

Ammattitaiteilijan verotus / ohjeet 2011

***verovuosi 2010**

Aluksi

Ammattitaiteilijaa verotetaan joko tuloverolain (TVL) tai elinkeinoverolain (EVL) mukaan. Nämä taiteilijan vero-ohjeet on ensisijaisesti suunnattu taiteilijoille, joita verotetaan TVL:n nojalla.

Mikäli henkilö saa pääasiallisen toimeentulonsa taideteosten myynnistä, kuuluu hän useimmiten EVL:n piiriin. Pääasiallisen toimeentulonsa teosmyynnillä saavan taiteilijan kannattaa ehdottomasti hankkia itselleen asianmukainen kirjanpito palvelu tilitoimistosta. Tällaisessa tapauksessa taiteellinen toiminta rinnastuu aivan normaaliin yritystoimintaan. Oikeaoppisen kirjanpidon tekeminen on luonteeltaan sellaista, että harvalla taiteilijalla itsellään on siihen tarvittavaa asiantuntemusta. Lisäksi ulkopuolisen kirjanpito palvelun hankkiminen säästää omaa aikaa varsinaiseen taiteelliseen toimintaan. Myös verosuunnittelun kannalta tilitoimiston käyttö on ehdottoman suositeltavaa.

Tässä kerrottuja verotusperiaatteita voidaan kuitenkin pitkälti soveltaa myös EVL:n nojalla verotettavien taiteilijoiden verotuksessa. EVL:n nojalla verotettava jättää toiminnastaan 5-lomakkeen. Tämän lomakkeen yksityiskohtaiset täyttöohjeet löytyvät verottajan internet-sivuilta ([.vero.](#)). Ohjeet postitetaan verottajan toimesta suoraan kotiin 5-lomakkeen yhteydessä (Liikkeen- tai ammatinharjoittajan verotus – Veroilmoituksen täyttöohjeet).

Taiteilijan verotus TVL:n nojalla

Mikäli henkilöllä on teosmyynnin tulojen ohella joku palkkatyö (esim. taiteen alan opetustyö tai muu palkkatyö), verotetaan häntä yleensä TVL:n nojalla. Suuri osa taiteilijoista saa vain osan ansioistaan teosmyynnistä, kun taas varsinaisen perustoimeentulo kertyy taiteen alalla (tai muualla) tapahtuvasta työsuhteisesta palkkatyöstä.

TVL:n nojalla verotettava taiteilija selvittää taiteellisen toiminnan tulot ja menot ns. esitäytetyn veroilmoituksen yhteydessä. Tällöin taiteen tulot ja menot selvitetään joko verottajan lomakkeella 15 ("Taiteilijan ja freelancerin tulot") tai vaihtoehtoisesti erillisellä vapaamuotoisella lisäselvityksellä. Tulojen ja menojen ilmoittaminen voi siis tapahtua muullakin kuin verottajan 15-lomakkeella. Usein on jopa tarkoituksenmukaista tehdä taiteellisen toiminnan tuloista ja menoista kokonaan erillinen lisäselvitys, sillä verottajan 15-lomakkeella on vain rajallinen määrä erilaisia taiteen kuluryhmiä. Todellisuudessa erilaisia vähennyskelpoisia kuluja voi olla erittäin paljon oman taiteellisen työn luonteesta riippuen.

Vaikka TVL:n nojalla verotettava henkilö ei ole velvollinen pitämään varsinaista kirjanpitoa, on taiteellisen toiminnan tulot ja menot kyettävä luotettavasti selvittämään verottajalle. *Ammattitaiteilijaa koskee verotuksessa ns. muistiinpanovelvollisuus.*

Mikäli henkilö ei pysty antamaan luotettavaa selvitystä tuloista ja menoista, voi verottaja turvautua arvioverotukseen. Tästä syystä taiteilijan tulee aina säilyttää huolellisesti kaikkien tositteet tulonhankkimiskuluista sekä omista teosmyynneistä. Lisäksi tulisi pitää myös erillistä muistiinpanokirjaa, johon taiteellisen toiminnan tulo- ja kulutapahtumat merkataan ylös aikajärjestyksessä.

Mikäli taiteilija on teosmyynneistään arvonlisäverovelvollinen, tulee muistiinpanoista ja niihin liitetystä tositteista ilmetä arvonlisäveron määrät ja perusteet. On syytä huomata, että myös TVL:n nojalla verotettava taiteilija voi olla toiminnastaan arvonlisäverovelvollinen (ks. arvonlisäverosta myöhemmin erikseen).

Esitätetty veroilmoitus

Taiteellisen toiminnan tulot ja menot (tulonhankkimiskulut) ilmoitetaan verottajalle esitätetyn veroilmoituksen yhteydessä. Esitätettyyn veroilmoitukseen on merkitty jo verottajan tiedossa olevat verotukseen vaikuttavat tiedot, eli lähinnä tiedot henkilön verovuoden palkkatuloista sekä erilaisista lainoista.

Verottajalla ei kuitenkaan ole etukäiteistä tietoa taiteellisen toiminnan tuloista, kuten teosmyynneistä. Verottajalla ei myöskään ole tietoja taiteellisen toiminnan menoista. Nämä tiedot on ilmoitettava verottajalle, mikä tapahtuu palauttamalla esitätetty veroilmoitus oheistettuna joko 15-lomakkeella tai erillisellä lisäselvityksellä. Esitätetyn veroilmoituksen palautuksen yhteydessä myös muut mahdolliset puutteet ja virheet on korjattava ja oikaistava.

Esitätetyn veroilmoituksen palautuspäivä - verovuosi 2010

Verovuoden 2010 esitätetyt veroilmoitukset postitetaan henkilöille joko maalikuussa tai huhtikuussa ja ne tulee palauttaa verottajalle tarvittavin lisäselvityksin toukokuussa. *Henkilökohtainen palautuspäivä on merkitty esitätettyyn veroilmoitukseen.* Se on joko 10.5.2011 tai 17.5.2011. Veroilmoitus tulee jättää verotoimistoon tai postin kuljetettavaksi viimeistään annettuna palautuspäivänä.

Jättoaikaa voidaan erityisestä syystä pidentää kirjallisen hakemuksen perusteella. Lisäaikaa tulee anoa kotikunnan verotoimistolta ennen omaa palautuspäivää.

Taiteellisen toiminnan tulot

Esitätetyllä veroilmoituksella tulee ilmoittaa verovuonna taiteellisesta toiminnasta saadut tulot, kuten tulot teosmyynneistä tai teosvuokrauksesta. Verovuosi on kalenterivuosi. Verovuoden 2010 tulot ja menot ilmoitetaan siten toukokuussa 2011 jätettävällä (esitätetyllä) veroilmoituksella.

Henkilön normaalit työsuhhteessa saadut palkkatulot on ilmoitettu verottajalle jo työnantajan toimesta, joten niitä ei tule erikseen ilmoittaa, muutoin kuin jos palkkatulon tiedot jostain syystä puuttuvat tai ne ovat virheellisiä esitätetyssä veroilmoituksessa - palkkatulojen virheellisessä määrässä on useimmiten kyse työnantajan tai verottajan tietojenkäsittelyssä tapahtuneesta kirjoitusvirheestä.

Teosten myyntitulot on ilmoitettava veroilmoituksessa sinä verovuonna, kun ne ovat kertyneet, eli sinä vuonna kun taiteilija on saanut myyntihinnan itselleen tai vallintaansa.

Mikäli taiteilijalle ei ole lainkaan teosmyyntituloja, tulee esitetyt veroilmoitus silti palauttaa, jos taiteellisesta toiminnasta on syntynyt menoja verovuonna. On varsin tyypillistä, että tulot teosmyynnistä ja toisaalta teosten valmistamiseen suoraan liittyvät menot ajoittuvat eri verovuosille. Jos myyntituloja ei ole vuodelta 2010 esim. siitä syystä, että henkilön myyntinäyttely pidetään vasta seuraavana vuonna (2011), voi siitä huomauttaa jo vuoden 2010 veroilmoituksessa.

Taiteellisen toiminnan menot

Taiteellisen toiminnan menot (tulohankkimiskulut) ilmoitetaan sinä verovuonna, kun ne ovat syntyneet, eli maksettu. Menojen hyväksymisen kannalta on tärkeää, että kaikki menot on eritelty kuluryhmittäin rahamäärällisesti ja myös erikseen perusteltu.

Verovelvollisella on selvitysvelvollisuus kulujensa perusteesta ja määrästä. Erilaisten tulohankkimiskulujen selkeillä perusteluilla on olennainen merkitys niiden hyväksymisen kannalta. Kun erilaiset tulohankkimiskulut on asianmukaisesti perusteltu, voi verottaja arvioida taiteilijan esittämän tulohankkimiskulun vähennyskelpoisuuden. Mikäli tulohankkimiskuluja ei perustele lainkaan, voi se johtaa siihen, ettei verottaja ensivaiheessa hyväksy vähennyksiä lainkaan, koska ei ymmärrä kulujen liityntää taiteelliseen työhön.

Yleisimmät vähennettävät kulut

Työhuone

Työhuonevähennys kotona työskentelystä

Henkilö joka työskentelee kotona voi vähentää verohallituksen yleisohjeen mukaisesti ns. työhuonevähennyksen:

1. niille verovelvollisille, joille työnantaja ei ole järjestänyt työhuonetta ja jotka käyttävät työhuonetta pääansiotulonsa hankkimiseksi, kuten esimerkiksi freelancer-toimittajille; 720 euroa/vuosi.
2. niille verovelvollisille, jotka käyttävät työhuonetta osapäiväisesti pääansiotulonsa tai pysyväisluontoisten tai huomattavien sivutulojensa hankkimiseksi, kuten esimerkiksi eri oppilaitosten opettajille ja sivutoimisille isännöitsijöille tai komitean sihteereille, 360 euroa/vuosi.
3. sekä niille verovelvollisille, jotka käyttävät asuntoa satunnaisten sivutulojen hankkimiseksi, 180 euroa/vuosi.

Milloin molemmat aviopuolisot käyttävät osapäiväisesti pääansiotulojensa tai pysyväisluontoisten sivutulojen hankkimiseksi työhuonetta, vähennyksen määränä pidetään yhteensä 540 euroa/vuosi.

Prosentuaalinen vähennys

Mikäli taiteilijan työhuone on kokonaan vain työkäytössä, eikä työhuoneella ole edes yksityiskäytön mahdollisuutta - esim. työkalujen ja työtarvikkeiden suuren määrän tai esim. tilan rajoitetun käytön kuten öljyvärimaalauksen, puunveiston tms. erityisen syyn takia - voi verottaja hyväksyä myös ns. prosentuaalisen vähennyksen tekemisen. Tällöin vähennys tehdään niin, että työhuoneen/ateljeen pinta-ala suhteutetaan koko asunnon pinta-alaan ja tämä suhteellinen osuus vähennetään asunnon kokonaiskuluista

(vuokra/sähkö/lämmitys). Jotta prosentuaalisen vähennyksen käyttö menisi verotuksessa läpi, tulee se perustella veroilmoituksessa erikseen ja vedota mm. yllä mainittuihin erityisiin syihin. Lisäksi voi olla hyvä liittää mukaan kuva työhuoneesta, jotta verottajalle käy selväksi, että huone todellakin on työtila eikä ”normaali asuintila”.

Esimerkki. Maalarin ateljeetyöhuoneessa maalataan öljyväreillä ja siellä säilytetään kuivuvia ja valmiita teoksia, maaleja liuottimia ja työvälineitä. Työhuoneella ei siten ole lainkaan yksityiskäyttöä, tai edes mahdollisuutta siihen. Työhuoneen pinta-ala on 20 neliötä ja koko asunnon pinta-ala puolestaan yhteensä 100 neliötä. Työhuoneen suhteellinen osuus (työkäytön osuus) on 20 % ($20/100=0,20$). Koko asunnon kuukausittaiset kulut (esim. vuokra ja sähkö) ovat 800 euroa kuussa. Kuukausittainen työhuonevähennys siten 20 % tästä eli 160 euroa ($800 \times 0,20$). Työhuonevähennys vuodessa siten yhteensä 1.920 euroa (12×160).

Mikäli henkilö on vuokrannut omasta asunnosta erillisen työhuoneen/ateljeetilän tai esim. teosvaraston, on vuokratulo vähennyskelpoinen kokonaisuudessaan. Tässä yhteydessä myös sähkö- ja lämmityskulut ovat vähennyskelpoisia kokonaisuudessaan.

Kotisivun kulut

Mikäli henkilöllä on taiteellista ansiotoimintaa varten omat kotisivut, voi ylläpitokulut vähentää kokonaisuudessaan samoin kuin kulut sivun luomisesta ja suunnittelusta. Samoin kulut kotisivujen suunnittelusta ja toteutuksesta voi vähentää. Myös ansiotoimintaan liittyvät matrikkelikulut internetissä (verkkomatrikkeli) vähennetään täysimääräisesti.

PR/mainoskulut

Omien teosten myynninedistäminen erilaisella mainonnalla oikeuttaa vähentämään kulut täysimääräisesti. Kyse voi olla julisteista tai vaikkapa omista käyntikorteista.

Jäsenmaksut

Taiteen alan ammattiliittojen jäsenmaksut ovat vähennyskelpoisia, samoin muiden pienempien taiteilijayhdistysten jäsenmaksut, mikäli kun voidaan katsoa, että henkilön jäsenyys liittyy omaan taiteelliseen ansiotoimintaan ja sen edistämiseen.

Puhelin- ja teleliikennekulut

Mikäli henkilöllä ei ole erillisiä liittymiä yksityiskäyttöön ja työpuheluihin, voi työkäyttöä vastaavan prosentuaalisen osuuden vähentää. Käytännössä jako tapahtuu arvioimalla työkäytön osuus kokonaiskuluista. Puhelimen ja internetin käyttö omassa työssä tulee erikseen perustella ja selvittää verottajalle. Puhelimen ja internetin työkäytön osuus vaihtelee useimmiten 30-70 prosentin välillä. Jos henkilöllä on kodin ulkopuolella oleva erillinen työhuone ja täällä erillinen puhelin- tai internetliittymä, voi kulut vähentää kokonaisuudessaan. Tällöin on syytä selvittää, että yksityispuheluista varten on oma liittymä.

Teosmateriaalit

Teosmateriaalit ovat täysimääräisesti vähennyskelpoisia. Taiteenlajista riippuen saattaa olla vielä erikseen hyvä selvittää ja eritellä erilaiset materiaalikulut, jottei verottaja erehdy luulemaan niitä osinkaan yksityiskuluiksi.

Taiteilijatarvikkeet

Taiteilijatarvikkeet vähennetään täysimääräisesti aiheutuneiden kulujen mukaan.

Työvälineet

Erilaiset taiteelliseen työhön käytettävät työvälineet vähennetään kerralla (kertapoisto) tai vuotuisina menojäännöspoistoina (vuosipoisto). Jos työvälineen todennäköinen taloudellinen käyttöaika on yli kolme vuotta, hankintameno vähennetään vuosipoistoina. Poisto tehdään työvälinekohtaisesti.

Vuosipoiston määrä on enintään 25 % verovuoden menojäännöksestä. Jos työvälineen hankintameno on enintään 1 000 euroa, voidaan todennäköisen käyttöajan katsoa olevan enintään kolme vuotta - vähennys tehdään tällöin yhdellä kerralla (kertapoisto).

Esimerkki A

Työkameran hinta oli 800 euroa. Määrä vähennetään kertapoistona.

Esimerkki B

Videotykin hinta vuonna 2010 oli 1.500 euroa. Se vähennetään vuosipoistoina seuraavasti: vuosipoisto hankintavuoden verotuksessa $1.500 \times 25 \% = 375$ euroa. Menojäännös verovuodelle 2011 on 1.125 euroa ($1.500 - 375$). Vähennys vuonna 2011 on 281,25 ($1.125 \times 25 \%$). Menojäännös verovuodelle 2012 on 843,75 euroa jne. Kun menojäännöstä on jäljelle enää esim. noin 600 euroa, voi loppuosan poistaa kerralla, jonka jälkeen työväline on vähennetty määrällisesti kokonaan.

Se, hyväksyykö verottaja työvälineen vähennyskelpoiseksi, riippuu siitä, miten henkilö kykenee perustelemaan sen liittymisen omaan tulonhankintaan. Mikäli työvälinettä käyttää osittain yksityistarpeeseen ja osittain ansiotoimintaan, tulee tämä huomioida. Voi esimerkiksi olla, että tietokonetta käytetään osaksi työssä ja osaksi yksityiskäyttöön. Tällöin on viisasta tehdä vähennys ”vain” 50 % osalta tietokoneen hankintahinnasta. Mikäli työvälineen pääasiallinen käyttötarkoitus on ansiotoiminta, voi sen kuitenkin vähentää kokonaan joko vuosi- tai kertapoistoina hankintahinnasta riippuen. Pääasiallisesti työkäyttöön hankitun tietokoneen käyttötarkoitus ei muutu osaksikaan yksityiskäytöksi, jos konetta on työn ohella käytetty esim. yksityislaskujen maksuun nettipankissa. Vähennys on silti 100 %.

Kehystys- ja valukulut

Kehystys- ja valukulut vähennetään täysimääräisesti aiheutuneiden kulujen mukaan.

Teoskuljetuskulut

Kuljetuskulut vähennetään täysimääräisesti aiheutuneiden kulujen mukaan.

Näyttelykulut

Galleriavuokrat, kutsukortit, julisteet yms. materiaali vähennetään täysimääräisesti aiheutuneiden kulujen mukaan. Mikäli taiteilija itse vastaa näyttelyn avajaistarjoilusta, tulisi myös nämä kulut hyväksyä vähennykseksi verotuksessa. Veroilmoituksessa on hyvä avoimesti selvittää ja perustella kulujen liittyminen omaan ansiotoimintaan taiteilijana.

Galleriaprovisiot

Galleriaprovisiot vähennetään aiheutuneiden kulujen mukaan. Galleristin tulee aina antaa taiteilijalle erillinen myyntiselvitys, jossa sen perimä proviisio on jo huomioitu.

Yrittäjäläkevakuutuskulut (YEL ja MYEL)

YEL -vakuutusmaksut sekä apurahansaajien maksamat MYEL -vakuutusmaksut vähennetään täysimääräisesti. Lisätietoa YEL -vakuutuksesta saa eri vakuutusyhtiöiltä. MYEL -vakuutuksesta lisätietoja saa Melasta ([.mela.](#)).

Muut taiteelliseen työhön liittyvät vakuutuskulut

Kodista erillisen työhuoneen vakuutusmaksut vähennetään täysimääräisesti. Mikäli henkilöllä on vakuutuksia teoksille/varastolle tai esim. arvokkaille työvälineille, vähennetään nämä kulut täysimääräisesti. Jos samassa ”vakuutuspaketissa” maksetaan myös henkilön yksityisvakuutuksia, tulee kulut erotella ja vähentää vain työhön liittyvät vakuutuskulut.

Teosdokumentaatiokulut

Omien teosten dokumentointi on välttämätöntä monesta syystä. Kulut teosten dokumentoinnista vähennetään kokonaisuudessaan. Jos samalla laskulla veloitettu sekä yksityiskuvia että työkuvia, vähennetään luonnollisesti vain työkulujen osuus.

Ammattikirjallisuus

Kulut ammattikirjoista ja -lehdistä vähennetään täysimääräisesti aiheutuneiden kulujen mukaan. HS ja muut tavalliset sanoma- ja aikakauslehdet eivät ole vähennyskelpoisia.

Työvaatteet

Työvaatekulujen vähentäminen on verotuksellisesti ongelmallista. Yleensä työvaatekulut/työasut tulkitaan vähennyskelvottomiksi elantomenoiksi, eli henkilön yksityiskuluiksi. Mikäli kyse on suojavaatteesta, voidaan sen hankintakulu vähentää. Jos henkilö joutuu pesettämään tällaisia suoja-asuja, ovat myös nämä kulut vähennyskelpoisia. Vastaavasti esim. itselle ostetut ”avajaisasut” eivät yleensä ole vähennyskelpoisia. Tämä perustuu siihen, että asua *voidaan mahdollisesti* käyttää myös yksityistilaisuuksissa, jolloin kyse ei tulonhankintaan liittyvästä kulusta. Tilanne voi olla verotuksellisesti toinen, jos taiteilija *vuokraa* frakin/avajaisasun tarvitsemaansa työtilaisuuteen. Tällöin asu ei jää henkilön omistukseen, eikä sillä siten ole vastaavaa yksityiskäyttöä tai edes sen mahdollisuutta. Tässä tapauksessa vuokrauskulu tulisi hyväksyä vähennykseksi verotuksessa.

Työmatkakulut

Matkat asunnon ja varsinaisen työpaikan välillä

Jos henkilöllä on erillinen työhuone, ei asunnon ja sen välisiä kuluja vähennetä 15-lomakkeella/lisäselvityksessä, vaan esitäytetyn veroilmoituksen kohdassa ”Asunnon ja työpaikan väliset matkakulut”. Tällöin vähennykset pääsääntöisesti hyväksytään halvimman kulkuneuvon käytön mukaan laskettuna. Näihin kuluihin liittyy omavastuuosuus ja kuluvähennyksellä on myös yläraja. Vain erityistapauksessa verottaja hyväksyy vähennykseksi muun kuin halvimman julkisen kulkuneuvon käytön kyseisiin matkoihin.

Varsinaiset työmatkat

Varsinaiset työmatkakulut, kuten matkakulut materiaalin hakemisesta, näyttelyn ripustusmatkasta, neuvottelumatkasta tms. työhön välittömästi liittyvästä matkasta vähennetään täysimääräisesti aiheutuneiden matkakulujen mukaan.

Jos henkilö on käyttänyt varsinaiseen työmatkaan omaa autoa, tehdään vähennys ns. kilometrikorvauksina. Verottajan kanta ei tältä osin ole täysin vakiintunut taiteilijoiden kohdalla. Joskus verottaja on hyväksynyt taiteilijan kilometrikorvauksen laskentaperusteeksi työnantajille vahvistetun verovapaan kilometrikorvauksen määrän (2010 - 0,45/km), toisinaan hyväksytään oman auton käytöstä työmatkoilla vain 0,24 euron kilometrikorvaus. Mikäli haluaa pelata varman päälle, tekee henkilö vähennyksen alemman määrän mukaan.

Työajoista on syytä pitää erillistä ajopäiväkirjaa, johon ajotiedot merkitään ylös. Verottaja voi myös hyväksyä vuotuiseen kokonaisajoon perustuvan arvion työajojen osuudesta. Tällöin on syytä seikkaperäisesti selvittää, kuinka paljon erilaista työajoa henkilölle keskimäärin ”normaalissa työviikossa” kertyy ja tehdä vähennysvaatimus tältä pohjalta koko verovuodelle.

Vähentää voi myös työmatkan majoituskulut sekä kulut työmatkan johdosta lisääntyneistä elantokuluista (ks. alla).

Opintomatkat

Ns. opintomatkojen vähennyskelpoisuus on usein ongelmallista. On aivan tyypillistä, että verovelvollisen ja verottajan välillä on tulkintaeroja opintomatkan liittymisestä ansiotoimintaan. Verottajan mukaan matkalla tulee olla ”perusteltu ja selvä yhteys työtehtäviin”.

Vähennyskelpoisuuden edellytyksenä on opintomatkan selkeä liityntä taiteelliseen ansiotyöhön. Kulut voidaan hyväksyä osittain tai kokonaan. *Verottaja kiinnittää yksittäisissä ratkaisuihinsa huomiota erityisesti matka-ajan jakautumiseen työajan sekä vapaa-ajan kesken.* Verottajan ohjeiden mukaan, jos virkistys- ja vapaa-ajan osuus on huomattava, esim. puolet, vastaava osuus matkan kustannuksista jätetään vähentämättä. Ajankäyttö tulee selvittää matkaohjelmasta tms. dokumentista. Jos kysymys on pääasiallisesti työksi katsottavasta opintomatkasta, ei vähennystä evätä osaksikaan siihen liittyvän vähäisen vapaa-ajan osuuden vuoksi.

Vähennyskelpoisia ovat matkustamiskustannukset, majoituskulut (kuten hotelliyöpyminen) ja *lisääntyneet elantokustannukset*. Niillä tarkoitetaan tilapäisestä matkasta aiheutuneita ruokailu-, vaatepesu ja yhteydenpito- yms. muita elantokustannuksia siltä osin kuin ne ylittävät tavanomaiset elantokustannukset. Lisääntyneet elantokulut tulisi ensisijaisesti vähentää aiheutuneiden todellisten kulujen mukaan, mutta ne voi vähentää myös ns. päivärahavähennyksinä. Tällöin verottajalle täytyy kuitenkin pystyä selvittämään ja perustelevaan, että kyseisiä kuluja on syntynyt. Verottaja hyväksyy tällä tavalla tehdyn vähennyksen, jos se annetun selvityksen perusteella pitää todennäköisenä, että kuluja on todellisuudessa aiheutunut. Tämän ns. palkansaajan päivärahavähennysten laskentaperusteena ovat kotimaan ja ulkomaan päivärahat vahvistetaan erikseen. Kotimaan osalta päivärahavähennys on yli 6 tuntia kestäneellä matkalla 12 euroa ja yli 10 tuntia kestäneellä matkalla 24 euroa vuorokaudessa (2010). Edellytyksenä on lisäksi, että matkakohde on yli 15 kilometrin etäisyydellä joko varsinaisesta työpaikasta (esim. ateljee) tai asunnosta, riippuen siitä, kummasta matka on tehty ja yli 5 kilometrin päässä sekä varsinaisesta työpaikasta että asunnosta. Ulkomaan päivärahojen osalta määrät voi tarkistaa verottajan sivuilta ([.vero.](#)). Jos ulkomaan työmatkalla asutaan ”kodinomaisissa oloissa”, tulisi verottajan ohjeen mukaan vähennyksenä käyttää puolta ulkomaan päivärahan määrästä.

Residenssityöskentely

Residenssityöskentely(matkan) kulut ovat ammattitaitelijalle vähennyskelpoisia. Matkakulut ja majoituskulut vähennetään täysimääräisesti. Jos residenssityömatkaan liittyy lomaa tai muuta huomattavaa vapaa-aikaa, tulee tämä huomioida vähennyksissä samaan tapaan kuin opintomatkojen yhteydessä.

Vähennyskelpoisia ovat myös matkan johdosta lisääntyneet elantokustannukset (ks. yllä opintomatkat). Koska residenssityöskentelyn aikana yleensä asutaan kodinomaisissa olosuhteissa, lisääntyneinä elantokuluina vähennettävä määrä on verottajan yleisohjeen mukaisesti laskettava kuitenkin käyttäen vain puolta soveltuvan ulkomaan päivärahan määrästä.

Residenssityöskentelyä on hyvä selvittää verottajalle laajemminkin, esim. kertomalla, mitä eri teoksia henkilö matkan aikana teki - ja luonnollisesti myös selvittää se, kuinka kokonaisvaltaisesti matka nimenomaan liittyi pelkästään omaan taiteelliseen työhön.

Vähennyskelvottomat kulut (elantokulut/yksityiskulut)

Tulon hankintaan tai säilyttämiseen liittymättömiä kuluja ei saa vähentää. Näin ollen tavallisia yksityiskuluja, ns. elantokuluja, ei saa vähentää verotuksessa. Elantokuluja ovat mm. asunnon vuokra sekä lasten ja kodin hoidosta aiheutuneet menot. Elantokuluina pidetään tavanomaisia vaatetusmenoja, harrastustoiminnasta aiheutuneita menoja sekä muita yksityiseen kulutukseen liittyviä menoja. Kuten aiemmin on todettu, jollain hankinnalla voi olla sekä yksityiskäyttöä että taiteelliseen tulonhankintaan liittyvää käyttöä. Tällöin vähennys voi kohdistua vain työkäytön osuuteen. Yksityiskäytön osuus on vähennyskelvotonta elantokulua.

Käytännön ohjeita esitäytetyn veroilmoituksen täyttöön

Esitäytetyn veroilmoituksen yhteydessä annettavaan taiteellisen toiminnan tuloja ja menoja koskevaan selvitykseen (lomake 15 tai muu lisäselvitys) on hyvä liittää oma

osio siitä, että on ammattitaitelija. Muussa tapauksessa verottaja saattaa erehtyä pitämään henkilöä harrastelijana, mikä puolestaan vaikuttaa tulonhankkimiskulujen hyväksymiseen. Mukaan on hyvä liittää kattava CV sekä selvitys kuulumisesta johonkin taiteen alan ammattijärjestöön, kuten myös tiedot erilaisista tunnustuspalkinnoista. Myös tiedot omista näyttelyistä on hyvä listata. Myös edellisten verovuosien apurahat on hyvä mainita. Ilmoituksen kohteena olevaa verovuotta koskevat apurahat on joka tapauksessa ilmoitettava erikseen.

Lomakkeen täyttäminen

Mikäli käytät veroilmoituksessa verottajan liitelomaketta 15, löytyvät yksityiskohtaiset täyttöohjeet lomakkeesta. Lomakkeen saat esimerkiksi internetistä ([.vero.](#)).

Mikäli käytät veroilmoituksessa omaa lisäselvitystä, toimi seuraavasti. Laske yhteen kaikki tulot teosmyynneistä ja teosvuokrasta (mikäli sinulla on tuloja opetuksesta tai muita palkkatuloja, ei niitä tarvitse erikseen tässä selvittää, vaan palkkatiedot ovat yleensä jo verottajan tiedossa ja henkilön tulee vain tarkistaa niiden oikeellisuus). Erittele erilaiset tulonhankkimiskulut kuluryhmittäin. Laske kunkin kuluryhmän tositteet yhteen. Vähennä kunkin kuluryhmän kokonaissummasta mahdollinen yksityiskäytön osuus. Perustele kukin kuluryhmä erikseen selvittämällä ytimekkäästi se, miten hankinta liittyy taiteelliseen toimintaasi. Laske lopuksi yhteen kaikki kuluryhmät. Näin sinulla on selvillä sekä toiminnan tulot että sen kokonaiskulut.

Vähennä seuraavaksi tuloista kokonaiskulut. Jos tuloja on enemmän kuin kuluja, on erotus positiivinen. Siirrä tämä erotus esitäytetyn veroilmoituksen kansisivun kohtaan 1.4 ”Muut ansiotulot”. Jos tuloja on vähemmän kuin tulonhankkimiskuluja, on erotus negatiivinen. Siirrä tämä erotus esitäytetyn veroilmoituksen kansisivun kohtaan 3.4 Tulonhankkimiskulut - ”Kulut yhteensä”.

Veroilmoitusmateriaalin säilyttäminen

Kuittien/tositteiden ja muistiinpanojen säilyttäminen on taiteilijan vastuulla. Verovuoden materiaalia on säilytettävä kuusi vuotta. Materiaalia ei tarvitse liittää veroilmoitukseen. Verottaja voi kuitenkin erikseen pyytää materiaalia nähtäväksi.

Verotuspäätös

Palautettuasi esitäytetyn veroilmoituksen saat uuden verotuspäätöksen viimeistään syksyllä. Halutessaan verottaja voi pyytää lisäselvitystä verotukseen vaikuttavista seikoista. Mikäli verottaja ei ensivaiheessa ole hyväksymässä jotain kuluvähennystä, ilmoittaa se siitä yleensä erikseen ja varaa henkilölle mahdollisuuden lausua asiasta. Mikäli verottaja ei tämänkään jälkeen hyväksy verovelvollisen näkemystä, voi verotuksesta tehdä oikaisuvaatimuksen. Oikaisuvaade tehdään verotuksen vahvistuttua, eli sen jälkeen kun henkilö on saanut lopullisen verotuspäätöksen. Oikaisuvaade tehdään verotuksen oikaisulautakunnalle. Sen päätöksestä voi valittaa edelleen hallinto-oikeuteen.

Apurahat

Apurahojen perustyyppit ovat kohdeapuraha ja työskentelyapuraha. Työskentelyapurahasta käytetään joskus myös termiä ”elantoapuraha”.

Työskentelyapuraha annetaan taiteilijalle tämän työskentelyedellytysten turvaamiseksi. Työskentelyapurahan tarkoitus on rahoittaa taitelijan tavanomaisia elantomenoja, eli se kohdistuu siten taiteilijan asumiseen, yksityisvaatteisiin, ruokaan ja vapaa-aikaan. Myös oikeuskäytännössä (ks. KHO 1983/3028 sekä KHO 2007/230 sekä KHO 2010/4) työskentelyapurahan on katsottu kohdistuvan kokonaisuudessaan henkilön elantomenoihin. Tällä on merkitystä, kun apuraha ilmoitetaan esitetytyn veroilmoituksen yhteydessä. Aina kun henkilö on saanut työskentelyapurahan, on hyvä erikseen kirjallisesti todeta, että kyse on työskentelyapurahasta ja että se on käytetty vähennyskelpottomiin elantomenoihin. Lisäksi voi hyvin vielä mainita, ettei apurahalla ole maksettu osaksikaan niitä kuluja, joita taiteilija ilmoittaa ja vähentää taiteellisen toiminnan tulonhankkimiskuluina. Tällöin varmistetaan, että nämä aidosti vähennyskelpoiset tulonhankkimiskulut kohdistuvat taiteilijan muihin tuloihin (kuten palkkatulot tai teosmyyntitulot). Työskentelyapurahan osalta taiteilijan ei tarvitse esittää vuokratuiteja, kauppalaskuja tms. tositteita sen selvittämiseksi, mihin apuraha on käytetty, vaan verottajalle riittää tieto siitä, että kyseessä on työskentelyapuraha. Työskentelyapurahoja ovat mm. valtion taiteilija-apurahat (1/2-5 vuotiset), näyttökorvausapuraha sekä yksityisten säätiöiden taiteelliseen työskentelyyn myöntämät ns. vuosiapurahat.

Kohdeapurahasta on kyse, kun se on annettu tiettyyn kohteeseen, kuten esim. matkaan tai näyttelykuluihin. Tällaista apurahaa selvitettäessä on syytä selvittää, miten se on käytetty myönnettyyn kohteeseensa. Jos apurahan myöntänyt taho edellyttää, että tositteet apurahan käytöstä toimitetaan sille, on hyvä ilmoittaa tämä seikka myös verottajalle. Tositteista pitää kuitenkin ottaa kopio taiteilijan omaa verotusta varten ja kuittikopiot pitää pyydettyä esittää verottajalle. Kohdeapurahalla maksetut kulut olisi aina hyvä pitää kokonaan erillään taiteellisen toiminnan tulonhankkimiskuluista ja säilyttää kuittit/ositteet erillään. Kohdeapurahasta ei jää verotettavaa tuloa, jos se on kokonaisuudessaan käytetty tarkoitukseensa, eli henkilö voi esittää apurahan määrän verran kulutositteita. Mikäli kohdeapurahalla tehtyyn projektiin kohdistuu enemmän kuluja kuin kohdeapurahan määrä on, voi ylimenevän osuuden vähentää normaaleina tulonhankkimiskuluina.

Sekamuotoisten apurahojen eli sellaisten apurahojen, joissa taiteilijalle on samalla päätöksellä myönnetty apuraha sekä elinkustannuksiin (työskentelyyn) että muihin kuluihin tulee eritellä työskentelyn ja kulujen osuus (ks. asiaan liittyen KHO 2010/4). Mikäli sitä ei ole apurahapäätöksessä myöntäjän toimesta tehty, tulee taiteilija itse tehdä erittely ja perustella asia ja kohdentaa kulut.

Apurahoja myöntävät tahot ja apurahan veronalaisuus

Tiedolla siitä, mikä taho on apurahan myöntänyt, on merkitystä apurahan verovapautta ratkaistaessa.

Julkisyhteisön myöntämät apurahat ovat kokonaan verovapaita, huolimatta siitä, kuinka suuria ne yksittäin tai yhteenlaskettuna ovat.

Yksityisen tahon myöntämä apuraha on rajoitetusti verovapaa. Tällaiset yksityiset apurahat ovat veronalaista tuloa siltä osin, kuin niiden *sekä* julkisyhteisöiltä ja Pohjoismaiden neuvostolta saatujen stipendien, muiden apurahojen, opintorahojen ja palkintojen *yhteenlaskettu määrä* tulon hankkimisesta ja säilyttämisestä johtuneiden

menojen vähentämisen jälkeen (ns. nettomäärä) verovuonna ylittää valtion taiteilija-apurahan vuotuisen määrän (vuonna 2010 määrä oli 18.702,60 euroa).

Julkisyhteisöjä ovat esimerkiksi valtiot, kunnat, Pohjoismaiden neuvosto, läänien taidetoimikunnat, valtion tieteelliset toimikunnat, kuntayhtymät, Taiteen keskustoimikunta, evankelisluterilainen ja ortodoksinen kirkko, KELA, valtion yliopistot ja Suomen Pankki. Huomattava on, että ulkomainen valtio tai ulkomainen julkisyhteisö ei ole tuloverolain tarkoittama julkisyhteisö, jonka myöntämä apuraha olisi aina verovapaa.

Apurahoja myöntäviä yksityisiä tahoja ovat esimerkiksi Suomen Kulttuurirahasto, Alfred Kordelinin säätiö, Svenska Kulturfonden, Oscar Öflunds Stiftelse tai muut yksityiset säätiöt ja yhdistykset.

Julkisen tai yksityisen tahon myöntämää kohdeapurahaa ei huomioida laskettaessa apurahoja yhteen veronalaisuuden määrittämiseksi, mikäli kohdeapurahaa vastaan on esittää siihen kohdistuvia menoja koko apurahan määrän verran.

Apurahojen ilmoittaminen

Apurahat - kuten myös stipendit ja tunnustuspalkinnot - tulee aina erikseen ilmoittaa esitetytyn veroilmoituksen yhteydessä ja samalla selvittää verottajalle kirjallisesti, minkälaisesta apurahasta on kyse. Mikäli apurahaa ei lainkaan ilmoita, saattaa verottaja käsitellä sitä verotuksessa epäedullisesti paremman tiedon puuttuessa. Tällöin verovapaa apuraha voi mennä verolle tai apurahaan voidaan kohdistaa tulonhankkimiskuluja perusteettomasti.

Apuraha tulee ilmoittaa sinä verovuonna, jona se on ollut nostettavissa. Apuraha on sen verovuoden tuloa, jona se n olisi voinut nostaa, ei siis sen, jolloin henkilö on todellisuudessa sen noston. Joskus apuraha on myönnetty niin, ettei siihen liittyviä kuluja voida selvittää ja vähentää vasta kuin tulevaisuudessa. Verottajan ohjeistuksen mukaan apurahan ilmoittamisessa ”voitaneen” tehdä kustannusvarauksia verovelvollisen antaman selvityksen perusteella. Oikeustila erilaisten apurahasta tehtävien kuluvarausten suhteen on kuitenkin epäselvä.

Esimerkki. Taiteilija on saanut ja noston 5.000 euron kohdeapurahan tulevaa näyttelyä varten lokakuussa 2010, mutta näyttely on vasta toukokuussa 2011. Osa kuluista (2000 €) aiheutuu jo marraskuussa 2010, kun hän maksaa osan ennakon galleriavuokrasta ja kutsukortit, mutta loppuosa (3000 €) käytetään vasta verovuoden 2011 puolella. Taiteilija ilmoittaa vuoden 2010 veroilmoituksen yhteydessä mainitusta 5000 € apurahasta sekä siitä että hän on käyttänyt apurahasta 2000 € verovuonna 2010. Samalla hän ilmoittaa tekevänsä kuluvarauksen siten, että 3000 € loppuosa apurahasta käytetään galleriavuokran loppuosaan ja avajaiskuluihin, jotka tulevat maksettavaksi vasta touko-kesäkuussa 2011. Verovuoden 2011 veroilmoituksessa taiteilija mainitsee edellisen vuoden veroilmoituksessa tehdystä kuluvarauksesta ja selvittää, että hän on toiminut sen mukaisesti.

Mikäli käytät 15-lomaketta, on siinä erikseen ohjeet verollisten ja verovapaiden apurahojen ilmoittamiseen verottajalle. Mikäli käytät veroilmoituksessa omaa lisäselvitystä, erottele julkisyhteisöltä ja yksityisiltä tahoilta saadut apurahat. Selvitä, mihin kukin apuraha on käytetty ja liitä mukaan kopio myöntämispäätöksestä. Jos kyse on työskentelyapurahasta, selvitä se on käytetty vähennyskeltvottomiin elantomenoihin. Jos kyse on kohdeapurahasta, vähennä apurahan määrästä siihen kohdistuvat kulut ja ilmoita verottajalle erotuksen määrä. Jos apuraha on käytetty kokonaan kohteeseensa, selvitä se. Erilaisista apurahoista voi tehdä oman erillisen selvityksen, johon viittaa esitetytyn veroilmoituksen viimeisellä sivulla kohdassa 16 ”Lisätietoja”.

Apurahalla työskentelyä koskeva työeläkevakuuttaminen

Apurahalla työskentely on jo vuodesta 2009 saatettu eläketurvan piiriin. Apurahansaajan tulee huolehtia MYEL -vakuutuksesta, kun hänelle on Suomesta myönnetty apuraha, jonka turvin hän työskentelee Suomessa yhdenjaksoisesti vähintään neljä kuukautta. Ole rohkeasti yhteydessä vakuutuslaitokseen selvittääksesi omaan apurahaan liittyvän vakuutusvelvollisuuden [.mela.](#)

Muuta huomioitavaa

Kaikki apurahan nimellä maksetut suoritukset eivät ole TVL:n tarkoittamia aitoja apurahoja. Jotta kyse olisi aidosta TVL:n tarkoittamasta apurahasta, tulee sen olla annettu taiteen harjoittamista varten. Apurahan nimellä maksettu suoritus ei aina ole aito apuraha, jolloin sitä verotetaan täysimääräisesti. Apurahan veronalaisuus ratkaistaan tapauksittain. Verottajan ohjeistuksen mukaan tässä harkinnassa kiinnitetään huomiota mm. siihen, kuka on apurahan myöntäjä, onko apuraha ollut yleisesti haussa, onko apuraha itse asiassa vastike tehdystä työstä, mitä selvityksiä apurahan hakijan on täytynyt esittää, onko apurahan myöntäjä yleishyödyllinen yhteisö vai yritys. Vakiintuneiden apurahatyyppeiden kuten valtion taiteilija-apurahojen ja näyttökorvausapurahojen sekä suurimpien säätiöiden myöntämien työskentely- ja kohdeapurahojen kohdalla tällaista tilannetta voi pitää hyvin epätodennäköisenä. Asian ennakoimiseksi kuitenkin myös taiteilijan itsensä on syytä kiinnittää huomiota olosuhteisiin, joissa apuraha myönnetään.

Arvonlisäverovelvollisuudesta

Mikäli taiteilijan teosmyyntitulot ylittävät verovuonna 8.500 euroa, on hän myynneistään arvonlisäverovelvollinen. Tällöin henkilön tulee myös ilmoittautua arvonlisäverovelvolliseksi. Jos myyntien määrä on pienempi kuin 8.500 euroa verovuodessa, ei toiminnassa tule huomioida arvonlisäveroa.

Taiteilijan on *etukäteen itse arvioitava*, ylittääkö hänen verovuoden myyntinsä 8.500 euron rajan vai ei. Jos hän arvioi rajan ylittyvän, hänen tulee antaa verohallinnolle perustamisilmoitus oma-aloitteisesti. Perustamisilmoituksia on saatavana internet-soitteesta www.ytj.fi sekä verohallinnon toimipisteistä ja TE-keskuksista.

Jos henkilö on arvioinut tilikauden teosmyyntinsä jäävän alle 8.500 euron rajan, mutta myynti ylittääkin sen, on vero silti suoritettava koko tilikauden myynnistä. Kun taiteilija havaitsee, että raja ylittyy, hänen tulee antaa perustamisilmoitus.

Henkilö voi hakeutua toiminnastaan arvonlisäverovelvolliseksi, vaikkei vuotuinen myyntiraja täytykään.

Arvonlisäverovelvollisuus merkitsee, että taiteilijan tulee jättää paitsi esitäytetty veroilmoitus liitteineen myös siitä erillinen arvonlisäveroilmoitus. Lisätietoa arvonlisäverotuksesta saat internetistä ([.vero.](#)).

Monilla taiteilijoilla, joilla omaan taiteelliseen työhön liittyy paljon erilaisia pienhankintoja, arvonlisäverovelvollisuus merkitsee varsin merkittävää paperityön lisääntymistä. Tällöin harkittavaksi voi puhtaasti ajankäytöllisistä syistä tulla hakeutuminen jonkun tilitoimiston asiakkaaksi.

Helsingissä 3.3.2011

Henri Nieminen
varatuomari, Espoo

Taiteilijoiden Tili- ja Lakiasiantomisto Oy
Uudenmaankatu 36 B
00120 Helsinki
puhelin (09) 6962 6560 faksi (09) 6962 6510
[.tati.](#)