

FINANSUTSKOTTETS BETÄNKANDE 43/2009 rd

Regeringens proposition med förslag till lagstiftning om beskattning av universiteten

INLEDNING

Remiss

Riksdagen remitterade den 17 november 2009 en proposition med förslag till lagstiftning om beskattning av universiteten (RP 244/2009 rd) till finansutskottet för beredning.

Utlåtanden

I enlighet med riksdagens beslut har grundlagsutskottet lämnat utlåtande i ärendet. Utlåtandet (GrUU 37/2009 rd) återges efter betänkandet.

Beredning i delegation

Ärendet har beretts i finansutskottets skattedelegation.

Sakkunniga

Utskottet har hört

- budgetråd Jouko Narikka, konsultativ tjänsteman Tiina Maisala och överinspektör Minna Upola, finansministeriet
- direktör Anita Lehikoinen, undervisningsråd Jorma Karhu, regeringsråd Eerikki Nurmi och regeringsråd Maiju Tuovinen, undervisningsministeriet

- överinspektör Sami Hartikainen, arbets- och näringsministeriet
- överinspektör Matti Merisalo, Skattestyrelsen
- kvestor Ilkka Hyvärinen, Helsingfors universitet
- ekonomisk expert Ilkka Harjula, Finlands Apotekareförbund
- advokat, Anna Kuusniemi-Laine, Castrén & Snellman även som representant för Finlands Apotekareförbund rf
- direktör Martti Kallio, Finlands Kommunförbund
- utbildningspolitisk sekreterare Juhana Harju, Finlands studentkårers förbund FSS
- förvaltningsdirektör Petri Lintunen, Finlands Universitetsrektorers råd
- verkställande direktör Mauno Sievänen, Suomen Yliopistokiinteistö Oy.

Skriftligt utlåtande har lämnats av undervisningsministeriet, Suomen Kaupan liitto, Företagarna i Finland och finansministeriet.

Social- och hälsovårdsministeriet meddelade att de inte har något att anmärka mot i saken.

PROPOSITIONEN

I propositionen föreslås att inkomstskattelagen, lagen om överlåtelseskatt, fastighetsskattelagen och mervärdesskattelagen ändras i samband med reformen av universitetslagstiftningen. Det före-

slås dessutom att det stiftas en lag om vissa bestämmelser som gäller inkomst- och överlåtelsebeskattning i samband med universitetsreformen.

Universitetens egentliga verksamhet lämnas enligt förslaget också i fortsättningen utanför beskattningen. Helsingfors universitets inkomstskattefrihet ska slopas och Helsingfors universitet ska vara skyldigt att betala inkomstskatt, överlåtelseskatt och fastighetsskatt på samma sätt som andra universitet. Universiteten ska dock betala skatt på näringsinkomst enligt en samfundsskattesats på 26 procent och till kommunen och församlingen betala skatt på fastighetsinkomst enligt en nedsatt skattesats.

Det föreslås dessutom att universitetet avses som ett samfund enligt inkomstskattelagen och att universitetsfonden stryks ur förteckningen över samfund.

I mervärdesskattelagen ska enligt förslaget skrivas in en bestämmelse om universitetens skyldighet att betala mervärdesskatt.

De bestämmelser inom inkomstbeskattningen som gäller ändringar av verksamhetsformen ska tillämpas på de ändringar av universitetens och studentkårernas verksamhetsformer som universitetsreformen föranleder. På samgående universitet och studentkårer tillämpas de bestämmelser inom inkomstbeskattningen som gäller fusioner. De ska tillämpas också på samgående universitet och universitetsfonder. Ändringarna

av verksamhetsformerna i samband med universitetsreformen föranleder inga överlåtelseskatt-påföljder. Inte heller statens överlåtelse av fastighetstillgångar som är i Senatfastigheters besittning till Suomen Yliopistokiinteistö Oy — Finlands Universitetsfastigheter Ab, Helsingin Yliopistokiinteistö Oy — Helsingfors Universitetsfastigheter Ab och Aalto-Yliopistokiinteistö Oy medför några påföljder i form av överlåtelseskatt. Bestämmelser om detta föreslås i lagen om vissa bestämmelser som gäller inkomst- och överlåtelsebeskattning i samband med universitetsreformen.

De ändringar som gäller universitetens skyldighet att betala inkomst- och mervärdesskatt och de ändringar som gäller Helsingfors universitets skyldighet att betala inkomst-, fastighets- och överlåtelseskatt avses träda i kraft den 1 januari 2010. Lagen om vissa bestämmelser som gäller inkomst- och överlåtelsebeskattning i samband med universitetsreformen avses träda i kraft så snart som möjligt och gälla till den 31 december 2010.

Propositionen hänför sig till budgetpropositionen för 2010 och avses bli behandlad i samband med den.

UTSKOTTETS ÖVERVÄGANDEN

Motivering

Utskottet förordar propositionen med vissa ändringar.

Inledning

Propositionen har samband med universitetsreformen som träder i kraft från början av 2010 och som innebär att universitetens rättsliga ställning förändras. För tillfället är universiteten en del av staten och därmed räkenskapsverk som omfattas av statsbudgeten. Vissa universitet har möjlighet att ha fonder vars medel förvaltas separat från de medel som beviljas universiteten i statsbudgeten. Reformen innebär att universite-

ten blir självständiga offentligrättsliga inrättningar eller privaträttsliga stiftelser. Universitetens alla tillgångar kommer att ingå i deras respektive bokslut.

De statsägda universitetsfastigheterna som är i Senatfastigheters besittning och till dem hänförliga skulder samt jordegendom på kampusområden ska överföras till tre fastighetsaktiebolag, av vilkas aktier staten i ett senare skede donerar 2/3 till universiteten.

Tanken bakom universitetsreformen är bland annat att ge universiteten bättre möjligheter att skaffa finansiering bland annat genom att själva eller via dotterbolag idka näringsverksamhet.

Beskattningen av universiteten enligt gällande lag

Inkomstbeskattningen av universiteten sker enligt inkomstskattelagen enligt vad som föreskrivs om staten och dess inrättningar. Universiteten betalar skatt till kommunerna och församlingarna för inkomst av sådana fastigheter som inte används för allmänna ändamål och för industriell och annan rörelse som är jämförlig med privata företag. I lagen nämns särskilt vissa undantag från denna princip. Övriga inkomster är skattefria för universiteten. För sin skattepliktiga verksamhet betalar universiteten skatt enligt en skattesats på knappt 6,2 procent.

Helsingfors universitet befinner sig i en annan situation än andra universitet eftersom det är helt befriat från skyldigheten att betala inkomstskatt. Både enligt den gamla och den nya universitetslagen har Helsingfors universitet rätt att hålla ett apotek i Helsingfors stad och universitetet bibehåller också de övriga rättigheter, förmåner och friheter samt den egendom och de inkomster det har när lagen träder i kraft. Helsingfors universitet är enligt universitetslagen befriat från skatter och statliga avgifter i fråga om de tillgångar som nämns i universitetslagen, om inte något annat bestäms i lag för någon skatt eller avgift.

På universitetsfonderna, som enligt inkomstskattelagen ska betraktas som samfund, tillämpas bestämmelserna om inkomstbeskattning av allmännyttiga samfund förutsatt att fonderna uppfyller de krav som ställs på allmännyttiga samfund. I så fall är en universitetsfond skyldig att betala skatt för inkomst av näringsverksamhet och för inkomst av andra fastigheter än sådana som används för allmänna ändamål.

Också studentkårer och nationer har betraktats som allmännyttiga samfund.

Statens, och därmed också universitetens, skyldighet att betala mervärdesskatt bestäms utifrån de allmänna bestämmelserna i mervärdesskattelagen. För utbildningstjänster gäller skattefrihet. Annan verksamhet som bedrivs i form av affärsverksamhet och som inte uttryckligen undantagits från skatteplikt i lag omfattas av mervärdesskatteplikten. Försäljning av forsk-

nings- och sakkunnigtjänster i form av affärsverksamhet är sålunda skattepliktig verksamhet.

Behovet av ändringar i skattelagstiftningen på grund av universitetsreformen

När universitetens rättsliga ställning ändras kan man inte längre tillämpa de skattebestämmelser som gäller statliga inrättningar. Därför föreslås särskilda bestämmelser i skattelagstiftningen om universiteten. Helsingfors universitets skattefrihet när det gäller inkomstskatt föreslås bli upphävd.

Enligt förslaget till ny 21 a § i inkomstskattelagen gäller inkomstbeskattningen endast inkomster av näringsverksamhet och inkomster av fastighet som används av andra än allmänna ändamål. Den nuvarande skattesatsen på cirka 6,2 procent höjs till samfundsskattenivå, dvs. 26 procent. I bestämmelsen nämns separat Helsingfors universitet för att det inte ska råda oklarhet om universitetets skattskyldighet med anledning av 75 § 3 mom. i universitetslagen, enligt vilken universitetet är befriat från skatter och statliga avgifter i fråga om de medel som avses i 1 mom., om inte något annat bestäms i lag för någon skatt eller avgift.

Grundlagsutskottets utlåtande

Grundlagsutskottet kommenterar propositionen i sitt utlåtande (GrUU 37/2009 rd) med hänsyn till grundlagens 81 § 1 mom. och 123 § 1 mom.

Enligt grundlagens 81 § 1 mom. ska om statskatt bestämmas genom lag som ska innehålla bestämmelser om grunderna för skattskyldigheten och skattens storlek samt om de skattskyldigas rättsskydd. Enligt grundlagsutskottets vedertagna praxis ska det av en skattelag entydigt framgå vem som omfattas av skattskyldigheten. Bestämmelserna i lagen måste också vara så till vida exakta att de lagtillämpande myndigheterna är bundna i sin prövning när skatten bestäms.

Utskottet konstaterar i sitt utlåtande att universitetens lagfästa uppgifter är mera omfattande än vad som enligt motiven till paragrafändringarna skulle anses som verksamhet som inte betraktas som näringsverksamhet. Det är svårt att utifrån den föreslagna bestämmelsen eller

motiven till den skilja mellan funktioner som hör till universitetens primära uppgifter och funktioner som ska betraktas som näringsverksamhet. Skattefrihet för exempelvis undervisning då när den resulterar i examina är inte någon klar grund och denna reglering kan också ifrågasättas mot bakgrunden av universitetets uppgift att främja livslångt lärande. Definitionen av vad som avses med näringsverksamhet blir med hänsyn till 81 § 1 mom. i grundlagen inexact. Den otydliga och rent av inkonsekventa motiveringen till den föreslagna bestämmelse gör tolkningen ytterst oklar och i många fall blir det därför mycket svårt att definiera skattskyldigheten. Enligt utskottets uppfattning måste föreslagna 21 a § preciseras så att i lagrummet beskrivs vad som avses med universitetens näringsverksamhet. Som sådan verksamhet kan endast den verksamhet betraktas som inte har anknytning till universitetens lagfästa uppgifter och som är av sådan natur att den eftersträvar vinst och konkurrerar med annan näringsverksamhet.

Enligt utskottets uppfattning är den föreslagna utvidgningen av inkomstskatteplikt och slopandet av skattefriheten för Helsingfors universitet inte något konstitutionellt problem med avseende på universitetens självstyrelse enligt 123 § 1 mom. i grundlagen, i synnerhet som avsikten är att kompensera universitetet för inkomstbortfallet. Utskottet ansåg att det bör bestämmas i lag om hur inkomstbortfallet ska ersättas eller så måste kontinuiteten i ersättningen säkerställas på annat sätt.

Grundlagsutskottet ansåg emellertid inte att en förutsättning för att lagen ska kunna behandlas i vanlig lagstiftningsordning är att det beaktas vad utskottet har anfört i utlåtandet.

Finansutskottets analys

Universitetens näringsverksamhet

Det är motiverat att koppla omfattningen av universitetens, på samma sätt som andra samfunds, inkomstskatteplikt till deras näringsverksamhet i stället för till uttrycket "rörelse som är jämförlig med privata företag", så som definitionen av uni-

versitetens skattskyldighet. lyder. Enligt utredning till utskottet är avsikten inte att de terminologiska ändringarna ska påverka universitetens skyldighet att betala skatt. Av propositionsmotiven, som har beretts i finansministeriet utan att man enligt vad utskottet erfar haft tillgång till expertis när det gäller universitetens verksamhet, har vid hörandet av sakkunniga dragits den felaktiga slutsatsen att rättsläget skulle förändras eller att avsikten rent av varit att förändra det. Utskottet understryker vikten av att rättsläget förblir oförändrat.

Utskottet har utrett möjligheterna att när det gäller universiteten i lagen närmare precisera innehållet i begreppet näringsverksamhet. Utskottet har emellertid kommit fram till att det inte, särskilt med beaktande av den tid som står till förfogande, är möjligt att utan att åstadkomma nya, eventuellt betydande tolkningsproblem och en fortsatt osäkerhet om rättsläget, finns förutsättningar att precisera definitionen. Utskottet gör den bedömningen att begreppet näringsverksamhet förekommer så allmänt i rättspraxis att det finns goda förutsättningar att i skenet av praxis bedöma när ett universitets verksamhet medför skattskyldighet. Utskottet understryker att universitetens speciella status alltid bör beaktas när man bedömer deras ekonomiska verksamhet enligt kriterierna för traditionell näringsverksamhet. Det att universitetens juridiska form nu ändras innebär inte direkt något behov att bedöma deras verksamhet på ett nytt sätt.

Nedan granskas närmare omfattningen av universitetens skyldighet att betala inkomstskatt.

Universitetens uppgifter

I universitetslagen (558/2009) föreskrivs om universitetens uppgifter. Enligt lagens 2 § 1 mom. har universiteten till uppgift att främja den fria forskningen och den vetenskapliga och konstnärliga bildningen, att meddela på forskning grundad högsta undervisning och att fostra de studerande att tjäna fosterlandet och mänskligheten. Dessa uppgifter kan betraktas som universitetens basuppgifter.

I 2 § 1 mom. i universitetslagen föreskrivs vidare att universiteten, då de fullgör sina uppgif-

ter, ska främja livslångt lärande, samverka med det övriga samhället samt främja forskningsresultatens och den konstnärliga verksamhetens genomslagskraft i samhället. Dessa uppgifter kan betraktas som universitetens serviceuppgifter i anknytning till deras så kallade tredje uppgift.

Som skattefria basuppgifter, som täcker in universitetens offentliga uppgifter, kan i första hand följande funktioner nämnas:

1) lagfäst grund-, påbyggnads- eller kompletteringsutbildning som leder till examen eller som bygger på särskild studierätt och som ingår i en studieplan samt som meddelas av universitetet eller av ett öppet universitet,

2) på statsrådets förordning om universitets-examina baserad specialiseringsutbildning som genomförs med lägre högskoleexamen som grund, och

3) fri och oavhängig forskning, när forskningsresultaten främjar en samhälleligt betydande gemensam fördel och resultaten trots offentlighets- och sekretesslagstiftningen eller avtalsvillkor är offentliga och möjliga att allmänt utnyttja i ekonomiskt syfte.

Enligt en dom av EG-domstolen kan utbildning som ges inom ramen för ett statligt utbildningssystem inte betraktas som service. Det har ingen betydelse för verksamhetens natur att eleverna eller deras föräldrar i vissa fall är tvungna att betala kurs- och anmälningsavgifter för att kunna delta i systemets operativa kostnader. De utbildningsfunktioner som nämns ovan i 1 punkten omfattar således också utbildning som finansieras med terminsavgifter.

Vissa verksamheter som direkt betjänar universitetens basuppgifter, såsom universitetens biblioteks- och informationstjänster, bör också anses höra till universitetens basuppgifter.

Bedömning av universitetens basuppgifter i skattehänseende

De ovan nämnda funktionerna har i det finländska högskolesystemet av tradition hänförs till universitetens lagfästa uppgifter och universitetsreformen innebar inga förändringar i detta avseende. Kännetecknande för funktionerna är

att de är universitetens lagfästa uppgifter och att de finansieras med allmänna medel. Funktioner av denna typ har vid indelningen i inkomstkällor vid beskattningen av tradition ansetts kunna hänföras till inkomstkällan för så kallad annan verksamhet och därmed befriade från skatt. Avsikten är inte att genom denna proposition ändra detta sakförhållande.

Universitetens serviceverksamhet i anslutning till den så kallade tredje uppgiften

Universitetens serviceverksamhet i anslutning till den så kallade tredje uppgiften omfattar ett brett spektrum av olika funktioner som kännetecknas av en strävan att öka medborgarnas medvetenhet om och intresse för existensen och utvecklingen av olika vetenskaps- och konstområden samt andra kulturella uppgifter som av tradition har ansetts ankomma på universitetet. Det har dessutom ansetts viktigt att staten finansierar denna verksamhet.

Följande funktioner betraktas som i universitetslagen avsedd serviceverksamhet:

1) bildnings- och utbildningstjänster som erbjuds allmänheten och som syftar till att främja medborgarnas vetenskapliga bildning, såsom Studia generalia och Senioruniversitetet och

2) verksamhet som har anknytning till popularisering av vetenskap.

Universitetens serviceverksamhet i skattehänseende

En av utgångspunkterna för universitetsreformen var att förbättra universitetens möjligheter att skaffa finansiering genom att bedriva avgiftsbelagd serviceverksamhet. Den avgiftsbelagda serviceverksamheten borde därför bedömas i ljuset av kriterierna för näringsverksamhet. Universitetens uppgifter består i huvudsak av de uppgifter som åläggs dem genom lag. Universitetet har för avsikt att driva sin avgiftsbelagda serviceverksamhet i bolagsform, vilket också förtydligar bedömningen av verksamheten i skattehänseende.

Statens revisionsverk har konstaterat att universitetens näringsverksamhet inte i framtiden borde stödjas med medel som reserverats för ba-

suppgifterna. I 62 § i universiteteslagen föreskrivs också att om ett universitet bedriver affärsverksamhet på annat sätt än i form av en separat bokföringsskyldig enhet, ska uppgifterna om resultaten i fråga om denna affärsverksamhet presenteras separat för varje verksamhet i noterna till bokslutet i form av en resultaträkning. Universiteten ska sålunda redan i sina bokföringslösningar skilja finansieringen av och utgifterna för den verksamheter som hänför sig till deras basuppgifter från finansieringen av och utgifterna för inkomster som hänför sig till deras näringsverksamhet. Den bokföringsmässiga lösningen blir grunden för hur verksamhetens natur ska bedömas i beskattningshänseende men den kan ändå inte vara avgörande för om verksamheten ska betraktas som skattepliktig eller inte.

Universitetens skyldighet att betala inkomstskatt, med undantag för Helsingfors universitet, har hittills bestäms på grundval av 21 § i inkomstskattelagen, enligt vilken staten och dess inrättningar ska betala skatt för inkomst av industriell och annan rörelse som är jämförlig med privata företag, enligt en nedsatt skattesats. I propositionen föreslås egentligen inte någon ändring av det skattemässiga bemötandet eftersom universitetens skattskyldighet, som för närvarande definieras genom begreppet "rörelse som är jämförlig med privata företag", och detta begrepp inte innehållsligt avviker från begreppet "näringsverksamhet". Med undantag för vissa bestämmelser som gäller Helsingfors universitet är avsikten med propositionen alltså inte att ändra universitetens skattskyldighet eller dess omfattning.

I beskattnings- och rättspraxis avses med näringsverksamhet sådan verksamhet som uppfyller de vedertagna kriterierna för näringsverksamhet. Kriterier är självständighet, kontinuitet, vinststrävan, konkurrensförmåga, stor omsättning, risktagande och det att verksamheten riktar sig till en bred och obegränsad kundkrets. Det är inte möjligt att ifråga om alla verksamheter på förhand entydigt fastställa om de ska betraktas som universitetets skattefria serviceverksamhet eller som dess näringsverksamhet. Bedömningen av verksamhetens natur måste i dessa situa-

tioner ske från fall till fall utifrån en helhetsbedömning där man avväger hur olika drag i verksamheten relaterar till varandra.

Verksamheter som kan hänföras till universitetens skattefria serviceverksamhet kännetecknas av att de finansieras genom allmänna medel och att verksamheten inte kan täcka sina egna kostnader. Också det att servicen erbjuds en på förhand obegränsad allmänhet till självkostnadspris eller ännu billigare tyder på att det rör sig om skattefri verksamhet. Ytterligare ett kännetecken som tyder på skattefri serviceverksamhet är att användarna och andra medborgare är allmänt medvetna om servicens offentliga karaktär och att den finansieras med allmänna medel. Som sådana funktioner betraktas dessutom även konstuniversitetens konserter, utställningar och motsvarande konstnärliga verksamhet. Till universitetens basservice hör att ordna sådan praktik som hänför sig till universitetens lagfästa uppgifter och som är en del av studier och utbildning. Eventuella inkomster av praktik som ingår i studierna eller av ordnandet av praktik eller av annan serviceverksamhet som hör till basuppgifterna, t.ex. till konstnärlig verksamhet, ska inte betraktas som näringsverksamhet. Inkomster av näringsverksamhet ska emellertid inte betraktas som skattefri inkomst av den anledningen att en av produktionsinsatserna i näringsverksamheten har bestått av att man utnyttjat praktikantarbetskraft och betydelsen av praktikantinsatsen är obetydlig jämfört med andra produktionsfaktorer.

Vid bedömning av näringsverksamhetens karaktär är bland annat följande omständigheter av betydelse:

- 1) tjänsten eller produkten motsvarar en tjänst eller en produkt som erbjuds av privata näringsidkare,
- 2) tjänstens eller produktens pris, samt
- 3) marknadsföringen av verksamheten och inriktningen på en obegränsad kundkrets.

Om prissättningen och tjänstens eller produktens innehåll inte väsentligt avviker från motsvarande service som andra näringsidkare erbjuder, tyder det på att verksamheten är skattepliktig.

Bedömning av vissa typiska funktioner inom universiteten

Nedan görs en bedömning av kriterierna för universitetens grunduppgifter och för näringsverksamhet närmast när det gäller vissa funktioner som upplevts som problematiska i samband med expertutfrågningen.

Kongressverksamhet. Vid den skattemässiga bedömningen av kongressverksamhet eller annan samverkan mellan universiteten är det viktigt att granska vem evenemanget riktar sig till. Om det uteslutande riktar sig till det internationella eller inhemska undervisnings- eller forskarsamfundet bör det närmast betraktas som samarbete mellan universitet och vetenskapssamfund i syfte att utbyta information. Evenemanget ska då anses befriat från skatt. Men om evenemanget också riktar sig till en viss kundkrets eller den breda allmänheten och gängse ersättning tas ut hos publiken tyder det på att verksamheten har karaktären av näringsverksamhet.

Utbildningsverksamhet. Typiskt för sådan avgiftsbelagd serviceverksamhet som i första hand ska betraktas som näringsverksamhet är strävan efter vinst, att verksamheten sker på marknadens villkor och att den riktar sig till en obegränsad kundkrets. Som exempel på sådan verksamhet kan nämnas försäljning av utbildningstjänster som inte kan hänföras till de ovan nämnda basuppgifterna. I dessa situationer är det i första hand fråga om skräddarsydd utbildning som utgår från efterfrågan på marknaden och som inte i nämnvärd utsträckning avviker från de tjänster som privata näringsidkare på samma marknad erbjuder. Ett enstaka utbildningstillfälle som ordnas till självkostnadspris och där föreläsaren inte får någon ersättning uppfyller emellertid inte kriterierna för näringsverksamhet.

Uppdragsforskning. Uppdragsforskning hör i första hand till annan verksamhet som ska betraktas som universitetens näringsverksamhet. Så är i allmänhet fallet när det snarare handlar om tillämpning av forskning än om att ta fram nya resultat och när ett universitet eller någon

annan forskningsorganisation agerar som uppdragstagare och erbjuder en aktör som agerar som uppdragsgivare sina tjänster i en situation där uppdragstagaren får en skälig ersättning för tjänsterna och dessutom definierar villkoren och förutsättningarna för servicen.

Vid *samfinansierade forskningsprojekt* är det centrala när projektets natur av näringsverksamhet bedöms på vilka villkor ett företag deltar i finansieringen av forskningsprojektet. Om ett finansieringsvillkor exempelvis är att företaget med ensamrätt eller annars med bättre rätt kan utnyttja projektets forskningsresultat uppstår presumtionen av vederlag för den finansiering som företaget bidragit med. I första hand ska situationen då utvärderas från uppdragsforskningssyn och verksamheten därmed betraktas som skattepliktig. Men om avsikten är att publicera resultaten av forskningsprojektet på ett sätt som gör att det kan utnyttjas allmänt, ska verksamheten närmast betraktas som sådan forskning som kan hänföras till universitetets egentliga uppgifter.

Försäljning av konsult- och motsvarande tjänster. Vid bedömningen av vilken karaktär sådan verksamhet har måste man bland annat se till om det i första hand rör sig om att tillämpa kunskap och inte om att skapa ny kunskap och på om servicen riktar in sig på att främja kundens affärsverksamhet eller produkter. Om motsvarande service kan fås på den privata sektorn och verksamheten är organiserad så att servicen täcker de uppkomna kostnaderna och eventuellt skapar ett överskott, är det motiverat att betrakta verksamheten som näringsverksamhet. Som exempel på skattefri konsult- eller rådgivningsverksamhet kunde man tänka sig verksamhet som skapar ny kunskap och har nära anknytning till ett undervisningssyfte och vars resultat utnyttjas på en bredare front i samhället. En sådan verksamhet kunde, om den bedrivs enligt självkostnadsprincipen, i enstaka fall vara skattefri.

Förläggar- och annan publikationsverksamhet. Ett universitet kan redigera och förlägga olika typer av verk och denna verksamhet ska i första

hand betraktas som näringsverksamhet. Förlagsverksamhet bedrivs allmänt som privat näringsverksamhet och motsvarande verksamhet inom ramen för ett universitet måste betraktas som näringsverksamhet.

Enligt 23 § 3 mom. 2 punkten i inkomstskattelagen betraktas inkomst av medlemsblad och andra publikationer som direkt betjänar ett samfunds verksamhet inte som ett allmännyttigt samfunds inkomst av näringsverksamhet. Men förlagsverksamhet har betraktats som allmännyttiga samfunds skattepliktiga inkomst om verksamheten har varit förknippad med förtjänstsyfte, de producerade verken hållits allmänt till salu och inkomsterna av verksamheten inte har varit obetydliga.

Faktorer som tyder på skattefrihet i förlags- och publikationsverksamhet är produktion av material av undervisningskaraktär. Men det att också andra än elever eller kursdeltagare kan skaffa verket i fråga tyder på att verksamheten har karaktären av näringsverksamhet. Det är också av betydelse hur produkten har prissatts.

Förlagsverksamhet som bedrivs av universitet och som kan anses som näringsverksamhet kan omfatta allmänna vetenskapliga verk, verk som ingår i universitetens examensfordringar samt inträdeslitteratur. Det finns en stor marknad för en sådan verksamhet och den bedrivs också i allmänhet i form av näringsverksamhet och är utsatt för konkurrens. Också vetenskapliga publikationer som universiteten ger ut måste bedömas enligt motsvarande kriterier. Om en publikation riktas till en obegränsad kundkrets och konkurrerar med en näringsidkares motsvarande publikationer tyder det på att verksamheten ska betraktas som näringsverksamhet. Om man med en publikation eftersträvar vinst stöder detta tolkningen att det rör sig om näringsverksamhet.

Produktion av undervisningsmaterial kan anses som annan publikationsverksamhet som i första hand är avsedd att göra det möjligt att leverera material till kursdeltagare och där materialet exempelvis sprids på nätet.

Helsingfors universitets ställning i skattehänseende

Utskottet anser det motiverat att man med hänsyn till konkurrensaspekter slopar Helsingfors universitets specialstatus i skattehänseende. Eftersom kostnaderna för detta nästan helt kompenseras genom statsbudgeten försämrar ändringen inte universitetets finansiella ställning, vilket utskottet anser viktigt. Men utskottet anser att när det gäller universitetets apoteksverksamhet måste kontinuiteten i compensationen säkerställas på lagnivå i universitetslagen.

Utskottet föreslår ett uttalande enligt vilket regeringen före utgången av 2010 förutsätts lämna en proposition till riksdagen med förslag till ändring av universitetslagen så att Helsingfors universitet kompenseras för ett belopp som motsvarar den samfundsskatt som universitetet betalt på grundval av näringsinkomst från sin apoteksrorelse (*Utskottets förslag till uttalande*).

Förslag som gäller ändrade verksamhetsformer och egendomsarrangemang

Utskottet förordar också de förslag som hänförs till ändringar i universitetens, universitetskårens och universitetsfondernas verksamhetsformer och till universitetsreformens egendomsarrangemang. Genom dessa ändringar säkerställer man att arrangemangen inte orsakar utgifter för inkomst- eller överlåtelseskatt. Bestämmelser om detta föreslås bli intagna i lagen om vissa bestämmelser som gäller inkomst- och överlåtelsebeskattning i samband med universitetsreformen.

Undervisningsministeriet har i en skrivelse till utskottet den 3 december föreslagit att överlåtelseskattefriheten utvidgas att gälla i det stora hela opreciserade egendomsöverlåtelser som hänförs till kapitalisering av universitet och att tidsfristerna i ikraftträdandebestämmelsen förlängs.

Finansutskottet föreslår att 3 mom. i ikraftträdandebestämmelsen, enligt vilket lagens 2 § 1 mom. tillämpas på överlåtelser som sker senast den 31 december 2009, ändras så att fristen förlängs med en månad på det sätt som undervis-

ningsministeriet föreslår. Det är fråga om överlåtelser där staten överlåter fastigheter som Senatfastigheter har i sin besittning samt värdepapper till tre fastighetsbolag.

De övriga tidsfristerna i ikraftträdandebestämmelsen utgår i slutet av 2010. Utskottet anser att det vid behov borde lämnas en separat proposition om utvidgning av bestämmelsernas tillämpningsområde och förlängning av tidsfristerna så att ändringsbehovet och grunderna för ändringarna hinner bedömas grundligt också av regeringen.

Mervärdesskattekomensation

För att förbättra den mervärdesskattekomensation som tagits in i universitetslagen föreslår utskottet att 30 § i mervärdesskattelagen ändras på det sätt som föreslås nedan.

Universiteten har i egenskap av statens räkenskapsverk hittills kunnat bokföra mervärdesskatt som ingår i anskaffningar på mervärdesskattemomentet för undervisningsministeriets förvaltningsområde.

När universitetens juridiska status nu ändras måste denna praxis upphöra. I framtiden ersätts universiteten med stöd av 46 § 4 mom. i universitetslagen för i 39 och 40 § i mervärdesskattelagen avsedda kostnader för universiteten på grund av den mervärdesskatteandel som ingår i utbildningstjänster samt andra anskaffningar än sådana som hänför sig till affärsekonomisk forskning och hyra för lokaler. Ersättningen justeras årligen utifrån universitetens genomsnittliga mervärdesskatteutfall.

Enligt utredning till utskottet finns det emellertid en risk för att en betydande del av universitetens hyror för lokaler i framtiden debiteras utan skatt eftersom hyresvärden, dvs. med mervärdesskatteterminologi den som överlåter nyttjanderätten till fastigheten, inte på samma sätt som för närvarande skulle kunna ansöka om att bli skattskyldig. Överlåtelse av nyttjanderätten till en fastighet är inte skattepliktig, men överlåtare kunde med stöd av 30 § i mervärdesskattelagen ansöka om att bli skattskyldig för denna verksamhet om fastigheten används för skatte-

pliktig verksamhet eller om fastigheten används av staten. Efter att universitetens juridiska form ändrats blir möjligheten för dem som hyr ut fastigheter till universiteten att ansöka om att bli skattskyldiga beroende av om fastigheterna används i skattepliktig verksamhet.

Om den som hyr ut fastigheterna inte kan ansöka om att bli skattskyldig kan uthyraren inte heller dra av den mervärdesskatt som ingår i anskaffningar, varvid den därmed uppkomna kostnaden skulle belasta hyrorna. Det är inte möjligt att genom ett sådant kompensationsförfarande som avses i 46 § i universitetslagen ersätta universiteten för en sådan dold mervärdesskatt som ingår i hyran. Kompensationen måste i så fall ges genom ett anslag i statsbudgeten.

Enligt utskottet är det kompensationsystem som skapades i samband med universitetsreformen administrativt mycket tydligare när det gäller hyror och mindre kostnadskrävande än om man övergick till att finansiera dolda mervärdesskattekostnader via statsbudgeten. Det är också lättare att genom ett sådant förfarande hålla upp kompensationsnivån än om komensation betalades ut ur ett anslag i statsbudgeten. Detta är viktigt med tanke på kontinuiteten i finansieringen. Utskottet föreslår därför att 30 § 1 och 3 mom. i mervärdesskattelagen ändras så att i 1 § i universitetslagen avsedda universitet jämställs med staten. Därmed kan hyresvärden ansöka om att bli mervärdesskattskyldig och debitera hyran som skattepliktig.

I samband med universitetsreformen beslöt det att universitetens finansiella ställning inte får försvagas på grund av mervärdesskatteutgifter eller på grund av att universiteten ställs utanför statsbudgeten. Enligt utskottets uppfattning finns det inte någon orsak att i fråga om andra läroinrättningar eller aktörer övergå till ett motsvarande förfarande.

Förslag till beslut

Med stöd av det ovan anförda föreslår finansutskottet

att lagförslag 1, 2 och 4 godkänns utan ändringar,

att lagförslag 3 och 5 godkänns med ändringar (Utskottets ändringsförslag) och

att ett uttalande godkänns (Utskottets förslag till uttalande).

Utskottets ändringsförslag

3.

Lag

om vissa bestämmelser som gäller inkomst- och överlåtelsebeskattning i samband med universitetsreformen

I enlighet med riksdagens beslut föreskrivs:

1 och 2 §
(Som i RP)

3 §

Ikraftträdande

(1 och 2 mom. som i RP)

Lagens 2 § 1 mom. tillämpas på överlåtelser som sker den 1 december 2009 eller därefter, dock senast den 31 januari 2010. Lagens 2 § 2 mom. tillämpas på överlåtelser som sker senast den 31 december 2010.

5.

Lag

om ändring av mervärdesskattelagen

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i mervärdesskattelagen av den 30 december 1993 (1501/1993) 30 § 1 och 3 mom., av dem 30 § 3 mom. sådant det lyder i lag 1239/2001 samt fogas till lagen en ny 5 a § och före den en ny mellanrubrik som följer:

Universiteten

5 a §
(Som i RP)

30 § (Ny)

För överlåtelse av nyttjanderätten till en fastighet betalas med avvikelse från 27 § skatt, om

överlåtaren ansöker om att bli skattskyldig för denna verksamhet. Skattskyldigheten gäller endast den fastighet eller den del av en fastighet som nämns i ansökan. Skattskyldigheten förutsätter att fastigheten fortlöpande används för verksamhet som berättigar till avdrag enligt 10 kap. eller att fastigheten används av staten eller

av ett universitet som avses i 1 § i universitetslagen.

dra av den skatt som ingår i vederlaget eller om staten eller ett universitet som avses i 1 § i universitetslagen är aktieägare.

Ett fastighetsaktiebolag, vars aktieägare själva använder eller hyr eller arrenderar ut den del av fastigheten som de besitter på basis av sina aktier, kan ansöka om att bli skattskyldigt endast om aktieägarna har rätt att till fullt belopp

Ikraftträdandebestämmelsen
(Som i RP)

Utskottets förslag till uttalande

Riksdagen förutsätter att regeringen före utgången av mars 2010 lämnar en proposition till riksdagen med förslag till ändring av universitetslagen så att

Helsingfors universitet kompenseras för ett belopp som motsvarar den samfundsskatt som betalats på grundval av näringsinkomst från universitetets apoteksrörelse.

Helsingfors den 7 december 2009

I den avgörande behandlingen deltog

ordf. Hannes Manninen /cent
vordf. Kari Rajamäki /sd
medl. Christina Gestrin /sv
Pertti Hemmilä /saml
Bjarne Kallis /kd
Kyösti Karjula /cent
Esko Kiviranta /cent
Mikko Kuoppa /vänst
Mika Lintilä /cent
Reijo Laitinen /sd (delvis)
Tuija Nurmi /saml

Kirsi Ojansuu /gröna (delvis)
Heikki A. Ollila /saml
Matti Saarinen /sd
Petri Salo /saml (delvis)
Sari Sarkomaa /saml
Minna Sirnö /vänst
Pia Viitanen /sd (delvis)
ers. Heli Paasio /sd
Aila Paloniemi /cent
Kimmo Sasi /saml
Ulla-Maj Wideroos /sv (delvis).

Sekreterare var

utskottsråd Jukka Vanhanen.

RESERVATION

Motivering

Revideringen av universitetslagstiftningen får inte leda till att universitetet blir tvungna att betala skatt för sådant som de tidigare inte har betalat någon skatt för. Beskattningen får inte heller leda till att man blir tvungen att utveckla nya verksamhetsformer. Vi har därför inte kunnat godta en punkt i utskottets motivering eftersom vi befärar att just denna punkt kommer att leda in utvecklingen i en icke-önskad riktning.

Förslag

Vi föreslår därför

att följande mening stryks i motiveringen: "Inkomster av näringsverksamhet ska emellertid inte betraktas som skattefri inkomst av den anledningen att en av produktionsinsatserna i näringsverksamheten har bestått av att man utnyttjat praktikantarbetskraft och betydelsen av praktikantinsatsen är obetydlig jämfört med andra produktionsfaktorer."

Helsingfors den 7 december 2009

Mikko Kuoppa /vänst
Minna Sirnö /vänst