskunnallisten toimijoiden rationaalista oman edun tavoittelua, kansainvälisten ja monikansallisten toimijoiden ja yhteisöllisten instituutioiden merkitystä, sekä integraation

”epäpoliittisuutta” ja vähittäistä etenemistä toiminnallisen ja poliittisen leviämismyönteisyyden myötä (spillover).

Poliittisten toimijoiden merkitystä korostaessaan uusfunktionalismi viittaa sekä Euroopan unionin instituutioihin, että jäsenvaltioiden päättäjiin. Integraatio syvenee mm. siten että:

- 1) Kansalliset poliitikot ja virkamiehet alkavat yhä enenevässä määrin toimia Euroopan tasolla, joko unionin toimielimissä tai osallistumalla unionin lainsäädäntöön jäsenvaltioiden edustajina.
- 2) Samanaikaisesti unionin ylikansalliset poliittiset instituutiot (komissio, parlamentti ja osin myös tuomioistuin sekä neuvosto) pyrkivät laajentamaan toimivaltaansa.
- 3) Leviämismyönteisyys: politiikan siirtäminen unionin toimivaltaan tai kansallisten politiikkojen koordinointi Euroopan tasolla yhdellä alueella leviää vähitellen muille yhteiskunnan sektoreille. Tavaroiden, työvoiman, pääoman ja palveluiden vapaa liikkuminen luo paineita kansallisten talouspolitiikkojen ja liikennepoliitiikkojen koordinointiin. (Raunio, 31.10.2008) ja lopulta muiden politiikkasektoreiden koordinointiin ja integrointiin.

Integraatioteoria tukee ajatusta että EU maiden välinen kanssakäyminen vilkastuu vapaakaupan myötä kun

- 1) kaupan esteet poistuvat (tavaroiden liikkuminen maasta toiseen helpottuu),
- 2) palveluiden esteet poistuvat ja
- 3) pääomat liikkuvat

Jos tulontekijät vapautetaan, syntyy integraatiota eli samankaltaistumista ja keskittymistä kilpailutekijöistä johtuen. Taloudellinen integraatio ei voi olla erillinen ilmiö, vaan leviää sektori kerrallaan kaikkiin yhteiskunnan toimialoihin. Kansallinen veropolitiikka ei kuitenkaan yhtenäisty samaa vauhtia heti vaan verotustietoja on vaihdettava, kunnes verotus on samanlaista kaikilla jäsenmailla. Tämä tarkoittaa, että tietojenvaihdon tarve ja virka-apupyynnöt lisääntyvät.

#### 4.2 Julkisen sektorin palveluiden laatu

Palvelu on, etenkin julkishallinnossa, vaikeaselkoinen käsite. Palvelu käsitteenä

sisältää mm. ydin-, tuki- ja liitännäispalveluja. Julkisen sektorin näkökulmasta palvelutoiminta on lisääntynyt viimeaikoina varsin huomattavasti sekä sektorin sisällä, että ulkoisesti asiakkaiden suuntaan. Palvelua osataan myös vaatia. Palvelua ja asiakkuutta on pidetty aikaisemmin pääosin yksityisen sektorin ajatusmallina, ja siksi sitä saattaa olla vaikea ajatella kuuluvaksi myös julkiselle sektorille. Palvelun kehittämisen käsitteet ovat tulleet liiketaloustieteestä julkisen hallinnon käyttöön. Se tulee esille varsinkin silloin kun sovelletut käsitteet tuntuvat epäloogisilta ja soveltumattomilta julkisen hallinnon aikaisempiin käytettyihin käsitteisiin. (Oulasvirta 2007,79; viittaa aiempaan julkaisuunsa 1995.)

Lillrank (1998, 91) tuo esille neljä eri näkökulmana laadusta. Ensinnäkin hänen mukaansa julkisella sektorilla ei ole asiakkaita sanan perinteisessä merkityksessä ja julkisten palvelujen asiakassuhde on erilainen kuin asiakassuhde yritystoiminnassa. Hän tarkoittaa tällä sitä, että palvelua ei valitse ja maksa käyttäjä, vaan sen maksaa veronmaksaja. Veronmaksaja ei voi suoraan päättää mihin hänen veronsa käytetään. Asiakastyytyväisyys on julkisten palvelujen tuottajien tavoite, mutta asiakassuhde ei ole suora ja toimintaa ohjaavat myös rahoittajan asettamat vaatimukset.

Palvelujen suunnittelun ja toteutuksen erillisyys on toinen Lillrankin näkökulma. Hän toteaa, että useimmissa tapauksissa palvelun tuottaja ei voi määritellä mitä tekee, mutta hän voi päättää miten asia tehdään. Esimerkkinä Lillrank käyttää konstaapelia, jonka virkavelvollisuus on antaa sakot ylinopeutta ajavalle henkilölle. Hän voi kuitenkin vaikuttaa siihen miten tai millä tyyllillä sakot määrätään. *Mitä* tehdään, päätetään normatiivisista poliittisista lähtökohdista, mutta *miten* asiat tehdään, voidaan päättää palvelua tarjoavassa virastossa. (Lillrank 1998, 94)

Kolmas Lillrankin (1998,95) näkökulma liittyy palvelujen ohjaukseen. Ohjausperiaatteena käytetään nettoarvon ja valintojen sijasta kulloinkin vallitsevia poliittisia ja hallinnollisia arvoja ja niistä johdettua normistoa. Palvelujen ohjausperiaatteet ovat oikeudenmukaisuus ja tasa-arvo.

Neljäntenä ja viimeisenä Lillrankin (1998,95) näkökulmana on tuotettujen palvelujen rahoitus. Julkiset palvelut suoritetaan suoraan budjettipohjaisessa organisaatiossa markkinapohjaisten organisaatioiden sijaan. Laadun ja tuottavuuden kehittä-

misen kannalta tämä jako on oleellinen.

### 4.3 Asiointiprosessi

Tämän kehittämistehtävän keskeinen käsite on asiointiprosessin käsite. Kehittämistehtävänä on palvelun prosessoinnin parantaminen. Asiointiprosessin käsitettä ei kirjallisuudessa ole kovin selkeästi määritelty. Käsite on kuitenkin erittäin tärkeä ja hyödyllinen palvelun kehittämisen kannalta. Asiointiprosessilla ymmärretään kaikkia niitä vaiheita, jotka palvelun käyttäjä käy läpi hoitaessaan organisaatiossa asiaansa tai saadakseen sieltä palvelun. Asiointiprosessiin kuuluu vain asiointi, ei yleensä varsinaisesti se palvelu tai asia, jota varten kansalainen asioi organisaatiossa. Palvelun käyttäjä saa asiointiprosessin lopputuloksena viranomaiselta esim. päätöksen tai muun suoritteen. (Oulasvirta 2007, 20; viittaa aiempaan julkaisuunsa 1993.)

Asiointiprosessin käsite on hyödyllinen palvelun laadun tarkastelussa siksi, että siinä otetaan huomioon palvelun piirteet jo ennen sitä hetkeä kun asiakas saa käyttöönsä sen palvelun (aika ennen aktiivista asiointia), jonka saadakseen hän asioi organisaatiossa. Toisaalta siinä otetaan myös huomioon aika aktiivisen asiointin jälkeen. Usein nämä vaiheet sivuutetaan ja keskitytään palvelun laadun tarkastelussa vain aktiiviseen asiointiin. Myös mainittujen muiden vaiheiden tarkastelu on kuitenkin perusteltua erityisesti julkisessa hallinnossa, koska niihin voi myös liittyä ongelmia (Oulasvirta 2007, 20; viittaa aiempaan julkaisuunsa 1993.) Nämä ongelmat liittyvät usein sisäisen ja ulkoisen asiakkaan palvelun yhdistämiseen palvelu- / hallintoprosessissa.

Geary A. Rummlerin ja Alan P. Brache (1995, 22) toteavat, että mikäli organisaatiolla on sekä sisäisiä, että ulkoisia asiakkaita, niin jokaisen toiminnon olemassa ololla se palvelisi yhden tai useamman sisäisen tai ulkoisen asiakkaan tarpeita. Jos toiminto palvelee ulkoisia asiakkaita, sitä pitäisi mitata sen perusteella, miten sen aikaansaamat tuotteet tai palvelut täyttävät näiden asiakkaiden tarpeet. Jos toiminto palvelee pelkästään sisäisiä asiakkaita, sitä pitäisi mitata sen perusteella, miten se täyttää näiden asiakkaiden tarpeet ja sen lisäarvon perusteella, jonka se viime kädessä tuottaa ulkoisille asiakkaille.

Verohallinto kehittää asiointitapoja sekä verotus- ja maksumenettelyjä, muun muassa hyödyntämällä laajasti sivullisilta saatavia tietoja ja ottamalla käyttöön monipuolisia vuorovaikutteisia verkkopalveluita. Näin se voi vähentää asiakkaiden palvelu- ja asiointitarpeita sekä tukea itsepalvelua ja omatoimista veron laskemista ja maksamista. Nämä toiminnot eivät aina riitä, ja silloin palvelu tapahtuu varsinaisena perinteisenä asiointina eli henkilökohtaisena asiointina tai kontaktina, esim. sähköisenä palveluna yli rajojen. Edellä esitetyt Rummlerin ja Brachen esittämät toteamukset siitä, kuinka tärkeitä organisaation sisäisen ja ulkoisen asiakkaan kanssa tehtävät eri toiminnot palvelutapahtumissa ovat, on suoraan liitettävissä hallintoprosessin laadukkaaseen lopputulokseen. Eri toimintojen palveluketju tulee esille myös Verohallinnossa kansainvälisten tietojenvaihdon yhteydessä, jossa kaikki tiedonhankintaan liittyvät eri toiminnot vaikuttavat kiinteästi toisiinsa. Yhdessä prosessissa parhaana mahdollisena tuloksellisena päämääränä on tehokas ja laadukas kansainvälinen tietojenvaihto, oli kysymyksessä sitten kysely, vastaus tai vertailutieto.

Silen (1998,13) toteaa että useat laatua käsittelevät kirjat sisältävät laadun määritelmiä. Hän mainitsee kirjassaan kolme merkittävää asiantuntijaa Joseph Juranin, Edward Demingin ja Philip Crosby'n. Joseph Juran määrittelee laadun sopivuutena käyttöön tai tarkoitukseen. Laatuajattelun kehittäjänä Edward Deming on ottanut mukaan aikaperspektiivin ja hänen määritelmänsä painottaa asiakkaan nykyisten ja tulevien tarpeiden täyttämistä. Demingin mukaan on nimetty hänen kehittämänsä ketjureaktio (Kts. kuvio 6). Ketjureaktiosta voi päätellä, että organisaation elinehto on tuotteen laadun parantaminen. Kolmas merkittävä amerikkalainen asiantuntija Philip Crosby'n käsitys laajentuu asiakkuuden ulkopuolelle hänen määritelmässään laadun tarkoittavan vastaavuutta vaatimuksiin.

#### 4.4 Johtajuus

”Johtajuus on kauneuden kaltaista: vaikeaa määritellä, mutta nähdessään sen kyllä tunnistaa”(Bennis 1989) Ihmisten johtaminen on aina tärkeitä ja erityisen tärkeitä se on muutostilanteissa (Juuti ja Virtanen 2009).

Johtaminen yleiskäsitteenä voidaan määritellä myös yleiseksi prosessiksi, joka pitää sisällään suunnittelua, organisointia, vaikuttamista, kontrollointia, ongelman-

ratkaisua, ja päätöksentekoa. Voidaan puhua itsensä johtamisesta, henkilöjohtamisesta, asioiden johtamisesta, teknologian johtamisesta, markkinoiden johtamisesta ja strategisesta johtamisesta. Älykäs johtajuus edellyttää, että meidän tulee katsoa johtajuutta uusin silmin. (Sydänmaanlakka 2006,18.)

Johtaminen on ihmisten välisen vuorovaikutuksen tuotos. Se on jaettua. Mikäli eri tahojen näkemykset muutoksen johtamisesta ovat kovin erilaisia, ei organisaatiossa ole foorumeita eri tahojen väliselle dialogille. Hyvän keskustelevan johtamisen seurauksena organisaatioon voi syntyä yhteisiä uskomuksia, joilla on vaikutuksia organisaatiolle pitkällä aikavälillä. Onnistuneessa muutoksen johtamisessa organisaation uskomusjärjestelmät ja arvot luotsaavat organisaatiota läpi vuosikymmenten, vaikka organisaation strategiat ja toimintatavat muuttuvatkin ympäristön muutoksen seurauksena.(Juuti ja Virtanen 2009, 140.)

Kuuluisan johtamistutkijan John Kotterin mukaan muutoksen johtamista käsittelevässä kirjassaan *The Heart of Change* (2002) monissa empiirisissäkin tutkimuksissa todetusta asiasta: organisaatiomuutos ei synny analyysien ja raporttien tai loogisten analyysien seurauksena. Johdon tulisi vedota ihmisten tunteisiin. Muutos ihmisen käyttäytymisessä ei etene *analysoi – ajattele –muutu* –kaavan, vaan *havaitse – koe – (tunteiden tasolla) – muutu* – kaavan mukaan. Kun näiden toimenpiteiden ansiosta ihmisten mielenkiinto on saatu heräämään, he ovat avoimia uusille näkemyksille. Kun ihmiset tuntevat, ettei nykyinen tilanne ole tyydyttävä, he alkavat muuttaa käyttäytymistään. Toisin sanoen kyse on ihmisten innostamisesta ja mahdollisuuksien osoittamisesta. (Juuti ja Virtanen 2009, 142.)

Pentti Sydänmaalakka toteaa kirjassaan, että johtaminen perinteisesti eroteltiin asioiden johtamiseen (management) ja ihmisten johtamiseen (leadership). Ne ovat kaksi johtamisen polkua, joilla on monia samankaltaisuuksia, mutta myös monia eroja. Molemmat pitävät sisällään vaikuttamisen, ihmisten kanssa työskentelemisen ja tehokkaan tavoitteen saavuttamisen. Tämän päivän johtamisympäristö on niin monimutkaista, ettei erottelu managementin ja leadershipin välillä ole mahdollista. (Sydänmaanlakka 2006, 16.)

Johtajuuden oppiminen tapahtuu paljolti työssä oppimalla ja se edellyttää johtajalta neljä asiaa. Työssä oppiminen edellyttää siten johtajalta hyvää itsearviointikykyä,

hyvää itsetuntemusta, riittävää itseluottamusta ja hänen on tiedostettava omat oppimisen esteensä. (Sydänmaanlakka 2006, 172.)

Verohallinnon strategiassa (15.5.2007) on kirjattu että palvelun laadun on oltava kilpailukykyistä vertailuorganisaatioihin nähden niin kansallisesti kuin kansainvälisesti. Asiakkaiden toimintaympäristö tunnetaan, samoin myös olosuhteet ja verotukseen liittyvät tarpeet. Palvelu ja ohjaus järjestetään asiakaslähtöisesti asiakkaiden tarpeiden edellyttämällä tavalla. Asiakaspalautetta kerätään ja asiakastytyväisyyttä seurataan. Palvelun laatu on kilpailukykyistä vertailuorganisaatioihin nähden niin kansallisesti kuin kansainvälisesti. (Verohallitus 2007, 2-7.)

#### 4.4.1 Vuorovaikutteinen johtaminen

Mika Kamensky (Strateginen johtaminen 2004, 317,326) toteaa, että vuorovaikutus on käsitteenä vanhentunut johtamisen yhteydessä. Sitä ovat käyttäneet ennen kaikkea käyttäytymistieteilijät, jotka ovat rajanneet sen käsittelyn yleensä kahden henkilön tai ryhmässä toimivien henkilöiden välisiin suhteisiin. Vaikkakin strategisen johtamisen kannalta tämä näkökulma on aivan liian kapea, se on kuitenkin pidettävä mielessä vuorovaikutuksen ydinsuhteena. Vuorovaikutuskin on viime kädessä laatu- ja osaamiskysymys. On tiedostettava vuorovaikutuksen ominaisuudet ja kehitettävä niitä määrätietoisesti. Kriittisinä kysymyksinä hän esittää mm. seuraavat:

- Mitä on aito yhteistyö asiakkaan kanssa?
- Mitä on todellinen sitoutuminen puolin ja toisin?
- Miten luottamus saavutetaan, miten sitä ylläpidetään ja vahvistetaan?
- Millainen on valta-asema ja mitä se merkitsee vuorovaikutukselle?
- Millaiseen keston ja tiheyteen vuorovaikutus tähtää?
- Kuinka läheistä tai etäistä vuorovaikutus on?  
Kuinka läheistä tai etäistä sen tulisi olla?
- Kuinka virallista tai epävirallista vuorovaikutus on? Kuinka virallista tai epävirallista sen tulisi olla?
- Kuinka rutiininomaista tai ainutlaatuista vuorovaikutus on? Kuinka rutiininomaista tai ainutlaatuista sen tulisi olla?
- Mikä on vuorovaikutuksen sisältö? Miten sitä tulisi kehittää?
- Mitkä ovat ainutlaatuiset piirteet tässä vuorovaikutuksessa? Mikä on henki-

## lökohtaisten ominaisuuksien rooli tässä vuorovaikutuksessa?

Julkishallinnossa vuorovaikutteinen johtajuus on erityisen haasteellinen. Julkishallinnon työtehtävät määrittävät muun muassa sellaisten näkökulmien huomioon ottamisen kuin lakisääteisyys, taloudellisuus, turvallisuus, ajankohtaisuus ja erityisesti ympäristö näkökulmat. Hyvä johtamiskäytäntö, esimiesten antama ohjaus ja tuki sekä selkeä sisäinen viestintä varmistavat hyvinvoivan työyhteisön. Henkilöstöpolitiikka on yhtenäistä ja perustuu Verohallinnon arvoihin, joita ovat tasapuolisuus, luotettavuus ja korkea ammattitaito (Verohallitus 2009d, 5). Edellä mainitut vaatimukset korostuvat tänä päivänä Verohallinnossa yhä enemmän, kun organisaatioita on yhdistelty ja ovat henkilömääriltään suuria. Johtajan vuorovaikutusta suoraan työntekijöihin pitää olla tarpeeksi ja usein se kannustaa työntekijöitä motivoitumaan ja sitoutumaan yhteisten päämäärien toteuttamiseen. Johtajalla tulee olla hyvät yhteistyötaidot alaisiin myös organisaation alimpiin portaisiin saakka, olemalla helposti lähestyttävä, luotettava ja aidosti kuunteleva.

Verohallinto pyrkii olemaan kilpailukykyinen työnantaja ja jolla on hyvä työnantaja-kuva. Erityisiä kilpailutekijöitä ovat palvelussuhteen pysyvyys, säännölliset ja joustavat työajat, monipuoliset koulutus- ja kehittymismahdollisuudet, hyvinvoivat työyhteisöt, valtakunnallisen organisaation tarjoama mahdollisuus liikkuvuuteen sekä kansallisesti ja kansainvälisesti haasteelliset ja yhteiskunnallisesti merkittävät tehtävät (Verohallitus 2007, 2-7.)

### 4.4.2 Muutos ja sen johtaminen

Organisaatioiden toimintaympäristö muuttuu, haluammepa sitä tai emme. Tämän vuoksi kaikilla kilpailukykyisillä ja tehokkailla organisaatioilla on tarve muuttua ja kehittyä. Yritysten muutosherkkyys vaihtelee kuitenkin suuresti. Pelkistäen yritysten tavat reagoida muutokseen voidaan Kamenskyn (2004,22) mukaan ryhmitellä seuraavasti:

1. Muutos on jo tapahtunut, mutta yritys ei edes huomaa sitä.
2. Muutos on jo tapahtunut, yritys huomaa sen, mutta ei ymmärrä vaikutuksia eikä reagoi.
3. Muutos on tapahtunut, yritys huomaa sen, ymmärtää vaikutukset, mutta ei osaa tai ei halua muuttua.

4. Muutos on tapahtunut, yritys huomaa sen, ymmärtää sen vaikutukset ja muuttaa toimintaansa.
5. Yritys havaitsee tulevat muutokset ennakkoon ja kääntää mahdollisuudet ja jopa uhat omaksi edukseen.

Verohallinnossa on meneillään suuri organisaatiomuutos, joka koskettaa valtakunnallisesti koko Suomea. Verohallinto haluaa tarjota laadukkaita verotuspalveluita ja järjestää toimintaansa joustavasti. Jo useiden vuosien ajan virastojen työmäärää on tasattu siten, että palveluita hajautetaan ympäri valtakuntaa. Kansainvälinen tietojenvaihto ei jää myöskään tästä muutoksesta sivuun, vaan meneillään on suuri toimintojen muutos mm. virka-apuyhteys henkilöiden määrissä ja toimenkuvissa. Pääkaupunkiseudun verotoimistosta virka-apuun liittyvää perustyötä siirretään muualle, mutta samanaikaisesti kansainvälinen verotus ja tietojenvaihto tuottavat lisää työtä. Ohjaus- ja valvonta on siis tarpeen organisoida uudelleen.

Tavoitteellinen kehitystyö edellyttää paitsi suunnitelmallista projektinomaista toimintaa, myös oikeiden olosuhteiden luomista, jotta kehitysprojektilla olisi terve perusta, jolta ponnistaa. Onnistuneen kehitysprojektin pohjan muodostaa kolme henkilöstön toimintaan liittyvää tekijää: *tahto* kehittää, *kyky* kehittää ja *mahdollisuus* kehittää (Lanning, 1996) Kaikki kolme ovat kehitysprojektin onnistumisen kannalta välttämättömiä. Jos esimerkiksi projektin aluksi luodaan henkilöstöön erittäin voimakas tahto kehittää, mutta sen jälkeen ei konkreettisesti tarjota koulutusta ja anneta resursseja, ei kehittymistä tapahdu. (Lanning, Roiha, Salminen 1999, 26.)

Tutkimuksessa tehdyllä kyselyllä tuli esille, että lähes kaikkien työssä kansainvälinen verotus tulee jotenkin esille. Kansainvälisten asioiden koulutusta pidettiin erittäin tärkeänä: yli puolet vastaajista piti tätä varsin tärkeänä. Alle 5 vuotta hallinnossa olleet katsoivat tarvitsevansa paljon koulutusta, mikä selittynee vähäisellä hallinnossa työskentelyllä. Toimintamalli ja prosessin tukitoimet edellyttävät koulutusta.

Uuden toimintamallin toteutuminen edellyttää tehokasta viestintää. Tehokkaan viestinnän aikaansaaminen edellyttää kohderyhmämäärittelyä ja kohderyhmän tuntemusta. Artikkelin kohderyhmä (kenelle sanotaan) määrittää esimerkiksi sen, mitä sanotaan ja missä. Se, miten vastaanottaja tulkitsee sanoman, määrittää lo-

pulta viestinnän tuloksen. Vastaanottajalta vaaditaan siis kykyä avata sanoma, mikä tarkoittaa esimerkiksi sen kielen, käsitteiden ja erilaisten symbolien ymmärtämistä. Viestintäkyky on siis välttämätön edellytys viestinnän onnistumiselle, mikä puolestaan korostaa viestinnän lähettäjän kohderyhmän tuntemusta ja siten kykyä rakentaa sanomansa niin, että vastaanottaja pystyy tulkitsemaan sen lähettäjän haluamalla tavalla. (Vuokko 1996, 23.) Perusteellinen suunnittelu on hyvä keino vähentää epävarmuustekijöitä ja varmentaa yrityksen viestintäkeinojen toimivuutta (Vuokko 1996, 25).



KUVIO 5. Onnistuneen kehitysprojektin edellytykset. Lähde: Lanning, Roiha, Salminen 1999, 27.

Pauli Juuti ja Petri Virtanen, joita pidetään muutoksen johtamisen alan asiantuntijoina Suomessa, kirjoittavat kirjassaan, että muutokset voivat olla isoja ja pieniä ja niitä voidaan johtaa ja hallita monin eri tavoin. Merkityksellistä on myös heidän mielestään se, mistä näkökulmasta organisaatiomuutoksia kulloinkin katsotaan. Muutokset nimittäin näyttävät hyvin erilaisilta riippuen siitä, että katsotaanko muutosta johdon, keskijohdon vai ”lattiatason” työntekijöiden näkövinkkelistä. He uskovat, että tunteilla on suuri merkitys muutostilanteissa selviämisessä ja menestymisessä. (Juuti ja Virtanen 2009, 7.)

Valtionhallinnon yksiköt ovat muuttuneet monin eri tavoin viimeksi kuluneen 20 vuoden aikana – jopa niin, ettei nykyisin tiettyjä virtaviivaistettuja ja tulohjattuja virastoja uskoisi samoiksi byrokraattisiksi linnakkeiksi, jollaisia ne olivat vielä 1980-luvulla. (Juuti ja Virtanen 2009, 15) Verohallinnon, kuten muidenkin organisaatioiden, on entistä nopeammin kyettävä reagoimaan asiakaskentässä tapahtuviin muutoksiin. Muutos tarkoittaa myös voimavarojen ja henkilöstön ja sen osaamisen

kokoamista niin, että toiminta on entistä vaikuttavampaa ja yhdenmukaisempaa.

Muutostarve on kehityksen alkuvaiheen tärkein yksittäinen tekijä. Kehitysprojektien onnistuminen riippuu pitkälti kehitettävän organisaation tahdosta muuttua ja kehittyä. Tahto muuttua syntyy harvoin ilman tarvetta - tarvetta muuttaa sekä omia että koko organisaation toimintatapoja. Muutostarve syntyy, kun organisaation nykytila ja toimintatavat eivät johda sitä haluttuun suuntaan (Lanning, Roiha, Salminen 1999, 33.)

Juuti ja Virtanen (2009 13,14) tuovat kirjassaan esille käsitteen muutoksen suhteellisuus. Käsitteen taustalla on väittäminen, että kaikki muuttuu. Mistä tässä on kysymys? Ennen muuta, Juutin ja Virtasen mukaan siitä, että muutokset nähdään eri tavoin ja niihin suhtaudutaan eri tavoin. Muutoksen suhteellisuus tarkoittaa nimenomaan sitä, että jollekin jokin asia tuntuu muutoksena hyvin pieneltä jutulta, kun taas jollekin toiselle samainen asia on maata mullistava asia, jota pelätään tai josta innostutaan asian edellyttämällä tavalla. Tämä pätee niin työyhteisöihin kuin yksilöihin.

Kehitettävässä organisaatiossa, Pääkaupunkiseudun verotoimistossa, on oleellista tahtotilan saavuttaminen uuden toimintatavan olemassaololle ja tarpeelle toteuttaa se organisaatiossa pysyväksi. Lanningin, Roihan ja Salmisen mukaan pelkkä muutostarpeen olemassaolo ei kuitenkaan riitä – se pitää myös tunnistaa ja sisäistää. Uusien toimintatapojen käytännön toteutuksesta vastaavat ihmiset on saatava ymmärtämään muutostarve sekä muutoksen mukanaan tuomat edut ja mahdollisuudet. Kehittäjän haaste on havainnollistaa kehitystarvetta niin, että eri henkilöt ymmärtävät sen samalla tavalla ja viestinnän merkitystä ei aliarvioida muutostilanteessa. (Lanning, Roiha, Salminen 1999, 33.)

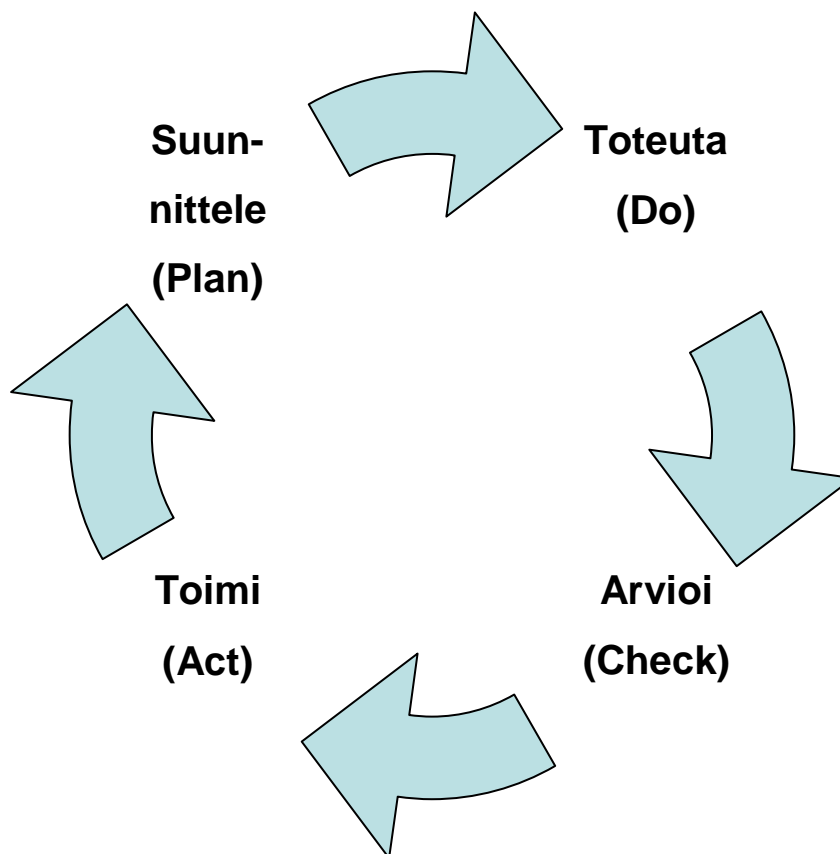
Analyysien avulla kehityskohteita etsivä voi käyttää niin sanottua zoomaus- ja fokusointiperiaatetta. Ensimmäinen pyritään saamaan karkea yleiskuva analysoitavasta yksiköstä. Sitten tarkastelu rajataan ongelmakohtiin, joita analysoidaan tarkemmin ja keskitytään edelleen niiden heikkouksiin, joita taas analysoidaan. (Lanning ym. 1999 47.)

Kehittämistehtävän alkuvaiheessa ei edellytetty muutoksia henkilöstön määrään

kohdeorganisaatiossa. Uusi palveluprosessi oli tarkoitus ottaa käyttöön organisaatiomuutoksen muiden uusien prosessien myötä. Oleellista on uusien prosessien jalkauttaminen niin, että niitä toteutetaan ja seurataan. Tämä edellyttää että kohdeorganisaation esimiehet sitoutuvat totuttamaan omien alaisten keskuudessa luodun kehittämistehtävien esitetyn palveluprosessin ja seuraamaan sitä vuosittain. Prosessiin kuuluu myös oleellisena henkilöstön kouluttaminen ja tiedottaminen uusista ja muuttuvista käytännöistä ja lakimuutoksista. Tämän viestintä verovivastoille on osa hallittua muutosta uuden prosessin käyttöön.

#### 4.4.3 Laatujohtaminen

Nykyisen laatuajattelun ja laatujohtamisen lähtökohtana ovat sidosryhmät ja erityisesti asiakkaat. Yrityksen toiminta on laadukasta, jos asiakas on tyytyväinen saamiinsa tuotteisiin. Laatujohtaminen on osa yrityksen johtamista ja laatuajattelun elementtejä tulee sisällyttää yrityksen perusarvoihin, visioon, missioon, strategiaan päämääriin ja tavoitteisiin. Lisäksi yrityksellä tulisi olla johdon määrittelemä toimintapolitiikka ja tavoite laadun suhteen. (Lecklin 2006, 18, 36.)



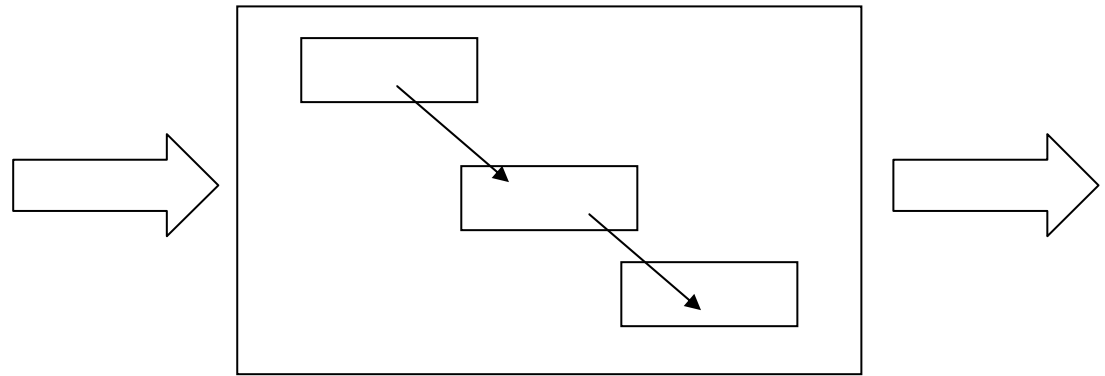
KUVIO 6. PDCA-kehä (Demingin laatupyörä).

Riippumatta siitä, millainen muutoksen toteutusmalli valitaan, on tähdellistä tiedostaa muutamat keskeiset muutosprosessiin vaikuttavat tekijät. Yksi niistä on aika. Ei ole yhdentekevää, miten muutoksen aikahorisontti hahmotetaan muutoksen johtamisen näkökulmasta. Yhden tulkinnan mukaan näyttäisi olevan niin, että organisaatiomuutokset kannattaa viedä läpi nopeasti. Vastaavasti joidenkin mukaan muutosten toteuttamiseen kannattaa varata riittävästi aikaa. Oleellista on, että organisaatiomuutosten pyörteissä aikahorisontilla on merkitystä myös yksilöiden kannalta. Yksilöt kokevat ajan kulun muutoksissa hyvin yksilöllisesti. (Juuti, Virtanen 2009, 28.)

Onnistunut ihmisten johtaminen on vaikea taito. Sen lähtökohtana on yhteisössä olevien ihmisten todellisuus. Sen käyttövoimana on se energia, jota ihmisillä on heidän pyrkiessään poistamaan elämäänsä liittyviä pulmia. Muutosvoima kumpuaa ihmisten pyrkimyksistä parempaan. Johdon tehtävänä on antaa tälle pyrkimykselle sanallinen asu ja näin ruokkia ihmisten mielikuvitusta siitä, millaista on silloin, kun tuo parempi olotila saavutetaan. Johdon tehtävänä on myös kulkea yhdessä ihmisten kanssa se vaivalloinen matka, jonka kulkeminen tarvitaan tuon kaukaisen vision saavuttamiseksi. (Juuti, Virtanen 2009, 28.)

#### 4.5 Prosessi

Prosessilla tarkoitetaan toimintojen ketjua, jossa on yleensä kaksi tai useampi vaihetta (Lillrank 1998, 25-26). Prosessimallit kuvaavat aina tiettyä työnkulkua ja muodostavat tällä tavalla perustan organisaation toimintajärjestelmälle. Prosessikuvausten avulla ymmärretään, mikä on kriittistä organisaation keskeisten tavoitteiden saavuttamisessa. Mittaaminen ja kehittäminen voidaan näin ollen kohdistaa keskeisiin vaiheisiin. (Laamanen 2007, 37)



KUVIO 7. Prosessin perusrakenne. Lähde: Alaja, Mikko 2009, 21 (Office of Government Commerce 2007, 20 pohjalta)

Julkishallinnossa on vaikeaa määritellä sitä kuka on asiakas. Usein julkishallinnon prosessien asiakkaat eivät ole toiminnan varsinaisia asiakkaita eli tuotteen tai palvelun loppukäyttäjiä. Julkishallinnon toiminta voi usein olla eräänlaista valvontaa ja näin ollen valvonnan kohde saattaa olla esim. kumppanien toiminta eikä niinkään lopullinen palvelun saaja. (Virtanen & Wennberg 2005,116.)

Virtasen ja Wennbergin mukaan prosessilähtöisyyden keskeisiä elementtejä ovat tulosketjuajattelu, houkuttelevan työyhteisön periaatteet, muutosjohtajuus, organisaatioiden systeemiälykyys sekä erityisesti julkisen hallinnon organisaatioissa oppiva organisaatio. Prosessilähtöinen organisaatio on oppiva organisaatio, joka tietää olemassaolonsa perustarkoituksen, siihen kohdistuvat odotukset sekä tuntee tavoitteellisen toimintatavan. Edellytyksenä tälle on tunnistaa toimintatapojen puutteellisuudet ja korjata virheet. Oppivaksi organisaatioksi ei voi kehittyä ilman hyvää johtajuutta ja prosessilähtöiseen organisaatioon siirtyminen on suuri johtamishaaste. Tämä haaste edellyttää julkishallinnon esimiestehtävissä toimivilta uudentyypistä näkemystä. Prosessiajatteluun siirtymistä helpottaa organisaation ennakkoluuloton kyky luopua vanhoista rakenteista. Prosessien myötä rikotaan vanhaa ja rakennetaan uutta (Virtanen & Wennberg 2005, 25- 32)

#### 4.5.1 Prosessijohtaminen

Prosessijohtamisella tarkoitetaan Kiiskisen, Linkoahon ja Santalan (2002, 29 -37) määritelmien mukaan organisoitumista prosesseittain sekä määriteltyjen ydin- ja tuki prosessien johtamista. Prosessien toiminnoista vastaavat prosessien omistajat

tai sen tulosityksikön resurssit, jossa prosessin tehtävä suoritetaan. Prosessi on vastuussa koko prosessin toimivuudesta. Johdon tulee aidosti siirtää valta prosessinomistajille ja prosessin henkilöstölle.

Prosessinomistaja ymmärtää kokonaisuuksia ja käsitteitä. Hänellä on kokonaisvaltainen näkemys prosessista. Hänelle on eduksi olla vahva vaikuttaja myös ilman muodollista valtaa, eli aseman suomaa auktoriteettia. Prosessinomistaja on vastuussa prosessia häiritsevien tekijöiden poistamisesta. Prosessinomistaja hallitsee laatua mittauksin ja havainnoin. Prosessinomistaja on vastuussa tarpeellisen informaation tuottamisesta prosessinsa osalta muulle organisaatiolle. Hän valmentaa prosessissa toimivia henkilöitä sekä järjestää tarvittavat asiaankuuluvat työkalut ja menetelmät. (Kiiskinen, Linkoaho & Santala 2002, 29 -37.)

Julkisella sektorilla prosessijohtaminen alkoi tehdä tuloaan 1980- 90 luvulla. Johtamiskäytännössä ja toiminnan kehittämässä luotiin julkishallinnon laatupalkintokriteeristö ja otettiin käyttöön Common Assesment Framework (CAF) – kehikon kaltaisia toiminnan arviointivälineitä. Tuona aikana julkaistut laatutyötä esittelevät esitykset ja muut tekstit eivät kuitenkaan kiinnittäneet huomiota prosessien tunnistamiseen, niiden huolelliseen nimeämiseen ja prosessien määrittelyyn. (Virtanen & Wennberg 2007, 65.)

Julkishallinnon prosessijohtamisen erikoispiirteisiin kuuluu prosessiajattelun kytkeminen hallinnon tuloksellisuusvaatimukseen yhteiskunnallisen vaikuttavuuden osalta. Erityistä huomiota kiinnitetään asiakkaiden ja palveluiden käyttäjien tarpeisiin. Erona yksityiseen sektoriin nähden, tätä kautta julkishallinnon organisaatiot saavat perusteluja toiminnalleen ja olemassa ololleen. (Virtanen & Wennberg 2007, 65.)

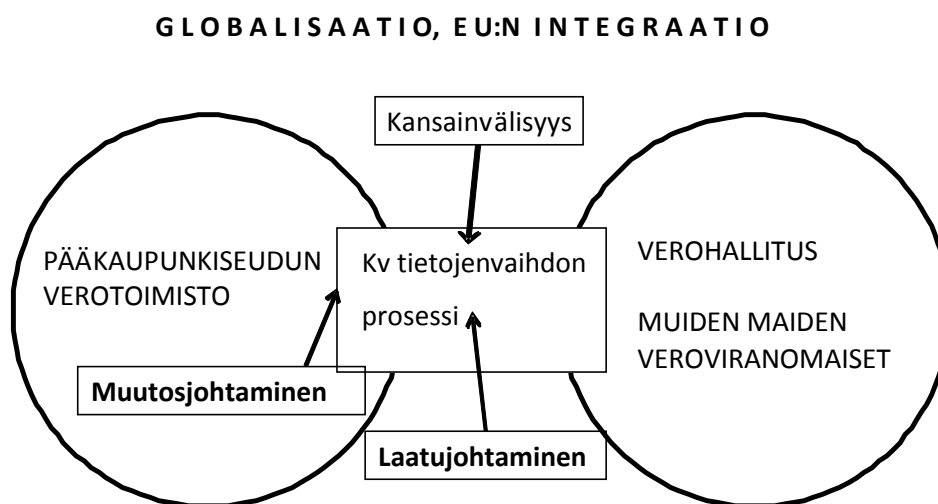
#### 4.5.2 Prosessien kuvaaminen kohdeorganisaatiossa

Kehitetyt prosessit – kansainvälisten tietojenvaihdon *ydinprosessi* ja sen *alaproessit* Pääkaupunkiseudun verotoimistossa - kuvataan luvussa 7.2 (Ks. Prosessien kuvauksista esim. Virtanen ja Wennberg 2005, 127). Uuden mallin pääprosesseille oli tärkeää luoda kuvaus, koska tarkoituksena on käyttää sitä opetusmateriaalina uuden yhteyshenkilön koulutuksessa sekä erilaisissa tiedotus- ja koulutustilai-

suuksissa. Prosessit kuvataan pääsääntöisesti kaikki. Neuvonta- ja ohjaus – osaprosessit jätettiin kuvaamatta. Kyseisten prosessien mukainen toiminta kohdistuu asiakkaisiin, yhteistyökumppaneihin sekä sidosryhmiin. Neuvontaa ja ohjausta antaa pääsääntöisesti Verohallitus, mutta yksittäistapauksissa yhteyshenkilö omassa virastossaan.

#### 4.6 Kehittämistehtävän teoreettinen viitekehys

Kuviossa 8 on hahmotettu edellä kuvattujen teoreettisten näkökulmien yhdistyminen tässä kehittämistehtävässä. Työn taustalla vaikuttavana tekijänä nähdään olevan kansainvälistymisen voimistuminen ja EU:n ohjauksen vahvistuminen säädösten tasolla ja tämä tulee enenevästi vaikuttamaan myös kansainvälisten tietojenvaihtojen määrään ja sisältöön. Muutosjohtamisella voidaan vaikuttaa erityisesti tietojenvaihtoprosessin siihen osaan mikä tapahtuu Pääkaupunkiseudun verotoimiston sisällä, sen omissa käytänteissä. Sen sijaan laatujohtamisen on ulotuttava koko organisaatioiden väliseen prosessiin laadun parantamiseksi.



KUVIO 8. Integraatio kansainväliseen tietojenvaihtoon vaikuttavana tekijänä ja muutosjohtamisen ja laatujohtamisen merkitys asiakasprosessissa - tutkimuksen viitekehys. Lähde: Aila Kainulainen

## 5 TOIMINTATUTKIMUS KEHITTÄMISEN LÄHTÖKOHTANA

### 5.1 Tutkimustapa

Kehittämistehtävä toteutettiin kehittävänä toimintatutkimuksena. Tutkimusparadigma on fenomenologinen eli kyseessä on laadullinen tutkimus, jonka metodisena lähestymistapana on osallistuva havainnointi. Tutkimus perustuu myös kvantitatiiviseen kyselytutkimuksen muodossa kerätyn aineiston analyysiin.

Tieteellisenä lähestymistapana toimintatutkimus on saanut alkunsa jo 1940-luvulla USAssa, kun sosiaalipsykologi Kurt Lewin otti käyttöön käsitteen *action research* (Aaltola & Syrjälä 1999, 13). Lewinin vaikutuksesta toimintatutkimus nähdään paljon "todellisuuteen" vaikuttamisena, joka edellyttää sosiaalista tilaa ja sen hyväksi käyttämistä. Toimintatutkimus kiinnittyy näin sosiaalisen tilan avaamiin merkitysyhteyksiin. Se tekee toimintatutkimuksesta perusluonteeltaan sosiaalisen prosessin. Tutkivan toiminnan kohteina voivat olla esimerkiksi yhteisön toimintatavat, osallistujien omaa toimintaansa koskeva ymmärtämiskyky ja itse toimintatilanne. (Aaltola & Syrjälä 1999, 14.) Toimintatutkimukseen liittyy piirteitä erilaisista tutkimusperinteistä. Vaikka se tavallisesti saatetaan mieltää laadulliseksi lähestymistavaksi, voi se hyödyntää myös kvantitatiivisia menetelmiä. (Heikkinen & Jyrkämä 1999, 55.)

### 5.2 Tutkimusstrategiat

Toimintatutkimus on tapaustutkimuksen kaltainen käsite, joka antaa tulkitsijalleen vapauden määritellä sitä. Toimintatutkimus voidaan nähdä pikemminkin tutkimusstrategiana kuin erityisenä tutkimusmenetelmänä (Aaltola & Syrjälä 1999, 17). Sille ei ole olemassa mitään yksiselitteistä ja kaikkien hyväksymää määritelmää eikä sitä voi erottaa siinä käytettyjen tutkimustekniikkojen perusteella, koska ne vaihtelevat (Kuula 1999, 218).

Toimintatutkimuksessa ei ole olemassa mitään ehdottomasti oikeaa tai väärää tietä. Se on jatkuvassa muutoksessa, minkä tähden sitä on myös vaikea kuvata. (Aaltola & Syrjälä 1999, 17.) Tärkeänä pidetään sitä, että tutkija tiedostaa oman lähestymistapansa ja siihen liittyvät piirteet. Arja Kuula (1999, 218) on kuvannut

toimintatutkimuksen tutkimusprosessia:

- Tutkittavat ovat aktiivisia osallistujia muutos- ja tutkimusprosesseissa.
- Tutkijan ja tutkittavien suhteen perustana on yhteistyö ja yhteinen osallistuminen.
- Toimintatutkimus suuntautuu käytäntöön ja se on ongelmakeskeistä.
- Tutkimusprosessi on syklinen: ensin valitaan päämäärät, sitten tutkitaan ja kokeillaan käytännön mahdollisuuksia edetä päämääriin. Tämän jälkeen taas arvioidaan ensiaskelia ja muotoillaan ja tarkennetaan päämääriä, tehdään käytännön kokeiluja, arvioidaan näitä jne. Tutkimusprosessissa vuorottelevat suunnittelu, toiminta ja toiminnan arviointi.

Yksi toimintatutkimuksen lähtökohdista on toiminnan arviointi eli reflektiivisyys, jonka avulla pyritään uudenlaiseen toiminnan ymmärtämiseen ja kehittämiseen (esim. Heikkinen 2001).

Aaltola ja Syrjälä (1999, 18) määrittelevät toimintatutkimuksen prosessiksi, joka *tähtää asioiden muuttamiseen ja kehittämiseen entistä paremmiksi*. Toiminnan kehittäminen ymmärretään tällöin jatkuvaksi prosessiksi, joka ei pääty esimerkiksi entistä parempaan toimintatapaan. Keskeistä heidän näkemyksensä mukaan on juuri *uudella tavalla ymmärretty prosessi*. Toimintatutkimus piirtyy tällä tavoin ymmärrettynä lähestymistavaksi, joka ei ole kiinnostunut vain siitä miten asiat ovat, vaan ennen kaikkea siitä, miten niiden tulisi olla. (Aaltola & Syrjälä 1999, 21.) Tässä kehittämistehtävässä on kyse juuri siitä, nykyinen prosessi haluttiin kehittää parempia tuloksia tuottavaksi.

Toimintatutkimuksella ei siis vain kuvata asioita vaan pyritään "todellisuuden" muuttamiseen. Tätä siirtymää maailman kuvaamisesta sen muuttamiseen ilmaisee monella tavalla Aaltolan ja Syrjälän mukaan toimintatutkimus. He liittävät toimintatutkimukseen tutkimusstrategiana käytännön toiminnan ja teoreettisen tutkimuksen vuorovaikutuksen, abduktion.

Tämä kehittämistehtävä on tutkimusstrategialtaan toimintatutkimusta. Työ on selkeästi ongelmakeskeistä ja suuntautuu käytäntöön. Lähtökohtana on kvalitatiivinen analyysi, jolla ilmiön taustan ja nykytilan kuvauksesta pyritään sen ymmärtämiseen ja kehittämiseen. Tarkoitus on muuttaa prosessia ja ihmisten käyttäytymistä organisaatiossa. Tavoitteena on parempi palvelunlaatu. Arviointi tapahtuu subjektiivisesti asiakasnäkökulmasta. Objektiiivisesti laatua ei ole helppo arvioida, koska se

ei ole suoranaisesti mitattavaa ja sitä ei saavuteta lyhyellä aikavälillä, vaan sen aikaansaaminen vaatii aikaa.

### 5.3 Tutkimusaineistot

Tutkimuksen empiirinen aineisto koostuu havainnointi- ja haastatteluaineistosta, jonka tutkija kokosi tekemistään haastatteluista ja erilaisista muistioista, asiakirjoista sekä havainnoimalla prosesseja työpaikalla ja omista kokemuksista. Haastatteluja tehtiin kaiken kaikkiaan neljä. Varsinainen kyselykartoitus tehtiin vuoden 2008 keväällä kaikille verotustyötä suorittaville 469 henkilölle, joista 187 vastasi. Tärkeänä tekijänä kehittämisprosessissa on ollut tutkijan oma kokemus ja ammatillinen tieto ja osaaminen.

Ensimmäinen henkilöhaastattelu tehtiin Pääkaupunkiseudun verotoimiston asiantuntijoille, alkukesästä 2009, joiden tiedettiin olevan oman osaston kansainvälisen verotuksen johtavia asiantuntijoita. Haastattelussa käytettiin teemana vapaamuotoista keskustelua ja mielipiteiden antoa sekä kokemuksista välittömän verotuksen kansainvälisen tietojenvaihdon käsittelyssä ja prosesseissa. Henkilöitä joille haastattelu suoritettiin, oli viisi.

Toinen henkilöhaastattelu suoritettiin kuudelle asiantuntijalle lokakuussa 2009: kolmelle kansainvälisen verotuksen asiantuntijalle, kahdelle kansainvälisen verotuksen osaston esimiesasemassa olevalle ja yhdelle kansainvälisen verotuksen tietojenvaihdon käsittelyprosessiin osallistuvalla. Kysely suoritettiin sisäisellä sähköpostilla. Kolmas henkilöhaastattelu tehtiin tarkastajille marraskuussa 2009, vastaajia oli kuusi kolmestatoista.

Pääkaupunkiseudun verotoimiston henkilöstölle suunnattu kvantitatiivinen kyselykartoitus (liite 1) luo osaltaan pohjaa prosessikuvaukselle kansainvälisten virka-apujen käsittelyyn. Kyselykartoituksen tuloksena tuli esille, että kansainvälisten tietojen kyselyn tekemiseen tarvitaan tukea siihen millaista tietoa ja keneltä tietoja voidaan pyytää:

*”... myös virka-apujen osalta olisi hyvä tietää millaista tietoa verottajan on mahdollista tiedustella miltäkin viranomaistaholta tai yritykseltä..” (ky-*

*selyn vastaaja, Päve)*

#### 5.4 Tutkimusmenetelmät

Kvalitatiivinen aineisto analysoitiin luokittelemalla ja kvantifioimalla. Laadullisia aineistoja myös teemoiteltiin. Määrällistä aineistoa analysoitiin pääasiassa suorina jakaumina ja ristiintaulukoimalla.

## 6 UUDEN TOIMINTAMALLIN SUUNNITTELU

### 6.1 Analyysi lähtötilanteesta ja kehitettävät toimenpiteet

Tukijan palattua vuoden 2007 alkukesästä virkakierrosta Verohallituksesta, hänen kokemuksensa mukaan kansainvälisten tietojenvaihdon hoitamiseen osallistui tutkijan lisäksi henkilöverotusosastolta satunnaisia henkilöitä ja lisäksi kansainvälisen verotuksen osastolta asiantuntija ja muutamia henkilöitä. Niin sanotussa vanhassa mallissa kansainvälistä tietoa tuli seulomattomana verohallituksesta Pääkaupunkiseudun verotoimistoon, mutta siitä ei ollut tietoa kuka oli oikea henkilö niitä vastaanottamaan. Useimmiten vastaanottaja oli asiantuntijan sähköposti, joka oli entuudestaan jo täynnä muita selvittämättömiä asioita ja se tukkeutui vähän väliä. Käsittely jäi puuttuvien resurssien takia toteutettavaksi perusvalvontatyön jälkeen toteutettavaksi. Valitettavasti tehtyjen havaintojen ja saatujen palautteiden mukaan ne jäivät toissijaiseksi tehtäväksi ja usein jopa käsittelemättä.

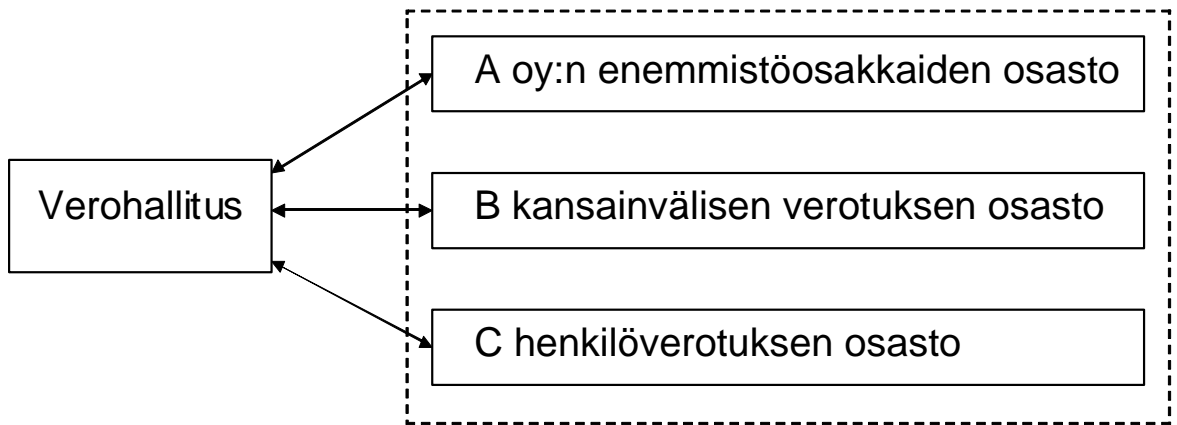
Syksyllä 2007 Pääkaupungin verotoimistossa kokoontui tutkija kehittämistehtävän oppilaitosohjaajan, osastopäällikön, esimiehen ja yhden kansainvälisen verotusosaston asiantuntijan kanssa. Tilanne kartoitettiin ja todettiin tutkimus tarpeelliseksi. Samalla kerralla allekirjoitettiin kolmikantasopimus. Ensimmäisellä tapaamiskerralla asetettiin yhdessä päämäärät kansainvälisen virka-apupyynnöiden palveluprosessin kehittämiseksi.

Tutkimuksen lähtötilanteessa Pääkaupunkiseudun verotoimistossa ongelmana olivat saapuvien ja lähtevien kansainvälisen tietojenvaihdon vastaanottaminen ja

käsittely. Alussa asiat eivät olleet erityisesti tarkoin määriteltyjä, eli prosessikuvauksia ei ollut tehty eikä henkilöitä määritelty. Yksi henkilö hoiti ainoastaan verotusprosesseissa esille tulleet arvopaperikaupan ja sijoitustoiminnan kansainväliset lähtevät välittömän verotuksen vertailutiedot suoraan joko Verohallitukseen tai yhteyshenkilölle lähetettäväksi toiseen valtioon. Muilta osin välittömän verotuksen saapuva tietojenvaihto kulkeutui seulomatta Verohallituksesta satunnaisesti eri osastoille ja henkilöille, joiden tiedettiin jo osaavan käsitellä kansainvälisiä henkilöverotusasioita, lukuun ottamatta tapauksia jotka menivät kansainvälisen henkilöverotuksen osastolle. Poikkeus olivat ne tapaukset, jotka menivät kansainvälisen henkilöverotuksen osastolle. Siellä käsitellään rajoitetusti verovelvollisten asioita. Edellä kuvatusta johtuen tehokkaan ja laadukkaan verovalvonnan edellytyksenä oleva välittömän verotuksen tietojenvaihto ei aina toteutunut niin tehokkaasti ja tasalaatuisesti kuin olisi ollut toivottavaa.

Suomessa seurataan hallintaprosessin tuloksia ja pyritään nostamaan palvelun laatua eri tavoin. Hallintoprosessin nopeuttamiseksi, sen laadun parantamiseksi vero- sekä odotettavissa olevista lakimuutoksista johtuen tuli ajankohtaiseksi uusia toimintatapoja ja tarkentaa hallintoprosessia. Laatu työ on jo aloitettu kansainvälisellä tasolla, välineitä ja kansainvälinen standardilomake virka-apupyynnön toteuttamiseksi on jo luotu EU:n toimesta. Suomen osalle jäi lomakkeen käyttöönotto ja hallittu prosessin tarkentaminen, niin että tehokkuus ja laatuvaatimukset toteutuvat.

Virka-apuyhteyshenkilönä toimijalta odotetaan kokemusta verotarkastuksesta, koska virka-apupyynnöt sisältävät usein verotarkastukseen liittyvää vaikeaselkoista aineistoa. Tarvittava asia tai tieto tulee kirjoittaa toiseen valtioon lähtevään virka-apupyynnön siten, ettei se muutu tietoa tarvitsevan, pääsääntöisesti verotarkastajan, tekemän virka-apupyynnön alkuperäisestä sisällöstä.



KUVIO 9. Käsitteellinen jäsenyys verohallituksen verotarkastusyksikön ja Pääkaupunkiseudun verotoimiston yhteistyöstä kehittämistyön lähtötilanteessa.

Lähtötilanteessa verohallituksesta tulevat vertailutiedot ja virka-apupyynnöt tulivat siis sattumanvaraisesti eri osastoille ja niille eri henkilöille, joiden tiedettiin aikaisemmin vastanneen tiedusteluihin, tai he olivat aiemmin lähettäneet vertailutietoja. Virka-apuliikenne ei välttämättä osunut oikealle osastolle tai henkilölle. Tästä syystä se saattoi siirtyä viranomaiselta toiselle eikä kukaan kantanut kokonaisvastuuta hallintaprosessin kulusta ja toteutumisesta. Yleisimmin pyynnön lähetysten kohteita olivat (A) osakeyhtiön enemmistöosakkaiden osasto, (B) kansainvälisen verotuksen osasto tai (C) henkilöverotuksen osasto. Aikaa kului paljon pelkästään siihen, että tieto saatiin oikealle viranomaiselle. Prosessin toinen ongelma oli, että verohallituksen välittömän verotuksen tietojenvaihdon työntekijät eivät välttämättä saaneet koskaan tietää, kuka asiaa hoitaa verotoimistossa. Näin he eivät voineet täydentää omaa seurantajärjestelmäänsä ja varmistaa siitä kenelle tiedon tai virka-apupyynnön olivat lähettäneet. Vanhan toimintatavan kriittinen arviointi nousi spontaanisti esiin kun tutkija tiedusteli tarkkaan valituilta kansainvälisen verotusosaston ja muutosverotuksen asiantuntijoilta uuden mallin toimivuutta:

*”... käsitykseni mukaan se antaa tietojenvaihtotoiminnalle ryhtiä verrattuna vanhoihin aikoihin, jolloin erilaiset paperinivaskat kiertelivät tuntemattomina reittejä pitkin odottamattomiin paikkoihin. Olen siis tyytyväinen.” (kansainvälisen henkilöverotuksen asiantuntija, Päve)*

## 7 TULOKSET

### 7.1 Työntekijöiden kokemukset kansainvälisistä verotapauksista

Kehittämishankkeeni kokonaisaiheeseen (kansainvälisten virka-apupyynnöiden uudelleenorganisointi pääkaupunkiseudun verotoimistossa) liittyen tuotettiin laadullisen toimintatutkimukseni tueksi määrällistä tietoa verotustyötä tekevien toimihenkilöiden suhtautumisesta kansainväliseen yhteistyöhön. Kyselytutkimuksella kartoitettiin kuinka usein kansainväliset asiat tulevat esille jokapäiväisessä työssä. Ihmisiin liittyvät asiat eivät helposti taivu numeerisesti mitattavaksi, mutta Hirsjärven ym. (2003, 125) mukaan kvalitatiivinen ja kvantitatiivinen tutkimus voivat täydentää toisiaan.

Tutkimukseni teoreettinen viitekehys pohjautuu toimintatutkimukseen jota olen käsitellyt omassa luvussaan (luku 4). Kvantitatiivinen osuus kytkeytyy siihen kyselyaineiston kvantitatiivisen analyysin kautta. Kyselylomakkeen tietosisältö oli seuraava (mittauksen taso):

1. Kuinka kauan olet työskennellyt verohallinnossa? (järjestysasteikko, ordinaali)
- 2a. Vastaajan kielitaito (järjestysasteikko, ordinaali)
- 2b. Muu kielitaito
3. Oletko työssäsi ratkaissut kansainvälisiä verotapauksia? (välimatkaasteikko, intervalli)
4. Oletko tarvinnut apua ratkaisuun? (järjestysasteikko, ordinaali)
5. Kuinka usein kansainvälinen verotus tulee esille työssäsi? (luokitteluasteikko, nominaali)
- 6.1 Oletko saanut opastusta tai koulutusta kansainväliseen verotukseen? (luokitteluasteikko, nominaali)
- 6.2 Missä määrin tarvitsisit koulutusta kansainväliseen verotukseen? (järjestysasteikko, ordinaali)
6. "Vapaa sana" (avoin)

Työhön toteutettu kvantitatiivinen kyselytutkimus on osa toimintatutkimusta, sen ensimmäisiä vaiheita. Kyselyllä tuotetaan kuvailevaa perustietoa siitä miten henkilöstö tällä hetkellä kohtaa kansainvälisiä asioita työssään, ja millaisia kielellisiä valmiuksia heillä on toimia.

Tutkimus toteutettiin verohallinnon Web-lomakkeen avulla. Kyselyaineisto siirrettiin Excel-ohjelmaan valmiina jakaumina (web-lomakkeelta). Tulokset analysoitiin tar-

kastelemalla suoria jakaumia ja ristiintaulukoiden vertailemalla eri osastoja toisiinsa.

Kyselylomake laadittiin helposti vastattavaksi ja ymmärrettäväksi. Testaus toteutettiin muutamalla vastaajalla ennen kyselyn suorittamista. Kuitenkin analyysivaiheessa tuli esiin yhden kysymyksen vastausvaihtoehtojen ja väitteiden välillä eroavuutta. Väittämissä pyydettiin arvioimaan eri asioiden riittävyttä, mutta vastausvaihtoehdoilla mitattiin määrää (paljon vs. vähän). Tätä kysymystä ei sitten analysoitu.

Kysely toteutettiin pääkaupunkiseudun verotoimiston sellaisen henkilöstön keskuudessa, jotka osallistuvat varsinaiseen verotustyöhön. Kyselystä jätettiin pois henkilöstö, joka toimii toiminnan tukipalveluissa ja henkilöstöasioiden tehtävissä. Verotoimiston koko henkilöstömäärä on 537 ja pois jätettävien määrä 70 henkilöä. Näin ollen kysely lähetettiin 469 henkilölle. Heistä 187 vastasi kyselyyn. Vastausprosentiksi tuli 40 %. Kyse on kokonaistutkimuksesta.

Kysely lähetettiin 17.4.2008 ja vastausaika oli 5.5.2008 asti. Kyselyajankohtaan sijoittui vappu. Tämä on saattanut lisätä lomalla olijoita ja vähentää vastaajien määrää. Kysely oli kuitenkin toteutettava tänä ajankohtana, koska verotoimistossa oli tulossa valtakunnallinen henkilöstökysely (WMBaro) ja kaksipäiväinen henkilöstön kehittämistapahtuma. Kysely on kokonaisuudessaan tutkimuksen liitteenä.

Tiivistetyksi kuvaten suurin vastaajaryhmä oli työskennellyt verohallinnossa yli 20 vuotta. Vastaajille esitettiin kielitaidon arvioimiseksi seitsemän yleisintä kieltä. Englannin kielitaito koettiin useimmin hyväksi. Ruotsinkielen hyvin taitavia oli myös paljon ja osa vastaajista koki osaavansa melko hyvin saksan kielen ja espanjan kieltä. Ranskan, venäjän ja italian lisäksi ilmaistiin yksittäisiä eksoottisia kieliä: Japanin alkeet, viro, heprean alkeet ja puolan alkeet.

Lähes kaikkien työssä kansainvälinen verotus tulee jotenkin esille. Kansainvälisten asioiden koulutusta pidettiin erittäin tärkeänä: yli puolet vastaajista piti tätä varsin tärkeänä. Alle 5 vuotta hallinnossa olleet katsoivat tarvitsevansa paljon koulutusta, mikä selittynee vähäisellä hallinnossa työskentelyllä.

Vastaajat antoivat runsaasti kommentteja viimeiseen avoimeen kysymykseen. Niitä oli mahdollista hyödyntää uuden virka-aputoimintamallin rakentamisessa ja käyttöön otossa. Vastaukset tyypiteltiin kolmeen ryhmään sen mukaan miten niissä otettiin kantaa erilaisten organisointitapojen suhteen. Tyyppejä ovat keskittäminen, hajauttaminen ja näiden välimuoto, n. tukipalvelumalli.

Kyselyn avulla tuli esille oli että kansainvälisyys on kaikkien asia ja saatiin ideoita toiminnan organisoimiseksi. Näitä ideoita hyödynnettiin mallinnuksen pohjalla.

## 7.2 Virka-apupalvelut pääkaupunkiseudun verotoimistossa – uuden mallin prosessikuvaukset

Seuraavassa kuvataan prosessit jaoteltuna kolmeen osaprosessiin siten että erikseen tarkastellaan virka-apupyynnöitä ja spontaaneja tiedonvaihtoja. Osaprosessissa 1 käydään läpi vastaanotto, käsittely, kirjaus ja edelleen toimittaminen. Osaprosessin 2 sisältönä ovat sisällön laadun ja tavoiteaikataulun varmistus ja osaprosessi 3:ssa lähettäminen ja tilastointi. Kaikkia osaprosesseja eritellään tavoitteen, toimintojen ja vastuiden, mittareiden ja arvioinnin, kehittämistoimenpiteiden ja prosessia ohjaavien dokumenttien suhteen. Jokainen osaprosessi kuvataan täydellisenä, jolloin prosessien välillä on myös huomattavasti yhtäläisyyksiä. Prosessit on esitetty tiivistetyssä muodossa liitteessä 4.

### 7.2.1 Suomeen tuleva virka-apupyynnö

#### *Osaprosessi 1: vastaanotto, käsittely, kirjaus, edelleen toimittaminen*

Virka-avut vastaanotetaan Pääkaupunkiseudun verotoimiston omaan kansainväliseen tietojenvaihdon sähköiseen postilaatikkoon, johon on käyttöoikeus virka-apuyhteyshenkilön lisäksi virka-apuyhteyshenkilön esimiehellä ja yritysverotusyksikön osastopäälliköllä. Postilaatikkoon virka-apupyynnöt saapuvat Verohallituksen kautta, jossa ne on käyty läpi siten, että pyynnöt kuuluvat verovelvollisen kotipaikan perusteella Pääkaupunkiseudun verotoimistoon. Virka-apuyhteyshenkilö käy läpi virka-avun ja kirjaa sen saapuneeksi ja merkitsee kenelle hän on lähettänyt sen edelleen käsiteltäväksi. Kirjaukset tehdään VAPU- järjestelmään, joka on verohallinnon oma valtakunnallinen vastausaikojen ja käsittelijän seuranta järjestel-

mä.

*Tavoitteena* on vika-apupyynnön vastaanottaminen ja edelleen lähettäminen oikealle henkilölle, jotta voidaan saavuttaa määräaikatavoitteet vastauksen antamisessa.

*Toimintoina ja vastuuna* kansainvälisen virka-apuyhteyshenkilöllä on vastaanoton kirjaus, virka-apuihin perehtyminen, vastaajan nimeäminen, edelleen lähetys ja siirrettyjen virka-apujen kirjaus järjestelmään kenelle lähetetty ja milloin.

*Mittarina ja arviointina* on, että vastaanotto ja perehtyminen saapuneisiin virka-apupyyntöihin ja edelleen lähetys on tapahtunut tarkastajille, verosihteereille tai kansainvälisen henkilöverotuksen osastolle heidän omaan päivystettävään postilaatikkoonsa. Lähetyksen siirto on kontrolloitavissa VAPUun tehdyllä kirjauksella ja vastaanottajan lukukuittauksella. Tässä kohdassa prosessia on oleellisen tärkeää, että virka-apupyyntö siirretään nopeasti oikealle henkilölle, koska vastauksen antamista varten voidaan joutua tekemään kohdehenkilölle tai yritykselle tiedustelu, useimmiten todistustaakkaa silmälläpitäen kirjallisena. Vastausajan tulee olla kohtuullinen, joksi useimmiten on määritelty kaksi viikkoa. Seuranta tapahtuu vuositasoisen valtakunnallisen vastausaikatilastoinnin avulla.

*Kehittämistoimenpiteenä* esitetään, että resursseja kohdennetaan uudelleen nimeämällä virka-apuyhteyshenkilölle varahenkilö. Molemmat yhdessä vastaavat virka-apupostilaatikkoon tulevan postin käsittelystä. Yhteyshenkilöt sopivat lomansa ja muut poissaolot keskenään siten että postin käsittelyyn ei synny viikkoa pitempää viivettä. Tämä varmistaisi vastausajan pysymisen toimintasuunnitelmassa sovitussa aikataulussa.

*Osaprosessia ohjaavat dokumentit* ovat Uudenmaan veroviraston ja Verohallituksen väliset tulossopimukset vastausajoista.

### *Osaprosessi 2: sisällön laadun ja tavoiteaikataulun varmistus*

*Tavoitteena* on varmistaa virka-apupyyntöjen sisällön laatu ja tavoiteaikataulu. Sisällön laatu Suomeen tulevissakin virka-apupyynnöissä on tärkeä todeta jo siinä vaiheessa, kun se saapuu, jotta tarvittaessa tehdään vastakysely esim. taustatietojen puutteellisuuden vuoksi, lisätietojen saamiseksi tai epätarkkojen kysymysten tarkentamiseen, jos vastauksen antaminen ei muuten ole mahdollista.

*Toimintoina ja vastuuna* on, että virka-apuyhteyshenkilö antaa ohjeistusta kansainvälisen virka-apupyynnön sähköisen lomakkeen tekniseen tukeen, VAPUn ja

lomakkeiden käsittelyssä. Yhteyshenkilö varmistaa että virka-apupyynnön kysymyksiin on vastattu mahdollisimman laaja-alaisesti, oikein ja tyhjentävästi eli ei ole muuta ilmoitettavaa. Virka-apupyynnöiden tekninen tarkastaminen sisältää sen, että kyselyyn on vastattu lomakkeessa pyydettyjen tietojen vastauksille tarkoitettuun kohtiin. Tällöin vastaanottajalla ei synny sekaannuksia ja väärinkäsityksiä. Mahdollisen karhuamisen yhteyshenkilö joutuu tekemään vastauksen antajalle, jos vastausaika alkaa olla loppumassa tai se on jo ylitetty. Yhteyshenkilö kirjaa karhuamisen VAPUun jotta voi seurata jatkossa vastauksen toteutumista.

*Mittarina ja arviointina* on, että käsittelijät pysyvät sovituksessa kahdeksan viikon vastausaikataulussa, joka on yksipuolista mutta heijastuu kokonaisuuteen. Laadukkaat vastaukset voidaan mitata sillä että käsittelijälle tulee mahdollisimman vähän uusintakyselyjä.

*Kehittämistavoitteena* on kansainvälisten tietojenvaihdon yhteyshenkilön ja vastausten käsittelijöiden verkostoituminen asiantuntijoiden kanssa. Tämä toteutuu lisäämällä yhteistyötä säännöllisin palaverien ja tekemällä yhdessä tulleita vaikeimpia tapauksia, tekemällä kansainvälisestä tietojenvaihdosta läpinäkyvää erilaisissa koulutustapahtumissa ja palaverissa. Näiden lisäksi kehittämistavoitteena on annettujen aikarajojen saavuttaminen.

*Osaprosessia 2 ohjaavat dokumentit* ovat aikataulujen osalta verohallituksen ja Uudenmaan veroviraston väliset tulossopimukset (verohallinnon sisäinen intranet, Verotarkastusyksikön tulossopimus vuodelle 2009, 21.1.2009, 2087/21/2008), EU:n Neuvoston kansainvälinen välittömän verotuksen tietojenvaihtodirektiivi 77/799/ETY, kansainväliset verosopimukset ja OECD-maiden malliverosopimuksen 26 artiklan tietojenvaihtosopimus. Aikataulujen osalta vastausajat ovat esitetty lisättäväksi EU:n alueella kansainvälisen tietojenvaihdon direktiiviin. Tällä hetkellä vastausajat ovat EU:n alueella sopimukseen sidottuja ja rikkomista ei ole sanktioitu virallisesti. Sisältöä ohjaa kansainvälisessä virka-avussa pääsääntöisesti kansainväliset verosopimukset niiden maiden kanssa joilla Suomella on sopimus.

### *Osaprosessi 3: lähettäminen ja tilastointi*

*Tavoitteena* on toimittaa virka-apupyynnön vastaus määräajassa Verohallitukseen. Merkinnät tehdään VAPUun, kun on saatu vastaus tekijältä ja kun vastaus on lähetetty verohallitukseen edelleen lähetettäväksi. Henkilökohtaisen tietojenvaihdon tilaston tekeminen on Pääkaupunkiseudun verotoimiston sisäistä seuranta, rapor-

toimia ja ajankäyttöä varten.

*Toimintona ja vastuuna* ovat kirjaukset VAPUun, mahdollisten skannattujen liitteiden tallentaminen sähköiseen arkistoon, sähköpostin lähettäminen Verohallituksen verotarkastusyksikön postilaatikkoon tiedosta, että vastaus virka-apupyynnöön löytyy sähköisestä kansainvälisten tietojenvaihdon arkistosta. Mittarina on mahdollisten lisäkorjausten vastaanotto verohallituksesta. Välittömän verotuksen osalta ollaan uudessa tulevassa organisaatiomallissa esittämässä, että verohallituksessa oleva kontrolli- ja toimivalta siirtyisi suoraan yhteyshenkilöille.

*Mittarina ja arviointina* olisivat saada vastaus kerralla mahdollisimman laadukkaaksi ja oikeaksi, ettei tulisi lisäkyselyjä verohallituksesta ennen eteenpäin lähettämistä.

*Kehittämistoimenpiteenä* ehdotetaan, että kansainvälisten virka-apupyynnöiden vastausten käsittelijät olisivat kansainvälisen verotuksen asiantuntijoita ja heitä olisi riittävästi, jotta laatu ja tehokkuus saavutetaan. Laatu mitataan vähillä lisäkyselyillä ja palautuksilla ennen eteenpäin viemistä. Verohallitus huolehtii jatkossakin siitä, että virka-apupyynnöiden käsittelyn osaaminen on ajan tasalla. Kaksi kertaa vuodessa on kaksipäiväiset virka-apuyhteyshenkilöpäivät Verohallituksessa, jossa käydään ajankohtaiset lakimuutokset ja muut tilastoihin ja resursseihin liittyvät asiat. Lisäksi Verohallitus kouluttaa uuden virka-apuyhteyshenkilön tehtäviinsä. Osaprosessia *ohjaavat dokumentit* ovat verohallituksen antamat sisäiset ohjeistukset ja virka-apupyynnöissä käytettävät sähköiset ohjelmat ja lomakkeet.

## 7.2.2 Suomesta lähtevä virka-apupyynnö

### *Osaprosessi 1: vastaanotto, käsittely, kirjaus ja edelleen toimittaminen*

Tiedon tarvitsija lähettää virka-apupyynnön Pääkaupunkiseudun verotoimiston omaan kansainväliseen tietojenvaihdon sähköiseen postilaatikkoon, johon on käyttöoikeus virka-apuyhteyshenkilön lisäksi virka-apuyhteyshenkilön esimies ja yritysverotusyksikön osastopäällikkö. Virka-apuyhteyshenkilö käy läpi virka-apun ja kirjaa sen saapuneeksi VAPU-järjestelmään, joka on verohallinnon oma valtakunnallinen vastausaikojen ja käsittelijän seurantajärjestelmä.

*Tavoitteena* on virka-apupyynnön vastaanottaminen ja edelleen lähettäminen mahdollisimman pian Verohallitukseen.

*Toimintoina ja vastuuna* kansainvälisen virka-apuyhteyshenkilöllä on vastaanoton kirjaus, virka-apuihin perehtyminen ja mikäli ei ole lisättävää niin edelleen lähetyk-

Verohallitukseen tarkastusyksikköön yhteiseen kansainvälisen tietojenvaihdon sähköiseen postilaatikkoon.

*Mittarina ja arviointina* on, että vastaanotto ja perehtyminen saapuneisiin virka-apupyyntöihin ja edelleen lähetys on tapahtunut mahdollisimman nopeasti, koska tarkastus tai verotusprosessi on kesken, johon tietoa tarvitaan mahdollisimman pian. Pyyntöä esittävälle tarkastajille, verosihteereille tai henkilöverotuksen kansainvälisen verotuksen osastolle saattaa joutua tekemään lisäkyselyn tai tarkennuksen ja se on kontrolloitavissa VAPUun tehdyllä kirjauksella ja vastaanottajan lukukuittauksella. Mittarina on sähköinen järjestelmä, jossa yhteyshenkilölle saapunut virka-apupyynnön lähettäminen eteenpäin voidaan kontrolloida.

*Kehittämistoimenpiteenä* esitetään, että kansainvälisen virka-avun lähtevän postilaatikon valvonta ja resurssointi on tehty siten, että sairauspoissaolot, lomat ym. on huomioitu, nimeämällä toinen varalla oleva virka-apuyhteyshenkilö. Tämä varmistaisi lähtevien virka-apupyyntöjen lähettämisen mahdollisimman nopeasti hidastamatta tarkastuksen valmistumista sille annettussa suosituksessa kahdeksan kuukauden läpimenoajassa.

*Osaprosessia ohjaavat dokumentit* ovat Uudenmaan veroviraston ja Verohallituksen väliset tulossopimukset.

### *Osaprosessi 2: sisällön laadun ja tavoiteaikataulun varmistus*

*Tavoitteena* on varmistaa virka-apupyyntöjen sisällön laatu ja tavoiteaikataulu. Sisällön laatu Suomesta lähtevissä virka-apupyynnöissä on tärkeä todeta jo siinä vaiheessa kun se saapuu yhdyshenkilölle, jotta yhdyshenkilö tarkentaa tarvittavia lisätietoja pyynnön esittäjältä esim. taustatietojen puutteellisuuden tai epätarkkojen kysymysten tarkentamiseen, jos vastauksen antaminen ei muuten ole mahdollista.

*Toimintoina ja vastuuna* on, että virka-apuyhteyshenkilö antaa ohjeistusta kansainvälisen virka-apupyynnön sähköisen lomakkeen tekniseen tukeen, VAPUn ja lomakkeiden käsittelyssä. Virka-apuyhteyshenkilö varmistaa, että virka-apupyynnön kysymykset on aseteltu mahdollisimman oikein ja ymmärrettävästi asian ratkaisemista varten vastaanottavassa maassa. Virka-apupyyntöjen tekninen tarkastaminen sisältää sen että kyselylomakkeessa on merkitty oikein tarvittavien tietojen kohtiin, jottei synny sekaannuksia ja väärinkäsityksiä vastaanottajalla. Mahdollisen *karhuamisen* yhteyshenkilö joutuu tekemään vastauksen antajalle, jos vastausaika alkaa olla loppumassa tai se on jo ylitetty. Yhteyshenkilö kirjaa kar-

huamisen VAPUun, jotta voi seurata jatkossa vastauksen toteutumista.

*Mittarina ja arviointina* on käsittelijöiden aikataulussa pysyminen, joka on yksipuolista, mutta heijastuu kokonaisuuteen. Laadukkaat vastaukset voidaan mitata sillä että käsittelijälle palautuu mahdollisimman vähän.

*Kehittämistavoitteena* on kansainvälisten tietojenvaihdon yhteyshenkilön ja vastausten käsittelijöiden verkostoituminen asiantuntijoiden kanssa. Tämä toteutuu lisäämällä yhteistyötä, tekemällä kansainvälisestä tietojenvaihdosta läpinäkyvää. Näiden lisäksi tulisi olla annettujen aikarajojen saavuttaminen.

*Osaprosessia ohjaavat dokumentit* ovat aikataulujen osalta Verohallituksen ja Uudenmaan veroviraston väliset tulossopimukset, EY:n direktiivit, kansainväliset verosopimukset, OECD-maiden välinen tietojenvaihtosopimus. Aikataulujen osalta vastausajat ovat esitetty lisättäväksi EY:n alueella kansainvälisen tietojenvaihdon direktiiviin. Tällä hetkellä vastausajat ovat EY:n alueella sopimukseen sidottuja ja niitä ei ole sanktioitu virallisesti. Sisältöä ohjaa kansainvälisessä virka-avussa pääsääntöisesti kansainväliset verosopimukset niiden maiden kanssa joilla Suomella on sopimus.

### *Osaprosessi 3: lähettäminen ja tilastointi*

*Tavoitteena* on toimittaa virka-apupyynnö mahdollisimman nopeasti Verohallitukseen. Tehdä merkinnät VAPUun, kun on saatu virka-apupyynnö tekijältä ja merkintä kun lähetetty vastaus verohallitukseen edelleen lähetettäväksi ulkomaille. Oman henkilökohtaisen tilaston tekeminen on ajankäytön seurantaa, määrien raportointia ja vertailua varten.

*Toimintona ja vastuuna* ovat virka-apuyhteyshenkilön kirjaukset VAPUun, mahdollisten skannattujen liitteiden tallentaminen sähköiseen arkistoon, sähköpostin lähettäminen verohallituksen verotarkastusyksikön postilaatikkoon tiedosta että vastaus virka-apupyynnöön tai tehty uusi virka-apu löytyy sähköisestä kansainvälisten tietojenvaihdon arkistosta. Mittarina on mahdollisten lisäkorjausten vastaanotto verohallituksesta. Välittömän verotuksen osalta ollaan uudessa tulevassa organisaatiomallissa esittämässä että Verohallituksessa oleva kontrolli- ja toimivalta siirtyisi suoraan yhteyshenkilöille jolloin yksi väliporras jäisi pois.

*Mittarina ja arviointina* olisivat että vastaus ulkomailta tulleeeseen tai Suomesta lähetetty virka-apupyynnö olisi kerralla mahdollisimman laadukkaasti oikein tehty ja, ettei tulisi lisäkyselyjä Verohallituksesta, ennen ulkomaille lähettämistä.

*Kehittämistoimenpiteenä* kansainvälisten virka-apupyynnöiden vastausten käsittelijät olisivat kansainvälisen verotuksen asiantuntijoita ja heitä olisi riittävästi, jotta laatu ja tehokkuus saavutetaan. Lisäksi Suomesta lähtevän virka-avun pyytäjä olisi saanut ohjausta virka-avun tekemiseen, jotta se olisi mahdollisimman laadukas, kun se tulee yhdyshenkilölle. Laatu mitataan vähillä lisäkysymyksillä ja palautuksilla ennen eteenpäin viemistä. Osaamisen ajan tasalla pitäminen virka-apupyynnöiden hoitamiseen liittyvistä asioista on koulutuksen avulla erittäin tärkeää. Koulutuksen hoitaisi jatkossakin Verohallitus. Kaksi kertaa vuodessa on kaksipäiväiset virka-apuyhdyshenkilöpäivät Verohallituksessa, jossa käydään ajankohtaiset lakimuutokset ja muut tilastoihin ja resursseihin liittyvät asiat. Lisäksi Verohallitus kouluttaa uuden virka-apuyhdyshenkilön tehtäviinsä.

Osaprosessia *ohjaavat dokumentit* ovat Verohallituksen antamat sisäiset ohjeistukset sekä virka-apupyynnöissä käytettävät sähköiset ohjelmat ja lomakkeet.

### 7.2.3 Suomeen saapuva spontaani vertailutieto

#### *Osaprosessi 1: vastaanotto, käsittely, kirjaus ja edelleen toimittaminen*

Spontaanit vertailutiedot vastaanotetaan Pääkaupunkiseudun verotoimiston omaan kansainväliseen tietojenvaihdon sähköiseen postilaatikkoon, johon on luvitettu virka-apuyhteyshenkilön lisäksi virka-apuyhteyshenkilön esimies ja yritysverotusyksikön osastopäällikkö. Postilaatikkoon saapuvat virka-apupyynnöt Verohallituksen kautta, jossa se on käyty läpi siten, että se kuuluu asiakkaan kotipaikan perusteella Pääkaupunkiseudun verotoimistoon.

Virka-apuyhteyshenkilö käy läpi vertailutiedot ja kirjaa ne saapuneeksi ja nimeää käsittelijän tai käsittelevän osaston, kenelle hän on lähettänyt edelleen käsiteltäväksi. Kirjaukset tehdään VAPU-järjestelmään.

*Tavoitteena* on vertailutietojen vastaanottaminen ja edelleen lähettäminen mahdollisimman pian verotusta käsittelevälle henkilölle.

*Toimintoina ja vastuuna* kansainvälisen virka-apuyhteyshenkilöllä on vastaanoton kirjaus, vertailutietoihin perehtyminen ja edelleen lähetys.

*Mittarina ja arviointina* on että vastaanotto ja perehtyminen saapuneisiin vertailutietoihin ja edelleen lähetys on tapahtunut mahdollisimman nopeasti kansainvälisen henkilöverotuksen osastolle heidän omaan päivystettävään postilaatikkoon.

Lähetysten siirto on kontrolloitavissa VAPUun tehdyllä kirjauksella ja vastaanottajan lukukuittauksella. Mittarina on seuranta, että spontaania vertailutietoa on oikeasti käsitelty eikä se vain hautautunut kasaan, lisäksi tehdään vuositasoinen valtakunnallinen tilastointi annetuista spontaanien vertailutietojen palautteista ja tiedon tuottamista tuloksista.

*Kehittämistoimenpiteenä* esitetään, että kansainvälisen virka-avun tulevan postilaatikon valvonta ja resursointi on tehty siten, että sairauspoissaolot, lomat ym. on huomioitu, nimeämällä toinen varalla oleva virka-apuyhteyshenkilö. Tämä varmistaisi vastausajan pysymisen toimintasuunnitelmassa sovitussa aikataulussa.

*Osaprosessia ohjaavat dokumentit* ovat maiden väliset sovitut annettavat palautteet.

### *Osaprosessi 2:sisällön laadun ja tavoiteaikataulun varmistus*

*Tavoitteena* on varmistaa spontaanien vertailutietojen sisällön laatu.

*Toimintoina ja vastuuna* on, että virka-apuyhteyshenkilö antaa ohjeistusta kansainvälisen spontaanin vertailutietojen sähköisen lomakkeen tekniseen tukeen, VAPU:n ja lomakkeiden käsittelyssä. Virka-apuyhteyshenkilö varmistaa, että spontaanien vertailutietojen palautteeseen on vastattu mahdollisimman laaja-alaisesti, oikein ja tyhjentävästi eli ei ole muuta ilmoitettavaa.

*Mittarina ja arviointina* on että spontaaneihin vertailutietoihin on annettu palautetta.

*Kehittämistavoitteena* on kansainvälisten tietojenvaihdon yhteyshenkilön ja vastausten käsittelijöiden verkostoituminen asiantuntijoiden kanssa. Tämä toteutuu lisäämällä yhteistyötä, tekemällä kansainvälisestä tietojenvaihdosta läpinäkyvää.

*Osaprosessia ohjaavat dokumentit* EU:n direktiivit, kansainväliset verosopimukset, OECD-maiden välinen tietojenvaihtosopimus.

### *Osaprosessi 3:palautteiden lähettäminen ja tilastointi*

*Tavoitteena* on toimittaa spontaanien vertailutietojen palautteet mahdollisimman tehokkaasti Verohallitukseen. Tehdä merkinnät VAPUun, kun on saatu palaute tiedon verotukselliselta käsittelijältä ja kun on lähetetty vastaus verohallitukseen edelleen lähetettäväksi. Oman henkilökohtaisen tilaston tekeminen saapuvista ja lähtevistä virka-apupyynnön tapahtumista on ajankäytön seurantaan raportointia varten.

Virka-apuyhteyshenkilön *toimintona ja vastuuna* ovat kirjaukset VAPUun, mahdollisten skannattujen liitteiden tallentaminen sähköiseen arkistoon, sähköpostin lähettäminen verohallituksen verotarkastusyksikön postilaatikkoon tiedosta, että palaute spontaaniin vertailutietoon löytyy sähköisestä kansainvälisten tietojenvaihdon arkistosta.

*Mittarina ja arviointina* olisivat kerralla annettu palaute mahdollisimman laadukkaasti ja on annettu palautetta vaikka toimenpiteitä ei syntyisikään, koska toiselle maalle on tärkeää tietää jatkossa millaisia tietoja kannattaa lähettää.

*Kehittämistoimenpiteenä* kansainvälisten spontaanien vertailutietojen käsittelijät olisivat kansainvälisen verotuksen asiantuntijoita. Verohallitus huolehtii koulutuksen avulla siitä, että osaaminen virka-apuasioissa on ajan tasalla. Kaksi kertaa vuodessa on kaksipäiväiset virka-apuyhteyshenkilöpäivät verohallituksessa, jossa käydään ajankohtaiset lakimuutokset ja muut tilastoihin ja resursseihin liittyvät asiat.

*Osaprosessia ohjaavat dokumentit* ovat verohallituksen antamat sisäiset ohjeistukset ja spontaaneissa vertailutiedoissa käytettävät sähköiset ohjelmat ja lomakkeet.

#### 7.2.4 Suomesta lähtevien spontaanien vertailutietojen

##### *Osaprosessi 1: vastaanotto, käsittely, kirjaus ja edelleen toimittaminen*

Spontaanit vertailutiedot vastaanotetaan Pääkaupunkiseudun verotoimiston omaan kansainväliseen tietojenvaihdon sähköiseen postilaatikkoon, johon on luvitettu virka-apuyhteyshenkilön lisäksi virka-apuyhteyshenkilön esimies ja yritysverotusyksikön osastopäällikkö. Postilaatikkoon saapuvat spontaanit vertailutiedot Pääkaupunkiseudun verotoimiston eri osastoilta. Virka-apuyhteyshenkilö käy läpi vertailutiedot ja kirjaa ne saapuneeksi VAPU-järjestelmään.

*Tavoitteena* on vertailutietojen vastaanottaminen ja edelleen lähettäminen mahdollisimman pian Verohallitukseen, joka edelleen toimittaa ulkomaiselle veroviranomaiselle.

*Toimintoina ja vastuuna* kansainvälisen virka-apuyhteyshenkilöllä on vastaanoton kirjaus, vertailutietoihin perehtyminen ja edelleen lähetys.

*Mittarina ja arviointina* on, että vastaanotto ja perehtyminen lähteviin spontaaneihin

hin vertailutietoihin ja edelleen lähetys on tapahtunut mahdollisimman nopeasti Verohallituksen verotarkastuksen osastolle heidän omaan välittömän verotuksen päivystettävään postilaatikkoon. Lähetysten siirto on kontrolloitavissa VAPUun tehdyllä kirjauksella ja vastaanottajan lukukuittauksella. Mittarina on seuranta että spontaania vertailutietoa on saaduista palautteista ja tiedon tuottamista tuloksista. *Kehittämistoimenpiteenä* esitetään että kansainvälisen spontaanien vertailutietojen tulevan postilaatikon valvonta ja resurssointi on tehty siten, että sairauspoissaolot, lomat ym. on huomioitu, nimeämällä toinen varalla oleva virka-apuyhteyshenkilö. Tämä varmistaisi spontaanien vertailutietojen nopeaan lähettämiseen ulkomaiselle verohallinnolle joka parhaassa tapauksessa ehtisi avoimena olevaan verovuoteen. *Osaprosessia ohjaavat dokumentit* ovat maiden väliset sovitut annettavat palautteet.

### *Osaprosessi 2: sisällön laadun ja tavoiteaikataulun varmistus*

*Tavoitteena* on varmistaa spontaanien vertailutietojen sisällön laatu.

*Toimintoina ja vastuuna* kansainvälisen tietojenvaihdon yhteyshenkilö antaa ohjeistusta kansainvälisen spontaanin vertailutietojen tekniseen tukeen, VAPUun ja lomakkeiden käsittelyssä. Varmistaa että spontaanien vertailutietojen tiedot on tuotu esille mahdollisimman laaja-alaisesti, oikein ja tyhjentävästi eli ei ole muuta ilmoitettavaa.

*Mittarina ja arviointina* on että spontaaneja vertailutietoa on annettu mahdollisimman paljon ja saatu myönteistä palautetta.

*Kehittämistavoitteena* on tuoda esille, kannustaa ja ohjata tarkastajia ja kansainvälisten verotuksen henkilöstöä mitä tietoja spontaanisti voi lähettää sekä kansainvälisten tietojenvaihdon yhteyshenkilön ja vastausten käsittelijöiden verkostoituminen asiantuntijoiden kanssa. Tämä toteutuu lisäämällä yhteistyötä, tekemällä kansainvälisestä tietojenvaihdosta läpinäkyvää.

*Osaprosessia ohjaavat dokumentit* ovat verohallituksen antamat sisäiset ohjeistukset. Spontaaneissa vertailutiedoissa käytettävät sähköiset ohjelmat ja lomakkeet

### *Osaprosessi 3: lähettäminen ja tilastointi*

*Tavoitteena* on toimittaa spontaanit vertailutiedot mahdollisimman tehokkaasti Ve-

rohallitukseen. Tehdä merkinnät VAPUun kun tiedot on lähetetty Verohallitukseen edelleen lähetettäväksi. Oman henkilökohtaisen tilaston tekeminen lähtevistä spontaanien vertailutietojen tapahtumista on ajankäytön seuranta ja raportointia varten.

*Toimintona ja vastuuna* ovat kirjaukset VAPUun, mahdollisten skannattujen liitteiden tallentaminen sähköiseen arkistoon, sähköpostin lähettäminen Verohallituksen verotarkastusyksikön postilaatikkoon tiedosta, että spontaani vertailutieto löytyy sähköisestä kansainvälisten tietojenvaihdon arkistosta.

*Mittarina ja arviointina* olisivat kerralla mahdollisimman laadukkaaksi tehty spontaani vertailutieto ja saatu myönteinen palaute.

*Kehittämistoimenpiteenä* olisi että spontaaneja vertailutietoja lähetettäisiin herkemmin ja palautteen antaminen mahdollisimman pian. Lisäksi kansainvälisten spontaanien vertailutietojen käsittelijät olisivat kansainvälisen verotuksen asiantuntijoita. Koulutuksen ajan tasalla pitäminen virka-apupyynnöiden hoitamiseen liittyvistä asioista, jonka hoitaa jatkossakin Verohallitus. Kaksi kertaa vuodessa on kaksipäiväiset virka-apuyhteyshenkilöpäivät Verohallituksessa, jossa käydään ajankohittaiset lakimuutokset ja muut tilastoihin ja resursseihin liittyvät asiat.

*Osaprosessia ohjaavat dokumentit* ovat Verohallituksen antamat sisäiset ohjeistukset, spontaaneissa vertailutiedoissa käytettävät sähköiset ohjelmat ja lomakkeet.

### 7.3 Uusi malli vika-apupyynnöiden käsittelemiseksi

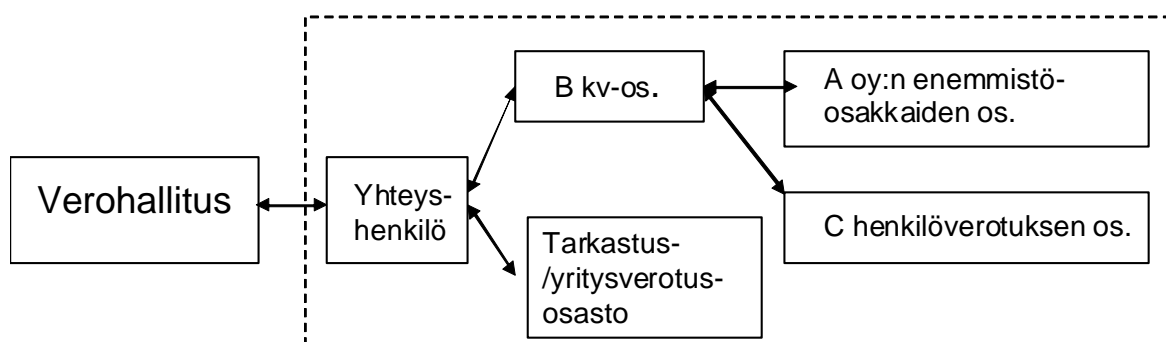
Tutkimus on edennyt syklisesti nykytila-analyysin (Ks. Taulukko 4) jälkeen asteittain. Kehitystä on tapahtunut, vaikka välillä on tapahtunut taantumaakin, mikä kuuluu toimintatutkimuksen prosessiin. Tutkija pyrkii yhdessä työyhteisön työntekijöiden, johdon ja asiantuntijoiden kanssa ratkaisemaan kansainvälisten välittömän verotuksen tietojenvaihdon hallintaprosessin ongelman.

Myöhemmin käyttöön saatiin kansainväliselle henkilöverotusosastolle ja uudelle yhdyshenkilölle oma sähköinen postilaatikko, jota seurataan päivittäin. Kansainvälinen tietojenvaihtoliikenne saatiin rajattua tiettyjen henkilöiden vastuulle, jotta ne menevät eteenpäin mahdollisimman nopeasti ja oikeille henkilöille käsiteltäväksi.

Esitys uudeksi toimintamalliksi perustuu Pääkaupunkiseudun verotoimistossa teh-

tyjen asiantuntijahaastatteluiden, kyselyn tulosten ja havaintojen perusteella. Meillä on oleva Verohallinnon organisaatiouudistus aiheuttaa uusia haasteita myös kansainväliselle tietojenvaihdolle, mutta tässä kehittämistehtävässä sen vaikutusta ei oteta huomioon johtuen uudistusten keskeneräisyydestä. Organisaatiouudistusta joudutaan kuitenkin sivuamaan, koska 1.5.2010 alusta verotarkastajat siirtyvät valtakunnallisesti uuteen organisaatioon ja kansainvälinen tietojenvaihdon prosessointi saa uuden toimintamallin. Tutkija on itsekin siirtymässä fyysisesti toiseen yksikköön vuoden 2010 alusta.

Tutkija on ottanut huomioon, että luotu uusi toimintamalli jatkuu uuden organisaatiomuutoksen myötä Pääkaupunkiseudun verotoimistossa, ja sitä tullaan jatkossa täydentämään. Yhteyshenkilö tulee saamaan uusia toimivaltuuksia tietojenvaihdon toimenpiteille. Tämä voi tarkoittaa sitä, että verohallituksen rooli jää välistä pois ja toiminta tapahtuu suoraan tietojenvaihdon yhteyshenkilön ja eri maiden verohallintojen toisen kansainvälisen tietojenvaihdon yhteyshenkilön välillä. Prosessi on vielä siltä osin kesken, joten missä muodossa ja laajuudessa se tulee, siitä ei ole vielä tietoa.



KUVIO 10. Kansainvälisten virka-apupyynnöiden käsittely Pääkaupunkiseudun verotoimistossa – uusi malli.

Uusi toimintamalli edellyttää hallintaprosessin määrittelemistä ja dokumentointia, sekä osallistujilta sitoutumista yhteistyöhön ja positiiviseen asenteeseen uusia asioita kohtaan, vaikka lisäresursointia ei henkilöstössä tapahtuisikaan. Viestintää tulisi lisätä, jotta mahdollinen muutosvastarinta vähenisi. Uusi toimintamalli nähtäisiin kohdeyksikössä imagon nostamisena ja uusien haasteellisten kansainvälisten asioiden osaamisena, joka tuo myös euromääräisiä tuloksia.

Hyviin tuloksiin pääsemistä auttaa, jos osallistujat, eli tässä tutkimuksessa Pääkaupunkiseudun verotoimiston kansainvälisen henkilöverotuksen esimies, asiantuntijat ja verojohtaja, ovat yhtä mieltä siitä miten asiat nyt ovat.

*”...Kv- osastolla on virka-apuasioiden käsittely tullut organisoiduksi toiminnaksi, jolla vastuuhenkilö ja otettu resursseja edellyttävänä toimintana huomioon...Se on käsittääkseni selkeyttänyt asioita huomattavasti. Homma on nimetyllä henkilöllä näpeissään, eikä papereita seikkaile ties kenen pöydillä.” (tietojenvaihdon asiantuntija, Päve)*

Kehittämistehtävää on viety eteenpäin Pääkaupunkiseudun verotoimistossa Demingin laatupyöräteorian mukaisesti. Muutoksen aikaan saamisen kannalta keskeiset toiminnot ja tapahtumat on koottu taulukkoon 1. Kehittämisprosessin tulos, eli uusi malli kansainvälisten virka-apupyynnöiden käsittelemiseksi Pääkaupunkiseudun verotoimistossa esitellään tämän jälkeen.

TAULUKKO 1. Kehittämisprosessiin liittyvät tilaisuudet ja tapahtumat Pääkaupunkiseudun verotoimistossa (virallinen lyhenne Päve) .

	Tilaisuus tai tapahtuma	Tulos/seuraus
<b>Suunnittelu (Plan)</b>		
<b>Syky 2007</b>	Keskustelua puhelimitse kehittämistehtävän aiheesta ja ohjauksesta Verohallituksen tarkastusyksikön kansainvälisen välittömän verotuksen ryhmän esimiehen ylitarkastaja Jarmo Mielosen ja tutkijan kanssa.	Kehittämistehtävän kohteen tarpeellisuuden toteaminen ja päätös prosessin käynnistämisestä. => kehittämissuunnitelma ja Päven yhteyshenkilön virallistaminen
<b>Syky 2007</b>	Yritysverotusosaston ja kansainvälisen osaston päälliköiden kanssa epävirallista keskustelua tietojen ohjaamisesta yhteiseen postilaatikkoon verohallituksesta Päveen.	Kehiteltiin tietojenvaihdon seuraamista ja vastaanottamista Päven yhdyshenkilölle ja kansainväliselle henkilöverotusosastolle. => Luotiin uudet sähköiset postilaatikot
21.11.2007	Kansainvälisen tietojenvaihdon tutuksi tekeminen. Tilaisuuteen osallistui kouluttajana Verohallituksen 3 kansainvälisen tietojenvaihdon toimivaltaista ylitarkastajaa. Kuulijat koostuivat kansainvälisen verotuksen-, yritysverotusosaston-, ja henkilöverotuksen henkilöstöstä.	VH:n Koulutus/informaatiotilaisuus kansainvälinen tietojenvaihto välittömässä verotuksessa/ kv-tarkastus Pääkaupunkiseudun verotoimistossa Tutkija esiteltiin uutena yhdyshenkilönä Pääkaupunkiseudun verotoimistossa.=> Kansainvälisen tietojenvaihdon työvälineet, toimivaltaisen henkilöstön ja teorian tutuksi tekeminen
<b>Toteutus (Do)</b>		
30.1.2008	Kehittämistehtävän kolmikantasopimuksen sisällön läpikäynti ja allekirjoitus Pääkaupunkiseudun verotoimiston (Heimo	Kehittämistehtävän tavoite on saada virka-apupyynnöiden prosesseihin ja sisältöihin laatua ja tehokkuutta

	Säkkinen), Metropolian(aik.EVTEK) ja Aila Kainulaisen välille. Paikalla oli 3 henkilöä verotoimistosta tutkijan ja oppilaitoksen edustajan lisäksi.	Pääkaupunkiseudun verotoimistossa. => Kehittämistehtävän vastuut opiskelijan, työyhteisön ja oppilaitoksen kesken lopputuloksen saavuttamiseksi
15.2.2008	Tilannekatsauskokous johon osallistui tutkijan lisäksi kansainvälisen osaston osastopäällikkö ja asiantuntija sekä henkilöverotusprosessin vastaava.	Tilannekatsaus ja uusien menetelmien miettiminen ja käyttöönotto=> Todettiin prosessikuvauksen tarpeellisuus, kehittämistehtävän onnistumiselle ja työyhteisön sitoutumiselle uuteen toimivaan toimintamalliin
<b>Arviointi (Check)</b>		
19.3.2008	Tilannekatsaus kokous johon osallistui 4 henkilöä tutkijan lisäksi eri osastoilta. Käytiin läpi toteutettua uutta prosessivaihetta, jossa tietojenvaihtoposti on tullut keskitetyksi tietyille henkilöille. Todettiin keskityksen hyödyt. Tarvittiin tarkennuksia eri tehtävistä jotka tulevat virka-apupyynnön myötä, esim. pankkitilitiedustelujen teko.	Virka-apujen määrien kartoitus, ajankäyttö, tarkennus käsittelyprosessista, henkilöstölle tehtävän kyselyn suunnittelu, väliarviointia => Työtehtävien priorisointi tietojenvaihdon luonteesta riippuen
6.5.2008	Palaverissa oli kommentoimassa kyselyn tuloksia Verohallituksen ylitarkastaja ja tarkastusosaston esimies. Tutkija sai ehdotuksia työn eteenpäin viemiseksi.	Tehdyn kyselyn tulosten läpikäynti. Väliarviointia.=> Uusien apuvälineiden mahdollisuus tehostaa tietojenvaihdon tuloksellisuutta esim. tietopalvelun käyttö seulonnoissa tulevaisuudessa
8.4.2009	Kansainvälisen verotusosaston osastopäällikön kanssa sähköpostin avulla keskustelua virka-apupyynnöiden ja vertailutietojen tilastosta.	Virka-aputilastoinnin raportointi kv-osastopäällikölle resursointia varten => Virka-apujen ja vertailutietojen yhteyshenkilön työn määrä ja haasteellisuus on luultua suurempi
25.8.2009	Viitekehysteorian pohjalta esittely uudesta toimintamallista verojohtajalle ja kv-osastopäällikölle	Sovittiin viestinnän lisäämisestä henkilöstölle ja tiedon viemistä uuden organisaatiomallin työryhmälle Pääkaupunkiseudun verotoimiston tilanteesta kun nykyinen yhteyshenkilö siirtyy uuteen organisaatioon 1.5.2010 alkaen.
22.10.2009	Kv- osastopäällikön kanssa käyty kartoitus yhteyshenkilön tehtävistä.	Tehtävien huomioonottaminen osaston muiden tehtävien kanssa
<b>Tulokset (Act)</b>		
11.11.2009	Kokoontuminen uuden prosessin juurruttamiseksi ja uuden toimintamallin läpikäymiseksi. Tilaisuuteen osallistui tutkijan lisäksi Päven tarkastusryhmän esimies, Verohallituksen ylitarkastaja ja oppilaitoksen edustaja.	Tulosten arviointia, toteuttamisaikataulu uudelle toimintamallille

Aiempaan verrattuna kansainvälinen tietojenvaihto kulkee verotoimiston sisällä selkeämpiä reittejä (kuvio 10). Verohallituksesta tulevat tiedot menevät yhteyshenkilön postilaatikkoon, joka ohjaa kyselyt tai vastaukset oikeille henkilöille lopullista käsittelyä tai vastausten antoa varten. Vastaavasti verotoimistosta lähtevät tiedot ohjataan ensin yhteyshenkilölle, joka lähettää tarkastuksen jälkeen verohallitukseen edelleen toimittamista varten.

## 8 VALIDITEETTI, RELIABILITEETTI JA YLEISTETTÄVYYS

Toimintatutkimuksen ja yleensä laadullisen tutkimuksen validiteetti osoitetaan muun muassa raportoimalla tutkimuksen kulku kokonaisuudessaan, aineiston keruusta johtopäätöksen tekoon asti siten, että lukija voi itsenäisesti arvioida tutkimuksen luotettavuutta (Grönfors 1982, 178; Hämäläinen 1987, 65-66). Grönfors pitää lisäksi tärkeänä, että tutkimuksen validiutta arvioivalla lukijalla on tietoa tutkijan arvomaailmasta ja taustatekijöistä (1982,178.)

Hirsijärven, Remeksen ja Saajavaaran (2000, 155) mukaan kvalitatiivisen tutkimuksen piirteitä mukaillen tässä tutkimuksessa kvalitatiivisen tutkimuksen osat alueet löytyvät. Tutkimus on luonteeltaan kokonaisvaltaista tiedonhankintaa, ja aineistoa on koottu luonnollisissa, todellisissa tilanteissa. Kyselyjä on tehty koko Pääkaupunkiseudun verotoimiston henkilöstölle ja haastatteluja on kohdennettu kansainvälisten asioiden näkökulmasta avainhenkilöille. Kansainvälisen tietojenvaihdon käsittelyyn osallistuville asiantuntijoille tutkija on tehnyt haastatteluja ja sähköpostikyselyjä, sekä erillisen kyselyn verotarkastajille, joita virka-apupyynnöiden tekeminen ulkomaille suurimmalta osaltaan koskettaa.

Tutkimuksessa erilaisilla tiedonkeräämisen tavoilla suositaan ihmistä tiedon keruun instrumenttina; kysellään mielipiteitä ja arvioita. Induktiivinen analyysi saavutetaan tuloksia kun paljastetaan odottamattomia seikkoja. Tässä tutkimuksessa tutkija löytää asiantuntijoiden vastauksista uusia näkökulmia ratkaistavana olevaan tutkimusongelmaan. Tutkimustulosten ja näkökulmien avulla voidaan tehdä esityksiä ja johtopäätöksiä jatkotoimenpiteiksi.

Teemahaastatteluiden kohdejoukko on valittu tarkoituksenmukaisesti eli kohdennettu verotustyötä tekeviin, Pääkaupunkiseudun verotoimiston verotarkastajiin ja kansainvälisen verotuksen osastoon. Tutkimus on muotoutunut tutkimuksen edetessä syvällisemmäksi ja tavoitteita on muutettu olosuhteiden mukaisesti. Demingin laatupyörä on toiminut kehittämistyön etenemistä jäsentävänä mallina. Kansainvälisen tietojenvaihdon tapaukset ja prosessoinnit ovat ainutlaatuisia ja aineis-

toa on tulkittu sen mukaisesti.

Hirsijärven ym.( 2000, 213) mukaan tutkimuksen reliabelius tarkoittaa mittaustulosten toistettavuutta. Mittauksen tai tutkimuksen reliabelius tarkoittaa sen kykyä antaa ei-sattumanvaraisia tuloksia. Kohdassa 7.1.1 tutkija tuo tutkimuksessa esille, että ensimmäinen kyselykartoitus tehtiin samanaikaisesti kun työyhteisössä oli meneillään valtakunnallinen henkilöstökysely (WM-Baro) ja kasipäiväinen henkilöstön kehittämistapahtuma, joka on saattanut vaikuttaa annettujen vastausten määrään ja ehkä myös laatuun. Toinen kysely jonka tutkija teki haastatteleamalla asiantuntijoita, joita aihe koskettaa työssään, antoi käsityksen että haastateltavat tunsivat hyvin käsiteltävän asian, ollen sen alan asiantuntijoita, jolloin vastaukset ovat luotettavia. Kolmanteen, sähköpostitse toteutettuun kyselyyn vastattiin laajalti. Tämä kysely oli kohdennettu erikseen harkituille henkilöille. Neljäs kysely, joka toteutettiin verotarkastajille tutkimuksen loppuvaiheessa, ei tuottanut monia vastauksia, mikä heikensi tulosten luotettavuutta tältä osin. Alhaiseen vastausosuuteen saattoi jo vaikuttaa tulevan uuden organisaatiomuutosten tuoma hämmennys. Muutos toteutetaan kohdeorganisaatiossa jo 1.1.2010 alkaen. Yhteenvedona tutkija arvioi tulosten olevan valideja ja mittausten reliabeleja (luotettavia).

Kvalitatiivisessa tutkimuksessa aineistosta ei tehdä Hirsijärven ym.(2000,169) mukaan päätelmiä yleistettävyyttä ajatellen. Ajatuksena heidän mukaansa on kuitenkin perin aristoteelinen ajatus, että yksityisessä toistuu yleinen. Tutkimalla yksityistä tapausta kyllin tarkasti saadaan näkyviin myös se, mikä ilmiössä on merkittävää ja mikä toistuu usein tarkasteltaessa ilmiötä yleisemmällä tasolla. Eskola & Suorannan(1996,35) mukaan aineiston riittävydestä voidaan puhua saturaatiosta, joka tarkoittaa että aineisto alkaa toistaa itseään. Tutkijan mukaan myös tässä tutkimuksessa saturaatio käy hyvin esille annettujen vastausten sisällöstä.

Validiteetti, reliabiliteetti ja yleistettävyys toteutuivat tässä tutkimuksessa. Malli on sovitettu yhteen yksikköön ja sen toimintamallia ja prosesseja on hyödynnettävissä muissa samantapaisissa yksiköissä.

## 9 JOHTOPÄÄTÖKSET JA TOIMENPIDESUOSITUKSET

### 9.1 Yleistä

Tämä tutkimus käsitteli kansainvälistä tietojenvaihtoa, joka on verohallinnolle tärkeä keino hankkia tietoa, vaihtaa kokemuksia, oppia parhaista käytännöistä sekä viedä muihin maihin suomalaista vero-osaamista.

Verohallinto on aktiivisesti mukana kansainvälisten järjestöjen toiminnassa. Yhteistyö Euroopan unionissa on laajaa integraation voimistuessa EU:n sisällä. Suomen verohallinto on mukana Verotus ja tullipääosaston verotyöryhmissä, joissa käsitellään muun muassa yhteisöainsäädäntöasioita, hallinnollista yhteistyötä ja pestosten torjuntaa.

Pääkaupunkiseudun verotoimiston työntekijät törmäävät kansainväliseen verotukseen varsin usein muillakin osastoilla kuin henkilöverotuksen kansainvälisellä osastolla. Kielitaitoa on yleisimmissä kielissä suhteellisen laajasti ja osaamista löytyy myös harvinaisemmista kielistä. Tulisi selvittää onko henkilöiden kielitaito parhaalla mahdollisella tavalla hyötykäytössä.

Tutkija sai esille avovastausten perusteella, että työntekijät kannattavat mallia, jossa harvinaisempia ja vaativampia kansainvälisiä asioita hoitavat niihin keskittyvät työntekijät, mutta muutkin saivat tukea tarvitessaan omassa työssään eteen tuleviin kansainvälisiin kysymyksiin. Edelliseen liittyen toivottiin myös koulutusta.

Toiminnan kehittämiseksi olisi hyvä saada pääkaupunkiseudun verotoimiston omissa koulutustilaisuuksissa tiedotusosionsa ajankohtaisista tiedotettavista kansainvälisistä tietojenvaihtoasioista.

Nyt tavoiteltuja hyötyjä tulen siirtämään arvioinnin mittareiksi pitämällä tilastoa määristä ja vastausajoista omassa yksikössäni. Verohallitus tekee myös vuosittain tilastoinnin eri läänien osalta ja raportoi ne yhdyshenkilöille. Tulokset vuoden 2009

osalta kokonaisuudessaan saadaan vasta 2010 alussa.

Tiivistäen voidaan todeta, että:

- globalisaatio ja erityisesti EU:n sisäinen integraatio voimistuu tulevaisuudessa ja tämä heijastuu varmasti myös verohallintoon paikallistasolla
- kasvava tietojenvaihtoliikenne tarvitsee selkeän kokonaisprosessin joka kuvaa asioiden etenemisen myös verotoimistotasolla
- kansainvälisten virka-apupyynnöiden käsittely on oma erillinen työtehtävänsä ja vaatii erityisiä taitoja, jotka tulee määritellä
- kansainvälisten virka-apupyynnöiden käsittelyprosessi tulee liittää osaksi Pääkaupunkiseudun verotoimiston muita prosessikuvauksia

Johtopäätöksenä voidaan myös todeta, että tutkimuksen kohdeorganisaatiossa Pääkaupunkiseudun verotoimistossa prosessin muutostarve syntyi, kun organisaation nykytila ja toimintatavat eivät johtaneet haluttuun tulokseen. Seurauksena tavoitteiden ja toimintatapojen yhteensopimattomuudesta syntyi tarve muuttaa toimintatapoja. On ollut oleellista havaita ulkoapäin tulevat muutospaineet ennakkoon ja ymmärtää ja analysoida lisääntyneen kansainvälisen tietojenvaihtoon mahdollisesti liittyvät uhat ja muuttaa ne eduksi. Tunnistamalla muuttuvat osaamistarpeet ja varmistamalla henkilöstön osaaminen muuttuvissa olosuhteissa täydentämällä hallintoprosessia ja arvottamalla se laadun kannalta keskeiseksi, on luotu edellytykset hyvälle muutosprosessille. Verohallinnon strategia kannustaa henkilöstöä itsensä kehittämiseen ja hakeutumaan niin yksiköiden kuin koko verohallinnon yhteisiin kehittämistehtäviin. Tämä tutkimus on yksi osoitus siitä.

## 9.2 Tutkijan oma oppiminen

Tutkimukseni on kestänyt lähes kaksi vuotta. Se on opettanut sinä aikana havainnoimaan organisaatiossa tapahtuvaa kehittämistä muillakin sektoreilla kuin siinä mihin tutkijan oma tutkimus kohdistuu. Tutkijan näkökanta ja suhtautuminen muutoksiin omallakin kohdalla on avartunut. Muutoksia on jatkuvasti kehittyvässä organisaatiossa ja niihin tulee suhtautua positiivisesti mutta perustelluilla syillä kriittisesti.

Kehittämistehtävän aikana opin tutkijana palvelun ja laadun teorioista paljon. Laa-

dun varmistus on ollut verohallinnossakin tuttu käsite jo vuosia ja sitä toteutetaan käytännön työssä erilaisilla mittareilla. Projektijohtaminen tuli myös tutuksi, josta aikaisemmin en ollut aivan täysin selvillä, mitä se tarkemmalla tasolla tarkoittaa käytännössä. Olen saanut testata projektijohtamista tässä kehittämishankkeessa ja voin todeta näin jälkeenpäin sen olevan vastuullisempaa kuin tiesin. Kehittämishankkeen toteuttamisessa kohdattiin muutamia ongelmia: Mm. hankkeeseen osallistuneiden henkilöiden pieni lukumäärä ja heidän muut kiireellisemmät työtehtävänsä.

Muutosjohtamisen teoria ja sen tulkitseminen tuli kehittämistehtävän aikana henkilökohtaisesti mielenkiintoisimmaksi aihealueeksi. Se oli kuin tutkimusmatka itsensä johtamiseen ja samalla sain ymmärrystä myös siihen miksi muutosvastarintaa esiintyy kun uusia asioita yritetään juurruttaa pysyväksi käytäntöön.

### 9.3 Kehittämistehtävän vaikutukset ja jatkotoimenpiteet

Kehittämistehtävään osallistuneiden pienestä osallistujamäärästä ja heidän työkiireistään huolimatta tutkija saavutti asetetut tavoitteet. Kehittämistehtäviin löytyi vastauksia ja konkreettisemmalla tasolla kansainvälisen tietojenvaihdon malli luotiin ja toimintatavat prosessoitiin. Oletettavasti näillä toimilla saavutetaan jatkossa lisää tehokkuutta ja laatua. Tämä on kuitenkin vasta ensimmäinen vaihe ja prosessimaiseen toimintaan liittyvän johtamistyön, toteutuksen ja kehittämisen, tulisi jatkua aktiivisena, vaikka kehittämishanke on nyt päättynyt.

Uuden toimintatavan juurruttaminen on erityisesti asiantuntijaorganisaatiossa usein varsinaista kehittämistä vaativampaa. Johtamiskulttuuriin tulevan muutoksen lisäksi prosessimaisella toiminnalla on vaikutus myös tekemisen tasoon. Jos asiantuntijat eivät näe uusia toimintatapoja hyväksi, eivät ne omaksu niitä käyttöön, palataan toiminnassa entiseen, sekavaan tilanteeseen, jossa kukin asiantuntija valitsee oman toimintatapansa.

## LÄHTEET

Aaltola, Juhani & Syrjälä, Leena 1999. Tiede, toiminta ja vaikuttaminen. Teoksessa: Heikkinen & Huttunen & Moilanen (toim). Siinä tutkija missä tekijä. Toimintatutkimuksen perusteita ja näköaloja. Jyväskylä: Atena.

Alaja, Mikko 2009. IT- kehittämistoiminnan prosessit: Prosessiajattelua julkishallinnon toimijan tietojärjestelmäkehityksessä. Kehittämistehtävä, Ylempi Ammattikorkeakoulu- Tietojärjestelmäosaamisen koulutusohjelma. Haaga-Helia ammattikorkeakoulu.

Bennis, W. 1989. On Becoming a Leader. Persus Book. Cambridge. Massachusetts

Edilex 2009, <http://www.edilex.fi/saadokset/valtiosopimukset/luettelo/verotus>. Luettu 29.11.2009.

Eskola, J. & Suoranta, J. 1996. Johdatus laadulliseen tutkimukseen. Rovaniemi: Lapin yliopisto.

Grönroos, Christian 2003. Palveluiden johtaminen ja markkinointi. Porvoo: WSBookwell Oy.

Grönfors, M. 1982. Kvalitatiiviset kenttätutkimusmenetelmät. Porvoo: WSOY.

Heikkinen, Hannu L.T. & Jyrkämä, Jyrki 1999. Mitä on toimintatutkimus? Teoksessa: Heikkinen & Huttunen & Moilanen (toim). Siinä tutkija missä tekijä. Toimintatutkimuksen perusteita ja näköaloja. Jyväskylä: Atena.

Hirsjärvi, S., Remes, P. & Sajavaara, P. 2003. Tutki ja kirjoita. 6.– 9. painos. Helsinki: Tammi.

Hämäläinen, J. 1987. Laadullinen sosiaalitutkimus käytännössä. Johdatus laadullisen sosiaalitutkimuksen "käsityötaitoon". Kuopion yliopiston julkaisuja. Yhteiskuntatieteet. Tilastot ja selvitykset 2/87.

Juusela, Janne 1998, Helsinki: Kansainväliset sijoitukset ja verotuksen tehokkuus. Kauppakaari Oyj, Lakimiesliiton Kustannus,

Juuti, Pauli ja Virtanen, Petri 2009. Organisaatiomuutos. Helsinki. Kustannusosakeyhtiö Otava.

Järvinen, A. 1990. Reflektiivisen ajattelun kehittyminen opettajankoulutuksen aikana, Jyväskylän yliopisto. Kasvatustieteiden tutkimuslaitoksen julkaisusarja A. Tutkimuksia 35.

Kamensky, Mika. 2004. Strateginen johtaminen. Helsinki: Talentum.

Kiiskinen S & Linkoaho A & Santala R. 2002. Prosessien ulkoistaminen ja johtaminen. Porvoo: WS Bookwell Oy.

Kuula, Arja 1999. Kenttätutkimusta ja muutospyrkimyksiä. Tampere: Vastapaino.

- Laamanen, Kai 2007. Johda liiketoimintaa prosessien verkkona. Laatukeskus Excellence Finland.
- Lecklin, Olli 2006. Laatu yrityksen menestystekijänä. 5. Uudistettu painos. Helsinki: Talentum.
- Lillrank, Paul 1998. Laatuajattelu: laadun filosofia, tekniikka ja johtaminen tietoyhteiskunnassa. Otava, Helsinki.
- Oulasvirta, Leena 1993. Palvelun kehittäminen Suomen valtionhallinnossa v. 1981–1992. Poliittisten päätöksentekijöiden ja keskushallinnon harjoittaman ohjauksen rationaalisuuden ja sisällön arviointia. Tampereen yliopisto. Hallintotieteen laitos. Julkaisematon julkishallinnon lisensiaattitutkimus.  
<http://acta.uta.fi/pdf/978-951-44-6997-8.pdf>
- Oulasvirta, Leena 1995. Palvelun kehittäminen Suomen valtionhallinnossa vuosina 1981 -1992- Ohjauksen ja rationaalisuuden ja sisällön arviointia. Hallinnon tutkimus 14 (1), 49 -46. <http://acta.uta.fi/pdf/978-951-44-6997-8.pdf>
- Oulasvirta, Leena 2007. Palvelun laadun arviointi moniportaisessa julkisessa organisaatiossa. Acta Electronica Universitatis Tamperensis 631.  
<http://acta.uta.fi/pdf/978-951-44-6997-8.pdf>
- Raunio, Tapio 2008. Johdatus Euroopan unioniin – luentokurssi, <http://www.valt.helsinki.fi/vol/opiskelu/opas/0809/y105/kalvot.pdf>, 31.10.2008
- Rummler, G.A. & Brache, A.P.1995. Improving Performance. How to Manage the White Space on the Organization Chart. Second Edition. San Francisco: Jossey-Bass Inc. Publishers.
- Silen, Timo 1998. Laatujohtaminen; menetelmiä kilpailukyvyn vahvistamiseksi.WSOY,Helsinki.
- Sydänmaanlakka, Pentti 2001. Älykäs organisaatio. Edita, Helsinki
- Sydänmaanlakka, Pentti 2004. Älykäs johtajuus. Talentum, Helsinki
- Sydänmaanlakka, Pentti 2006. Älykäs itsensä johtaminen. Talentum, Helsinki
- Valtiovarainministeriö 2008. Valtiovarainministeriö / Verohallitus 14.2.2008 Diaari-numero 291/21/2008 Tulostavoiteasiakirja vuodelle 2008 VM – VH
- Verohallitus 2007, Verohallinnon strategia 15.5.2007, [www.vero.fi](http://www.vero.fi) > Verohallinnon esittely. Luettu 29.11.2009.
- Verohallitus 2008a, EU-maiden välisten verotarkastusten opas. Verohallinnon sisäisen ohjeen käsikirjoitus joulukuussa 2008 (12/2007)
- Verohallitus 2008b, Verohallinnon vuosikertomus 2008, [www.vero.fi](http://www.vero.fi) > Verohallinnon esittely. Luettu 29.11.2009.
- Verohallitus 2008c, Verohallituksen työjärjestys 2053 / 09/ 2008, annettu Helsin-

gissä 9 päivänä joulukuuta 2008, verohallinnon sisäinen intranet.

Verohallitus 2009a, Kansainvälinen tietojenvaihto verotarkastusyksikössä, verotarkastusyksikkö, Verohallinnon sisäisen ohjeen käsikirjoitus 15.8.2009 (21.5.2007).

Verohallitus 2009b, Power User koulutus luentomateriaali, 12.1.2009

Verohallitus 2009c, Verotarkastusyksikön tulossopimus vuodelle 2009, 21.1.2009, 2087/21/2008, verohallinnon sisäinen intranet.

Verohallitus 2009d, Verohallinnon yleisesite. Verohallinnon julkaisu 35408. [www.vero.fi](http://www.vero.fi) > Verohallinnon esittely. Luettu 29.11.2009.

Vilpas, Pertti. 2008. Kvantitatiiviset tutkimusmenetelmät, osa I. Opetusmoniste, EVTEK-liiketalous.

Vuokko, P.1996. Markkinointiviestintä. 1 – 2 muuttumaton painos. Porvoo. WSOY

Zeithaml, V.A., Berry, L.L. & Parasuraman, A. 1988. Conceptual model of service quality – the gap analysis model. Journal of Marketing 36.

## LIITTEET

LIITE 1. Kyselykartoitus kansainvälisistä tietojenvaihdosta Pääkaupunkiseudun verotoimistossa

LIITE 2. Kysely arvioinnista kansainvälisen tietojenvaihdon asiantuntijoille ja esimiehille

LIITE 3. Suomeen tulevat ja suomesta lähtevät virka-apupyynnöt prosesseittain.

Liite 1. Kyselykartoitus kansainvälisistä tietojenvaihdosta Pääkaupunkiseudun verotoimistossa

Kartoitusten tulokset

Taulukko 1. Vastajamäärät osastoittain (henkilöä).

Osasto	Henkilöstöä	Vastanneita	Vastausprosentti
Henkilöverotus	176	60	34
Kansainvälinen verotus	47	26	55
Muutosverotus	37	14	38
Yritysverotus	124	54	44
Varainverotus	85	31	37
Muu		2	
<b>Yhteensä</b>	<b>469</b>	<b>187</b>	<b>40</b>

Suurin vastaajaryhmä oli työskennellyt Verohallinnossa yli 20 vuotta (33 %). Alle 5 vuotta työskennelleitä oli 17 %, 5-10 vuotta työskennelleitä 26 % ja 10 -20 vuotta työskennelleitä 24 %. (taulukko 2.)

Taulukko 2. Kuinka kauan olet työskennellyt verohallinnossa?

	Total	%
Alle 5 vuotta	31	17,42
5 - 10 vuotta	46	25,84
10 - 20 vuotta	43	24,16
Yli 20 vuotta	58	32,58

Vastajille esitettiin kielitaidon arvioimiseksi seitsemän yleisintä kieltä. Englannin kielitaito koettiin useimmin hyväksi (67 henkilöä). Ruotsinkielen hyvin taitavia oli myös paljon (33 henkilöä). 27 henkilöä kokee osaavansa melko hyvin saksan kielen ja 6 henkilöä espanjan kielen taidon. Ranskan, venäjän ja italian lisäksi ilmaistiin yksittäisiä eksoottisia kieliä: Japanin alkeet, viro, heprean alkeet ja puolan alkeet. (taulukko 3.)

Vastaajien kielitaitoa ryhmittäin vertailtuna tulee esille että kansainvälisen henkilöverotuksen osastolla englannin, ruotsin, saksan ja venäjän kielitaitoa osataan eniten hyvin. Espanjan hyvä kielitaito oli useimmin varainsiirtoverotusosastolla, mutta espanja on sielläkin varsin harvinainen kieli. (taulukko 4.)

Taulukko 3. Vastaajan kielitaito (henkilöä)

	Hyvä	Tyydyttävä	Alkeet
englanti	67	69	36
ruotsi	33	91	46
ranska	0	2	24
saksa	4	27	42
italia	0	1	6
venäjä	1	2	10
espanja	1	6	14

Taulukko 4. Vastaajan kielitaito ryhmittäin (%).

		Vastaajan osasto					Kaikki yhteensä
		henkilö- verotus	kansainväli- nen henkilö- verotus	muutosvero- tususasto	varainsiirto- verotus	yrittys- verotus	
Englanti	Hyvä	28 %	73 %	21 %	29 %	33 %	36 %
	Tyydyttävä	38 %	23 %	21 %	45 %	41 %	37 %
Ruotsi	Hyvä	8 %	46 %	7 %	32 %	9 %	18 %
	Tyydyttävä	50 %	38 %	43 %	32 %	61 %	49 %
Saksa	Hyvä	0 %	12 %	0 %	0 %	2 %	2 %
	Tyydyttävä	10 %	27 %	7 %	16 %	15 %	14 %
Venäjä	Hyvä	0 %	4 %		0 %	0 %	1 %
	Tyydyttävä	0 %	4 %		3 %	0 %	1 %
Espanja	Hyvä	0 %	0 %	0 %	3 %	0 %	1 %
	Tyydyttävä	3 %	0 %	0 %	6 %	2 %	3 %
Vastaajia		60	26	14	31	54	187

Lähes kaikkien työssä kansainvälinen verotus tulee esille: vain yksi vastaaja ei ole ollut kansainvälisen verotuksen kanssa tekemisissä. Kansainvälinen verotus tulee esille usein 45 henkilön (26 %), melko usein 71 henkilön (40 %) ja harvoin 59 henkilön työssä (34 %). (taulukko 5.)

Taulukko 5. Kuinka usein kansainvälinen verotus tulee esille työssäsi?

	Total	%
Usein	45	25
Melko usein	71	40
Harvoin	59	34
Ei koskaan	1	1

Ymmärrettävästi kansainvälisellä verotusosastolla kansainvälisyys tulee useimmin esille. Henkilö- (17%) ja varainsiirtoverotuksessa (13%) tulee kansainvälisyys esille melkein yhtä usein. Harvoin kansainvälisiä tapauksia tulee esille työssä lähes yhtä paljon muutos- (43%), varainsiirto- (42%) ja yrittysverotusosastoilla (44%). (taulukko 6.)

Taulukko 6. Kuinka usein kansainvälinen verotus tulee esille työssäsi?

	Vastaajan osasto					Kaikki yhteensä
	henkilö- verotus	kansainväli- nen henkilö- verotus	muutosvero- tususasto	varainsiirto- verotus	yrittys- verotus	
Ei koskaan	0 %	0 %	0 %	3 %	0 %	1 %
Harvoin	27 %	0 %	43 %	42 %	44 %	32 %
Melko usein	52 %	0 %	29 %	35 %	43 %	38 %
Usein	17 %	100 %	0 %	13 %	9 %	24 %
Kaikki yhteensä	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %

Kansainvälisten asioiden koulutusta pidettiin erittäin tärkeänä: yli puolet vastaajista piti tätä varsin tärkeänä. Vastaajista 49 % sai ainakin jonkin verran riittävästi opastusta. Varsin usein tarvittaisiin koulutusta kansainvälisestä verotuksesta. (taulukko 7.)

Taulukko 7. Opastuksen ja koulutuksen riittävyys.

	Paljon	Melko paljon	Jonkin verran	Ei laisinkaan	Yhteensä
Oletko saanut mielestäsi riittävää opastusta kansainvälisestä verotuksesta?	14,1 %	29,9 %	49,2 %	6,8 %	100,0 %
Missä määrin tarvitsisit koulutusta kansainvälisestä verotuksesta?	8,0 %	35,8 %	51,7 %	4,5 %	100,0 %
Kuinka tärkeänä pidät kansainvälisten asioiden koulutusta?	51,4 %	34,5 %	13,0 %	1,1 %	100,0 %

Koulutustarpeen kartoituksessa alle 5 vuotta hallinnossa olleet katsoivat tarvitsevan paljon koulutusta, mikä selittyy vähäisellä hallinnossa työskentelyllä. Jonkin verran tarvitsee koulutusta kansainväliseen verotukseen n. puolet vastaajista työkokemuksesta riippumatta. (taulukko 8.)

Taulukko 8. Missä määrin tarvitsisit koulutusta kansainvälisestä verotuksesta?

	Työskentelyaika verohallinnossa				
	Yli 20 vuotta	10 - 20 vuotta	5 - 10 vuotta	Alle 5 vuotta	Kaikki yht.
Ei laisinkaan	2 %	12 %	2 %	3 %	5 %
Jonkin verran	51 %	47 %	58 %	52 %	52 %
Melko paljon	42 %	33 %	33 %	32 %	36 %
Paljon	5 %	9 %	7 %	13 %	8 %
Kaikki yhteensä	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %

### Avovastaukset työn organisoinnin jäsentäjinä

Vastaajat antoivat runsaasti kommentteja viimeiseen avoimeen kysymykseen. Niitä on mahdollista hyödyntää uuden virka-aputoimintamallin rakentamisessa ja käyttöön otossa. Vastaukset tyypiteltiin kolmeen ryhmään sen mukaan niissä otettiin kantaa erilaisten organisoitintapojen suhteen. Tyyppejä ovat keskittäminen, hajauttaminen ja näiden välimuoto, n. tukipalvelumalli.

#### Keskittämistä tukevia mainintoja:

- Valvontakaudella tulee esiin tapauksia, mutta muulloin on aika hiljaista. Tästä johtuen asiat "unohtuu" ..
- Kokemukseni on, että kansainvälinen verotus on vaikea alue, jossa menee helposti pää pyörälle. Siksi luotan niissä asioissa enemmän kv-puolen työntekijöihin kuin omaan päättelykykyyni.
- Vaikka on kirjalliset ohjeet ja olisi käynyt läpi "kalvosulkeiset", ei osaa asioita ja nekin vähät unohtuvat.
- Toisaalta meidän palkoilla ei voi suurta panosta erityislalan osaamiseen odottaakaan.
- Katson, että minulla on jo riittävästi eri verolajeja, en ole jaksanut enää panostaa kansainväliseen verotukseen, koska se ei ole kuulunut toimenkuvaani.
- Kv-verotus on niin laaja, ettei sitä varmaan voi hallita kuin sellainen henkilö joka tekee vain sitä...
- Mielestäni kv-asiat pitää hoitaa yhdessä paikassa. Henkilöverotuksessa tapauksia tulee sen verran vähän, että rutiinia niiden tekemiseen ei synny. Tulos on sitten valitettavan usein sen mukaisista.
- Kansainvälinen verotus on ns.tavalliselle henkilö verottajalle aika vaikeaa, koska tapaukset ovat niin erilaisia lukemattomine verosopimuksineen. On aika epävarma olo kun KV verotusta ei pyöritä päivittäin.
- Niin kauan kun meillä on kansainvälinen ryhmä joka osaa asiansa niin tavallinen valmistelija pärjää nykyisillä tiedoilla.

### **Tukipalvelumalli (kv-asiat hajautettuna, mutta myös tukea muille työntekijöille):**

- Käytännön tasolla tarvitaan koulutusta: miten tehdään verokortti juuri Suomeen saapuneelle henkilölle, mitä asioita pitää ottaa huomioon ekana vuonna. Verottajana tuntuu välillä, että olen samassa asemassa asiakkaan kanssa, kun asiakas kysyy jotain kv-asioita. Sairauspäiväraha ja lomake E102/E101? eivät sano mitään.
- Vaikeammat tapaukset onkin sovitusti siirretty kv-tiimille.
- Olen kääntynyt KV:n asiantuntijoiden puoleen epäselvissä tapauksissa.
- KV:n yleisimmistä tapauksista voisi olla ns. pikaopas, joka pitäisi sisällään esim. Ruotsin eläke, Ruotsin palkka, EU:n alueella palkka ja eläke....
- perintö- ja lahjaverotuksessa kansainvälisyys lisääntyy nopeasti, mutta olemme jäljessä tässä kehityksessä.
- KV-osastossa työskentelevien tulisi tehdä "vaikeammat" tapaukset.
- Ennen kv-koulutusta sai yhtä usein/ paljon kuin muutakin verotuksen aineellista koulutusta, mutta kun tuli kv-yhdyshenkilöt, niin kv-koulutus lakkasi kokonaan.
- Hevessä on hyvä, että hallitsee ihan perustapaukset (ilman poikkeusta ja poikkeuksen poikkeusta, jota kv- verotus on väärällään:..)
- Yhteystiedot /osoitteet / postiosoitteet ovat vaikeasti haettavia -kvero postia palautuu paljon puuttuvien ja virheell. osotteiden vuoksi, osoitteen ja kiinteistön omistamisen tarkastukseen menee paljon aikaa joka ei näy missään
- Voisiko Suomessa olevaan yhtymän ulk.osakkaaseen velvoittaa asianhoitaja Suomessa? Esimiehenä odottaisin tämänkin prosessin kuvausta, eli mistä apua saa ja milloin. Tiedot ajantasalle.
- Kansainväliseen verotukseen on syytä panostaa ja kielitaidon kehittämiseen myös. Monella työntekijällämme on varmasti hyvä kielitaito, mutta ns. verosanasto hiukan vähemmän.
- Usein verotuksessa toistuvat suht koht helposti ohjeistettavat asiat on hyvä opettaa kaikille verotustyötä tekeville, jotta vältetään ilmoitusten monenkertaisilta käsittelyiltä.
- Osallistuisin mielelläni koulutuksiin, jossa käsitellään käytännössä vastaan tulevia tapauksia. Voisi olla koulutus, jossa käydään esimerkein läpi erilaisia tilanteita.
- asiakaspalvelutilanteessa tulee eteen asioita joihin tarvitaan yleensä kv-tiimin ihmisiä avuksi
- Kansainvälisten asioiden merkitys verotuksessa tuntuu vain kasvavan ja kasvavan. Kansainvälisen verotuksen asiantuntija- ja lähitukitason työt lisääntyvät ja tulevat haastavammiksi. Verohallinnossa on satsattu kansainväliseen verotukseen liian vähän. Nyt tarvitsemme lisää osaavaa porukkaa kansainväliseen verotukseen!
- Olisi hyvä tietää PERUSTEITA niiden maiden verosopimuksista ja verolainsäädännöistä, joiden kanssa Suomi käy eniten kauppaa esim. viro, saksa, ruotsi, venäjä.
- Myös virka-apupyynnöiden osalta olisi hyvä tietää millaista tietoa verottajan on mahdollista tiedustella miltäkin viranomaistaholta tai yritykseltä.
- Ruotsin eläkkeet ja osinkotulot sujuvat, mutta kyllä muutoin on turvaututtava kv.yhdyshenkilön neuvoihin.
- Pidän tärkeänä, että käytettävissä on kv-verotuksen asiantuntijoita kun tarvitaan. Kaikkien ei tarvitse hallita kv-verotusta syvällisesti.
- Perintö- ja lahjaverotuksen kansainvälist asiat hoidetaan Pävässä. Meillä on tarvetta sekä kielikoulutukseen että aineelliseen koulutukseen.
- Olen opiskellut vero-opistossa kv-asioita. Käytännön työ on kuitenkin eri asia. Opit eivät pysy vuosi päässä käyttämättä- eivätkä ne edes oikei aukenekaan ilman käytännön kosketusta.

### **Täysin hajautettu malli:**

- Olen työssäni hoitanut vain ns. rutiinitapauksia kv-verotuksessa; näihin on annettu mielestäni hyvä koulutus ja ohjeet. ( Tämä koskee mennyttä aikaa Espoon verotoimistossa, odottelen mielenkiinnolla Päven "systeemejä".)
- yrittäjien verotuksessa ei paljonkaan ole kansainvälisiä tapauksia. Tapauksen tullessa esiin saan sen ratkaistua itse/avun kanssa .En katso tässä vaiheessa lisäkoulutusta tarpeelliseksi koska talossa on osasto näitä asioita varten.

Liite 2. Kysely arvioinnista kansainvälisen tietojenvaihdon asiantuntijoille ja esimiehille

28.10.2009 Tehty kysely kymmenelle henkilölle joista vastasi kuusi henkilöä. Kysely oli kohdistettu henkilöille jotka ovat avainasemassa kansainvälisen välittömän verotuksen tietojenvaihdon resursoinnissa ja käsittelyprosessoinnissa.

Kysymykset olivat:

- 1) Oletteko olleet tyytyväisiä että kansainväliselle välittömän verotuksen tietojenvaihdolle on ollut oma sähköpostilaatikko YHT\_Kansainvälisen verotuksen tuki (Pääkaupunkiseutu) ja YHT\_Tarkastus kv virka-apu (Pääkaupunkiseutu)?
- 2) Mitä hyötyä on ollut sähköisistä postilaatikoista mielestänne aikaisempaan verrattuna?
- 3) Onko postilaatikon seuraaminen onnistunut?
- 4) Onko postilaatikolla ollut nimetty hoitaja oka seuraa?
- 5) Onko vastausten käsittelijä löytynyt helposti?
- 6) Oletteko olleet tyytyväisiä että Pävässä on oma virka-apuyhdyshenkilö?
- 7) Kuinka haluaisitte että virka-avut hoidettaisiin 1.1.2010 alusta Pävässä?
- 8) Mitä hyötyä on ollut kv- osastolla tehtyihin järjestelyihin tietojenvaihdon hoitamisessa vuoden 2007 syksyn jälkeen?
- 10) Onko sinulla parannusehdotuksia tiedotettavaa tai kommenttia?

Saatuja vastauksia:

- 1) *Itse en ole postilaatikkoa tyhjennellyt, mutta käsitykseni mukaan se antaa tietojenvaihtotoiminnalle ryhtiä verrattuna vanhoihin aikoihin, jolloin erilaiset paperinivaskat kiertelivät tuntemattomina reittejä pitkin odottamattomiin paikkoihin. Siis tyytyväinen. Sinänsä "YHT\_kansainvälisen verotuksen tuki" ei ole olemassa pelkäämään virka-apupostia varten, vaan sinne tulee kysymyksiä koko valtakunnasta Päven kv -tukirooliin liittyen. Virka-apuasiat poimitaan tulevan postin joukosta kuitenkin erikseen ja järjestely on vaikuttanut selkeältä. Ihan hyvä järjestely. Olettais, että juuri näin tulee tehdä yhteystiedot jatkossakin.*
- 2) *Asiat kulkevat tiettyä tunnettua reittiä, eivätkä asiat tule sattumanvaraisesti henkilöille, jotka eivät asiasta mitään tiedä. Itselläni ei ole kokemusta aikaisemmista järjestelyistä, mutta kuulopuheiden mukaan postilaatikko on tuonut selkeää järjestystä aiemmin valinneeseen kaaokseen. Jos ja kun on määrätty henkilöt, jotka päivystävät ko. laatikkoa ok. Edellyttää siis selkeää vastuumäärittelyä.*
- 3) *Käsittääkseni on Kyllä tahtoisin toivoa, että olen onnistunut laatikon seuraamisessa. En tiedä*
- 4) *On Kyllä on. Meikäläinen Tulee olla.*
- 5) *Ilmeisesti virka-apupyynnöiden osalta postilaatikonhoitaja on hoitanut asiat. Ulkomailta tulleiden vertailutietojen käsittely (siis veronoikaisun toimittaminen) lienee edelleen ongelma. Itse olen käynyt kaikki virka-avut läpi ja hoitanut niiden käsittelyn, jos*

asiassa on ollut jotain kv -verotuksellista puolta. Avointa valvontavuotta koskevat spontaanit ja automaattiset vertailutiedot olen antanut tiedoksi valvontaan välittömästi (verotusohjeiden kera). Vanhoja vuosia koskevia vertailutietoja ei puolestaan ole saatu oikein käsiteltyä.

Kv- osaston selkeä tehtäväjako henkilöstöllä

6) Kyllä

Kyllä

7) Nyt harjoiteltu kuvio varmaan olisi elinkelpoinen.

Samalla tavalla kuin tähänkin asti.

8) Ehkä lievää lisääntymistä on ollut.

Itse olen päivystänyt postilaatikkoo 1,5 vuotta, enkä tiedä aiemmasta tilanteesta. Vertailua en siis oikein voi tehdä.

9) Kv- osastolla on virka-apuasioiden käsittely tullut organisoiduksi toiminnaksi, jolla vastuuhenkilö ja otettu resursseja edellyttävänä toimintana huomioon.

Se on käsittääkseni selkeyttänyt asioita huomattavasti. Homma on nimetyllä henkilöllä näpeissään, eikä papereita seikkaile ties kenen pöydillä.

Kommentit ja parannusehdotukset:

Mielestäni nyt kun Antti on taas palannut prosessihommiin, pitäisi yhdessä kv- osaston, heven ja mukon kanssa miettiä kuinka saapuneet vertailutiedot saataisiin tehtyä oikaisupäätökseen saakka.

Virka-apuasioiden koordinointi olisi nähdäkseni edelleen syytä pitää tarkastuksen tehtävänä. Käsittääkseni useammat virka-avut kuitenkin tehdään tarkastajien toimesta. Näin ollen valikointi, mikä asia sopii parhaiten selvitettäväksi tarkastuksessa, mikä kv:ssa ja mikä mahdollisesti muualla, on tarkoituksenmukaisinta tehdä tarkastuksessa, koska esimerkiksi kv- osastolla ei ole tietoa tai kokemusta keinoista. Vertailutiedoista johtuvien vanhojen vuosien jälkiverotusten osalta menettely pitäisi selkeyttää. Prosesseissa, niin mukossa kuin kv:ssakin tulisi tosissaan pohtia, miten vertailutietoihin suhtaudutaan. Unohdetaanko ne postilaatikkoon vai tehdäänkö selvät suunnitelmat, miten edetä siitä, kun vertailutieto tipahtaa postilaatikkoon aina jälkiverotuspäätökseen asti.

Muutosverotuksen osalta ei ole suoranaisia kokemuksia. Asiat hoidettu kv -osastolla.

Meillä Pertti Nieminen on hoitanut keskitetysti kansainvälisen tietojenvaihdon. Itse en ole niitä kovin paljon hoitanut. Olen kokenut EU-lomakkeet hankaliksi.

En ole ollut tekemisissä näiden kv -virka-apujen kanssa tämän valvontakauden aikana. Tekemieni kv-tapausten osalta ei ole ollut aihetta siihen. Omasta puolesta uskon, että kv-läiset ovat olleet tyytyväisiä siihen, että Pävässä on oma virka-apuyhdyshenkilö, tehdäänhän suurin osa kv-tapauksista juuri Pävässä. Tiedetään ainakin kehen ottaa yhteyttä, ettei lähdetä "sooloilemaan". Käytäväkeskusteluista päätellen kansainväliset tietojenvaihdot ovat niin muodoin myös lisääntyneet aikaisemmista vuosista.

### LIITE 3. Suomeen tulevat ja suomesta lähtevät virka-apupyynnöt prosesseit- tain.

SUOMEEN TULEVAT VIRKA-AVUT		
	Virka-apupyyntö	Spontaani vertailutieto
<b>OSAPROSESSI 1</b>	Virka-apujen vastaanotto & Käsittely & Kirjaamiset & Edelleen toimittamiset	Spontaani vertailutietojen vastaanotto & Käsitte-ly & Kirjaamiset & Edelleen toimittamiset
Tavoite	Vastaanottaminen ja edelleen lähettäminen mahdollisimman pian oikeille henkilöille jotta he voivat saavuttaa määräaika tavoitteet vastausten antamisessa.	Vastaanottaminen ja edelleen lähettäminen oikealle henkilölle
Toiminnot (vastuut)	Vastaanoton kirjaus VAPUun (kv-yhd.henk) Virka-apuihin perehtyminen(kv-yhd.henk) Pohtiminen kuka olisi paras vastamaan? Edelleen lähettäminen(kv-yhd.henk) Siirrettyjen virka-apujen käsitteleminen (nimetyt henkilöt)	Vastaanoton kirjaus VAPUun (kv-yhd.henk) Spontaani vertailutietojen lukeminen(kv-yhd.henk) Edelleen lähettäminen(kv-yhd.henk) Siirrettyjen spontaanien vertailutietojen käsitteleminen(nimetyt henkilöt)
Mittarit/Arviointi	Vastaanotto ja perehtyminen saapuneisiin virka-apupyyntöihin ja edelleen lähetyks tapahtunut mahdollisimman nopeasti tarkastajille, verosihteereille tai kv-osastolle. Lähetyksen siirto kontrolloitavissa VAPUun tehdyllä merkinnällä ja vastaanottajan lukukuittauksella.	Vastaanotto siten että edelleen lähetys tapahtunut mahdollisimman pian ja tarkastaja, verosihteeri tai kv-osasto vastaanottanut sinne lähetyt(lukukuittaus) Seuranta että spontaania oikeasti on käsitelty eikä vain hautautunut kasaan
Kehittämistoimenpiteet	KV-virka-apujen tulevien postilaatikon valvonta/resursointi tehty siten että sairauspoissaolot, lomat ym. huomioitu, nimeämällä toinen varalla oleva virka-apuyhdyshenkilö Aikataulujen määrittely sisäisessä prosessissa	Spontaani vertailutietojen tulevien ja lähtevien postilaatikon valvonta/resursointi tehty siten että sairauspoissaolot, lomat ym. huomioitu, nimeämällä toinen varalla oleva virka-apuyhdyshenkilö Aikataulujen määrittely
Osaprosessia ohjaavat dokumentit	Tulosopimukset vastausajoista UUSV ja VH verotarkastusyksikkö	Maiden väliset sovitut annettavat palautteet
<b>OSAPROSESSI 2</b>	Sisällön ja aikataulun valvonta ja varmistus	Sisällön ja aikataulun valvonta ja varmistus
Tavoite	Varmistaa virka-apujen sisällön laadun ja tavoiteaikataulun	Varmistaa spontaanien vertailutietojen sisällön laadun
Toiminnot (vastuut)	Kv-virka-apujen tekninen tuki VAPU ja lomakkeiden käsittelyssä Varmistaa että virka-apujen kysymyksiin on vastattu mahdollisimman laaja-alaisesti ja oikein(kv-yhd.henkilö) Virka-apujen vastausten tekninen tarkistaminen(kv-yhd.henkilö) Mahdollinen karhuaminen(kv-yhd.henkilö)	Kv-spontaani vertailutietojen tekninen tuki Varmistaa että spontaanien vertailutietojen palautteeseen on vastattu mahdollisimman laaja-alaisesti ja oikein (kv-yhd.henkilö) Spontaani vertailutietojen lomakkeiden tekninen tarkistaminen(kv-yhd.henkilö)
Mittarit/Arviointi	Käsittelijöiden aikataulussa pysyminen Laadukkaat vastaukset→vähän käsitteijälle palautuksia	Spontaaneihin vertailutietoihin annetaan palautteita
Kehittämistoimenpiteet	KV-yhdyshenkilön ja vastausten käsitteijöiden verkostoituminen asiantuntijoiden kanssa(yhteistyön lisääminen, läpinäkyvyys)	Verkostoituminen asiantuntijoiden kanssa(yhteistyön lisääminen)
Osaprosessia ohjaavat dokumentit	Aikataulujen osalta tulosopimukset Direktiivi, kv-verosopimukset, OECD-maiden välinen tietojenvaihtosopimus	Direktiivi, kv-verosopimukset, OECD-maiden välinen tietojenvaihtosopimus
<b>OSAPROSESSI 3</b>	Virka-apuvastausten lähettäminen ja tilastointi	Palautteiden lähettäminen ja tilastointi
Tavoite	Toimittaa virka-apuvastaukset määräajassa VH:een ja tehdä VAPU-merkinnät, tilastoinnit ajankäytöstä	Toimittaa palautteetVH:een ja tehdä VAPU-merkinnät, tilastoinnit
Toiminnot (vastuut)	Kirjaukset VAPUun(kv-yhd.henkilö) Mahd. skannattujen liitteiden tallentaminen sähköiseen arkistoon (kv-yhd.henkilö) Sähköpostin lähettäminen VH:n tark.yksikön postilaatikkoon tiedosta että virka-apuvastaus löytyy T:levyllä(kv-yhd.henkilö) Mahdollisten lisäkorjausten vastaanotto(kv-yhd.henkilö)	Kirjaukset VAPUun(kv-yhd.henkilö) Mahd. skannattujen liitteiden tallentaminen VAPU-arkistoon T:levylle(kv-yhd.henkilö) Sähköpostin lähettäminen VH:n tark.yksikön postilaatikkoon tiedosta että virka-apuvastaus löytyy T:levyllä(kv-yhd.henkilö) Mahdollisten lisäkorjausten vastaanotto(kv-yhd.henkilö)

Mittarit/Arviointi	Kerralla vastaus mahdollisuuksien mukaan ja oikein ettei tulisi lisäkyselyjä	Spontaanit vertailutiedot on hyvin käsitelty ja annettu palaute vaikka toimenpiteitä ei olisi syntynytäkään koska toiselle on tärkeää tietää jatkossa minkälaista palautetta antaa.
Kehittämistoimenpiteet	Kv-virka-apujen tekijät kv-asiantuntijoita ja heitä olisi riittävästi jotta laatu ja tehokkuus saavutetaan Koulutus, ajan tasalla pitäminen virka-apujen hoitamiseen liittyvistä asioista -> VH	Spontaaniin vertailutietojen tekijät oltava asiantuntijoita ja riittävästi kokeneita kv-asioiden osalta. Koulutus, ajan tasalla pitäminen virka-apujen hoitamiseen liittyvistä asioista
Osaprosessia ohjaavat dokumentit	VH:n antama ohjeistus, käytettävät sähköiset ohjelmat, lomakkeet,	VH:n antama ohjeistus, käytettävät sähköiset ohjelmat, lomakkeet

#### SUOMESTA LÄHTEVÄT VIRKA-AVUT

	Virka-apupyynnö	Spontaani vertailutieto
<b>OSAPROSESSI 1</b>	Virka-apujen vastaanotto tiedon pyytäjiltä & Käsitellyt & Kirjaamiset & Edelleen toimittamiset VH:een	Spontaaniin vertailutietojen vastaanotto & Käsitely & Kirjaamiset & Edelleen toimittamiset
Tavoite	Vastaanottaminen ja edelleen lähettämisen VH:een	Vastaanottaminen ja edelleen lähettämisen määräjassa oikealle henkilölle
Toiminnot (vastuut)	Vastaanoton kirjaus VAPUun (kv-yhd.henk) Virka-apuihin perehtyminen(kv-yhd.henk) Edelleen lähettämisen(kv-yhd.henk)	Vastaanoton kirjaus VAPUun (kv-yhd.henk) Spontaaniin vertailutietojen lukeminen(kv-yhd.henk) Edelleen lähettämisen(kv-yhd.henk) Siirrettyjen spontaanien vertailutietojen käsitteleminen(nimetyt henkilöt)
Mittarit/Arviointi	Vastaanotto siten että edelleen lähetys tapahtunut mahdollisimman pian koska tiedon tarvitsijan asiat ovat sen takia kesken(tarkastuksilla läpimenoajat)	Vastaanotto siten että edelleen lähetys tapahtunut mahdollisimman pian ja tarkastaja, veros sihteeri tai kv-osasto vastaanottanut sinne lähetetyt Seuranta että spontaanit on oikeasti käsitelty eikä hautautunut kasaan.
Kehittämistoimenpiteet	Kv-virka-apujen lähtevien(tarkastajilta tulleet) postilaatikon valvonta/resursointi tehty siten että sairauspoissaolot, lomat ym. huomioitu -> vara yhdyshenkilö Aikataulujen määrittely (tarkastusten läpimenoajat)	Spontaaniin vertailutietojen tulevien ja lähtevien postilaatikon valvonta/resursointi tehty siten että sairauspoissaolot, lomat ym. huomioitu Aikataulujen määrittely
Osaprosessia ohjaavat dokumentit	Tulossopimukset vastausajoista UUSV:n ja VH:n verotarkastusyksikkö	Palautteen anto vaikka toimenpiteitä ei olisi syntynytäkään koska jatkossa toinen maa tietää minkälaista palautetta jatkossa antaa.
<b>OSAPROSESSI 2</b>	Sisällön ja aikataulun valvonta ja varmistus	Sisällön ja aikataulun valvonta ja varmistus
Tavoite	Varmistaa virka-apujen sisällön laadun ja tavoiteaikataulun	Varmistaa spontaanien vertailutietojen sisällön laadun
Toiminnot (vastuut)	Kv-virka-apujen tekninen lomakkeen täytön tuki Varmistaa että virka-apujen kysymyksiin on vastattu mahdollisuuksien mukaan laaja-alaisesti ja oikein(kv-yhd.henkilö) Virka-apujen tekninen tarkistaminen(kv-yhd.henkilö) Mahdollinen karhuaminen(kv-yhd.henkilö)	Kv-spontaaniin tietojenvaihdon tekninen tuki
Mittarit/Arviointi	Käsittelijän aikataulussa pysyminen Laadukkaat vastaukset->vähän käsitteille palautuksia	Mahdollisimman paljon spontaaneja vertailutietoja joista saatu myös palautteet
Kehittämistoimenpiteet	Kv- yhdyshenkilön ja virka-apujen tekijöiden ja tarkastajien verkostoituminen asiantuntijoiden kanssa(yhteistyön lisääminen)	Tuoda esille,kannustaa ja ohjata tarkastajia ja kv-henkilöstöä mitä tietoja spontaanisti voidaan lähettää Verkostoituminen asiantuntijoiden kanssa(yhteistyön lisääminen)
Osaprosessia ohjaavat dokumentit	Aikataulujen osalta tulossopimukset Direktiivi, kv-verosopimukset, OECD-maiden välinen tietojenvaihtosopimus, pohjoismaiden väliset sopimukset	Direktiivi, kv-verosopimukset, OECD-maiden välinen tietojenvaihtosopimus, pohjoismaiden väliset sopimukset
<b>OSAPROSESSI 3</b>	Virka-apuvastausten ja omien virka-apujen lähettäminen ja tilastointi	Spontaaniin tietojen ja palautteiden lähettäminen ja tilastointi
Tavoite	Toimittaa virka-apuvastaukset määräjassa ja lähtevät omat virka-avut mahdollisimman pianVH:een ja tehdä VAPU-merkinnät, tilastoinnit omaa yksikköä varten	Toimittaa palautteet spontaaneista ja lähettää omat spontaanit vertailutiedot VH:een ja tehdä VAPU-merkinnät, tilastoinnit
Toiminnot (vastuut)	Kirjaukset VAPUun(kv-yhd.henkilö) Mahd. skannattujen liitteiden tallentaminen VAPU-arkistoon	Kirjaukset VAPUun(kv-yhd.henkilö) Mahd. skannattujen liitteiden tallentaminen VAPU-arkistoon (kv-yhd.henkilö)

	Sähköpostin lähettäminen VH:n tark.yksikön postilaatikkoon tiedosta että virka-apuvastaus löytyy sähköisestä arkistosta Mahdollisten lisäkorjausten vastaanotto(kv-yhd.henkilö)	Sähköpostin lähettäminen VH:n tark.yksikön postilaatikkoon tiedosta että lähtevät spontaanit tiedot tai palautteet löytyy (kv-yhd.henkilö) Mahdollisten lisäkorjausten vastaanotto(kv-yhd.henkilö)
Mittarit/Arviointi	Kerralla vastaus mahd. laadukas ja oikein ettei tulisi lisäkyselyjä	Kerralla vastaus mahd. laadukas ja oikein ettei tulisi lisäkyselyjä
Kehittämistoimenpiteet	Kv-virka-apujen vastausten tekijät asiantuntijoita Riittävästi koulutusta ja ajan tasalla pitäminen virka-apujen hoitamiseen liittyvistä asioista annettaisiin sekä tarkastajille että asiantuntijoille	Spontaaneja vertailutietoja lähetettäisiin herkemmin Spontaanien tietojen vastausten antaminen mahdollisimman pian
Osaprosessia ohjaavat dokumentit	- VH:n antama ohjeistus, käytettävät sähköiset ohjelmat, lomakkeet	- VH:n antama ohjeistus, käytettävät sähköiset ohjelmat, lomakkeet,