

Tuula Korkiatupa

Verotusprosessin mallintaminen:

maatalousyrittäjän verotus

Opinnäytetyö

Kevät 2014

Liiketalouden ja kulttuurin yksikkö

Pk -yrittäjyyden koulutusohjelma



SEINÄJOEN AMMATTIKORKEAKOULU

Opinnäytetyön tiivistelmä

Koulutusyksikkö: Liiketalouden ja kulttuurin yksikkö

Koulutusohjelma: Pk -yrittäjyyden koulutusohjelma

Suuntautumisvaihtoehto: Yritysjuridiikka

Tekijä: Tuula Korkiatupa

Työn nimi: Verotusprosessin mallintaminen: maatalousyrittäjän verotus

Ohjaaja: Jorma Imppola

Vuosi: 2014 Sivumäärä: 60 Liitteiden lukumäärä: 2

Tässä opinnäytetyössä tutkittiin prosessijohtamisen teoriaa ja maataloudenharjoittajan verotusta. Sen pohjalta mallinnettiin prosessin kulku -kaavion tasoisesti case-tilan verotuksen osaprosessi: maatalouden veroilmoituslomake 2:n tietojen kulku tilinpäätöksestä valmistuneeseen verotukseen. Mallintamistyö kohdistettiin verotukseen, sillä verotus on mielenkiintoista ja haasteellista.

Tutkimusympäristössä tutkittiin maataloustuotannon merkitystä toimialana sekä Suomen verotusta yleisemmin. Menetelmänä tässä opinnäytetyössä oli toiminnallinen opinnäytetyö ja tuotokseksi saatiin prosessikuvaus. Prosessikuvaus tehtiin kolmiosaisena, ensin kerättiin perustiedot, toiseksi piirrettiin prosessikaavio ja kolmanneksi kirjoitettiin kaavion vaiheiden avaukset.

Opinnäytetyön lähteinä käytettiin muun muassa prosessikirjallisuutta, verotukseen liittyviä eri lakeja, Verohallinnon ohjeita, case-tilan aineistoja, alan kirjallisuutta ja lehtiä, sekä erilaisia Internetistä löytyneitä lähteitä.

Johtaminen prosessien kautta soveltuu myös pienten maatalousyriyten käyttöön, sillä sen avulla voidaan muun muassa hahmottaa kokonaisuuksia, löytää kehityskohteita sekä siirtää osaamista uusille työntekijöille. Lisäksi valikoitui sopiva prosessimalli, jota voidaan hyödyntää toimeksiantajan muissakin prosessikuvauksissa.

Avainsanat: maatalous, verotus, mallintaminen

SEINÄJOKI UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Thesis abstract

Faculty: School of Business and Culture

Degree programme: SME Business Management

Specialisation: Corporate Law

Author: Tuula Korkiatupa

Title of thesis: Modelling the taxation process: farmer's taxation

Supervisor: Jorma Imppola

Year: 2014

Number of pages: 60

Number of appendices: 2

This thesis deals with process management and the farmer's taxation. On the basis of them, a sub-process was modelled: the farmer's taxation from financial statements to the completion of the taxation. The modelling was focused on taxation, because it is not only complicated but also interesting.

The importance of agricultural production as an industry and taxation in Finland more generally were studied in the research environment. This thesis is a functional thesis, the output of which was process modelling. The modelling consisted of three parts. At first, data was collected. Next, a process flow chart was drawn and, after that, the steps of the process description were explained.

The sources used include process literature, different laws related to taxation, the Tax Administration's guides, and different types of web sources.

Process management also suits smaller farm businesses, because it e.g. helps perceive wholes, makes finding development targets easier, and contributes to the transfer of skills to new workers. Moreover, a process model was selected, and it can also be used in other process descriptions by the client.

Keywords: agriculture, taxation, modelling

SISÄLTÖ

Opinnäytetyön tiivistelmä.....	2
Thesis abstract.....	3
SISÄLTÖ.....	4
Kuvio- ja taulukkoluetelo.....	6
Käytetyt termit ja lyhenteet	7
1 JOHDANTO	8
2 PROSESSITEORIAA JA VEROTUSTA	11
2.1 Prosessiajattelu.....	11
2.1.1 Mallintaminen.....	15
2.1.2 Kuvaustasot	17
2.1.3 Prosessin kehittäminen	20
2.2 Maataloudenharjoittajan verotus	23
2.2.1 Muistiinpanovollisuus ja kassaperiaate.....	25
2.2.2 Veroilmoitus	27
2.2.3 Esitötetty veroilmoitus	27
2.2.4 Veroehdotuksen tarkistaminen, korjaaminen, muutoksenhaku ja oikaisuvaatimus	28
2.2.5 Kausiveroilmoitus ja verotili.....	29
2.2.6 Laki maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta.....	29
2.2.7 Kiinteistövero	31
2.2.8 Muuta veroasiaa	32
3 TUTKIMUSYMPÄRISTÖ.....	34
3.1 Case-tilan tausta	34
3.2 Verolajit Suomessa	36
3.3 Tuloverot Suomessa 2012	38
4 TOTEUTUS JA TULOKSET.....	39
4.1 Työn eteneminen ja opinnäytetyöprosessin arvioiminen.....	39
4.2 Prosessikuvaus.....	40
4.2.1 Peruskuvaus prosessista	40

4.2.2	Prosessikaavio.....	43
4.2.3	Kaavion vaiheiden avaus.....	44
4.3	Symbolit.....	45
4.4	Selityslehti.....	46
4.5	Prosessin kansilehti.....	46
4.6	Case-tilan käytäntö.....	47
5	JOHTOPÄÄTÖKSET JA POHDINTA.....	49
5.1	Miten ja miksi prosesseja mallinnetaan?.....	49
5.2	Onko tuotoksesta hyötyä alalle.....	50
5.3	Validiteetti.....	51
5.4	Reliabiliteetti.....	52
5.5	Pohdinta ja vaikuttavuus.....	52
5.6	Jatkotutkimusaiheita.....	54
	LÄHTEET.....	55
	LIITTEET.....	60

Kuvio- ja taulukkoluetelo

Kuvio 1. Maatalousyrittäjien lisäkoulutustarpeet talouden keskeisillä osa-alueilla. .	9
Kuvio 2. Prosessin tapahtumaketju yksinkertaistettuna	12
Kuvio 3. Prosessien mukaisen toiminnan kehittämisen vaiheet	14
Kuvio 4. Prosessien kuvaustasot	19
Kuvio 5. Prosessien kehittämisen yleiset vaiheet.....	21
Kuvio 6. Suomen virallinen tilasto. Käytössä oleva maatalousmaa Suomessa vuosina 1990 – 2012.....	35

Käytetyt termit ja lyhenteet

Mallintaminen	Yrityksen toiminnan kuvaamista, jonka tarkoituksena on löytää säännönmukaisuuksia ja kehittämiskohteita.
Prosessi	Sarja toisiinsa liittyviä toistuvia toimintoja tai tapahtumia, joiden avulla prosessiin liittyviä resursseja käyttäen päästään lisäarvoa tuottavasti toivottuun tulokseen. Prosessilla on selkeä alku ja loppu.
Prosessikaavio	Prosessikaavio on tapa kuvata prosessin toiminnot graafisesti. Prosessin toiminnot, tietovirrat ja tuotteet kuvataan sovitulla symbolilla. Prosessikaavio auttaa ymmärtämään toimintojen järjestystä ja niiden välisiä riippuvuuksia.
Uimarata	Uimarata on visuaalisessa prosessin kuvauksessa käytettävä tapa ilmaista eri rooleja. Kukin rooli kuvataan omana uimaratanaan, ja tällöin sille sijoitetut prosessiaskalet kuuluvat tämän roolin vastuulle.

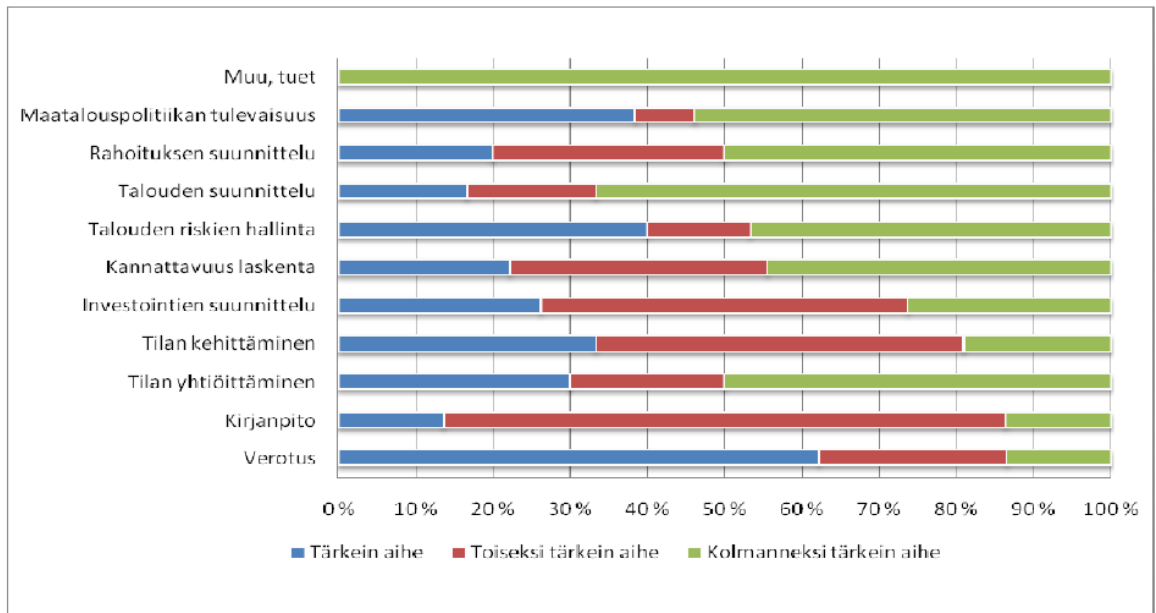
1 JOHDANTO

Tämän opinnäytetyön tarkoituksena on tutkia maataloudenharjoittajan verotusta sekä tutustua prosessijohtamiseen ja sen soveltuvuuteen maatilojen johtamisessa. Tarkoituksena on selvittää miten ja miksi prosesseja mallinnetaan. Mallintamistyö kohdistetaan verotukseen, sillä verotus muuttuu koko ajan ja on siksi haasteellista. Viime vuosina on tullut käyttöön muun muassa veroehdotus ja verotili. Sähköinen ilmoittaminen lisääntyy koko ajan. Vaikka tavat muuttuvat ja nykyaikaistuvat, niin verotuksen perusteet pitää osata, sillä jokainen on vastuussa omasta verotuksesta. Tarkoituksena on teorian pohjalta mallintaa toimeksiantajan vuoden 2012 verotusprosessia. Verotusprosessi on jokaisen hyvä ymmärtää, vaikka tilitoimisto hoitaisi kirjanpidon ja veroilmoitukset.

Menetelmänä tässä opinnäytetyössä on toiminnallinen opinnäytetyö, ja kuten Vilka ja Airaksinen (2003, 9) kirjassaan *Toiminnallinen opinnäytetyö* toteavat, toiminnallinen opinnäytetyö pyrkii ohjeistamaan käytännön toimintaa ja siinä yhdistyvät raportointi ja käytännön toteutus. Lopputuloksena voi olla vaikkapa raportti tai perehdyttämisopas. Tässä työssä se on prosessikuvaus.

Hyvä aihe opinnäytetyölle on Vilkan ja Airaksisen (2003, 16–24) mukaan sellainen, joka syventää osaamista opiskelijaa kiinnostavasta oman ammattialan asiasta, joka nousee aiheena koulutusohjelmasta sekä jolla on vahva yhteys työelämään. Ammatillinen kehittyminen sekä urakehitys ovat tavoitteena hyvässä opinnäytetyön aiheessa. (2003, 53) Opinnäytetyön tuotoksen tulisi olla käyttöympäristössään sekä sen kohderyhmässä hyvin käytettävissä, sen asiasisällön tulisi olla sopeva kohderyhmälleen ja sen tulisi olla informatiivinen, johdonmukainen ja selkeä.

Perusteluja. Salminen (2012, 4-17) tutki pro gradu -työssään tilanpidon aloittaneiden maatilayrittäjien ja heistä pakollisen ammattitaitovaatimusehdon täyttymiseksi koulutettuja ja sen hyväksytysti läpikäyneiden viljelijöiden joukkoa. Mukana oli erilaisia koulutuksia saaneita maatalousyrittäjiä. Tutkimuksessa olleet maatilayrittäjät olivat suorittaneet talousopinnot ja koulutusvelvoitteen mukaisesti. Heiltä kysyttiin muun muassa sitä, mitkä ovat kehittämisen tarpeet maatilayrittäjien taloudellisessa osaamisessa, ja vastaukseksi saatiin, että tärkeimmäksi lisäkoulutusaiheeksi nousi verotus (Kuvio 1.)



Kuvio 1. Maatalousyrittäjien lisäkoulutustarpeet talouden keskeisillä osa-alueilla. (Salminen 2012,17.)

Työssä tutustutaan prosessijohtamiseen, toimeksiantajan toimintaympäristöön sekä verotukseen. Lähteinä käytetään prosessikirjallisuutta, verotukseen liittyviä eri lakeja, Verohallinnon ohjeita, case-tilan aineistoja, alan kirjallisuutta ja lehtiä sekä erilaisia Internetistä löytyneitä lähteitä.

Toimeksiantajana on eteläpohjalainen maatalousyrittäjä. Työssä pyritään mallinnuksen avulla arvioimaan, onko tuotoksesta hyötyä toimeksiantajalle tai alalle yleisemmin. Mallinnus tehdään kokonaiskuvan luomiseksi, sillä hyvä mallinnus näyttää yksinkertaisen kokonaiskuvan aiheesta. Työssä mallinnetaan case-tilan vuoden 2012 maatalouden veroilmoituslomake 2:n kulku soveltaen prosessiteorian oppeja. Lisäksi pohditaan prosessijohtamisen soveltuvuutta maatalouden yritys-toiminnassa yleisemmin.

Rajaus. Opinnäytetyössä ei tehty case-tilan koko prosessikarttaa, vaan vain pienestä osasta yrityksen liiketoimintaprosesseista eli verotusprosessista, ja siitäkin vain osasta alkaen tilinpäätöksestä ja veroilmoituslomakkeiden tulosta tilalle päättyen verotuksen päättymiseen lokakuun loppuun 2013. Kirjanpidon tekeminen rajataan työstä pois, sillä aiheesta on ennestään tehty ohjeita ja tutkimuksia. Verotusprosessi kuvataan dokumenttien liikkumisen tasolla. Prosessikaaviossa kuvataan vain ne vaiheet, jotka vievät prosessia eteenpäin. Rajaus koskee myös verotuksen teoriaosuutta, ettei työ laajene liikaa. Työssä rajataan pois sellaiset vero-

asiat, jotka eivät koske case-tilan verotusta vuonna 2012. Myös rahaliikenne sekä kiinteistövero ja arvonlisävero rajataan pois prosessikaaviosta.

Rakenne. Opinnäytetyö koostuu viidestä osiosta; Johdannosta, teoriasta, toimintaympäristöstä, toteutuksesta sekä johtopäätöksistä. Ensimmäisessä osiossa johdatellaan lukija aiheeseen, kerrotaan työn rajauksesta, rakenteesta sekä tavoitteista. Toisessa osiossa perehdytään teoriaan, ensiksi prosessiteoriaan ja toiseksi maataloudenharjoittajan verotukseen. Kolmannessa osiossa perehdytään case-tilan toimintaympäristöön, maatalouteen toimialana ja verotukseen Suomessa. Neljännessä osiossa toteutetaan mallinnus prosessin kulku -kaavion tasoisella mallinnuksella. Viidennessä osiossa tehdään johtopäätöksiä ja pohditaan vaikuttavuutta ja luotettavuutta. Liitteenä työssä on maatilatalouden tuloverolaki ja prosessikaavio.

Tulokset. Yhdistämällä prosessiteoria käytäntöön mallinnettiin verotuksen osaprosessi. Tutkijan mielestä johtaminen prosessien kautta soveltuu myös pienten maatalousyritysten käyttöön, sillä sen avulla voidaan muun muassa hahmottaa kokonaisuuksia, löytää kehityskohteita sekä siirtää osaamista esimerkiksi sukupolvenvaihdostilanteissa. Lisäksi löytyi sopiva prosessimalli, jota voidaan hyödyntää toimeksiantajan muissakin prosesseissa. Kokonaisvaltaiseen prosessijohtamiseen case-tilalla ei siirrytä ainakaan heti, mutta sitä voidaan hyödyntää soveltuvilta osin.

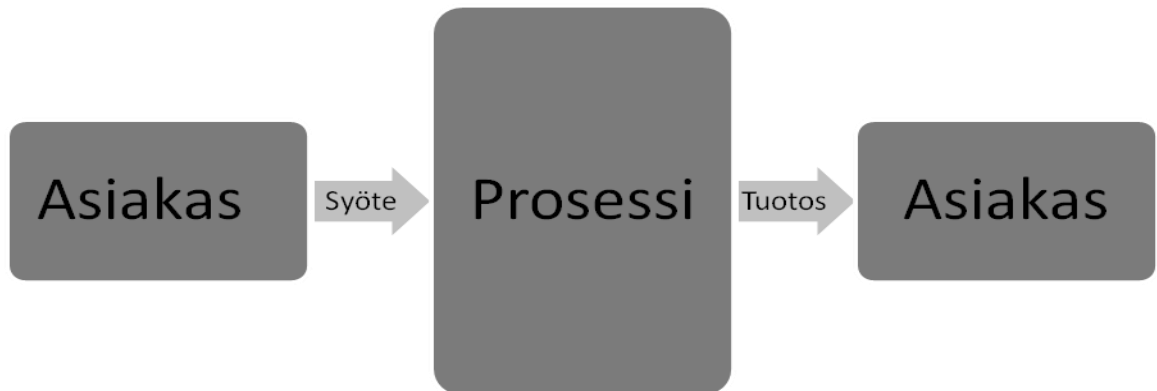
2 PROSESSITEORIAA JA VEROTUSTA

2.1 Prosessiajattelu

Prosessiajattelu yleistyi Suomessa 1990-luvulla. Prosessiajattelussa yrityksen toimintaa tarkastellaan prosessien kautta eikä yrityksen organisaatorakenteen kautta. Prosessiajattelu tarkoittaa myös yrityksen johtamista prosessien kautta. Prosessiajattelussa korostetaan kokonaisuuden hallintaa ja asiakaslähtöisyyttä ja yrityksen toiminta kuvataan prosessien verkkoina. Prosessijohtaminen on osa laatujohtamista. Prosesseja kuvataan eritasoisina riippuen tarkoituksenmukaisuudesta. Yrityksen toiminta kuvataan prosessikarttatasolla karkeasti. Prosessikartta kuvaa organisaatorakenteen sekä pää- ja avainprosessit. Prosessihierarkian kuvaus näyttää prosessien väliset hierarkiasuhteet. Prosessikaaviossa kuvataan jonkun tietyn työn kulku. (Hannus 2004, 102–105.)

Mitä ovat prosessit. Prosessilla tarkoitetaan tapahtumasarjaa, jolla on alku, loppu, asiakas ja resursseja. Lopputuloksena syntyy lisäarvoa asiakkaalle (Pesonen 2007, 129.) Prosessin asiakas on yleensä yrityksen ulkopuolinen toimija, mutta voi se olla myös ns. sisäinen asiakas. Pesosen (mts. 139) mukaan prosessi voidaan lopettaa, ellei sillä ole asiakasta.

Martinsuon ja Blomqvistin (2010, 4) mukaan prosessi on työtapahtumien sarja, joka virtaa tehtäväorganisaation läpi. Tarkoitus on kuvata toiminnan etenemistä, toiminnan tekijöitä, työtehtävien suoritusjärjestystä, ajallista kestoa ja työtehtävien suoritusvastuun siirtymistä henkilöltä toiselle. Alla olevassa kuviossa 2 on esitetty prosessi pelkistettynä yksinkertaisimmilleen.



Kuvio 2. Prosessin tapahtumaketju yksinkertaistettuna (Matinsuo & Blomqvist 2010, 4).

Hannuksen (2004, 106) mukaan ei ole vain yhtä oikeaa tapaa määritellä prosesseja. Yrityksen prosessikartta on viestinnällinen väline, jonka avulla voidaan korostaa tärkeänä pidettyjä asioita. **Prosessiajattelu** on yksi laatujohtamisen työkaluja. Hannus (2004, 109) korostaa, että kun yrityksen prosessien kehittäminen tehdään ammattitaidolla ja kohdistetaan prosesseihin, jotka ovat strategisesti kriittisimpiä, voidaan saavuttaa todella merkittäviä hyötyjä liiketoiminnassa

Myös Laamasen (2001, 20–204) mielestä prosessijohtamisessa on nostettava kriittiset asiat esille eikä ideana ole vain prosessien kuvaaminen. Prosessin ideana on toistuvuus ja pysyvyys, joiden mallinnus kehittää prosessia. Prosessit tuovat järjestystä monimutkaiseen ja mahdollisesti kaoottiseen reaalielämään. Laamasen mukaan prosessien kuvaaminen ja tunnistaminen auttavat ymmärtämään kokonaisuuden ja mahdollistavat työn itseohjautuvuuden ja työn kehittämisen. Tavoitteena onkin toiminnan parantaminen. Koska prosessin on tarkoitus jäädä yritykseen pysyväksi tavaksi toimia, on mallinnus tehtävä huolellisesti, ja jos siitä löytyy virhe, se on korjattava niin, ettei se kertaannu. Prosessikuvauksen on oltava virheetön. Prosessit kuvaavat toimintojen sarjaa, sitä millainen yrityksen toiminnan logiikka on ja mistä yrityksen tulos tulee. Kuvaamalla prosessit löydetään niistä myös kriittiset kohdat, joihin sitten kohdistetaan kehitystyö. Kuvausten luomisella tavoitteena on ymmärryksen lisääntyminen ja sen jälkeen yrityksen keskittyminen

tuloksellisempaan toimintaan. Kiinnostus prosessijohtamiseen johtuu uskosta siihen, että yritys voi parantaa tuloksiaan prosessijohtamisen avulla.

Martinsuon ja Blomqvistin (2010, 3) mukaan prosessiajattelun keskeisimpiä ominaisuuksia ovat asiakaskeskeisyys, systeeminen ajattelu, päämääräsuuntautuneisuus, lisäarvoa tuottavaan tekemiseen keskittyminen, palautetiedon hyödyntäminen ja tuloksellisuuden systemaattinen kehittäminen prosessia parantamalla.

Martinsuon ja Blomqvistin (2010, 1) mukaan prosessiajattelua voidaan hyödyntää tuloksellisuuden kehittämisessä hyvinkin laajasti ja monissa erilaisissa kohteissa. Kehitettäessä prosesseja niin, että niiden suorituskyky paranee, edellyttää se prosessien mittaamista. Mittaamisen jälkeen päätetään toimenpiteistä, tehdäänkö toiminnalle pienempiä parannuksia vai radikaalimpi uudelleenjärjestely.

Millainen. Ennakoitu prosessi on määrämuotoinen ja tuottaa ennustettavan tuloksen kuten esimerkiksi laskutuksen tai palkanmaksun. Luova prosessi tuottaa uutta ja arvaamatonta kuten esim. tuotekehityksen tai ongelmanratkaisuprosessin. (Pitkänen 2010, 76.) Tämän opinnäytetyön prosessi on ennakoitu prosessi.

Laamanen (2001, 23–24) esittää prosessin kuvaamisen hyödyiksi muun muassa sen, että ne auttavat kokonaisuuden ymmärtämisessä ja työn kehittämisessä. Prosessin kuvaaminen näyttää yrityksen käytännön työtä. Siitä seuraa asiakastytyväisyyden paraneminen, työntekijöiden ymmärryksen kasvu yrityksen todellisista asiakkaista, se lisää työtovereiden osaamisen arvostamista ja se vähentää kisa-eri osastojen kesken, niin että yrityksen toiminta paranee kokonaisuudessaan.

Projekti on työtapahtuman ainutkertainen toteutus kun taas prosessilla kuvataan työtapahtuma niin että se voidaan toistaa.

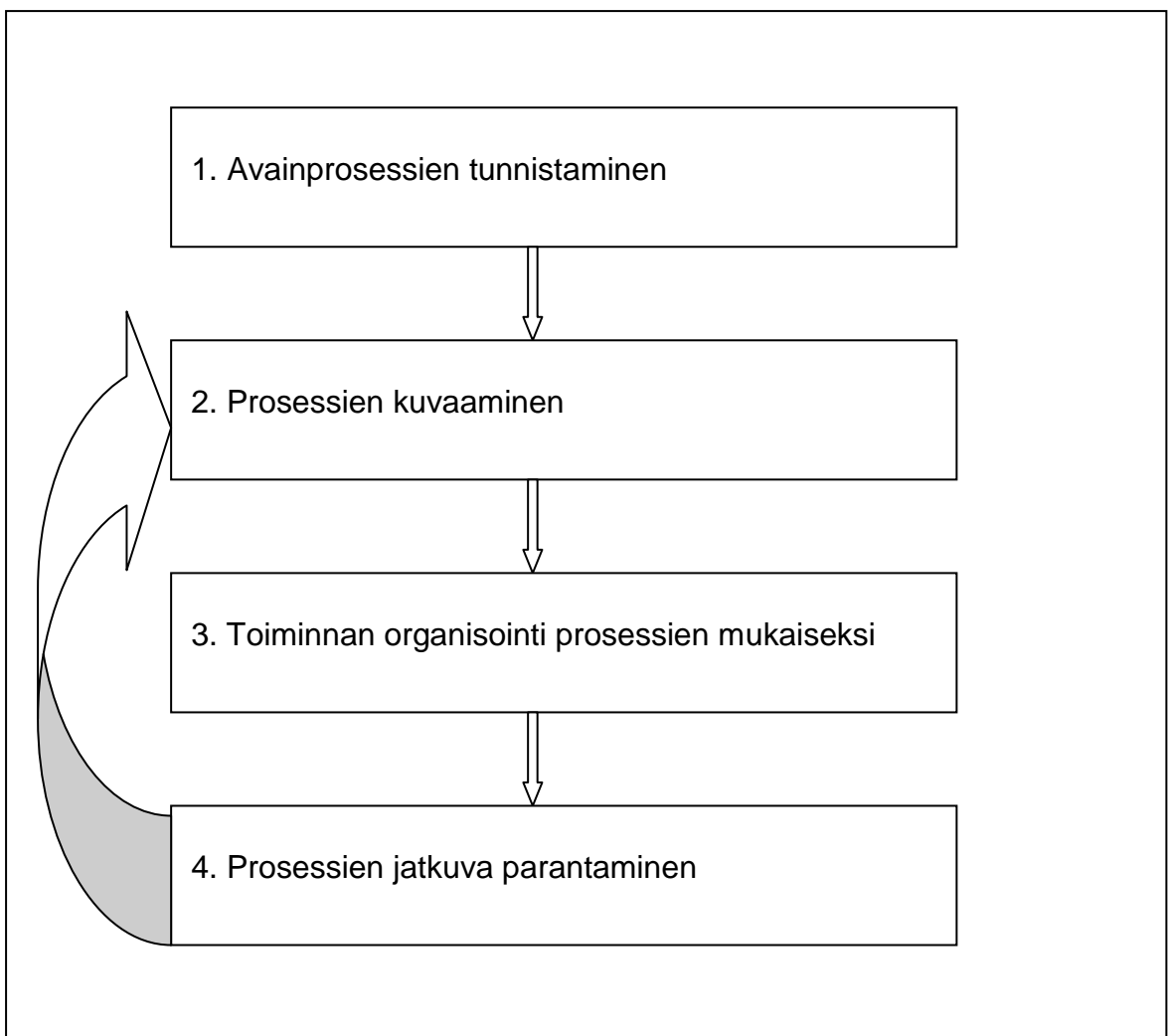
Laamasen (2001, 34) mukaan toimintajärjestelmä on keino jolla organisaatio saavuttaa päämääränsä. Päämäärä pitää ensin olla tiedostettuna, sen jälkeen vasta päätetään työskentelytavat ja toimintajärjestelmän edellytykset. (37) Prosessit kuvaavat yrityksen toiminnan logiikan sekä kuvaavat kriittiset asiat organisaation tavoitteiden saavuttamisessa.

Prosessi on tärkeä yritykselle, näin tieto / taito siirtyy eikä jää vain yhden henkilön varaan. Oppiminen tapahtuu mallinnuksessa jolloin osaamista voidaan siirtää yksi-

löltä muille työntekijöille. (Laamanen 2001, 197). Ei kuitenkaan ole tarkoituksenmukaista kuvata aivan kaikkia yrityksen prosesseja täydellisesti.

Yrityksessä voi olla eri määrä prosesseja, kaksinumeroisista jopa tuhansiin per yritys, joten mitään yleispätevää mallia yrityksen prosesseista ei voi määrittää (Leclin 2006, 132).

Siirryttäessä yrityksen johtamistavassa prosessijohtamiseen on vaihdos neliportainen kuvion 3 mukaan (Laamanen 2001, 49–50).



Kuvio 3. Prosessien mukaisen toiminnan kehittämisen vaiheet (Laamanen 2001, 50).

Prosessia tarkasteltaessa tulisi määritellä miten se tuottaa uutta arvoa yritykselle (Pitkänen, R. 2010, 83.)

Laamanen (2001, 52–59) määrittelee prosessien tunnistamisjärjestyksen lähtevän etsimällä prosessien asiakkaat. Tärkein periaate on asiakkaan huomioiminen niin, että prosessi alkaa asiakkaasta ja loppuu asiakkaaseen. Laamasen suositus yrityksen prosessien luokitteluksi on jakaa ne ydin- ja tukiprosesseiksi, joista valitaan yrityksen avainprosessit. Prosessin nimeäminen niin, että kaikki ymmärtävät sen samoin, on tärkeää. Nimen tulee kuvata toiminnan tavoitteita, tuloksia tai tarkoitusta.

Leclinin (2006, 130) mukaan yrityksen ydinkyvykkyudet ovat ydinprosessien lähtökohtana. Ydinprosessit palvelevat ulkoista asiakasta. Niiden avulla jalostetaan osaaminen ja kyvyt tuotteiksi, jotka tuottavat lisäarvoa asiakkaille. Yrityksessä määritellään 3-10 **ydinprosessia**, mutta määrä on hyvinkin yrityskohtainen.

Tukiprosessit tukevat ydinprosesseja sekä luovat edellytyksiä ydinprosessien toiminnalle. Tukiprosesseilla on yhtä hyvin sisäisiä kuin ulkoisia asiakkaita. Erilaisia tukiprosesseja ovat esimerkiksi hallinnolliset toiminnot, joihin kuuluu henkilöstöhallinto, sekä toimintojen ja osaamisen kehittäminen, sekä talous-, tieto-, henkilöstö- ja kiinteistöhallintojen, viestinnän ja johtamisen lisäksi materiaalihuollon prosessit. (Luukkonen, Mykkänen, Itälä, Savolainen ja Tamminen 2012, 141).

Leclinin (2006, 130) mukaan avainprosessit ovat yrityksen tärkeimpiä prosesseja, siksi myös ensisijaisia kehittämiskohteita. Niin ydinprosessi kuin tukiprosessi tai niiden **osaproessit** voivat olla avainprosesseja.

2.1.1 Mallintaminen

Pitkäsen (2010, 79–82) mukaan mallintaminen kannattaa sillä se opettaa. Pelkistämällä kuvauksen nähdään kokonaisuus ja luodaan ymmärrystä. Mallintamisella valaistaan prosessin idea ja voidaan analysoida sitä. Pelkästään kuvaamalla prosessit niitä ei saada toimiviksi, mutta kuvaaminen auttaa muutoskohteiden löytämisessä ja prosessin parantamisessa. Kuitenkaan ei kannata hioa pelkkiä yksityiskohtia jos kokonaisuus ei ole kunnossa.

Myös Martinsuo ja Blomqvist (2010, 1) korostavat, että mallintamalla prosessi, nykyinen tai tavoiteprosessi, havainnollistetaan se ja saadaan selville mahdolliset kehitystarpeet ja viat. Näin voidaan voimavarat keskittää sinne missä niistä on eniten hyötyä ja samalla voidaan poistaa sellaiset tekijät jotka heikentävät tuloksellisuutta.

Jämsen ja Ronkainen (Jämsen & Ronkainen 2004, 84, Fischerin 2004, 124 mukaan) pro gradu työssään esittävät että liiketoiminnan mallintamisen eräs tarkoitus onkin erilaisten metodien ja mallien avulla saada asianosaiset ymmärtämään liiketoimintaa sekä yrityksen organisaatiossa tapahtuvia muutoksia, mikäli niitä tulee. Mallintaminen myös pienentää kuilua teknisesti suuntautuneiden sekä liiketoiminnallisesti suuntautuneiden ihmisten välillä. Yhtä kaaviota / kuvaa katsomalla katsoja hahmottaa prosessin tekotavan, tarvittavat syötteet ja muut tekemiseen vaikuttavat asiat. Todellisuudessa yritykset tahtoisivat ymmärtää liiketoimintaprosessejaan entistä paremmin siitä huolimatta, millä merkintätavalla eli notaatiolla kuvaaminen on tehty.

Laamasen (2001, 45–118) mielestä voidakseen parantaa prosessia se tulisi ensin tuntea. Hyvä prosessikuvaus näyttää yrityksen toiminnan loogisena mallina. Yrityksen prosessikartassa tulisi olla enintään 15–20 prosessia, että se pysyisi riittävän yksinkertaisena.

Mallintaminen voidaan tehdä monin eri tavoin. SOLEA-hankkeen tutkimuksen mukaan olisi kiinnitettävä enemmän huomiota kuvaustavan ja notaation valintaan ennen työn aloittamista. Valittaessa vääräntyyppinen tapa kuvaustavaksi voi jäädä saavuttamatta tavoitteen kannalta olennaisia asioita, kuvaus voi jäädä vaillinaiseksi. Prosessimallinnuksen menetelmät voidaan jaotella kahdenlaisiin menetelmiin: operationaalisiin, eli prosessin suoritusta kuvaaviin, jotka vastaavat kysymyksiin mitä, kuka ja milloin, tai tavoitelähtöisiin menetelmiin, jotka kytkevät mitä - ja miksi -tyyppiset asiat prosessiin tarjoten monipuolisemman kuvauksen kuin operationaaliset menetelmät. (Luukkonen ym. 2012, 50.) Tässä työssä käytetään operationaalista menetelmää, sillä ne käyvät hyvin tarkkoihin, selkeästi määriteltyihin kuvauksiin prosessi, teko ja tehtävä -tasoilla.

Prosesseja voidaan kuvata sanoilla tai piirroksilla. Piirrokset ovat erilaisia prosessikaavioita ja sanoilla selvennetään tekstiä. Kuvaukset ovat yleensä paperilla tai sähköisenä olevia dokumentteja tai elokuvanomaista kerrontaa. (Pesonen 2007, 130). Siihen miten tarkkana ja yksityiskohtaisena mallinnus kannattaa tehdä, vaikuttaa mallintamiseen valitun kohteen sisältö ja tehtävä. Ennen mallinnustyön aloitusta pitää tarkistaa minkä tasoisesta ja sisältöisestä mallinnuksesta on kyse. (Martinsuo & Blomqvist 2010, 3–4.)

Prosessin mallintaminen voidaan jakaa työvaiheisiin, joissa ensin kerätään prosessin perustiedot, sen jälkeen piirretään prosessikaavio, sitten tehdään selityslehti ja lopuksi tehdään kansilehti (Hathavaara 2008, dia 5). Kaaviotaso valitaan vuokaavion, tehtävämatriisin, uimaratakaavion ja tekstimuotoisen ohjeistamisen välillä (Martinsuo & Blomqvist 2010, 11).

Martinsuon ja Blomqvistin (2010, 3) mukaan kerralla ei kannata mallintaa ja uudistaa kaikkia yrityksen prosesseja, vaan kannattaa tehdä selkeä rajaus, mitä yksittäistä prosessia tai mitä osaa prosessiarkkitehtuurista mallinnetaan.

2.1.2 Kuvaustasot

Martinsuon ja Blomqvistin (2010, 11) mukaan prosessikuvauksiin on olemassa erilaisia kuvaustapoja, mutta mikään ei ole saavuttanut standarditavan asemaa. Tässä työssä käytetään Microsoft Officen Word-ohjelman vuokaaviomuotoja, mutta mukana on myös muista lähteistä kerättyjä kaavioita. Koska case-yrityksellä ei ole ennestään käytetty prosessien kuvaamista, vaikuttaa nyt valittavat symbolit tulevaisuudenkin kuvauksiin. Pyritään valitsemaan yleisesti käytössä olevia symboleja ja sellaisia joista yhdellä silmäyksellä ymmärtää kokonaisuuden. Nyt mallinnettava prosessi ei ole kovin monimutkainen, joten pyritään pitämään mallinnus helposti ymmärrettävänä, niin että pääpaino ei mene vaikealukuisen kaavion ymmärtämiseen vaan asiaan.

Työkalujen, millä mallinnus tehdään, on oltava monipuolisia. Niiden olisi myös oltava helppokäyttöisiä ja ylläpidettäviä. Niiden pitäisi näyttää tieto- ja materiaalivirrat, kohteen hierarkkisen kuvauksen, päätösolmut ja haaraumat. Työkalujen pi-

täisi olla kytköksissä tietojärjestelmiin. (Hannus 1993, 51; Open Tools). Laamanen (2001, 79) puolestaan suosittelee välttämään symbolien käyttöä, sillä ne eivät itsessään auta toiminnan ymmärtämisessä. Sen sijaan tulisi kuvata prosessit prosessikaaviossa, jossa kuvataan roolit ja toiminta. Laamasen mukaan yrityksen sisällä tulisi olla yhtenäinen kuvaustapa sekaannusten välttämiseksi. Myös Hannus (1993, 46) toteaa että perinteinen ja normaali tapa prosessien kuvaamiseen ovat työnkulku- ja vuokaaviot joissa kuvataan yhden prosessin vaiheet aikajärjestyksessä.

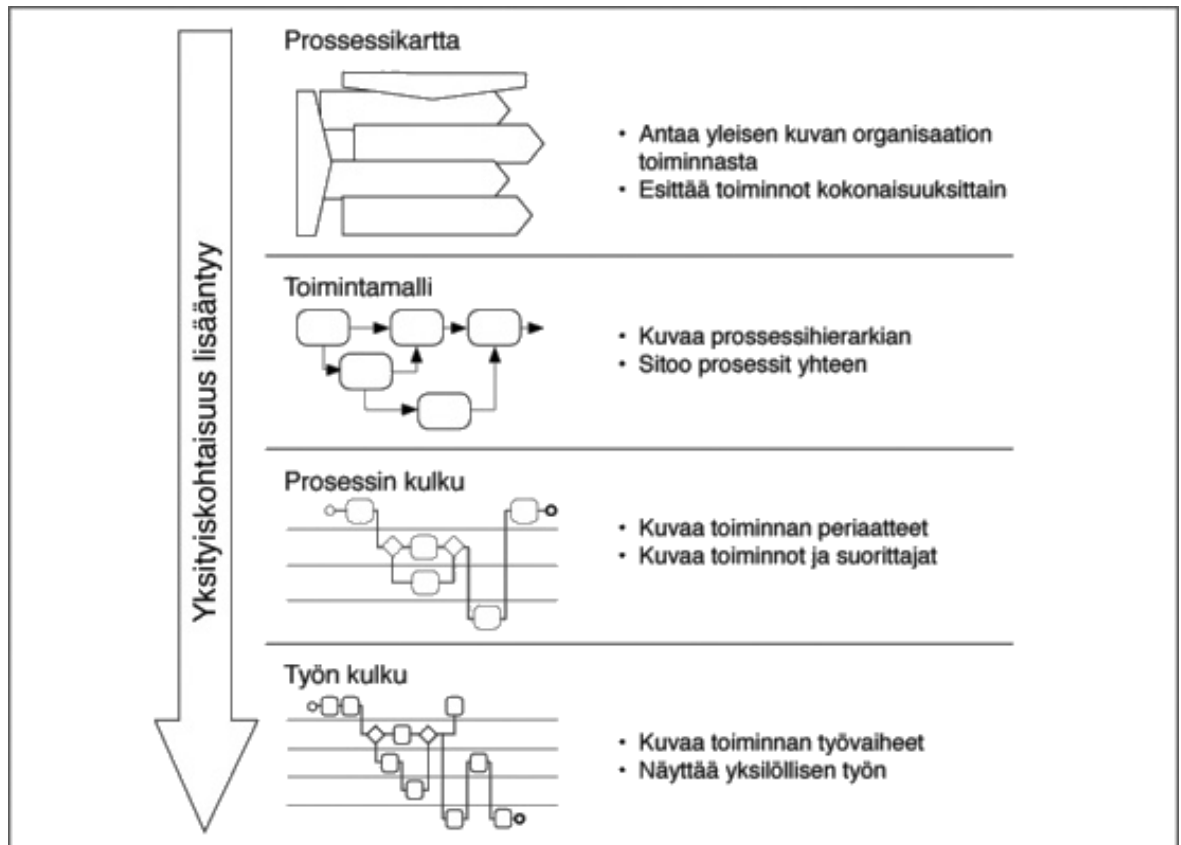
Käytettäessä yhteisesti hyväksytyjä käsitteitä ja määritelmiä työ nopeutuu, virheet ja väärinkäsitykset vähenevät, merkityksettömät erilaisuudet vähenevät sekä käytännön tulokset paranevat. (SFS-käsikirja 1. 2012, 9).

Standardeja on hyvin monenlaisia:

- perusstandardit, joihin kuuluvat mittayksiköt, tunnukset, käsitteet ja merkit
- tuotestandardit
- menetelmästandardit
- palvelustandardit
- turvallisuus-standardit
- sanastostandardit
- testausstandardit

Tässä opinnäytetyössä käytetään perusstandardeja. (SFS-käsikirja 1. 2012, 8-9.)

Seuraavassa kuviossa 4 suositellaan prosessien kuvaustasoiksi neljänlaisia tasoja. Ylimpänä on prosessikartta joka antaa kokonaiskuvan yrityksen toiminnasta. Seuraavaksi on toimintamalli -taso, jossa kuvataan prosessihierarkia. Sitten tulee tähänkin opinnäytetyöprosessiin valittu prosessin kulku -tasoinen kuvaus. Alimpana on työn kulku -taso jossa kuvataan työvaiheet. Mitä alempana kuviossa on, sitä yksityiskohtaisempaa prosessi kuvataan.



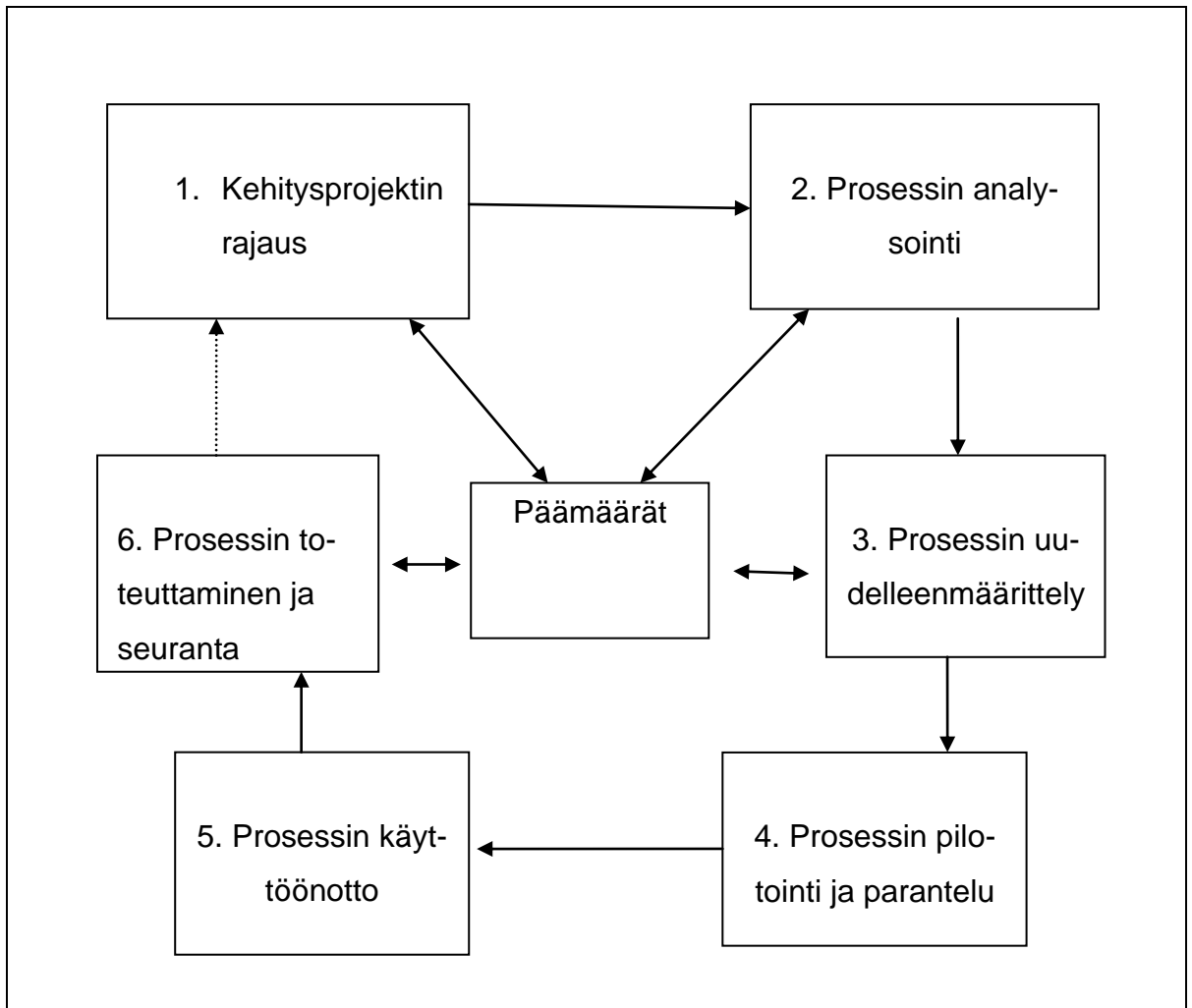
Kuvio 4. Prosessien kuvaustasot (JUHTA, JHS prosessien kuvaaminen 2012, 6).

Prosessin kulun tasolla kuvataan osaprosessit, toiminnan työvaiheet, toiminnot ja toiminnoista vastaavat toimijat, toimijoiden roolit, osaprosessien ja palveluiden välinen vuorovaikutus, syötteiden tiedot ja tarkoitus (Luukkonen ym. 2012, 34). Prosessin kulku -kuvaustason katsotaan olevan tämänkaltaisessa verotusprosessissa ja tässä opinnäytetyössä riittävän tarkka kuvaustaso. Työkaluja prosessien kuvaamiseen on useita, joista yrityksen tulee valita sopiva ennen kuvaamisen aloitusta. Se helpottaa jatkossa toimintaa ja yhdenmukaistaa sitä.

Laamanen (2001, 81) ohjeistaa että kuvaustarkkuuden valinnan olisi hyvä olla niin yksityiskohtainen, että sen toimintalogiikka selviää lukijalleen. Liian tarkasti kuvaaminen ei auta ymmärtämisessä. Kriittisten toimintojen tunnistaminen on tavoite johon pyritään. Prosessikuvausten tekemisaikaa ei pidä pitkittää. Lecklin (2006, 141) puolestaan ohjeistaa että prosessikaavio tulisi pitää pelkistettynä ja sen tulisi mahtua yhdelle sivulle, jolloin tehtävien lukumäärä on 10–20 kpl. Tehtävien tulisi olla samantasoisia.

2.1.3 Prosessin kehittäminen

Martinsuon ja Blomqvistin (2010, 8) mukaan prosessien kehittäminen lähtee siitä tiedosta, missä kohtaa yrityksen prosessikarttaa yksittäinen prosessi sijaitsee, millaisessa toimintaympäristössä liikutaan, sekä tieto siitä, minkälaisissa arvoketjuissa ollaan mukana. Heidän mukaansa (s. 6) kehitettäessä yrityksen tuloksellisuutta prosessien kautta, se voi muuttaa yrityksen toimintaa erilaiseksi kuin ennen. Yrityksessä voidaan siirtyä kokonaan prosessimaiseen toimintatapaan, tai ottaa jokin yksittäinen uusi prosessi käyttöön. Tai sitten voidaan uudistaa olemassa olevia prosesseja radikaalisti tai parantaa niitä tarpeen mukaan. Martinsuo ja Blomqvist näkevät kehittämistyön vaiheittaisena. Ensin suoritetaan rajaus yrityksen päämääriin perustuen, (s. 7) seuraavaksi nykyistä prosessia analysoidaan vertaamalla sitä päämääriin ja mahdollisesti muiden yritysten vastaaviin prosesseihin. Analyysin jälkeen seuraa prosessin uudelleenmäärittely, jolloin mallinnetaan tavoiteprosessi. Tätä prosessia pilotoidaan eli kokeillaan käytännössä tai mallinnetuissa olosuhteissa. Pilotoinnin jälkeen arvioidaan uusitun prosessin vaikutukset ja tehdään tarvittavat muutokset, niin ettei lopulliseen prosessiin jää virheitä. Seuraavaksi uusittu prosessi otetaan käyttöön, korvaamalla vanhat toimintatavat ja ohjeet, kouluttamalla henkilöstö ja muut asianosaiset sekä mukauttamalla seuranta- ja mittausjärjestelmät uusitun prosessin mukaisilla. Prosessin käyttöönoton jälkeen sitä ohjataan ja johdetaan jatkuvasti ja jos kehitystarpeita ilmenee, voidaan muutoksia toteuttaa pienparannuksina jatkuvastikin. Seuraavassa kuviossa esitellään prosessin kehittämisen yleiset vaiheet.



Kuvio 5. Prosessien kehittämisen yleiset vaiheet (Martinsuo & Blomqvist 2010, 6).

Lecklinin (2002, 199) mukaan kehitettäessä toimintaa pitäisi aina pyrkiä toiminnan parantamiseen. Martolan ja Santalan (1997, 13–23) mukaan kehittämisen lähtökohdaksi on tarve ja koko henkilökunnan tulisi ymmärtää se ja olla valmiita muutokseen. Olisi parempi aloittaa muutosprosessi silloin kun voitaisiin saavuttaa pienillä muutoksilla tuloksia, esimerkiksi nykyisiä rakenteita parantamalla ja toimintamallia tehostamalla. Lopputulokseen pääsemiseksi pitäisi Martolan ja Santalan mukaan asettaa välitavoitteita, vanhasta mallista olisi luovuttava ja nähtävä päämäärä mitä tavoitellaan tulevaisuudessa.

Saavuttaakseen päämääränsä yrityksen pitää ohjata ja johtaa prosessejaan. Prosesseille pitää asettaa tavoitteet, jotka on johdettu yrityksen omista päämääristä,

pitää kerätä ja seurata palautetta ja käyttää sitä prosessin kehittämisessä jo prosessin aikana. (Martinsuo & Blomqvist 2010, 5.) Myös Laamasen (2001, 37) ohjeena on, että kehitettäessä yrityksen kriittisiä prosesseja tai niiden osia, dokumenttueksi voisi ottaa jonkinlaisen tarkistuslistan, mallin tai lomakkeen.

Toikon ja Rantasen mukaan (2009) kehittämisprosessi voidaan jäsentää viiteen osaan. Ensiksi tulee **perustelu**. Kehittämisen tulisi olla ajankohtaista ja sillä tulisi olla merkittävyyttä yleisimminkin. Määriteltäessä perusteluja kehittämisprosessille tulisi saada vastaukset kysymyksiin, miksi juuri nyt asiaa tulisi kehittää, ja mitä tehdään. Onko nykyisessä toimintatavassa jotain ongelmallista vai halutaanko vain löytää ihannetapa toimia. Yleensä kehittämisprosessin perusteena on molemmat, eli ongelma vanhassa tavassa ja visio uudesta tavasta. Mitä selkeämpi visio kehittäjillä on lopputuloksesta, sen todennäköisempää on että tulokset leviävät laajempaan tietoisuuteen. Ideointi kuuluu tähän vaiheeseen. Toiseksi tehdään **organisointi** joka on toimintasuunnitelma jossa määritellään resurssit, kohde sekä tavoitte mahdollisimman yksityiskohtaisesti. Kolmannessa eli **toteutusvaiheessa** ideoidaan, priorisoidaan, kokeillaan ja mallinnetaan. Priorisoinnissa kohdennetaan ja rajataan kehitystyö mahdollisimman tarkasti. Kokeilemalla kuvataan kehitystuloksia vaikka mallinnuksella:

Esimerkiksi uuden työtavan mallinnus on kehitystulos, joka on tiivistetty selkeäksi kokonaisuudeksi. Se voi tarkoittaa työprosessin vaiheistamista aikajanelle sekä prosessiin liittyvien tehtävien osittamista määriteltyihin alatehtäviin ja niille määriteltyihin vastuutahoihin. Mallinnus on yksinkertainen käytännön toimintaa kuvaava abstrahointi (Toikko & Rantanen, 2009, 63.)

Neljänneksi tulee **tulosten levittäminen**. Tulosten levittämistä edistetään tuotteistamalla se esimerkiksi mallintamalla työmenetelmä. Jotta kehitystyön tulos, kuten uusi työmenetelmä otetaan yrityksessä käyttöön, tulisi työntekijöitä sitouttaa pidempikestoisiin koulutuksiin tai jatkokehittämiseen niin, että uudesta tavasta tulisi käytäntö. Viidennessä vaiheessa tehdään **arviointi**. Arvioitaessa kehittämisprosessia analysoidaan onko tavoitteisiin päästy, kuinka hyvä kehitetty asia on ja onko se toimiva. Jos arvioijana on ulkopuolinen arvioija se mahdollistaa puolueettomamman, miksei myös luotettavamman näkökulman. Kun taas arvioijana on sisäinen arvioija, tuntee hän kohteen hyvin, voi käyttää aineistoja monipuolisesti ja voi

hyödyntää aineistoja toiminnan kehittämiseen. (Toikko & Rantanen, 2009 60–63.)

2.2 Maataloudenharjoittajan verotus

Maatalouden tuloksen laskennassa noudatetaan maatilatalouden tuloverolain säädöksiä. Lain eri pykälissä säädetään tuloksen laskennasta kattavasti. Laki on tiivistettynä tämän työn liitteenä (LIITE 1). Maatilatalouden tuloverolaissa (L 15.12.1967/543) on määritelty kyseisessä laissa käytössä olevat maatalous- ja maatila käsitteet sen kakkospykälässä.

2 § (30.12.1992/1541)

Maataloudella tarkoitetaan varsinaista maataloutta sekä sellaista erikoismaataloutta taikka maa- tai metsätalouteen liittyvää muuta toimintaa, jota ei ole pidettävä eri liikkeenä. Maatilalla tarkoitetaan tässä laissa itsenäistä taloudellista yksikköä, jolla harjoitetaan maa- tai metsätaloutta. (L 15.12.1967/543 1: 2§.)

Maataloudenharjoittajan verotusprosessi etenee seuraavasti: Ensin tehdään vuotuinen kirjanpito eli muistiinpanot joista selviävät verotettavat tulot ja menot. Niiden pohjalta tehdään tilinpäätös sekä täytetään veroilmoitus ja saadaan laskettua maatalouden puhdas tulo. Puhdas tulo jaetaan maatalouden ansio- ja pääomatuloihin. Maatalouden puhdas tulo jaetaan puolisoille, ansiotulo työpanosten, pääomatulo omistusosuuksien suhteessa tuloverolain 14 §:ssä säädetyllä tavalla. Yrittäjäpuolisot verotetaan yksilöinä, koska Suomessa on käytössä puolisoiden erillisverotus. Verohallinnon oletus on tasajako puolisoiden kesken, ellei muuta esitetä. (L 15.12.1967/543.)

TVL [14 §](#) Puolisoiden erillisverotus

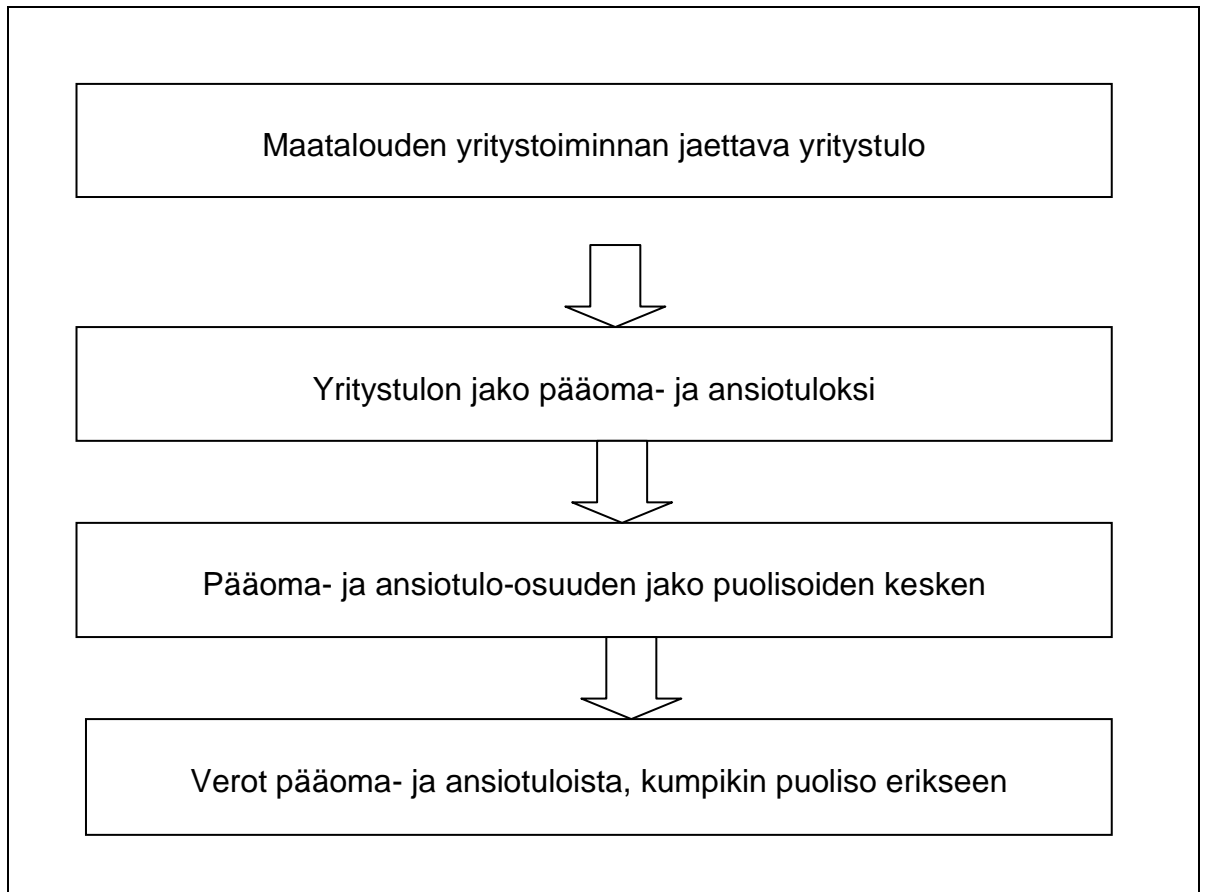
Puolisoita verotetaan valtion- ja kunnallisverotuksessa saamiensa tulojen perusteella eri verovelvollisina. Jos puoliset harjoittavat yhdessä elinkeinotoimintaa tai maataloutta (*yrittäjäpuolisot*), 30 §:ssä tarkoitettua jaettavaa yritystulon ansiotulo-osuus jaetaan puolisoiden kesken heidän työpanostensa mukaisessa suhteessa. Puolisoiden työpanokset katsotaan tällöin yhtä suuriksi, ellei muuta selvitystä esitetä. Yrittäjäpuolisoiden jaettavaa yritystulon pääomatulo-osuus jaetaan puolisoiden kesken niiden osuuksien mukaan, jotka heillä on toimintaan kuuluvaan nettovarallisuuteen. Puolisoiden osuudet katsotaan tällöin

yhtä suuriksi, ellei muuta selvitystä esitetä. Puolisoiden yhdessä harjoittamasta metsätaloudesta saadun tulon verotukseen sovelletaan verotusyhtymää koskevia säännöksiä. (L 30.12.1992/1535 2:14 §.)

Verohallinto olettaa jaon menevän tasan yrittäjäpuolisilla sekä työpanosten että omistusosuuksien kohdalla. Verovelvollisen on ilmoitettava omistusosuuksista maatalouden nettovarallisuudessa ja liitettävä selvitys verohallinnon päätöksen mukaisesti muistiinpanoihin sekä veroilmoitukseen. (Kiviranta 2013, luku 10.) Yritystulon jako ansiotuloihin tehdään työpanosten suhteessa, oman esityksen mukaisesti. Yritystulon jako pääomatuloissa tehdään omistusoikeuden mukaan, oma esitys siinäkin riittää.

Maatalouden tulos jaetaan yrittäjäpuolisoiden verotuksessa ansiotulo- ja pääomatulo-osuuksiin. Jakoon vaikuttaa yrityksen edellisen vuoden nettovarallisuus ja siihen lisätty verovuonna maksettujen ennakonpidätyksen alaisten palkkojen määrä, joista huomioidaan 30 %. Pääomatulo-osuudeksi voidaan valita 20 %, 10 % tai 0 % tästä summasta. Maatalouden jaettavasta yritystulosta vähennetään maatalouden pääomatulo-osuus, näin erotukseksi jää ansiotulo-osuus. Maatalouden tulos voidaan siis jakaa oman valinnan mukaisesti 80/20, 90/10 tai 100/0, joissa ensimmäinen tarkoittaa ansiotulon osuutta ja jälkimmäinen pääomatulon osuutta henkilön maatalouden tuloksesta. Prosenttiosuus on yrittäjäpuolisilla yhtenevä. Valittaessa nolla prosenttia, se tarkoittaa koko maatalouden tuloksen verottamista ansiotulona. (Maa- ja metsätalouden verotus, [viitattu 10.12.2013]).

Verovelvollisella voi olla kolmea eri tulolähdettä, joita verotetaan eri lakien mukaan ja joiden tulos lasketaan erikseen. Tulolähteitä voivat olla elinkeinotoiminnan tulolähde jota verotetaan EVL:n eli elinkeinoverolain säännösten mukaisesti, maatalouden tulolähde, jota verotetaan MVL:n eli maatilatalouden tuloverolain säännösten mukaisesti ja muun toiminnan tulolähde eli henkilökohtainen tulolähde jota verotetaan TVL:n eli tuloverolain säännösten mukaisesti. (Kärkkäinen 2011). Kuviossa 6 esitetään maataloudenharjoittajan verotuksen pääkohdat.



Kuvio 6. Maataloudenharjoittajan verotus.

2.2.1 Muistiinpanovelvollisuus ja kassaperiaate

Maataloudenharjoittajien on pidettävä verotusta varten toiminnastaan sellaisia muistiinpanoja joista selviävät maatalouden tulot, menot, tuet, arvonlisäveron perusteet eli verottomat nettosummat ja arvonlisäveron määrät. Muistiinpanot perustuvat aikajärjestyksessä numeroituihin tositteisiin. Menot kirjataan maksupäivän mukaisesti ja tulot kirjataan pankkitilille merkittynä päivänä tai nostopäivänä. Maatalouden muistiinpanoja on säilytettävä kuusi vuotta sen jälkeen kun verovuosi on päättynyt. (Muistiinpanot 27.1.2011.) Muistiinpanovelvollisuudesta säädetään verotusmenettelylain 12 §:ssä.

12 § Muistiinpanovelvollisuus

Maatilataloutta, metsätaloutta, vuokraustoimintaa, sijoitustoimintaa tai muuta sellaista muuna kuin elinkeinotoimintana pidettävää tulonhankkimistoimintaa harjoittavan verovelvollisen, joka ei ole kirjanpitovelvol-

linen, on ilmoittamisvelvollisuuttaan varten pidettävä sellaisia muistiinpanoja, joihin riittävästi eriteltyinä sisältyvät verotuksessa tarvittavat tiedot. Muistiinpanojen on perustuttava tositteisiin. Verovelvollisen on säilytettävä muistiinpanot ja tositteet viisi vuotta verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta. Verohallinto antaa muistiinpanojen ja tositteiden säilyttämismääräyksiä koskevia tarkempia määräyksiä. (11.6.2010/520) (L18.12.1995/1558 2:12 §.)

Vuoden 2012 tositteita tulee säilyttää vuoteen 2018 saakka, jolloin vielä voi tehdä oikaisuvaatimuksen vuoden 2012 verotuksesta (Kaari 2013, 49). Poikkeuksen tositteiden säilyttämiseen tekevät kiinteistöinvestoinnit, joiden kuitteja tulee säilyttää 13 vuotta eli kymmenen vuoden tarkistuskauden lisäksi kolmen vuoden muutoksenhaku-aika (Kiviranta 2014, luku 17).

Käteis- eli kassaperiaate. Maataloudessa käytetään verovuoden tulojen ja menojen ilmoittamisessa niin sanottua kassaperiaatetta, joka tarkoittaa maksuhetken mukaan ilmoittamista. Menot ovat sen vuoden menoja jolloin ne on maksettu ja tulot ovat sen vuoden tuloja jolloin ne ovat olleet nostettavissa. Maataloudenharjoittajan verovuosi, jolta verotus toimitetaan, on kalenterivuosi. (Veroilmoituksen antaminen – maatalousyrittäjä. 20.1.2011.)

Kivirannan (2012) mukaan kassaperiaate on maatalousverotuksen tehokkain keino tulojen ja menojen jaksottamiseksi maatalon tuloksentasauksessa. Myös Ovaska (2003, 69) nostaa asian tärkeyden esille. Sen sijaan elinkeinotoiminnan tulot jaksotetaan suoriteperiaatteen mukaisesti, ja tämä onkin suurin eroavaisuus elinkeino- ja maatalousverotusten välillä. Suoriteperiaate tarkoittaa meno tulon kohdalle periaatetta. Myös muun muassa poistosäännöissä on eroavaisuuksia, maatalouden tuloverolain rakennusten poistoprosentti on suurempi kuin elinkeinoverolain mukaan verotettujen rakennusten. (Kiviranta 2013, luku 4.)

Kuititon maksupalvelu. Verohallinto on hyväksynyt maataloudenharjoittajien verotuksessa kuitittoman maksupalvelun käyttämisen. Siinä pitää olla tiliote ja lasku yhdessä, niin että tiliotteesta selviää maksun aihe, maksupäivä ja maksun saaja niin että pystytään seuraamaan kenelle ja mitä on maksettu. (Kiviranta 2013, luku 3.)

2.2.2 Veroilmoitus

Jokaisen maataloudenharjoittajan on täytettävä maatalouden veroilmoituslomake ja palautettava se, mieluiten sähköisesti. Lähes kaikkien veroilmoituksen tietojen tulee perustua tositteellisiin muistiinpanoihin. Lomake sisältää esimerkiksi Verohallinnon päätöksessä olevan muistiinpanokaavan mukaisen laskelman, josta selviää maatilán voitto tai tappio sekä tulos tai tappio. Veroilmoitus täytyy jättää määräajassa postiin, tai sähköisen palautuksen tulee olla jätetty määräajassa Verohallinnon ilmoituspalvelujen välittäjälle, lisäksi lähettäjälle tulee sähköinen kuittaus ilmoituksen vastaanottamisesta. Verohallinto antaa verovelvolliselle pyynnöstä todistuksen veroilmoituksen vastaanottamisesta. (Kiviranta 2013, luku 16.)

Maatalouden verohallinnolle palautettavat lomakkeet vuodelta 2012 ovat:

- Maatalouden veroilmoitus, lomake 2
- Hakemus energiatuotteen valmisteveron palauttamiseksi verovuodelta 2012, lomake 3311
- Kausiveroilmoitus, lomake 4001 (arvonlisävero ja ennakonpidätykset palkoista)

2.2.3 Esitäytetty veroilmoitus

Case-tilalle tulleeeseen esitäytettyyn veroilmoitukseen on laskettu verotuksen lopputulos muun muassa työnantajilta, eläkelaitoksilta, pankeilta ja maatalouden verolomake 2 ja metsätalouden verolomake 2C tietojen perusteella. Esitäytetystä veroilmoituksesta saattaa puuttua tietoja, niissä voi olla puutteita esimerkiksi tuloissa, varoissa, vähennyksissä tai tiedot voivat olla virheellisiä. Sen vuoksi on tärkeää tarkistaa veroehdotus huolella ja palauttaa se jos korjattavaa on. Palautus hoituu helposti sähköisenä, kirjautuen henkilökohtaisilla pankkitunnuksilla palveluun tai sen sijaan voit lähettää allekirjoitetun ilmoitusosan Verohallinnolle postitse. Korjaamattomuus virheissä ei vapauta vastuusta, vaan voit joutua maksamaan verokorotusta. Palautuspäivämäärä on painettu esitäytettyyn veroilmoitukseen. (Huovinen, J-P. 2013, 52.)

2.2.4 Veroehdotuksen tarkistaminen, korjaaminen, muutoksenhaku ja oikaisuvaatimus

Jokaisen on tarkistettava veroehdotuksensa. Ellei korjattavaa löydy, veroehdotusta ei tarvitse palauttaa. Verohallinto suosittelee sähköistä ”veroilmoitus verkossa” – palvelua käytettäväksi. Jos korjattavaa on, ja korjattu ilmoitus on jätetty, niin verohallinnolta tuli 31.10.13 mennessä uusi korjattu verotuspäätös, uusi verotodistus sekä mahdollisesti uudet tilisiirtolomakkeet jäännösverojen maksamiseksi. Ellei korjaus vaikuta verojen määrään, uutta päätöstä ei lähetetä. (Esitetyt veroilmoitus, yksityiskohtainen täyttöohje 2012, [viitattu 10.1.2014].)

Case-tilan veroehdotuksen palautusaika oli 7.5.13 mennessä. Tiedot tarkistettiin ja todettiin että maatalouden tiedot oli huomioitu verovelvollisen ilmoituksen mukaisesti, pellot olivat oikein listatut, ansiotulot olivat oikein, ja muut pääomatulot kuin osuuspääoman korkotulot olivat oikein. Korjattavaa löytyi siis osuuspääoman koroista sillä meijerin maksama osuuspääoman korko oli tullut verotetuksi kahteen kertaan. Osuuspääoman korko oli ilmoitettu verovelvollisen taholta maatalouden tuloksi 2-lomakkeella ja uudelleen tuloksi Verohallinnon taholta veroehdotuksessa. Sähköisessä veroilmoitus verkossa -palvelussa pystyi korjaamaan virheen, poistamalla veroehdotuksesta meijerin maksama osuuspääoman korko. Lisättiin selite mukaan miksi näin toimittiin. Tässä on jokavuotinen virhe, viljelijöitä kehoitetaan ilmoittamaan korko maatalouden tulona ja aina se on myös veroehdotuksessa. Jotenkin tätä pitäisi muuttaa. Olisiko parempi että kaikki osuuspääoman korot olisivat vain veroehdotuksessa? Tästä pitäisi saada yksiselitteinen ohjeistus Verohallinnolta.

Osuuspääoman korot ovat verovapaata tuloa luonnolliselle henkilölle sekä kuolinpesälle 1500 euroon asti vuodessa ja sen ylittävältä osalta veronalaista pääomatuloa 70 prosenttisesti. 30 prosenttia osuuspääoman koroista jotka ylittävät 1500 euron rajan ovat verovapaata tuloa. Veroaste vuoden 2012 pääomatuloista oli 30 % aina 50 000 euroon asti ja sen ylittävistä pääomatuloista se oli 32 %. (Korpela 2013, 78.)

Ellei veroehdotukseen tehdä korjauksia ennen verovuoden päättymistä, mutta myöhemmin huomataan korjattavaa, verotukseen voi hakea muutosta verotuksen

oikaisulautakunnalta viiden vuoden kuluessa verotuksen päättymishetken seuraavan vuoden alusta lukien. Jos oikaisuvaatimuksesta haluaa valittaa, sekin on mahdollista. (Kiviranta 2013, 3.) Vuoden 2012 verotus päättyy 31.10.2013.

2.2.5 Kausiveroilmoitus ja verotili

Alkutuotanto on arvonlisäverovelvollista toimintaa. Maatilat saavat olla vuosimennettelyn piirissä, eli maksaa ja ilmoittaa arvonlisäveronsa kerran vuodessa. Maatilat voivat myös valita kuukausittaiseen tai neljännesvuosittaiseen ilmoitusjaksoon liittymisen. (Kiviranta 2013, luku 3.)

Arvonlisävero lasketaan maa- ja metsätalouden tulojen ja menojen perusteella. Eri kohteilla on eri arvonlisäverokanta, vaihteluväli 0-23 % vuonna 2012. Kausiveroilmoituksessa ilmoitetaan myyntien arvonlisäverot eri verokannoittain (9 %, 13 %, 23 %) josta sitten vähennetään kohdekauden ostojen arvonlisäverot ja saadaan lopputulokseksi maksettava vero tai palautukseen oikeuttava vero. (Kausiveroilmoitus 2012, [viitattu 10.5.2013].)

Vuoden 2012 maksettava vero on tilitettävä valtiolle 28.2.2013 mennessä käyttäen henkilökohtaista verotilinumeroa. Jos maatila saakin palautusta tulee summa pankkitilille jopa jo seuraavassa maaliskuussa, sähköisen tavan jouduttamana. Case-tilalla palautus tuli tilille maaliskuussa 2013.

Verotilipalvelu on ollut käytössä vuoden 2010 alusta. Verotilipalvelussa voi mm. antaa kausiveroilmoituksen ja seurata verotilinsä tilitapahtumia ja saldoa. (Verohallinnon tilinpäätös 2010.)

2.2.6 Laki maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta

Case-tila on laissa määritelty ammattimainen maatalouden harjoittaja, ja voi siten hakea valmisteveron palautusta maataloudessa käytetystä kevyestä polttoöljystä sekä sähköstä. Laissa maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden val-

misteveron palautuksesta (21.7.2006/603) säädetään lain soveltamisalasta seuraavasti:

1 § Lain soveltamisala

Ammattimaisella maataloudenharjoittajalla on oikeus hakemuksesta saada maataloudessa käyttämästään polttoöljystä ja sähköstä valmisteveron palautusta siten kuin tässä laissa säädetään. Tätä lakia ei sovelleta yksityistaloudessa käytettyihin energiatuotteisiin. Tätä lakia ei sovelleta ammattimaiseen kasvihuoneviljelyyn silloin, kun kasvihuoneviljelyssä käytetystä sähköstä maksetaan valmisteveroa sähkön ja eräiden polttoaineiden valmisteverosta annetun lain (1260/1996) liitteen verotaulukon 2 veroluokan II mukaisesti. (30.12.2010/1403) (L 21.7.2006/603 1:1 §.)

Palautusta haetaan joko sähköisellä tai kirjallisella hakemuksella. Hakuaika päättyy helmikuun loppuun mennessä, eikä siihen myönnetä jatkoaikaa mistään syystä. Korvaustasot ovat vuonna 2012 sähköstä 1 sentti / kWh, ja kevyestä polttoöljystä 13,20 senttiä / litra. (Energiatuotteiden valmisteveron palauttaminen.)

Case-tilalla täytyy tehdä aina vuodenvaihteessa inventaario säiliöissä olevasta polttoöljyn määrästä, tarkistaa vuoden aikana ostettu määrä, laskea muu käyttö ja sitten tehdä alku- ja loppuvarastotietojen pohjalta laskelma vuoden aikana maatalouteen käytetystä polttoöljyn määrästä. Sähkön kulutus selviää esimerkiksi soittamalla sähkönsiirtoyhtiön asiakaspalveluun, josta saa tiedon vuoden aikana kulutetun sähkön määrästä. Arvioidaan sähkönkäytön yksityistalouden vuoden kulutus, joka sitten laskelmassa vähennetään pois kokonaiskulutuksesta ja näin saadaan laskettua maataloudessa kulutetun sähkön määrä.

Vuonna 2012 maksettu valmisteveron palautus on vuoden 2011 kulutuksen mukaan laskettu, palautus on maatalouden veronalaista tuloa, kuten on ollut ostettaessa kokonaan maatalouden verotuksessa vähennyskelpoista menoa. Vuoden 2012 kulutus ilmoitetaan veroilmoituksessa joka jätetään helmikuussa 2013. Palautus tulee tilille vuoden 2013 aikana, omavastuun 50 euron ylittävältä osalta.

2.2.7 Kiinteistövero

Kiinteistövero on erityisvarallisuusvero joka kohdistuu kiinteistöihin. Kiinteistöveroprosentin suuruuden päättää kukin kunta itsenäisesti. Vero maksetaan vuosittain kiinteistön bruttoarvosta, eikä kiinteistöön mahdollisesti kohdistuvia velkoja huomioida kiinteistön arvoa määriteltäessä. Verovelvollinen on kalenterivuoden alussa kiinteistön omistava henkilö. Maatalousmaa ei kuulu kiinteistöverotuksen piiriin. (Kiviranta 2013, luku 3).

Asunnon kiinteistöverotusarvolaskelman tekee verohallinto ikäpoistojen perusteella. Maatalouden tuotantorakennusten verotusarvo on poistamaton hankintameno, maatilán tuotantorakennuksen maapohjan arvo on maatalousmaan arvo kerrottuna neljällä ja asunnon tontin arvo on käypä arvo, ellei muuta ole säädetty. (Määttä & Hollo 2014.)

Kiinteistöverotuksessa korjattavat asiat on ilmoitettava samaan aikaan kuin veroehdotuskin. Ellei korjattavaa ole, ei ilmoitusta tarvitse jättää. Case-tilán kiinteistöveropäätös on ajan tasalla, yksityistalouden rakennukset ovat mukana ja maatalousrakennusten kiinteistöverotusarvo tulee suoraan poistamattomasta menojäännöksestä maatalouden veroilmoitus lomakkeelta 2.

Jos kiinteistöä käytetään maataloudessa, on siihen kohdistuva kiinteistövero vähennyskelpoinen kulu maatalousverotuksessa (Kiviranta 2013, luku 12). Vähennyskelpoisuudesta säädetään maatilatalouden tuloverolain 6 §:ssä vähennyskelpoisia menoja listatessa seuraavasti: ”kiinteistövero siltä osin kuin se kohdistuu maatalouden käytössä olevaan kiinteistöön” (L 15.12.1967/543).

Vuoden 2013 kiinteistöveroa määrättäessä on ensimmäistä kertaa voimassa laki kiinteistöverolain muuttamisesta (16 §), jossa säädetään verovelvollisen tarkistamis- ja korjausvelvollisuudesta kiinteistöverotuksen perusteena käytetyistä tiedoista. Ellei verovelvollinen tee muutoksia kiinteistöveroselvitykseen, katsotaan tiedot selvityksen mukaisiksi. (Määttä & Närhi.)

16 § Verovelvollisen ilmoittamisvelvollisuus

Verohallinto lähettää verovelvolliselle, jolle maksuunpannaan kiinteistöveroa, selvityksen kiinteistöverotuksen perusteena käytetyistä kiin-

teistötiedoista. Verovelvollisen on tarkistettava selvitykseen merkityt maapohjan pinta-alaa, rakennusoikeutta, kaavatilannetta, rantaoikeutta, käyttötarkoitusta sekä omistus- ja hallintaoikeutta koskevat tiedot samoin kuin rakennuksen jälleenhankinta-arvon laskennan perusteena käytetyt tiedot ja käyttötarkoitus. Verovelvollisen on ilmoitettava Verohallinnolle tiedoissa ilmenevät virheet. Lisäksi on ilmoitettava selvitykseltä puuttuvat kiinteistöt ja rakennukset samoin kuin perusrakennukset ja huomattavat korjaustoimenpiteet sekä tieto rakennuksen purkamisesta tai käytöstä poistamisesta. Selvitys kiinteistötiedoista voidaan tarvittaessa lähettää myös silloin, kun verovelvolliselle ei tule määrättäväksi kiinteistövero. Verohallinto antaa tarkemmat määräykset tietojen antamistavasta ja -ajasta sekä muusta menettelystä tietojen antamiseksi.

Jos verovelvollinen ei korjaa kiinteistöverotuksen perusteena olevia tietoja, hänen katsotaan antaneen tiedot kiinteistöverotusta varten hänelle lähetetyn selvityksen mukaisena.

Verovelvollisen velvollisuudesta antaa tietoja kiinteistöverotuksen toimittamista varten sovelletaan tämän lain lisäksi, mitä verovelvollisen ilmoittamisvelvollisuudesta verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 2 luvussa säädetään. (L 253/2012 4:16 §.)

Kiinteistöverolla kerättiin kunnille vuonna 2011 noin 1,2 miljardia euroa (Taskutilasto 2013, 19).

2.2.8 Muuta veroasiaa

Ennakkovero. Verohallinto lähettää ennakkoveroliput verovelvollisille edellisen verotuksen perusteella. Verovelvollinen voi muuttaa ennakkojaan kesken vuoden tai sitten hän voi maksaa ennakon täydennysmaksua. Tuloveroennakot määrätään jokaiselle maataloudenharjoittajalle erikseen, tämä koskee myös yrittäjäpuolisoita. (Ennakkoverot, 2013.)

Jäännösvero. Verotuksen valmistuttua voi vielä tulla jäännösvero, ellei ennakoita ole maksettu tarpeeksi. Tilisiirtolomakkeet tulevat verotuspäätöksen mukana. Jos jäännösveron määrä nousee yli 170 euron, se maksetaan kahdessa erässä. Jäännösverosta pitää myös maksaa korkoa, jos korko menee yli 20 euron, sen pienempää summaa ei peritä. Jos jäännösvero menee yli 4769 vuonna 2012, tulee korko maksuun.

Veronpalautus. Jos ennakveroja on maksanut liikaa, Verohallinto palauttaa sen ja maksaa myös palautukselle korkoa (Henkilöasiakkaan ennakverojen maksaminen, 2013).

Veroloukku. On varottava joutumasta veroloukkuun siirtämällä tarpeettomasti veronmaksua. Varsinkin aloittavan yrittäjän on pyrittävä antamaan tulotasostaan mahdollisimman oikea arvio, jonka pohjalta Verohallinto sitten määrää ennakverot. Jos esimerkiksi vuonna 2010 ei olisi määrätty tarpeeksi ennakveroja, ja vuoden 2011 ennakverot määrättäisiin vuoden 2010 ennakveroihin perustuen myös liian pieninä, olisi jo kahdelta vuodelta veronmaksu liian pieni. Sitten 2011 syksyllä, kun verotus vuodelta 2010 valmistuisi, määrättäisiin jäännösverot vuoden 2010 tuloista ja korotetut ennakverot vuoden 2012 tuloista. Vuonna 2012, kun verotus vuodelta 2011 valmistuisi, tulisi vuonna 2012 maksettavaksi jäännösvero vuoden 2011 tuloista. Pahimmillaan olisi kolmen eri vuoden veroja maksussa vuonna 2012. Eli vuoden 2012 suuremmat ennakverot ja vuosien 2010 ja 2011 jäännösveroja. Säättämällä ennakverot heti oikealle tasolle tai maksamalla lisäennakoita vuoden 2010 tuloista, määrittämällä vuoden 2011 veroennakoiden perusteet heti oikealle tasolle, ei tällaiseen veroloukkuun joudu. Muutenkin olisi hyvä jos verotus pysyisi vuosittain suurin piirtein samalla tasolla, samalla tuotantotasolla toimittaessa, sillä se pienentäisi pidemmällä aikavälillä verojen määrää, ainakin ellei mitään suuria asiaan vaikuttavia verouudistuksia tehdä.

3 TUTKIMUSYMPÄRISTÖ

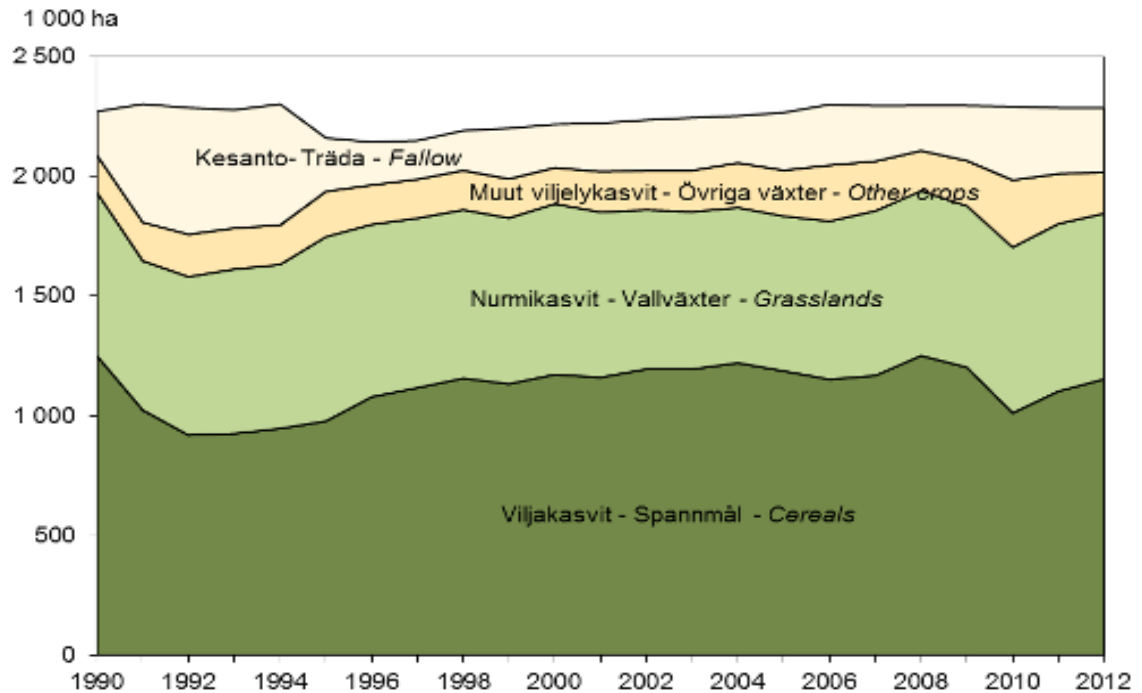
Nykyajan maatalousyriyten johtaminen niiden hyvinvointiin, menestykseen ja kestävään kehitykseen on entistä haasteellisempaa. Markkinoiden globalisoituminen ja sen vaikuttaminen kilpiluun markkinoilla, muutokset tekniikassa ja lainsäädännössä pakottavat yritykset jatkuvaan uudistumiseen, oppimiseen ja prosessien kehittämiseen pärjätäkseen kilpailussa. (Johtaminen ja esimiestyö, 2013.)

3.1 Case-tilan tausta

Case-tila on Etelä-Pohjanmaalla sijaitseva maatila, jonka tuotantosuuntana on maidontuotanto. Case-tilalla ei ole urakointia eikä yritys niin ollen kuulu käänteisen arvonlisäveron piiriin. Sen tähden käänteisen arvonlisäveron säännöksiä ei käsitellä tässä opinnäytetyössä, vaan ne on rajattu pois. Yrityksessä työskentelevät yrittäjäpuolisot, eikä muuta liiketoimintaa tai palkkatuloja juurikaan ole.

Suomessa. Maatilojen merkitys Suomessa on näkyvintä nimenomaan maaseudulla, jossa ne muodostavat osan asutuksesta sekä maisemasta. Maatilat mahdollistavat raaka-ainetuotannollaan kotimaisen elintarviketeollisuuden. Maatalous työllistää suoraan ja välillisesti sekä tuo verotuloja alueelle. (Maaseutu ja hyvinvoiva suomi 2009, 27.)

Suomen virallisen tilaston, [viitattu 25.3.2013] mukaan Suomessa on ollut vuonna 2012 käytössä maatalousmaata 2 285 000 hehtaaria. (Kuvio 6.) Se on prosentteina koko maailman peltopinta-alasta 1400 000 000 hehtaarista 0,16 prosenttia. $(2\,285\,000 / 1400\,000\,000 * 100 = 0,16 \%)$.



Kuvio 6. Suomen virallinen tilasto. Käytössä oleva maatalousmaa Suomessa vuosina 1990 – 2012 (Tilastokeskus.)

Maailmalla. FAO, joka on YK:n elintarvike- ja maatalousjärjestö, on määritellyt vuonna 1996 ruokaturvan seuraavanlaisesti:

Ruokaturva (food security) on saavutettu, kun kaikki ihmiset voivat kaikkina aikoina saada riittävästi turvallista ja ravitsevaa ruokaa ruokavalionsa ja mieltymystensä mukaan.

Turvataksaan maailman ruuantuotannon tulisi elintarviketuotannon tuottavuuden nousta yli 2 %:a vuodessa, tai viljelysmaan tulisi lisääntyä 250–300 miljoonaa hehtaaria vuoteen 2030 mennessä. Maailman pinta-alasta on tällä hetkellä maataloustuotannossa 1 400 miljoonaa hehtaaria ja reservissä arvioidaan olevan 200–250 miljoonaa hehtaaria. Kuitenkin samaan aikaan liikenne, asutus sekä eroosio vievät pinta-alaa viljelyltä. Esimerkiksi vuosina 1975–2000 eli 25 vuoden ajanjaksolla menetettiin arviolta 4 % (56 miljoonaa hehtaaria) viljelykelpoista maata teiden ja asutuksen alle. Samaan aikaan arvioidaan väestönkasvun lisääntyvän 1 % vuodessa eli 75 miljoonaa ihmistä, ja keskiluokkaistuvan eli siirtyvän enenevästi käyttämään kotieläintuotteita, jotka vaativat enemmän peltopinta-alaa tuotantoon. (Laaksonen & Arovuori 2009, 22–23.)

3.2 Verolajit Suomessa

Verotuksen tavoitteena on kerätä varoja yhteiskunnalle. Verotuloja keräävät Suomessa Verohallinto, Trafi ja tullilaitos. Verotuksen toteuttamisesta Suomessa päättävät eduskunta, Euroopan unioni ja kunnat. Verolait säätelevät verotusta ja ne valmistellaan valtionvarainministeriössä ja sen jälkeen ne hyväksytään eduskunnassa. (Verotus Suomessa, [viitattu 18.5.2013].)

Suomessa kerättiin verovelvollisilta vuonna 2011 yhteensä noin 83,2 miljardia euroa. Verot voidaan jaotella valtion veroihin, kuntien veroihin, kansaneläkelaitoksen saamiin vakuutus ja sosiaaliturvamaksuihin, työeläkevakuutusmaksuihin, työttömyysvakuutusmaksuihin ja EU:lle tuloutettaviin veroihin ja maksuihin. (Verohallinnon taskutilasto 2013, 18–19.)

Valtion verot ja maksut

Tulojen ja varallisuuden perusteella kannettavat verot ovat

- Tulo- ja varallisuusvero
- Yhteisöjen kirkollisvero
- Perintö- ja lahjavero
- Korkotulojen lähdevero

Liikevaihdon perusteella kannettavat verot ja maksut ovat

- Arvonlisävero
- Vero eräistä vakuutusmaksuista
- Apteekkimaksut

Valmisteverot ovat

- Tupakkavero
- Alkoholijuomavero
- Virvoitusjuomavero
- Polttoainevero
- Juomapakkausten ympäristöohjaukseen liittyvä vero

Muut verot ovat

- Varainsiirtovero
- Autovero
- Arpajaisvero
- Ajoneuvovero
- Jätevero
- Ratavero

Muut veronluonteiset tulot ovat

- Lästimaksut
- Valtion osuus veikkaus- ja raha-arpajaisvoittovaroista sekä RAY:n tuotto
- Riistanhoito, kalastus- ja metsästysmaksut
- Viivästyskorot, jäämämaksut ja veronlisäykset
- Öljyjättemaksu

Tulo- ja menoarvion ulkopuoliset verotulot ovat

- Öljysuojamaksu
- Palosuojelumaksu
- Varmuusvarastointimaksu
- Ydinenergiatutkimusmaksu

Kuntien verot

- Kunnallisvero
- Koiravero
- Kiinteistövero
- Muut verot

Kansaneläkelaitoksen saamat vakuutus- ja sosiaaliturvamaksut

- Vakuutettujen sairausvakuutusmaksut
- Työnantajan sairausvakuutusmaksut

Työeläkevakuutusmaksut

- Vakuutettu
- Työnantaja

Työttömyysvakuutusmaksut

- Vakuutettu
- Työnantaja

EU:lle tuloutettavat verot ja maksut

(Taskutilasto 2013, 18–19).

3.3 Tuloverot Suomessa 2012

Verovuonna 2012 oli Suomessa ennakonpidätyksen alaisia tuloja saavia luonnollisia henkilöitä 4 404 958. Heidän yhteenlasketut ennakonpidätyksenalaiset tulonsa olivat 114,1 miljardia euroa. Tuloveroja määrättiin yhteensä 26,8 miljardia euroa. Lukuihin sisältyy 172 874 maatilatalouden harjoittajaa joita verotettiin yhteensä 5,2 miljardin ennakonpidätyksenalaisista tuloista. Palkkatuloja maatilataloudenharjoittajista oli lähes puolella eli 46 prosentilla. (Verohallinnon tilastoja, 2013.)

Maatilataloudenharjoittajilta verohallinto keräsi vuonna 2011 veroja ja veronluontoisia maksuja yhteensä 1 506 miljoonaa euroa, joka oli 4,8 % kokonaissummasta 31 107 miljoonasta eurosta (Taskutilasto 2013, 11.)

4 TOTEUTUS JA TULOKSET

Kyseessä on toiminnallinen opinnäytetyö, jossa yhdistetään teoriaa ja käytännön toteutusta sekä raportoidaan niistä. Toiminnallisen opinnäytetyön tavoitteena on ohjeistaa käytännön toimintaa ja sen tuotoksena voi olla vaikkapa ohjeistus tai jonkin tilaisuuden järjestäminen. (Vilkkä & Airaksinen 2003, 9.) Tässä opinnäytetyössä tehdään prosessimallinnus osasta case-tilan verotusprosessia. Mallintamisen tarkoituksena on auttaa maataloudenharjoittajaa verotuksen kokonaisuuden ymmärtämisessä. Luvun 2 verotusosiossa selvitetään maataloudenharjoittajien verotusta.

Tuotosta voidaan hyödyntää laajemmallekin joukolle veronmaksajia, sillä esitetyt veroilmoituksen kulku on samanlainen kaikilla suomalaisilla. Maataloudenharjoittajilla sekä esimerkiksi tuulivoimalalle metsäpinta-alaa vuokranneella on täytettävänä maatalouden verolomake 2, jonka tietojen kulkua tässä prosessikaaviossa seurataan.

4.1 Työn eteneminen ja opinnäytetyöprosessin arvioiminen

Opinnäytetyö aloitettiin aiheenvalinnalla ja tiedonkeruulla, joiden pohjalta tehtiin tutkimussuunnitelma, joka esitettiin maaliskuussa 2013. Prosessijohtamisen teoriaan tutustuminen vei oletettua enemmän aikaa, sillä se ei ollut ennestään tuttua, ja haluttiin perehtyä siihen tarpeeksi perusteellisesti. Työtä kirjoitettiin keväästä 2013 alkaen rinnakkain prosessiteoriaa, toimintaympäristöä ja verotuksen teoriaa. Ohjaajapalavereja pidettiin useita ja kirjattiin ylös kehitettävät asiat joihin ohjaaja kiinnitti huomiota ja tehtiin tarpeelliset muutokset. Tammikuussa 2014 laadittiin prosessikaavio ja kaavion avaus ja viimeisteltiin ulkoasua. Helmikuussa 2014 työ lähetettiin opinnäytetyön ohjaajalle, käytiin siitä keskustelua ja tehtiin tarvittavat muutokset. Johdanto sekä suomen- ja englanninkieliset tiivistelmät tehtiin keväällä 2014. Työ esitettiin opinnäytetyöseminaarissa 7.3.2014.

Opinnäytetyötä tehtiin oman maatalousyrittäjätöiden, perheen ja harrastusten lomassa aikuisopintoina. Kesällä 2013 pidettiin usean kuukauden tauko ja työtä jatkettiin jälleen syksyllä 2013. Tauosta johtuen asioita piti kerrata uudelleen ja olisi-

kin ollut parempi tehdä työ yhtä mittaa valmiiksi. Hyviä puolia tauosta oli se, että pohdinnalle jäi näin enemmän aikaa. Opinnäytetyössä pystyttiin yhdistämään teoria ja käytäntö ja saatiin ammatillista kasvua aikaan, joten johtopäätöksenä onkin että työ onnistui, vaikka aikataulu venyi alkuperäisestä suunnitelmasta.

4.2 Prosessikuvaus

Kun on päätetty mallinnettavasta prosessista, tehdään siitä tarkempi kuvaus. Pesosen (2007, 144) mukaan projekti on kolmivaiheinen:

1. Peruskuvauksen tekeminen prosessista
2. Prosessikaavion piirtäminen
3. Kaavion avauksen kirjoittaminen

Hathavaaran (2008, 7-11) opein järjestys on seuraava:

1. Perustietojen kerääminen
2. Prosessikaavion piirtäminen
3. Selitysolehden tekeminen
4. Kansilehden tekeminen

Pesosen (2007, 143–155) ohje mallinnuksen toteuttamiselle on aloittaa yhdentoista kysymyksen sarjalla, jolla selvitetään prosessin perustiedot. Kun kysymyksiin on saatu yksimieliset vastaukset (jos tehdään ryhmällä) kirjoitetaan ne seuraavaksi tekstiin muotoon. Voisi kuvitella kirjoittavansa yrityksen prosessista sanomalehteen artikkelia. Kun yleiskuvaus on näin saatu tehtyä, seuraavaksi määritellään prosessi piirtämällä siitä kaavio. Prosessikaaviossa kuvataan graafisesti toiminta ja työn suorittajat prosessissa.

4.2.1 Peruskuvaus prosessista

Kirjoitettaessa prosessin peruskuvausta käytetään apuna Pesosen (2007, 145–147) 11 kysymyksen sarjaa. Samalla saadaan kerättyä perustiedot, joista ei tässä työssä kirjoiteta artikkelia, vaan seuraavaksi tehdään prosessikaavio.

1. Mikä on prosessin tarkoitus?
2. Mistä prosessi alkaa ja mihin se loppuu?
3. Mikä on syöte, input ja mikä on tuote, output?
4. Ketkä tai kuka ovat prosessin asiakasryhmiä tai asiakkaita?
5. Millaisia vaatimuksia tai odotuksia eri asiakkailla on?
6. Mitkä ovat kaksi prosessin menestystekijää?
7. Mitkä ovat tärkeimmät prosessin resurssit?
8. Kuka on prosessinomistaja ja vastuussa prosessista?
9. Mitkä ovat nopeat ja mitkä hitaat prosessin mittarit?
10. Miten tätä prosessia ohjataan?
11. Miten tätä prosessia parannetaan?

Kysymykset (Pesonen 2007, 145–147)

ja vastaukset:

”Mikä on kyseisen prosessin tarkoitus, miksi se on olemassa? Mitä sillä on tarkoitus saada aikaiseksi?”

Vastaus: Maataloudenharjoittajan verotusprosessin hoitaminen tilinpäätöksestä valmistuneeseen verotukseen.

”Mikä on prosessin ensimmäinen vaihe? Entä viimeinen?”

Vastaus: Vuonna 2012; Aluksi tehdään kirjanpito ja tilinpäätös, tarkistetaan edellisen vuoden toteutunut verotus ja perustiedot, täytetään kausiveroilmoitus, veroilmoituslomake 2 ja energiatuotteiden valmisteveron palautushakemus, lopuksi tarkistetaan vuoden 2012 esitetyt veroehdotus ja verotuspäätös, että onko tiedot oikein ja tehdään tarvittavat korjaukset. Arkistoidaan.

”Mikä on input (sisään menevä asia, syöte) ja mikä on output (ulos tuleva asia, tuote)? Inputia aletaan jalostaa ja output on valmis prosessin tuote.”

Vastaus: Verohallinto lähettää postia, ohjeita ja lomakkeita. Lomakkeet täytetään ja palautetaan postissa tai sähköisesti. Valmis tuote on valmistunut verotus.

”Kuka tai ketkä ovat prosessin asiakkaita tai asiakasryhmiä?”

Vastaus: Verohallinto on se taho joka asian laittaa vireille ja jolle tuotos palautetaan. Sähköinen palauttaminen tapahtuu ilmoitin.fi palvelulla. Toinen on yritys itse, joka hyötyy hyvin hoidetusta verotusprosessista.

”Mitä odotuksia ja vaatimuksia eri asiakasryhmillä on?”

Vastaus: Verohallinto odottaa tietoja ajantasaisesti, ettei sen tarvitse arvioverottaa tai periä jäännöskorkoja. Yritys hyötyy mahdollisimman pieninä veroina ja mielenrauhana hyvin hoidetusta verotusprosessista.

”Mitkä ovat prosessin menestystekijät? Menestystekijöitä ovat usein prosessin tuotteen piirteet. Millainen sen pitää olla, jotta se ”kelpaisi, mikä on se tärkein ominaisuus? Menestystekijä voi liittyä myös itse prosessiin: mikä prosessissa on onnistuttava, jotta lopputulos on hyvä? Mainitse siis kaksi menestystekijää, yksi prosessille ja toinen lopputulokselle.”

Vastaus: ajantasaisuus, oikeellisuus.

”Mitkä ovat prosessissa tarvittavat resurssit? Mitä nimenomaan tarvitaan: henkilöitä, laitteita, tietoja? Mitä ilman ei tulla toimeen?”

Vastaus: Yrityksen resurssit ovat kirjanpito-ohjelma, tällä yrityksellä se on Suonen-tiedon Maatalousneuvos ja sen puhelintuki, atk-laitteet, nettiyhteys ja asiansa-osaava henkilöstö, jotka työn tekevät.

”Kuka tai mikä tiimi on vastuussa prosessista? Puhutaan myös prosessin-omistajasta. Kuka vastaa siitä, että prosessi on hyvä? Kuka vastaa siitä, että prosessi tuottaa hyvän lopputuloksen, jos sitä ”käytetään” oikein ja jos prosessihenki-löt toimivat sovitulla tavalla?”

Vastaus: Maataloudenharjoittajat, yrittäjäpuolisot.

”Mitkä ovat prosessin mittarit? Mittareita voi hakea kahdelta suunnalta: nopeat ja hitaat mittarit. Nopeat mittarit kertovat prosessin aikana, ollaanko oikealla tiellä ja hitaat kertovat joskus myöhemmin, miten onnistuttiin.”

Vastaus: Nopeat mittarit eli ajantasaisuus. Hitaat mittarit eli virheettömyys ja vero-seuraamuksettomuus.

”Miten prosessia ohjataan? Mitä asioita seurataan, mitä nopeita mittareita, kuka seuraa, kuka päättää ohjaustoimenpiteistä?”

Vastaus: Yrittäjät seuraavat aikatauluja ja tarvittaessa pyytävät jatkoaikaa verolomakkeiden jätölle tai kun energiatuotteiden valmisteveron palautushakemusta ei voi jättää myöhässä ja yrittäjät ovat estyneitä, hankkivat sijaisen tekemään. Voidaan maksaa lisäennakoita tammikuun loppuun asti jos tiedetään tulotaso, tai voidaan pyytää pienempiä ennakoverolappoja jos siihen tarve.

”Miten prosessia parannetaan? Mitkä asiat kertovat, mitkä hitaat mittarit, kuka analysoi tuloksia, missä niitä käsitellään, kuka päättää muutoksista ja prosessin parannuksista?”

Vastaus: Veronmaksu mahdollisimman pieneksi verosuunnittelulla, ei sakkoja viivästymisistä. Yrittäjät päättävät muutoksista.

4.2.2 Prosessikaavio

Yksinkertaisimmillaan prosessikaavion voi piirtää fläppitaululle tai paperille. Hie- man kehittyneempi versio on **uimaratakaavio** jossa voidaan kuvata mukaan toimi- jat, töiden tekojärjestys ja prosessin vaiheet. Prosessin vaiheet tulisi nimetä **-inen** loppuisiksi jotta tiedettäisiin tarkasti mitä vaihe tarkoittaa ja näin vältettäisiin se- kaannus, jos vaikkapa tehtävänä olisi muistion tarkistaminen, pelkkä muistio teh- tävän nimenä ei antaisi selvyttä siitä mitä toimija muistiolle tekisi, saisiko, lähet- täisikö, laatisiko vai kenties tarkistaisi sen. Seuraavaksi prosessikaavion vaiheet **numeroidaan**, sillä se yksilöi vaiheet ja näin niihin on helpompi viitata. Samassa kaaviossa tulisi olla 5-15 vaihetta jotta se pysyisi selkeänä ja sopisi yhdelle A4- sivulle. (Pesonen 2007, 143–151.) Laamanen (2001, 81) puolestaan esittää että 15–20 vaihetta on se raja mihin asti kaavion hahmotuskyky ihmisillä toimii.

Uimaratakaavion etuna on se, että siitä näkee työroolit. Työrooli ei kuitenkaan viit- taa suorittavaan henkilöön, vaan rooliin missä henkilö toimii prosessissa. Kullekin työroolille tulee oma uimaratansa. Vasempaan reunaan merkitään toimijat proses- siin tulojärjestyksessä. Symbolin sisälle kirjoitetaan toiminta. Prosessikaavion olisi mahdollista samalle sivulle, se olisi esitettävä niin pelkistettynä. (Prosessien mal-

linnusohje 2012, [viitattu 20.11.2013]). Myös Pesonen (2007, 51) ohjeistaa että vasempaan reunaan kuvataan roolit, niistä oikealle jatkona olevien kaistojen sisään kuvataan työvaiheet sovitulla symboleilla. Töiden tekojärjestys kuvataan nuolilla, joilla yhdistetään vaiheet toisiinsa. Aika etenee kaaviossa vasemmalta oikealle vaakatasossa.

Kaavion toteuttaminen aloitettiin etsimällä vuoden 2012 tapahtumat case-tilan verotuskansioista. Kaavion piirtäminen aloitettiin luonnostelemalla se Post-it lapoilla pöydän päälle, josta se siirrettiin paperille. Kun mallinnus oli saatu valmiiksi, käytiin se vielä tarkistellen läpi, ettei siihen ollut jäänyt virheitä tai ristiriitoja. Lopuksi Microsoft Officen Word 2007 -ohjelmalla tehtiin kaavio, käyttäen Wordin perusmuotoja, viivoja ja symboleja. Prosessikaavio on liitteessä 2.

Koko verotusprosessin kuvaaminen samassa kaaviossa toisi siihen liian paljon toimintoja. Jotta kaaviosta näkee kokonaiskuvan kyseenä olevasta prosessista, pilkotaan se osaprosesseiksi. Tämän opinnäytetyön kaaviossa kuvataan maatalouden veroilmoitusprosessia, maatalouden tuloksen vaiheita tilinpäätöksestä verotuksen valmistumiseen ja maataloudenharjoittajan ja Verohallinnon roolit siinä. Kaaviosta on rajattu pois muun muassa arvonlisäverotus, kiinteistöverotus, palkanmaksuprosessi ja valitusmenettely pois. Ne mallinnetaan tarvittaessa erikseen.

4.2.3 Kaavion vaiheiden avaus

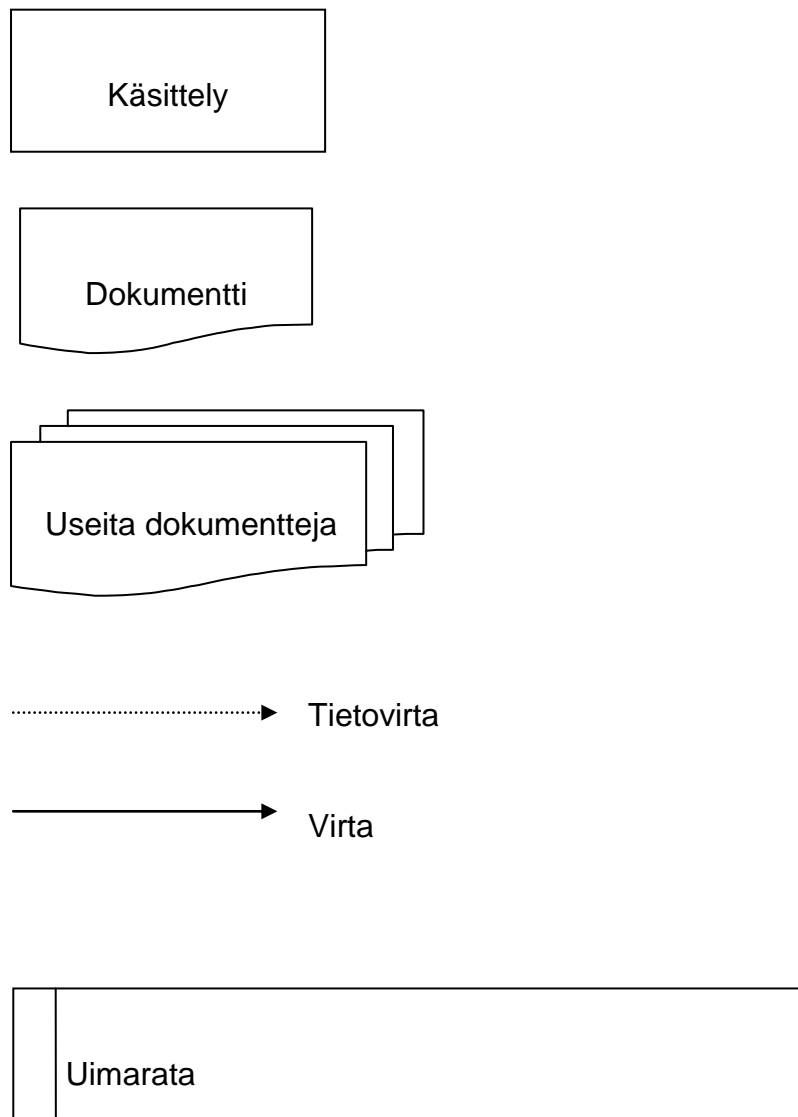
Seuraavaksi kirjoitetaan kaavion vaiheiden avaus, oma kohta jokaiselle numeroidulle vaiheelle jotka ovat prosessikaaviossa.

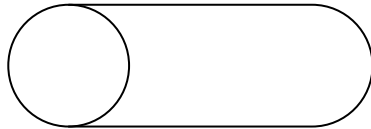
1. Maatalouden harjoittaja tekee kirjanpidon ja tilipäätöksen 2012 maatalousneuvos -ohjelmalla.
2. Verohallinto lähettää lomakepaketin, jossa ovat veroilmoituslomakkeet ja ohjeet.
3. Maataloudenharjoittaja täyttää ja palauttaa määräaikaan mennessä tiedot sähköisesti.
4. Verohallinto vastaanottaa tiedot. Kuittaa sähköisen ilmoituksen.
5. Verohallinto lähettää esitäytetyn veroehdotuksen postissa.
6. Maataloudenharjoittaja tarkistaa, korjaa sen ja palauttaa sähköisesti.
7. Verohallinto vastaanottaa tiedot. Kuittaa sähköisen ilmoituksen.

8. Verohallinto lähettää korjatun verotuspäätöksen postissa.
9. Maataloudenharjoittaja tarkistaa ja arkistoi.
10. Loppu.

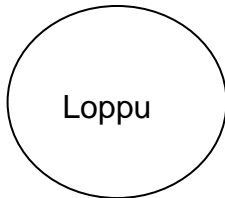
4.3 Symbolit

Ennen varsinaisen kuvaustyön aloittamista valitaan periaatteet nimeämiskäytännöistä, käsitteistä ja symboleista, joita käytetään mallinnuksessa. Tässä työssä ne ovat pääosin Microsoft Office Wordin vuokaaviosymboleja, joita seuraavaksi esitellään.





Sähköinen dokumentti



4.4 Selityslehti

Lopuksi prosessista yleensä tehdään selityslehti, jossa jokainen vaihe avataan kertomalla kuka, miten, milloin ja missä. Tavoitteena olisi mahdollistaa selitys yhdelle A4-sivulle. Koko prosessi tulisi mahdollistaa kolmelle A4-sivulle, ensimmäiselle sivulle yleiskuvaus, toiselle sivulle prosessikaavio ja kolmannelle sivulle selityslehti eli prosessin eri vaiheiden avaus. (Pesonen 2007, 151–152.)

Prosessien mallinnusohjeen (Prosessien mallinnusohje, [viitattu 20.11.2013]) mukaisesti selityslehti vastaa kuuteen kysymykseen

Prosessin selityslehtilomake

1. Vaihe / tehtävä
2. Kuka /ketkä
3. Kriittiset tekijät
4. Menetelmät, lomakkeet, työohjeet, laitteet, valvonta ja ohjaus
5. Input - tietojen hallinta
6. Output - tietojen hallinta, mitä dokumentteja, tietoa ja dataa

4.5 Prosessin kansilehti

Prosessin kansilehteen kootaan prosessien mallinnusohjeen mukaan seuraavat tiedot (Prosessien mallinnusohje, [viitattu 20.11.2013]).

PROSESSIN NIMI:

1. Prosessin soveltamisalue, tarkoitus
2. Prosessin omistajat
3. Prosessin asiakas
4. Prosessin käyttämät lähtötiedot
5. Prosessin tuotokset
6. Prosessin keskeisimmät toimijat
7. Prosessin alkamiskohta
8. Prosessin päättymiskohta
9. Prosessin tärkeimmät menestystekijät
10. Prosessin mittarit
11. Prosessin rajapinnat viereisiin prosesseihin

Tähän opinnäytetyöhön ei tehdä kansilehteä, eikä selityislehteä. Samat asiat selviävät 11 – kysymyksen sarjasta. Perustietojen keräämisen saisi tiivistettyä yhden sivun mittaiseksi kirjoittamalla se ”artikkelin” muotoon.

4.6 Case-tilan käytäntö

Toimeksiantaja on tehnyt veroilmoituksensa noin 20 vuotta joten aiheesta on kertynyt vuosien mittaan tietoa, ja monia muutoksia verotusmenettelyissä on vuosien mittaan läpikäytynä. Tämän opinnäytetyön prosessimallintaminen ei tuo toimeksiantajalle juurikaan uutta tietoa verotuksesta, mutta pieniä yksityiskohtia ja varmuutta asioiden oikeellisuudesta se tuo. Tutkijan mielestä työstä onkin suurempi hyöty aloitteleville tai verotusasioista muuten tietoa etsiville maataloudenharjoittajille. Teorialuvun maatalousverotusosassa on tutkittu case-tilan verotukseen liittyviä asioita ja annettu pieniä vinkkejä verotusasioiden hoitamiseen.

Case-tilalla ei siirrytä täysin prosessiajattelun mukaiseen toimintatapaan, mutta voidaan kyllä hyödyntää muuten tämän työn teoria- ja toteutusosia. Jos case-tilalla pitää opettaa sijaista veroasioiden hoidossa, silloin käytetään prosessikaaviota apuna. Tarpeellista on prosessikaavion jatkuva päivittäminen jos sitä käytetään, niin ettei mahdollinen vanhentunut tieto siirry ja anna väärää informaatiota.

Nykyisessä toimintatavassa verotusasioita hoidetaan sitä mukaa kun ne tulevat vastaan, yleensä Verohallinnosta tulee postia joka vaatii toimenpiteitä. Toimintatapoja muutetaan tarvittaessa. Uusimpia muutoksia ovat e-laskut ja niiden kirjanpitoon liittäminen niin, että asiat hoituvat oikein.

Jotta maatalouden verotusprosessi olisi paremmin käyttöönotettavissa, tulisi se tutkijan mielestä mallintaa kokonaisuudessa ja tehdä siitä ”vuosikello” jonka liitteenä olisi tarkistuslista hoidettavista asioista.

5 JOHTOPÄÄTÖKSET JA POHDINTA

Päätarkoituksena oli tutkia toimeksiantajan verotusta ja mallintaa se prosessiteorian oppien mukaisesti. Tutkimusongelmia olivat kysymykset: miten ja miksi maataloudenharjoittajan verotusprosesseja mallinnetaan ja onko tuotoksesta hyötyä alalla?

Tuotoksena tehtiin prosessimallinnus teorian opein. Mallinnus maataloudenharjoittajan verotuksen osaprosessista onnistui ja se soveltuu alalla käytettäväksi. Koko vuoden verotuksen kuvaaminen ei kannata samassa kaaviokuvassa, siksi tehtiin tiukka raja ja muut asiat voi mallintaa samojen oppien mukaisesti eri kuvauksissa.

5.1 Miten ja miksi prosesseja mallinnetaan?

Tässä opinnäytetyössä perehdyttiin prosessijohtamiseen yleisesti. Lähteenä käytettiin alan kirjallisuutta sekä Internet-lähteitä.

Miksi. Prosessikirjallisuudessa esitetään, että yrityksen toiminnan johtaminen prosessien kautta tuo monia etuja hierarkkisesti johdettuihin yrityksiin verrattuna. Lisäarvoa tulee niin asiakkaalle kuin yritykselle. Prosessikuvaukset auttavat ymmärtämään kokonaisuutta tuoden näin järjestystä ja hyviä käytäntöjä yritykseen. Mallintamalla prosessi löydetään siitä kriittiset kohteet, joihin voidaan ohjata voimavaroja prosessin kehittämiseksi ja parantamiseksi. Jos prosessikuvauksesta löytyy virhe, on se heti korjattava, ettei se kertaannu. Prosesseja on yrityksessä muutamia jopa tuhansiin, riippuen yrityksen koosta. Kaikki toiminnot voidaan esittää prosesseina, toinen asia on sitten se että kannattaako se, ja kuinka tarkka kuvaustapa on tarpeen kullekin prosessille.

Miten. Prosesseja mallinnetaan yrityksissä eri kuvaustasoilla. Kuvaustarkkuuden tulisi olla tarpeeksi, mutta ei liian, tarkka kohteessa jossa sitä käytetään. Kuvaamisen tarkoituksena on näyttää prosessin kriittiset kohteet. Verotusprosessin kuvaaminen prosessin kulku - kuvaustasolla näyttää muun muassa prosessiin osallistuvat toimijat, vuorovaikutuksen, aikajanan ja syötteen.

Tässä työssä aiottiin käyttää prosessikaavion tekemiseen Microsoft Visio 2000 Professional -ohjelmaa. Vinkki tähän tuli opinnäytetyöseminaarista sekä Jämsénin ja Ronkaisen pro gradu työstä. Visio on helppokäyttöinen, valmistajan taholta tuettu ja monipuolinen ohjelma joka toimii Windows - ympäristössä (Jämsén, T. & Ronkainen, J. 2004, 101). Kuitenkin koska se on maksullinen, eikä niin kovin helppokäyttöinenkään, päädyttiin etsimään jokin toinen, ja koska uimarata -kaavio sekä symbolit eivät ole kovin monimutkaisia, tehtiin ne Microsoft Officen Word - tekstinkäsittelyohjelmalla.

Tutkimussuunnitelmassa suunniteltiin tutustuminen eri mallintamistekniikoihin, tämä toteutui osittain. Valittiin kahdesta mallista Herkko Pesosen kirjassaan *Laatua! Asiantuntijaorganisaation laatuopas*, esittelemä mallintamistapa. Todennäköisesti markkinoilla on valmiita mallipohjia sähköisessä muodossa, joita olisi kannattanut käyttää. Niitä ei etsitty / käytetty niiden maksullisuuden takia. Valmis pohja olisi kyllä nopeuttanut opinnäytetyöprosessia huomattavasti. Jatkossa kannattaisikin käyttää valmiita ohjelmia, missä vain mahdollista.

5.2 Onko tuotoksesta hyötyä alalle

Prosessijohtaminen ei todennäköisesti ole maatalousalalla kovinkaan yleistä, johonneeko sitten pienestä yksikkökoosta, sillä suurin osa suomalaisista maataloista on 1 - 2 yrittäjän maatiloja. Alalle olisi hyötyä prosessien mallintamisesta siksi, että mallinnus näyttää kokonaiskuvan kyseenä olevasta aiheesta ja tuo näin järjestystä elämään ja opettaa asioista. Menneen prosessin mallintaminen ei ole niin hyödyllistä kuin uuden tai kehitettävän prosessin mallintaminen, mutta koska verotus muuttuu vuosittain, niin jokin pohja on oltava jonka päälle muutokset opetellaan.

Kannattaako sitten pienten maatilayritysten käyttää prosessijohtamista yrityksessä? Kyllä ja ei. Mallinnuksella voidaan siirtää tietoja / taitoja esimerkiksi sukupolvenvaihdostilanteissa tai uuden henkilön perehdyttämisessä työhön. Mitä suurempi yritys ja mitä enemmän sillä on työntekijöitä, sitä tärkeämmäksi ja monimutkaisemmaksi tulee johtaminen yrityksessä, siihen voidaan hyvin käyttää yrityksen johtamista prosessien verkkona. Yritysten sukupolven vaihtuessa ja uuden yrittäjä aloittaessa on lukemattomia asioita mitä uuden yrittäjän pitää osata. Teoriaosuus-

desta saa yleiskuvaa maataloudenharjoittajan verotuksesta, niin toimeksiantaja kuin muutkin alalla toimivat.

Eniten sivuja tähän opinnäytetyöhön kertyi teoriaan perehtymisessä, sillä se oli tarpeellista. Prosessiteoriasta haluttiin selvittää sen sopivuus pienen yrityksen tarpeisiin. Pienillä yrityksillä ei ole samanlaisia osastoja kuin suurilla yrityksillä, joiden välille tieto juuttuisi tai että olisi kisaa osastojen kesken. Pienyrittäjällä olisikin tärkeää saada prosessi sujuvaksi ja mallinnettua niin, että harvemmin tehtäviä asioita kuten veroilmoitus ei tarvitse joka vuosi muistella alusta alkaen uudelleen, vaan olisi dokumentoituna verotusprosessi jota vuosittain täydennettäisiin lakiin tehdyillä muutoksilla.

Tämän opinnäytetyön prosessi oli ennakoitu prosessi, jota voidaan käyttää muistilistana tulevien vuosien verotusprosesseissa. Mallinnus näyttää kokonaisuuden ja auttaa näin ymmärtämään verotusta paremmin. Prosessikuvauksen tason valinta oli tärkeässä asemassa siinä, kuinka hyvin verotusprosessi saatiin mallinnettua.

Jos tämä työ rohkaisee maataloudenharjoittajia perehtymään tarkemmin verotukseensa, vaikka veroilmoituksen teettäisikin tilitoimistossa, on siitä silloin alalle hyötyä. Tämän työn verotusprosessin mallintaminen on vain pieni osa maatilana prosesseista, mutta tärkeä osa. Vaikka käytettäisiin ulkopuolista apua, pitää pääasiat hallita sillä verotus on loppujen lopuksi jokaisen omalla vastuulla ja se on omalla allekirjoituksella vahvistettava.

5.3 Validiteetti

Case-tilan verotus on yleistettävissä Suomen laajuisesti maataloille joita verotetaan MVL:n mukaisesti. Urakointia case-tilalla ei ole, joten käänteisen alv:n säännöt eivät tilaa kosketa. Verotusprosessi esitetyine veroilmoituksineen ja veroehdoituksineen on käytössä Suomessa yleisesti henkilökohtaisten tulojen verotuksessa, se osa koskettaa suurinta osaa suomalaisista. Tilitoimistot voisivat mahdollisesti hyödyntää työssä toteutettua kaaviota, näyttäessään asiakkailleen sen vaiheen, missä asiakkaan verotuksessa kulloinkin mennään.

Prosessia tulisi ohjata ja johtaa jo sitä tehtäessä. Näin tapahtuukin, jos tulee muutoksia esimerkiksi lakeihin tai menetelmiin, toimitaan uusien ohjeiden mukaan. Tämä työ esittelee vuoden 2012 verotusta eli syksyllä 2013 päättynyttä verotusta. Sen jälkeen on tullut muutoksia esimerkiksi arvonlisäverokantoihin ja pääomatulojen verotukseen, mutta nämä on rajattu tästä opinnäytetyöstä pois. Toisaalta tästä opinnäytetyöstä voi saada vinkkejä siihen, mistä etsiä uudempaa tietoa.

5.4 Reliabiliteetti

Prosessikirjallisuutta on käytetty laajasti, myös vähän vanhempaa, sillä prosessiteoria ei vanhene kovin nopeasti. Toisin kuin verotusasiat, jotka muuttuvat usein, siksi niiden lähteiksi on etsitty ajantasaisia tietoja. Esko Kivirannan ja Sanoma Pro Oy:n julkaisema jatkuvapäivitteinen Maatilaverotus -teos on laajasti käytössä tili-toimistoissa koko Suomessa ja sen ajantasaisuudesta huolehditaan. Myös Seamk on ostanut sen käyttöoikeudet ja se on luettavissa korkeakoulukirjaston E-aineistossa opiskelijan tunnuksilla. Lisäksi verotuksesta löytyy luotettavaa tietoa ja ohjeita Verohallinnon vero.fi palvelusta, näiden sivujen ajantasaisuuteen ja virallisuuteen voi luottaa. Suomen voimassaolevat lait löytyvät oikeusministeriön Finlex.fi Internet-palvelusta, joka on erittäin luotettava lähde. Lisäksi opinnäytetyössä on mukana tutkimustuloksia ja tilastotietoa alasta. Verotuksen teoria on jo osittain vanhentunutta tietoa, eikä opinnäytetyön tekijä ole vastuussa sen ajantasaisuudesta tai oikeellisuudesta.

5.5 Pohdinta ja vaikuttavuus

Tutkimussuunnitelmassa ajateltu koko verovuoden mallintaminen ei toteutunut. Teoriaan perustuen mallinnettiin osaprosessi, ettei kaavio menetä luettavuuttaan ja ettei siihen tule liikaa vaiheita. Nyt voidaan samalla tavalla mallintaa muut verotuksen osat tarvittaessa. Pois jätettiin myös arviointi ja kehittäminen, jotka teorian oppien mukaisesti kuuluvat hyvään mallinnusprosessiin. Täydellisesti tehtäessä tulisi mallinnuksessa olla

- perustietolomake

- prosessikaavio
- kansilehti
- tiedonkeruu
- arviointi
- kehittäminen

Tässä työssä tehtiin Pesosen mallin mukaan 11 kysymyksen sarja perustietojen keräämiseen, prosessikaavio sekä kaavion avaus. Prosessikaavion rajausta onnistui, sillä nyt siitä näkee yhdellä silmäyksellä kokonaiskuvan maatalouden 2 - veroilmoituslomakkeen kulusta. Myös toimeksiantajalle riitti prosessikaavio josta näki kokonaisuuden. Työ onnistui sillä se opetti mallintamaan sekä lisäsi tietämystä maatalouden verotuksesta.

Toteutus ei täysin tuonut jatkuvia pienparannuksia toimeksiantajan verotusprosessiin, mutta muuten se selkiyttää maatalouden verotuksen kokonaisuuden ymmärtämistä teoriaosuudessa selvitettyä sekä työssä mallinnetulta osalta.

Verotuksen niin kuin muidenkin asioiden siirtyminen entistä enemmän Internetiin, nostaa esiin atk-taitojen lisäämistarpeen myös maataloilla, on tärkeää että koneet toimivat tarvittaessa ja ovat hyvin virussuojattuja ja turvallisia.

Kunpa jokaisella verovelvollisella olisi oma ”verotili” Internetissä, johon voisi kirjautua henkilökohtaisilla pankkitunnuksilla. Sivuilla olisi prosessikaaviona esitetty verovuotesi, sieltä näkisi seuraavat tulossa olevat tapahtumat ja monen vuoden asiat, kuten koska ja minkä vuoden verovalitusaika päättyy. Verotili on käytössä yrityksissä jonne maksetaan arvonlisävero, ennakonpidätykset ym., mutta henkilökohtaisella verotilillä näkyisi maksetut ennakot (yrittäjillä), palkoista tehdyt ennakonpidätykset, siirtyvät tappiot, metsänhoitomaksu, jäännösverot ja aivan kaikki tapahtumat joita ko. verovelvollisella olisi. Sieltä saisi tulostaa palkanmaksajalle ennakonpidätystodistuksen jossa olisi oikea pidätysprosentti.

5.6 Jatkotutkimusaiheita

Seuraavaksi voisi mallintaa case-tilan loputkin verotusprosessit, sillä prosessikaa-
vioista on hyötyä verotuksen kokonaisuuksien hahmottamisessa. Mallinnettavia
asioita voisivat olla esimerkiksi kirjanpidolliset asiat, arvonlisäverotus, kiinteistöve-
rotus, metsätalouden kirjanpito ja veroilmoitus, oikaisuvaatimus ja verovalitus. Jos
mallintamiset tekisi työn kulku -kuvaustarkkuudella, olisivat ne tarkempia ja näin
myös hyvänä apuna uusien työntekijöiden kouluttamisessa.

LÄHTEET

- Energiatuotteiden valmisteveron palauttaminen. 15.5.2012. [Verkkosivusto]. Verohallinto. [Viitattu 15.12.2013]. Saatavana: http://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Maatalousverotus/Energiatuotteiden_valmisteveron_palautta%2812100%29
- Ennakkoverot. 18.12.2013. [Verkkosivusto]. Verohallinto. [Viitattu 20.12.2013]. Saatavana: https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ ja_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja_ ja_metsanomistaja/Ennakkoverot
- Esitötetty veroilmoitus, yksityiskohtainen täyttöohje 2012. Verohallinto 2013. [Verkkosivusto]. [Viitattu 10.1.2014]. Saatavana: http://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Lomakkeet/Veroilmoituslomakkeet_ ja_tayttoohjeet/Esitotetty_veroilmoitus_yksityiskohtain%2826329%29
- Fischer Layna 2004. Workflow Handbook 2004. Future Strategies Inc. Lighthouse Point, FL, USA. [Verkkosivusto]. [Viitattu 3.2.2004]. URL: <http://www.wfmc.org/information/handbook04.htm>
- Hannus, J. 1993. Prosessijohtaminen : ydinprosessien uudistaminen ja yrityksen suorituskyky. Jyväskylä: Gummerus Kirjapaino Oy.
- Hannus, J. 2004. Strategisen menestyksen avaimet : tehokkaat strategiat, kyvykkydet ja toimintamallit. Jyväskylä: Pro Talent Oy.
- Hathavaara, M. 28.11.2008. Miten ja miksi prosesseja mallinnetaan? [Verkkosivusto]. Lahden ammattikorkeakoulu. [Viitattu 18.5.2013]. Saatavana: http://www.lpt.fi/tykes/news_doc/prosessit_mea-hartvaara.pdf
- Henkilöasiakkaan ennakkoverojen maksaminen. 30.12.2013. [Verkkosivusto]. Verohallinto. [Viitattu 2.1.2014]. Saatavana: https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ ja_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja_ ja_metsanomistaja/Ennakkoverot/Jaannosveron_maksaminen
- Henkilöasiakkaiden ennakonpalautukset ja jäännösverot tulonsaajaryhmittäin. Verohallinnon tilastoja 2012. 27.11.2013. [Verkkosivusto]. [Viitattu 28.11.2013]. Verohallinto. Saatavana: http://www.vero.fi/fi-FI/Tietoa_Verohallinnosta/Tiedotteet/Uutisia/Verohallinnon_tilastoja_Henkiloasiakkaid%2830193%29
- Huovinen, J-P. 2013. Veroilmoitus vuodelta 2012: Tarkista esitötetty veroilmoituksesi. Taloustaito 66 (4), 52.

- Johtaminen ja esimiestyö. 19.11.2013. [Verkkosivusto]. Työterveyslaitos. [Viitattu 8.1.2014]. Saatavana: http://www.ttl.fi/fi/tyoyhteiso_ja_esimiestyo/johtaminen_ja_esimiestyo/sivut/default.aspx
- JUHTA- Prosessien kuvaaminen. 5.10.2012. [Verkkosivusto]. Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta. [Viitattu 10.1.2014]. Saatavana: <http://docs.jhs-suositukset.fi/jhs-suositukset/JHS152/JHS152.html#H13>
- Jämsén, T. & Ronkainen, J. 2004. Mallintaminen osana liiketoimintaprosessien kehittämistä: Case: Solution Development and Integration (TeliaSonera). Jyväskylän yliopisto. Tietojenkäsittelytieteiden laitos. Tietojärjestelmätieteen pro gradu –tutkielma. Julkaisematon.
- Kaari, P. 2013. Veroilmoitus vuodelta 2012: Tarkista, korjaa, täydennä ja vaadi vähennykset. Taloustaito 66 (4), 49).
- Kausiveroilmoitus 2012. Lomake 4001/1. [Verkkajulkaisu]. Verohallinto. [Viitattu 10.5.2013]. Saatavana: <http://www.vero.fi/fi-FI/haku?s=4001&t=Lomakkeet&o=rank&page=1>
- Kiviranta, E. Päivitetty 13.08.2013. Maatilaverotus. [Verkkokirja]. Helsinki: Sanoma Pro. [Viitattu 11.1. 2013]. Saatavana SanomaPro Fokus onlinepalvelusta. Vaatii käyttöoikeuden.
- Kiviranta, E. Päivitetty 13.1.2014. Maatilaverotus [Verkkokirja]. Helsinki: Sanoma Pro. [Viitattu 4.2.2014]. Saatavana SanomaPro Fokus onlinepalvelusta. Vaatii käyttöoikeuden.
- Korpela, V. 2013. Veroilmoitus vuodelta 2012: Näin lasket vuoden 2012 verosi. Taloustaito 66 (4), 78.
- Kärkkäinen, M. 2011. Kirjanpito ja vero-oikeus. Luentomoniste 14.10.2011. Seinäjoen ammattikorkeakoulu. Liiketalouden, yrittäjyyden ja ravitsemisalalan yksikkö, Pk - yrittäjyyden koulutusohjelma.
- L 253/2012 Laki kiinteistöverolain muuttamisesta.
- L 18.12.1995 /1558 Laki verotusmenettelystä.
- L 15.12.1967/543. Maatilatalouden tuloverolaki.
- L 21.7.2006/603. Laki maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta.

- Laaksonen, K. & Arovuori, K. 2009. . Kehityspolitiikan keinot köyhien maiden ruokaturvan edistämiseksi. [Verkkojulkaisu]. Helsinki: Pellervon taloudellinen tutkimuslaitos. . Pellervon taloudellisen tutkimuslaitoksen raportteja nro 219. [Viitattu 20.3.2013]. Saatavana: http://www.ptt.fi/dokumentit/rap219_1911091314.pdf
- Laamanen, K. 2001. Johda liiketoimintaa prosessien verkkona : ideasta käytäntöön. Suomen Laatukeskus Koulutuspalvelut Oy.
- Lecklin, O. 2002. Laatu yrityksen menestystekijänä. Jyväskylä: Gummerus Kirjapaino Oy.
- Lecklin, O. 2006. Laatu yrityksen menestystekijänä. Hämeenlinna: Karisto Oy.
- Luukkonen, I., Mykkänen, J., Itälä, T., Savolainen, S. & Tamminen, M. 2012. Toiminnan ja prosessien mallintaminen: Tasot, näkökulmat ja esimerkit. [Verkkojulkaisu]. Itä-Suomen yliopisto & Aalto –yliopisto. SOLEA-hanke. [Viitattu 11.1.2013]. Saatavana: http://epublications.uef.fi/pub/urn_isbn_978-952-61-0697-7/urn_isbn_978-952-61-0697-7.pdf
- Maa- ja metsätalouden verotus. Jatkuvapäivitteinen. [Verkkosivusto]. Valtiovarainministeriö. [Viitattu 10.12.2013]. Saatavana: http://www.vm.fi/vm/fi/10_verotus/03_elinkeinoverotus/03_maatalouden_verotus_ja_metsatalouden_verotus/index.jsp
- Maaseutu ja hyvinvoiva Suomi: Valtioneuvoston maaseutupoliittinen selonteko eduskunnalle. 2009. Valtioneuvosto. Sastamala: Maaseutupolitiikan yhteistyöryhmä. Julkaisusarja: 8/2009.
- Martinsuo, M. & Blomqvist, M. 2010. Prosessien mallintaminen osana toiminnan kehittämistä. Opetusmoniste 2. Tampereen teknillinen yliopisto. Teknitaloudellinen tiedekunta. Tampere 2010. kopioitu n. 15.1.2013. Saatavana: https://dspace.cc.tut.fi/dpub/bitstream/handle/123456789/6825/prosessien_mallintaminen.pdf?sequence=1
- Martola, U. & Santala, R. 1997. Liiketoimintaprosessit : BPR-muutoksen johtaminen. Porvoo: WSOY –kirjapainoyksikkö.
- Muistiinpanot. 27.1.2011. [Verkkosivusto]. Verohallinto. [Viitattu 10.12.2013]. Saatavana: http://vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja_ja_metsanomistaja/Veroilmoitukset/Muistiinpanot
- Määttä, T. & Hollo, J. 22.1.2014. Kiinteistön verotusarvo kiinteistöverotuksessa. [Verkkosivusto]. Verohallinto. [Viitattu 23.1.2014]. Saatavana: <http://www.vero.fi/fi->

[FI/Syventavat veroohjeet/Kiinteistoverotus/Kiinteiston verotusarvo kiinteistoverotu%2812018%29#3Rakennuksenverotusarvo_x](#)

Määttä, T. & Närhi, E. 10.3.2013. Kiinteistöverotuksen perusteena olevien tietojen uusi ilmoittamis- ja toimittamismenettely. [Verkkosivusto]. Verohallinto. [Viitattu 16.12.2013]. Saatavana: [http://www.vero.fi/fi-FI/Henkilöasiakkaat/Kiinteistovero/Kiinteistoverotuksen_perusteena_olevien_\(26568\)](http://www.vero.fi/fi-FI/Henkilöasiakkaat/Kiinteistovero/Kiinteistoverotuksen_perusteena_olevien_(26568))

Ovaska, S. 2003. Monialaisten maatalojen tuloverojärjestelmät. [Verkkójulkaisu]. Maa- ja elintarviketalouden tutkimuskeskus. [Viitattu 1.2.2013]. Saatavana: <http://www.mtt.fi/met/pdf/met32.pdf>

Pesonen, H 2007. Laatu! Asiantuntija organisaation laatuopas. Juva: Infor Oy.

Pitkänen, R. 2010. Johtamisen suurenmoinen keveys : esimiehenä asiantuntija- ja palveluorganisaatiossa. Vantaa: Hansaprint Oy.

Prosessien mallinnusohje. 2010. [Verkkójulkaisu]. Lahden ammattikorkeakoulu. [Viitattu 20.11.2013]. Saatavana: http://www.lpt.fi/tykes/instructions_docs/Menettelyohjeet_ja_lomakkeet_prosessien_kuvaamiseksi120410.pdf

Salminen, T. 2012. Aloittavalta maatilayrittäjältä vaadittavan liiketaloudellisen koulutuksen riittävyys yritystoiminnan kannalta. Helsingin yliopisto, taloustieteen laitos, maatalouden liiketaloustiede. Pro gradu -työ. Julkaisematon.

SFS-käsikirja 1. Tammikuu 2012. Standardit ja standardisointi Standards and standardization. 8. uud, p. [Verkkójulkaisu]. Suomen standardisoimisliitto SFS ry. [Viitattu 1.3.13]. Saatavana: http://www.sfs.fi/files/83/KK_1_2013.pdf

Suomen virallinen tilasto: Käytössä oleva maatalousmaa. [Verkkójulkaisu]. [Viitattu: 25.3.2013]. Helsinki: Maa- ja metsätalousministeriön tietopalvelukeskus, Tike. Saatavana: <http://tilastokeskus.fi/til/kaoma/index.html>

Taskutilasto 2013. 15.4.2013.[Verkkójulkaisu]. Verohallinto. [Viitattu 1.12.2013]. Saatavana: http://www.vero.fi/fi-FI/Tietoa_Verohallinnosta/Tilastoja_ja_tutkimuksia/Taskutilastot%2813062%29

Toikko, T. & Rantanen, T. 2009. Tutkimuksellinen kehittämistoiminta: näkökulmia kehittämisprosessiin, osallistamiseen ja tiedontuotantoon. 3. korjattu painos. Tampere: Tampereen yliopistopaino Oy – Juvenes Print.

Verohallinnon tilastoja: Henkilöasiakkaiden tuloverot, veronpalautukset ja jäännösverot tulonsaajaryhmittäin verovuonna 2012. Verohallinnon tiedote, 27.11.2013. [Verkkosivusto]. [Viitattu 9.12.2013]. Saatavana: <http://www.vero.fi/fi->

[FI/Tietoa_Verohallinnosta/Tiedotteet/Uutisia/Verohallinnon_tilastoja_Henkiloasiakkaid%2830193%29](http://vero.fi/fi-FI/Tietoa_Verohallinnosta/Tiedotteet/Uutisia/Verohallinnon_tilastoja_Henkiloasiakkaid%2830193%29)

Veroilmoituksen antaminen – maatalousyrittäjä. 20.1.2011. [Verkkosivusto]. Verohallinto. [Viitattu 15.12.2013]. Saatavana: [http://vero.fi/fi-FI/Yritys_ ja_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja_ ja_metsanomistaja/Veroilmoitus/Veroilmoituksen_antaminen_maatalousyrit\(10860\)](http://vero.fi/fi-FI/Yritys_ ja_yhteisoasiakkaat/Maatalousyrittaja_ ja_metsanomistaja/Veroilmoitus/Veroilmoituksen_antaminen_maatalousyrit(10860))

Verotus Suomessa. 2013. Ppt-esitys. Verohallinto. [Viitattu 18.5.2013]. Saatavana: http://www.vero.fi/fi-FI/Tietoa_Verohallinnosta/Verotus_Suomessa

Verohallinnon tilinpäätös 2010. 18.2.2013. [Verkkajulkaisu]. Verohallinto. [Viitattu 1.6.2013]. Saatavana: http://vero.fi/fi-FI/Tietoa_Verohallinnosta/Verohallinto/Verohallinnon_esittely/Verohallinnon_tulosohjausasiakirjat%2812999%29

Vilka, H. & Airaksinen, T. 2003. Toiminnallinen opinnäytetyö. Jyväskylä: Tammi.

LIITTEET

Liite 1 L 15.12.1967/543. Maatilatalouden tuloverolaki.

Liite 2 Prosessikaavio

LIITE 1 Maatilatalouden tuloverolaki 15.12.1967/543

Yleiset säännökset

1 § [\(30.12.1992/1541\)](#)

Maatalouden tulos lasketaan valtion- ja kunnallisverotusta toimitettaessa tässä laissa säädettyllä tavalla.

Luonnollisen henkilön ja kuolinpesän maatalouden tuloksen jakamisesta pääomatuloksi ja ansiotuloksi sekä tappion vähentämisestä säädetään tuloverolaissa [\(1535/92\)](#).

Puun myyntitulojen verotuksesta säädetään tuloverolaissa.

4 momentti on kumottu L:lla [22.12.2005/1156](#).

2 § [\(30.12.1992/1541\)](#)

Maataloudella tarkoitetaan varsinaista maataloutta sekä sellaista erikoismaataloutta taikka maa- tai metsätalouteen liittyvää muuta toimintaa, jota ei ole pidettävä eri liikkeenä.

Maatilalla tarkoitetaan tässä laissa itsenäistä taloudellista yksikköä, jolla harjoitetaan maa- tai metsätaloutta.

3 § [\(30.12.1992/1541\)](#)

Maatalouden tulos lasketaan vähentämällä maatalouden puhtaasta tulosta maataloudesta johtuneen velan korot sekä indeksi- ja kurssitappiot.

Maatalouden puhtaaseen tuloon luetaan maatalouden harjoittajan kaikkien maatilojen maatalouden puhtaitten tulojen yhteismäärä. Metsätalouden puhtaaseen tuloon luetaan metsätalouden harjoittajan kaikkien maatilojen metsätalouden puhtaitten tulojen yhteismäärä.

Maatalouden tulokseen ei kuitenkaan lueta 5 §:n 1 momentin 5 ja 11 kohdassa tarkoitettuja maa-aineksista saatuja tuloja. Maatalouden tulosta laskettaessa ei myöskään vähennetä edellä mainittujen tulojen hankkimisesta tai säilyttämisestä johtuneita menoja tai niihin liittyvien velkojen korkoja.

Maatalouden puhdas tulo**4 § [\(24.8.1990/718\)](#)**

Maatalouden verovuoden puhdas tulo on maataloudesta rahana tai rahanarvoisena etuutena verovuonna saatujen tulojen ja tulon hankkimisesta tai säilyttämisestä johtuneiden menojen erotus. [\(30.12.1992/1541\)](#)

Maatalouden veronalaiseksi tuloksi ei lueta verovelvollisen ja hänen perheensä yksityistaloudessa käytettyjen tilalta saatujen varsinaisen maatalouden tuotteiden ja puutarhatuotteiden luovutushintaa. ([30.12.1992/1541](#))

Verovelvollisen ottaessa 1 momentissa tarkoitettua toiminnasta yksityistalouden käyttöön muuta kuin 2 momentissa tarkoitettua omaisuutta katsotaan omaisuuden alkuperäistä hankintamenoa vastaava määrä tai sitä alhaisempi todennäköinen luovutushinta veronalaiseksi luovutushinnaksi.

5 §

Edellä 4 §:ssä tarkoitettuja maatalouden verovuoden veronalaisia tuloja ovat muun ohessa:

- 1) maatalous- ja puutarhatuotteista, myös kotieläimistä, saadut luovutushinnat ja muut vastikkeet sekä niistä ja sadonvarasta ynnä muusta sellaisesta saadut vahingon-, vakuutus- ja muut korvaukset kuitenkin niin, että milloin olennainen osa kotieläimistä myydään tai menetetään verovuoden aikana, jaetaan saadut luovutushinnat tai korvaukset verovelvollisen vaatiessa yhtä suurina erinä verovuoden ja kahden sitä seuraavan verovuoden veronalaisiksi tuotoiksi;
- 2) maatalouteen kuuluvasta rakennuksesta, rakennelmasta tai sen osasta saadut luovutushinnat sekä vahingon-, vakuutus- ja muut korvaukset; maatilan tai sen osan luovutuksen yhteydessä kuitenkin myös rakennuksista ja rakennelmista saadut voitot verotetaan 21 §:ssä tarkoitettulla tavalla; ([30.12.1992/1541](#))
- 3) koneista, kalustosta ja laitteista saadut luovutushinnat ja muut vastikkeet sekä vahingon-, vakuutus- ja muut korvaukset, kuitenkin niin, että sellaisista koneista, kalustosta ja laitteista, joiden hankintamenot on vähennettävä poistoina, saadut vastikkeet ja korvaukset tuloutetaan 8 §:ssä säädetyllä tavalla;
- 4) maatalouteen saadut avustukset ja korvaukset, lukuun ottamatta uudis- ja kivenraivauspalkkioita ja muita niihin verrattavia maanparannusavustuksia; koneiden, kaluston ja laitteiden hankkimista tai perusparannuksia varten saadut avustukset ja korvaukset kuitenkin tuloutetaan 8 §:ssä ja salaojitusavustukset 10 §:ssä säädetyllä tavalla sekä rakennusten ja rakennelmien hankintaan ja perusparannuksiin saadut avustukset vähentämällä ne vastaavista hankinta- tai perusparannusmenoista; ([30.12.1992/1541](#))
- 5) tilalta otetusta sorasta, savesta, mullasta, turpeesta, jäkälästä ynnä muusta sellaisesta saadut luovutushinnat ja muut vastikkeet sekä vahingon-, vakuutus- ja muut korvaukset;
- 6) tilalla olevan tuotantolaitoksen tuotteiden luovutushinnat sekä maa- tai metsätalouden yhteydessä harjoitetusta muusta toiminnasta saadut korvaukset, mikäli tuotantolaitosta tai toimintaa ei ole pidettävä eri liikkeenä;
- 7) kalastuksella ja metsästyksellä saatujen tuotteiden luovutushinnat;
- 8) koneista, kalustosta ja laitteista hevosista sekä muista tuotantovälineistä saadut vuokrat ja muut käyttökorvaukset sekä verovelvollisen ja maa- tai metsätaloutta varten palkattujen työntekijöiden työstä käyttökorvausten yhteydessä saadut palkat ja muut korvaukset, kuitenkin niin, että verovelvollisen käyttäessä hevosta tai traktoria metsäajossa tai muussa

työssä toisen johdon ja valvonnan alaisena, katsotaan hevosesta tai traktorista saaduksi käyttökorvaukseksi, ellei muuta näytetä, 50 prosenttia mainitusta työstä saadusta kokonaisansiosta ja muu osa kokonaisansiosta työstä saaduksi henkilökohtaisena tulona verotettavaksi palkaksi; ([30.12.1970/847](#))

9) tilasta, sen osasta ja tilalla olevasta rakennuksesta saadut vuokrat ja muut sellaiset korvaukset;

10) ostettujen maataloustarvikkeiden luovutushinnat;

11) verovelvollisen toiseen tulolähteeseensä siirtämien maatalous- ja puutarhatuotteiden sekä tilalta otetun soran, saven, mullan, turpeen, jäkälän ynnä muun sellaisen todennäköinen luovutushinta siirtohetkellä;

12) verovelvollisen toiseen tulolähteeseensä siirtämän muun kuin 11 kohdassa tarkoitetun omaisuuden verotuksessa poistamatta oleva hankintamenon osa; ([24.8.1990/718](#))

13) kohta on kumottu L:lla [30.12.1992/1541](#).

14) maatilatalouteen kuuluvan omaisuuden tuottamat korot sekä 70 prosenttia tällaisen omaisuuden tuottamista osingoista ja tuloverolain 33 d §:n 2 momentissa tarkoitetuista suorituksista siten kuin mainitussa lainkohdassa säädetään samoin kuin yhteisön saamat osingot ja mainitut suoritukset siten kuin elinkeinotulon verottamisesta annetun lain ([360/1968](#)) 6 a §:ssä säädetään. ([30.7.2004/718](#))

Mikäli verovelvollinen jatkaa tilalla maataloutta ja rakentaa uuden rakennuksen tai rakennelman taikka korjaa vahingoittunutta rakennusta tai rakennelmaa, niistä saadut luovutushinnat sekä vahingon-, vakuutus- ja muut korvaukset tuloutetaan, hankintamenon poistamaton osa vastaavaa määrää lukuun ottamatta, vähentämällä ne uuden tai korjatun rakennuksen tai rakennelman hankinta- tai perusparannusmenoista. Ellei rakennuksesta tai rakennelmasta saatua luovutushintaa tai vahingon-, vakuutus- ja muuta korvausta ole tuloutettu edellä mainituin tavoin sinä verovuonna, jona rakennus tai rakennelma on luovutettu, tuhoutunut tai vahingoittunut eikä kolmena seuraavana verovuotena, luetaan luovutushinta tai korvaus taikka sen tulouttamatta jäänyt osa sen verovuoden tuotoksi, jonka aikana se olisi viimeistään pitänyt vähentää hankinta- tai perusparannusmenoista. ([30.12.1970/847](#))

6 §

Edellä 4 §:ssä tarkoitettuja tulon hankkimisesta tai säilyttämisestä johtuneita vähennyskelpoisia menoja ovat muun ohessa: ([30.12.1970/847](#))

1) maataloudessa työskennelleille henkilöille rahana maksetut palkat, heidän ja heidän omaistensa eläkkeet ja työsuhteeseen perustuvat avustukset sekä työntekijöiden ja heidän omaistensa eläke-, sairauskorvaus-, työkyvyttömyyskorvaus- ja muiden niiden kaltaisten oikeuksien järjestämisestä johtuvat vakuutus- ja muut sellaiset maksut, verovelvollisen ja hänen perheenjäsenensä pakollisesta eläkevakuutuksesta suoritetut maksut, maatalousyrittäjien tapaturmavakuutuslain ([1026/81](#)) perusteella suoritetut maksut ja maatalousyrittäjien eläkelaisissa ([467/69](#)) tarkoitetut ryhmähenkivakuutuksen maksut sekä verovelvollisen perheenjäsenen palkka ja muut etuudet 7 §:ssä säädetyin rajoituksin; ([24.8.1990/718](#))

- 2) maataloutta varten hankittujen siementen, lannoitteiden, maanparannus- ja kasvinsuojeluaineiden, rehujen, poltto- ja voiteluaineiden sekä sähkön hankintamenot;
- 3) maataloutta varten hankittujen kotieläinten hankintamenot;
- 4) tilalla olevien rakennusten ja rakennelmien, maataloudessa käytettyjen koneiden, kaluston ja laitteiden sekä salaojien, siltojen, patojen ja muiden sellaisten hyödykkeiden hankinta- ja perusparannusmenot 7 §:ssä säädetyin poikkeuksin; ([30.12.1970/847](#))
- 5) karjantarkkailusta ja -lääkinnästä sekä viljavuustutkimuksesta ja muusta sellaisesta johduneet menot;
- 6) tilalla olevien rakennusten ja muun maatalousomaisuuden vakuutusmaksut 7 §:ssä säädetyin poikkeuksin; ([15.6.1973/509](#))
- 7) tilalla olevien rakennusten ja rakennelmien, maataloudessa käytettyjen koneiden, kaluston, laitteiden, ojien, siltojen, aitojen, teiden sekä muun sellaisen korjauksesta ja kunnossapidosta johtuneet menot 7 §:ssä säädetyin poikkeuksin; ([15.6.1973/509](#))
- 8) tilalla olevien rakennusten valaistus-, lämmitys- ja muut sellaiset menot 7 §:ssä säädetyin poikkeuksin; ([15.6.1973/509](#))
- 9) omasta metsästä muuhun maatalouskäyttöön kuin maatalouden tuotantorakennusten tai rakennelmien rakentamiseen tai korjaamiseen otetun puutavaran kantoraha-arvo tai sitä korkeampi toisessa tulolähteessä veronalaiseksi luovutushinnaksi luettava määrä; ([30.12.1992/1541](#))
- 10) maatalousmaan, rakennusten koneiden, kaluston ja laitteiden sekä muiden tuotantovälineiden vuokrat.
- 11) työmarkkinajärjestöjen jäsenmaksut; sekä ([24.8.1990/718](#))
- 12) verovelvollisen toisesta tulolähteestä maatalouteen siirtämän omaisuuden verotuksessa poistamatta oleva hankintamenon osa tai sitä korkeampi toisessa tulolähteessä veronalaiseksi luovutushinnaksi luettu määrä, kuitenkin siten, että verovelvollisen toisesta tulolähteestä maatalouteen siirtämän metsän hankintamenoksi katsotaan metsän hankintameno tai sitä alempi todennäköinen luovutushinta; sekä ([30.12.2008/1088](#))
- 13) kiinteistövero siltä osin kuin se kohdistuu maatalouden käytössä olevaan kiinteistöön; sekä ([31.8.2012/491](#))

L:lla [491/2012](#) muutettu 13 kohta tuli voimaan 1.1.2013. Aiempi sanamuoto kuuluu:

13) kiinteistövero siltä osin kuin se kohdistuu maatalouden käytössä olevaan kiinteistöön. ([30.12.1992/1541](#))

14) yleisradioverosta annetun lain ([484/2012](#)) nojalla suoritettava yhteisön yleisradiovero. ([31.8.2012/491](#))

L:lla [491/2012](#) lisätty 14 kohta tuli voimaan 1.1.2013.

Edellä 1 momentissa tarkoitettut menot vähennetään sen verovuoden tuloista, jonka aikana ne on suoritettu, kuitenkin niin, että 3 kohdassa tarkoitettut kotieläinten hankintamenot vähennetään verovelvollisen vaatiessa yhtä suurin vuotuisin poistoin kolmessa vuodessa ja 4 kohdassa tarkoitettut hankinta- ja perusparannusmenot sekä näihin tarkoituksiin käytetty osa 9 kohdan mukaisista oman puutavaran kantohinnoista 8–10 §:ssä säädetyllä tavalla.

Jos 1 momentissa tarkoitettujen menojen maksuksi on annettu vekseli, luetaan vekselin osoittama rahamäärä menoksi sinä vuonna, jona verovelvollinen on vekselin hyväksynyt. ([27.11.1981/794](#))

7 §

Vähennyskelpoisia menoja eivät ole:

1) palkat, eläkkeet ja muut etuudet, mitkä verovelvollinen on suorittanut puolisolleen taikka sellaiselle lapselleen tai muulle perheenjäsenelleen, joka ei ennen verovuoden alkua ole täyttänyt 14 vuotta, eikä, jos verovelvollisena on kuolinpesä, eloonjääneelle puolisolle ja sellaiselle osakkaalle tai osakkaan lapselle, joka ei ennen verovuoden alkua ole täyttänyt 14 vuotta; ([30.12.1970/847](#))

2) verovelvollisen tai hänen perheensä asuntona tai muuten heidän yksityistaloudessaan käytetystä rakennuksesta, rakennelmasta tai sen osasta aiheutuneet menot, mukaan lukien hankinta- ja perusparannusmenot sekä lämmityksestä aiheutuneet menot; ([15.6.1973/509](#))

3) maatalouden tuotteina suoritettut luontoisedut;

4 kohta on kumottu L:lla [22.12.2005/1156](#).

5) verovelvollisen tai hänen perheensä yksityistalouden hyväksi tehdystä työstä johtuneet menot; sekä ([30.12.1992/1541](#))

6) sakot, seuraamusmaksut eivätkä muut sanktionluonteiset maksuseuraamukset. ([22.12.2005/1135](#))

8 §

Sellaisten koneiden, kaluston ja laitteiden, joiden todennäköinen taloudellinen käyttöaika on enintään 3 vuotta, hankintameno vähennetään kokonaisuudessaan sinä verovuonna, jona se on suoritettu.

Muiden kuin 1 momentissa tarkoitettujen koneiden, kaluston ja laitteiden hankintamenot vähennetään menojäännöksestä tehtävin poistoin.

Menojäännös on verovuoden aikana käyttöön otettujen koneiden, kaluston ja laitteiden hankintamenojen sekä aikaisemmin käyttöön otettujen koneiden, kaluston ja laitteiden poistamattomien hankintamenojen summa vähennettynä koneista, kalustosta ja laitteista verovuoden aikana saaduilla luovutushinnoilla ja muilla vastikkeilla sekä vahingon-, vakuutus- ja muilla korvauksilla ynnä koneiden, kaluston ja laitteiden hankintaan ja perusparannuksiin saaduilla avustuksilla. ([24.8.1990/718](#))

Verovuoden poiston suuruus saa olla enintään 25 prosenttia menojäännöksestä. Jos näin laskettu poisto on pienempi kuin 10 prosenttia verovuoden päättyessä käytössä olevien verovuoden ja kolmen sitä edeltäneen verovuoden aikana käyttöön otettujen koneiden, kaluston ja laitteiden hankintamenojen yhteismäärästä, saadaan poisto kuitenkin tehdä viimeksi mainitun suuruisena. ([24.8.1990/718](#))

Menojäännöstä laskettaessa vähentämättä jäänyt osa koneista, kalustosta ja laitteista saaduista luovutushinnoista ja muista vastikkeista sekä vahingon-, vakuutus- ynnä muista sellaisista korvauksista katsotaan verovuoden veronalaiseksi tuloksi.

Jos verovelvollinen osoittaa, että kaiken tässä pykälässä tarkoitettujen omaisuuden käyppien arvojen yhteismäärä on verovuoden päättyessä omaisuuden arvonalenemisen, tuhoutumisen, vahingoittumisen tai muun syyn vuoksi pienempi kuin menojäännös, josta on tehty verovuoden poisto, saadaan menojäännöksestä tehdä sellainen lisäpoisto, joka alentaa menojäännöksen sanottuun yhteismäärään.

Hankintamenona pidetään myös koneiden, kaluston ja laitteiden perusparannusmenoja.

9 § ([30.12.1970/847](#))

Rakennuksen ja rakennelman hankintameno johon luetaan myös rakennuksen ja rakennelman 6 §:n 4 kohdassa tarkoitettut perusparannusmenot, vähennetään poistamatta olevan hankintameno osan perusteella määrättävin poistoin.

Verovuoden poiston suuruus saa olla enintään:

- 1) 10 prosenttia talousrakennuksen poistamattomasta hankintamenosta;
- 2) 6 prosenttia asuin-, toimisto- tai muun niihin verrattavan rakennuksen poistamattomasta hankintamenosta;
- 3) 20 prosenttia kasvihuoneen ja muun kevyen rakennelman poistamattomasta hankintamenosta; sekä
- 4) 25 prosenttia vesistön pilaantumisen ja ulkoilman saastumisen estämiseksi hankittujen rakennelmien poistamattomasta hankintamenosta.

[\(12.11.1993/937\)](#)

Jos verovelvollinen osoittaa, että tässä pykälässä tarkoitettujen rakennuksen tai rakennelman käypä arvo on verovuoden päättyessä omaisuuden arvonalenemisen; tuhoutumisen, vahingoittumisen tai muun syyn vuoksi sen poistamattomasta hankintameno osaa pienempi, saadaan hankintamenosta tehdä sellainen lisäpoisto, joka alentaa poistamattoman hankintameno osan käyvän arvon suuruiseksi.

Maatalouteen kuuluvan rakennuksen tai rakennelman enintään 1 000 euron suuruinen poistamaton hankintameno vähennetään kertapoistona. ([26.10.2001/899](#))

10 §

Salaojien, siltojen, patojen ja muiden sellaisten hyödykkeiden hankintamenot, joita ei muiden säännösten perusteella ole vähennetty, vähennetään menojäännöksestä tehtävin poistoin.

Menojäännös on verovuoden aikana tehtyjen salaojien, siltojen, patojen ja muiden sellaisten hyödykkeiden hankintamenojen sekä aikaisemmin tehtyjen salaojien, siltojen, patojen ja muiden sellaisten hyödykkeiden poistamattomien hankintamenojen summa vähennettynä salaojista, silloista, padoista ja muista sellaisista hyödykkeistä verovuoden aikana saaduilla luovutushinnoilla ja muilla vastikkeilla sekä vahingon-, vakuutus- ja muilla korvauksilla ynnä salaojitusavustuksilla.

Verovuoden poiston suuruus saa olla enintään 10 prosenttia menojäännöksestä. Salaojien poiston suuruus saa kuitenkin olla enintään 20 prosenttia ja vesistön pilaantumisen ja ulkoilman saastumisen estämiseksi hankittujen hyödykkeiden poiston suuruus saa olla enintään 25 prosenttia menojäännöksestä. ([12.11.1993/937](#))

Hankintamenona pidetään myös salaojien, siltojen, patojen ja muiden sellaisten hyödykkeiden perusparannusmenoja.

5 momentti on kumottu L:lla [30.12.1992/1541](#).

10 a § ([29.6.2001/575](#))

Verovelvollinen voi vähentää maatilán maatalouden puhtaasta tulosta veroilmoituksessaan tekemänsä varauksen (*tasausvaraus*). Tasausvarauksen suuruus on enintään 40 prosenttia maatilán maatalouden puhtaasta tulosta ennen varauksen vähentämistä, kuitenkin enintään 13 500 euroa. Pienempää kuin 800 euron tasausvarausta ei kuitenkaan saa tehdä. Tasausvarauksen määrää laskettaessa jätetään täysien satojen eurojen yli menevä osa lukuun ottamatta. ([26.10.2001/899](#))

Tasausvaraus on luettava maatilán maatalouden veronalaiseksi tuloksi tai käytettävä jäljempänä 10 b §:ssä mainitun omaisuuden hankinta- ja perusparannusmenojen kattamiseen viimeistään kolmantena verovuotena sen verovuoden päättymisestä, jolta jätetyssä veroilmoituksessa tasausvaraus on tehty. Aikaisemmin tehty varaus on käytettävä ennen myöhemmin tehtyä varausta.

Tasausvarauksella katettu meno tai sen osa ei ole verotuksessa vähennyskelpoinen.

10 b § ([24.8.1990/718](#))

Tasausvarausta saadaan käyttää seuraavien maatalouden käyttöomaisuushyödykkeiden hankinta- ja perusparannusmenoihin:

- 1) 8 §:n 2 momentissa tarkoitettut koneet, kalusto ja laitteet;
- 2) 9 §:ssä tarkoitettut rakennukset ja rakennelmat; sekä

3) salaojat, sillat, padot ja muut sellaiset 10 §:n 1 momentissa tarkoitetut hyödykkeet.

Tasausvarausta on käytettävä 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettuihin hankintamenoihin sinä verovuonna, jona hyödyke on hankittu, ja perusparannusmenoihin sinä verovuonna, jona perusparannus on suoritettu. Tasausvarausta on käytettävä 1 momentin 2 ja 3 kohdassa tarkoitettuihin hankinta- ja perusparannusmenoihin sinä verovuonna, jona hyödykkeen rakennustyö on aloitettu tai se on valmistunut.

10 c § ([24.8.1990/718](#))

Jollei verovelvollinen ole esittänyt selvitystä tasausvarauksen lukemisesta tuloksi tai käyttämisestä 10 a ja 10 b §:ssä tarkoitetulla tavalla, tasausvaraus luetaan maatalouden veronalaiseksi tuloksi sinä verovuotena, jona se olisi viimeistään ollut luettava tuloksi tai käytettävä. ([30.12.1992/1541](#))

Maatalouden harjoittamisen lopettaneen verovelvollisen käyttämättömät tasausvaraukset luetaan sen verovuoden veronalaiseksi tuloksi, jona hän on lopettanut maatalouden harjoittamisen. Varauksia ei kuitenkaan lueta tuloksi verovelvollisen kuoleman johdosta, jos verovelvollisen kuolinpesä, jota verotetaan erillisenä verovelvollisena, jatkaa maatalouden harjoittamista.

10 d § ([30.12.1992/1541](#))

Maatalouden puhtaasta tulosta vähennetään maataloudesta johtuneen velan korot sekä indeksi- ja kurssitappiot.

10 e § ([21.12.2000/1169](#))

Maatalouden harjoittaja saa sen lisäksi, mitä 6 §:ssä säädetään, vähentää:

- 1) Verohallinnon tuloverolain 73 §:n 2 momentin nojalla vahvistaman työmatkasta saadun verovapaan päivärahan enimmäismäärän ja työmatkasta aiheutuneiden lisääntyneiden eläntokustannusten erotuksen; ja
- 2) Verohallinnon edellä mainitun päätöksen mukaan lasketun verosta vapaan kilometrikorvauksen määrän ja maatalouden harjoittajan yksityisiin varoihinsa kuuluvalla autolla tekevästä maatalouteen liittyvästä matkasta aiheutuneiden menojen erotuksen.

([14.12.2012/790](#))

L:lla [790/2012](#) muutettu 1 momentti tuli voimaan 1.1.2013. Aiempi sanamuoto kuuluu:

Maatalouden harjoittaja saa sen lisäksi, mitä 6 §:ssä säädetään, vähentää:

- 1) Verohallinnon tuloverolain 73 §:n 2 momentin nojalla vahvistaman työmatkasta saadun verovapaan päivärahan enimmäismäärän ja työmatkasta aiheutuneiden lisääntyneiden eläntokustannuksen erotuksen; ja

2) Verohallinnon edellä mainitussa päätöksessä vahvistaman verovapaan kilometrikorvauksen enimmäismäärän ja maatalouden harjoittajan yksityisiin varoihinsa kuuluvalla autolla tekemästä maatalouteen liittyvästä matkasta aiheutuneiden menojen erotuksen.

[\(11.6.2010/507\)](#)

Työmatkalla 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetaan matkaa, jonka maatalouden harjoittaja tilapäisesti tekee maatalouteen liittyvänä tavanmukaisen toiminta-alueensa ulkopuolelle. Vähennyksen tekemisessä noudatetaan soveltuvin osin Verohallinnon tuloverolain 73 §:n 2 momentin nojalla antaman päätöksen perusteita. [\(11.6.2010/507\)](#)

Edellä 1 momentin 2 kohdassa säädetyn vähennyksen myöntäminen edellyttää ajopäiväkirjaa tai muuta luotettavaa selvitystä auton käytöstä ja maatalouteen liittyvistä matkoista.

Vähennyksen määrää laskettaessa on otettava huomioon tuloverolain 73 §:ssä perusteella maksettu verovapaa kilometrikorvaus ja elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 55 §:ssä tarkoitettu vähennys. [\(14.12.2012/790\)](#)

L:lla [790/2012](#) lisätty 4 momentti tuli voimaan 1.1.2013.

11-14 a §

11-14 a § on kumottu L:lla [22.12.2005/1156](#).

1.1.1.1.1 15-15 a §

15-15 a § on kumottu L:lla [24.8.1990/718](#).

1.1.1.1.2 15 b § [\(22.12.2005/1156\)](#)

15 b § on kumottu L:lla [22.12.2005/1156](#).

1.1.1.1.3 16 § [\(24.8.1990/718\)](#)

16 § on kumottu L:lla [24.8.1990/718](#).

1.1.1.1.4 Erityisiä säännöksiä

1.1.1.1.5 17-18 §

17-18 on kumottu L:lla [30.12.1992/1541](#).

19 § [\(13.12.1985/941\)](#)

Jos omistusoikeus maatalaan on vuoden 1967 jälkeen siirtynyt perintönä, lahjana, testamentilla tai muulla vastikkeettomalla saannolla uudelle omistajalle, on tällä oikeus tehdä ra-

kennusten, koneiden, kaluston ja laitteiden sekä 10 §:ssä tarkoitettujen hyödykkeiden hankinta- ja perusparannusmenoista samat poistot sekä 13 §:n 1 momentissa tarkoitetuista menoista samat vähennykset kuin edellinen omistaja olisi saanut tehdä.

1.1.1.1.620 § ([22.12.2005/1156](#))

20 § on kumottu L:lla [22.12.2005/1156](#).

1.1.1.1.721 § ([30.12.1992/1541](#))

Maatilan tai sen osan luovutuksesta saadut voitot verotetaan tuloverolaissa säädetyllä tavalla.

22 §

Tämän lain säännöksiä ei sovelleta kunnallisverotukseen Ahvenanmaan maakunnassa.

Jos Ahvenanmaan maakuntalainsäädännössä annetaan tarvittavat säännökset, voidaan asetuksella määrätä, että laki tulee voimaan myös 1 momentissa tarkoitettussa verotuksessa.

23 §

Tarkemmat määräykset tämän lain täytäntöönpanosta ja soveltamisesta annetaan asetuksella.

24 §

Tätä lakia sovelletaan ensi kerran vuodelta 1968 toimitettavassa valtion- ja kunnallisverotuksessa ja sillä kumotaan 11 päivänä joulukuuta 1933 annettu laki maatalouskiinteistöstä saatujen tulojen verottamisesta kaupungeissa ja kauppaloissa ([305/33](#)) sekä 22 päivänä lokakuuta 1943 annettu laki eräistä toimenpiteistä vajatuottoisten metsien uudistamiseksi ([834/43](#)) kuitenkin niin, että viimeksi mainittua lakia on sovellettava tämän lain voimaantulon jälkeenkin, milloin lain 5 §:ssä tarkoitettu verovapaus on alkanut ennen tämän lain voimaantuloa.

Ennen tämän lain voimaantuloa voidaan ryhtyä lain täytäntöönpanon edellyttämiin toimenpiteisiin.

LIITE 2 Prosessikaavio

