

Verohallinto  
PL 325  
00052 VERO

**ESITYS**

Valtiovarainministeriö  
Vero-osasto  
PI 28  
00023 VALTIONEUVOSTO

20.1.2014

Diaarinumero  
A2/009900/2014

*LH → PP*

### Esitys Verotusmenettelyasetuksen 2 §:n muuttamisesta

Verohallinnon tavoitteena on uudistaa verotarkastuksen kohteena olevien verovelvollisten kuulemismenettelyä siten, että nykyisten kahden erillisen kuulemisen asemesta verovelvollista kuultaisiin vain kertaalleen.


Verohallinnon käsityksen mukaan kuulemismenettelyn uudistaminen edellyttää verotusmenettelystä annetun asetuksen 2 §:n muuttamista.

Verohallinto oheistaa verotarkastusten kuulemismenettelyn uudistamista koskevan muistion ja esittää, että valtiovarainministeriö ryhtyisi säännöksen muuttamiseksi tarvittaviin toimiin.

Pääjohtaja

  
Pekka Ruuhonen

Ylitarkastaja

  
Liisi Peltokorpi

## Verohallinto

Verotarkastusyksikkö  
Ohjaus- ja kehittämissyksikkö  
PL 325  
00052 VERO

## MUISTIO

17.1.2014

Valtiovarainministeriö  
Vero-osasto  
Helsinki

## VEROTARKASTUSTEN KUULEMISMENETTELYN UUDISTAMINEN

### Asian taustaa

Verohallinto kehittää jatkuvasti toimintojaan. Eräs kehittämiskohde on Verotarkastus- ja maksuunpanoprosessien sujuvoittaminen. Tavoitteena on lyhentää tarkastusten läpimenoaikaa verotarkastuksen alkamisesta siihen, kun tarkastuskertomuksen perusteella tehdään maksuunpano- tai verotuspäätös. Verotusratkaisujen parempaa yhtenäisyyttä tavoitellaan keskittämällä tarkastuskertomusten perusteella tehtävät verotus- ja maksuunpanopäätökset asiaperusteisesti erityisesti siltä osin kuin kysymys on henkilöasiakkaisiin kohdistuvista maksuunpanoista / verotuksen oikaisuista (osakkaat, palkansaajat).

Verotarkastuskertomuksien kuulemismenettelyä halutaan uudistaa. Tavoitteena on, että verotarkastuksen kohteena olevaa verovelvollista kuullaan Verohallinnossa vain kertaalleen ennen maksuunpano- tai verotuspäätöksen tekemistä. Tarkastuksen kuluessa selvitetään verovelvollisen kanssa kaikki veroasiat siten, että tosiasiat ovat tiedossa ennen maksuunpano- tai verotuspäätöksen tekemistä. Tarvittaessa verovelvolliselle lähetetään verotarkastuksen kuluessa kirjallisia selvityspyyntöjä. Verohallinnon käsityksen mukaan kuulemismenettelyn uudistaminen edellyttää verotusmenettelystä annetun asetuksen (763/1998) 2 §:n 2 momentin muuttamista.

### Nykyinen kuulemismenettely

Nykyisin verotarkastuksen kohteena olevaa verovelvollista, tyypillisesti ao. yritystä, kuullaan verotarkastuksen kuluessa ennen verotarkastuskertomuksen laatimista. Kuulemisella tarkoitetaan sitä, että verovelvolliselle varataan tilaisuus lausua asiassa mielipiteensä ja antaa tarpeelliseksi katsomaansa selvitystä. Verovelvollista kuullaan lähettämälle hänelle alustava verotarkastuskertomus vastineen antamista varten. Verovelvollista kuullaan aina, kun verotarkastuskertomuksessa esitetään verotustoimenpiteitä. Verovelvollista kuullaan myös tarkastuksen aikana sekä alku- ja loppukeskustelussa. Lisäksi verovelvolliselle voidaan lähettää tarkastuksen kuluessa yksittäisiä asioita koskevia kirjallisia selvityspyyntöjä. Kuulemismenettely on kuvattu Verohallinnon 31.8.2012 antamassa Hyvä verotarkastustapa – ohjeessa (ks. liite nro 1).

Suuri osa verovelvollisista antaa verotarkastajille heidän pyytämänsä selvitykset joko tarkastuksen kuluessa tai viimeistään alustavaan tarkastuskertomukseen antamassaan vastineessa. Osa verovelvollisista antaa vastineensa vasta maksuunpano-



Verohallinto  
Verotarkastusyksikkö  
Ohjaus- ja kehittämissyksikkö  
Haapaniemenkatu 4 A  
Helsinki

www.vero.fi  
puh. 020 612 000

faksi 020 612 3595  
VEROH 6818/w 10.2009

tai verotuspäätöksen tekijöille, osa taas vasta oikaisulautakunta- tai valitusvaiheessa. Jotkut verovelvolliset eivät anna vastineita eivätkä selvityksiä missään vaiheessa.

Verotuksen tai maksuunpanon suorittavat yritysverotoimistot ja verotoimistot kuulevat verovelvollista verotarkastuskertomuksen johdosta uudelleen ennen verotus- tai maksuunpanopäätösten tekemistä. Verovelvollinen antaa verottavalle yksikölle vastineen verotarkastuskertomuksessa tehtyjen verotusehdotusten johdosta. Verovelvollisilta voidaan pyytää lisäselvityksiä maksuunpano- ja verotuspäätöksiä valmisteltaessa.

Monet verovelvolliset kokevat vertotarkastuksen johdosta tapahtuvan kahteen kertaan kuulemisen tarpeettomaksi ja turhaa työtä vaativaksi. Verovelvolliset ihmettelevät, miksi asioita kysytään uudelleen, kun ne on jo kertaalleen selvitetty verotarkastajille. Ongelmana on myös tarkastus- ja verotusprosessien pitkä kesto. Moninkertainen kuulemismenettely pidentää tarkastus- ja maksuunpanoprosessia. Joskus saattaa kulua vuosikin tarkastuskertomuksen valmistumisesta, ennen kuin sitä koskevat maksuunpano- tai verotuspäätökset tehdään. Verotusprosessin pitkä kesto vähentää myös verojen kertymistä.

Edellä esitetty koskee verotarkastuksen kohteena olevan verovelvollisen kuulemismenettelyä. Tarkastuksen yhteydessä voidaan tarvittaessa kuulla tarkastuskohteina olevien yritysten lisäksi palkansaajia, yhtiön osakkaita tai muita henkilöitä, joiden verotukseen tarkastuksessa esiin tulleet asiat saattavat vaikuttaa. Näin menetellään kuitenkin vain poikkeuksellisesti, ja palkansaajia ja osakkaita kuullaan heidän oman verotuksensa osalta yleensä vasta maksuunpanon (verotuksen oikaisun) yhteydessä. Osakasta tai palkansaajaa kuullaan verotarkastuksessa laaditulla tarkastuskirjeellä.

## Kuulemismenettelyn tavoitetilä

Verotarkastusyksikön ja verotoimistojen toimintaa halutaan tehostaa vähentämällä päällekkäistä ja turhaa työtä. Yhtenä kehittämiskohteena on *verotarkastuksen kohteena olevien verovelvollisten* kuulemismenettelyn yksinkertaistaminen. Kuulemismenettelyn uudistaminen edellyttää Verohallinnon käsityksen mukaan verotusmenettelystä annetun asetuksen 2 §:n muuttamista. Kuulemismenettelyn uudistamista on käsitelty ns. Tako- työryhmässä, joka on antanut loppuraporttinsa 28.3.2013 (ks. liite nro 2).

Verovelvollista kuultaisiin Verohallinnossa verotarkastuskertomuksen johdosta kaikkien verolajien osalta vain kertaalleen ennen maksuunpano- tai verotuspäätösten tekemistä. Tämä kuuleminen tapahtuisi Verotarkastusyksikössä siten, että verovelvolliselle lähetettäisiin (lopullinen) verotarkastuskertomus vastineen antamista varten. Kuuleminen tapahtuisi, kuten nykyisinkin, esimerkiksi verotusmenettelystä annetun lain 26 §:n 3 momentin ja 32 §:n sekä muutetun verotusmenettelystä annetun asetuksen 2 §:n nojalla.

Verovelvolliselle ilmoitettaisiin kuulemisen yhteydessä, että Verohallinto tekee kuulemisen jälkeen asiassa maksuunpano- tai verotuspäätöksen. Samalla hänelle ilmoitetaan päätöksen tekevä yritysverotoimisto tai henkilöverotoimisto. Verovelvollinen ohjattaisiin antamaan vastineensa Verotarkastusyksikköön. Uudistettu menettely



Verohallinto  
Verotarkastusyksikkö  
Ohjaus- ja kehittämyksikkö  
Haapaniemenkatu 4 A  
Helsinki

[www.vero.fi](http://www.vero.fi)  
puh. 020 612 000

faksi 020 612 3595  
VEROH 6818/w 10.2009

johtaisi siihen, että verovelvollisen kuulemisesta maksuunpano- ja verotuspäätösten valmistelun yhteydessä luovuttaisiin, ellei kuulemiselle olisi erityistä aihetta.

Alustavaa verotarkastuskertomusta ei enää lähetettäisi verovelvolliselle kuulemista varten. Tarkastuksen kuluessa verovelvollisen kanssa selvitetäisiin kaikki epäselvyydet veroasioissa siten, että tosiasiatiedot ovat selvillä ennen maksuunpano- tai verotuspäätösten tekemistä. Tarvittaessa verovelvollisille lähetetään kirjallisia selvityspyyntöjä verotarkastuksen kuluessa. Uudistetussa menettelyssä Verotarkastusyksikön verotarkastajien kokonaisvastuu asioiden selvittämisestä verotusesitykseen saakka lisääntyisi.

Verotarkastaja laatisi verovelvolliselta mahdollisesti saadun vastineen perusteella tarvittaessa lausunnon, joka tallennettaisiin sähköiseen Tahti – järjestelmään. Sieltä se olisi saatavissa, kun verotoimiston maksuunpano- tai verotuspäätöksen tekijä valmistelee päätöstä. Jos tarkastajan lausunto sisältäisi sellaista, mitä tarkastuskertomuksessa ei ole tullut esiin, Verotarkastusyksikkö kuulisi verovelvollista. Vastine ohjattaisiin annettavaksi Verotarkastusyksikköön. Maksuunpano- tai verotuspäätöksen tekijä voisi kuitenkin kuulla verovelvollista, jos yksikkö erityisestä syystä katsoisi sen tarpeelliseksi.

Yhtiön osakkaiden ja työntekijöiden kuulemisesta vastaisi henkilöverotoimisto, joka olisi määritelty vastuuverotoimistoksi tarkastusmääräyksen antamisen yhteydessä tai myöhemmin. Menettely säilyisi tältä osin nykyisellään.

Maksuunpano- ja verotuspäätökset tehtäisiin jatkossakin Yritysverotusyksikön yritysverotoimistoissa tai Henkilöverotusyksikön henkilöverotoimistoissa. Verovelvolliset kokevat oikeusturvansa kannalta hyväksi käytännöksi sen, että verotarkastuskertomuksiin perustuvat verotus- ja maksuunpanopäätökset tehdään muissa Verohallinnon yksiköissä kuin tarkastukset suorittaneessa Verotarkastusyksikössä.

## Verotusasetuksen muutostarve

### *Nykytila*

Voimassa olevassa verotusmenettelystä annetun asetuksen 2 §:n 2 momentissa säädetään Verohallinnolle velvollisuus kuulla verovelvollista *ennen verotarkastuskertomuksen valmistumista*. Kuuleminen tapahtuu siten, että verovelvolliselle lähetetään alustava tarkastuskertomus ja hänelle varataan tilaisuus tulla sen johdosta kuulluksi. Tämän kuulemisen suorittaa Verotarkastusyksikkö.

Esimerkiksi verotusmenettelystä annetun lain verotuksen toimittamista ja veronkorotusta koskevat säännökset, (mm. 26 §:n 3 momentti ja 32 §) velvoittavat Verohallintoa suorittamaan ennen verotuspäätöksen tekemistä vielä toisen, lopullisen verotarkastuskertomuksen valmistumisen jälkeen tapahtuvan kuulemisen. Tämän kuulemisen suorittaa tarkastuskertomuksen maksuunpaneva yritysverotoimisto tai henkilöverotoimisto lähettämällä verovelvolliselle lopullisen tarkastuskertomuksen.

### *Tavoitetila*

Verohallinnon tavoitteena on uudistaa verotarkastuksen perusteella suoritettava kuulemismenettely siten, että nykyisten kahden erillisen kuulemisen asemesta vero-



Verohallinto  
Verotarkastusyksikkö  
Ohjaus- ja kehittämissyksikkö  
Haapaniemenkatu 4 A  
Helsinki

[www.vero.fi](http://www.vero.fi)  
puh. 020 612 000

faksi 020 612 3595  
VEROH 6818/W 10.2009

velvollista kuultaisiin vain kertaalleen. Verotarkastusyksikkö suorittaisi verovelvollisen kuulemisen sen jälkeen, kun verotarkastuskertomus on valmistunut. Kuulemisessa sovellettaisiin asianomaisen verolain kuulemistä ja veronkorotusta koskevia säännöksiä.

Ehdotettu menettely ei vähentäisi verovelvollisen mahdollisuuksia esittää verotarkastuksen kuluessa ja sen jälkeenkin haluamiaan ja tarpeelliseksi katsomiaan selvityksiä. Sen sijaan menettelyn virtaviivaistaminen lyhentäisi verotusprosessin läpimenoaika tarkastuksen alkamisesta verotuspäätökseen ja parantaisi siten verovelvollisten oikeusturvaa. Lyhyempi läpimenoaika parantaisi myös veron kertymistä.

Uudistettu verotarkastuskertomusten kuulemismenettely ei edellyttäisi Verohallinnosta annetun lain muuttamista. Verohallinnon käsityksen mukaan uudistus edellyttäisi kuitenkin verotusmenettelystä annetun asetuksen muuttamista esimerkiksi seuraavasti:

Asetuksen 2 §:n 2 momentti kumottaisiin, nykyinen 3 momentti siirrettäisiin uudeksi 2 momentiksi ja säädettäisiin uusi 3 momentti, jonka sanamuoto kuuluisi esimerkiksi seuraavasti:

*"Verotarkastuskertomuksen valmistuttua verovelvolliselle on, mikäli mahdollista, varattava kohtuullisessa määräajassa tilaisuus tulla kuulluksi. Verovelvollista kuultaessa on kerrottava, mistä asioista verovelvollisen olisi erityisesti esitettävä selvitystä."*

Liitteenä on säännösmuutosta koskeva rinnakkaisasettelu.

#### Lisätietoja antavat

Lisätietoja antavat ylitarkastaja Liisi Peltokorpi, johtava hallintolakimies Markku Lehtonen ja veroylIASIAMIES Timo RÄBINÄ.



Verohallinto  
Verotarkastusyksikkö  
Ohjaus- ja kehittämissyksikkö  
Haapaniemenkatu 4 A  
Helsinki

[www.vero.fi](http://www.vero.fi)  
puh. 020 612 000

faksi 020 612 3595  
VEROH 6818/w 10.2009

Verohallinnon ohje: Hyvä verotarkastustapa 31.8.2012  
(ote ohjeesta, luku 7. Kuuleminen)

## 7. KUULEMINEN

Ennen verotarkastuskertomuksen valmistumista verovelvolliselle on varattava tilaisuus ja kohtuullisesti aikaa tulla kuulluksi, jos se on mahdollista. Kuuleminen tarkoittaa sitä, että verovelvolliselle annetaan mahdollisuus antaa asiassa selvitys tai lausua siitä mielipide. Verovelvollista kuullaan aina, jos verotarkastuskertomuksessa esitetään toimenpiteitä.

Verovelvollista kuullaan lähettämällä tälle alustava verotarkastuskertomus ja muut tarpeelliset asiakirjat sekä pyytämällä vastinetta alustavassa verotarkastuskertomuksessa esitettyihin asioihin ja toimenpide-ehdotuksiin.

Verovelvollista kuullaan myös tarkastuksen aikana sekä alku- ja loppukeskustelussa. Tällainen kuuleminen voidaan katsoa riittäväksi, jos verovelvollinen siihen suostuu eikä tarkastus johda toimenpide-ehdotuksiin tai verotarkastuskertomus sisällä sellaisia verotuksellisia tulkinta-asioita tai muita seikkoja, joista verovelvollista olisi syytä kuulla kirjallisesti.

Alustava verotarkastuskertomus vastinepyyntöineen lähetetään verovelvolliselle tai hänen edustajalleen sekä konkurssitapauksessa myös pesänhoitajalle ja henkilöyhtiön vastuunalaisille yhtiömiehille. Asiakirjojen vastaanottamatta jättäminen tai vastineen antamatta jättäminen eivät ole este sille, että verotarkastuskertomus voidaan laatia.

Vastinetta varten verovelvolliselle annetaan kohtuullinen määräaika. Määräajan pituus harkitaan tapaus kerrallaan, ja siihen vaikuttavat mm. alustavassa verotarkastuskertomuksessa käsiteltyjen asioiden määrä ja laatu. Määräajan tulisi olla vähintään kaksi viikkoa, ellei lyhyemmälle ajalle ole erityistä syytä. Perustellusta syytä vastineen antamiselle voidaan myöntää lisäaikaa.

Verovelvollista kuullaan uudelleen, jos vastineen antamisen jälkeen tulee esille syitä, joiden vuoksi jotakin alustavassa verotarkastuskertomuksessa esitettyä ratkaisua olisi muutettava verovelvollisen vahingoksi.

Tarvittaessa voidaan kuulla verovelvollisen lisäksi palkansaajaa, osakasta tai muuta henkilöä, jonka verotukseen alustavassa verotarkastuskertomuksessa käsitelty asia vaikuttaa.

Verotarkastuskertomusten perusteella tehtävien maksuunpanojen ja niihin liittyvän muutoksenhakumenettelyn koordinaatio Verohallinnossa, ns. Tako-työryhmän loppuraportti 28.3.2013

(ote loppuraportista: luku 4.3. Kuuleminen ja 4.4 Maksuunpano)

### 4.3 Kuuleminen

#### *Tarkastuksen kohteena olevan yrityksen kuuleminen*

Verotarkastusyksikkö vastaa tarkastettavaa yritystä<sup>1</sup> koskevien tarkastuskertomusten lopullisesta kuulemisesta kaikkien verolajien osalta ennen maksuunpanovaihetta, jolloin nykyisenkaltaisesta maksuunpanovaiheesta tapahtuvasta kuulemisesta voidaan yritysten osalta luopua. Kuulemisen yhteydessä yritykselle ilmoitetaan siitä, että tämän kuulemisen jälkeen Verohallinto tekee asiassa verotuspäätöksen sekä myös päätöksen tekevästä yritysverotoimistosta.

Verotarkastaja laatii asiakkaalta mahdollisesti saadun vastineen perusteella tarvittavan lausunnon asiakirjoihin maksuunpanijaa varten. Jos verotarkastaja katsoo, että vastine ei anna aiheita lausuntoon, asiakirjat lähetetään maksuunpanijalle. Jos verotarkastaja uudistaa tai täsmentää lausunnossaan jo aikaisemmin esitettyjä seikkoja, Verotarkastusyksikkö lähettää tarkastajan lausunnon asiakkaalle *tiedoksi*. Jos tarkastajan lausunto poikkeuksellisesti sisältää sellaista, mitä tarkastuskertomuksessa ei jo aikaisemmin ole esitetty, Verotarkastusyksikkö *kuulee* verovelvollista. Vastine ohjataan annettavaksi Verotarkastusyksikköön.

#### *Osakkaiden ja palkansaajien kuuleminen*

Tarkastusmääräyksen yhteydessä määräytynyt henkilöverotoimisto vastaa osakkaiden ja työntekijöiden kuulemisesta yrityksen kuulemisen jälkeen. Verotarkastusyksikkö lähettää tarkastuskertomuksen kuulemista varten asianomaisen henkilöverotoimistoon vasta sen jälkeen, kun yrityksen kuuleminen on suoritettu loppuun. Tarkastuskokonaisuus pidetään siis verotarkastusyksikössä niin kauan kunnes yhtiöiden kuuleminen on päättynyt.

Tällä menettelyllä varmistetaan esimerkiksi se, että yrityksen ennakoperintää (palkkaedut) ja tuloverotusta (peitelty osinko) koskevassa kuulemisessa esitetyt seikat voidaan ottaa huomioon myös työntekijöiden ja osakkaiden tarkastuskirjeissä ennen kuin viimeksi mainittuja kuullaan.

Työryhmä katsoo, että edellä kuvattu kuulemismenettely yksinkertaistaa yrityksen kuulemista, nopeuttaa maksuunpanovaihetta, vähentää päällekkäistä työtä ja yhtiönäistä ratkaisuja.

### 4.4 Maksuunpano

Siitä huolimatta, että maksuunpanija ei pääsääntöisesti enää kuule yritystä, maksuunpano säilyy itsenäisenä ja erillisenä työvaiheena, jossa maksuunpanija pereh-

<sup>1</sup> Osakeyhtiöt, kommandiittiyhtiöt, avoimet yhtiöt, toiminimet, yhdistykset ja säätiöt

tyy koko aineistoon ja vastaa maksuunpanossa tehdystä ratkaisusta. Maksuunpanija voi myös kuulla yritystä tai Verotarkastusyksikköä.

Yrityksen kaikkien verolajien maksuunpano hoidetaan vastuuyritysverotoimistossa ja vastaavasti osakkaiden sekä työntekijöiden maksuunpano vastuuhenkilöverotoimistossa. Yritysverotoimisto suorittaa maksuunpanon ensin ja henkilöverotoimisto varmistaa yritysverotoimiston mahdollisesti tekemien ratkaisujen sisällön ennen kuin se tekee maksuunpanoa koskevat päätökset. Menettely edistää muun muassa maksuunpanon reaaliaikaisuutta sekä yhdenmukaisuutta.

Eri verolajien maksuunpanojen tulee tapahtua mahdollisimman samanaikaisesti ja yhdenmukaisesti. Yritysverotoimiston tulee erityisesti varmistaa eri verolajien ratkaisujen yhtenäisyys niissä tilanteissa, joissa on kyse verolajiriippumattomasta asiasta, kuten ilmoittamattoman myynnin arviosta.



Verohallinto  
Verotarkastusyksikkö  
Ohjaus- ja kehittämissyksikkö  
Haapaniemenkatu 4 A  
Helsinki

[www.vero.fi](http://www.vero.fi)  
puh. 020 612 000

faksi 020 612 3595  
VEROH6818/w 10.2009

## Asetus verotusmenettelystä (763/1998)

Asetus verotusmenettelystä annetun asetuksen muuttamiseksi (I)

2 § Verotarkastusmenettely	2 § Verotarkastusmenettely
<p>Verotarkastuksen aloittamisajankohdasta ja tarkastuspaikasta on ilmoitettava verovelvolliselle etukäteen, ellei erityisestä syystä ole aihetta muuhun menettelyyn. Tarkastuksen kuluessa verovelvolliselle on, mikäli mahdollista, kerrottava tarkastuksen tavoitteista, tarkastuksen kulusta ja jatkotoimenpiteistä sekä selvitettävä tarkastuksessa esiin tulleet seikat. Lisäksi verovelvolliselle annetaan tarvittaessa verotusta koskevaa opastusta ja neuvontaa.</p> <p>Ennen verotarkastuskertomuksen valmistamista verovelvolliselle on, mikäli mahdollista, varattava kohtuullisessa määräajassa tilaisuus tulla kuulluksi. Verovelvollista kuultaessa on kerrottava, mistä asioista verovelvollisen olisi erityisesti esitettävä selvitystä.</p> <p>Verotarkastuskertomus on laadittava viivytystä. Tarkastuskertomuksesta tulee käydä ilmi muun muassa tarkastuksen kulku, tarkastettu aineisto, verotukseen vaikuttavat seikat, tarkastuksella annettu ohjaus, verovelvollisen esittämä selvitys, sovellettavat säännökset sekä tarkastajan tekemät johtopäätökset ja niiden perustelut.</p>	<p>Verotarkastuksen aloittamisajankohdasta ja tarkastuspaikasta on ilmoitettava verovelvolliselle etukäteen, ellei erityisestä syystä ole aihetta muuhun menettelyyn. Tarkastuksen kuluessa verovelvolliselle on, mikäli mahdollista, kerrottava tarkastuksen tavoitteista, tarkastuksen kulusta ja jatkotoimenpiteistä sekä selvitettävä tarkastuksessa esiin tulleet seikat. Lisäksi verovelvolliselle annetaan tarvittaessa verotusta koskevaa opastusta ja neuvontaa.</p> <p>2 momentti kumotaan. Verovelvollisen kuulemisesta säädetään uudessa 3 momentissa.</p> <p>Verotarkastuskertomus on laadittava viivytystä. Tarkastuskertomuksesta tulee käydä ilmi muun muassa tarkastuksen kulku, tarkastettu aineisto, verotukseen vaikuttavat seikat, tarkastuksella annettu ohjaus, verovelvollisen esittämä selvitys, sovellettavat säännökset sekä tarkastajan tekemät johtopäätökset ja niiden perustelut.</p> <p><i>Verotarkastuskertomuksen valmistuttua verovelvolliselle on, mikäli mahdollista, varattava kohtuullisessa määräajassa tilaisuus tulla kuulluksi. Verovelvollista kuultaessa on kerrottava, mistä asioista verovelvollisen olisi erityisesti esitettävä selvitystä.</i></p> <p><i>Voimaantulosäännös</i></p> <p><i>Tämä asetus tulee voimaan 1 päivänä heinäkuuta 2014.</i></p> <p><i>Asetusta sovelletaan niihin verotarkastuksiin, joissa määräys verotarkastuksen suorittamiseksi on annettu asetuksen voimaantulopäivänä tai sen jälkeen.</i></p>