

**Hallituksen esitys Eduskunnalle yliopistojen verotusta koskevaksi lainsäädännöksi**

**ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ**

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi tuloverolakia, varainsiirtoverolakia, kiinteistöverolakia ja arvonlisäverolakia yliopistolainsäädännön uudistukseen liittyen. Lisäksi säädettäisiin laki eräistä yliopistouudistukseen liittyvistä tulo- ja varainsiirtoverotusta koskevista säännöksistä.

Yliopistojen varsinainen toiminta jäisi edelleen verotuksen ulkopuolelle. Helsingin yliopistoa koskeva tuloverovapaus poistettaisiin ja Helsingin yliopisto olisi samalla tavalla verovelvollinen tuloverotuksessa, varainsiirtoverotuksessa ja kiinteistöverotuksessa kuin muutkin yliopistot. Yliopistot olisivat kuitenkin verovelvollisia elinkeinotulosta 26 prosentin yhteisöverokannan mukaisesti sekä kiinteistötulosta kunnalle ja seurakunnalle alennetun verokannan mukaisesti.

Lisäksi yliopisto määriteltäisiin tuloverolaissa tarkoitetuksi yhteisöksi ja yliopistorahasto poistettaisiin yhteisöksi katsottavien luettelosta.

Arvonlisäverolakiin ehdotetaan lisättäväksi säännös yliopistojen arvonlisäverovelvollisuudesta.

Yliopistouudistuksen johdosta aiheutuviin yliopistojen ja ylioppilaskuntien toimintamuodon muutoksiin sovellettaisiin tuloverotuksen toimintamuodon muutosta koskevia

säännöksiä. Yliopistojen ja ylioppilaskuntien yhdistymisiin sovellettaisiin tuloverotuksessa sulautumisia koskevia säännöksiä. Yliopistouudistukseen liittyvien toimintamuodon muutoksien johdosta ei aiheutuisi varainsiirtoveroseuraamuksia. Lisäksi järjestelystä, jossa valtio luovuttaa Senaatti-kiinteistöjen omistajahallinnassa olevaa kiinteistövarallisuutta Suomen Yliopistokiinteistöt Oy:lle, Helsingin Yliopistokiinteistöt Oy:lle ja Aalto-Yliopistokiinteistöt Oy:lle, ei aiheutuisi varainsiirtoveroseuraamuksia. Asiasta säädettäisiin eräistä yliopistouudistukseen liittyvistä tulo- ja varainsiirtoverotusta koskevista säännöksistä annetussa laissa.

Yliopistojen tulo- ja arvonlisäverovelvollisuutta koskevat muutokset sekä Helsingin yliopistoa koskevat tulo-, kiinteistö- ja varainsiirtoveroa koskevat muutokset ovat tarkoitetut tulemaan voimaan 1 päivänä tammikuuta 2010. Eräistä yliopistouudistukseen liittyvistä tulo- ja varainsiirtoverotusta koskevista säännöksistä annettu laki on tarkoitettu tulemaan voimaan mahdollisimman pian, ja se olisi voimassa 31 päivään joulukuuta 2010.

Esitys liittyy valtion vuoden 2010 talousarvioesitykseen ja on tarkoitettu käsiteltäväksi sen yhteydessä.

## SISÄLLYS

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ.....	1
SISÄLLYS.....	2
YLEISPERUSTELUT.....	4
1 NYKYTILA.....	4
1.1 Yliopistolainsäädännön nykytila ja vireillä olevat muutokset.....	4
1.2 Yliopistojen verotuksellinen asema.....	5
Tuloverotus.....	5
Muu välitön verotus.....	6
Arvonlisäverotus.....	7
2 NYKYTILAN ARVIOINTI JA EHDOTETUT MUUTOKSET.....	7
2.1 Tuloverotus.....	7
Yliopistot.....	7
Toimintojen eriyttäminen verotuksessa.....	8
Ylioppilaskunnat ja osakunnat.....	9
2.2 Muu välitön verotus.....	9
2.3 Arvonlisäverotus.....	9
2.4 Yliopistouudistuksen toteutuksen siirtymävaihe.....	10
Yliopistojen pääomittamiseen liittyvät säännökset.....	10
Eräät muut omistusjärjestelyt.....	10
Siirtymävaihe.....	11
3 EUROOPAN YHTEISÖJEN VALTIONTUKISÄÄNTELY.....	12
3.1 Euroopan yhteisön perustamissopimuksessa tarkoitettu valtiontuki.....	12
Tutkimustyöhön, kehitystyöhön sekä innovaatiotoimintaan myönnettävä valtiontuki.....	13
Tuloverovapautta koskeva komission päätöskäytäntö.....	14
3.2 Yliopistojen harjoittaman elinkeinotoiminnan arviointia valtiontukinäkökulmasta.....	14
3.3 Yliopistouudistuksen siirtymävaiheeseen ja kiinteistöomaisuuden uudelleenjärjestelyyn liittyvien väliaikaisten, tulo- ja varainsiirtoverotusta koskevien säännösten arviointia valtiontukinäkökulmasta.....	15
3.4 Valtiontukisääntelystä ja kilpailuneutraalisuuden vaatimuksesta aiheutuvat verolainsäädännön kehittämistarpeet.....	16
4 ESITYKSEN VAIKUTUKSET.....	17
4.1 Vaikutus verotuottoon.....	17
4.2 Vaikutukset yliopistoille.....	17
5 ASIAN VALMISTELU.....	17
6 RIIPPUVUUS MUISTA ESITYKSISTÄ.....	18
7 VOIMAANTULO.....	18
LAKIEHDOTUKSET.....	19
tuloverolain muuttamisesta.....	19
varainsiirtoverolain muuttamisesta.....	20
eräistä yliopistouudistukseen liittyvistä tulo- ja varainsiirtoverotusta koskevista säännöksistä.....	21
kiinteistöverolain muuttamisesta.....	22
arvonlisäverolain muuttamisesta.....	23
LIITE.....	24
RINNAKKAISTEKSTIT.....	24

tuloverolain muuttamisesta.....	24
varainsiirtoverolain muuttamisesta.....	25
eräistä yliopistouudistukseen liittyvistä tulo- ja varainsiirtoverotusta koskevista säännöksistä.....	26
kiinteistöverolain muuttamisesta .....	28
arvonlisäverolain muuttamisesta .....	29

## YLEISPERUSTELUT

## 1 Nykytila

## 1.1 Yliopistolainsäädännön nykytila ja vireillä olevat muutokset

Yliopistolailalla (645/1997, *vanha yliopistolaki*) ja yliopistoasetuksella (115/1998) säädetään yliopistojen tutkimuksesta ja opetuksesta, hallinnosta, opiskelijoista sekä muutoksenhausta. Perustuslain (731/1999) 123 §:n mukaan yliopistoilla on itsehallinto sen mukaan kuin lailla tarkemmin säädetään. Yliopistot ovat osa valtiota ja valtion talousarviolain (423/1988) ja talousarvioasetuksen (1243/1992) mukaisesti valtion talousarvion piiriin kuuluvia tilivirastoja. Helsingin yliopistolla ja Åbo Akademilla on yliopistolain erityissäännösten nojalla mahdollisuus erillisiin rahastoihin, joihin kuuluvia varoja hoidetaan erillään valtion talousarviossa yliopistoille myönnettyistä varoista. Yliopisto päättää itsenäisesti näiden varojen hoidosta. Myös muille yliopistoille annettiin mahdollisuus valtion talousarvion ulkopuoliseen rahastotalouteen vuoden 2007 alusta voimaan tulleella yliopistorahastoja koskevalla yliopistolain muutoksella.

Yliopistolaki (558/2009, *uusi yliopistolaki*) sekä laki yliopistolain voimaansäilyttämisestä (559/2009) on annettu 24 päivänä heinäkuuta 2009. Yliopistolain voimaansäilyttäminen lain nojalla uusi yliopistolaki tulee voimaan sekä vanha yliopistolaki kumotaan 1 päivänä tammikuuta 2010. Yliopistolainsäädäntöä on tarkoitettu uudistaa siten, että yliopistoista tulee itsenäisiä, julkisoikeudellisia laitoksia tai yksityisoikeudellisia säätiöinä toimivia yliopistoja. Lisäksi uudistuksessa Helsingin kauppakorkeakoulussa, Teknillisessä korkeakoulussa ja Taideteollisessa korkeakoulussa harjoitettava yliopistotoiminta siirretään Aalto-yliopistona toimivaan Aalto-korkeakoulusäätiöön, joka on säätiölain (109/1930) mukainen säätiö. Myös Tampereen teknillinen korkeakoulu on tarkoitus muuttaa yksityisoikeudelliseksi säätiöksi.

Uuden yliopistolain 61 §:n mukaan yliopiston kirjanpitoon sovellettaisiin kirjanpitolakia (1336/1997). Tilinpäätöstä laadittaessa yliopisto voisi lähtökohtaisesti noudattaa kir-

janpitoasetuksen (1339/1997) 3 §:ssä esitettyä aatteellisen yhteisön ja säätiön tuloslaskelman kaavaa. Tuloslaskelma- ja tasekaavasta voitaisiin kuitenkin tarkemmin säätää valtioneuvoston asetuksella sen varmistamiseksi, että kaavaa sovelletaan yhtenäisellä tavalla kaikissa yliopistoissa. Itsenäisinä juridisina henkilöinä yliopistot omistavat suoraan kaikki varansa ja vastaavat itse veloistaan ja muista sitoumuksistaan. Vanhan yliopistolain 39 §:ssä tarkoitettujen yliopistorahastojen toiminta loppuu erillisinä oikeushenkilöinä ja niiden varat siirtyvät uusien yliopistojen taaseeseen. Samalla lakkaa myös yliopiston varojen jakautuminen niin kutsuttuihin yliopiston omiin varoihin ja valtion talousarvion piirissä oleviin varoihin. Kaikki yliopiston varat sisältyvät sen tilinpäätökseen.

Yliopistolaitoksen uudistamisella pyritään luomaan yliopistoille nykyistä paremmat mahdollisuudet hankkia tarvitsemaansa lisärahoitusta muun muassa harjoittamalla liiketoimintaa. Yliopisto voi harjoittaa liiketoimintaa myös tytäryhtiöidensä kautta. Siltä osin kuin yliopiston liiketoimintaa ei harjoiteta itsenäisen juridisen yksikön puitteissa, liiketoiminnan tuotot ja kulut sisältyvät yliopiston tilinpäätökseen. Liiketoimintaa koskevat tuloksellisuustiedot tulee tällöin uuden yliopistolain 62 §:n mukaan esittää erikseen tuloslaskelman muodossa tilinpäätöksen liitetiedoissa toiminnoittain ja siitä voidaan laatia myös tasekaavaksi. Jos taas liiketoiminta on eriytetty harjoitettavaksi erillisessä juridisessä yksikössä, tytäryhtiön tilinpäätös sisältyy yliopiston laatimaan konsernitilinpäätökseen. Kirjanpitolain säännökset konsernitilinpäätöksestä ja sen laatimisesta koskevat myös suoraan yliopiston konsernitilinpäätöstä.

Valtioneuvosto teki 2 päivänä huhtikuuta 2009 päätöksen yliopistokiinteistöyhtiöiden perustamisesta ja periaatepäätöksen yhtiöihin siirrettävän kiinteistövarallisuuden rajauksista. Yliopistojen vakavaraisuuden turvaamiseksi valtion omistamat ja Senaatti-kiinteistöjen omistajahallinnassa olevat yliopistokiinteistöt siirretään perustamisvaiheessa Senaatti-kiinteistöjen täysin omistamaan kolmeen kiinteistöosakeyhtiöön. Kiinteistöosa-

keyhtiöille siirretään yliopistokäytössä oleva kiinteistövarallisuus siihen liittyvine velkoiheen. Lisäksi kampusalueella sijaitsevaa maaomaisuutta on tarkoitus siirtää kiinteistöyhtiöille yliopistojen kehittämistarkoitukseseen. Siirrettävä kiinteistövarallisuus on yksilöity tarkemmin valtioneuvoston periaatepäätöksessä. Valtion omistamat yliopistokiinteistöt siirretään kiinteistöosakeyhtiöihin Senaatti-kiinteistöjen vuoden 2009 ennustettujen tasetietojen perusteella määriteltävästä arvosta siten, että kiinteistöosakeyhtiöiden osakkeita voidaan luovuttaa uusille yliopistoille 1 päivänä tammikuuta 2010. Valtio lahjoittaa tämän jälkeen kiinteistöosakeyhtiöiden osakkeista 2/3 yliopistoille, jolloin se itse omistaisi 1/3 osakkeista. Omistus kiinteistöosakeyhtiöissä jakautuisi seuraavasti:

— Helsingin yliopisto ja pääkaupunkiseudun muut yliopistot (Svenska Handelshögskolan, Kuvataideakatemia, Teatterikorkeakoulu ja Sibelius-Akatemia) sekä valtio omistaisivat Helsingin Yliopistokiinteistöt - Helsingfors Universitetsfastigheter Ab:n,

— Aalto-korkeakoulusäätiö ja valtio omistaisivat Aalto-Yliopistokiinteistöt Oy:n sekä

— muut yliopistot ja valtio omistaisivat Suomen Yliopistokiinteistöt Oy - Finlands Universitetsfastigheter Ab:n.

Eräillä yliopistoilla on valtion kiinteistövarallisuuden hankinnasta, hallinnasta ja hoitamisesta annettun valtioneuvoston asetuksen (1070/2002) mukainen haltijavirastoasema, jonka perusteella niillä on hallinnassaan valtion kiinteistövarallisuutta. Osa yliopistojen omistajahallinnassa olevasta varallisuudesta on tarkoitus lahjoittaa suoraan yliopistoille. Valtio päättää yliopistojen hallussa olevan varallisuuden luovuttamisesta erikseen eduskunnan päätösten mukaisesti.

## 1.2 Yliopistojen verotuksellinen asema

### Tuloverotus

Valtion tilivirastoina toimivien yliopistojen tuloverokohtelu määräytyy tuloverolain (1535/1992) 21 §:n 1 ja 3 momentin mukaisesti (osittain verovapaa yhteisö). Lainkohtien mukaan valtio ja sen laitokset suorittavat veroa kunnalle ja seurakunnalle vain maatilojensa ja niihin verrattavien muiden kiinteistö-

jensä tuottamista tuloista, sellaisten muiden kiinteistöjensä tuloista, joita ei käytetä yleisiin tarkoituksiin, sekä yksityisyrittäisiin verrattavien teollisuus- ja muiden liikkeidensä tuloista. Valtio ei kuitenkaan ole verovelvollinen tulosta, jonka se saa pääasiallisesti valtion laitosten tarpeiden tyydyttämiseksi toimivasta liike- tai tuotantolaitoksesta, laiva-, lento- tai autoliikenteestä, rautateistä, kanavista, satamista taikka posti-, tele- ja radiolaitoksista. Vero määräytyy tuloverolain 124 §:n 3 momentissa säädetyn alennetun verokannan mukaisesti. Alennettu verokanta on 6,1828 prosenttia. Vuosina 2009—2011 osittain verovelvollisen tuloveron määrä määräytyy tuloverolain 124 a §:n (353/2009) nojalla, jonka mukaan tuloveroprosentti on väliaikaisesti alennettu mainittuina vuosina. Muut kuin edellä mainitut tulot, kuten osakkeiden luovutusvoitot ja osingot, ovat yliopistoille verovapaata tuloa.

Alennetun verokannan mukaan verotettava kiinteistötulona pidetään kiinteistöstä saatua vuokratuloa, viljelytuloa, maatalouden tuottamaa tuloa, metsätalouden pääomatuloa sekä kiinteistöyhtymästä saatua tuloa. Kiinteistötulon käsite ei kata esimerkiksi osakehuoneistosta saatua vuokratuloa, keskinäisen kiinteistöyhtiön osakkeenomistuksen perusteella saatua tuloa eikä kiinteistön luovutusvoittoa. Mainittuja tulotyyppejä pidetään yhteisön niin kutsuttuna muuna tulona, joka osittain verovelvolliselle yhteisölle on verovapaata tuloa. Tuloverolain 21 §:n mukaan osittain verovelvollisen yhteisön veronalaista kiinteistötuloa on tulo kiinteistöstä, jota käytetään muuhun kuin yleiseen käyttöön. Yleisenä käyttönä on vakiintuneesti pidetty yhteiskunnan tarpeita palvelevaa käyttöä esimerkiksi kouluna, kirkkona, kirjastona, valtion virastona tai sairaalana. Tuloverolain 6 §:n mukaan kiinteistöä koskevia säännöksiä sovelletaan myös sellaiseen toiseen maalla olevaan rakennukseen, rakennelmaan tai muuhun laitokseen, joka hallintaoikeuksineen maahan voidaan maanomistajaa kuulematta luovuttaa kolmannelle.

Muista yliopistoista poiketen Helsingin yliopisto on säädetty verovapaaksi tuloverolain 20 §:ssä. Helsingin yliopiston verotuksellisesta asemasta säädetään tuloverolain lisäksi myös uuden yliopistolain 75 §:ssä. Lainkoh-

dan 1 momentin mukaan Helsingin yliopistolla on oikeus yhden apteekin pitämiseen Helsingin kaupungissa. Momentin mukaan yliopistolla on edelleen myös ne muut oikeudet, etuudet ja vapaudet sekä se omaisuus ja ne tulot, jotka sillä on tämän lain voimaan tullessa. Pykälän 2 momentin mukaan 1 momentissa tarkoitettuja varoja sekä lahjoitus- ja testamenttivaroja hoidetaan erillään valtion talousarviossa yliopistolle myönnettystä varoista, ja niiden hoidosta päättää hallitus. Pykälän 3 momentin mukaan Helsingin yliopisto on mainittujen varojen osalta vapaa veroista ja maksuista, jollei laissa jonkin veron tai maksun osalta toisin säädetä. Samansisältöinen säännös on sisältynyt vanhan yliopistolain 27 §:ään.

Vuonna 2006 vanhaan yliopistolakiin lisättiin säännökset yliopistorahastosta. Samassa yhteydessä yliopistorahasto lisättiin tuloverolain 3 §:n luetteloon tahoista, jotka tuloverotuksessa katsotaan yhteisöiksi. Asiaa koskevan hallituksen esityksen perusteluissa (HE 266/2006 vp) todetaan, että jos yliopistorahasto täyttää yleishyödyllisen yhteisön tunnusmerkit, sovelletaan siihen, mitä tuloverolaissa säädetään yleishyödyllisistä yhteisöistä.

Voittoa tavoittelemattoman yhteisön verovelvollisuus on riippuvainen siitä, täyttääkö se tuloverolain 22 §:ssä säädetty yleishyödyllisen yhteisön tunnusmerkit. Tuloverolain 22 §:n mukaan yhteisö on yleishyödyllinen, jos se toimii yksinomaan ja välittömästi yleiseksi hyväksi aineellisessa, henkisessä, siiveellisessä tai yhteiskunnallisessa mielessä, jos sen toiminta ei kohdistu vain rajoitettuihin henkilöpiireihin ja jos se ei tuota toiminnallaan yhteisöön osalliselle taloudellista etua osinkona, voitto-osuutena taikka kohtuullista suurempaa palkkana tai muuna hyvityksenä. Yleishyödyllinen yhteisö on tuloverovelvollinen saamastaan elinkeinotulosta yhteisön tuloveroprosentin mukaisesti. Lisäksi yleishyödyllinen yhteisö on verovelvollinen muuhun kuin yleiseen tai yleishyödylliseen tarkoitukseen käytetyn kiinteistön tai kiinteistön osan tuottamasta tulosta edellä mainitun alennetun verokannan mukaisesti.

Ylioppilaskunnista säädetään vanhan yliopistolain 40 §:ssä ja ylioppilaskunta-asetuksessa (116/1998). Tuloverolakiin ei sisälly

erillisiä säännöksiä ylioppilaskuntien tuloverovelvollisuudesta. Verotuskäytännössä ylioppilaskuntia on pidetty yleishyödyllisinä yhteisöinä. Lain 40 §:n 4 momentin mukaan opiskelijoiden keskuudessa voi toimia osakuntia, joilla on itsehallinto. Teknillisen korkeakoulun ja Helsingin yliopiston osakunnista säädetään ylioppilaskunta-asetuksessa. Muissa yliopistoissa toimivat osakunnat ovat puolestaan yhdistyslain mukaisia yhdistyksiä, joihin ei sovelleta osakuntia koskevia säännöksiä. Osakuntien tuloverokohtelu määräytyy yleishyödyllisiä yhteisöjä koskevien säännösten mukaisesti.

#### Muu välitön verotus

Varainsiirtoverolaissa (931/1996) säädetään kiinteistön ja arvopaperin luovutuksesta valtiolle suoritettavasta varainsiirtoverosta. Valtio ja sen laitokset, lukuun ottamatta valtion liikelaitoksia, ovat kuitenkin vapautettu ja varainsiirtoveron suorittamisesta varainsiirtoverolain 2 §:n nojalla. Valtion tilivirastoina yliopistot ovat siten varainsiirtoverosta vapaita. Ylioppilaskunnat sekä yliopistorahastot sen sijaan ovat normaalisti varainsiirtoverovelvollisia.

Kiinteistöverolaissa (654/1992) säädetään kiinteistön omistuksen perusteella määrättävästä verosta, joka maksetaan kunnalle. Yliopistot ovat normaalisti kiinteistöverovelvollisia. Helsingin yliopisto on kuitenkin vanhan yliopistolain 27 §:ssä tarkoitettujen varojen osalta vapautunut omistamiensa kiinteistöjen perusteella maksuun pantavasta kiinteistöverosta. Kunnanvaltuusto voi kiinteistöverolain 13 a §:n nojalla määrätä yleishyödyllisen yhteisön omistaman rakennuksen ja sen maapohjan kiinteistöveroprosentin muita alhaisemmaksi, jos kiinteistöllä sijaitseva rakennus on pääasiallisesti yleisessä tai yleishyödyllisessä käytössä. Säännöstä on voitu soveltaa ylioppilaskuntien ja osakuntien omistamiin kiinteistöihin.

Perintö- ja lahjaverolain (378/1940) 2 §:n 1 momentin mukaan perintö- ja lahjaveroa ei suoriteta sellaisesta omaisuudesta, joka testamentilla tai lahjana on annettu valtiolle tai sen laitokselle tai opetuslaitokselle. Sama koskee omaisuutta, joka on annettu aatteelliselle yhdistykselle tai muulle yhteisölle, lai-

tokselle tai säätiölle, jolla, sen tarkoittamatta toiminnallaan tuottaa siihen osallisille taloudellisia etuja, on tieteellinen, taiteellinen, kansanvalistusta, maanpuolustusta tai kotimaista elinkeinoelämää edistävä tahi muu yleishyödyllinen tarkoitus.

#### Arvonlisäverotus

Arvonlisäverolain (1501/1993) 6 §:n mukaan valtio on arvonlisäverovelvollinen lain 1 §:ssä tarkoitetusta toiminnasta. Arvonlisäverolain 39 ja 40 §:ssä säädetään koulutuspalvelun arvonlisäverottomuudesta.

Nykyään yliopistot ovat osa valtiota ja valtion talousarvion piiriin kuuluvia tilivirastoja. Ne ovat osana valtiota arvonlisäverovelvollisia liiketoiminnan muodossa tapahtuvasta tavaran ja palvelun myynnistä, ellei niiden toiminta ole joltakin osin arvonlisäverolain nojalla arvonlisäverotonta. Arvonlisäverolain 39 ja 40 §:n mukaiset yliopistojen koulutuspalvelut ovat verottomia. Sen sijaan liiketoiminnan muodossa tapahtuva tutkimus- ja asiantuntijapalvelujen myynti on arvonlisäverollista.

## 2 Nykytilan arviointi ja ehdotetut muutokset

### 2.1 Tuloverotus

#### Yliopistot

Yliopistouudistuksen jälkeen yliopistot muuttuvat itsenäisiksi julkisoikeudellisiksi laitoksiksi ja yksityisoikeudellisiksi säätiöiksi. Niihin ei enää sovelleta valtion laitoksia koskevaa verosääntelyä. Tämän vuoksi ehdotetaan, että yliopisto lisättäisiin tuloverolain 3 §:n 4 kohdassa olevaan yhteisöiksi katsottavien luetteloon. Koska vanhan yliopistolain 39 §:n mukaisten yliopistorahastojen toiminta loppuu, yliopistorahasto ehdotetaan poistettavaksi yhteisöksi katsottavien luettelosta.

Yliopistojen keskinäisen yhdenvertaisen verokohtelun tärkeyttä on korostettu valtiontalouden tarkastusviraston 16 päivänä maaliskuuta 2007 antamassa lausunnossa loppuraportista Yliopistojen taloudellisen ja hallinnollisen aseman uudistamisesta (opetusministeriön työryhmämuistiota ja selvityksiä

2/2007). Lausunnon mukaan yleisenä lähtökohtana yliopistojen verovapauksiin tulisi soveltaa, mitä verolainsäädännössä yhteisöstä ja sen verovapaudesta säädetään. Tällöin voidaan varmistua siitä, että verokohtelu on kilpailu- ja valtiontukioikeudellisesta näkökulmasta asianmukaista ja kohtelee eri tahoja yhdenvertaisin perustein.

Yliopistojen verotuksellisesta asemasta on syytä säätää kattavasti verolainsäädännössä. Tämä vastaisi hyvän lainsäädäntötavan mukaisia periaatteita, joiden mukaan verovelvollisuudesta sekä veron suuruuden perusteista säädetään verolainsäädännössä. Näin myös vältettäisiin osittain uuden yliopistolain kanssa päällekkäisestä sääntelystä aiheutunut epäselvyys. Sääntely vastaisi periaatteiltaan muihin voittoja tavoittelemattomiin yhteisöihin kohdistuvaa verotusta. Yliopistojen sitinäisen toiminnan, eli perusopetuksen ja sitä palvelevan tutkimuksen mukainen toiminta jäisi verotuksen ulkopuolelle. Yliopistoja koskevassa verosääntelyssä tulee ottaa huomioon myös kilpailu- ja valtiontukioikeudelliset näkökohdat. Yliopistojen harjoittaman elinkeinotoiminnan verottaminen samalla tavalla kuin yritysten toimintaa verotetaan on perusteltua kilpailuneutraalisuuden sekä yliopistojen keskinäisen yhdenvertaisen kohtelun kannalta. Verotus kohdistuisi vain yliopiston mahdollisesti harjoittamaan elinkeinotoimintaan ja muuhun kuin yleisiin tarkoituksiin käytettyjen kiinteistöjen tuottamaan tuloon.

Tuloverolakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 21 a §, jonka mukaan yliopistot olisivat verovelvollisia vain saamastaan elinkeinotulosta sekä muuhun kuin yleiseen käyttöön tarkoitettuun kiinteistöistä saadusta kiinteistötulosta. Yliopisto olisi näin ollen velvollinen suorittamaan tuloveroa elinkeinotulostaan 26 prosentin verokannan mukaan.

Uuden yliopistolain 75 §:n 3 momentin mukaan Helsingin yliopisto on 75 §:n 1 momentissa tarkoitettujen varojen osalta vapaa veroista ja valtiolle maksettavista maksuista, jollei laissa jonkin veron tai maksun osalta toisin säädetä. On jossain määrin epäselvää, mitä mainittu lainkohta yliopistolain uudistamisen jälkeen tarkoittaa ja voitaisiinko mainitun säännöksen nojalla katsoa Helsingin yliopisto joiltain osin, tuloverolain 20 §:n

muutoksen jälkeenkin, tuloverosta vapaaksi. Edellä esitetyn johdosta ehdotetaan, että Helsingin yliopisto poistetaan tuloverolain 20 §:n 1 momentin verosta vapaiden yhteisöjen luettelosta ja että Helsingin yliopiston verovelvollisuus määräytyisi samalla tavoin kuin muidenkin yliopistojen. Tämän vuoksi 21 a §:ssä ehdotetaan selkeyden vuoksi säädettäväksi, että Helsingin yliopistoa, yliopistolain 75 §:n 1 momentissa tarkoitettujen varojen tuottama tulo mukaan lukien, koskee sama sääntely kuin muitakin yliopistoja.

Elinkeinotoiminnan käsitettä arvioitaisiin verotuksessa vakiintuneiden elinkeinotoiminnan tunnusmerkkien avulla. Käytännössä yliopistojen elinkeinotoiminta voisi muodostua esimerkiksi täydennyskoulutuksesta ja sopimusperusteisesta tai markkinaehtoisesta tutkimustoiminnasta sekä apteekki- ja kirjapainotoiminnasta. Yliopiston varsinaiseen toimintaan kuuluva perusopetus ja riippumattoman tutkimustoiminnan harjoittaminen jäisi elinkeinotoiminnan käsitteen ulkopuolelle. Yliopiston perustehtäviin kuuluva veroton koulutustoiminta voisi kuitenkin lähtökohtaisesti kattaa vain tutkintoperusteisen perus-, jatko- tai täydennyskoulutuksen. Niin kutsuttua ei-tutkintoon tähtäävää koulutusta sekä ulospäin suuntautuvaa tutkintojen tai koulutuspalveluiden myyntiä olisi lähtökohtaisesti tarkasteltava elinkeinotoiminnan tunnusmerkkien valossa.

Yliopistoilla on myös liiketaloudellista maksullista palvelutoimintaa, josta perittävien maksujen suuruuden yleisistä perusteista säädetään valtion maksuperustelaissa (150/1992). Yliopistojen suoritteista perittävistä maksuista annetussa opetusministeriön asetuksen (737/2007) 6 §:ssä mainitaan esimerkkeinä valtion maksuperustelain 7 §:ssä tarkoitetuista suoritteista, joiden hinnoista yliopisto päättää liiketaloudellisin perustein, täydennyskoulutus, tilatut tutkimukset sekä muut palvelutehtävät ja tilojen vuokraus, joita yliopisto suorittaa tilauksesta sekä tällaisen tehtävän yhteydessä tuotettu tavara. Yliopistoustoudistuksen myötä maksuperustelaki ei enää koske yliopistoja. Osaa yliopistojen maksullisesta palvelutoiminnasta voitaisiin pitää elinkeinotoimintana, esimerkiksi kirjastopalveluiden tuottamista ei kuitenkaan pidettäisi elinkeinotoimintana. Yliopistojen

elinkeinotoimintaan sisältyvien palveluiden tai tavaroiden myynti, joka tapahtuu valtion laitokselle, olisi jatkossa normaalin yhteisöverokannan alaista elinkeinotoimintaa.

Tuloverolakiin lisättäväksi ehdotetun 21 a §:n mukaan yliopistot olisivat verovelvollisia muuhun kuin yleiseen käyttöön tarkoitettuun kiinteistöstä saadusta kiinteistötulosta. Kiinteistötulosta yliopiston tuloveron määrä määräytyisi kuitenkin tuloverolain 124 §:n 3 momentissa tarkoitettuna alennettuna verokannan mukaisesti, jota on väliaikaisesti muutettu vuosille 2009—2011 lailla 353/2009. Tältä osin yliopiston verotus rinnastuisi nykyiseen valtion sekä yleishyödyllisen yhteisön verotukseen. Kiinteistön yleisenä käyttönä, josta saatu tulo olisi verovapaa, pidettäisiin myös vuokrausta toiselle, julkisoikeudellisena yhteisönä tai yksityisoikeudellisena säätiönä toimivalle yliopistolle sen varsinaista toimintaa varten.

Toimintojen eriyttäminen verotuksessa

Itsenäisinä oikeushenkilöinä toimivien yliopistojen kirjanpito perustuisi kirjanpitolakiin. Uuden yliopistolain 62 §:n mukaan liiketoimintaa koskevat tuloksellisuustiedot esitettäisiin erikseen tuloslaskelman muodossa tilinpäätöksen liitetiedoissa. Verotuksessa elinkeinotoiminnan tulolähteeseen kuuluisivat elinkeinotoimintaa kohdistuvat varat ja velat. Yliopiston tulisi verotusta varten antaa elinkeinotoiminnastaan tuloslaskelman lisäksi myös selvitys mainittuun toimintaan sisältyvistä varoista ja veloista. Elinkeinotoiminnan taseen laatiminen on välttämätöntä, jotta verotuksellisesti voidaan poistot ja korot luotettavasti esittää. Tätä on korostettu myös Valtiontalouden tarkastusviraston lausunnossa.

Verotuksen näkökulmasta olisi ensisijaisesti suositeltavaa, että yliopisto yhtiöittäisi harjoittamansa elinkeinotoiminnan. Mikäli elinkeinotoimintaa ei ole yhtiöitetty, tulee eriytetyn taseen vaatimus täyttää esimerkiksi yliopiston sisäisen laskennan avulla. Valtiontalouden tarkastusviraston hallituksen esitysluonnokseen antamassa lausunnossa todetaan, että johtuen sisäisen laskentatoimen puutteista osassa yliopistoja, on olemassa riski, että eräillä yliopistoilla saattaa olla vai-



keuksia esittää luotettavia laskelmia verotuksen tarpeita varten elinkeinotoimintansa kuluista, mikäli se ei eriytä toimintaansa erilliseen kirjanpitovelvolliseen. Yhtiöittämistä tarkastusvirasto piti suositeltavana.

Valtiontalouden tarkastusviraston lausunnossa, joka koski yliopistojen taloudellisen ja hallinnollisen aseman uudistamisesta annettua loppuraporttia, todetaan, että elinkeinotoiminnan ja yliopiston julkisten tehtävien välisten rajojen pitää olla selkeitä ja niiden välisiä suhteita pitää koskea avoimuuden ja läpinäkyvyyden vaatimukset. Lisäksi lausunnossa todetaan, että periaatteena tulee olla ristiinsubventiokiello siten, ettei yliopiston julkisen tehtävän rahoituksella rahoiteta elinkeinotoimintaa. Vastaava lausuma sisältyy myös tarkastusviraston tästä esityksestä antamaan lausuntoon. Myös työ- ja elinkeinoministeriö on lausunnossaan kiinnittänyt seikkaan huomiota toteamalla sen olevan olennainen vaatimus.

Ristiinsubventiokiello edellyttää myös, että yliopiston perustoimintaan kohdistuvia menoja ei kohdistettaisi virheellisesti elinkeinotoiminnan menoksi ja näin pienennettäisi elinkeinotoiminnan verorasitusta. Menojen kohdistamiseen väärään toimintaan on mahdollista puuttua elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) menon ja menetyksen vähennyskelpoisuutta koskevan 7 §:n nojalla.

#### Ylioppilaskunnat ja osakunnat

Yliopistouudistuksen jälkeenkin ylioppilaskunnat ovat yhteisöjä, joista säädetään yliopistolaisissa ja joihin kuuluvat edelleen kaikki alempaa ja ylempää korkeakoulututkintoa suorittavat opiskelijat. Ylioppilaskunnista ja niiden tarkoituksesta sekä tehtävistä säädetään uuden yliopistolain 46 §:ssä. Uuden yliopistolain myötä osakuntien lainsäädännölliseen asemaan ei tullut muutoksia, ainoastaan teknisiä täsmennyksiä. Ylioppilaskuntien ja osakuntien tuloverovelvollisuuteen ei ole tarkoituksena aiheutua yliopistouudistuksen myötä muutoksia. Niihin sovellettaisiin jatkossakin tuloverolain 22 ja 23 §:n säännöksiä yleishyödyllisistä yhteisöistä.

## 2.2 Muu välitön verotus

Uuden yliopistolain 75 §:n 3 momentin säännöksen johdosta tulisi Helsingin yliopiston verotusaseman yhtenäistäminen muiden yliopistojen kanssa toteuttaa säätämällä siitä erikseen asianomaisissa verolaeissa.

Uudet oikeushenkilömuotoiset yliopistot olisivat varainsiirtoverovelvollisia kiinteistön tai arvopaperin luovutuksesta varainsiirtoveron yleisten säännösten mukaisesti. Helsingin yliopiston verotusaseman yhtenäistämiseksi muiden yliopistojen kanssa varainsiirtoverolakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 3 a §, jonka mukaan Helsingin yliopistoa koskevaa uuden yliopistolain 75 §:n 3 momenttia ei sovellettaisi varainsiirtoveroon. Tällöin myös Helsingin yliopisto olisi normaalisti varainsiirtoverovelvollinen. Kiinteistöverotuksessa uudet oikeushenkilömuotoiset yliopistot olisivat normaaliin tapaan verovelvollisia suorittamaan kiinteistöveroä siten kuin kiinteistöverolaisissa säädetään, eikä uudesta yliopistolaisesta aiheutuisi tähän muutoksia. Helsingin yliopiston osalta kiinteistöverolakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 10 a §, jonka nojalla Helsingin yliopisto olisi velvollinen suorittamaan kiinteistöveroä myös uuden yliopistolain 75 §:n 1 momentissa tarkoitettujen varojen osalta. Näin kaikkia yliopistoja kohdeltaisiin samalla tavoin kiinteistöverotuksessa. Vuoden 2010 kiinteistöverotuksen toimittamista varten ehdotetaan säädettäväksi kiinteistöverolain uuden 10 a §:n voimaantulosäännöksessä, että Helsingin yliopiston olisi annettava veroviranomaiselle selvitys 1 päivänä tammikuuta 2010 omistamistaan kiinteistöistä 31 päivään maaliskuuta 2010 mennessä.

Perintö- ja lahjaverolain 2 § soveltuisi uusiin oikeushenkilömuotoisiin yliopistoihin sellaisenaan, joten sen johdosta ei ole tarpeen tehdä muutoksia mainittuun lakiin.

Ylioppilaskuntien sekä osakuntien verovelvollisuus muussa välittömässä verotuksessa kuin tuloverotuksessa määräytyisi jatkossakin yleisten säännösten mukaisesti.

## 2.3 Arvonlisäverotus

Uuden yliopistolain myötä valtion tilivirastona toimivat yliopistot muuttuvat julkisoi-

keudellisiksi laitoksiksi ja yksityisoikeudellisiksi säätiöiksi. Niihin ei enää sovelletaisi valtiota koskevia arvonlisäverosäännöksiä. Yliopistojen arvonlisäverollisuus ei ole nykyisin rinnasteinen yleishyödyllisiin yhteisöihin eikä sen ole tarkoitus jatkossakaan olla. Yliopistojen oikeudellisen muodon muutoksella ei ole tarkoitus muuttaa yliopistojen toiminnan arvonlisäverollisuutta.

Selkeyden vuoksi arvonlisäverolakiin lisätäisiin säännös yliopistojen arvonlisäverovelvollisuudesta. Arvonlisäverolakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 5 a §, jonka mukaan uuden yliopistolain 1 §:ssä tarkoitettut yliopistot, Helsingin yliopisto mukaan lukien, ovat verovelvollisia arvonlisäverolain 1 §:ssä tarkoitettusta toiminnasta. Yleishyödyllisiä yhteisöjä koskevaa 4 §:n säännöstä ei sovellettaisi yliopistoihin.

#### **2.4 Yliopistouudistuksen toteutuksen siirtymävaihe**

Yliopistojen pääomittamiseen liittyvät säännökset

Yliopistojen oikeushenkilöaseman muutokseen liittyy tarve yliopistojen pääomittamiseen. Tässä yhteydessä on suunniteltu käytettäväksi myös yliopistojen käytössä olevaa valtion omaisuutta, joka on Senaatti-kiinteistöjen omistajahallinnassa. Hallituksen esityksessä eduskunnalle yliopistolaiksi ja siihen liittyviksi laeiksi (HE 7/2009 vp) todetaan, että valtion omaisuuden siirroista mahdollisesti aiheutuvat varainsiirto- tai lahjaverot katettaisiin erikseen valtion talousarviossa yliopistoille osoitetussa rahoituksessa tai verotusta koskeviin lakeihin tehdään tarvittavat muutokset, jotta yliopistoille ei synny ylimääräisiä kustannuksia pääomittuksesta. Tarkoituksena on, että yliopistoille tai kiinteistöyhtiöille ei aiheudu pääomittamiseen liittyvistä järjestelyistä varainsiirto- tai muita veroseuraamuksia.

Valtion liikelaitoksena Senaatti-kiinteistöt on tuloverolain 21 §:n nojalla osittain verovelvollinen yhteisö. Tuloverolain 21 §:n nojalla valtio ja sen laitokset ovat velvollisia suorittamaan veroa vain maataloustulosta, sellaisten kiinteistöjen tuottamasta tulosta, joita ei käytetä yleisiin tarkoituksiin, sekä

yksityisyrittäisiin verrattavien teollisuus- ja muiden liikkeidensä tulosta. Kiinteistöjen vuokraamista valtion tilivirastoina toimiville yliopistoille on pidetty kiinteistön yleisenä käyttönä.

Yliopistojen pääomittaminen tapahtuu siten, että Senaatti-kiinteistöt perustaa kolme tytäryhtiötä, joihin se siirtää määritellyn kiinteistövarallisuuden siihen kohdistuvine velkoineen. Järjestelystä ei aiheudu Senaatti-kiinteistölle tuloveroseuraamuksia, sillä tuloverolain 21 §:ssä tarkoitettu kiinteistötulon käsite ei kata kiinteistöä saatavaa luovutusvoittoa.

Uudet perustettavat yhtiöt olisivat normaalisti verovelvollisia tulo- ja kiinteistöverotuksessa. Vuoden 2010 kiinteistöverotuksen toimittamista varten ehdotetaan säädettäväksi kiinteistöverolain uuden 3 a §:n voimaantulosäännöksessä, että perustettavien yhtiöiden olisi annettava veroviranomaiselle selvitys 1 päivänä tammikuuta 2010 omistamistaan kiinteistöistä 31 päivään maaliskuuta 2010 mennessä.

Varainsiirtoveron kantaminen yliopistojen pääomittamiseen liittyvistä varallisuudensiirroista ei ole tarkoituksenmukaista. Varainsiirtoverovapaudesta ehdotetaan säädettäväksi eräistä yliopistouudistukseen liittyvistä tulo- ja varainsiirtoverotusta koskevista säännöksistä annettavan lain 2 §:n 1 momentissa.

Perintö- ja lahjaverolain 2 §:n 1 momentin mukaan opetuslaitokselle lahjana annetusta omaisuudesta ei ole suoritettava lahjaveroa. Näin ollen yliopistoille ei aiheudu lahjaveroseuraamuksia niiden saadessa vastikkeetta pääomittamisessa käytettäviä yliopistokiinteistöyhtiöiden osakkeita sekä muuta irtainta omaisuutta, kuten koneita ja laitteita. Sen vuoksi asian osalta ei ole tarpeen erikseen säätää.

Eräät muut omistusjärjestelyt

Helsingin yliopistolla, Helsingin Teknillisellä korkeakoululla, Helsingin kaupparealiteakoululla, Tampereen yliopistolla ja Joensuun yliopistolla on hallinnassaan valtion kiinteistöomaisuutta.

Yliopistojen käytössä oleva valtion asuntovarallisuus siirtyy suoraan kunkin yliopiston omistukseen 1 päivänä tammikuuta 2010.



Verolainsäädännön yleisten periaatteiden mukaan verovapaaseen kauteen kohdistuvat menot, korot ja menetykset eivät ole tuloverotuksessa vähennyskelpoisia verovapauden päätyttyä. Tämän periaatteen mukaisesti esimerkiksi tonnistoroverolaisissa (476/2002) säädetään, että tuloverosta vapaan tonnistoroverokauden jälkeen alkavassa tuloverotuksessa käyttöomaisuuden poistamatta olevaksi määräksi katsotaan tuolloin määrä, joka vastaa hankintamenosta elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) mukaan tehdyillä laskennallisilla poistoilla vähennettyä määrää. Samoin eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden verohuojennuksista annetussa laissa (299/2009) verovapausaikana käyttöomaisuudesta katsotaan tehdyksi poistot, jotka tuloverotuksessa olisi voitu enintään vähentää, jos yhtiötä olisi verotettu tuloverotusta koskevien säännösten mukaan.

Toisenlaiseen ratkaisuun on kuitenkin päädytty Ekokem Oy Ab:n tuloverovapauden poistavassa tuloverolain muutoksessa 329/2009. Toisin kuin lakia koskevassa hallituksen esityksessä (220/2008) oli ehdotettu, eduskunta päätti, että verotuksen poistopohjana pidetään vuoden 2007 tilinpäätöksen mukaisia kirjanpitoarvoja. Valtiovarainvaliokunnan mietinnön (VaVM 5/2009 vp) mukaan Ekokem Oy Ab:n osalta oli otettava huomioon, että yhtiön verovapaus on perustunut yleishyödylliseen toimintaan toisin kuin esimerkiksi tonnistoroverolaisissa tai laissa eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden verohuojennuksista. Valiokunta totesi myös, että kyseisiin verohuojennuslakeihin sisältyy lisäksi alun alkaen se mahdollisuus, että yhtiö palaa verolliseen toimintaan puhtaasti oman valintansa perusteella, mikä ei ole ollut Ekokem Oy Ab:lle mahdollista. Ekokem Oy Ab toimi markkinaehtoisesti kilpailuilla markkinoilla ja yhtiöön oli kertynyt merkittävästi jakokelpoisia voittovaroja. Jos verotuksessa vähennyskelpoisen käyttöomaisuuden arvoa olisi kyseisessä tapauksessa alennettu laskennallisten poistojen määrällä, se olisi ollut arviolta neljä miljoonaa euroa pienempi kuin kirjanpidollinen poistopohja. Asiasta ei tehty Euroopan yhteisöjen valtioneuvoston päätöksen mukaisista ilmoitustusta komissiolle.

Yliopistojen verovapaan elinkeinotoiminnan käyttöomaisuuden arvo, Helsingin yliopiston apteekkitoimintaa lukuun ottamatta, on vähäinen. Tällöin kirjanpidon ja verotuksen poistopohjan välinen ero ei muodostu merkittäväksi. Eräissä yliopistouudistukseen liittyvistä tulo- ja varainsiirtoverotusta koskevista säännöksistä annetun lain 1 §:n 3 momentissa ehdotetaan säädettäväksi, että verovelvollisen aikaisemmin verovapaaseen toimintaan kuuluneiden varojen siirtyessä elinkeinotoiminnan tulolähteeseen rahoitus-, vaihto- tai käyttöomaisuuden hankintamenoa pidettäisiin niiden kirjanpitoarvoa.

Helsingin yliopiston apteekin omaisuudesta on tilinpäätöksissä tehty elinkeinotulon verottamisesta annetun lain mukaiset täysimääräiset poistot. Yliopiston Apteekin verotuksessa poistamattomina hankintamenoina pidettäisiin näin määriteltyä kirjanpidossa poistamatonta hankintamenoa.

Varainsiirtoverolain mukaan varainsiirtoveroa tulee suorittaa kiinteistön ja arvopaperin luovutuksesta. Koska varainsiirtoveron kantaminen yliopistouudistuksen yhteydessä uusille yliopistoille siirtyvistä varoista ei ole tarkoituksenmukaista, ehdotetaan eräistä yliopistouudistukseen liittyvistä tulo- ja varainsiirtoverotusta koskevista säännöksistä annetun lain 2 §:n 2 momentissa säädettäväksi, että yliopisto tai ylioppilaskunta ei olisi velvollinen maksamaan varainsiirtoveroa lain 1 §:n 1 momentissa tarkoitettua kiinteistön tai arvopaperin luovutuksesta.

### **3 Euroopan yhteisöjen valtioneuvoston päätös**

#### **3.1 Euroopan yhteisön perustamissopimuksessa tarkoitettu valtioneuvoston päätös**

Euroopan yhteisöjen perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohdan mukaan jäsenvaltion myöntämä taikka valtion varoista muodossa tai toisessa myönnetty tuki, joka väärin tai uhkaa väärin kilpailua suosimalla jotakin yritystä tai tuotannonalaa, ei sovellu yhteismarkkinoille, siltä osin kuin se vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan. Tärkein peruste mainittujen valtioneuvoston päätösten soveltamiselle verotustoimenpiteeseen on se, että toimenpiteellä saa-

daan aikaan poikkeus yleisen verojärjestelmän soveltamisesta jäsenvaltioiden tiettyjen yritysten eduksi. Siten verovapaus muodostaa lähtökohtaisesti edellä tarkoitettun edun valtioneuvoston päätöskäytännön mukaisesti. Perustamissopimuksen 87 artiklan kohdissa 2 ja 3 sekä 86 artiklan 2 kohdassa määritellään kuitenkin poikkeukset, joiden nojalla tukitoimenpiteet voidaan hyväksyä. Euroopan yhteisöjen komissio on 11 päivänä marraskuuta 1998 antanut tiedonannon valtioneuvoston päätöskäytännön soveltamisesta yrityksen välittömään verotukseen. Tämän lisäksi se on 9 päivänä helmikuuta 2004 antanut tiedonannon soveltamista koskevan kertomuksen C(2004)434.

Valtioneuvoston päätöskäytännön sovelletaan Euroopan yhteisöjen kilpailulainsäädännön soveltamisalaan kuuluviin yrityksiin. Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen vakiintuneen tulkintakäytännön mukaan käsite yritys tarkoittaa jokaista yksikköä, joka harjoittaa taloudellista toimintaa, riippumatta kyseisen yksikön oikeudellisesta muodosta ja rahoitustavasta. Tuomioistuimen tulkinnan mukaan taloudellista toimintaa on kaikki toiminta, jossa tavaroita tai palveluja tarjotaan tietyillä markkinoilla.

Valtioneuvoston päätöskäytännön ulkopuolelle jää sitä vastoin ei-taloudellisenä pidettävä toiminta. Tällaisena toimintana pidetään esimerkiksi valtion sisäisen ja ulkoisen turvallisuuden turvaamista, oikeusjärjestelmän ylläpitämistä, ulkosuhteiden hoitoa sekä muita edellisiin verrannollisia, olennaisesti valtiovallan yksinoikeuksiin kuuluvia toimintoja. Tällaisena toimintana voidaan lisäksi mainita kansallisen koulutusjärjestelmän perustaminen ja ylläpito siltä osin kuin valtio tämän myötä täyttää velvoitteen sa kansalaisiaan kohtaan sosiaalisella, kulttuurisella sekä koulutuksellisella aloilla eikä tässä toiminnassa pyri hyötymään toiminnan kannattavuudesta.

Tutkimustyöhön, kehitystyöhön sekä innovaatiotoimintaan myönnettävä valtiontuki

Vuonna 2006 komissio antoi tiedonannon tutkimus- sekä kehitystyöhön sekä innovaatiotoimintaan myönnettävää valtiontukea koskevista puitteista (EUVL 2006/C323/01), jonka mukaan tutkimusorganisaatioiden tutkimus- ja kehitystoiminnan julkinen rahoit-

taminen voidaan määrättyissä tilanteissa katsoa valtiontueksi. Julkinen rahoittaminen kattaa myös mahdolliset verohuojennukset tai -edut, jotka poikkeavat jäsenvaltiossa sijaitseviin yrityksiin yleisesti sovellettavasta verojärjestelmästä. Jotta valtioneuvoston päätöskäytännön soveltaminen tutkimusorganisaatioihin, tulee kaikkien valtioneuvoston päätöskäytännön tunnusmerkkien täytyä.

Tutkimusorganisaatio voidaan katsoa perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohdassa tarkoitetuksi yritykseksi, jos sen katsotaan harjoittavan taloudellista toimintaa, jossa on kyse tavaroiden ja/tai palveluiden tarjoamisesta tietyillä markkinoilla. Tutkimusorganisaatioiden ensisijaisia toimintoja ei kuitenkaan yleensä pidetä taloudellisenä toimintana. Tällaista toimintaa ovat erityisesti koulutus henkilöstöresurssien taitojen lisäämiseksi ja parantamiseksi, riippumattoman tutkimus- ja kehitystoiminnan harjoittaminen tiedon lisäämiseksi ja ymmärryksen parantamiseksi, yhteistyöhön perustuva tutkimus- ja kehitystoiminta mukaan lukien, sekä tutkimustulosten levittäminen.

Taloudellisen toiminnan julkiseen rahoittamiseen liittyy yleensä valtiontukea. Jos tutkimusorganisaatiot tai muut voitto tavoittelemattomat innovaatioiden välittäjät harjoittavat taloudellista toimintaa, kuten infrastruktuurien vuokrausta tai palvelujen tarjoamista liikeyrityksille taikka sopimusperusteisen tutkimustoiminnan harjoittamista, tämä olisi tehtävä tavanomaisiin markkinaedellytyksiin.

Mikäli tutkimusorganisaatio harjoittaa sekä taloudellista että muuta toimintaa, muun kuin taloudellisen toiminnan rahoittaminen ei kuulu valtioneuvoston päätöskäytännön piiriin, jos taloudellinen ja muu toiminta sekä niiden kustannukset ja rahoitus voidaan erottaa selkeästi toisistaan ja näin estää ristikkäistuen siirtyminen taloudelliseen toimintaan. Valtioneuvoston päätöskäytännön mukaan eri toimintoihin kuuluvien kustannusten asianmukainen erottaminen toisistaan voidaan osoittaa esimerkiksi korkeakoulujen ja tutkimusorganisaatioiden vuosittain päätösten avulla.

Julkinen rahoitettujen tutkimusorganisaatioiden kanssa yhteistyötä tekeville yrityksille voi määrättyissä tilanteissa muodostua yhteistyön johdosta sellaista etuutta, joka valti-

ontukipuitteiden mukaan voidaan katsoa epäsuoraksi valtiontueksi näille yrityksille. Yhteistyöllä tarkoitetaan tässä yhteydessä yritysten puolesta harjoitettavaa tutkimustoimintaa, kuten sopimusperusteista tutkimusta tai tutkimuspalveluita, sekä yritysten ja tutkimusorganisaatioiden yhteistoimintaa.

Tuloverovapautta koskeva komission päätös-käytäntö

Elinkeinotoiminnan verovapauteen valtiontukena on otettu kantaa komission 11 päivänä joulukuuta 2007 tekemällä päätöksellä nro C(2007) 6073, asiassa C 7/06 Tieliikelaitokselle myönnetty valtiontuki. Asia koski eräitä valtion Tieliikelaitos-nimiselle liikelaitokselle myönnettyjä valtiontukia. Päätöksessään komissio totesi muun muassa, että tavanomaisen yhteisöverotuksen soveltumattomuus on tukitoimenpide, joka ei sovellu yhteismarkkinoille. Kilpailijoita alhaisempi verokanta on valtionliikelaitosmallissa pyritty eliminoimaan siten, että liikelaitokset tulouttavat valtiolle voitostaan vähintään osakeyhtiöiden tuloveron ja maksamansa tuloveron erotuksen. Tieliikelaitoksen tapauksessa voitontuloutusprosentti oli 47—71 prosenttia. Komissio kuitenkin katsoi, ettei edellä tarkoitettu voitontulouttamismekanismi takaa, että yhteisöverolainsäädännön soveltumattomuuteen liittyvät edut poistuisivat kokonaan, ja edellytti verovapautena annetun tuen kumottavaksi määräaikaan mennessä.

Komissio on lisäksi ottanut vastaavaan asiaan kantaa 5 päivänä kesäkuuta 2002 tekemässään päätöksessä, asiassa C-27/99, jossa käsiteltävänä oli vuonna 1990 Italiassa toimeenpantu erilaisten paikallispalveluja tuottavien kunnallisten liiketoimintayksikköjen uudistus, jota koskevan lain mukaan kunta voi tarjota palveluja muun muassa perustamalla osakeyhtiöitä. Komissio päätti vuonna 1999 käynnistää sille tehdystä kantelusta perustamissopimuksen 88 artiklan 2 kohdassa tarkoitettua menettelyä muun muassa näille osakeyhtiöille suotujen veroetuuksien johdosta. Veroetuuksiin kuului muun muassa kolmivuotinen vapautus yrityksen tuloverosta. Komissio katsoi, että tuloverotusta koskevat toimet täyttävät kaikki 87 artiklan mukaiset valtiontuen edellytykset ja että tuet eivät

sovellu yhteismarkkinoille, minkä vuoksi komissio määräsi tuet takaisin perittäviksi.

### 3.2 Yliopistojen harjoittaman elinkeinotoiminnan arviointia valtiontukinäkökulmasta

Voimassa olevan tuloverolainsäädännön perusteella valtion viraston harjoittamaa elinkeinotoimintaa verotetaan alennetulla verokannalla. Määrätyissä tilanteissa tällainen toiminta on vapautunut tuloverotuksesta kokonaan. Myös valtion liikelaitosten verokohdeltu perustuu samaan sääntelyyn.

Valtion harjoittamaan liiketoimintaan liittyy verokohtelun lisäksi muita rakenteellisia ongelmia. Valtion liikelaitosmallin soveltuvuutta yhteismarkkinoille on käsitelty valtionvarainministeriön hankkeessa, jonka 6 päivänä maaliskuuta 2009 antaman väliraportin mukaan liikelaitosmallin suurimpina ongelmina ovat tavanomaisen yhteisöverokannan soveltumattomuus sekä konkurssisuoja. Toimivilla markkinoilla avoimessa kilpailutilanteessa tapahtuva valtion liikelaitosmuotoinen liiketoiminta on tarkoitus yhtiöittää. Ilmailulaitoksen, Luotsausliikelaitoksen ja Varustamoliikelaitoksen muuttamista osakeyhtiöksi valmistellaan ja Metsähallituksen sekä Senaatti-kiinteistöjen eri organisaatiovaihtoehtojen tarkastelua jatketaan. Parhailaan valmistellaan muutosta valtion liikelaitoksia koskevaan lainsäädäntöön.

Edellä kuvatuista syistä myös kunnallisiin liikelaitoksiin saattaa liittyä vastaavankaltaista, EY:n kilpailulainsäädäntöön sekä kansalliseen kilpailuneutraliteettiin liittyvää ongelmatilaa. Euroopan yhteisöjen komission tutkittavana on parhaillaan Helsingin kaupungin liikelaitos Palmiaa koskeva valtiontukikantelu. Työ- ja elinkeinoministeriön julkaisussa Julkisen elinkeinotoiminnan kilpailuneutraliteetti (Kilpailukyky 23/2009) esitetään kuntalain tarkistamista samojen periaatteiden mukaisesti, mitä taluspoliittinen ministerivaliokunta on todennut jo valtion liikelaitosmallin osalta.

Ehdotetun tuloverolain 21 a §:n nojalla yliopistojen harjoittamaa elinkeinotoimintaa verotettaisiin yhtäläisesti muiden elinkeinotoimintaa harjoittavien yhteisöjen kanssa. Tämänkaltaista menettelyä on pidettävä välttä-

mättömänä myös kansallisen kilpailuneutraalisuuden näkökulmasta, koska muunlainen kohtelu olisi omiaan vääristämään kilpailutilannetta samanlaista toimintaa harjoittavien kesken. Yliopistojen verotusta koskeva esitys on myös linjassa muiden julkisten toimijoiden elinkeinotoiminnan harjoittamista koskevien suuntaviivojen kanssa sekä niiden linjausten mukainen, joilla pyritään kansallisen lainsäädännön yhdenmukaistamiseen EY:n yhteismarkkinoita koskevan sääntelyn kanssa.

Vanhan yliopistolain 27 §:n sekä tuloverolain 20 §:n nojalla Helsingin yliopisto on ollut tuloverosta vapaa. Suomen viranomaiset ovat pyrkineet selvittämään Helsingin yliopiston harjoittaman apteekkitoiminnan tuloverovapauden sallittavuutta EY:n valtioneukisääntelyn näkökulmasta. Asian johdosta käydyissä neuvotteluissa komissio on vahvistanut Suomen viranomaisille, ettei mainittua tuloverovapautta voida pitää yhteismarkkinoille yhteensopivana. Näistä syistä esityksessä ehdotetaan, että Helsingin yliopisto on normaalisti tuloverovelvollinen kaikesta toiminnastaan, myös apteekkitoiminnan osalta.

Samaan tyyppinen valtioneukin laillisuutta koskeva kysymys liittyy veronluonteiseen apteekkimaksuun. Sekä Helsingin että Kuopion yliopiston apteekit on vapautettu maksamasta apteekkimaksua valtiolle. Apteekkimaksusta annetun lain (148/1946) 6 §:n mukaan Helsingin yliopiston apteekki tilittää apteekkimaksun Helsingin yliopistolle ja Kuopion yliopiston apteekki tilittää apteekkimaksun Kuopion yliopistolle. Yliopistojen apteekkien yliopistoilleen tilittämä maksu vastaa laskennallista apteekkimaksua. Tämä esitys ei kuitenkaan koske apteekkimaksua, vaan sitä koskevat valtioneukiasiat jäävät myöhemmin selvitettäväksi.

### **3.3 Yliopistouudistuksen siirtymävaiheeseen ja kiinteistöomaisuuden uudelleenjärjestelyyn liittyvien väliaikaisen, tulo- ja varainsiirtoverotusta koskevien säännösten arviointia valtioneukin näkökulmasta**

Euroopan yhteisöjen perustamissopimuksen 149 artiklan 1 kohdan mukaan yhteisömyötävaikuttaa korkealaatuisen koulutuksen

kehittämiseen rohkaisemalla jäsenvaltioiden välistä yhteistyötä sekä tarvittaessa tukemalla ja täydentämällä jäsenvaltioiden toimintaa pitäen täysin arvossa jäsenvaltioiden vastuuta opetuksen sisällöstä ja koulutusjärjestelmän järjestämisestä sekä niiden sivistyksellistä ja kielellistä monimuotoisuutta.

Kuten edellä on todettu, eräitä olennaisesti valtiovallan yksinoikeuksiin kuuluvia toimintoja pidetään ei-taloudellisina ja näin ollen valtioneukisääntelyn ulkopuolelle jäävänä toimintana. Koulutusjärjestelmien osalta Euroopan yhteisöjen tuomioistuin on Humbel-tuomiossaan, ratkaisu C-263/86, todennut, ettei valtio tällaisen järjestelmän luodessaan ja sitä ylläpitäessään pyri kannattavaan toimintaan vaan täyttämään sosiaalisen, kulttuurisen ja kasvatuksellisen velvollisuutensa väestöä kohtaan.

Yliopistouudistusta, siihen liittyvää siirtymävaiheen toteutusta sekä yliopistojen pääomituksista voidaan pitää edellä tarkoitettulla tavalla olennaisesti valtiovallan tehtäviin kuuluvana järjestelyinä, joka lähtökohtaisesti ei täytä taloudellisen toiminnan tunnusmerkkejä ja näin ollen jää valtioneukitarkastelun ulkopuolelle.

Niissä yliopistouudistukseen liittyvissä muutoksissa, joissa poikkeuksellisesti taloudellisen toiminnan tunnusmerkit täyttyvät, voidaan viitata Euroopan yhteisöjen komission päätöskäytäntöön. Euroopan yhteisöjen perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuihin valtioneukin tunnusmerkkeihin sisältyvä julkisten varojen käsite kattaa lähtökohtaisesti kaikentyypiset verot ja veronluonteiset maksut. Edellä mainitussa Italiassa koskevassa tapauksessa C-27/99 veroetuksiin kuului tuloveroihin liittyvien etujen lisäksi vapautus kaikista siirtoveroista, jotka liittyvät kunnallisten laitosten muuttamiseen osakeyhtiöiksi.

Tapauksessa Italian viranomaiset huomauttivat, että tukitoimia sovelletaan yrityksiin, jotka huolehtivat lähes yksinomaan julkisiksi paikallispalveluiksi nimettyjen palvelujen eli paikallistason sähkön-, kaasun- ja vedenjakelun, liikenteen, jätehuollon ja lääkevalmisteiden alojen palvelujen tuottamiseen ja vetosivat muun ohessa siihen, että jos siirtovero olisi kannettu, se olisi tullut kuntien maksettavaksi: Italiassa luovuttaja eli kunta on vel-

vollinen suorittamaan veroa, eikä verovapaus siten tullut yhtiön hyväksi. Lisäksi Italian viranomaiset vetosivat siihen, että siirtoverosta vapauttaminen on perusteltu toimenpide järjestelmän luonteen ja rakenteen vuoksi. Kyseinen vapautus on neutraalin verotuksen periaatteen mukainen. Kyseessä on Italian vero-oikeuden keskeinen periaate, joka koskee yrityksen oikeudellisen muodon muuttamista. Tämän periaatteen mukaan pelkkä yrityksen oikeudellisen muodon muuttaminen ei vaikuta sen oikeudellisiin velvoitteisiin, sillä se ei aiheuta yritykselle taloudellista etua.

Päätöksessään komissio totesi, että valikoiva toimenpide voi olla perusteltu verotuksen tasapuolisuutta koskevien periaatteiden nojalla. Päätöksessä komissio tarkasteli toimenpidettä, jolla Italiassa yhtiömuodoltaan tiettyntyyppisten julkisten yritysten muuttaminen osakeyhtiöiksi vapautettiin niin kutsutuista omaisuuden siirtoveroista. Siirtoveroa suoritetaan Italiassa periaatteessa aina, kun perustetaan uusi yhteisö tai siirretään omaisuuseriä eri yhteisöjen välillä. Tapauksessa kyse oli yksinomaan yritysten oikeudellisen muodon muuttamisesta, eikä toimenpiteellä lisätty yrityksen voittoja tai kykyä tuottaa voittoja. Tämän tyyppiset toimenpiteet vapautetaan järjestelmällisesti siirtoverosta Italian vero-oikeuden mukaisen verotuksen tasapuolisuutta koskevan yleisen periaatteen nojalla. Komissio totesi lisäksi, että yksityinen sijoittaja ei tavallisesti tee tällaista päätöstä, vaan kyseessä oli julkisen viranomaisen päätös oikeudellisen instrumentin valinnasta tiettyjen palvelujen tarjoamiseksi, eikä sitä voida tästä syystä katsoa tavanomaiseksi yrityksen perustamiseksi. Komissio katsoi, että tämän tyyppisten toimenpiteiden vapauttaminen siirtoverosta oli perusteltua kyseisessä verojärjestelmässä noudatettavien verotuksen tasapuolisuuden periaatteiden nojalla.

Yliopistouudistukseen liittyvissä oikeudellisen muodon muutoksissa sekä niihin liittyvissä omistuksenjärjestelyissä, siltä osin kuin kysymys on taloudellisesta toiminnasta, voidaan lähtökohdaltaan edellä selostetun tapauksen C-27/99 kaltaisesta tilanteesta. Aiemmin valtionorgaaniin kuuluvista yliopistoista muodostetaan julkisoikeudellisia laitoksia tai yksityisoikeudellisia säätiöitä, joiden tehtä-

västä edistää vapaata tutkimusta sekä tieteellistä ja taiteellista sivistystä ja antaa tutkimukseen perustuvaa ylintä opetusta säädetään laissa. Korkeimman opetuksen järjestämisen sekä vapaan tutkimuksen edistämisen on vakiintuneesti katsottu kuuluvan valtion tehtäviin. Uudistuksessa on keskeisesti kyse julkisen viranomaisen oikeudellisen instrumentin valinnasta kyseisten tehtävien järjestämiseksi, niihin liittyvien palveluiden tarjoamiseksi sekä riittävien resurssien takaamiseksi edellisten toimien toteuttamiseksi. Toimenpiteellä ei pyritä lisäämään yritykseen rinnastettavien toimijoiden voittoja tai kykyä tuottaa voittoja. Edellisen johdosta voidaan katsoa, että yliopistouudistukseen liittyvien määräaikaisten varainsiirtoverovapauksien osalta kysymys on sellaisesta toimenpiteestä, joka on perusteltua järjestelmän luonteen tai taloudellisen rakenteen vuoksi.

### 3.4 Valtiontukisääntelystä ja kilpailuneutraalisuuden vaatimuksesta aiheutuvat verolainsäädännön kehittämistarpeet

Esityksessä ehdotetaan, että yliopiston saama muu kuin elinkeinotulo tai muuhun kuin yleiseen tarkoitukseen käytetystä kiinteistöstä tai kiinteistön osasta saatu tulo olisi jatkossakin yliopistolle verovapaata tuloa, kuten nykyisin valtion tilivirastomuotoisille yliopistoille. Yliopistojen valtiona kuin yleiseen käyttöön käytetyistä kiinteistöistä saatua kiinteistötuloa verotettaisiin jatkossakin alennetulla verokannalla. Esityksen johdosta annetuissa lausunnoissa on kiinnitetty huomioita siihen, että tähän sääntelyyn saattaa liittyä kansallisen kilpailuneutraliteetin sekä EY:n valtiontukisääntelyn näkökulmasta ongelmallisia näkökohtia.

Edellä on kuvattu valtion liikelaitosmallin verotuskohteluun liittyviä ongelmia. Vastavankaltaista problematiikkaa liittyy mahdollisesti myös kuntien toimesta harjoitettuun elinkeinotoimintaan, esimerkiksi kunnallisten liikelaitosten muodossa. Kaikkien julkisten toimijoiden harjoittaman taloudellisen toiminnan verokohtelua on tarkoitus selvittää erikseen sekä tämän selvitystyön pohjalta tehdä tarvittavat muutokset verolainsäädäntöön. Tämän selvitystyön yhteydessä on



luontevaa tarkastella valtion, kunnan sekä muiden julkisten toimijoiden verokohtelua kokonaisuutena. Selvitystyö on tarkoitus käynnistää loppuvuodesta 2009.

## 4 Esityksen vaikutukset

### 4.1 Vaikutus verotuottoon

Yliopistot eivät ole merkittäviä elinkeinotoiminnan harjoittajia lukuun ottamatta Helsingin yliopiston ja Kuopion yliopiston apteekkitoimintaa. Yliopistojen elinkeinotulon tuloveroprosentin nostamisella alennetusta verokannasta 26 prosenttiin ei arvioida olevan merkittävää vaikutusta yhteisöverotulojen tuottoon.

Yliopistot ovat olleet kiinteistöverovelvollisia lukuun ottamatta vanhan yliopistolain 27 §:n 1 momentissa tarkoitettuja Helsingin yliopiston varoja. Esityksessä kiinteistöverovelvollisuus ehdotetaan koskemaan kaikkia Helsingin yliopiston varoja. Kiinteistöveron vaikutus kuntien verotuoton kasvuun arvioidaan olevan noin 1,3 miljoonaa euroa.

Selkeyssyistä ehdotetulla arvonlisäverolain muutoksella yliopistojen arvonlisäverovelvollisuudesta ei ole vaikutuksia verotuottoon yliopistojen myyntitoiminnan osalta.

Uuden yliopistolain myötä tapahtuva yliopiston oikeudellisen muodon muutos ja siirtyminen pois valtion talousarvion piirissä toimivasta tilivirastosta merkitsevät yliopistojen hankintojen arvonlisäverokohtelun muuttamista. Yliopistojen arvonlisäverolliseen toimintaan tehdyt hankinnat tulevat normaalisti vähennyskelpoisiksi arvonlisäverotuksessa, mikä pienentää valtion verotuottoa vähäisessä määrin. Yliopistojen arvonlisäverotonta toimintaa varten tehtyihin hankintoihin ei enää sovelleta valtion tilivirastoja koskevaa erityisjärjestelyä, mikä on otettu huomioon yliopistolakiehdotuksessa valtion rahoituksen määräytymisperusteissa määrärahaa korottavana tekijänä.

Yliopistojen pääomittamiseen liittyvät kiinteistövarallisuuden järjestelyt ehdotetaan vapautettavaksi varainsiirtoverosta. Tähän omistusjärjestelyyn liittyvän varainsiirtoverovapauden vaikutuksena valtion verotuoton menetyksistä olisi noin 68 miljoonaa euroa.

### 4.2 Vaikutukset yliopistoille

Niille yliopistoille, jotka eivät yhtiöitä harjoittamaansa elinkeinotoimintaa, saattaa syntyä hallinnollisia lisäkustannuksia harjoittamansa elinkeinotoiminnan eriytetyn tuloksenlaskennan vaatimuksen johdosta.

Pääsääntöisesti yliopistoille ei ole joko lähetetty esitetyttä veroilmoitusta tai niillä ei ole ollut ilmoitettavaa elinkeinotoiminnan tuloa. Poikkeuksena tästä ovat Joensuun ja Kuopion yliopistot. Yliopistot maksaisivat jatkossa harjoittamastaan elinkeinotoiminnasta yhteisöveroa 26 prosenttia alennetun verokannan sijaan. Tällä arvioidaan olevan merkittävin vaikutus Kuopion yliopistolle, jonka menojen arvioidaan kasvavan noin 76 000 euroa.

Helsingin yliopiston apteekin laskennalliset tuloverot on vuosittain tilitetty yliopiston käyttöön. Ehdotetun verovapauden poistamisen johdosta Helsingin yliopiston käytävissä olevat tulot pienenisivät noin 5,5 miljoonaa euroa. Tarkoituksena on, että tämä tulojen väheneminen kompensoidaan yliopistolle erikseen valtion talousarvion kautta. Näin vältettäisiin yliopiston perusopetuksen ja sitä palvelevan tutkimuksen vaarantuminen. Tuloverovelvollisuudella ei arvioida olevan muutoin merkittävää vaikutusta Helsingin yliopiston menojen kasvuun. Ehdotetun kiinteistöverovelvollisuuden vaikutus Helsingin yliopiston menojen kasvuun arvioidaan olevan noin 1,3 miljoonaa euroa. Varainsiirtoverovelvollisuuden merkityksen Helsingin yliopiston menojen kasvuun arvioidaan olevan vähäinen.

## 5 Asian valmistelu

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä. Esityksestä ovat antaneet lausuntonsa seuraavat tahot: opetusministeriö, sosiaali- ja terveystieteiden ministeriö, työ- ja elinkeinoministeriö, Kilpailuvirasto, Patenti- ja rekisterihallitus, Valtiontalouden tarkastusvirasto, Valtionvarain controller, Verohallinto, Aalto-korkeakoulusäätiö, Helsingin kaupunkikorkeakoulu, Taideteollinen korkeakoulu ja Teknillinen korkeakoulu, Helsingin yliopisto, Itä-Suomen yliopisto, Jyväskylän yliopisto, Oulun yliopisto, Tampereen teknillinen yli-

opisto, Tampereen yliopisto, Turun yliopisto, Vaasan yliopisto, Svenska handelshögskolan, Teatterikorkeakoulu, Kuvataideakatemia, Sibelius-Akatemia, Elinkeinoelämän keskusliitto EK, Keskuskauppakamari, Suomen Apteekkariliitto ry, Suomen Kaupan Liitto ry, Suomen yliopistojen rehtorien neuvosto, Suomen ylioppilaskuntien liitto ry sekä Suomen Yrittäjät ry.

## 6 Riippuvuus muista esityksistä

Esitys liittyy valtion vuoden 2010 talousarvioesitykseen ja on tarkoitettu käsiteltäväksi sen yhteydessä.

## 7 Voimaantulo

Lait ehdotetaan tuleviksi pääosin voimaan 1 päivänä tammikuuta 2010.

Eräistä yliopistouudistukseen liittyvistä tulo- ja varainsiirtoverotusta koskevista sään-

nöksistä annettu laki ehdotetaan tulevaksi voimaan mahdollisimman pian, ja se olisi voimassa 31 päivään joulukuuta 2010. Lain 1 §:n 1 ja 2 momenttia sovellettaisiin vuodelta 2009 toimitettavassa verotuksessa ja 3 momenttia sovellettaisiin vuodelta 2010 toimitettavassa verotuksessa. Lain 2 §:n 1 momenttia sovelletaan luovutuksiin, jotka tapahtuvat 1 päivänä joulukuuta 2009 tai sen jälkeen kuitenkin viimeistään 31 päivänä joulukuuta 2009. Lain 2 §:n 2 momenttia sovelletaan luovutuksiin, jotka tapahtuvat viimeistään 31 päivänä joulukuuta 2010.

Varainsiirtoverolain 3 a § tulisi sovellettavaksi luovutuksiin, jotka tapahtuvat lain voimaantulopäivänä ja sen jälkeen. Luovutuksen katsottaisiin tapahtuneen silloin, kun luovutuskirja on allekirjoitettu.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:

## 1.

**Laki****tuloverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* 30 päivänä joulukuuta 1992 annetun tuloverolain (1535/1992) 3 §:n 4 kohta ja 20 §:n 1 momentin 1 kohta, sellaisina kuin ne ovat, 3 §:n 4 kohta laissa 1216/2006 ja 20 §:n 1 momentin 1 kohta laissa 329/2009 sekä  
*lisätään* lakiin uusi 21 a § seuraavasti:

3 §

*Yhteisö**Yhteisöllä* tarkoitetaan tässä laissa:

4) osakeyhtiötä, osuuskuntaa, säästöpankkia, sijoitusrahastoa, yliopistoa, keskinäistä vakuutusyhtiötä, lainajvästöä, aatteellista tai taloudellista yhdistystä, säätiötä ja laitosta;

20 §

*Tuloverosta vapaat yhteisöt*

Tulon perusteella suoritettavasta verosta ovat vapaat:

1) Suomen Pankki, Yleisradio Oy, Pohjoismaiden Investointipankki, Pohjoismaiden projektivientirahasto, Pohjoismaiden kehitysrahasto, Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiö, Finnvera Oyj, Teollisen yhteistyön rahasto Oy, Suomen itsenäisyyden juhlarahasto ja valtion vakuusrahasto;

to Oy, Suomen itsenäisyyden juhlarahasto ja valtion vakuusrahasto;

21 a §

*Yliopistojen verovelvollisuus*

Yliopistolain (558/2009) 1 §:ssä tarkoitettu yliopisto on verovelvollinen vain saamastaan elinkeinotulosta. Lisäksi yliopisto on verovelvollinen muuhun kuin yleiseen tarkoitukseen käytetyn kiinteistön tai kiinteistön osan tuottamasta tulosta kunnalle ja seurakunnalle 124 §:n 3 momentissa tarkoitetun tuloveroprosentin mukaan. Mitä edellä säädetään yliopiston verovelvollisuudesta, koskee myös Helsingin yliopistoa yliopistolain 75 §:n 1 momentissa tarkoitettujen varojen tuottama tulo mukaan lukien.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 2010 toimitettavassa verotuksessa.

**2.****Laki****varainsiirtoverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*lisätään* 28 päivänä marraskuuta 1996 annettuun varainsiirtoverolakiin (931/1996) uusi  
3 a §, seuraavasti:

1 luku

**Yleiset säännökset**

3 a §

Tämä laki tulee voimaan \_\_\_\_\_ päivänä kuuta  
20 .

*Helsingin yliopiston verovelvollisuus*

Mitä yliopistolain (558/2009) 75 §:n 3 momentissa säädetään Helsingin yliopiston verovapaudesta, ei sovelleta varainsiirtoveroon.

---

## 3.

**Laki****eräistä yliopistouudistukseen liittyvistä tulo- ja varainsiirtoverotusta koskevista säännöksistä**

Eduskunnan päätöksen mukaan säädetään:

## 1 §

*Eräät yliopiston, ylioppilaskunnan ja yliopistorahaston toimintamuodon muutoksiin liittyvät säännökset*

Yliopiston, ylioppilaskunnan ja yliopistorahaston ei katsota purkautuvan tuloverotuksessa siltä osin kuin sen varat ja velat siirtyvät toimintaa jatkavalle yhteisölle samoista arvoista seuraavissa tapauksissa:

1) yliopisto siirtää toimintansa ja varansa yliopistolain voimaanpanosta annetun lain (559/2009) 4 §:n 1 ja 2 momentin mukaisesti toimintaa jatkavalle yliopistolle;

2) yliopiston ylioppilaskunta jatkaa yliopistolain voimaanpanosta annetun lain 8 §:n 1 momentissa tarkoitettulla tavalla toimintaansa uuden yliopiston ylioppilaskuntana;

3) yliopiston ylioppilaskunnat yhdistyvät yliopistolain voimaanpanosta annetun lain 8 §:n 2 ja 6 momentissa tarkoitettulla tavalla;

4) yliopistorahaston omaisuus siirtyy toimintaa jatkavalle yliopistolle yliopistolain voimaanpanosta annetun lain 12 §:n 2 momentissa tarkoitettulla tavalla.

Toimintansa lopettavan yhteisön verotuksessa poistamatta olevat hankintamenot ja muut vähennyskelpoiset menot vähennetään toimintaa jatkavan yhteisön verotuksessa samalla tavalla kuin ne olisi vähennetty toimintansa lopettaneen yhteisön verotuksessa.

Ennen tämän lain voimaantuloa verovaapaaksi katsotun toiminnan käytössä olleen käyttöomaisuuden ja muun omaisuuden verotuksessa vähentämättä olevaksi hankintamenoksi ja pitkävaikutteisten menojen verotuksessa vähentämättä olevaksi määräksi katsotaan 31 päivänä joulukuuta 2009 päättyneeltä tilikaudelta laaditun tilinpäätöksen

mukainen omaisuuden ja pitkävaikutteisten menojen kirjanpitoarvo.

## 2 §

*Eräät yliopistouudistukseen liittyvät varainsiirtoverovapaudet*

Suomen Yliopistokiinteistöt Oy - Finlands Universitetsfastigheter Ab, Helsingin Yliopistokiinteistöt Oy - Helsingfors Universitetsfastigheter Ab ja Aalto-Yliopistokiinteistöt Oy eivät ole velvollisia suorittamaan varainsiirtoveroa kiinteistövarallisuuden luovutuksesta, jossa valtio luovuttaa Senaatti-kiinteistöjen hallinnassa olevia kiinteistöjä ja arvopapereita.

Yliopisto ja ylioppilaskunta eivät ole velvollisia maksamaan varainsiirtoveroa 1 §:n 1 momentissa tarkoitetuista luovutuksista.

## 3 §

*Voimaantulo*

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 ja on voimassa 31 päivään joulukuuta 2010.

Lain 1 §:n 1 ja 2 momenttia sovelletaan vuodelta 2009 toimitettavassa verotuksessa ja 3 momenttia sovelletaan vuodelta 2010 toimitettavassa verotuksessa.

Lain 2 §:n 1 momenttia sovelletaan luovutuksiin, jotka tapahtuvat 1 päivänä joulukuuta 2009 tai sen jälkeen, kuitenkin viimeistään 31 päivänä joulukuuta 2009. Lain 2 §:n 2 momenttia sovelletaan luovutuksiin, jotka tapahtuvat viimeistään 31 päivänä joulukuuta 2010.

## 4.

**Laki****kiinteistöverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
lisätään 20 päivänä heinäkuuta 1992 annettuun kiinteistöverolakiin (654/1992) uusi 10 a § seuraavasti:

2 luku

**Verovelvollisuus**

10 a §

*Helsingin yliopiston verovelvollisuus*

Helsingin yliopisto on, sen estämättä mitä yliopistolain (558/2009) 75 §:n 3 momentissa säädetään, velvollinen suorittamaan kiinteistövero siten kuin jäljempänä tässä laissa säädetään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä \_\_\_\_\_ kuuta 20 \_\_\_\_\_.

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 2010 toimitettavassa kiinteistöverotuksessa.

Helsingin yliopiston sekä eräistä yliopist uudistukseen liittyvistä tulo- ja varainsiirtoverotusta koskevista säännöksistä annetun lain ( / ) 2 §:n 1 momentissa tarkoitettujen yhtiöiden on annettava veroviranomaiselle selvitys 1 päivänä tammikuuta 2010 omistamistaan kiinteistöistä vuoden 2010 kiinteistöverotusta varten 31 päivään maaliskuuta 2010 mennessä.

## 5.

**Laki****arvonlisäverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
lisätään 30 päivänä joulukuuta 1993 annettuun arvonlisäverolakiin (1501/1993) uusi 5 a § ja sen edelle uusi väliotsikko seuraavasti:

*Yliopistot*

en, ovat verovelvollisia 1 §:ssä tarkoitetusta toiminnasta.

5 a §

Yliopistolain (558/2009) 1 §:ssä tarkoitetut yliopistot, Helsingin yliopisto mukaan luki-

Tämä laki tulee voimaan \_\_\_\_\_ päivänä kuuta 20 .

Helsingissä 13 päivänä marraskuuta 2009

**Tasavallan Presidentti**

**TARJA HALONEN**

Valtiovarainministeri *Jyrki Katainen*

## 1.

**Laki****tuloverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* 30 päivänä joulukuuta 1992 annetun tuloverolain (1535/1992) 3 §:n 4 kohta ja 20 §:n 1 momentin 1 kohta, sellaisina kuin ne ovat, 3 §:n 4 kohta laissa 1216/2006 ja 20 §:n 1 momentin 1 kohta laissa 329/2009 sekä lisätään lakiin uusi 21 a § seuraavasti:

*Voimassa oleva laki**Ehdotus*

3 §

3 §

*Yhteisö**Yhteisö**Yhteisöllä* tarkoitetaan tässä laissa:*Yhteisöllä* tarkoitetaan tässä laissa:

4) osakeyhtiötä, osuuskuntaa, säästöpankkia, sijoitusrahastoa, *yliopistorahastoa*, keskinäistä vakuutusyhtiötä, lainajyvästöä, aatteellista tai taloudellista yhdistystä, säätiötä ja laitosta;

4) osakeyhtiötä, osuuskuntaa, säästöpankkia, sijoitusrahastoa, *yliopistoa*, keskinäistä vakuutusyhtiötä, lainajyvästöä, aatteellista tai taloudellista yhdistystä, säätiötä ja laitosta;

20 §

20 §

*Tuloverosta vapaat yhteisöt**Tuloverosta vapaat yhteisöt*

Tulon perusteella suoritettavasta verosta ovat vapaat:

1) Suomen Pankki, *Helsingin yliopisto*, Yleisradio Oy, Pohjoismaiden Investointipankki, Pohjoismaiden projektivientirahasto, Pohjoismaiden kehitysrahasto, Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiö, Finnvera Oyj, Teollisen yhteistyön rahasto Oy, Suomen itsenäisyyden juhlarahasto ja valtion vakuusrahasto;

Tulon perusteella suoritettavasta verosta ovat vapaat:

1) Suomen Pankki, Yleisradio Oy, Pohjoismaiden Investointipankki, Pohjoismaiden projektivientirahasto, Pohjoismaiden kehitysrahasto, Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiö, Finnvera Oyj, Teollisen yhteistyön rahasto Oy, Suomen itsenäisyyden juhlarahasto ja valtion vakuusrahasto;



21 a §

**Yliopistojen verovelvollisuus**

*Yliopistolain (558/2009) 1 §:ssä tarkoitettu yliopisto on verovelvollinen vain saamastaan elinkeinotulosta. Lisäksi yliopisto on verovelvollinen muuhun kuin yleiseen tarkoitukseen käytetyn kiinteistön tai kiinteistön osan tuottamasta tulosta kunnalle ja seurakunnalle 124 §:n 3 momentissa tarkoitettun tuloveroprosentin mukaan. Mitä edellä säädetään yliopiston verovelvollisuudesta, koskee myös Helsingin yliopistoa yliopistolain 75 §:n 1 momentissa tarkoitettujen varojen tuottama tulo mukaan lukien.*

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuu-  
ta 20 .

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 2010 toimitettavassa verotuksessa.

2.

**Laki**

**varainsiirtoverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
lisätään 28 päivänä marraskuuta 1996 annettuun varainsiirtoverolakiin (931/1996) uusi 3 a §, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

1 luku

**Yleiset säännökset**

3 a §

**Helsingin yliopiston verovelvollisuus**

*Mitä yliopistolain (558/2009) 75 §:n 3 momentissa säädetään Helsingin yliopiston verovapaudesta, ei sovelleta varainsiirtoveroon.*

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta  
20 .

### 3.

## Laki

**eräistä yliopistouudistukseen liittyvistä tulo- ja varainsiirtoverotusta koskevista säännöksistä**

Eduskunnan päätöksen mukaan säädetään:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

### 1 §

**Eräät yliopiston, ylioppilaskunnan ja yliopistorahaston toimintamuodon muutoksiin liittyvät säännökset**

Yliopiston, ylioppilaskunnan ja yliopistorahaston ei katsota purkautuvan tuloverotuksessa siltä osin kuin sen varat ja velat siirtyvät toimintaa jatkavalle yhteisölle samoista arvoista seuraavissa tapauksissa:

1) yliopisto siirtää toimintansa ja varansa yliopistolain voimaanpanosta annetun lain (559/2009) 4 §:n 1 ja 2 momentin mukaisesti toimintaa jatkavalle yliopistolle;

2) yliopiston ylioppilaskunta jatkaa yliopistolain voimaanpanosta annetun lain 8 §:n 1 momentissa tarkoitettulla tavalla toimintaansa uuden yliopiston ylioppilaskuntana;

3) yliopiston ylioppilaskunnat yhdistyvät yliopistolain voimaanpanosta annetun lain 8 §:n 2 ja 6 momentissa tarkoitettulla tavalla;

4) yliopistorahaston omaisuus siirtyy toimintaa jatkavalle yliopistolle yliopistolain voimaanpanosta annetun lain 12 §:n 2 momentissa tarkoitettulla tavalla.

Toimintansa lopettavan yhteisön verotuksessa poistamatta olevat hankintamenot ja muut vähennyskelpoiset menot vähennetään toimintaa jatkavan yhteisön verotuksessa samalla tavalla kuin ne olisi vähennetty toimintansa lopettaneen yhteisön verotuksessa.

Ennen tämän lain voimaantuloa verovaaksi katsotun toiminnan käytössä olleen käyttöomaisuuden ja muun omaisuuden verotuksessa vähentämättä olevaksi hankinta-

menoksi ja pitkävaikutteisten menojen verotuksessa vähentämättä olevaksi määräksi katsotaan 31 päivänä joulukuuta 2009 päättyneeltä tilikaudelta laaditun tilinpäätöksen mukainen omaisuuden ja pitkävaikutteisten menojen kirjanpitoarvo.

2 §

**Eräät yliopistouudistukseen liittyvät varainsiirtoverovapaudet**

Suomen Yliopistokiinteistöt Oy - Finlands Universitetsfastigheter Ab, Helsingin Yliopistokiinteistöt Oy - Helsingfors Universitetsfastigheter Ab ja Aalto-Yliopistokiinteistöt Oy eivät ole velvollisia suorittamaan varainsiirtoveroa kiinteistövarallisuuden luovutuksesta, jossa valtio luovuttaa Senaattikiinteistöjen hallinnassa olevia kiinteistöjä ja arvopapereita.

Yliopisto ja ylioppilaskunta eivät ole velvollisia maksamaan varainsiirtoveroa 1 §:n 1 momentissa tarkoitetuista luovutuksista.

3 §

**Voimaantulo**

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 ja on voimassa 31 päivään joulukuuta 2010.

Lain 1 §:n 1 ja 2 momenttia sovelletaan vuodelta 2009 toimitettavassa verotuksessa ja 3 momenttia sovelletaan vuodelta 2010 toimitettavassa verotuksessa.

Lain 2 §:n 1 momenttia sovelletaan luovutuksiin, jotka tapahtuvat 1 päivänä joulukuuta 2009 tai sen jälkeen kuitenkin viimeistään 31 päivänä joulukuuta 2009. Lain 2 §:n 2 momenttia sovelletaan luovutuksiin, jotka tapahtuvat viimeistään 31 päivänä joulukuuta 2010.

## 4.

**Laki****kiinteistöverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
lisätään 20 päivänä heinäkuuta 1992 annettuun kiinteistöverolakiin (654/1992) uusi 10 a § seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*2 luku*

**Verovelvollisuus**

*10 a §*

***Helsingin yliopiston verovelvollisuus***

*Helsingin yliopisto on, sen estämättä mitä yliopistolain (558/2009) 75 §:n 3 momentissa säädetään, velvollinen suorittamaan kiinteistöveroä siten kuin jäljempänä tässä laissa säädetään.*

*Tämä laki tulee voimaan päivänä      kuuta 20 .*

*Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 2010 toimitettavassa kiinteistöverotuksessa.*

*Helsingin yliopiston sekä eräistä yliopisto-uudistukseen liittyvistä tulo- ja varainsiirto-verotusta koskevista säännöksistä annetun lain ( / ) 2 §:n 1 momentissa tarkoitettujen yhtiöiden on annettava veroviranomaiselle selvitys 1 päivänä tammikuuta 2010 omistamistaan kiinteistöistä vuoden 2010 kiinteistö-verotusta varten 31 päivään maaliskuuta 2010 mennessä.*

## 5.

**Laki****arvonlisäverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
lisätään 30 päivänä joulukuuta 1993 annettuun arvonlisäverolakiin (1501/1993) uusi 5 a § ja sen edelle uusi väliotsikko seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

***Yliopistot******5 a §***

*Yliopistolain (558/2009) 1 §:ssä tarkoitetut yliopistot, Helsingin yliopisto mukaan lukien, ovat verovelvollisia 1 §:ssä tarkoitetusta toiminnasta.*

*Tämä laki tulee voimaan \_\_\_\_\_ päivänä kuu-  
ta 20 .*