

Yleishyödyllisten yhteisöjen ja julkisyhteisöjen vapaaehtoistoiminnan ennakoperintäkysymykset

Avainsanat:

Ennakonpidätys (/haku/?tags=67774) - **Yleishyödyllinen yhteisö** (/haku/?tags=65139) - **Työnantajat** (/haku/?tags=40729) - **Työntekijät** (/haku/?tags=40731) - **Tulon veronalaisuus** (/haku/?tags=40728) - **Verovapaat suoritukset** (/haku/?tags=47744) - **Matkakustannusten korvaukset** (/haku/?tags=77878) - **Verohallinnon ohjeet** (/haku/?tags=47748) - **Ennakoperintä** (/haku/?tags=68)

Antopäivä 31.12.2019

Diaarinumero VH/6383/00.01.00/2019

Voimassaolo 1.1.2020 - Toistaiseksi

Valtuutussäännös Laki Verohallinnosta (503/2010) 2 § 2 mom.

Korvaa ohjeen VH/2545/00.01.00/2019

Avaa sisällysluettelo

Tässä ohjeessa käsitellään yleishyödyllisten yhteisöjen ja julkisyhteisöjen vapaaehtoistoimintaa ennakoperinnän näkökulmasta. Ohjeessa on Verohallinnon linjauksia yleishyödyllisten yhteisöjen yleisimpiin ennakoperintää koskeviin kysymyksiin.

Ohjeen lukua 7.4.5 on muutettu 1.1.2020 voimaan tulleen tuloverolain (TVL) uuden 84 a §:n ja verotusmenettelystä annetun lain muutetun 15 §:n 8 momentin johdosta. Vuodesta 2020 lähtien muu kuin TVL 83 tai 84 §:ssä tarkoitettu kilpailupalkinto ei ole veronalaista tuloa, jos sitä ei voida pitää ennakoperintälaissa tarkoitettuna palkkana, työ- tai käyttökorvauksena ja verovuonna saatujen kilpailupalkintojen arvo on yhteensä enintään 100 euroa.

Myös kilpailupalkinnon antajan ilmoittamisvelvollisuutta on muutettu vuodesta 2020 lähtien siten, että enintään 100 euron arvoiset kilpailupalkinnot on ilmoitettava tulorekisteriin vain, jos palkinnon antaminen liittyy työ- tai palvelussuhteeseen.

Lisäksi ennakonpidätysvelvollisuutta kilpailupalkinnosta on muutettu 1.1.2020 alkaen siten, että kilpailupalkinnosta ei tarvitse toimittaa ennakonpidätystä, jollei palkinnon antaminen liity työ- tai palvelussuhteeseen taikka jollei palkinto ole sellainen muu ennakoperintälaissa tarkoitettu

palkka, työ- tai käyttökorvaus tai urheilijanpalkkio, jonka arvo ylittää 100 euroa (Verohallinnon päätös ennakkopidätysvelvollisuudesta vapauttamisesta 1 § 14 kohta).

Ohjeen lukua 9.1 on päivitetty yhdistysrekisterin muutosten johdosta.

1 Johdanto

1.1 Ohjeen soveltamisala ja rakenne

Tässä ohjeessa käsitellään yleishyödyllisten yhteisöjen ja julkisyhteisöjen vapaaehtoimintaa ennakkoperinnän näkökulmasta. Ohjeessa on Verohallinnon linjauksia yleishyödyllisten yhteisöjen yleisimpiin ennakkoperintää koskeviin kysymyksiin. Ohjeessa on paljon esimerkkejä, joiden tarkoitus on selventää kulloinkin käsiteltävää asiaa ja helpottaa asian ymmärtämistä.

Yleishyödylliset yhteisöt ovat yleensä rekisteröityjä yhdistyksiä tai säätiöitä, mutta ohjetta sovelletaan myös muihin yhteisöihin, jos niitä pidetään verotuksessa yleishyödyllisinä.

Yleishyödyllisten yhteisöjen ja julkisyhteisöjen omistamat osakeyhtiöt ovat itsenäisiä verovelvollisia. Tästä syystä ohjetta sovelletaan yleishyödyllisten yhteisöjen ja julkisyhteisöjen omistamiin osakeyhtiöihin vain, jos kyseinen osakeyhtiö on yleishyödyllinen.

Ohjetta ei sovelleta rekisteröimättömiin yhdistyksiin, yksityisiin elinkeinonharjoittajiin, yhtymiin eikä sellaisiin yhteisöihin, joita ei ole pidetty verotuksessa yleishyödyllisenä. Tällaisten organisaatioiden hyväksi tehtävästä työstä annettavat korvaukset ja edut ovat työn suorittajan veronalaista tuloa. Luonnollisen henkilön toiselle luonnolliselle henkilölle tekemän talkoo-, naapuriapu- ja vaihtotyön ennakkoperintää käsitellään Verohallinnon ohjeessa [Talkoo-, naapuriapu- ja vaihtotyön verotus \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48423/\)](/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48423/).

Ohjeen luvuissa 2 - 4 on käsitelty yleishyödyllisten yhteisöjen ja julkisyhteisöjen hyväksi ilman korvausta tehtävään verovapaaseen vapaaehtois- ja talkootyöhön liittyviä yleisimpiä kysymyksiä. Ohjeen luvussa 5 puolestaan käsitellään yleishyödyllisten yhteisöjen ja julkisyhteisöjen hyväksi veronalaista korvausta vastaan tehtävään työhön liittyviä kysymyksiä. Luvussa 6 on käsitelty vapaaehtoisille maksettavia matka- ja muiden kustannusten korvausten verotusta. Ohjeen luvussa 7 käsitellään yleishyödyllisten yhteisöjen antamien stipendien, apurahojen, avustusten, palkintojen ja lahjojen verotusta. Ohjeen lopussa luvuissa 8 ja 9 käsitellään eräitä erityiskysymyksiä.

1.2 Yleishyödyllinen yhteisö

Tuloverolain (1535/1992, TVL) 22 §:n mukaan yhteisö on yleishyödyllinen, jos

1. se toimii yksinomaan ja välittömästi yleiseksi hyväksi aineellisessa, henkisessä, siveellisessä tai yhteiskunnallisessa mielessä
2. sen toiminta ei kohdistu vain rajoitettuihin henkilöpiireihin

3. se ei tuota toiminnallaan siihen osallisille taloudellista etua osinkona, voitto-osuutena taikka kohtuullista suurempana palkkana tai muuna hyvityksenä.

Tuloverolain 22 §:ssä on annettu esimerkinomainen luettelo toiminnan muodoista, joita voidaan pitää yleishyödyllisinä yhteisöinä. Yleishyödyllisyys arvioidaan yhteisön sääntöjen ja tosiasiallisen toiminnan perusteella. Tällöin sekä sääntöjen että tosiasiallisen toiminnan on täytettävä yleishyödyllisyyden edellytykset. Yleishyödyllisyys ratkaistaan verovuosisikohtaisesti ja koskee sitä verovuotta, jonka verotuksen toimittamisesta on kulloinkin kyse.

Yleishyödyllisyys ratkaistaan tarkastelemalla yhteisön toimintaa kokonaisuutena. Jos yhteisöä ei ole pidetty verotuksessa yleishyödyllisenä, yksittäiseen ja sinänsä hyödylliseen toimintaan ei voida soveltaa tuloverolain yleishyödyllistä yhteisöä koskevia säännöksiä. Näin esimerkiksi valtion liikelaitosta ja sen sisällä liiketoiminnasta hallinnollisesti hyödylliseen tarkoitukseen erotettua toimintaa arvioidaan yhtenä kokonaisuutena. Yleishyödyllisyyden arviointia tuloverotuksessa käsitellään tarkemmin Verohallinnon ohjeessa [Verotusohje yleishyödyllisille yhteisöille \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/47999/\)](#).

1.3 Julkisyhteisö

Julkisyhteisön käsitettä ei ole määritelty verolainsäädännössä. Julkisyhteisöinä pidetään tässä ohjeessa muuan muassa seuraavia TVL 21 §:ssä mainittuja osittain verovapaita yhteisöjä:

- valtiota ja sen laitoksia,
- kuntaa, kuntayhtymää, maakuntaa sekä näiden palveluksessa olevia varten perustettua eläkelaitosta, eläkesäätiötä tai -kassaa tai muuta vastaavaa eläkelaitosta, -säätiötä tai -kassaa, joka saa avustusta yhteiskunnan varoista
- evankelis-luterilaista kirkkoa, ortodoksista kirkkokuntaa sekä muuta uskonnollista yhdyskuntaa ja niiden seurakuntia samoin kuin niiden palveluksessa olevia varten perustettua eläkelaitosta, eläkesäätiötä ja eläkekassaa.

1.4 Vapaaehtoistoiminta

Vapaaehtoistoimintaa ei ole määritelty verolainsäädännössä. Tässä ohjeessa vapaaehtoistoiminnalla tarkoitetaan yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön hyväksi tehtävää työtä, joka perustuu vapaaehtoisuuteen ja vastikkeettomuuteen. Vapaaehtoisten tekemä työ hyödyttää välittömästi yhteisön tarkoituksen mukaista yleishyödyllistä tai esimerkiksi yhteiskunnallista toimintaa, eivätkä vapaaehtoiset tee työtä palkkaa tai muutakaan korvausta vastaan. Lisäksi vapaaehtoistoiminnalle on tyypillistä, että kaikki halukkaat voivat osallistua toimintaan.

Kyse ei ole vapaaehtoistoiminnasta, kun työstä annetaan tai maksetaan sopimuksen mukaan korvausta työn tekemisestä. Korvaus on yleensä rahaa, mutta se voi olla myös jotakin muuta, kuten tavaraa tai jokin etu, joka on sovittu korvaukseksi kyseisestä työstä. Työn tekemiseen korvausta vastaan liittyy oikeus vaatia vastapuolelta suoritusta. Tällaista oikeutta ei vapaaehtoistyössä ole.

Vapaaehtoistyöntekijöiden kiittäminen ja muistaminen ovat eri asioita kuin työn tekeminen korvausta vastaan, eivätkä ne siis muuta vapaaehtoistyötä veronalaiseksi (katso vapaaehtoisten kiittämisestä ja muistamisesta ohjeen luku 4.6). Myöskään tietoisuus mahdollisesta tarjoilusta vapaaehtoistyön yhteydessä ei muuta vapaaehtoistyötä veronalaiseksi työksi korvausta vastaan. Vapaaehtoistyöntekijä voi siten aterioida verovapaasti työsuorituksensa yhteydessä, kun sitä ei ole sovittu korvaukseksi tehtävästä työstä. Vapaaehtoistyön tekemiseen välittömästi liittyvät kuljetukset, majoitukset, sisäänpääsyt yhteisön järjestämiin tilaisuuksiin eivät myöskään muuta vapaaehtoistoimintaa veronalaiseksi työksi (katso tarkemmin ohjeen luku 4.5).

Esimerkki 1: Lehti-ilmoituksessa yleishyödyllinen yhteisö ilmoittaa pitävänsä kylätalkoot, johon kaikki voivat tulla ja jonka jälkeen talkoolaisille tarjotaan lounas. Talkoisiin meneminen ilmoituksen perusteella ja lounaan nauttiminen sen jälkeen ei muodosta veronalaista etua, koska työtä ei ole sovittu tehtäväksi korvausta vastaan. Kyse on vapaaehtoistoiminnasta.

Lahja on lahjoitustarkoituksessa annettu vastikkeeton suoritus, jolla ei ole yhteyttä työsuoritukseen (katso tarkemmin ohjeen kohta 7.3). Jos työtä tehdään korvausta vastaan, ei työstä suoritettu korvaus muutu verovapaaksi kutsumalla sitä esimerkiksi lahjaksi.

Esimerkki 2: Henkilö käy auttamassa vanhusta ilman sovittua korvausta. Kiitollisena saamastaan avusta vanhus antaa henkilölle elokuvalipun. Kyse on lahjasta eikä korvaus työn tekemisestä. Henkilön tekemä auttamistyö on hänen saamastaan lahjasta huolimatta vapaaehtoistoimintaa, koska hän teki sen ilman sovittua korvausta.

Esimerkki 3: Henkilö sopii yleishyödyllisen järjestön kanssa, että hän käy auttamassa vanhusta yhtenä päivänä yhden kerran. Tästä hyvästä hänelle annetaan työn tekemisen jälkeen hänen haluamansa lahja. Kyse ei ole lahjoituksesta eikä kiittämisestä vaan työstä saadusta korvauksesta. Henkilöllä on oikeus vaatia korvausta järjestöltä. Kyse ei siis ole vapaaehtoistoiminnasta.

2 Talkoo- ja vapaaehtoistyö

2.1 Talkoo- ja vapaaehtoistyön käsite verotuksessa

Yleishyödyllisten yhteisöjen toiminta perustuu usein vahvasti vapaaehtoistoimintaan ja talkootyönä tehtävään varainhankintaan. Myös julkisyhteisöjen toiminnassa voi olla mukana vapaaehtoistekijöitä. Tässä ohjeen osassa käsitellään yleishyödyllisiin yhteisöihin sekä julkisyhteisöihin liittyvän, vapaaehtoisvoimin tehtävän talkootyön sekä muun vapaaehtoistyön verotusta.

Talkootyöllä tarkoitetaan toisen lukuun talkoissa vapaaehtoisesti ja korvauksetta tehtävää, yleensä tilapäistä työtä. Luonteeltaan talkootyö on useimmiten niin sanottua jokamiehentyötä, joka ei edellytä erityistä ammattitaitoa, koulutusta tai pätevyyttä. Talkootyö ei siten vaatavuudellaan rajoita kenenkään osallistumista talkoisiin. Talkootyölle on ominaista myös se, että työn tekemiselle ei määritetä rahamääräistä tai muuta arvoa. Talkootyön tekijä ei ole siten oikeutettu saamaan korvausta talkoissa tekemästään työstä.

Tilapäisten talkoiden lisäksi yleishyödyllisen yhteisön ja julkisyhteisön kautta voidaan tehdä muuta vapaaehtoistyötä. Tässä ohjeessa vapaaehtoistyöllä tarkoitetaan esimerkiksi vanhusten avustamisessa ulkoilussa vanhainkodilla tai lasten kerhon pitämistä kerran viikossa.

Vapaaehtoistyö perustuu vapaaehtoiseen osallistumiseen, eikä työstä makseta korvausta. Myös esimerkiksi yleishyödyllisen yhteisön hallituksen, työryhmien tai toimikuntien jäsenet tekevät vapaaehtoistyötä silloin, kun he eivät saa palkkiota tehtävästään. Jos se saavat työstään palkkion, kyse on veronalaisesta ansiotulosta kuin muillakin työstä korvausta saavilla.

Lainsäädännössä ei ole määritelty talkootyön tai vapaaehtoistyön käsitteitä eikä tuloverolaissa ole säädetty erikseen niiden verotuksesta. Siten talkoo- ja vapaaehtoistyötä arvioidaan verotuksessa tuloverolain yleissäännösten perusteella. Veronalaista ansiotuloa on muun ohessa työsuhteen perusteella saatu palkka ja siihen rinnastettava tulo, eläke sekä tällaisen tulon sijaan saatu etuus tai korvaus (TVL 61 §).

2.2 Yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön hyväksi tehtävä talkoo- ja vapaaehtoistyö

Perinteinen talkootyö on vastikkeetonta ja vapaaehtoisuuteen perustuvaa työtä. Yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön talkoissa työskentelystä ei muodostu talkoolaiselle veronalaista etua, jos hän tekee työtä vapaaehtoisesti eikä saa korvausta tekemänsä työn perusteella. Veronalaista vastiketta on sovittu korvaus tehtävästä työstä. Vapaaehtoisten aterioimisesta vapaaehtoistyön yhteydessä tai heidän kiittämisensä ja muistamisensa yhteydessä tarjottavasta tavanomaisesta ateriala ei synny veronalaista etua, kun niitä ei ole sovittu korvaukseksi tehtävästä työstä. Talkoo- ja vapaaehtoistyön tarjoilua on käsitelty tarkemmin jäljempänä luvussa 2.3 ja kiittämistä ja muistamista luvussa 4.

Talkootyön hyöty tulee välittömästi yhteisön hyväksi, eikä siihen liity ulkopuolisia toimeksiantajia. Tällaista suoraan yhteisön hyväksi talkootyötä on esimerkiksi lipunmyynti tai tarjoilu yhteisön järjestämässä omassa tilaisuudessa taikka yhteisön tilojen rakentaminen tai kunnossapitäminen.

Myöskään välittömästi yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön hyväksi tehtävästä muusta vapaaehtoistyöstä ei muodostu veronalaista etua, jos vapaaehtoistyötä tekeville henkilöille ei makseta tekemästään työstä korvausta. Vapaaehtoistyöstä ei muodostu veronalaista etua esimerkiksi silloin, kun nuori pitää viikoittain lapsille tarkoitettua askartelu- tai partioryhmää eikä saa tästä korvausta. Vapaaehtoistyötä on myös esimerkiksi se, kun henkilö käy auttamassa vanhuksia vanhainkodissa tai on mukana järjestämässä seuran kesäleiriä.

Talkoo- ja vapaaehtoistyö on vastikkeetonta silloin, kun talkoisiin ja vapaaehtoistyöhön osallistuneiden kanssa ei ole sovittu työsuorituksista korvausta. Tuloverolain mukaan työn perusteella saatu vastike on veronalaista ansiotuloa riippumatta vastikkeen laadusta ja määrästä. Siten rahasuorituksen lisäksi myös työn perusteella korvaukseksi saatu tavara, palvelus tai vapautus esimerkiksi jostakin maksuvelvollisuudesta on vastiketta tehdystä työstä. Vakiintuneen verotuskäytännön mukaan vastikkeena ei pidetä esimerkiksi vapaaehtoistyöstä saatua todistusta, ansiomerkkiä tai muuta symbolista vaihtoarvoltaan merkityksetöntä esinettä (katso vapaaehtoisten kiittämisestä tarkemmin jäljempänä luku 4.6).

Esimerkki 4: Yleishyödyllinen yhdistys järjestää yhdistyksen mökin kevätkunnostustalkoot. Talkoisiin osallistuneille ei anneta alennuksia kausimaksusta eikä muita korvauksia työsuorituksesta, joten talkoisiin osallistuneet eivät saa veronalaista etua.

Esimerkki 5: Purjehdusseuran jäsen voi säilyttää venettään talvella purjehdusseuran varastossa. Säilytysmaksu määräytyy veneen tilavuuden mukaan. Jäsen voi maksaa säilytyksen joko rahana tai tekemällä työtä seuran hyväksi. Säilytysmaksun maksamisesta työsuorituksella muodostuu jäsenelle veronalaista ansiotuloa, koska työsuoritus kohdistuu hänen hyväkseen. Kyse on vastikkeellisesta työstä, eikä verovapaasta talkootyöstä seuran hyväksi. Sillä ei ole merkitystä, millä nimikkeellä maksua kutsutaan.

Talkootyöstä kertyvän hyödyn on tultava koko yhteisön hyväksi, jotta talkootyöstä ei muodostu veronalaista etua, vaikka kaikki toimintaan osalliset eivät olisi tehneet talkootyötä. Jos hyöty ei tule koko yhteisön hyväksi, talkootyöhön osallistuneet saavat tekemänsä työn perusteella taloudellista tai muuta etua. Poikkeuksena ovat jäljempänä luvussa 2.4.2 mainitut itsenäiset alaosastot ja joukkueet, jolloin hyöty voi tulla kyseisen alaosaston tai joukkueen hyväksi.

Esimerkki 6: Osa joukkueen pelaajista ja heidän vanhemmistaan osallistuu seuran tilojen kunnostustalkoisiin. Talkootyöhön osallistuneet tai heidän perheenjäsenensä eivät saa alennusta seuran kausimaksusta eivätkä mitään muutakaan hyvitystä tehdystä talkootyöstä, joten heille ei muodostu veronalaista etua talkoisiin osallistumisesta.

Esimerkki 7: Junioripelaajien vanhemmat tekevät kahtena lauantaina urheiluseuran hyväksi talkootyötä. Talkootyöhön osallistuneiden vanhempien lapset saavat alennusta seuran kausimaksusta. Kyse ei ole vastikkeettomasta talkootyöstä, kun tehty työ oikeuttaa kausimaksun alennukseen. Talkootyön perusteella saatu alennus katsotaan talkoisiin osallistuneiden vanhempien veronalaiseksi ansiotuloksi.

2.3 Talkoo- ja vapaaehtoistyöhön liittyvä tarjoilu

Yleishyödyllisen yhteisön ja julkisyhteisön hyväksi tehtävissä talkoissa ja vapaaehtoistyössä järjestettävää tavanomaista ja kohtuullista tarjoilua ei pidetä työtä tekevien veronalaisena etuna. Jos tarjoilu on kuitenkin nimenomaisesti sovittu korvaukseksi talkootyön tekemisestä, osallistujille muodostuu veronalaista etua tarjoilun määrästä ja arvosta riippumatta.

Esimerkki 8: Yleishyödyllinen yhdistys järjestää jäsenilleen talkoot kylätalon kunnostamiseksi. Talkoisiin voivat osallistua kaikki halukkaat. Päivän aikana talkoolaisille tarjotaan lounas ja kahvia. Talkootyöhön osallistuvat eivät saa veronalaista etua vaikka he tietäisivät etukäteen, että talkoiden aikana on lounas- ja kahvitarjoilua.

Esimerkki 9: Yleishyödyllisenä yhteisönä pidettävä seura aikoo järjestää talkoot. Seura ja osallistujat sopivat, että seura tarjoaa osallistujille talkoopäivän päätteeksi illallisen ravintolassa korvauksena työn tekemisestä. Koska illallinen sovitaan korvaukseksi työn tekemisestä, työtä tekevät saavat aterian hinnan verran veronalaista etua.

Veronalaisena etuna ei pidetä myöskään sitä, että vapaaehtoistyöntekijä saa osallistua vapaaehtoistyönsä aikana yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön järjestämään yhteiseen ruokailuun. Lisäksi verovapauden edellytyksenä on, että tarjottava ruoka on arvoltaan tavanomaista.

Esimerkki 10: Partiolippukunnan järjestämällä viikonlopun kestäväällä leirillä on vapaaehtoistyöntekijöitä. Lippukunta järjestää leiriläisille aamupalan, kaksi ateriala ja iltapalan. Myös vapaaehtoistyöntekijät saavat osallistua leirin aikana ruokailuun. Ruokailusta ei muodostu vapaaehtoistyöntekijöille veronalaista etua.

Esimerkki 11: Yleishyödyllinen yhteisö järjestää kaikille avoimen tilaisuuden, jossa jaetaan ilmaista lounasta. Lounasta jakavalle vapaaehtoistyöntekijälle ei muodostu veronalaista etua siitä, että hän saa syödä lounaan vapaaehtoistyönsä aikana.

Esimerkki 12: Vapaaehtoinen käy ilman korvausta vanhainkodissa auttamassa apua tarvitsevia vanhuksia ruokailussa. Hän saa samalla syödä samaa ruokaa kuin vanhuksetkin. Vapaaehtoiselle ei muodostu saamastaan ruuasta veronalaista etua.

Talkoo- ja vapaaehtoistyöhön liittyvistä muista verovapaista ja veronalaisista eduista kerrotaan jäljempänä ohjeen luvussa 4.

2.4 Kolmannen osapuolen lukuun tehtävä talkootyö

2.4.1 Yleishyödyllisen yhteisön nimissä tehty työ

Tämä luku koskee vain yleishyödyllisiä yhteisöjä. Jäsenet voivat tehdä talkootyötä yleishyödyllisen yhteisön nimissä myös kolmannelle osapuolelle. Tällaisessa tilanteessa arvioitavaksi tulee se, onko talkootyön perusteella saatava tulo yleishyödyllisen yhteisön tuloa vai työtä tekevien luonnollisten henkilöiden tuloa.

2.4.2 Yleishyödyllisen yhteisön tuloa

Talkootyöstä pitää sopia yleishyödyllisen yhteisön ja toimeksiantajan välillä, jotta talkootyöstä saatavaa tuloa voidaan pitää yleishyödyllisen yhteisön tulona. Tällaisen talkootyön on oltava tilapäistä jokamiehen työtä, joka ei vaadi erityistä ammattitaitoa. Talkootyön toimeksiantaja, eli kolmas osapuoli, ei voi hyväksyä tai nimetä talkooväkeä. Lisäksi talkootyöstä saatava korvaus on käytettävä yleishyödylliseen toimintaan, eikä korvaus saa tulla vain niiden henkilöiden hyväksi, jotka ovat tehneet työtä.

Jatkuva tai pidempiaikainen toimeksiantosuhde viittaa yleensä siihen, että kyse ei ole yleishyödyllisen yhteisön tulosta vaan työn tehneiden henkilöiden tulosta. Tällaisina voidaan pitää erityisesti pitkäkestoisia tai jatkuvia työsuorituksia, joiden tulos tulee suoraan kilpailutilanteessa toimivalle toimeksiantajalle (esimerkiksi erilaiset aliurakoinnit, muuttotoiminta, jatkuvat pakkaus-, jakelu- ja postitustyöt sekä rakennusalan urakointi). Oikeuskäytännön mukaan myös jatkuva toimeksiantosuhde voi kuitenkin olla yleishyödyllisen yhteisön tuloa silloin, kun työ liittyy läheisesti yleishyödyllisen yhteisön omaan toimintaan (KHO 1991-B-557). Katso asiasta lisää jäljempänä luvusta 2.4.4.3.

Yhdistys- ja seuratoiminta on toisinaan niin laajaa, että toiminta järjestetään itsenäisiin alajaostoihin tai joukkueisiin. Tällaisessa tilanteessa talkootyötä tehdään yleensä esimerkiksi joukkueetasolla ja saatava tulo kohdistetaan kyseisen talkootyötä tehneen joukkueen toimintaan. Kyse on yleishyödyllisen yhteisön tulosta, jos talkootyön hyöty tulee yhteisesti koko joukkueen hyväksi eikä kohdistu vain niihin joukkueen jäseniin, jotka ovat osallistuneet työhön. Itsenäinen alaosasto tai joukkue voi olla myös yksilölajin urheilijoista koostuva ryhmä. Ryhmä ei voi kuitenkaan koostua vain yhdestä henkilöstä.

Esimerkki 13: Urheiluseuran joukkue haravoi talkootyönä paikallisen kaupan pihan. Kevääseen ajoittuvasta haravoinnista ei ole tehty jatkuvaa sopimusta, vaan kauppa valitsee työn suorittajan joka vuosi erikseen. Sopimus haravointityöstä on tehty kaupan ja urheiluseuran välillä. Seura on hankkinut työn suorittajat ja valvoo, että työn jälki vastaa kaupan kanssa sovittua. Työ ei vaadi erityistä ammattitaitoa. Haravoinnista saatava korvaus käytetään työtä tehneen joukkueen toimintaan yleisesti, eikä se tule vain haravointiin osallistuneiden joukkueen jäsenten hyväksi. Kaupan haravoinnista maksama korvaus katsotaan urheiluseuran tuloksi.

Jos työsuorituksesta saatavaa tuloa pidetään yleishyödyllisen yhteisön tulona, se voi olla yleishyödylliselle yhteisölle joko verovapaata tai veronalaista tuloa. Yleishyödyllisen yhteisön tulojen verotusta käsitellään Verohallinnon ohjeessa [Verotusohje yleishyödyllisille yhteisöille \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/47999/\)](https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/47999/).

Yleishyödylliselle yhteisölle talkootyöstä maksettavista suorituksista on toimitettava ennakkonpidätys 13 prosentin suuruisena, jos yleishyödyllinen yhteisö ei kuulu maksuhetkellä ennakkoperintärekisteriin. Sillä ei ole merkitystä, onko kyse yhteisön veronalaisesta tai verovapaasta tulosta. Työkorvaus on ilmoitettava tulorekisteriin, jos yhteisö ei kuulu maksuhetkellä ennakkoperintärekisteriin.

Koska rekisteröimätön yhdistys ei ole tuloverolain 3 §:ssä tarkoitettu yhteisö, se ei voi olla myöskään tuloverolain 22 §:n mukainen yleishyödyllinen yhteisö. Rekisteröimätöntä yhdistystä pidetään verotuksessa yhtymänä, jonka tulo verotetaan sen osakkailla. Siten rekisteröimättömän yhdistyksen talkootyöstä saama tulo on työtä tehneiden luonnollisten henkilöiden veronalaista tuloa.

2.4.3 Koulujen varainhankinta

Peruskoulun oppilaat keräävät huoltajiensa kanssa tavanomaisesti yhdessä varoja luokkaretken, leirikoulun tai muun vastaavan yhteisen, koulun toimintana toteutettavan hankkeen rahoitusta varten. Oppilaiden varainhankinta on yleensä järjestetty niin, että

varainhankintaa ei harjoiteta rekisteröidyn yhdistyksen tai muun oikeushenkilön kautta, vaan varainhankinta tapahtuu suoraan oppilaiden ja heidän vanhempiansa yhteiseen lukuun luokkatoimikunnan muodossa.

Luokkatoimikunnat keräävät varoja tavallisesti tarjoamalla oppilaiden ja heidän huoltajiensa lähipiirille hankittavaksi tuotteita, joiden myyntihinnasta luokkatoimikunta tilittää osan niiden myyjälle ja pitää myyjän kanssa sovitun osuuden itsellään. Hankittavia tuotteita voivat olla esimerkiksi WC-paperi, pikkuleivät tai makeiset.

Edellä kuvattua oppilaiden pienimuotoista varainhankintaa ei harjoiteta yleishyödyllisen yhteisön tai muun oikeushenkilön nimissä. Varainhankinnan on kuitenkin verotuskäytännössä vakiintuneesti katsottu jäävän tiettyjen edellytysten täytyessä verotuksen ulkopuolelle.

Luokkatoimikuntien pienimuotoisen varainhankinnan on vakiintuneessa verotuskäytännössä katsottu jäävän verotuksen ulkopuolelle silloin, kun:

1. Varoja kerätään koulun tai sen oppilasryhmän yhdessä toteutettavaan leirikouluun, luokkaretkeä tai muuta vastaavaa koulun opetukseen liittyvää toimintaa varten;
2. Varainhankinnan tuottoja ei kohdisteta varainhankintaan osallistumisen suhteessa, vaan kerätyt varat käytetään kokonaisuudessaan tasaisesti koko oppilasryhmän hyväksi; ja
3. Keräystoiminta on laajuudeltaan pienimuotoista.

Jos luokkatoimikunnan varainhankinta ei täytä edellä lueteltuja edellytyksiä, on varainhankinnalla saatu tuotto varojen hankkijan veronalaista tuloa. Varainhankinnan tuotto on veronalaista tuloa esimerkiksi silloin, kun tietyn oppilaan tai hänen huoltajansa hankkimat varat käytetään kyseisen oppilaan maksuosuuden rahoittamiseksi. Samoin veronalaista tuloa on opetukseen liittymättömästä varainhankinnasta saatu tulo. Verohallinto on antanut aiheesta kannanoton [Luokkatoimikuntien varainhankinnan verotus \(/syventavat-vero-ohjeet/kannanotot/47706/\)](/syventavat-vero-ohjeet/kannanotot/47706/).

2.4.4 Talkootyötä tekevän luonnollisen henkilön tuloa

Talkootyöstä maksettavaa korvausta pidetään talkootyötä tekevän luonnollisen henkilön tulona, jos hän toimii työ- tai virkasuhteessa toimeksiantajaan. Myös työsuorituksen henkilökohtaisuus, työn vaatima erityinen ammattitaito tai pätevyys voi osoittaa sitä, että talkootyöstä maksettava korvaus on työtä tekevän luonnollisen henkilön tuloa eikä yleishyödyllisen yhteisön tuloa. Työ- tai virkasuhteen tunnusmerkkejä on käsitelty tarkemmin Verohallinnon ohjeessa [Palkka ja työkorvaus verotuksessa \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48037/\)](/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48037/).

2.4.4.1 Toimeksiantajan johto ja valvonta

Oikeuskäytännössä talkootyöstä maksettavaa palkkiota on pidetty työn suorittajan palkkana, kun työn johto ja valvonta säilyy toimeksiantajalla. Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksessä KHO 1983-B-602 oli kyse yhdistyksen jäsenten tehtaassa tekemästä työstä. Toimeksianto kesti neljä kuukautta, viikoittaiseksi työajaksi oli sovittu 40 tuntia ja palkkio oli tuntiperusteinen.

Korkein hallinto-oikeus katsoi, että yhdistyksen jäsenet suorittivat toimeksiantosopimuksen mukaiset tehtävät tehdasyhtiön johdon ja valvonnan alaisina. Työstä maksetut korvaukset olivat yhdistyksen jäsenten ennakkoperintälain mukaista palkkaa, vaikka he luopuivat korvauksista yhdistyksen hyväksi.

Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksessä KHO 28.11.1996 taltio 3729 ääntenlaskennasta maksetut korvaukset katsottiin ääntenlaskentaan osallistuneiden urheiluseuran jäsenten ennakkoperintälain mukaiseksi palkaksi, vaikka korvaus suoritettiin urheiluseuralle. Ratkaisun perustelujen mukaan urheiluseuran jäsenten ei voitu katsoa suorittaneen laskentatyötä seuran lukuun vaan kukin laskija toimi virkavastuulla ja oli keskusvaalilautakunnan palveluksessa.

2.4.4.2 Työn luonne ja henkilökohtaisuus

Toimeksiantajan nimetessä tietyt henkilöt suorittamaan työtä ja heidän saadessa tästä korvauksen, kyse voi olla henkilökohtaisesta työstä eikä yleishyödyllisen yhteisön tulosta. Tämä rajanveto nousee esiin erityistä ammattitaitoa tai tiettyä pätevyyttä vaativissa työsuorituksissa, koska työn vaatima ammattitaito rajaa osallistujia siten, että kaikki halukkaat eivät voi tosiasiallisesti osallistua työn suorittamiseen. Työsuoritukselle asetetut ammattitaito- tai pätevyysvaatimukset voivat lisäksi olla osoitus työn henkilökohtaisuudesta.

Jos päätäntävalta työn suorittajasta on yleishyödyllisellä yhteisöllä eikä työn suorittajalle ole sovittu maksettavaksi korvausta, kyse on lähtökohtaisesti yleishyödyllisen yhteisön tulosta. Siten henkilö, jolla on erityistä ammattitaitoa, koulutusta tai pätevyyttä tiettyyn tehtävään, voi osallistua talkoisiin ja tehdä tällaisia työsuorituksia osana muiden kanssa tehtävää talkootyötä. Työn luonne ei siten periaatteessa rajoita kenenkään osallistumista talkootöihin.

Esimerkki 14: Yhdistys käy toimitilojensa viereisellä kiinteistöllä tekemässä metsänhoitotöitä ja saa siitä korvauksen. Yksi yhdistyksen jäsen on ammatiltaan metsuri. Hän voi osallistua talkoisiin muiden yhdistyksen jäsenten kanssa ilman, että hänelle muodostuu veronalaista tuloa.

Tässä tarkoitettuna pätevyysvaatimuksena ei pidetä esimerkiksi työn tekijältä edellytettyä täysi-ikäisyyttä, hygieniapassia tai ajokorttia. Järjestyksenvalvojilta edellytetty poliisin myöntämä lupa ei myöskään ole erityinen ammattitaito- tai pätevyysvaatimus.

2.4.4.3 Jatkuva tai pidempiaikainen toimeksiantosuhde

Oikeuskäytännön mukaan myös jatkuva toimeksiantosuhde voi olla yleishyödyllisen yhteisön tuloa silloin, kun työ liittyy läheisesti yleishyödyllisen yhteisön omaan toimintaan ja työ suoritetaan ilman toimeksiantajan johtoa ja valvontaa. Korkeimman hallinto-oikeuden

päätöksessä KHO 1991-B-557 yhteisön tulona pidettiin urheiluseurojen suorittamia urheilu- ja liikuntapaikkojen hoito-, kunnossapito- ja valvontatöitä.

Päätöksessään korkein hallinto-oikeus totesi, että mainitut työt liittyivät luonteeltaan läheisesti urheiluseurojen omaan toimintaan. Korvauksen maksanut kaupunki ja eri urheiluseurat olivat tehneet tehtävien hoitamisesta sopimuksen, jonka perusteella urheiluseurat olivat teettäneet sovitut työt pääasiassa jäsenistön vapaaehtoisella ja palkattomalla työllä. Kaupungilla ei ollut tietoa kuka työn teki ja kaupunki oli maksanut korvaukset suoraan urheiluseuroille. Työn tekijät eivät tienneet suoritusten määriä tai ajankohtia. Näissä olosuhteissa korkein hallinto-oikeus katsoi, että kun kyse oli urheiluseurojen perinteisestä varainhankinnasta, ei suorituksia ollut pidettävä työn suorittajien palkkana.

Sen sijaan samassa ratkaisussa järjestysmies-, ovimies-, lipunmyynti- ja vartiointitehtävistä sekä mainosten jakelusta maksetut suoritukset katsottiin työn suorittajien palkaksi.

2.4.4.4 Suorituksen maksajan velvollisuudet

Jos kolmannen osapuolen lukuun tehtävästä talkootyöstä maksettavat korvaukset ovat työtä tekevän luonnollisen henkilön tuloa, toimeksiantaja ei vapaudu suorituksen maksajalle kuuluvista velvollisuuksista, vaikka suoritus maksettaisiin ennakoperintärekisteriin merkitylle yleishyödylliselle yhteisölle. Luonnollisen henkilön tuloksi katsottava tulo on veronalaista ansiotuloa. Ansiotulo on joko ennakoperintälaissa tarkoitettua palkkaa tai työkorvausta (palkan ja työkorvauksen rajanvedosta katso ohje [Palkka ja työkorvaus verotuksessa \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48037/\)](#)).

Tilanteessa, jossa luonnollinen henkilö saa yleishyödyllisen yhteisön nimissä tekemänsä työn perusteella veronalaista tuloa, myös järjestettävästä tarjoilusta sekä annettavista lahjoista muodostuu pääsääntöisesti hänelle veronalainen etu. Ennakonpidätystä toimitettaessa veronalaisen edun määrä (esimerkiksi tarjoilun tai lahjan käypä arvo) lisätään rahana maksettavaan määrään. Suorituksen maksajan velvollisuuksista on kerrottu tarkemmin jäljempänä ohjeen luvussa 5.

2.4.4.5 Palkkion lahjoittaminen

Vastiketta vastaan tehty työ ei muutu verovapaaksi talkootyöksi sen perusteella, että työn suorittaja lahjoittaa työstä saamansa palkkion esimerkiksi yleishyödylliselle yhteisölle. Koska työn perusteella korvaukseksi saatu palkkio on työn tekijän veronalaista tuloa, hän voi lahjoittaa ainoastaan nettopalkkionsa. Merkitystä ei ole sillä, onko palkkio luonteeltaan palkkaa vai työkorvausta. Jos on mahdollista valita, saako palkkion työn suorittaja vai yleishyödyllinen yhteisö, kyseessä on työn suorittajan veronalainen palkkio.

Poikkeuksen palkkion lahjoittamiseen muodostavat eräät keräystyyppiset järjestelyt, joissa työn tekijällä ei ole mahdollisuutta saada palkkiota itselleen. Tällaisia ovat esimerkiksi koululaisten taksvärkkikeräykset, joissa koululainen on velvollinen tilittämään palkkionsa lyhentämättömänä

keräykseen. Myös hyväntekeväisyyskonsertissaesiintyminen voi olla osa tällaista järjestelyä. Myöskään metsänomistajien metsämarssin perusteella suoraan Sotainvalidien Veljesliiton tilille suorittamia korvauksia ei pidetty metsämarssiin osallistuneiden palkkana (VeroH lausunto 28.12.1989).

3 Vapaaehtoistyöntekijöiden kouluttaminen

Yleinen lähtökohta on, että työntekijälle ei muodostu verotettavaa etua sellaisesta työnantajan kustantamasta ammattitaidon ylläpitämiseen tai kehittämiseen tähtäävästä koulutuksesta, joka tapahtuu työnantajan edun vuoksi. Koulutuskustannusten verokohtelua käsitellään Verohallinnon ohjeissa [Työnantajan kustantaman koulutuksen verotus \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48438/\)](#) ja [Koulutusmenot henkilöverotuksessa \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48182/\)](#).

Myös palkattomat vapaaehtoiset tarvitsevat aika ajoin koulutusta tehdessään työtä vapaaehtoisena yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön hyväksi. Vaikka kyseessä ei olekaan työsuhteessa tehty työ, voidaan katsoa, että vapaaehtoistyöntekijälle ei muodostu veronalaista etua vapaaehtoistyöhön liittyvästä yhteisön maksamasta koulutuksesta samoin periaattein kuin työntekijöillekään. Tällaiset koulutukset voidaan rinnastaa työsuhteessa tapahtuvaan ammattitaidon ylläpitämisen- tai täydennyskoulutuksiin taikka ammatilliseen täydennyskoulutukseen. Verovapaana ammatilliseen täydennyskoulutukseen rinnastettavana koulutuksena voidaan pitää esimerkiksi urheiluseuran maksaman tavanomaisen valmentajatutkinnon kustannuksia silloin, kun se liittyy vapaaehtoistyöhön.

Esimerkki 15: Henkilö toimii vapaaehtoisena ryhmänohjaajana yleishyödyllisessä yhdistyksessä. Yhdistys tai sen keskusjärjestö järjestää ryhmänohjaajakoulutusta ja ensiapukoulutusta ryhmänohjaajille. Henkilö ei saa veronalaista etua siitä, että yhdistys tai sen keskusjärjestö kustantaa koulutukset.

Esimerkki 16: Henkilö toimii vapaaehtoisena valmentajana urheiluseurassa. Lajiliitto vaatii, että tietyn sarjatason joukkueella on vähintään tietyn koulutuksen käynyt valmentaja. Seura edellyttää, että valmentaja käy valmentajan ammattiin johtavan koulutuksen, jotta liiton laatuvaatimukset täyttyvät. Valmentaja sitoutuu jatkamaan valmentamista urheiluseurassa koulutuksen jälkeen. Näissä oloissa urheiluseura voi maksaa valmentajakoulutuksen ilman, että valmentajalle muodostuu veronalaista etua.

Sen sijaan yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön vapaaehtoistyöhön liittymättömän koulutuksen, palkkioksi sovitun koulutuksen tai tavanomaista kalliimpien koulutusten kustannukset katsotaan koulutukseen osallistuneen henkilön saamaksi veronalaiseksi ansiotuloksi.

4 Vapaaehtoisille ja yleishyödyllisen yhteisön jäsenille annettavat edut

4.1 Yleistä

Tuloverolain 29 §:n mukaan rahana tai rahanarvoisena etuutena saadut tulot ovat veronalaisia. Verolainsäädännössä ei ole säännöksiä eduista, joita voisi antaa verovapaasti vapaaehtoistyöntekijöille tai tuloverolain 22 §:n mukaisen yleishyödyllisen yhteisön jäsenille. Verotuskäytännössä arvoltaan vähäisiä etuja, joilla ei ole merkittävää vapaaehtoistyöntekijän tai yleishyödyllisen yhteisön jäsenen elantomenoja säästävää vaikutusta, ei ole kuitenkaan pidetty veronalaisina. Tällaisista eduista on erotettava työsuorituksen perusteella korvauksena saadut edut, sillä tehdyn työn perusteella annettavat vastikkeet ovat niiden arvosta riippumatta aina veronalaisia.

4.2 Yleishyödyllisen yhteisön jäsenedut

Yleishyödylliset yhteisöt antavat usein jäsenilleen erilaisia jäsenetuja. Jäsenedut ovat verovapaita silloin, kun edun antaminen liittyy läheisesti yleishyödyllisen yhteisön toimintaan. Lisäksi edun tulee olla tavanomainen, kohtuullinen ja kaikkien jäsenten käytettävissä samanlaisena. Verovapaana jäsenetuna voidaan pitää esimerkiksi jäsenlehteä, yleishyödyllisen yhteisön yhteistyökumppanilta saatavaa alennusta sekä yleishyödyllisen yhteisön jäsenilleen järjestämää tilaisuutta.

Yleishyödylliset yhteisöt tarjoavat monesti jäsenilleen mahdollisuutta käyttää yhteisön omaisuutta, kuten mökkiä, autoa tai retkeilyvälineitä, nimelliseen hintaan tai jopa ilmaiseksi. Jos etu on jäsenyyden perusteella kaikkien jäsenten käytettävissä samanlaisena, yleishyödyllisen yhteisön omaisuuden käyttämisestä ei yleensä muodostu jäsenille veronalaista etua. Sen sijaan, jos tällaista mahdollisuutta tarjotaan vain rajatulle joukolle (esimerkiksi yleishyödyllisen yhteisön hallituksen jäsenille), kyse on edun saaneen henkilön veronalaisesta tulosta.

Verovapaina jäsenetuina ei voida pitää jäsenille annettavia arvokkaita tavaroita, lahjakortteja tai muita vastaavia etuja. Yleishyödyllisen yhteisön ja julkisyhteisön järjestämiin tilaisuuksiin ja kiittämiseen liittyvistä huomionosoituksista katso jäljempänä ohjeen luvut 4.5 ja 4.6.

4.3 Yleishyödyllisen yhteisön jäsenhankintakampanjat

Yleishyödylliset yhteisöt voivat järjestää jäsenhankintakampanjoita hankkiakseen yhteisölleen uusia jäseniä. Tyypillisiä ovat kampanjat, joissa yleishyödyllisen yhteisön niin sanotut vanhat jäsenet saavat palkinnon hankkimiansa uusien jäsenten perusteella. Jäsenhankinnan

perusteella annettavat palkinnot ovat vastiketta yleishyödyllisen yhteisön hyväksi tehdystä työstä, joten palkintojen käypä arvo on jäsenhankkijoiden veronalaista tuloa.

Esimerkki 16: Jäsenhankintakampajassa annetaan elokuvalippu jokaisen hankitun uuden jäsenyyden perusteella sille henkilölle, joka hankkii jäsenen. Elokuvaliput ovat vastiketta jäsenhankintatyöstä ja siten jäsenhankkijan veronalaista tuloa. Lipun arvolla tai määrällä ei ole merkitystä. Satunnaisia ja arvoltaan vähäisiä mainoslahjaan rinnastuvia tavarapalkintoja, joiden valintaan jäsenhankkija ei ole voinut itse vaikuttaa, voidaan kuitenkin antaa ilman, että niitä pidettäisiin veronalaisena tulona.

Esimerkki 17: Jäsenhankintakampanjasta annetaan kaikille palkinnoksi esimerkiksi pinssi, kynä, lippalakki tai t-paita, jotka ovat vähäisinä mainoslahjoina verovapaita.

4.4 Jäsenille sosiaalisin perustein annettavat edut

Yleishyödylliset yhteisöt ja julkisyhteisöt saattavat antaa sosiaalisin perustein erilaisia etuja toiminnassaan mukana oleville henkilöille. Sosiaalisin perustein annettavia etuja, kuten alennuksia osallistumismaksuista, pidetään verovapaana, jos kaikilla samassa asemassa olevilla henkilöillä on mahdollisuus saada etu. Hyväksyttävänä pidetään esimerkiksi järjestelyä, jossa yleishyödyllinen yhteisö tai julkisyhteisö on määritellyt edun saamiselle ennakkoon tietyt edellytykset ja etu myönnetään vain hakemuksen perusteella.

Esimerkki 18: Urheiluseura myöntää vähävaraisten perheiden lapsille alennusta seuran kausimaksusta. Alennus voidaan myöntää vain hakemuksesta. Lisäksi tiettyjen ennakkoon määrättyjen edellytysten on täytyttävä, jotta perhe on oikeutettu alennukseen. Vähävaraisuuden perusteella annettava alennus on verovapaa. Asiassa ei ole merkitystä sillä, että kattojärjestö korvaa urheiluseuralle tämän antamien alennusten määrän.

4.5 Yleishyödyllisen yhteisön ja julkisyhteisön omat tilaisuudet

Veronalaista etua ei muodostu siitä, että jäsenet pääsevät ilmaiseksi kaikille avoimiin, yhteisön omiin tai sen lähipiiriin kuuluvan yhteisön tapahtumiin. Lisäksi verovapaana voidaan pitää ruokailua, majoitusta sekä ilmaista tai hinnaltaan tuettua yhteiskuljetusta, jonka yhteisö järjestää tällaiseen tapahtumaan. Myös vapaaehtoistyöntekijä, joka osallistuu yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön tapahtuman järjestämiseen, voi saada verovapaasti ilmaisen sisäänpääsyn, ruokailun, majoituksen ja kuljetuksen kyseiseen tapahtumaan.

Esimerkki 19: Yleishyödyllinen yhdistys järjestää tanssikilpailun, jossa jäsenet toimivat vapaaehtoisina erilaisissa tehtävissä. Vapaaehtoiset eivät saa tekemästään työstä palkkiota tai muutenkaan korvausta, mutta pääsevät maksutta seuraamaan kilpailua. Ilmaisesta sisäänpääsystä ei muodostu vapaaehtoistyöntekijöille veronalaista etua.

Muuhun tapahtumaan vapaaehtoistyöntekijä voi osallistua verovapaasti vain silloin, kun tapahtuma liittyy läheisesti yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön omaan toimintaan sekä siihen vapaaehtoistyöhön, jota vapaaehtoistyöntekijä tekee. Tällaisia tapahtumia voivat käytännössä olla vain yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön lähipiiriin kuuluvan yhteisön tapahtumat. Verovapauden edellytyksenä on lisäksi se, että tapahtumaan pääsyä ei ole sovittu etukäteen korvaukseksi vapaaehtoistyöstä.

Esimerkki 20: Jääkiekkoseuran junioreita valmentavat vapaaehtoistyöntekijät, jotka eivät saa valmennustyöstään korvausta. Edustusjoukkue toimintaa harjoittava seuran tytäryhtiö kutsuu juniorijoukkueiden vapaaehtoisvalmentajat katsomaan edustusjoukkueensa jääkiekkopeliä. Kun kyseessä on seuran lähipiiriin kuuluvan yhteisön järjestämä tapahtuma, joka liittyy läheisesti sekä seuran toimintaan että vapaaehtoistyöntekijän omaan työpanokseen, juniorijoukkueiden valmentajille ei muodostu veronalaista etua.

Tapahtumissa työskentelevien vapaaehtoistyöntekijöiden saatetaan edellyttää pitävän yhtenäisiä vaatteita (esimerkiksi tapahtuman logolla varustettu t-paita, verryttelyasu, toimitsijan asu tai esiintymisasu) tai he voivat tarvita työssä tarvikkeita, jotka he saavat usein pitää tapahtuman jälkeen. Tapahtumaan välittömästi liittyvistä ja arvoltaan vähäisistä vaatteista tai muista tarvikkeista ei muodostu veronalaista etua, jos niitä ei ole sovittu korvaukseksi vapaaehtoistyöstä. Arvoltaan vähäisenä pidetään enintään 100 euron arvoisia vaatteita tai tarvikkeita.

Sen sijaan vapaaehtoistyöntekijöille annettavista arvokkaammista tarvikkeista ja vaatteista muodostuu veronalaista etua. Veronalaisen edun arvona pidetään vaateen tai muun tarvikkeen käypää hintaa. Lähtökohtaisesti käypänä hintana pidetään tuotteen hankintahintaa. Jos tuotteen antamiseen liittyy niin sanottu omavastuuosuus, veronalaisen edun arvosta vähennetään vapaaehtoistyöntekijän vaatteesta tai muusta tarvikkeesta yhteisölle maksama määrä.

4.6 Kiitokset ja muistamiset

Yleishyödyllisten yhteisöjen ja julkisyhteisöjen vapaaehtoistoiminnassa on usein tapana muistaa esimerkiksi vuosittain vapaaehtoistyöntekijöitä työstä, jota he tekevät vastikkeetta yhteisön hyväksi. Vapaaehtoistyöntekijöille tai yleishyödyllisen yhteisön jäsenille muistamisena taikka kiitollisuuden osoituksena annettavat arvoltaan vähäiset tavaralahjat ovat saajalleen verovapaita silloin, kun niitä ei ole sovittu korvaukseksi työn tekemisestä.

Vapaaehtoistyöntekijän verovapaana arvoltaan vähäisenä tavaralahjana voidaan pitää hänelle kiittämistarkoituksessa annettua lahjaa, jos

- henkilö on tehnyt vapaaehtoistyötä yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön hyväksi,
- lahjaa ei ole sovittu vastikkeeksi vapaaehtoistyön tekemisestä,
- henkilö ei ole saanut valita lahjaa vapaasti,
- lahja on saatu muuna kuin rahana tai siihen verrattavana suorituksena, ja
- sen arvo on enintään 100 euroa.

Tavaralahjan laadulla ei ole merkitystä. Siten vapaaehtoistyöntekijälle voidaan antaa kiitokseksi esimerkiksi huppari, t-paita, verryttelyasu, elokuvalippuja, muistoesine, kukkakimppu, jne. Kiitoslahjana pidetään myös arvoltaan vähäistä lahjaa, jonka vapaaehtoistyöntekijä on voinut valita yhteisön päättämistä valikoimasta. Jos vapaaehtoisille annetaan muutamia kiitoslahjoja vuodessa, näiden yhteenlaskettu arvo henkilöä kohden voi olla korkeintaan 100 euroa.

Sen sijaan vähäistä arvokkaammat tavaralahjat sekä vapaavalintaiset lahjakortit ja muut rahaan verrattavat suoritukset (esimerkiksi osakkeet ja rahasto-osuudet) ovat veronalaisia. Veronalaisena etuna pidetään arvosta riippumatta myös esinelahjaa, jonka vapaaehtoistyöntekijä saa valita vapaasti.

Tilaisuudesta, jonka yleishyödyllinen yhteisö tai julkisyhteisö järjestää vapaaehtoistyöntekijöilleen kiitokseksi tehdystä työstä, ei muodostu vapaaehtoisille veronalaista etua. Verovapauden edellytyksenä on kuitenkin se, että tällaiset tilaisuudet ovat satunnaisia ja kustannuksiltaan kohtuullisia, ja että tilaisuus ei ole ennalta sovittu korvaus työn tekemisestä. Tilaisuus voidaan järjestää myös esimerkiksi pelkästään yhteisön hallituksen jäsenille.

Esimerkki 21: Julkisyhteisön vapaaehtoistyöntekijöille ei makseta korvausta vapaaehtoistyöstä. Yhteisö järjestää kiitokseksi saunaillan ja kustantaa siellä tarjottavat tavanomaiset ruoat ja juomat. Vapaaehtoistyöntekijöille ei muodostu saunaillasta veronalaista etua.

Esimerkki 22: Yleishyödyllisen yhteisön vapaaehtoistyöntekijöille ei makseta korvausta vapaaehtoistyöstä. Yleishyödyllinen yhteisö päättää vuoden lopuksi tarjota joululounaan ravintolassa kiitoksena vapaaehtoisten tekemästä työstä. Joululounaasta yhteisölle aiheutuvat kustannukset ovat kohtuullisia. Joululounaasta ei muodostu vapaaehtoistyöntekijöille veronalaista etua.

Pitkään yleishyödyllisen yhteisön jäsenenä olleelle tai vapaaehtoistyötä tehneelle voidaan antaa lahja hänen merkkipäivänään ilman, että siitä muodostuu veronalaista etua. Merkkipäivällä tarkoitetaan tavanomaisia merkkipäiviä, kuten 50- tai 60-vuotispäivää. Verovapaana merkkipäivälahjana voidaan pitää enintään 100 euron arvoista tavaralahjaa, jota lahjan saaja ei ole saanut itse valita. Tällainen merkkipäivälahja voidaan antaa muun vapaaehtoistyön kiittämisen lisäksi. Merkkipäivälahjaksi annettavat vapaavalintaiset lahjakortit ja muut rahaan verrattavat suoritukset ovat kuitenkin aina saajalleen veronalaista tuloa.

4.7 Henkilökuntaedut

Tuloverolain 69 §:ssä säädetään tavanomaisista ja kohtuullisista henkilökuntaeduista, joita työnantaja voi antaa henkilökunnalleen verovapaasti. Ennakkoperintälain 14 §:n mukaan työnantajalla tarkoitetaan sitä, jonka lukuun tehdystä työstä palkka maksetaan. Henkilökunnalla tarkoitetaan ennakkoperintälain 13 §:n mukaisesti palkansaajia. Tuloverolain 69 §:ssä tarkoitettut edut ovat siten verovapaita vain työnantajan työntekijöilleen antamina.

Vapaaehtoistyöntekijät ja yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön hyväksi palkatta työskentelevät jäsenet eivät ole palkansaajia eikä heillä ole myöskään työnantajaa. Siten vapaaehtoistyöntekijät ja yhteisön jäsenet eivät voi saada tuloverolaissa tarkoitettuja verovapaita henkilökuntaetuja, kuten liikunta- ja kulttuuriseteleitä. Tuloverolain 69 §:n 4 momentissa tarkoitettua työntekijän työkäyttöä varten järjestetyn tietoliikenneyhteyden yksityiskäytöstä on kerrottu vapaaehtoistyöntekijöiden osalta jäljempänä ohjeen luvussa 6.5.1.

Yleishyödylliset yhteisöt ja julkisyhteisöt voivat kuitenkin antaa tuloverolain 69 §:ssä tarkoitettuja verovapaita henkilökuntaetuja palkkaa saaville työntekijöilleen. Verohallinto on antanut verovapaista henkilökuntaeduista ohjeen [Henkilökuntaedut verotuksessa \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/62486/\)](#).

4.8 Edun antajan velvollisuudet

Edellä luvuissa 4.2 - 4.7 mainittuja verovapaita etuja ei tarvitse ilmoittaa Verohallinnolle eikä tulorekisteriin. Verovapaista suorituksista ei myöskään tarvitse toimittaa ennakonpidätystä eikä suorittaa työnantajan sairausvakuutusmaksua. Myöskään talkoo- tai vapaaehtoistyön tekijälle annettavasta veronalaisesta edusta ei tarvitse suorittaa työnantajan sairausvakuutusmaksua, kun kyse ei ole palkasta.

Veronalaisista suorituksista yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön on edun antajana huolehdittava suorituksen maksajalle kuuluvista velvollisuuksista. Veronalaisen palkan tai työkorvauksen maksajan velvollisuuksista on kerrottu tarkemmin ohjeen luvussa 5.

Vapaaehtoisten saamien veronalaisten etujen ilmoittamista tulorekisteriin on käsitelty tulorekisterin ohjeessa [Tietojen ilmoittaminen tulorekisteriin: työntekijän palkitseminen, yrittäjälle maksettavat suoritukset ja muut erityistilanteet \(/tulorekisteri/yritykset-ja-organisaatiot/yksityiskohtaiset-tulorekisterin-ohjeet/65852/\)](#).

Ennakkoperintälain 11 §:n 2 momentin mukaan ennakonpidätystä ei toimiteta rahana maksettavan suorituksen määrää suurempana. Jos talkoo- tai vapaaehtoistyön tekijälle ei makseta lainkaan rahasuorituksia, työsuorituksen perusteella saadusta veronalaisesta edusta ei voida toimittaa ennakonpidätystä. Jos talkoo- tai vapaaehtoistyöhön osallistuneelle luonnolliselle henkilölle maksetaan tällaisten veronalaisten etujen lisäksi rahasuorituksia, ennakonpidätystä toimitettaessa edun arvo lisätään rahasuorituksen määrään ja toimitettava ennakonpidätys vähennetään rahakorvauksesta.

5 Työstä tai tehtävästä maksettavat veronalaiset korvaukset

5.1 Yleishyödyllisen yhteisön ja julkisyhteisön maksamat suoritukset

5.1.1 Yleistä työstä tai tehtävästä maksettavista suorituksista

Yleishyödyllinen yhteisö ja julkisyhteisö voi maksaa toiminnassaan mukana oleville henkilöille erilaisia veronalaisia korvauksia, vaikka perinteinen toiminta perustuu useimmiten vahvasti vapaaehtoisuuteen. Yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön hyväksi suoritetusta työstä tai tehtävästä maksettavaa palkkiota pidetään verotuksessa ennakkoperintälain 13 §:n mukaisena palkkana tai 25 §:n mukaisena työkorvauksena. Maksettavien suoritusten verotuksellisen luonteen selvittäminen on tärkeää, jotta yhteisö voi huolehtia maksajalle kuuluvien velvollisuuksien täyttämisestä.

Ennakkoperintälain 13 §:n 1 momentin 1 kohdan mukaan palkalla tarkoitetaan kaikenlaatuista palkkaa, palkkiota, etuutta ja korvausta, joka saadaan työ- tai virkasuhteessa. Yhteisön on toimitettava maksamistaan palkoista ennakonpidätys sekä suoritettava työnantajan sairausvakuutusmaksu.

Työkorvauksella tarkoitetaan ennakkoperintälain 25 §:n 1 momentin 2 kohdan mukaan työstä, tehtävästä tai palveluksesta muuna kuin palkkana maksettavaa korvausta. Työkorvauksesta on toimitettava ennakonpidätys, jos suorituksen saajaa ei ole merkitty suorituksen maksuhetkellä ennakkoperintärekisteriin. Työkorvauksesta ei ole suoritettava työnantajan sairausvakuutusmaksua.

Palkan ja työkorvauksen välinen rajanveto voi olla joissakin tilanteissa tulkinnanvarainen. Arvioinnin lähtökohtana on yhteisön ja työn suorittajan välinen sopimus sekä sopimuksen tarkoitus. Palkan ja työkorvauksen välistä rajanvetoa käsitellään tarkemmin Verohallinnon ohjeessa [Palkka ja työkorvaus verotuksessa \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48037/\)](#).

Epäselvissä tilanteissa asiaan voi hakea ennakkoperinnän valituskelpoista ennakkoratkaisua. Verohallinto perii ennakkoratkaisuista päätösmaksun ([Hinnasto Verohallinnon maksullisista palveluista \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/49191/\)](#)).

5.1.2 Palkan ja palkkion maksaminen

5.1.2.1 Palkka ja palkkio työ- tai virkasuhteessa

Työsuhteelle on ominaista se, että työntekijä on sitoutunut vastiketta vastaan tekemään työtehtävänsä henkilökohtaisesti työnantajan konkreettisen johdon ja valvonnan alaisena (KHO 16.11.2015 taltio 3293). Työntekijä on siten itse vastuussa työtehtäviensä hoitamisesta, eikä hän voi esimerkiksi osoittaa tehtävien suorittamiseen toista henkilöä.

Esimerkki 23: Valmentaja on tehnyt urheiluseuran kanssa työsopimuksen. Valmentajan urheiluseuran lukuun tekemä työ on luonteeltaan henkilökohtaista. Hän valmentaa seuran osoittamia eri joukkueita säännöllisesti kolmena iltana viikossa ja osallistuu lisäksi harjoitusleireille sekä kilpailumatkoille. Valmennustyöstä maksettavat palkkiot ovat valmentajan palkkaa.

Valmentaja voisi myös halutessaan tehdä toimeksiantosopimuksen urheiluseuran kanssa, koska valmennustyössä ei käytännössä ole konkreettista työnjohtoa ja valvontaa. Valmentaja hoitaa valmentajan tehtävää hyvin itsenäisesti omien periaatteidensa ja toimintatapojensa mukaisesti.

Esimerkki 24: Jos erotuomari on työsuhteessa lajiliittoon ja lajiliitto maksaa hänelle korvaukset tehtävien suorittamisesta, tuomarille maksettavat palkkiot ovat ennakkoperintälain 13 §:n mukaista palkkaa. (vrt. jäljempänä kohta 5.1.4)

Työ- tai virkasuhteessa saadun palkan lisäksi palkalla tarkoitetaan myös kokouspalkkiota, henkilökohtaista luento- ja esitelmäpalkkiota, hallintoelimen jäsenyydestä saatua palkkiota, toimitusjohtajan palkkiota, avoimen yhtiön ja kommandiittiyhtiön yhtiömiehen nostamaa palkkaa sekä luottamustoimesta saatua korvausta (EPL 13 §:n 1 momentin 2 kohta).

Lainkohdassa on lueteltu tyhjentävästi ne henkilökohtaiseen työhön perustuvat suoritukset, joita pidetään palkkana, vaikka maksajan ja saajan välille ei syntyisi työsuhdetta. Kyseessä olevat palkkiot ovat luonteeltaan henkilökohtaisia, sillä ne maksetaan määrätylle ja yleensä etukäteen valitulle henkilölle tämän henkilökohtaisesta työsuorituksesta tai osallistumisesta. Lisäksi näissä tehtävissä toimitaan selvästi maksajan lukuun tai hyväksi.

5.1.2.2 Säätiön toimitusjohtaja tai asiamies

Säätiölain (487/2015) mukaan säätiöllä voi olla toimitusjohtaja, joka huolehtii säätiön tarkoituksen toteutumisesta ja hoitaa säätiön muuta päivittäistä hallintoa hallituksen antamien ohjeiden ja määräysten mukaisesti. Säätiön toimitusjohtajaksi ei voi valita oikeushenkilöä.

Säätiön toimitusjohtajan asema on samankaltainen kuin osakeyhtiössä. Toimitusjohtajan sijaan säätiöllä voi olla myös asiamies.

Ennakkoperintälain 13 §:n 1 momentin 2 kohdan mukaan palkalla tarkoitetaan työ- ja virkasuhteessa saadun palkan ohella myös toimitusjohtajan palkkiota. Korkein hallinto-oikeus on päätöksessään KHO 2013:1 katsonut, että toimitusjohtajan tehtävästä maksettava korvaus on toimitusjohtajaksi nimetyn luonnollisen henkilön veronalaista palkkatuloa. Toimitusjohtajan palkkion verotusta käsitellään tarkemmin Verohallinnon ohjeessa [Hallintoelimen jäsenen ja toimitusjohtajan palkkion verotus \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48343/\)](#).

Edellä esitetyn perusteella myös säätiön toimitusjohtajan tehtävästä maksettavaa palkkiota pidetään tehtävään nimetyn henkilön veronalaisena palkkana. Samoin asiamiehen palkkio on tehtävää hoitavan luonnollisen henkilön palkkatuloa. Asiassa ei ole merkitystä esimerkiksi työskentelyn ajallisella kestolla.

5.1.2.3 Yhdistyksen toiminnanjohtaja

Yhdistyksen toiminnanjohtajasta ja toiminnanjohtajan asemasta ei ole säädetty toimitusjohtajaa vastaavalla tavalla laissa. Yhdistyksen toiminnanjohtajan tehtävät ovat kuitenkin luonteeltaan sellaisia, että niitä hoidetaan yleishyödyllisen yhteisön hallituksen johdon ja valvonnan alaisuudessa. Tehtävien hoitaminen on lisäksi sidottu vahvasti tiettyyn henkilöön, eikä niitä yleensä voi hoitaa kuka tahansa esimerkiksi palvelua tarjoavan yrityksen henkilökunnasta. Näistä syistä myös yhdistyksen toiminnanjohtajan tehtävästä maksettavat palkkiot ovat tehtävää hoitavan luonnollisen henkilön palkkaa. Samoja periaatteita sovelletaan myös yhdistyksessä muulla kuin toiminnanjohtajan nimikkeellä toimiviin henkilöihin, jos näiden tehtävät vastaavat toiminnanjohtajaa.

5.1.2.4 Palkanmaksajan velvollisuudet

Ennakkoperintälain mukaisesta palkasta on toimitettava ennakonpidätys ja suoritettava työnantajan sairausvakuutusmaksu. Työ- tai virkasuhteeseen perustumattomista luento- ja esitelmäpalkkioista, kokouspalkkioista tai hallintoelimen jäsenyydestä saaduista palkkioista ei ole kuitenkaan suoritettava työnantajan sairausvakuutusmaksua (Laki työnantajan sairausvakuutusmaksusta 5 §:n 3 momentti).

Esimerkki 25: Yleishyödyllinen yhteisö kutsuu järjestämänsä seminaariin luennoitsijaksi ulkopuolisen asiantuntijan. Asiantuntijalle maksettava korvaus on ennakkoperintälain 13 §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettu henkilökohtainen luentopalkkio, josta yleishyödyllisen yhteisön tulee toimittaa ennakonpidätys. Kun ulkopuolisen asiantuntijan ja yleishyödyllisen yhteisön välillä ei ole työsuhdetta, luentopalkkiosta ei ole suoritettava työnantajan sairausvakuutusmaksua.

Suorituksen maksaja on vastuussa siitä, että ennakonpidätys on toimitettu ja työnantajan sairausvakuutusmaksu suoritettu oikein. Ennakonpidätyksen toimittamiselta ja työnantajan sairausvakuutusmaksun suorittamiselta ei voi välttyä sillä perusteella, että palkkana pidettävä suoritus maksetaan esimerkiksi ennakoperintärekisteriin merkitylle yritykselle. Jos suorituksen maksaja on jättänyt velvoitteensa osaksi tai kokonaan hoitamatta, Verohallinnolla on oikeus määrätä toimittamatta jätetyt ennakonpidätykset ja suorittamatta jätetyt työnantajan sairausvakuutusmaksut maksettavaksi.

Maksetut palkat tulee ilmoittaa tulorekisteriin. Katso työnantajasuoritusten maksamisesta ja ilmoittamisesta tarkemmin [Tietoa työnantajasuorituksista \(/yritykset-ja-yhteisot/tietoa-yritysverotuksesta/yritys_tyonantajana/taulukko-ty%C3%B6nantajasuorituksista/verohallinnolle_maksettavat_ja_ilmoitet/\)](#) ja [tulorekisteri \(/tulorekisteri/\)](#).

5.1.3 Yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön tarjoama ruoka

Tuloverolain 29 §:n mukaan veronalaista tuloa ovat rahanarvoisena etuutena saadut tulot, ellei niitä ole erikseen säädetty verovapaaksi. Vapaaehtoistyöntekijöiden saamien aterioiden verovapaudesta ei ole säädetty erikseen. Tuloverolain 71 §:n 3 momentissa, jossa on säädetty verovapaiden matkakustannusten korvauksen maksamisesta yleishyödyllisen yhteisön hyväksi tehdystä työstä, ei ole säädetty erikseen ateriaedusta. Yhteisön hyväksi tehdystä työstä korvaukseksi sovittu ateriaetu on siten saajalleen veronalaista tuloa riippumatta siitä, maksetaanko ruoan lisäksi rahakorvaus vai ei.

Veronalaisena ateria ei kuitenkaan pidetä yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön tarjoamaa kahvia ja kahvileipää eikä sen järjestämää virvoketarjoiluja. Jos kahvitarjoilu on kuitenkin niin runsas, että se korvaa normaalin lounasruoan tai illallisen, kyse on veronalaisesta ateriaedusta, jos ateria saadaan sovittuna korvauksena tehdystä työstä. Veronalaista ravintoetua (ateriaetua) on käsitelty tarkemmin Verohallinnon ohjeen [Luontoisedut verotuksessa \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/47886/\)](#) kohdassa 5 ravintoetu. Veronalaista ateriaetua verotetaan samalla tavalla kuin palkkaa ja palkkiota (katso edellä luku 5.1.2).

Tämän ohjeen edellä olevissa luvuissa 2.3, 4.5, 4.6 ja 6.5.2 on käsitelty tilanteita, joissa saatu ateria ei ole vapaaehtoistyöntekijän veronalaista tuloa. Lisäksi Verohallinnon ohjeessa [Talkoo-, naapuriapu- ja vaihtotyön verotus \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48423/\)](#) on käsitelty tilanteita, joissa talkootyön yhteydessä saatu ateria ei ole veronalaista tuloa.

5.1.4 Työkorvaus

Toimeksiantosuhteessa työn suorittaa itsenäinen yrittäjä tai yritys. Toimeksisaaja ei ole välttämättä velvollinen suorittamaan sopimuksen mukaista työtä henkilökohtaisesti, vaan työn voi suorittaa toimeksisaaja tai esimerkiksi tämän työntekijä. Päätösvalta työn suorittajasta sekä

mahdollisen apulaisen tai sijaisen käyttämisestä on yleensä toimeksisaajalla. Toimeksiantosuhteessa maksetut korvaukset ovat työn suorittajan työkorvausta. Työkorvauksena pidetään esimerkiksi suoritusta, jonka yleishyödyllinen yhteisö maksaa rakennusliikkeelle seinien maalaamisesta. Myös esimerkiksi yleishyödyllisen yhteisön tilintarkastajat ja toiminnantarkastajat ovat tarkastettavasta yhteisöstä riippumattomia. Heille maksettu korvaus on luonteeltaan työkorvausta.

Kilpailu- ja erotuomarit saavat yleensä palkkion tekemänsä työn perusteella. Useimmiten palkkion maksaa urheilutilaisuuden järjestäjä, vaikka kolmas taho, kuten lajiliitto, nimeää kilpailu- tai erotuomarin tehtävänsä. Tällaisessa tilanteessa urheilutilaisuuden järjestäjän ja kilpailu- tai erotuomarin välille ei muodostu työsuhdetta. Täten tehtävästä maksettavaa palkkiota pidetään verotuksessa kilpailu- tai erotuomarin työkorvauksena.

5.1.5 Työkorvauksen maksajan velvollisuudet

Luonnolliselle henkilölle maksettavasta työkorvauksesta toimitetaan ennakonpidätys verokortin mukaan. Jos suorituksen saaja on maksuhetkellä ennakoperintärekisterissä, ennakonpidätystä ei kuitenkaan toimiteta. Ennakoperintärekisteriin merkitsemättömälle yhteisölle, yhteisetuudelle tai yhtymälle maksettavasta työkorvauksesta toimitetaan ennakonpidätys 13 prosentin suuruisena. Työkorvauksesta ei suoriteta työnantajan sairausvakuutusmaksua.

Maksetut työkorvaukset on ilmoitettava tulorekisteriin, jos suorituksen saaja ei ole ollut maksuhetkellä ennakoperintärekisterissä ja työkorvauksesta on sen vuoksi toimitettu ennakonpidätys.

5.1.6 Käyttökorvaus

Ennakoperintälain 25 §:n 1 momentin 2 kohdan perusteella käyttökorvauksella tarkoitetaan tekijänoikeuden, valokuvaan perustuvan oikeuden ja teollisoikeuden, kuten patentin tai tavaramerkin käyttämisestä, käyttöoikeudesta tai käyttöoikeuden myynnistä suoritettavaa korvausta taikka teollisia, kaupallisia ja tieteellisiä kokemuksia koskevista tiedoista suoritettavaa korvausta.

Käyttökorvausta on siten tekijänoikeuden (esimerkiksi kirjalliset teokset, taideteokset ja valokuvat) ja teollisoikeuden (esimerkiksi patentti, malli ja tavaramerkki) käyttämisestä sekä luovuttamisesta maksettava korvaus.

Esimerkki 26: Harrastajateatteriyhdistys esittää näytelmän, joka perustuu kirjailijan kirjoittamaan näytelmään. Yhdistys maksaa kirjailijalle korvausta näytelmän käyttämisestä esityksessä. Kirjailijalle maksettu suoritus on käyttökorvausta, josta yhdistyksen tulee toimittaa ennakonpidätys, jos kirjailija ei kuulu maksuhetkellä ennakoperintärekisteriin. Yhdistyksen ei ole suoritettava käyttökorvauksesta työnantajan sairausvakuutusmaksua.

5.1.7 Käyttökorvauksen maksajan velvollisuudet

Luonnolliselle henkilölle maksettavista käyttökorvauksista toimitetaan ennakonpidätys verokortin mukaan. Jos suorituksen saaja kuuluu maksuhetkellä ennakoperintärekisteriin, käyttökorvauksesta ei kuitenkaan toimiteta ennakonpidätystä. Ennakonpidätys ennakoperintärekisteriin merkitsemättömälle yhteisölle, yhteisetuudelle tai yhtymälle maksettavasta käyttökorvauksesta on 13 prosenttia.

Ennakonpidätys käyttökorvauksesta, joka perustuu perintönä tai testamentilla saatuun tai vastiketta vastaan hankittuun oikeuteen, on 30 prosenttia. Käyttökorvauksesta ei suoriteta työnantajan sairausvakuutusmaksua.

Käyttökorvaukset on ilmoitettava tulorekisteriin, jos niistä on toimitettu ennakonpidätys. Luonnollisille henkilöille maksetut käyttökorvaukset on ilmoitettava aina, vaikka niistä ei ole toimitettu ennakonpidätystä tai niiden saaja olisi merkitty ennakoperintärekisteriin.

5.2 Yleishyödyllinen yhteisö suorituksen saajana

Tuloverolain 22 §:ssä tarkoitettu yleishyödyllinen yhteisö on verovelvollinen vain elinkeinotulosta sekä muuhun kuin yleiseen tai yleishyödylliseen tarkoitukseen käytetyn kiinteistön tuottamasta tulosta (TVL 23 §). Siten yleishyödyllisen yhteisön saamat tulot voivat olla kokonaan verovapaata tuloa tai osittain verovapaata tuloa. Verohallinto on antanut yleishyödyllisen yhteisön tuloverotuksesta ohjeen [Verotusohje yleishyödyllisille yhteisöille \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/47999/\)](#).

Koska yhteisön yleishyödyllisyys ja toiminnasta saatavien tulojen veronalaisuus ratkaistaan kultakin verovuodelta erikseen, suorituksen maksaja ei voi maksuhetkellä päätellä maksettavan suorituksen veronalaisuutta yleishyödyllisen yhteisön tuloverotuksessa. Yleishyödylliselle yhteisölle maksettavien työkorvausten ennakonpidätysvelvollisuudesta ei ole myöskään erikseen säädetty. Tämän vuoksi yleishyödylliselle yhteisölle maksettavista työkorvauksista on toimitettava ennakonpidätys, jos yhteisöä ei ole merkitty maksuhetkellä ennakoperintärekisteriin.

Ennakoperintälain 25 §:n 2 momentin mukaan Verohallinto merkitsee hakemuksesta ennakoperintärekisteriin sen, joka harjoittaa tai todennäköisesti ryhtyy harjoittamaan elinkeinotoimintaa, maataloutta tai muuta tulonhankkimistoimintaa, josta saatua suoritusta ei ole pidettävä palkkana eikä urheilijan palkkiona. Lainkohdassa tarkoitettuna muuna tulonhankkimistoimintana pidetään esimerkiksi yleishyödyllisen yhteisön varainhankintaa. Siten yleishyödyllinen yhteisö voidaan merkitä hakemuksen perusteella ennakoperintärekisteriin, vaikka muuna tulonhankkimistoimintana harjoitetusta varainhankinnasta saadut tulot olisivat yhteisön verovapaata tuloa.

Ennakkoperintäkisteriin merkitsemisen on tarkoitus osoittaa, että suorituksen maksajan ei tarvitse toimittaa työkorvauksesta ennakonpidätystä. Ennakkoperintäkisteriin merkitty yleishyödyllinen yhteisö huolehtii mahdollisten ennakoverojen maksamisesta itse.

6 Kustannusten korvaukset

6.1 Matkakustannusten korvaukset yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön hyväksi toimiville vapaaehtoisille

6.1.1 Verovapaat matkakustannusten korvaukset

Yleishyödyllinen yhteisö ja julkisyhteisö päättävät itse, missä tilanteissa ne maksavat matkakustannusten korvauksia. Tässä kohdassa kerrotaan siitä, miten matkakustannusten korvauksia käsitellään verotuksessa, jos yleishyödyllinen yhteisö tai julkisyhteisö maksaa matkakustannusten korvauksia. Jos vapaaehtoistyön teettäjä on muu kuin yleishyödyllinen yhteisö tai julkisyhteisö, esimerkiksi yhdistys, jota ei ole verotuksessa pidetty yleishyödyllisenä, se ei voi maksaa vapaaehtoisille matkakustannusten korvauksia verovapaasti (katso lisää jäljempänä luvusta 6.2).

Pääsääntöisesti verovapaita matkakustannusten korvauksia voidaan maksaa vain palkansaajalle. Kustannusten korvausten verovapaus on TVL 71 §:n 3 momentissa laajennettu koskemaan yleishyödylliseltä yhteisöltä ja 1.1.2019 alkaen julkisyhteisöltä niiden toimeksiannosta tehdyistä matkoista saatuja matkakustannusten korvauksia, jos korvauksen saaja ei ole työsuhhteessa maksajaan tai ei muuten saa palkkaa työstä, johon matka liittyy. Verovapaita matkakustannusten korvauksia voidaan maksaa vain näiden tahojen lukuun vapaaehtoistyötä tekeville (vapaaehtoistyöstä katso luku 1.4). Ainoa poikkeus tähän ovat kilpailutuomarit, joille voidaan myös maksaa verovapaita matkakustannuksen korvauksia TVL 71 §:n 3 momentin mukaisesti (katso tarkemmin luku 6.1.3).

Yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön hyväksi sen toimeksiannosta toimivalle vapaaehtoiselle verovapaata on :

- päiväraha enintään 20 päivältä kalenterivuodessa;
- majoittumiskorvaus;
- matkustamiskustannusten korvaus, julkisen kulkuneuvon mukaan rajoituksetta ja kilometrikorvaukset enintään 3 000 euroa kalenterivuodessa.

Näitä matkakustannusten korvauksia voi maksaa vain TVL 22 §:ssä tarkoitettu yleishyödyllinen yhteisö ja tässä ohjeessa tarkoitettu julkisyhteisö (katso tarkemmin kohta [1.3 Julkisyhteisö](#)). Katso yhteisön yleishyödyllisyydestä tarkemmin ohjeesta [Verotusohje yleishyödyllisille](#)

[yhteisöille \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/47999/\)](/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/47999/).

Työstään palkkaa tai työkorvausta saavat eivät tee vapaaehtoistyötä yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön hyväksi riippumatta korvauksen suuruudesta. Myöskään oman palkatyönsä yhteydessä erilaisiin yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön järjestämiin tilaisuuksiin osallistuminen ei ole vapaaehtoistyötä (katso tällaisten työntekijöiden matkakustannusten korvaamisesta tarkemmin luku 6.5.)

6.1.2 Edellytykset vapaaehtoisille maksettaville matkakustannusten korvauksille

Matkoista on tehtävä matkalasku. Verovapauden edellytykset ovat samat kuin palkansaajillakin, paitsi että yleishyödyllinen yhteisö tai julkisyhteisö voi korvata matkustamiskustannukset myös vapaaehtoisen asunnolta vapaaehtoistyön tekemispaiikkaan TVL 72 §:n 4 momentin estämättä. Katso matkakustannusten korvaamisesta tarkemmin [Verohallinnon päätös verovapaista matkakustannusten korvauksista \(/syventavat-vero-ohjeet/paatokset/47405/\)](#) (jäljempänä kustannuspäätös) ja Verohallinnon ohje [Työmatkakustannusten korvaukset verotuksessa \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48013/\)](#).

Vapaaehtoisille voidaan korvata matkakustannukset julkisilla kulkuneuvoilla ja majoittumiskustannukset rajoituksetta tositteita vastaan. Yhteisön on muistettava seurata verovapaiden päivärahojen ja kilometrikorvausten enimmäismäärän täyttymistä. Päivärahojen enimmäismäärää (20 päivää) laskettaessa päivä tulee käytettyä, vaikka maksettu päiväraha olisi pienempi kuin kustannuspäätöksen mukainen enimmäismäärä. Verovapaiden päivärahojen enimmäismäärää laskettaessa ei ole merkitystä myöskään sillä, onko päivärahoja maksettu kotimaan päivärahan, ulkomaanpäivärahan vai osapäivärahan määräisenä.

Esimerkki 27: Yhdistys maksaa henkilölle A vapaaehtoistyöstä yhteensä 10 päivältä Verohallinnon kustannuspäätöksen mukaisen päivärahan ja 10 päivältä kustannuspäätöksen euromäärää pienemmän päivärahan. Henkilöllä A täyttyy 20 päivän enimmäismäärä, joten tämän jälkeen samana vuonna hänelle maksetut päivärahat ovat veronalaista tuloa.

Kilometrikorvausten 3 000 euron enimmäismäärää laskettaessa mukaan lasketaan kaikki henkilölle maksetut kilometrikorvaukset. Siten merkitystä ei ole sillä, onko korvausta maksettu eri matkoilta eri suuruisena esimerkiksi sen perusteella, että mukana kyydissä on ollut muita henkilöitä tai kuljetettavia tavaroita.

Päivärahojen ja kilometrikorvausten enimmäismäärät ovat verovelvolliskohtaisia (TVL 71 §:n 3 momentti). Sama henkilö voi saada päivärahoja ja kilometrikorvauksia useammalta yleishyödylliseltä yhteisöltä ja julkisyhteisöltä. Jos yleishyödyllisiltä yhteisöiltä ja julkisyhteisöiltä

saadut yhteenlasketut korvaukset ylittävät pykälässä säädetyt enimmäismäärät, ylimenevä osa on henkilön veronalaista ansiotuloa. Korvausten määrät lasketaan yhteen saajan verotuksen toimittamisen yhteydessä. Matkakustannusten korvausten maksajan ei siis tarvitse tietää tai selvittää, kuinka paljon matkakustannusten korvauksia henkilö on saanut muilta maksajilta.

6.1.3 Vapaaehtoiset, joille voidaan maksaa verovapaita matkakustannusten korvauksia

Matkakorvaus on verovapaata tuloa yhteisössä vapaaehtoisesti ja vastikkeetta toimivalle henkilölle. Matka on tehtävä yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön toimeksiannosta. Matkan on liityttävä yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön toimintaan ja siitä on päätettävä asianmukaisesti etukäteen. Esimerkiksi urheiluseuroissa tyypillisiä ovat matkat ohjelman mukaisiin harjoituksiin ja kilpailutapahtumiin. Kuuluminen joukkueeseen tai seuran edustaminen kilpailussa merkitsee tässä tarkoitettua toimeksiantoa. Kokousmatkan kustannuksia voi korvata, jos henkilö on valittu edustamaan yhteisöä kyseisessä kokouksessa. Sen sijaan esimerkiksi jäsenkokoukseen oma-aloitteisesti tulleen henkilön matkakustannuksia ei voi korvata verovapaasti.

Esimerkki 28: Yleishyödyllinen yhteisö ei maksa kokouspalkkiota tai muuta korvausta hallituksen jäsenille. Yhteisö maksaa ainoastaan matkakustannusten korvauksia matkoista hallituksen kokoukseen. Koska hallituksen jäsen ei saa muuta korvausta tehtävästään, matkakustannusten korvaukset ovat TVL 71 §:n 3 momentissa tarkoitettuja verovapaita matkakustannusten korvauksia yleisten edellytysten täytyessä.

Esimerkki 29: Urheiluseura maksaa urheilijalle matkakustannusten korvauksia kilpailumatkalta, kun hän menee edustamaan seuraa urheilukilpailussa. Koska vapaaehtoinen ei saa urheiluseuralta muuta korvausta tehtävästään, matkakustannusten korvaukset ovat TVL 71 §:n 3 momentissa tarkoitettuja verovapaita matkakustannusten korvauksia yleisten edellytysten täytyessä

Esimerkki 30: Seurakunnan rippileirillä on auttamassa isonen, joka ei ole työsuhteessa seurakuntaan ja jolle ei makseta palkkaa. Hänelle maksetaan vain matkakustannusten korvauksia rippileiriltä. Matkakustannusten korvaukset ovat TVL 71 §:n 3 momentissa tarkoitettuja verovapaita matkakustannusten korvauksia yleisten edellytysten täytyessä.

Hallituksen esityksen (HE 83/2000) perustelujen mukaan TVL 71 §:n 3 momentin verovapaussäännöksen on tarkoitus koskea yleishyödyllisen yhteisön toimintaan palkatta tai harrastusluonteisesti osallistuvia henkilöitä. Hallituksen esityksen mukaan myös kilpailutuomarille voidaan maksaa verovapaita kustannuksen korvauksia TVL 71 §:n 3 momentin mukaisesti, koska hän tekee matkan kilpailuun yhteisön toimeksiannosta eikä oma-aloitteisesti.

Vanhempien tai muiden huoltajien voidaan katsoa toimivan yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön hyväksi silloin, kun he kuljettavat yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön toimeksiannosta omalla autollaan henkilöitä tai tavaroita yleishyödyllisen yhteisön toimintaan kuuluvaan tapahtumaan. Tällöin kuljettajalle voidaan maksaa verovapaita kilometrikorvauksia TVL 71 §:n 3 momentin mukaisesti. Verovapaita korvausta ei voida maksaa pelkästään sillä perusteella, että henkilö on oma-aloitteisesti kuljettanut esimerkiksi omaa lastaan ja tämän kavereita johonkin tilaisuuteen, esimerkiksi harjoituksiin.

Jos henkilö tekee vapaaehtoistyötä useamman yhteisön tai julkisyhteisön hyväksi samaan aikaan, esimerkiksi yhdistysten yhteistapahtumassa, mikä tahansa tapahtumaa järjestävistä yhteisöistä voi korvata matkakustannukset vapaaehtoiselle. Samalta matkalta voidaan maksaa matkakustannusten korvaukset kuitenkin vain kerran verovapaasti.

Esimerkki 31: Kolme yleishyödyllistä yhdistystä järjestää yhdessä tapahtuman, jossa yhden yhdistyksen X jäsen A on auttamassa vapaaehtoisena. Toinen yhdistys Y päättää korvata kaikkien vapaaehtoistyöntekijöiden tapahtumaan liittyvät matkakustannukset, koska muut yhdistykset eivät pysty maksamaan matkakustannusten korvauksia. Y voi maksaa TVL 71 §:n 3 momentissa tarkoitettuja verovapaita matkakustannusten korvauksia myös A:lle, koska A on tehnyt vastikkeetonta vapaaehtoistyötä kaikkien tapahtumaa järjestäneiden yhdistysten hyväksi.

6.1.4 Matkakustannusten korvausten maksajan velvollisuudet

Yleishyödyllisen yhteisön ja julkisyhteisön ei tarvitse toimittaa ennakonpidätystä verovapaita matkakustannusten korvauksista eikä myöskään matkakustannusten korvausten verovapaan enimmäismäärän (päiväraha enintään 20 päivältä ja kilometrikorvaukset enintään 3.000 euroa vuodessa) ylimenevältä osalta. Ennakonpidätystä ei tarvitse toimittaa luonnolliselle henkilölle Verohallinnon kustannuspäätöksen perusteiden ja määrien mukaisesti maksetuista matkakustannusten korvauksista, vaikka ne maksetaan ilman muuta korvausta tai työsuhdetta (VHp ennakonpidätysvelvollisuudesta vapauttamisesta 1 §:n 17 kohta).

Yleishyödyllinen yhteisö ja julkisyhteisö ilmoittavat vapaaehtoisille maksamansa muut matkakustannusten korvaukset vuodesta 2019 lähtien tulorekisteriin (/tulorekisteri/). Liikenteenharjoittajan antaman tositteon (esimerkiksi junalipun) perusteella maksettuja verovapaita matkustamiskustannusten korvauksia ei ilmoiteta tulorekisteriin.

6.1.5 Matkakustannusten korvaukset muiden suoritusyhteydessä

TVL 71 §:n 3 momentin verovapaussäännöstä ei sovelleta muihin kuin yhteisön yleishyödylliseen tai julkisyhteisön toimintaan liittyvien matkojen korvauksiin. Yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön maksaessa liikkeen- tai ammatinharjoittajalle korvausta tämän tulonhankintaan liittyvästä tehtävästä, yhteisö toimii kuten kuka tahansa työkorvauksen maksaja ja matkakustannusten korvaukset ovat osa työkorvausta. Esimerkiksi putkiliikkeelle suihkun asennuksesta maksettu korvaus ei liity läheisesti yleishyödyllisen yhteisön toimintaan vaan on putkiliikkeen normaalia liiketoimintaa, joten siihen ei voida soveltaa TVL 71 §:n 3 momentin säännöstä. Katso tarkemmin jäljempänä luku 6.4.

Kun yleishyödyllinen yhteisö tai julkisyhteisö maksaa kokouspalkkioita tai muuta palkkaa, tilanteeseen sovelletaan yleisiä palkansaajan matkakustannusten korvaussäännöksiä. Katso tarkemmin jäljempänä luku 6.3.

Vapaaehtoista ei katsota palkansaajaksi pelkästään sen vuoksi, että hän saa vapaaehtoistyön teettäjältä veronalaiseksi tuloksi katsottavan yksittäisen tai satunnaisen korvauksen esimerkiksi puhelinkuluista (puhelinkuluista tarkemmin luvussa 6.5.1.). Tällaisessa tilanteessa henkilö voidaan katsoa edelleen vapaaehtoiseksi ja hänelle voidaan maksaa verovapaita matkakustannusten korvauksia TVL 71 §:n 3 momentin mukaisesti, jos hän ei saa tehtävästä rahakorvausta tai muuta sovittua korvausta työstä esimerkiksi tavaroina.

6.2 Muun kuin yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön vapaaehtoisille maksamat matkakustannusten korvaukset

Sellaiset yhteisöt, joita ei ole verotuksessa pidetty yleishyödyllisinä tai julkisyhteisöinä, eivät voi maksaa vapaaehtoisille matkakustannusten korvauksia verovapaasti. Tällaisten yhteisöjen maksamat matkakustannusten korvaukset ovat määrästä riippumatta veronalaista tuloa vapaaehtoisille, koska niihin ei sovellu mikään verovapaussäännös.

Vaikka vapaaehtoisten saamat korvaukset ovat veronalaisia, ennakonpidätystä ei kuitenkaan tarvitse toimittaa luonnolliselle henkilölle kustannuspäätöksen edellytysten mukaisesti maksetuista matkakustannusten korvauksista, vaikka ne maksetaan ilman henkilölle maksettavaa muuta korvausta tai työsuhdetta (VHp ennakonpidätysvelvollisuudesta vapauttamisesta 1 §:n 17 kohta).

Maksaja on velvollinen ilmoittamaan veronalaiset matkakustannusten korvaukset tulorekisteriin. Myös matkakustannuksia koskevan tosittteen (esimerkiksi junalipun ja hotellikuitin) perusteella maksetut korvaukset ovat veronalaisia ja ne on ilmoitettava tulorekisteriin. Verotusta toimitettaessa nämä korvaukset näkyvät tulorekisteri-ilmoitusten perusteella saajan veronalaisena muuna ansiotulona ja hän saa vähentää verotuksessaan niihin liittyvät kustannukset esittämänsä selvityksen perusteella. Katso kulujen vähentämisestä tarkemmin Verohallinnon yhtenäistämisohjeesta.

6.3 Matkakustannusten korvaukset veronalaisen palkan tai palkkion saajille

Palkan määrälle ei ole säädetty alarajaa, joten pienäkin palkkaa saavaan henkilöön sovelletaan palkansaajaa koskevia säännöksiä matkakustannusten korvauksista eikä edellä mainittuja TVL 71 §:n 3 momentin mukaisia yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön lukuun toimivia koskevia säännöksiä. Kustannusten korvausten tulee kohdistua juuri siihen työhön, johon matkat liittyvät. Matkoista on tehtävä matkalasku ja verovapauden edellytykset ovat samat kuin muillakin palkansaajilla.

Katso työmatkakustannusten korvauksista palkansaajille tarkemmin Verohallinnon ohjeet [Työmatkakustannusten korvaukset verotuksessa \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48013/\)](/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48013/) ja [Verohallinnon päätös verovapaista matkakustannusten korvauksista \(/syventavat-vero-ohjeet/paatokset/47405/\)](/syventavat-vero-ohjeet/paatokset/47405/).

Esimerkki 32: Jos valmentaja, kilpailutuomari tai urheilija toimii työsuhteessa, hänen matkakustannusten korvauksiin sovelletaan samoja säännöksiä kuin muillekin palkansaajille maksettaviin kustannusten korvauksiin. Säännölliset harjoittelupaikat ja kotipelipaikat ovat urheilijoiden ja valmentajien varsinaisia työpaikkoja. Tämän vuoksi urheiluseura ei voi korvata heille tällaisessa tilanteessa asunnon ja kyseisten paikkojen välisten matkojen kustannuksia verovapaasti. Sen sijaan vieraspelipaikkoihin ja muihin erityisiin työntekemispaikkoihin, joissa ei työskennellä vakituisesti, matkakustannusten korvauksia voidaan maksaa verovapaasti edellytysten täytyessä.

Esimerkki 33: Luottamushenkilöille ja hallituksen jäsenille, jotka saavat tehtävästään kokouspalkkiota tai luottamustoimesta maksettavaa korvausta, voidaan tehtävään liittyviä matkakustannusten korvauksia maksaa samalla tavalla kuin muillekin palkansaajille. Tällöin on muistettava, että matkakustannuksia ei voida kaikissa tilanteissa korvata verovapaasti asunnon ja varsinaisen työpaikan väliseltä matkalta.

- Jos luottamushenkilö tai hallituksen jäsen työskentelee vakituisesti yhteisön toimitiloissa, kyseinen paikka on hänen varsinainen työpaikkansa. Hänelle ei voida maksaa sinne tehtävältä matkalta verovapaita matkakustannuksen korvauksia.
- Hallintoelimen jäsenenä työskentelevät henkilöt, jotka eivät muutoin työskentele kyseisessä yhteisössä tai organisaatiossa, työskentelevät kokouksiin osallistuessaan erityisellä työntekemispaikalla. Heille voidaan maksaa sinne tehtäviltä työmatkoilta verovapaita matkakustannusten korvauksia yleisten edellytysten täytyessä.

Esimerkki 34: Seurakunnan rippileirillä on auttamassa isonen, joka saa tehtävästä palkkaa. Hänelle maksettavissa matkakustannustenkorvauksissa noudatetaan normaaleja työmatkakustannusten korvauseriaa. Tilannekohtaisesti on arvioitava, missä hänen varsinainen työntekemispaikkansa on ja milloin hän on verovapaisiin

matkakustannusten korvauksiin oikeuttavalla työmatkalla. Lisäksi esimerkiksi ilmaiset ruokailut leirillä on huomioitava mahdollisissa päivärahoissa tai mahdollisesti ravintoetuna.

Jos työntekijällä on varsinainen työpaikka, hänelle ei voi maksaa verovapaasti matkakustannusten korvauksia varsinaiselle työpaikalle tehdyistä matkoista. Hänelle voidaan kuitenkin maksaa verovapaita matkakustannusten korvauksia erityiselle työntekemispaikalle tehdyistä matkoista (TVL 71 §:n 1 momentti) ja sellaisista varsinaiselle työpaikalle yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön hyväksi tehdyistä matkoista, jotka eivät kuulu siihen toimeen, mistä hän saa palkkaa (TVL 71 §:n 3 momentti).

Esimerkki 35: Henkilö A työskentelee vakituisesti yhdistyksen toimistolla ja saa siitä palkkaa. Hänelle ei voida maksaa yhdistyksen toimistolla työskentelystä matkakustannusten korvauksia verovapaasti, koska yhdistyksen toimisto on hänen varsinainen työpaikkansa.

Sen sijaan, jos A osallistuu yhdistyksen toimistolla järjestettävän yhdistyksen tapahtuman (esimerkiksi hyväntekeväisyystapahtuman) järjestämiseen vapaa-aikanaan vapaaehtoisena siten, että se ei kuulu hänen työnsä toimenkuvaan, hänelle voidaan maksaa kyseisestä tapahtumasta matkakustannusten korvauksia verovapaasti TVL 71 §:n 3 momentin edellytysten täyttyessä.

A:lle voidaan maksaa matkakustannusten korvauksia verovapaasti edellytysten täyttyessä myös silloin, jos hän käy työmatkalla varsinaisen työpaikan ulkopuolella (TVL 71 §:n 1 momentti).

Palkansaaja saattaa työskennellä samaan aikaan kahden tai useamman työnantajan palveluksessa. Työpaikkojen luonnetta arvioidaan kunkin työnantajan osalta erikseen. Työskentelyä toisen työnantajan toimipaikassa ei siten oteta huomioon, kun ratkaistaan, onko kysymyksessä varsinainen, toissijainen vai erityinen työntekemispaikka.

Esimerkki 36: Palkansaaja B työskentelee suunnittelijana konsulttitoimiston Z:n toimipaikassa. Lisäksi hän työskentelee valmentajana urheiluseuran X palloiluhallilla ja saa valmentamisesta palkkaa. Kumpikin työskentelypaikka on B:n varsinainen työpaikka. Asunnon ja varsinaisen työpaikan tehdyiltä matkoilta ei voida maksaa matkakustannusten korvauksia verovapaasti.

Ainoastaan työnantajan omalle työntekijälleen maksamat matkakustannusten korvaukset voivat olla verovapaita (TVL 71 §). Siten esimerkiksi useamman yhdistyksen yhteistapahtumaa organisoiva yhdistys ei voi maksaa verovapaita matkakustannusten korvauksia toisen yhdistyksen työntekijälle.

Silloin kun esimerkiksi hallituksen jäsen, luottamushenkilö tai valmentaja ei saa ollenkaan palkkiota tai muuta korvausta tehtävästään, hän on vapaaehtoinen. Vapaaehtoisein sovelletaan edellä luvuissa 6.1 tai 6.2 kerrottua riippuen siitä, tekeekö hän vapaaehtoistyötä yleishyödylliselle yhteisölle, julkisyhteisölle vai ei-yleishyödylliselle yhteisölle.

Jos matkakustannusten korvaukset liittyvät palkkatyöhön, matkakustannusten korvaukset ilmoitetaan tulorekisteriinsamalla tavalla kuin muidenkin palkansaajien saamat korvaukset. Katso tarkempia ohjeita tulorekisteri.fi.

6.4 Matkakustannusten korvaukset veronalaisen työkorvauksen saajalle

Työkorvauksen saajalle ei voida maksaa verovapaita matkakustannusten korvauksia, vaan ne ovat osa työkorvausta. Jos työkorvauksen saaja ei ole ennakoperintärekisterissä, yleishyödyllinen yhteisö ilmoittaa työkorvauksen ja matkakustannusten korvausten yhteismäärän tulorekisteriin.

Ennakonpidätystä ei tarvitse toimittaa luonnolliselle henkilölle Verohallinnon kustannuspäätöksen edellytysten mukaisesti maksetuista matkakustannusten korvauksista, vaikka ne maksetaan ilman henkilölle maksettavaa muuta korvausta tai työsuhdetta (VHp ennakonpidätysvelvollisuudesta vapauttamisesta 1 §:n 17 kohta). Siten luonnollisen henkilön laskuttamiin työkorvauksiin liittyvistä matkakustannusten korvauksista ei tarvitse toimittaa ennakonpidätystä. Sen sijaan, jos ennakoperintärekisteriin kuulumaton yhtiö laskuttaa matkakustannuksia, on niiden osalta toimitettava ennakonpidätys samoin kuin työkorvauksesta.

Poikkeuksen yllä mainittuun muodostavat kilpailutuomarin palkkiot ja niihin liittyvät matkakustannusten korvaukset, jotka voidaan maksaa verovapaasti TVL 71 §:n 3 momentin rajojen mukaisesti. Yleishyödyllisen yhteisön kilpailutuomarille maksama työkorvaus ja matkakustannusten korvaukset ilmoitetaan tulorekisteriin. Jos kilpailutuomarin vanhempi tai muu huoltaja kuljettaa tätä kyseiseen kilpailuun, ilmoitetaan vanhemmalle TVL 71 §:n 3 momentin mukaisesti maksetut matkakustannusten korvaukset tulorekisteriin kyseisen vanhemman nimellä.

6.5 Matkakorvaukset oman työnsä vuoksi julkisyhteisön tilaisuuteen osallistuville

Julkisyhteisöllä, esimerkiksi ministeriöllä, voi olla työryhmiä, joiden jäseniksi tai kuultavaksi kutsutaan tietyn alan asiantuntijoita. Tyypillistä on, että jäseneksi valitaan henkilö hänen oman ammattinsa tai työyhteisönsä edustajana. Vaikka työryhmän perustanut julkisyhteisö ei maksaisi henkilölle työryhmän jäsenyydestä ja kokoukseen osallistumisesta erillistä palkkiota, he saavat työskentelyn ajalta usein palkkaa omalta työnantajaltaan.

Yhteisön hyväksi tapahtuvalla työllä tarkoitetaan hallituksen esityksen perusteella perinteistä ja yleistä hyvää edistävää vapaaehtoistyötä, jollaisesta ei näissä tilanteissa ole kyse. Tällöin kyse ei ole TVL 71 §:n 3 momentissa tarkoitetuista vapaaehtoistyöntekijöistä, vaan henkilöistä, jotka osallistuvat työryhmän työskentelyyn osana omia työtehtäviään. Tämän vuoksi työryhmän järjestävä julkisyhteisö ei voi maksaa ulkopuolisille työryhmän jäsenille yms. työryhmien työhön osallistuville henkilöille matkakustannusten korvauksia verovapaasti TVL 71 §:n 3 momentin nojalla. Julkisyhteisö ei siten voi maksaa päivärahaa ja Verohallinnon verovapaista matkakustannusten korvauksista antaman päätöksen mukaista kilometrikorvausta näissä tilanteissa verovapaasti (katso [Verohallinnon päätös verovapaista matkakustannusten korvauksista \(/syventavat-vero-ohjeet/paatokset/47405/\)](#)).

Henkilön oma työnantaja voi maksaa oman työnsä vuoksi julkisyhteisön tilaisuuteen osallistuvalla työntekijällä verovapaasti matkakustannusten korvauksia yleisten edellytysten täytyessä (katso. Työmatkakustannukset verotuksessa ohjeen luku 13).

Siltä osin kuin henkilön oma työnantaja ei maksa tällaisia matkakustannusten korvauksia, voi julkisyhteistö korvata verovapaasti julkisyhteisön tilaisuudesta aiheutuneet todelliset matka- ja majoituskustannukset julkisyhteisölle kuuluvina kustannuksina. Verovapauden kannalta ei ole merkitystä, maksaako julkisyhteisö kulut henkilölle itselleen vai suoraan palveluntarjoajalle. Jos henkilö on tehnyt matkat työryhmän kokoukseen omalla autollaan, voidaan todellisina kuluina pitää muun selvityksen puuttuessa Verohallinnon matkakuluvähennyksen määrästä antaman päätöksen mukaista määrää (katso [Verohallinnon päätös matkakuluvähennyksen määrästä \(/syventavat-vero-ohjeet/paatokset/47204/\)](#)). Julkisyhteisön on ilmoitettava henkilölle maksettu määrä myös tulorekisteriin.

Esimerkki 37: Henkilö osallistuu oman työnsä vuoksi julkisyhteisön asiantuntijatyöryhmän työskentelyyn. Kyseessä ei ole vapaaehtoistyö. Julkisyhteisö voi korvata verovapaasti ainoastaan todelliset työryhmän tilaisuuksista aiheutuvat matka- ja majoituskustannukset, koska niitä pidetään julkisyhteisön toiminnasta aiheutuvina kustannuksina.

Jos julkisyhteisö maksaa työryhmän jäsenelle tai työryhmässä kuultavalle asiantuntijalle kokouspalkkiota tai muuta palkkaa, se voi maksaa jäsenelle ja asiantuntijalle matkakustannusten korvauksia verovapaasti samoin perustein kuin työnantaja voi maksaa korvauksia palkansaajalle. Katso tarkemmin jäljempänä luku 6.7.

6.6 Muut kustannusten korvaukset yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön hyväksi toimiville vapaaehtoisille

6.6.1 Vapaaehtoiset

Yleishyödylliset yhteisöt ja julkisyhteisöt voivat korvata verovapaasti jäsenilleen ja vapaaehtoisille heidän yhteisön puolesta suorittamiaan menoja. Näitä voivat olla esimerkiksi yhteisön toimintaan tarvittavien varusteiden ja materiaalien hankkimisesta aiheutuneet menot. Korvaukset eivät ole veronalaisia eikä niitä tarvitse ilmoittaa tulorekisteriin eikä muutoinkaan Verohallinnolle, jos yhteisö korvaa yhteisön puolesta suoritettuja menot tositteita vastaan aiheutuneiden kustannusten suuruusina.

Sen sijaan henkilölle aiheutuneita omia kustannuksia ei voida korvata verovapaasti. Poikkeuksen muodostavat vapaaehtoistyön tekemiseen välttämättömät rokotukset, joiden kustannukset yleishyödyllinen yhteisö tai julkisyhteistö voi korvata verovapaasti.

Yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön vapaaehtoisille maksamat veronalaiset kustannusten korvaukset (esimerkiksi rahakorvaukset henkilökohtaisten välineiden hankkimiseen) ilmoitetaan tulorekisteriin. Muuna kuin rahana annetut korvaukset arvostetaan niiden käypään arvoon.

Yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön vapaaehtoistyöntekijälle voidaan kustantaa yhteisön nimissä oleva ja yhteisön maksama internet-yhteys vapaaehtoistyöntekijän kotiin. Internet-yhteyden yksityiskäytöstä ei synny vapaaehtoiselle veronalaista tuloa edellyttäen, että yhteyttä käytetään työn tekoon yhteisön hyväksi eikä edun antamisella korvata palkanmaksua.

Internet- ja TV-viihdepaketissa ei ole kysymys yleishyödyllisen yhteisön tai julkisyhteisön käyttöä varten kustannetusta tietoliikenneyhteydestä, vaikka viihdepaketin hintaan sisältyisi myös Internet-yhteys. Yhteisön kustantaman viihdepaketin arvo on siten kokonaisuudessaan veronalainen etu saajalle. Yleishyödyllinen yhteisö tai julkisyhteistö ei voi korvata verovapaasti myöskään työntekijän oman tietokoneen tai nettiyhteyden käyttöä, vaan niistä maksetut korvaukset ovat veronalaista ansiotuloa, josta on toimitettava ennakonpidätys. Vapaaehtoinen saa tällöin vähentää hänelle yhteisön hyväksi tehdystä työstä aiheutuneet kulut omassa verotuksessaan.

Jos yhteisö tai julkisyhteistö hankkii vapaaehtoiselle puhelimen, jota voi käyttää myös yksityispuheluihin, yksityispuhelujen osuus katsotaan vapaaehtoisen veronlaiseksi ansiotuloksi. Jos vapaaehtoiselle on aiheutunut ylimääräisiä puhelinkuluja yhteisön asioiden hoidosta omalla puhelimellaan, yhteisön tai julkisyhteisön maksama korvaus puhelinkuluista on hänelle veronalaista tuloa, josta on toimitettava ennakonpidätys. Vapaaehtoinen saa tällöin vähentää hänelle yhteisön hyväksi tehdystä työstä aiheutuneet puhelinkulut omassa verotuksessaan.

6.6.2 Vapaaehtoiset tukihenkilöt

Vapaaehtoiset voivat toimia arjen tukena esimerkiksi vanhuksille, syrjäytymisvaarassa oleville taikka kehitysvammaisille henkilöille. Toiminnalle on tyypillistä käynnit erilaisissa maksullisissa tapahtumissa, kuten teatterinäytöksissä tai urheilupaikoissa. Tukihenkilönä toimivan osallistumismaksu tällaiseen tapahtumaan tai tapahtumaan sisältyvä ruoka voidaan korvata ilman, että siitä muodostuisi hänelle veronalaista tuloa. Merkitystä ei ole sillä, korvaako osallistumismaksun avustettava henkilö vai tukitoimintaa organisoiva yhteisö.

Tukihenkilönä toimivan henkilön matkakustannusten korvaaminen menee edellä luvuissa 6.1 tai 6.2 esitetyllä tavalla riippuen siitä, onko maksaja yleishyödyllinen yhteisö, julkisyhteisö vai joku muu taho. Tukihenkilölle aiheutuneiden kulujen vähentämistä verotuksessa on käsitelty Verohallinnon kannanotossa [Tukihenkilötoiminta verotuksessa \(/syventavat-vero-ohjeet/kannanotot/67493/\)](#).

6.7 Muut kustannusten korvaukset veronalaisen palkan tai palkkion saajille

6.7.1 Työstä välittömästi johtuvat kustannukset

Työnantaja voi korvata palkansaajan vaatimuksesta hänelle aiheutuvat työstä välittömästi johtuvat kustannukset tai vähentää kustannusosuuden ennen ennakonpidätyksen toimittamista. Tällaisina kustannuksina voidaan ennakonpidätystä toimitettaessa ottaa huomioon työvälineistä sekä valmistus- ja tarveaineista aiheutuneet menot, edustusmenot sekä muut palkansaajalle työn suorittamisesta välittömästi aiheutuneet menot. (EPL 15 §) Tällaisia kustannuksia ovat myös menot työmatkoista, jos työnantaja ei maksa niistä verovapaita korvauksia palkan lisäksi.

Palkansaajalle maksettua välittömien kustannusten korvausta ei pidetä palkkana, jos se ei ylitä kustannusten selvitettyä tai arvioitua määrää (EPL 15 §:n 3 momentti). Tällaisesta korvauksesta työnantaja ei toimita ennakonpidätystä eikä maksa työnantajan sairausvakuutusmaksua. Korvaukset ovat kuitenkin palkansaajalle veronalaista tuloa. Palkansaajan on esitettävä työnantajalle edellä tarkoitetuista kustannuksista selvitys (EPL 15 §:n 2 momentti). Lainkohdan säännöksiä sovelletaan myös urheilijan palkkion maksajaan ja saajaan (EPL 15 §:n 5 momentti).

Jos työnantaja maksaa korvaukset erikseen eikä vähennä kustannusosuutta ennen ennakonpidätyksen toimittamista, veronalaiset kustannusten korvaukset ilmoitetaan tulorekisteriin tulolajilla 353 (Veronalainen kustannusten korvaus). Näiden kustannusten korvauksia ei pidetä ennakonpidätystä toimitettaessa palkkana, eikä työnantaja lisää niitä ilmoitettavan palkan bruttomäärään. Palkansaajan tulee vaatia todelliset kustannukset vähennettäväksi veroilmoituksellaan.

Esimerkki 38: Työntekijällä on kaksi varsinaista työpaikkaa. Työnantaja maksaa palkan (35.000 euroa) lisäksi työntekijälle korvauksen (269 euroa) kahden varsinaisen työpaikan välisistä matkoista aiheutuneista kustannuksista. Korvauksen osuudesta ei toimiteta ennakonpidätystä EPL 15 §:n nojalla. Korvaus (269 euroa) ilmoitetaan tulorekisteriin tulolajilla 353 (Veronalainen kustannusten korvaus) Työnantajan sairausvakuutusmaksun perusteena on 35.000 euroa.

Työntekijän veronalaiseksi tuloksi luetaan palkka 35.000 euroa sekä korvaus 269 euroa. Työntekijä voi vaatia omassa verotuksessaan vähennystä matkoista todellisten kustannusten suuruisena. Verohallinto tekee palkansaajille automaattisesti tulonhankkimisvähennyksen, joka on tällä hetkellä 750 euroa, joten matkakustannuksista kannattaa vaatia vähennystä vain, jos kaikki työstä aiheutuneet kustannukset ylittävät automaattisesti myönnettävän tulonhankkimisvähennyksen.

Jos työnantaja vähentää palkkalaskelmalla ennen ennakonpidätyksen toimittamista palkansaajan itsensä maksamat työn tekemisestä aiheutuneet välittömät kustannukset, työnantajan on ilmoitettava ne tulorekisteriin tulolajilla 419. Tulolajilla ilmoitetaan vähennys, joka on tehty ennen ennakonpidätyksen toimittamista. Vähennysten osuuden pitää sisältyä myös tulorekisteriin ilmoitettuun palkkaan. Palkansaajan tulee vaatia todelliset kustannukset vähennettäväksi veroilmoituksellaan.

Esimerkki 39: Työnantaja maksaa työntekijälle palkkaa 34.300 euroa. Työntekijä ajaa 10.000 km sellaisia työmatkoja omalla kustannuksellaan, joista olisi voinut maksaa verovapaita matkakustannusten korvauksia. Työnantaja ei maksa kilometrikorvauksia vaan huomioi ajettut työajat EPL 15 §:n mukaisesti vähennyksenä ennen ennakonpidätyksen toimittamista työntekijän antaman selvityksen mukaan. Työnantaja voi käyttää kustannuskorvauspäätöksen mukaisia määriä eli $10.000 \text{ km} \times 0,43 \text{ €/km} = 4.300 \text{ euroa}$. Työnantaja toimittaa ennakonpidätyksen ja maksaa työnantajan sairausvakuutusmaksun 30.000 eurosta ($34.300 - 4.300$).

Tulorekisteriin ilmoitetaan koko palkan määrä 34.300 euroa ja tulolajilla 419 ilmoitetaan vähennetty kustannusosuus eli 4.300 euroa. Palkansaajan veronalaiseksi tuloksi luetaan 34.300 euroa.

Työntekijä voi vaatia omassa verotuksessaan vähennystä matkoista todellisten kustannusten suuruisena. Verohallinto tekee palkansaajille automaattisesti tulonhankkimisvähennyksen, joka on tällä hetkellä 750 euroa, joten matkakustannuksista kannattaa vaatia vähennystä vain, jos kaikki työstä aiheutuneet kustannukset ylittävät automaattisesti myönnettävän tulonhankkimisvähennyksen.

Ennakkoperintälain 15 §:n säännöstä sovelletaan myös hallituksen jäseniin ja luottamushenkilöihin, silloin kun he saavat palkkaa tehtävästään. Säännös on rajoitettu koskemaan vain palkansaajia ja urheilijan palkkion saajia, joten sitä ei voida soveltaa esimerkiksi työkorvauksen saajiin.

Jos työntekijä on hankkinut työnantajan puolesta työvälineitä ja työmateriaaleja, niiden kustannuksia ei ilmoiteta tulorekisteriin eikä muutoinkaan Verohallintoon, jos työnantaja on korvannut ne työntekijälle tositetta vastaan.

6.7.2 Internet-yhteys ja puhelin

Työnantajan palkansaajalle kustantama Internet-yhteys on tietyin edellytyksin verovapaa etu. Palkansaajan työkäyttöä varten järjestetyn tietoliikenneyhteyden yksityiskäytöstä ei synny veronalaista tuloa (TVL 69 §:n 4 momentti). Internet-yhteyden yksityiskäytöstä saatu etu voi olla verovapaa myös säännöllisesti kokouspalkkiota saaville henkilöille, esimerkiksi kunnan luottamusmiehelle tai hallituksen jäsenelle.

Työnantajan palkansaajan kotiin kustantamasta kiinteästä puhelinliittymästä tai yksityiskäyttöön käytetystä matkapuhelimesta syntyy puhelinetu. Katso puhelinedusta ja tietoliikenneyhteyden yksityiskäytöstä tarkemmin Verohallinnon ohjeesta [Luontoisedut verotuksessa \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/47886/\)](#).

7 Stipendit, apurahat, avustukset, palkinnot ja lahjat

7.1 Yleistä

Verotuksessa ei ole ratkaisevaa merkitystä sillä, millä nimikkeellä jokin suoritus maksetaan. Maksetun suorituksen tosiasiallinen luonne ratkaisee, mistä suorituksesta on kyse ja miten sitä käsitellään verotuksessa. Alla käsitellään yleishyödyllisten yhteisöjen maksamien stipendien, apurahojen, avustusten ja lahjojen verokohtelua.

7.2 Stipendit ja apurahat

Stipendien ja apurahojen veronalaisuuteen vaikuttaa monia seikkoja, esimerkiksi kuka sen maksaa, kenelle, millä perustella ja mihin tarkoitukseen se maksetaan. Suoritukset käsitellään verotuksessa luonteensa mukaisesti riippumatta siitä, minkä nimisinä ne on maksettu.

Ainoastaan opintoja, tieteellistä tutkimusta tai taiteen harjoittamista varten saatu apuraha tai stipendi voi olla verovapaa. Muuta tarkoitusta varten saadut apurahat ja stipendit ovat aina veronalaista ansiotuloa riippumatta siitä, keneltä ne on saatu. Stipendin ja apurahan

veronalaisuus ratkaistaan tapauskohtaisesti.

Apurahan tai stipendin on oltava maksajan kannalta vastikkeeton suoritus eli sen myöntämisestä ei saa koitua maksajalle taloudellista eikä muutakaan hyötyä. Jos apurahan myöntää saajan työnantaja, suoritus on yleensä korvausta tehdystä työstä. Jos kyse on toisen lukuun tehdystä työstä, apuraha on palkkaa. Näin on myös silloin, kun työnantaja ja apurahan myöntäjä on yleishyödyllinen yhteisö.

Korkein hallinto-oikeus on katsonut, että urheiluseuran omille pelaajilleen antamia opiskelustipendejä pidetään urheilijan veronalaisena palkkiona (KHO 1980-B-II 565). Ratkaisuun vaikutti muun ohessa se, että urheiluseuran varsinaisena tarkoituksena ei ole opiskelun tukeminen. Opiskelustipendin myöntäminen pelaajalle, jolle ei maksettu maajoukkuepeleistä kustannusten korvausten lisäksi muuta korvausta, katsottiin maksetun palkkiona osallistumisesta otteluihin sekä harjoituksiin ja siten urheilijan veronlaiseksi tuloksi (KHO 1986-B-II-550). Jos urheilujärjestön tai muun alalla toimivan yhteisön sääntömääräiseen toimintaan kuuluu opiskelijoiden tukeminen, se voi myöntää urheilijoille verovapaita opiskeluun tarkoitettuja stipendejä. Tällaisia stipendejä ovat esimerkiksi Urheilijoiden Ammatinedistämissätiön myöntämät stipendit.

Yleishyödyllisten yhteisöjen opintoja, tieteellistä tutkimusta tai taiteen harjoittamista varten antama apuraha tai stipendi on verovapaa siltä osin kuin henkilön saamien stipendien, apurahojen ja palkintojen yhteenlaskettu määrä tulonhankkimiskuluilla vähennettynä ei ylitä vuotuista valtion taiteilija-apurahan määrää (TVL 82 §). Julkisyhteisöjen (esimerkiksi kuntien, valtion ja Suomen Akatemian) tai Pohjoismaiden neuvoston opintoja, tieteellistä tutkimusta tai taiteen harjoittamista varten antama apuraha tai stipendi on tuloverolain 82 §:n mukaan kokonaan verovapaa. Muut stipendit ovat veronalaista tuloa saajalleen.

Esimerkki 40: Urheiluseura jakaa stipendejä seuran varoista oman seuran kauden parhaille urheilijoille. Stipendit ovat veronalaista tuloa urheilijoille.

Esimerkki 41: Paikallinen yritys jakaa stipendin menestyneelle urheilijalle urheiluseuran kauden päättäjaisissä. Stipendi on veronalaista tuloa urheilijalle. (katso myös jäljempänä kohta 7.4.4 tunnustuspalkinnot)

Esimerkki 42: Koulu tai yhdistys antaa stipendejä peruskoulun päättäjaisissä eri aineiden parhaille oppilaille opintoja tai taiteen harjoittamista varten. Stipendit ovat verovapaita TVL 82 §:ssä säädettyyn rajaan asti.

Esimerkki 43: Kunta jakaa stipendejä opiskelijoille opintoja varten. Stipendit ovat verovapaita TVL 82 §:n perusteella, vaikka muu kuin kunnan asukas ei voisi saada stipendiä.

Ennakonpidätystä ei tarvitse toimittaa TVL 82 §:n mukaisista opintoja, tieteellistä tutkimusta tai taiteellista toimintaa varten annetuista stipendeistä ja apurahoista (VHp ennakonpidätysvelvollisuudesta vapauttamisesta 1 §:n 14 kohta). Kaikista muista stipendeistä ja apurahoista täytyy toimittaa ennakonpidätys ja ilmoittaa ennakonpidätys oma-aloitteisten verojen veroilmoituksella.

Apurahan tai stipendin maksajan on ilmoitettava maksamansa suoritukset Verohallinnolle niitä koskevalla vuosi-ilmoituslomakkeella (3927). Tiedot on annettava sekä veronalaisista että verovapaista vähintään 1 000 euron suuruisista suorituksista. Tiedot annetaan vain luonnollisille henkilöille maksetuista suorituksista. Apurahan tai stipendin saajan on ilmoitettava kaikki saamansa veronalaiset apurahat ja stipendit omalla veroilmoituksellaan.

Stipendien ja apurahojen verotusta käsitellään tarkemmin Verohallinnon ohjeessa [Apurahojen stipendien ja tunnustuspalkintojen verotus \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48885/\)](#).

7.3 Avustukset ja lahjat

Edellisessä kohdassa on kerrottu opintoja, tieteellistä tutkimusta tai taiteen harjoittamista varten saaduista apurahoista ja stipendeistä. Tuloverolain 92 §:ssä on lueteltu verovapaiksi säädetty sosiaalietuudet, mm. luonnollisen henkilön valtion ja kuntien varoista asunnonkorjaukseen saama avustus.

Muut avustukset ja lahjat ovat yleensä veronalaista tuloa tulo- tai lahjaverotuksessa. Tällaisia muita avustuksia ovat esimerkiksi kuntien asukkailleen maksamat vauvarahat ja yhdistysten jakamat avustukset. Maksetun suorituksen nimike ei ole ratkaisevaa, vaan maksetun suorituksen tosiasiallinen luonne ratkaisee, millaisesta suorituksesta on kyse ja miten sitä käsitellään verotuksessa.

Suorituksen luonteen perusteella ratkaistaan, onko kyseessä lahja vai tuloverotuksessa verotettava suoritus. Arvioinnissa otetaan huomioon muun muassa se, kenen intressissä avustus annetaan, kenelle avustus annetaan ja mihin tarkoitukseen. Lisäksi tarkastellaan esimerkiksi sitä, onko avustus annettu lahjoitustarkoituksessa ja onko avustuksen antaminen vapaaehtoista ja vastikkeetonta.

Lahjaveronalainen lahja on vapaaehtoinen ja vastikkeeton suoritus, jossa lahjan antajalla ei ole mitään omaa intressiä lahjan antamisessa, vaan selvä lahjoitustarkoitus. Esimerkiksi yleishyödyllisten yhdistysten täysin omasta intressistään riippumatta, vastikkeetta ja lahjoitustarkoituksessa antamat lahjoitukset avuntarvitsijoille ovat lahjaverotuksen piiriin kuuluvia lahjoja. Myös kansalaiskeräyksellä kerättyjä varoja pidetään yleensä lahjaverotuksen piiriin kuuluvina. Lahjaveronalaisena lahjana on pidetty esimerkiksi huippu-urheilijalle kansalaiskeräyksellä kerättyjä varoja (KVL 1984/17).

Esimerkki 44: Yhdistys antaa avustuksen syöpäsairaille lapsille ja sotaveteraaneille. Kyse on lahjaverotukseen kuuluvista lahjoista, jos lahjoitukset tehdään vapaaehtoisesti, lahjoitustarkoituksessa ja täysin yhdistyksen omista intresseistä riippumatta.

Avustus on tuloveronalaista tuloa silloin, kun avustuksen antaja saa tai odottaa saavansa itsekin jotakin hyötyä avustuksen antamisesta. Tällaista avustusta ei ole annettu puhtaassa lahjoitustarkoituksessa eikä se ole täysin vapaaehtoinen taikka vastikkeeton. Avustuksissa ja lahjoituksissa on kyse tuloveronalaisesta tulosta myös silloin, kun se on työsuhteen perusteella saatu etu tai pääoman sijoitusta tai pääoman tuottoa.

Esimerkki 45: Kunta maksaa vauvarahaa kuntaan syntyvien vauvojen vanhemmille. Vauvarahan saaminen riippuu vanhempien omista valinnoista ja toiminnasta, koska vauvaraha maksetaan vastasyntyneen lapsen vanhemmille siitä hyvästä, että he saavat lapsen asuessaan kyseisen kunnan alueella. Vauvaraha maksetaan kunnan intressissä. Vauvarahaa ei siten voida pitää vastikkeettomasti saatuna lahjana, vaan se on tuloveronalaista tuloa.

Esimerkki 46: Kyläyhdistys antaa raha- tai tavaralahjan kylään muuttaville henkilöille. Kyläyhdistyksen lahja on tuloveronalaista tuloa, koska kyläyhdistys odottaa mahdollisesti saavansa hyötyä uudesta asukkaasta ja sen saaminen edellyttää muuttamista kyläyhdistyksen alueelle.

Esimerkki 47: Koiraharrastajayhdistys maksaa kaikille yhdistykseen kuuluville koiran omistajille osan koiran terveystutkimuksen hinnasta. Terveystutkittuja koiria käytetään jalostukseen. Koska koiran terveystiedot hyödyttävät sekä kasvattajaa että koirayhdistyksen toimintaa, avustus terveystutkimukseen on koiran omistajan tuloveronalaista tuloa.

Lahjaveronalaisiin lahjoituksiin sovelletaan perintö- ja lahjaverolakia. Sen mukaan lahjaveroa täytyy maksaa, jos samalta lahjanantajalta saadun lahjan arvo on 5 000 euroa tai enemmän. Kolmen vuoden aikana samalta lahjanantajalta saadut lahjat lasketaan yhteen. Vähäiset lahjat yleishyödyllisiltä yhteisöiltä jäävät siis verotettavan rajan alle. Lahjaveronalaisista lahjoista ei tarvitse toimittaa ennakonpidätystä. Jos lahjan tai lahjojen yhteisarvo jää alle verotettavan määrän, lahjaveroilmoitusta ei tarvitse antaa, ellei Verohallinto sitä erikseen vaadi.

Lahjaverotuksesta löytyy lisätietoa [Verollinen vai verovapaa lahja](#)

(/henkiloasiakkaat/omaisuus/lahja/verollinen-vai-verovapaa-lahja/).

Tuloveronalaisiin avustuksiin sovelletaan tuloverolain yleisiä säännöksiä. Tuloverolaissa on säädetty verovapaaksi ainoastaan TVL 69 §:ssä (henkilökuntaedut), 82 §:ssä (stipendit, apurahat ja tunnustuspalkinnot) ja 92 §:ssä (sosiaalietuudet) mainitut edut. Muut edut ovat TVL

29 §:ssä ja TVL 61 §:ssä tarkoitettua veronalaista ansiotuloa, josta avustuksen antajan on toimitettava ennakonpidätys. Tavarana annetuista avustuksista ei voida toimittaa ennakonpidätystä, jos samalle saajalle ei makseta rahasuorituksia.

Kaikki tuloveronalaiset avustukset on ilmoitettava tulorekisteriin riippumatta siitä, onko suorituksesta toimitettu ennakonpidätys vai ei. Työnantajan sairausvakuutusmaksu tarvitsee suorittaa vain silloin, jos avustus on annettu työsuhteen perusteella työntekijälle, jolloin avustusta pidetään palkkana.

TVL 69 § koskee työntekijöiden työnantajaltaan saamia tavanomaisia henkilökuntaetuja. Sitä ei voida soveltaa muihin kuin kyseisen työnantajan omiin työntekijöihin. TVL 82 §:ssä säädettyjä stipendejä, apurahoja ja tunnustuspalkintoja on käsitelty edellä tämän ohjeen luvussa 7.2 (Stipendit ja apurahat) sekä jäljempänä luvussa 7.4.4 (Tunnustuspalkinnot). TVL 92 §:ssä on lueteltu verovapaita sosiaalietuuksia, kuten esimerkiksi luonnollisen henkilön valtion ja kuntien varoista asunnonkorjaukseen saama avustus.

TVL 92 §:n 23 kohdan mukaan veronalaista tuloa ei ole myöskään kunnan, sosiaali- tai terveydenhuoltoa harjoittavan muun julkisyhteisön tai yleishyödyllisen yhteisön kehitysvammaiselle, mielenterveyspotilaalle, päihdehuollon asiakkaalle taikka muulle sosiaalihuollon asiakkaalle järjestämästä työ- tai päivätoiminnasta maksettu keskimäärin päivää kohden enintään 12 euron suuruinen toiminta- tai muun niminen avustus, jolla tuetaan asiakkaan hoitoa, kuntoutumista tai yhteiskuntaan sopeutumista. Tätä lainkohtaa voidaan soveltaa vain siinä nimenomaisesti mainituissa tilanteissa.

7.4 Palkinnot

7.4.1 Taidekilpailupalkinnot

Veronalaista tuloa ei ole taiteen alalla järjestetystä, taiteellisesti merkittävästä valtakunnallisesta tai kansainvälisestä kilpailusta saatu palkinto (TVL 83 §). Valtiovarainministeriö nimeää vuosittain etukäteen opetusministeriön esityksestä kilpailut, joista saadut palkinnot ovat verovapaita (VvMa taidekilpailupalkintojen verovapaudesta).

Muista taiteen alalla järjestetyistä kilpailuista saadut palkinnot ovat veronalaista ansiotuloa saajalleen. Sillä ei ole merkitystä, onko palkinto saatu kotimaisesta vai ulkomaisesta kilpailusta.

7.4.2 Koululaispalkinnot

Veronalaista tuloa ei ole peruskoulun, lukion, iltalukion, ammattikoulun tai muun näihin verrattavan oppilaitoksen oppilaille tieto- ja taitoaineessa järjestetystä kilpailusta muuna kuin rahana tai siihen verrattavana suorituksena saatu palkinto (TVL 84 §). Kilpailun tulee olla osoitettu pykälässä tarkoitetuille koululaisille, mutta se voi olla muun kuin oppilaitoksen järjestämä.

Tuloverolain 84 §:ssä tarkoitetut oppilaitokset on rajattu esimerkkiluettelon perusteella alemman asteen opintoja tarjoaviin oppilaitoksiin. Ammattikorkeakoululain (932/2014) 2 §:n mukaan ammattikorkeakoulut ovat osa korkeakoulujärjestelmää. Koska ammattikorkeakoulut ja yliopistot muodostavat yhdessä korkeakoululaitoksen, niitä ei voida pitää säännöksessä lueteltuihin oppilaitoksiin verrattavina oppilaitoksina.

Koululaiskilpailusta saatu palkinto on aina veronalainen, jos se annetaan suoraan rahana tai siihen verrattavana suorituksena, kuten vapaavalintaisena lahjakorttina tai sijoitusrahasto-osuutena. Vaikka säännöksen tarkoittamat palkinnot ovat yleensä arvoltaan vähäisiä, palkintoa ei voida pitää veronalaisena sillä perusteella, että palkinnon arvo saattaa joissakin tapauksissa olla korkeampikin. Siten esimerkiksi oppilaan palkintona vuodeksi käyttöönsä saama auto voi olla verovapaa koululaiskilpailupalkinto. Tällaisessa tilanteessa ulkopuolinen taho (autoliike) antaa auton oppilaan käyttöön kilpailussa pärjäämisen perusteella. Oppilas ei saa palkintoa työn tekemisen vaan kilpailusuorituksen perusteella.

7.4.3 Arpajaisista saadut palkinnot

Arpajaisverolain 2 §:ssä tarkoitettuista tai Euroopan talousalueeseen kuuluvassa valtiossa sen lainsäädännön mukaisesti toimeenpannuista arpajaisista saatu voitto ei ole TVL 85 §:n perusteella veronalaista tuloa. Veronalaista tuloa on kuitenkin voitto, jota voidaan pitää kohtuullisena vastikkeena jostakin suorituksesta tai ennakkoperintälaissa tarkoitettuna palkkana.

Ne tulot, jotka kuuluvat arpajaisverolain soveltamispiiriin, ovat vapautettuja tuloverosta. Näistä tuloista arpajaisten toimeenpanija maksaa arpajaisveron. Arpajaisverolain soveltamisesta on annettu erillinen Verohallinnon ohje [Arpajaisten verotus \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/47986/\)](/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/47986/).

Arpajaisverolain soveltaminen edellyttää, että voiton tai palkinnon saaminen riippuu osaksi tai kokonaan sattumasta. Arpajaisverolaissa tarkoitetun arvonnän tulee myös täyttää niin sanottu julkisuusvaatimus. Jos arvontaan voi osallistua periaatteessa kuka tahansa ja osallistujien lukumäärää ei ole ennalta rajoitettu tai rajatulle joukolle järjestettyjen arpajaisten osallistujien lukumäärä on suuri (vähintään useita satoja henkilöitä), arvontamenettely täyttää julkisuusvaatimuksen.

Näennäissuoritus, kuten ristisanatehtävän ratkaiseminen, mielipidekyselyyn vastaaminen, pienen osallistumismaksun maksaminen tai osallistuminen esimerkiksi messutilaisuuteen, ei poista arpajaisverovelvollisuutta palkinnosta, jos menettely muutoin perustuu osittain tai kokonaan sattumaan. Jos palkintoon saamisen edellytyksenä on todellinen työpanos, kyse on tuloveronalaisesta tulosta. Kyse on palkasta, jos se on saatu työsuhteessa.

Esimerkki 48: Yhdistyksen järjestämässä kaikille avoimessa tapahtumassa pidetään tavara-arpajaiset, joissa halukkaat saavat ostaa arpoja. Kyse on arpajaislain mukaisista arpajaisista, joihin sovelletaan arpajaisverolakia.

Esimerkki 49: Yhdistyksen järjestämässä kaikille avoimessa urheilukilpailussa arvotaan tapahtumaan osallistuneiden kesken raha- ja tavaravoittoja. Kyse on arpajaisverolain mukaisista arpajaisista.

Esimerkki 50: Urheilukilpailussa palkitaan parhaat osallistujat. Kyse on tuloveronalaisesta kilpailupalkinnosta.

Esimerkki 51: Yhdistys järjestää kaikille avoimet talkoot ja talkoissa auttaneiden vapaaehtoisten kesken arvotaan tavarapalkinto. Kyse on arpajaisverolain mukaisista arpajaisista, jos kaikkia ei palkita vaan tavarapalkinnon saaminen perustuu sattumaan.

Esimerkki 52: Yhdistys järjestää jäsenilleen arvonnän, jossa arvotaan tavarapalkinto. Kyse ei ole arpajaisverolain mukaisista arpajaisista, koska arpajaisten julkisuusvaatimus ei täyty. Kyse on tuloveronalaisesta tulosta.

7.4.4 Tunnustuspalkinnot

Verovapaan tunnustuspalkinnon edellytyksenä on, että se on annettu tieteellisen, taiteellisen tai yleishyödyllisen toiminnan tunnustukseksi jälkikäteen (TVL 82 § 1 momentin 2 kohta).

Tunnustuspalkinnon antamiseen liittyy tavallisesti julkisuutta. Tunnustuspalkinnon antajan ja saajan välillä ei saa olla riippuvuussuhdetta, kuten esimerkiksi työsuhdetta, koska kaikki työnantajalta saadut palkinnot ovat palkkaa. Kilpailussa jaettava palkinto ei ole tunnustuspalkinto vaan kilpailupalkinto.

Esimerkki 53: Yleishyödyllinen yhteisö antaa henkilölle A rahaa tunnustuspalkintona niityn hoidosta. Niityllä elää uhanalainen lintu ja A on jättänyt osan niityistä käyttämättä, jotta se soveltuu tämän linnun pesimäalueeksi.

Koska palkinto on kyseessä olevassa tapauksessa annettu jälkikäteisenä tunnustuksena linnun suojelua edistävästä toiminnasta, sitä voidaan pitää verovapaana tunnustuspalkintona siltä osin kuin ei ylitä vuotuista valtion taiteilija-apurahan määrää. Kyse ei olisi verovapaasta tunnustuspalkinnosta, jos A:n kanssa olisi etukäteen sovittu, että hän jättää osan niitystä suojelutarkoituksen vuoksi käyttämättä maataloudessa ja tällä perusteella hänelle myönnettäisiin myöhemmin palkinto.

Esimerkki 54: Yhteisö antaa tavarapalkinnon henkilölle, joka on tehnyt merkittävän turvallisuusteon eli omalla toiminnallaan pelastanut ihmishengen tai estänyt merkittävän omaisuusvahingon syntymisen. Koska palkinto on annettu jälkikäteisenä tunnustuksena yleishyödyllisestä toiminnasta, sitä voidaan pitää verovapaana tunnustuspalkintona siltä osin kuin ei ylitä vuotuista valtion taiteilija-apurahan määrää.

Yleishyödyllisen toiminnan tunnustukseksi annettuna tunnustuspalkintona voidaan pitää muun muassa malminetsintäpalkintoa (KVL 243/1976). Myös kotikunnan olympiavoittajalle myöntämää raha- tai esinepalkintoa on pidetty verovapaana tunnustuspalkintona. Perusteena olympiavoittajan toiminnan yleishyödyllisyydelle on katsottu tämän toimiminen esikuvana urheiluharrastuksen lisäämiseksi Suomessa. Yksittäisen teon tai suorituksen merkityksen on tällöin täytynyt ulottua teon tai suorituksen normaalin piirin ulkopuolelle ja palkinnon antamiseen on tullut liittyä julkisuutta.

Vähäisemmistä urheilusuorituksista annetut rahapalkinnot ovat urheilijan palkkiota ja siten veronalaista tuloa. Korkein hallinto-oikeus on katsonut, että pankin 10.000 markan tunnustuspalkinto muun muassa pesäpalloilun mestaruussarjan otteluissa pelanneelle vuoden avainpelaajalle oli urheilijan veronalaista tuloa eikä yleishyödyllisen toiminnan tunnustukseksi annettu palkinto (KHO 1986-B-II 549).

Esimerkki 55: Kunta lahjoittaa paikalliselle nuorelle urheilijalupaukselle 300 euroa palkinnoksi hienosti menneestä kilpailukaudesta. Palkinto on veronalaista tuloa urheilijalle. Palkinto on kuitenkin verovapaa urheilijalle silloin, jos kyse on olympiavoitosta tai muusta kansainvälisestä arvokilpailuvoitosta.

Tunnustuspalkinto on verovapaa siltä osin kuin henkilön saamien stipendien, apurahojen ja palkintojen yhteenlaskettu määrä tulonhankkimiskuluilla vähennettynä ei ylitä vuotuista valtion taiteilija-apurahan määrää (TVL 82 §). Tunnustuspalkintojen verotusta käsitellään tarkemmin Verohallinnon ohjeessa [Apurahojen, stipendien ja tunnustuspalkintojen verotus \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48885/\)](#). Sen sijaan julkisyhteisöjen (esimerkiksi kuntien, valtion ja Suomen Akatemian) tai Pohjoismaiden neuvoston antama palkinto on tuloverolain 82 §:n mukaan kokonaan verovapaa.

Valtiovarainministeriö voi hakemuksesta päättää, että muulta kuin julkisyhteisöltä tai Pohjoismaiden neuvostolta saatu tieteellisen, taiteellisen tai yleishyödyllisen toiminnan tunnustuksena saatu palkinto on koko määrältään verosta vapaata tuloa (TVL 82 § 3 momentti).

Tunnustuspalkinnon maksajan on ilmoitettava maksamansa suoritukset Verohallinnolle niitä koskevalla vuosi-ilmoituslomakkeella (3927). Tiedot on annettava sekä veronalaisista että verovapaista vähintään 1 000 euron suuruisista suorituksista. Tiedot annetaan vain luonnollisille henkilöille maksetuista suorituksista.

7.4.5 Muut palkinnot (esimerkiksi urheilu-, tieto- ja taidekilpailut)

7.4.5.1 Yleistä

Muilta kuin työnantajaltai tämän yhteistyökumppanilta saadut palkinnot ovat veronalaista ansiotuloa, jos ne eivät kuulu arpajaisverolain piiriin tai eivät ole Euroopan talousalueeseen kuuluvassa valtiossa kyseisen valtion lainsäädännön mukaisesti toimeenpannuista arpajaisista saatuja.

Vuodesta 2020 lähtien muu kuin TVL 83 tai 84 §:ssä tarkoitettu kilpailupalkinto ei ole veronalaista tuloa, jos sitä ei voida pitää ennakkoperintälaissa tarkoitettuna palkkana, työ- tai käyttökorvauksena ja verovuonna saatujen kilpailupalkintojen arvo on yhteensä enintään 100 euroa (TVL 84 a §). Jos tulonsaajan samana vuonna saamien kilpailupalkintojen yhteismäärä ylittää 100 euroa, palkinnot ovat koko määrältään veronalaista ansiotuloa.

TVL 84 a §:ä koskevassa hallituksen esityksessä 78/2019 vp todetaan, että kilpailulla yleiskielisenä ilmaisuna tarkoitetaan tapahtumaa tai järjestelyä, jossa useampi osanottaja pyrkii suoriutumaan jostain tehtävästä tai tavoitteesta paremmin kuin toiset osanottajat, tyypillisesti kilpailun järjestäjän asettamien etukäteen ilmoitettujen kilpailusääntöjen mukaisesti. Kilpailussa on tarkoitus selvittää kilpailuun osallistuvien paremmuusjärjestys asetettujen kriteerien perusteella. Tällaisena kriteerinä voi kilpailusuorituksen lisäksi tulla kysymykseen myös esimerkiksi kilpailijan ominaisuus. Erilaisissa eläinkilpailuissa palkinto voi perustua pelkästään eläimen suoritukseen tai ominaisuuksiin. Säännöksessä tarkoitettuna kilpailuna on pidettävä myös esimerkiksi huvipuistoissa tavallisia toimintoja ja pelejä, joissa ei kilpailla muita osallistujia vastaan, vaan joissa palkitseminen perustuu osallistujan suoritukseen ennalta ilmoitetun tuloksen saavuttamisessa. Tavallisia ovat esimerkiksi erilaiset tarkkuus- ja taitopelit sekä toiminnot, joissa palkitsemisen perusteena olevaa tulosta esimerkiksi erilaisissa voimapeleissä mitataan tarkoitukseen valmistetulla laitteella.

Arpajaisverolain soveltamisalaan kuuluvat palkinnot on vapautettu tuloverosta, koska tällaisista palkinnoista arpajaisten toimeenpanija maksaa arpajaisveron. Arpajaisverolain mukaisesti toimeenpannuista arpajaisista saatu voitto ei siten ole palkinnon saajan tuloverotuksessa veronalaista tuloa. Veronalaista tuloa on kuitenkin arpajaisvoitto, jota voidaan pitää kohtuullisena vastikkeena jostakin suorituksesta tai EPL:ssa tarkoitettuna palkkana. (TVL 85 §)

Muu kuin arpajaisverolain soveltamispiiriin kuuluva palkinto on tuloverotuksessa saajan muuta veronalaista ansiotuloa, jos

- voiton saaminen ei perustu sattumaan
- kyseessä ei ole niin sanottu julkinen arvonta
- palkinto on saatu kilpailusta suorituksen perusteella
- tai voitto on saatu Euroopan talousalueen ulkopuolisessa valtiossa toimeenpannuista arpajaisista.

Esimerkiksi tieto-, pilkki- ja muista kilpailuista saadut palkinnot ovat saajan veronalaista ansiotuloa, kun palkinto on saatu sijoituksen tai suorituksen perusteella. Samoin muista kuin julkisista arvunnoista saadut erilaiset palkinnot ovat palkinnon saajan veronalaista ansiotuloa. Tulonsaajan saamat tällaiset kilpailupalkinnot ovat kuitenkin verovapaita, jos palkintojen

yhteismäärä vuoden aikana ei ylitä 100 euroa. Arvoltaan merkityksettömät palkintoesineet ja tavarapalkinnot kuten pokaalit, mitalit, lippikset, karkkipussit, kahvipaketit yms. eivät muutoinkaan ole veronalaista tuloa.

Verohallinnon ennakonpidätysvelvollisuudesta vapauttamisesta antaman päätöksen 1 §:n 14 kohdan mukaan ennakonpidätystä ei toimiteta kilpailupalkinnosta, jollei palkinnon antaminen liity työ- tai palvelussuhteeseen taikka jollei palkinto ole sellainen muu ennakkoperintälaissa tarkoitettu palkka, työ- tai käyttökorvaus tai urheilijanpalkkio, jonka arvo ylittää 100 euroa.

Muuna ansiotulona pidettävistä palkinnoista ei makseta työnantajan sairausvakuutusmaksua. Vuoden 2020 alusta lähtien kilpailun järjestäjän on ilmoitettava sekä raha- että tavarapalkinnot vain, jos kyseisen kilpailupalkinnon arvo ylittää 100 euroa (VML 15 § 8 momentti). Tällaisten palkintojen verotuksesta, ennakonpidätyksestä ja ilmoittamisesta on kerrottu tarkemmin ohjeessa Palkintojen verotus.

Esimerkki 56: Yhdistys järjestää tietokilpailun, jossa jaetaan rahapalkintoja sijoituksen mukaan parhaille. Palkintorahat saadaan osallistujamaksuista. Palkinnot ovat palkituille tuloveronalaista ansiotuloa, vain jos tulonsaajan saamien kilpailupalkintojen yhteismäärä vuoden aikana on yli 100 euroa. Kilpailun järjestäjän ei tarvitse toimittaa kilpailupalkinnoista ennakonpidätystä. Kilpailun järjestäjän on ilmoitettava yli 100 euron arvoiset kilpailupalkinnot tulorekisteriin.

Esimerkki 57: Yhdistys järjestää kaikille avoimessa tapahtumassaan tietokilpailun. Tietokilpailuun osallistuneiden kesken arvotaan palkintoja. Palkinnot ovat arpajaisveronalaisia. Katso tarkemmin edellä oleva kohta 7.4.3.

Urheilusuorituksesta saadut kilpailupalkinnot ovat urheilijanpalkkiota riippumatta siitä, onko kyse harrastajaurheilijasta vai ammattiurheilijasta. Urheilijan tuloista kerrotaan tarkemmin ohjeessa [Urheilusta saatujen tulojen verotus \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48990/\)](/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48990/).

Esimerkki 58: Urheiluseura järjestää urheilukilpailut, jossa jaetaan rahapalkintoja sijoituksen tai suorituksen mukaan parhaille. Palkintorahat saadaan osallistumismaksuista. Palkinnot ovat palkituille urheilijoille tuloveronalaista tuloa, jos tulonsaajan vuoden aikana saamien kilpailupalkintojen yhteismäärä ylittää 100 euroa. Kilpailun järjestäjän on ilmoitettava yli 100 euron arvoiset kilpailupalkinnot tulorekisteriin. Yli 100 euron arvoisista urheilukilpailujen palkinnoista on toimitettava ennakonpidätys.

7.4.5.2 Kirjoitus-, näytelmä- ja muut taidekilpailut

Kirjoitus-, näytelmä- yms. kilpailujen osalta, joissa kilpailuun osallistutaan taideteoksella, on varmistettava onko kilpailupalkinnossa kyse käyttökorvauksesta (eli tekijänoikeuskorvauksesta) vai muusta tulosta. Palkinto sisältää tekijänoikeuskorvausta vain silloin, kun tekijänoikeus luovutetaan osittain tai kokonaan kilpailusääntöjen tms. mukaan kilpailun järjestäjälle esimerkiksi teoksen julkaisemista varten.

Jos tekijänoikeus luovutetaan kilpailun järjestäjälle, palkinnossa on kyse käyttökorvauksesta, josta on toimitettava ennakonpidätys, jos saajaa ei ole merkitty ennakkoperintärekisteriin ja kilpailupalkinnon arvo ylittää 100 euroa. Kilpailun järjestäjän on ilmoitettava tulorekisteriin luonnolliselle henkilölle maksetut yli 100 euron suuruiset kilpailupalkintona maksettavat käyttökorvaukset riippumatta siitä, onko niistä toimitettu ennakonpidätys vai ei. Palkinto on saajalleen sen suuruudesta riippumatta veronalaista tuloa, koska kyse on käyttökorvauksesta.

Kilpailuun osallistujan ei katsota luovuttavan tekijänoikeuttaan kilpailun järjestäjälle ilman nimenomaista mainintaa esimerkiksi kilpailun säännöissä. Jos tekijänoikeus ei siirry kilpailun järjestäjälle, palkinto on muuta tuloverolain mukaan verotettavaa tuloa, josta ei tarvitse toimittaa ennakonpidätystä (VHp ennakonpidätysvelvollisuudesta vapauttamisesta 1 §:n 14 kohta). Kilpailun järjestäjän on ilmoitettava yli 100 euron arvoiset kilpailupalkinnot tulorekisteriin.

Silloin, jos palkinto saadaan työnantajalta, palkinto voi kuitenkin olla ennakonpidätyksen alaista palkkaa, joka ilmoitetaan tulorekisteriin palkkana palkinnon arvosta riippumatta.

Esimerkki 59: Yhdistys järjestää näytelmäkirjoituskilpailun, jonka avulla on tarkoitus löytää näytelmiä, joita yhdistys voi esittää. Kilpailussa palkitaan kolme parasta näytelmäkäsikirjoitusta rahapalkinnoilla. Yhdistys saa kilpailun sääntöjen mukaan oikeuden käyttää käsikirjoituksia näytelmien esittämiseen kilpailun jälkeen, mutta muuten tekijänoikeudet jäävät kirjoittajille. Kyse on tekijänoikeuden osittaisesta luovutuksesta. Siten palkinnot ovat käyttökorvausta, josta on toimitettava ennakonpidätys, jos saajaa ei ole merkitty ennakkoperintärekisteriin ja kilpailupalkinnon arvo ylittää 100 euroa. Kilpailun järjestäjän on ilmoitettava käyttökorvaus kokonaisuudessaan tulorekisteriin, jos sen arvo on yli 100 euroa. Palkinto on saajalleen sen suuruudesta riippumatta veronalaista tuloa, koska kyse on käyttökorvauksesta.

Esimerkki 60: Yhdistys järjestää näytelmäkirjoituskilpailun, jossa palkitaan parhaat käsikirjoitukset. Kilpailun säännöissä tms. ei ole mitään mainintaa tekijänoikeuksien luovuttamisesta kilpailun järjestäjälle. Tällöin kilpailupalkinto on muuta veronalaista tuloa, josta ei tarvitse toimittaa ennakonpidätystä. Kilpailun järjestäjän on ilmoitettava yli 100 euron suuruiset kilpailupalkinnot tulorekisteriin. Kilpailupalkinto on saajalleen veronalaista tuloa, jos hänen samana vuonna saamien kilpailupalkintojen yhteismäärä ylittää 100 euroa.

Yhdistys päättää myöhemmin, että se haluaa esittää yhden kilpailussa palkituista näytelmistä. Yhdistys sopii näytelmäkäsikirjoituksen käyttämisestä kirjoittajan kanssa ja maksaa siitä korvauksen. Tekijänoikeus ei siirry muilta osin. Kyse on käyttökorvauksesta,

josta on toimitettava ennakonpidätys, jos saajaa ei ole merkitty ennakkoperintärekisteriin. Käyttökorvaus on ilmoitettava tulorekisteriin sen suuruudesta riippumatta, koska kyse ei ole kilpailupalkinnosta.

Käyttökorvauksista ja muista aineettomista oikeuksista saatujen tulojen verotusta on käsitelty ohjeessa [Aineettomista oikeuksista saatavien tulojen verotus \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48945/\)](#).

7.4.5.3 Työnantajalta saadut palkinnot

Hyvin tehdyn työn tai muutoin työskentelyn perusteella saatu palkinto on vastiketta tehdystä työstä eli palkkaa. Omalta työnantajalta saadut palkinnot ovat palkkaa, olipa sitten kyse satunnaisista tai säännöllisesti toistuvista palkinnoista.

Myös työnantajan henkilökunnan kesken arpoma rahanarvoinen palkinto on työntekijän työsuhteen perusteella saamaa palkkaa. Samoin työnantajan järjestämien myynti-, asiakashankinta- ja muiden vastaavien kilpailujen palkinnot ovat työntekijöille palkkaa.

Työnantajan virkistys- tai harrastustoiminnan yhteydessä järjestämien erilaisten kilpailujen tai arpajaisten perusteella saatuja vähäarvoisia esinepalkintoja on kuitenkin verotuskäytännössä pidetty TVL 69 §:n 1 momentin 4 kohdassa tarkoitettuna verovapaana etuna. Tällainen verovapaa esinepalkinto voi olla arvoltaan enintään 100 euroa.

Työnantajalta saatujen palkintojen verotuksesta, ennakonpidätyksestä ja ilmoittamisesta on kerrottu tarkemmin ohjeessa [Palkintojen verotus \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/75204/\)](#).

8 Euroopan solidaarisuusjoukot

Euroopan solidaarisuusjoukot on Euroopan unionin rahoittama ohjelma, jonka tuella 18–30-vuotiaat henkilöt voivat toimia vapaaehtoisina tai osallistua harjoittelu- tai työtoimintoihin eri puolilla Eurooppaa ja sen ulkopuolella. Euroopan solidaarisuusjoukot on jatkoa vuonna 2018 päättyneelle eurooppalaiselle vapaaehtoispalvelulle (EVS, European Voluntary Service). Euroopan solidaarisuusjoukoista on annettu Euroopan parlamentin ja neuvoston [asetus \(EU\) 2018/1475 \(EUR-Lex-sivusto, pdf\)](#) (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FI/TXT/PDF/?uri=CELEX:32018R1475&from=EN>). Tässä ohjeessa käsitellään tilannetta, jossa ulkomailla asuva henkilö tulee Suomeen tällaiseen vapaaehtoispalveluun Suomessa olevalle työnantajalle.

Harjoittelu- ja työtoimintoihin osallistuva henkilö työskentelee vastaanottavalle organisaatiolle jakson, jonka kesto on kahdesta kuukaudesta vuoteen. Henkilö tekee vapaaehtoispalvelua vastaanottavan organisaation (jäljempänä työnantaja) eli esimerkiksi Suomessa olevan kunnan tai muun yhteisön ohjauksessa. Työnantajalle maksetaan korvausta, jolla sen on järjestettävä majoitus, ruokailu ja riittävä tuki vapaaehtoispalveluun osallistuvalla henkilöllä. Työnantajan on

maksettava henkilölle palkkaa kansallisen lainsäädännön mukaan. Lisäksi henkilölle maksetaan matkakulut kotimaasta vastaanottavaan maahan ja pientä taskurahaa (esimerkiksi Suomessa 5 euroa/päivä).

Vapaaehtoistyöstä saatua vastiketta ei ole säädetty Suomessa verovapaaksi tuloksi. Tästä johtuen taskuraha sekä majoituksesta, ruuasta ja muusta ylläpidosta saatu luontoisetu on vapaaehtoispalveluun osallistuvan henkilön veronalaista palkkatuloa. Sama koskee myös harjoittelu- ja työtoimintoihin osallistuvaa henkilöä.

Ohjelmaan osallistujalle muuna kuin rahana annettu etuus arvostetaan luontoisetupäätöksen (</syventavat-vero-ohjeet/paatokset/47380/>) mukaan. Esimerkiksi asunnon koko ja sijainti vaikuttavat asuntoedun määrään. Päätöksessä on määritelty muun muassa täysihoitoedun määrä. Täysihoitoetu sisältää asunnon, ravinnon, valon ja lämmön. Rahana maksetut edut ovat rahapalkkaa, ei luontoisetua. Luontoiseduista on kerrottu tarkemmin Verohallinnon ohjeessa Luontoisedut verotuksessa (</syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/47886/>).

Ohjelmaan osallistuva henkilö on Suomessa yleisesti verovelvollinen, jos hänellä on täällä varsinainen asunto ja koti tai jos hän oleskelee Suomessa yli kuuden kuukauden ajan. Yleisesti verovelvollista verotetaan samalla tavalla kuin Suomessa pysyvästi asuvia.

Henkilö on rajoitetusti verovelvollinen, jos hänellä on varsinainen asunto ja koti ulkomailla, ja hän oleskelee Suomessa enintään kuuden kuukauden ajan. Rajoitetusti verovelvollista verotetaan vain Suomesta saadusta tulosta. Suomessa tehdystä työstä ja vapaaehtoispalvelusta saatu palkka on Suomesta saatua tuloa, josta vastaanottavan organisaation on perittävä lopullinen 35 prosentin lähdevero. Vastaanottava organisaatio saa tehdä ennen lähdeveron perimistä rahapalkan ja luontoisetujen yhteismäärästä lähdeverovähennyksen (510 euroa/kk tai 17 euroa/pv), jos vähennyksestä on mainittu lähdeverokortissa.

Rajoitetusti verovelvollinen voi vaatia ansiotulojensa verottamista progressiivisesti lähdeverotuksen sijasta. Tällöin rajoitetusti verovelvollista verotetaan samaan tapaan kuin Suomessa yleisesti verovelvollisia.

Suomessa olevalla työnantajalla on Suomessa työnantajavelvoitteet vapaaehtoispalveluun osallistuvalla henkilölle maksetusta palkasta. Työnantajan on toimitettava ennakonpidätys joko tavallisen verokortin tai rajoitetusti verovelvollisen verokortin mukaisesti taikka perittävä palkasta lähdevero. Lisäksi vapaaehtoispalveluun osallistuvalla henkilölle maksettu palkka on ilmoitettava tulorekisteriin (</tulorekisteri/>).

Vapaaehtoispalveluun osallistuvan henkilön on selvitettävä hakiessaan verokorttia, lähdeverokorttia tai rajoitetusti verovelvollisen verokorttiatyönantajan avustuksella rahapalkan ja luontoisetujen määrä.

Vapaaehtoispalvelun periaatteiden mukaisesti osallistujalle ei saa aiheutua kustannuksia vapaaehtoispalveluksesta, joten työnantaja vastaa myös vapaaehtoisen mahdollisista tuloveroista. Rahapalkka ja luontoisedut muodostavat vapaaehtoisen nettopalkan, johon on lisättävä laskennallinen tulovero. Nämä yhdessä muodostavat henkilön veronalaisen tulon,

jonka perusteella verokortti tehdään. Yleisesti verovelvollisen palkan bruttomäärän laskemisessa apuna voi käyttää [veroprosenttilaskuria \(/henkiloasiakkaat/verokortti-ja-veroilmoitus/verokortti/veroprosenttilaskuri/\)](#).

Esimerkki 61: Euroopan solidaarisuusjoukkojen vapaaehtoispalveluun osallistuva henkilö tulee Saksasta Suomeen. Hän toimii vapaaehtoisena suomalaisen kunnan palveluksessa 1.1.2019 - 31.12.2019. Kunta saa hanketukea Euroopan unionilta. Kunta maksaa vapaaehtoiselle taskurahaa 125 euroa. Lisäksi kunta on järjestänyt täyden ylläpidon isäntäperheessä ja joukkoliikenteen kuukausikortin, jonka arvo on 53 euroa kuukaudessa. Täysihoidoedun luontoisetuarvo on 517 euroa kuukaudessa.

Henkilö on Suomessa yleisesti verovelvollinen. Hän saa nettorahapalkkaa vuoden 2018 aikana yhteensä 1 500 euroa (12 x 125) ja luontoisetuja 6 840 euroa (12 x 517 + 12 x 53). Henkilö ja vastaanottava organisaatio laskevat yhdessä veronalaisen bruttotulon käyttäen bruttopalkkalaskuria. Veronalaisen bruttotulon määrä on 8 340 euroa (1 500 + 6 840), koska tulon pienestä määrästä johtuen tuloveroa ei tule maksettavaksi.

Bruttotulon perusteella henkilölle tehdään verokortti, jonka perusteella työnantaja voi todeta, että ennakonpidätykselle ei tarvitse toimittaa. Työnantajan on kuitenkin ilmoitettava maksamansa palkat tulorekisteriin.

Eurooppalaisen vapaaehtoispalvelun kautta Suomeen tuleva vapaaehtoistyöntekijä ei yleensä tule työskentelyn perusteella Suomessa sairausvakuutetuksi vapaaehtoisjakson aikana. Tästä johtuen Suomessa ei makseta työnantajan sairausvakuutusmaksua tai vakuutetun sairausvakuutusmaksua (sairaanhoitomaksu ja päivärahamaksu).

Tilapäisesti Suomeen tulevan vapaaehtoistyöntekijän verosopimuksen mukainen asuinvaltio säilyy yleensä lähtömaassa, joten Suomesta saatu tulo voi olla veronalaista myös siellä. Vapaaehtoistyöntekijän verosopimuksen mukainen asuinvaltio on velvollinen poistamaan mahdollisen kaksinkertaisen verotuksen.

9 Muuta hyödyllistä verotukseen liittyvää tietoa

9.1 Ilmoittamisvelvollisuus

Yleishyödyllisen yhteisön ja julkisyhteisön tulee antaa maksamistaan suorituksista ja antamistaan veronalaisista eduista ilmoitukset tulorekisteriin. Ilmoittamisvelvollisuus määräytyy suorituksen luonteen mukaan. Suoritusten verotuksellista luonnetta sekä veronalaisia etuja on

käsitelty tarkemmin ohjeen aiemmissa luvuissa. Ilmoittamista käsitellään tarkemmin osoitessa tulorekisteri.fi.

Yhteisöllä on oltava y-tunnus, jotta yhteisö voi maksaa esimerkiksi palkkoja tai työkorvauksia ja antaa niistä asianmukaiset ilmoitukset tulorekisteriin. Yhteisö tarvitsee y-tunnuksen myös verovapaiden matkakustannusten korvausten sekä vapaaehtoisille ja jäsenille annettujen veronalaisten etujen ilmoittamiseen. Patentti- ja rekisterihallituksen (PRH) yhdistysrekisteri uudistui 18.9.2019. Uudistuksen yhteydessä kaikki yhdistykset ja uskonnolliset yhdyskunnat saivat y-tunnuksen. Uusille yhdistyksille y-tunnus annetaan rekisteröinnin yhteydessä.

Y-tunnus on ilmoitusten antamiseen liittyvä yksilöintitunnus, eikä automaattisesti tarkoita sitä, että yhteisö olisi verovelvollinen tuloistaan. Yleishyödyllisyyden arviointia tuloverotuksessa käsitellään tarkemmin Verohallinnon ohjeessa [Verotusohje yleishyödyllisille yhteisöille \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/47999/\)](#).

Yhteisö voi järjestää toimintansa myös siten, että toiminta jaetaan itsenäisiin yksiköihin (esimerkiksi jaostoihin tai joukkueisiin). Verohallintoon nähden yhteisö on kuitenkin kokonaisuus, joka toimii yhdellä y-tunnuksella. Yhteisö on velvollinen ilmoittamaan kaikkien sen toimintaan kuuluvien yksiköiden maksamat suoritukset tällä y-tunnuksella tulorekisteriin.

Esimerkki 62: Rekisteröidyn urheiluseuran toiminta on jaettu useaan joukkueeseen. Urheiluseuralla on vastuu siitä, että kaikkien seuraan kuuluvien joukkueiden maksamat suoritukset on ilmoitettu oikeamääräisinä urheiluseuran y-tunnuksella tulorekisteriin.

Esimerkki 63: Yleishyödyllisen järjestön toiminta on jaettu itsenäisesti toimiviin paikallisyhdistyksiin. Paikallisyhdistykset ovat rekisteröityjä yhdistyksiä. Paikallisyhdistysten toimintaa ohjaa keskusjärjestö, jolla on oma y-tunnus. Kukin paikallisyhdistys on velvollinen ilmoittamaan sen omassa toiminnassa maksetut suoritukset omalla y-tunnuksellaan tulorekisteriin. Keskusjärjestön y-tunnuksella ilmoitetaan keskusjärjestön toiminnassa maksetut suoritukset.

9.2 Yleishyödylliselle yhteisölle maksettavat suoritukset

Rekisteröidyllä yhdistyksellä on oltava y-tunnus myös silloin, kun yhdistys tekee omissa nimissään työsuorituksia ja saa tekemänsä työn perusteella työkorvauksia. Työkorvausta on esimerkiksi palkkio, jonka yleishyödyllinen yhteisö saa kolmannen osapuolen lukuun tekemänsä talkootyön perusteella. Yleishyödylliselle yhteisölle maksettavasta työkorvauksesta on toimitettava ennakonpidätys, jos yhteisö ei ole maksuhetkellä merkittynä ennakkoperintärekisteriin. Yleishyödylliselle yhteisölle maksettavista työkorvauksista ja ennakkoperintärekisteröinnistä on kerrottu tarkemmin edellä ohjeen luvussa 5.2.

9.3 Satunnainen ja vähäinen suoritus

Talkoo- tai vapaaehtoistyöhön osallistuvalla ja muulle henkilölle annettavasta veronalaisesta edusta ei ole toimitettava ennakonpidätystä eikä suoritettava työnantajan sairausvakuutusmaksua, jos yksittäisen, satunnaisesti maksettavan suorituksen määrä on enintään 20 euroa kalenterikuukaudessa (Ennakkoperintäasetus 14 §). Etu tulee kuitenkin ilmoittaa tulorekisteriin euromäärästä riippumatta.

9.4 Ennakonpidätys muusta kuin rahana annettavasta suorituksesta

Ennakkoperintälain 11 §:n 2 momentin mukaan ennakonpidätystä ei toimiteta rahana maksettavan suorituksen määrää suurempana. Jos talkoo- tai vapaaehtoistyön tekijälle ei makseta lainkaan rahasuorituksia, työsuorituksen perusteella saadusta veronalaisesta edusta ei voida toimittaa ennakonpidätystä. Jos henkilölle maksetaan veronalaiseksi eduksi katsottavien tavaroiden tai palveluiden lisäksi rahasuorituksia, ennakonpidätystä toimitettaessa edun arvo lisätään rahasuorituksen määrään ja ennakonpidätys vähennetään rahakorvauksesta.

9.5 Tulonhankkimiskulujen vähentäminen

Jos yleishyödyllinen yhteisö tai julkisyhteisö maksaa suorituksia tai antaa veronalaisia etuja jäsenilleen tai vapaaehtoisille, suorituksen saajalla on oikeus vähentää tulostaan tulon hankkimisesta tai säilyttämisestä johtuneet menot (TVL 29 §:n 1 momentti). Tulon hankkimisesta johtuneina menoina ei voi vähentää verovelvollisen ja hänen perheensä elantomenoja (TVL 31 §:n 4 momentti).

Vapaaehtoistoiminta on harrastusluonteista, koska sitä ei harjoiteta vakaassa ansiotarkoituksessa. Luonnollisen henkilön harrastustoimintaan liittyviä elantomenoja ei lähtökohtaisesti saa vähentää verotuksessa. Harrastustoiminnan kuluja voi kuitenkin vähentää omassa verotuksessaan, jos kyseisestä harrastustoiminnasta on ollut verovuonna veronalaisia tuloja. Esimerkiksi vapaaehtoistyöhön liittyvän veronalaisen matkakustannusten korvauksen saajalla on oikeus vaatia tulon hankkimisesta johtuneita menoja vähennettäväksi omassa verotuksessaan. Harrastustoiminnan tappiota ei voida vahvistaa, vaan tappiota pidetään elinkustannusten luonteisena.

Katso lisätietoa tulonhankkimiskulujen vähentämisestä Verohallinnon yhtenäistämisohjeista ja ohjeesta [Tulonhankkimiskulut ansiotuloista \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48490/\)](/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48490/).

9.6 Ennakkoratkaisut

Tulkinnanvaraisista tilanteista voi hakea Verohallinnolta kirjallisesti maksullista ennakkoratkaisua. Ennakkoperinnän ennakkoratkaisua voi hakea, jos syntyy epäselvyyttä siitä, onko ennakonpidätys toimitettava tai mitä ennakonpidätystä toimitettaessa muutoin on noudatettava. Lisätietoa ennakkoratkaisuhakemuksen tekemisestä löytyy Verohallinnon ohjeesta [Ennakkoratkaisuhakemuksen tekeminen ja siihen annettava päätös \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/47819/\)](#). Verohallinto perii ennakkoratkaisuista päätösmaksun ([Hinnasto Verohallinnon maksullisista palveluista \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/49191/\)](#)).

9.7 Muita hyödyllisiä ohjeita

Tähän on koottu linkkejä muihin hyödyllisiin Verohallinnon ohjeisiin:

- [Ennakkoperintärekisteröinnin vaikutukset yritystoimintaan \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/47881/\)](#)
- [Ennakkoperintärekisterimerkinnän tarkistaminen \(/yritykset-ja-yhteisot/perustaminen-ja-muutokset/verohallinnon-rekisterit--yritystoiminta/ennakkoperintarekisteri/ennakkoperintarekisterimerkinnan_tarkis/\)](#)
- [Ennakonpidätyksen toimittaminen \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48735/\)](#)
- [Työmatkakustannusten korvaukset verotuksessa \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48013/\)](#)
- [Palkka ja työkorvaus verotuksessa \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48037/\)](#)
- [Luontoisedut verotuksessa \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/47886/\)](#)
- [Verohallinnon päätös verovapaista matkakustannusten korvauksista 2019 \(/syventavat-vero-ohjeet/paatokset/47405/verohallinnon-p%C3%A4%C3%A4t%C3%B6s-verovapaista-matkakustannusten-korvauksista-vuonna-2019/\)](#)
- [Apurahojen, stipendien ja tunnustuspalkintojen ilmoittaminen \(/tietoa-verohallinnosta/yhteystiedot-ja-asiointi/lomakkeet/kuvaus/ilmoitus_maksetusta_apurahasta_392/\)](#)
- [Verotusohje yleishyödyllisille yhteisöille \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/47999/\)](#)
- [Oma-aloitteisten verojen ilmoittaminen ja maksaminen \(/yritykset-ja-yhteisot/ilmoittaminen-ja-maksaminen/omaaloitteiset-verot/\)](#)
- [Luokkatoimikuntien varainhankinnan verotus \(/syventavat-vero-ohjeet/kannanotot/47706/\)](#)
- [Tulorekisteri \(/tulorekisteri/\)](#)
- [Urheilusta saatujen tulojen verotus \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48990/\)](#)
- [Palkintojen verotus \(/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/75204/\)](#)

johtava veroasiantuntija Tero Määttä

veroasiantuntija Tinja Lahtinen