

**PERUSTUSLAKIVALIOKUNNAN
LAUSUNTO 37/2009 vp**

**Hallituksen esitys yliopistojen verotusta koske-
vaksi lainsäädännöksi**

Valtiovarainvaliokunnalle

JOHDANTO

Vireilletulo

Eduskunta on 17 päivänä marraskuuta 2009 lähettäessään hallituksen esityksen yliopistojen verotusta koskevaksi lainsäädännöksi (HE 244/2009 vp) valmistelevasti käsiteltäväksi valtiovarainvaliokuntaan samalla määrännyt, että perustuslakivaliokunnan on annettava asiasta lausunto valtiovarainvaliokunnalle.

Asiantuntijat

Valiokunnassa ovat olleet kuultavina

- ylitarkastaja Minna Upola, valtiovarainministeriö
- rehtori Thomas Wilhelmsson, Helsingin yliopisto
- professori (emeritus) Edward Andersson
- professori Tarmo Miettinen
- professori Olli Mäenpää.

Lisäksi kirjallisen lausunnon on antanut
— professori Veli-Pekka Viljanen.

HALLITUKSEN ESITYS

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi kaikkia yliopistoja koskevia tulo- ja arvonlisäverovelvollisuutta koskevia säännöksiä ja Helsingin yliopistoa koskevia kiinteistö- ja varainsiirtoverosäännöksiä. Lisäksi ehdotetaan säädettäväksi laki eräistä yliopistouudistukseen liittyvistä tulo- ja varainsiirtoverotusta koskevista säännöksistä.

Tuloverolakiin ehdotetaan lisättäväksi säännös, jonka mukaan yliopistot ovat verovelvollisia vain saamastaan elinkeinotulosta sekä muuhun kuin yleiseen käyttöön tarkoitettuun kiinteistöä saadusta kiinteistötulosta. Yliopistojen varsinainen toiminta jää edelleen verotuksen ulkopuolelle. Helsingin yliopistoa koskeva tuloverovapaus ehdotetaan poistettavaksi ja siitä teh-

dään samalla tavoin verovelvollinen tuloverotuksessa, varainsiirtoverotuksessa ja kiinteistöverotuksessa kuin muutkin yliopistot. Lisäksi yliopisto ehdotetaan määriteltäväksi tuloverolaissa tarkoitetuksi yhteisöksi ja yliopistorahasto poistetaan yhteisöksi katsottavien luettelosta.

Esitys liittyy valtion vuoden 2010 talousarvioesitykseen.

Yliopistojen tulo- ja arvonlisäverovelvollisuutta koskevat muutokset sekä Helsingin yliopistoa koskevat tulo-, kiinteistö- ja varainsiirtoveroa koskevat muutokset ovat tarkoitettut 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.

Esitykseen ei sisälly säätämisyjärjestysperusteluita.

VALIOKUNNAN KANNANOTOT

Perustelut

Yleistä

Yliopistolainsäädäntö uudistettiin kokonaisuudessaan kesäkuussa 2009 hyväksytyillä laeilla. Yliopistolaki (558/2009), joka säädettiin perustuslakivaliokunnan myötävaikutuksella, tulee voimaan ensi vuoden alussa. Yliopistot ovat tämän jälkeen itsenäisiä julkisoikeudellisia laitoksia tai yksityisoikeudellisia säätiöitä. Valtion tilivirastoina toimivia yliopistoja on tuloverotuksessa kohdeltu tuloverolain (1535/1992) mukaisina osittain verovapaina yhteisöinä. Helsingin yliopisto on tuloverolaissa säädetty verosta vapaaksi yhteiseksi. Muut yliopistot ovat maksaneet alennetun verokannan mukaista tuloveroa kunnalle ja seurakunnalle maatilojensa ja niihin verrattavien muiden kiinteistöjensä tuottamista tuloista ja sellaisten muiden kiinteistöjensä tuloista, joita ei käytetä yleisiin tarkoituksiin. Lisäksi ne ovat maksaneet veroa yksityisyrityksiin verrattavien teollisuus- ja muiden liikkeidensä tuloista.

Helsingin yliopiston oikeuksista ja omaisuudesta säädetään voimassa olevan yliopistolain 27 §:ssä ja uuden yliopistolain 75 §:ssä. Pykälien 1 ja 3 momentit ovat sisällöltään samanlaiset. Niiden mukaan Helsingin yliopistolla on oikeus yhden apteekin pitämiseen Helsingin kaupungissa. Yliopistolla on edelleen myös muut oikeudet, etuudet ja vapaudet sekä lain voimaan tullessa ollut omaisuus ja tulot. Yliopisto on näiden varojen osalta vapaa veroista ja valtiolle maksettavista maksuista, jollei laissa jonkin veron tai maksun osalta toisin säädetä.

Esityksen tavoitteena on muun ohella laajentaa yliopistojen tuloverovelvollisuus elinkeinotoimintaan ja muuhun kuin yleiseen käyttöön tarkoitettusta kiinteistöstä saatuun kiinteistötuloon sekä yhtenäistää Helsingin yliopiston ja muiden yliopistojen verotusasema.

Verosta säätäminen

Tuloverolakiin ehdotetaan lisättäväksi 21 a §, jonka mukaan kaikki yliopistot ovat verovelvollisia vain saamastaan elinkeinotulosta sekä muuhun kuin yleiseen käyttöön tarkoitettusta kiinteistöstä saadusta kiinteistötulosta. Yliopistot maksavat ehdotuksen mukaan elinkeinotoimintaan tuloveroa 26 prosentin verokannan mukaan. Helsingin yliopiston tuloverovapaus lopetetaan poistamalla se tuloverolain verosta vapaiden yhteisöjen luettelosta. Lisäksi säädetään selkeyden vuoksi, että Helsingin yliopistoa, yliopistolain 75 §:n 1 momentissa tarkoitettujen varojen tuottama tulo mukaan lukien, koskee sama sääntely kuin muitakin yliopistoja. Helsingin yliopistosta tehdään varainsiirtoverovelvollinen varainsiirtoverolain muutoksella. Kiinteistöverolakiin ehdotetaan lisättäväksi säännös, jonka nojalla Helsingin yliopisto on verovelvollinen. Arvonlisäverolakia muutetaan siten, että uudessa yliopistolaissa mainitut yliopistot, Helsingin yliopisto mukaan lukien, tulevat verovelvollisiksi arvonlisäverolain 1 §:ssä tarkoitettua toiminnasta.

Ehdotettua sääntelyä on arvioitava perustuslain 81 §:n 1 momentin kannalta. Valtion verosta säädetään sen mukaan lailla, joka sisältää säännökset verovelvollisuuden ja veron suuruuden perusteista sekä verovelvollisen oikeusturvasta. Verolaista tulee perustuslakivaliokunnan vakiintuneen käytännön mukaan ilmetä yksiselitteisesti verovelvollisuuden piiri. Lain säännösten tulee olla myös sillä tavoin tarkkoja, että lakia soveltavien viranomaisten harkinta veroa määrättäessä on sidottua (esim. PeVL 36/2005 vp, s. 3/II), PeVL 67/2002 vp, s. 3/II, PeVL 3/2003 vp, s. 2/I).

Esityksen 1. lakiehdotuksen 21 a §:n mukaan yliopisto on verovelvollinen vain saamastaan elinkeinotulosta. Säännöksen perusteluissa todetaan, että elinkeinotoiminnan käsitettä ar-

vioitaisiin verotuksessa vakiintuneiden elinkeinotoiminnan tunnusmerkkien avulla. Yliopistojen elinkeinotoimintaa voisi olla esimerkiksi täydennyskoulutus ja sopimusperusteinen tai markkinaehtoinen tutkimustoiminta sekä appteikki- ja kirjapainotoiminta.

Yliopistojen tehtävät määritellään uuden yliopistolain 2 §:ssä. Niiden tehtävänä on edistää vapaata tutkimusta sekä tieteellistä ja taiteellista sivistystä, antaa tutkimukseen perustuvaa ylintä opetusta sekä kasvattaa opiskelijoita palvelemaan isänmaata ja ihmiskuntaa. Tehtäviään hoitaessaan yliopistojen tulee edistää elinikäistä oppimista, toimia vuorovaikutuksessa muun yhteiskunnan kanssa sekä edistää tutkimustulosten ja taiteellisen toiminnan yhteiskunnallista vaikuttavuutta.

Elinkeinotoiminnan käsitteen ulkopuolelle jäisivät perusteluissa esitetyn tavoin yliopiston varsinaiseen toimintaan kuuluva perusopetus ja riippumattoman tutkimustoiminnan harjoittaminen. Yliopiston perustehtäviin kuuluva veroton koulutustoiminta voisi kuitenkin lähtökohtaisesti kattaa vain tutkintoperusteisen perus-, jatkok- tai täydennyskoulutuksen. Niin kutsuttua ei-tutkintoon tähtävää koulutusta sekä ulospäin suuntautuvaa tutkintojen tai koulutuspalveluiden myyntiä olisi lähtökohtaisesti tarkasteltava esityksen mukaan elinkeinotoiminnan tunnusmerkkien valossa.

Yliopistojen lakisääteiset tehtävät ovat laajemmat kuin mitä säännöksen perusteluiden mukaan jäisi elinkeinotoiminnaksi katsottavan toiminnan ulkopuolelle. Yliopiston perustehtäviin kuuluvien toimintojen ja elinkeinotoiminnan erottaminen on säännöksen tai sen perustelujen perusteella vaikeaa. Esimerkiksi koulutuksen verottomuuden kytkeminen tutkintoperusteisuuden ei ole selkeä peruste, ja myös sen asianmukaisuus yliopiston tehtäviin kuuluvan elinikäisen oppimisen edistämisen kannalta voidaan asettaa kyseenalaiseksi. Elinkeinotoiminnan määrittely jää ehdotuksessa perustuslain 81 §:n 1 momentin kannalta arvioituna epätasmoiseksi. Ehdotetun säännöksen epätasmoiset ja jopa ristiriitaiset perustelut tekevät säännöksestä erittäin epäselvän tulkita, ja verovelvollisuutta on

siten monissa tapauksissa erittäin vaikeata määrittellä. Valiokunnan käsityksen mukaan ehdotettua 21 a §:ää on täsmennettävä siten, että säännöksessä kuvataan, mitä yliopiston elinkeinotoiminnalla tarkoitetaan. Yliopistojen verotettavaa elinkeinotoimintaa voi olla vain toiminta, joka ei liity yliopistojen lakisääteisiin tehtäviin ja jolla on muun elinkeinotoiminnan kanssa kilpaileva voittoon pyrkivä luonne. Tällöin myös lakia soveltavien viranomaisten harkinta veroa määrätessä olisi sidottua, kuten valiokunnan lausuntokäytännössä on painotettu.

Yliopistojen itsehallinto

Perustuslain 123 §:n 1 momentin mukaan yliopistoilla on itsehallinto sen mukaan kuin lailla tarkemmin säädetään. Se on yleinen yliopistoitsehallintoa koskeva säännös, joka korvasi hallitusmuodon Helsingin yliopistoa koskevan erillissäännöksen (HE 1/1998 vp s. 177/II). Yliopistojen itsehallinnon sisältöä ja ulottuvuuksia määrittelee myös perustuslain 16 §:n 3 momentti, jonka mukaan tieteen, taiteen ja ylimmän opetuksen vapaus on turvattu.

Valiokunta on todennut yliopistojen itsehallinnon jaetun oikeuskirjallisuudessa kahteen osaan: tutkimusta ja opetusta koskevaan sekä taloudellis-hallinnolliseen autonomiaan. Valiokunta katsoi uudesta yliopistolakiesityksestä antamassaan lausunnossa, ettei ehdotettu säännös yliopistojen itsehallinnosta kattanut taloudellis-hallinnollista puolta ja että se saattaa antaa aiheen virheellisiin päätelmiin. Tämän vuoksi valiokunta esitti, että yliopistolakiin lisätään maininta yliopiston taloudellisesta ja hallinnollisesta autonomiasta (PeVL 11/2009 vp, s. 2/II).

Ehdotetut muutokset merkitsevät yliopistojen verovelvollisuuden laajentamista. Lisäksi Helsingin yliopiston nykyisin muista yliopistoista poikkeava vero-oikeudellinen asema tuloveron, varainsiirtoveron, kiinteistöveron ja arvonlisäveron osalta poistetaan. Esityksessä arvioidaan sen taloudellisia vaikutuksia Helsingin ja Kuopion yliopistojen kannalta. Kuopion yliopiston menojen arvioidaan kasvavan noin 76 000 euroa. Helsingin yliopiston verovapauden poistaminen pienentää sen käytettävissä ole-

via tuloja noin 5,5 miljoonaa euroa ja kiinteistöverovelvollisuus lisää menoja noin 1,3 miljoonaa euroa. Esityksessä todetaan, että tulojen väheneminen kompensoidaan Helsingin yliopistolle erikseen valtion talousarvion kautta (s. 17/I).

Ehdotettu tuloveron laajennus tai Helsingin yliopiston verovapauden poistaminen ei muodostu valtiosääntöoikeudelliseksi ongelmaksi yliopistojen itsehallinnon kannalta. Näin erityisesti, kun verovapauden poistamisesta aiheutuva tulojen vähennys aiotaan korvata. Valiokunnan käsityksen mukaan on asianmukaista, että tulojen menetyksen korvaamisesta säädetään lailla tai korvauksen jatkuvuus muutoin turvataan. Perustuslain 16 §:n 3 momentista ja 123 §:n 1 momentista johtuen on tärkeää, ettei valtio esimerkiksi lainsäädännöllisin toimin heikennä yliopistojen edellytyksiä toteuttaa yliopistolaissa säädettyjä tehtäviä.

Hallituksen esityksen antamisajankohta

Hallituksen esitys annettiin eduskunnalle 13.11.2009. Esitys liittyy valtion vuoden 2010 talousarvioesitykseen ja on tarkoitettu käsiteltäväksi sen yhteydessä. Esitykseen sisältyvien lakien pitäisi pääsääntöisesti tulla voimaan ensi vuoden alussa.

Valiokunta kiinnittää valtioneuvoston huomiota siihen, että hallituksen esitykset annetaan eduskunnalle ajoissa, jotta niiden asianmukaiselle käsittelylle on riittävästi aikaa.

Lausunto

Lausuntonaan perustuslakivaliokunta esittää,

että lakiehdotukset voidaan käsitellä tavallisen lain säätämisjärjestyksessä.

Helsingissä 1 päivänä joulukuuta 2009

Asian ratkaisevaan käsittelyyn valiokunnassa ovat ottaneet osaa

vpj. Jacob Söderman /sd
jäs. Heli Järvinen /vihr
Ulla Karvo /kok
Esko Kiviranta /kesk
Kari Kärkkäinen /kd
Elisabeth Naucér /r
Mikaela Nylander /r

Tuula Peltonen /sd
Veijo Puhjo /vas
Tapani Tölli /kesk
Tuulikki Ukkola /kok
vjäs. Hannu Hoskonen /kesk
Johannes Koskinen /sd
Raimo Piirainen /sd.

Valiokunnan sihteerinä on toiminut

valiokuntaneuvos Timo Tuovinen.