

Opinnäytetyö (AMK)

Liiketalous

Taloushallinto

2016

Tony Pohto

# ELINKEINOTOIMINTAA VAI JULKINEN HALLINTOTEHTÄVÄ

– Katsaus Turun ammattikorkeakoulun TKI- ja  
liiketoimintaan

Tony Pohto

# ELINKEINOTOIMINTAA VAI JULKINEN HALLINTOTEHTÄVÄ

- Katsaus Turun ammattikorkeakoulun TKI- ja liiketoimintaan

Tämä opinnäytetyö on tehty toimeksiantona Turun ammattikorkeakoululle. Opinnäytetyön tavoitteena on selvittää, missä menee raja ammattikorkeakoulujen harjoittaman elinkeinotoiminnan sekä tutkimus- ja kehitystoiminnan välillä. Vaikka raja voi näyttää selkeältä, lähempi tarkastelu osoittaa, ettei raja ole yksiselitteinen. Osa toiminnasta sisältää elementtejä sekä liiketoiminnasta että tutkimus- ja kehitystoiminnasta.

Ammattikorkeakoululla on laissa määritelty perustehtäviksi opetus ja tutkimus- ja kehitystoiminta, joka voi myös olla alueellisesti kehittävä. Perustehtävien lisäksi ammattikorkeakoulut voivat harjoittaa elinkeinotoimintaa. Ammattikorkeakoulut ovat saaneet ohjeistukset verottajalta sekä kirjanpitolautakunnalta siitä, mikä toiminta on elinkeinotoimintaa ja miten se kuuluu käsitellä kirjanpidossa.

Ammattikorkeakouluissa on kuitenkin toimintoja, jotka sisältävät piirteitä eri perustehtävistä sekä elinkeinotoiminnallisia piirteitä. Tällaisten toimintojen määrittely verottajan ja kirjanpitolautakunnan ohjeistusten avulla on haastavaa. Lisäksi havaitaan että kyseiset moniulotteiset toiminnot eivät ole poikkeuksia vaan vakiintuneita toimintoja.

Erialaisten tehtävien välistä rajaa on tarpeen selkeyttää, koska rahoitus kuuluu ohjata siihen tarkoitukseen, mihin se on myönnetty. Esimerkiksi opetukselle tarkoitettua rahoitusta ei voi ohjata toiminnolle, joka sisältää opetuksen lisäksi elinkeinotoiminnallisia elementtejä. Rahoituksen kannalta epäselkeät toiminnot ovat laajoja kokonaisuuksia. Rahoituksen ollessa laskusuuntaista on tarpeen varmistaa, että ne kohteet, joille voidaan saada rahoitusta, ovat selkeästi rahoitukseen oikeutettuja, eivätkä sisällä rahoituksen ulkopuolelle rajattua toimintaa, kuten liiketoimintaa.

Opinnäytetyön lopussa on käsitelty muutamaa monen eri perustehtävän piirteitä sekä elinkeinotoiminnan piirteitä sisältävää hanketta. Lisäksi on esitetty vaihtoehtoisia tapoja käsitellä ongelmia aiheuttavia projektikokonaisuuksia sekä pohdittu sitä, miten Turun ammattikorkeakoulu voisi onnistua TKI- ja liiketoiminnan rajanvedossa. Työtä voi hyödyntää erityisesti ammattikorkeakoulujen TKI- tai liiketoimintaa suunniteltaessa.

## ASIASANAT:

TKI, liiketoiminta, elinkeinotoiminta, ammattikorkeakoulu, ulkopuolinen rahoitus, julkinen hallintotehtävä

BACHELOR'S THESIS | ABSTRACT

TURKU UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Business administration

2016 | 41

Pirjo Varanka

Tony Pohto

## BUSINESS ACTIVITY OR PUBLIC ADMINISTRATIVE TASK

- a view to RDI and business activities at Turku University of Applied Sciences

This bachelor's thesis is made as a commission to Turku University of Applied Sciences. Its goal is to clarify the dividing line between business activities and RDI activities practised by Turku University of Applied Sciences. Even though the dividing line could seem to be quite clear, a closer view proves it to be changeable. Some activities include elements from both RDI and business activities.

The law has defined basic functions for universities of applied sciences. These functions include teaching and research and development, which could also develop the surrounding region. Apart from these functions, the universities of applied sciences can also practice business activities. The Tax Administration and the Accounting Board have given guidelines to universities of applied sciences. These guidelines answer to questions such as what is considered as business activity and how these activities should be handled in bookkeeping.

Still, the universities of applied sciences practise activities that include elements from both the basic functions and business activities. The defining of these activities is challenging when looking only at the guidelines offered by the Tax Administration and the Accounting Board. It can also be observed that these activities are established practices rather than exceptions.

The dividing line between different types of activities needs to be made clear. When it comes to funding, it is crucial that the funds are allocated to these targets that they are granted for. For example, the funds granted for teaching cannot be allocated to activities involving business. There are several activities at Turku University of Applied Sciences that cannot be defined unambiguously. While the trend of funding is downwards, it is important to secure the funding for the targets that are eligible to be funded by certain actors.

At the end of the thesis, some projects that involve various activities, such as business and research, are taken under scrutiny. In addition, alternative ways to handle problematic project sets is presented. It is also discussed how Turku University of Applied Sciences could improve its handling of both RDI and business activities. The thesis could benefit people planning RDI and business activities at universities of applied sciences.

KEYWORDS:

RDI, business activity, university of applied sciences, external funding, public administrative task

# SISÄLTÖ

<b>1 JOHDANTO</b>	<b>6</b>
<b>2 JULKINEN HALLINTOTEHTÄVÄ</b>	<b>8</b>
2.1 Ammattikorkeakoulun tehtävät	10
2.1.1 Opetus	10
2.1.2 Tutkimus-, kehitys- ja innovaatiotoiminta	11
2.2 Rahoitus	14
<b>3 ELINKEINOTOIMINTA JA VEROTUS</b>	<b>19</b>
3.1 Elinkeinotoiminnan yleiset tunnusmerkit	19
3.2 Verottajan ohjeistus	20
3.3 Kirjanpitolausakunnan ohjeistus	22
<b>4 TKI-TOIMINNAN JA LIIKETOIMINNAN KULUT</b>	<b>23</b>
4.1 Kirjanpito	23
4.2 Kulujen jakautuminen	25
<b>5 RAJATAPAUKSIA TURUN AMK:SSA</b>	<b>32</b>
5.1 Sähköbussihanke	32
5.2 Tekstiilinkierrätyksen innovaatiokeskittymä -hankkeen matka	33
5.3 Stormossen lieteselvitys	34
5.4 Nordregion case studyt	35
5.5 Yhteenveto	35
<b>6 JOHTOPÄÄTÖKSET</b>	<b>36</b>
<b>LÄHTEET</b>	<b>38</b>

## LIITTEET

Liite 1. Turun ammattikorkeakoulun toimiluvan mukaiset koulutusvastuut

## KUVAT

Kuva 1: Turun ammattikorkeakoulun tulosalueet ja niiden alla olevat kustannuspaikat	24
Kuva 2: Ammattikorkeakoulun lakisääteisten tehtävien risteyskohdat.	26

## KUVIOT

Kuvio 1. Turun ammattikorkeakoulun liikevaihdon ja OKM:n yksikköhintarahoituksen kehitys.	14
Kuvio 2. Muut Turun ammattikorkeakoulun rahoitustahot, kuin OKM:n yksikköhintarahoitus, ja niiden kehitys.	18
Kuvio 3. Julkisen TKI-toiminnan toimintakulut.	25
Kuvio 4: Turun ammattikorkeakoulun julkaisupalvelujen toimintakulut.	27
Kuvio 5: Turun ammattikorkeakoulun palveluliiketoiminnan ja täydennyskoulutuksen toimintakulut.	27
Kuvio 6: Turun ammattikorkeakoulun koulutuspalvelujen toimintakulut.	27
Kuvio 7: Turun ammattikorkeakoulun viennin toimintakulut.	27
Kuvio 8. TKI-liiketoiminnan toimintakulut.	28
Kuvio 9. Opetuksen liiketoiminnan toimintakulut.	29
Kuvio 10: TKI- ja liiketoiminnan kustannuspaikkojen arvioidut menot 2016	31

## TAULUKOT

Taulukko 1. Turun ammattikorkeakoulun tulot lajeittain.	15
Taulukko 2. Turun ammattikorkeakoulun liikevaihdon osuudet prosenttilukumuotoisina.	16
Taulukko 3. Turun ammattikorkeakoulun tulolajien kehitys vuoden 2014 tasosta.	17
Taulukko 4: Liiketoiminnan ja TKI-toiminnan kustannuspaikkojen toimintakulujen talousarvioluvut 2016.	30

# 1 JOHDANTO

Tässä opinnäytetyössä selvitetään, missä menee raja elinkeinotoiminnan ja julkisen hallintotehtävän toteuttamisen välillä ammattikorkeakouluissa. Työ on tehty toimeksiantona Turun ammattikorkeakoululle.

Opinnäytetyö alkaa ammattikorkeakoulujen toimilupien ja laissa määriteltyjen tehtävien tarkastelulla. Ammattikorkeakoulut (AMK) ovat toimiluvillaan saaneet valtuudet antaa ammatillisiin asiantuntijatehtäviin johtavaa koulutusta ja harjoittaa tutkimus-, kehitys- ja innovaatiotoimintaa. Ammattikorkeakouluja ohjataan tulosohjauksella, jolla tarkoitetaan sopimusprosesseja, joilla AMK voidaan velvoittaa tekemään sopimusosapuolena olevan viranomaisen haluamia toimia (Nyyssölä 2008, 105). Yksi tällainen perustavaa laatua oleva sopimus on ammattikorkeakoulun toimilupa, jonka sisältö on määritelty Ammattikorkeakoululaissa 932/2014 (myöhemmin AMKL) ja Valtioneuvoston asetuksessa. Toimilupien lisäksi Opetus- ja kulttuuriministeriö (OKM) on tehnyt ja tekee muitakin ohjaimiseen tarkoitettuja sopimuksia ammattikorkeakoulujen kanssa.

Toimiluvalla itsellään ammattikorkeakoulu veloitetaan huolehtimaan laadustaan, vaikuttavuudestaan, tehokkuudestaan, taloudestaan sekä perustehtävästään, asiantuntijoita tuottavasta korkeakouluopetuksesta. AMKL mainitsee myös, että toimiluvassa ammattikorkeakoululle voidaan kohdistaa kehittämis- ja muita velvollisuuksia. Tärkeä osa toimilupaa ovat myös siinä määritellyt koulutukset, joita ammattikorkeakoulu veloitetaan järjestämään.

AMKL antaa ammattikorkeakouluille mahdollisuuden harjoittaa tutkimus-, kehitys- ja innovaatiotoimintaa (TKI), jonka tulee olla työelämää ja alueen elinkeinorakennetta kehittävä. Missä kohtaa tällainen toiminta muuttuu elinkeinotoiminnaksi? Lisäksi käsitellään sitä, missä kohtaa verottaja katsoo jonkin toiminnon olevan julkisen hallintotehtävän hoitamista ja milloin elinkeinotoimintaa. On myös syytä tarkastella sitä, mitkä lain mukaan ovat ammattikorkeakoulun julkiset tehtävät ja mitkä toiminnot ovat lakisääteisen tehtävän ulkopuolella.

Eri toimintojen sekoittaminen väärällä tavalla keskenään olisi haitallista ammattikorkeakoululle itselleen. Esimerkiksi valtionavustuksella, eli ammattikorkeakoulujen tapauksessa OKM:n myöntämällä yksikköhintarahoituksella, ei saa tukea elinkeinotoimintaa. Valtionavustuslaki sääntelee valtiolta saatavan avustuksen saamisen edellytyksiä sekä

sen käyttöä. Valtionavustuksen myöntämisen yksi edellytys on se, että valtionavustuksen ei arvioida aiheuttavan muita kuin vähäisiä kilpailua ja markkinoiden toimintaa vääristäviä vaikutuksia Euroopan talousalueeseen kuuluvassa valtiossa. Kilpailun voidaan katsoa vääristyvän, jos valtionavustusta myönnetään tukemaan välittömästi tai välillisesti elinkeinotoimintaa. Toisaalta kilpailua vääristävien vaikutusten todennäköisyys on vähäinen, kun valtionavustusta myönnetään elinkeinotoimintaan liittymättömään yleishyödylliseen toimintaan. (Narikka & Nurmi 2013, 245.)

Toimilupien lisäksi lähteenä on käytetty ammattikorkeakoululakia ja artikkeleita ammattikorkeakoulutusta käsittelevästä tieteellisestä kirjallisuudesta. Myös elinkeinotoiminnan tunnusmerkkejä on tarkasteltu. Verottaja ja kirjanpitolautakunta ovat molemmat laatineet ohjeistukset ammattikorkeakouluille. Verottaja käsittelee ohjeistuksessaan eri toimintojen luonnetta verotuksen näkökulmasta. Kirjanpitolautakunta on antanut ohjeita erityyppisten toimintojen erottelamiseen kirjanpidollisesti. Ohjeita ja muita materiaaleja on tarkasteltu eritoten Turun AMK:n näkökannalta ja niille on etsitty sovellus tai käytännön esimerkki Turun AMK:sta.

Lähteenä on käytetty vuosien 2014 ja 2015 Turun ammattikorkeakoulun tilinpäätöksiä ja vuoden 2016 talousarviota. Lisäksi työssä käsitellään muutamaa toiminnan erityistapausta, jotka sisältävät liiketoiminnallisia piirteitä, mutta jotka sisältävät myös tutkimus- ja kehitystoimintaa. Tiedot erityistapauksista on saatu yhdeltä Turun AMK:n TKI-koordinaattoreilta sekä Turun AMK:n projektitietokannasta. Käsiteltäviä projekteja on niiden toiminnan moninaisuuden vuoksi ollut vaikea määrittellä yhteen kategoriaan.

Opinnäytetyö on hyödyllinen erityisesti Turun AMK:n TKI- ja liiketoimintaa suunnitteleville työntekijöille, koska työ tuo esille sudenkuopat liittyen ”moniulotteisiin” toimintoihin ja toisaalta korostaa ja selkeyttää viranomais- ja muiden tahojen ohjeistuksia ammattikorkeakouluille TKI- ja liiketoiminnan määrittelyistä ja kirjanpidosta. Työstä on myös hyötyä tehtäessä muiden ammattikorkeakoulujen TKI-toiminnan tarkastelua.

Opinnäytetyön lopussa on esitetty vaihtoehtoisia tapoja käsitellä ongelmia aiheuttavia projektikonaisuuksia sekä pohdittu sitä, millä keinoilla Turun AMK voisi yleisesti onnistua TKI- ja liiketoiminnan rajanvedossa.

## 2 JULKINEN HALLINTOTEHTÄVÄ

Ammattikorkeakoulujen tehtävä ammattikorkeakoululain mukaan on antaa korkeakouluopetusta ammatillisiin asiantuntijatehtäviin ja tukea opiskelijan ammatillista kasvua. Lisäksi ammattikorkeakoulujen tehtävänä on harjoittaa ammattikorkeakoulutusta palvelevaa sekä työelämää ja aluekehitystä edistävää tutkimus-, kehittämis- ja innovaatio toimintaa. (AMKL 932/2014.)

Edellä käsiteltyä tehtäväkokonaisuutta kutsutaan Julkiseksi hallintotehtäväksi (Kosonen ym. 2015, 127). Julkiset hallintotehtävät ovat julkishallinnon toimesta hoidettavia tehtäviä. Hallintotehtävät annetaan ensisijaisesti viranomaiselle, mutta mikäli tehtävä ei sisällä merkittävää julkisen vallan käyttöä, se voidaan lain nojalla antaa muulle kuin viranomaiselle. Lisäksi tämän katsotaan olevan tarpeen tehtävän tarkoituksenmukaisen hoitamisen kannalta, eikä sen katsota vaarantavan perusoikeuksia, oikeusturvaa tai hyvän hallinnon vaatimuksia. (Suomen Perustuslaki 731/1999.) Ammattikorkeakoulu ei ole viranomainen, vaan yksityisoikeudellisen toimintamuodon omaava osakeyhtiö. Ammattikorkeakoulujen toimintaa ja julkisen hallintotehtävän toteuttamista säätelevät ammattikorkeakoululaki ja osakeyhtiölaki.

### Toimilupa

Jotta ammattikorkeakoulu voisi hoitaa viranomaisen puolesta hallintotehtävää, tulee sen anoa viranomaiselta, tässä tapauksessa valtioneuvostolta, toimilupa. (AMKL 932/2014.) Toimilupa myönnetään tietyin edellytyksin: AMK:n tulee olla koulutustarpeen vaatima. Lisäksi sen toiminnan laadun, vaikuttavuuden ja tehokkuuden sekä taloudellisten ja toiminnallisten edellytysten tulee mahdollistaa ammattikorkeakoulujen perustehtävän toteuttaminen. Ammattikorkeakoulun tehtävä AMKL:n mukaan on antaa työelämän ja sen kehittämisen vaatimuksiin sekä tutkimukseen, taiteellisiin ja sivistyksellisiin lähtökohtiin perustuvaa korkeakouluopetusta asiantuntijatehtäviin ja tukea oppilaan ammatillista kasvua. (AMKL 932/2014.)

Turun ammattikorkeakoulu Oy on saanut toimilupansa 11.12.2014 tehdyllä valtioneuvoston päätöksellä. Toimiluvan alkamisajaksi määriteltiin 1.1.2015 ja lisäksi kerrottiin, että se on voimassa edellä mainitusta päivästä lukien. Toimilupapäätöksen sisältö on sup-

peahko: se sisältää ammattikorkeakoulun nimen, ammattikorkeakoulun koulutusvastuun, ylemmät ammattikorkeakoulututkinnot, joita ammattikorkeakoulu voi antaa sekä opetus- ja tutkintokielen. Ammattikorkeakoulun koulutusvastuussa luetellaan kaikki ammattikorkeakoulututkinnot, joiden järjestämisestä ammattikorkeakoulu on toimilupapäätöksensä johdosta vastuussa. Lisäksi päätöksen lopussa on maininta valitusmahdollisuudesta.

Ammattikorkeakoulujen oli uudistettava toimilupansa jättämällä toimilupahakemukset opetus- ja kulttuuriministeriöön syksyllä 2013. Toimilupahakemuksen tuli sisältää tiedot muun muassa omistajatahoista, niiden keskinäisistä suhteista, hallinnosta, sisäisestä valvonnasta sekä selvitys vakavaraisuudesta ja maksuvalmiudesta. Ammattikorkeakoulujen piti lisäksi kertoa minkä alojen koulutuksiin haettiin koulutusvastuuta, millä paikkakunnilla koulutus tultaisiin järjestämään sekä miten varmistettaisiin koulutuksen laatu ja opiskelijoiden yhdenvertainen kohtelu. (Kosonen ym. 2015, 29; Opetus- ja kulttuuriministeriö 2016a.)

Ammattikorkeakoulun odotetaan myös jatkuvasti täyttävän ne ehdot, joiden perusteella toimilupa on annettu. Valtioneuvosto voi muuttaa tai peruuttaa toimiluvan, mikäli ammattikorkeakoulu ei täytä myöntämiselle aikaisemmin asetettuja ehtoja tai koulutustarpeen muutokset tai muut ammattikorkeakoulutoimintaan liittyvät olennaiset syyt edellyttävät toimiluvan muuttamista tai peruuttamista. (AMKL 932/2014.)

Opetus- ja kulttuuriministeriö valvoo ammattikorkeakoulutoimintaa: se tekee ammattikorkeakoulujen kanssa määräaikaista sopimuksia, joita tehdään neljäksi vuodeksi kerrallaan. Näissä sopimuksissa sovitaan ammattikorkeakoululle asetettavista tavoitteista sekä niiden seurannasta ja toiminnan kehittämisestä. (Opetus- ja kulttuuriministeriö 2016b.)

Toimiluvista havaitaan että ammattikorkeakouluilla on mahdollisuus, ei velvollisuutta, järjestää myös ylempään ammattikorkeakoulututkintoon johtavaa koulutusta. Tämä tähdentää sitä, että ammattikorkeakoulujen päätehtävä ja –velvollisuus on ammattikorkeakoulututkintojen järjestäminen, joiden tarkoitus on olla ammattikorkeakoulujen perustutkintoja. (Kosonen ym. 2015, 32.) Turun ammattikorkeakoulun toimiluvassa ei ole tarkennettu ammattikorkeakoulun kehittämis- ja muita velvollisuuksia, vaikka ammattikorkeakoululaki antaakin tähän mahdollisuuden.

Valtioneuvosto voi muuttaa toimilupaa tai peruuttaa sen, jos se katsoo koulutustarpeen muuttuneen olennaisesti tai muut ammattikorkeakoulutoimintaan liittyvät syyt sitä edellyttävät tai jos ammattikorkeakoulu ei täytä enää toimiluvan myöntämiseksi olevia edellytyksiä. Ennen toimiluvan muutosta tai peruutusta ammattikorkeakoululla on tilaisuus tulla kuulluksi. (AMKL 932/2014.)

## 2.1 Ammattikorkeakoulun tehtävät

Ammattikorkeakoulun tehtävät jaetaan ammattikorkeakoululaissa opetukseen ja tutkimus-, kehitys ja innovaatiotoimintaan eli TKI-toimintaan. Lisäksi laissa mainitaan että TKI-toiminnan tulee olla työelämää ja aluekehitystä edistävää ja alueen elinkeinorakennetta uudistavaa. TKI-toiminnan yhteydessä mainitaan myös taiteellinen toiminta. (AMKL 932/2014.)

### 2.1.1 Opetus

Ammattikorkeakouluissa annettavan opetuksen tulee olla työelämään ja sen kehittämisen vaatimuksiin perustuvaa. Sen lisäksi sen tulee perustua tutkimuksellisiin, taiteellisiin ja sivistyksellisiin lähtökohtiin. Opetusta annetaan ammatillisiin asiantuntijatehtäviin ja opetuksen tulee tukea oppilaan ammatillista kasvua. (AMKL 932/2014.)

Opetus voidaan karkeasti jaotella tutkintoon johtavaan ja tutkintoon johtamattomaan koulutukseen. Tutkintoon johtavia koulutuksia ovat ammattikorkeakoulututkinto ja ylempi ammattikorkeakoulututkinto. (Kosonen ym. 2015, 191, 192.)

Tutkintoon johtamatonta koulutusta ammattikorkeakouluissa on muun muassa

- ammatillinen opettajankoulutus
- erikoistumiskoulutus
- täydennyskoulutus
- avoin ammattikorkeakouluopetus
- valmentava koulutus maahanmuuttajille ja
- tilauskoulutus. (Kosonen ym. 2015, 191.)

Ammatillinen opettajankoulutus on ammattikorkeakoulutuksen sekä ammatillisen koulutuksen opettajille ja opettajiksi aikoville suunnattua koulutusta. Erikoistumiskoulutus on työelämässä jo mukana oleville tarkoitettua, korkeakoulututkinnon jälkeen suoritettavaa koulutusta, joka edistää ammatillista osaamista.

Täydennyskoulutus on liiketoimintana harjoitettavaa ja ammattikorkeakoulun tehtäviä tukevaa koulutusta. Täydennyskoulutusta voidaan toteuttaa avoimena tai määrätyleiselle ryhmälle. Valmentava koulutus maahanmuuttajille on koulutusta, jonka tavoitteena on antaa kielelliset ja muut valmiudet ammattikorkeakouluopintoja varten. Koulutus on ammattikorkeakoululain mukaan maksutonta. Sen rahoitus toteutetaan muun perusrahoituksen puitteissa.

Tilauškoulutus on EU/ETA-alueen ulkopuolelta tuleville opiskelijoille myytävää tutkintoon johtavaa koulutusta. Koulutuksen tilaajana tai rahoittajana voi kuitenkin olla Suomen valtio, toinen valtio, kansainvälinen järjestö, suomalainen tai ulkomainen julkisyhteisö, säätiö tai yksityinen yhteisö. Tilajana ei kuitenkaan voi olla yksityinen henkilö vaan koulutus tulee suunnata opiskelijaryhmälle. Ammattikorkeakoululain mukaan koulutuksesta tulee periä vähintään siitä aiheutuvat kustannukset peittävä maksu. (Kosonen ym. 2015, 194-197.)

### 2.1.2 Tutkimus-, kehitys- ja innovaatiotoiminta

Ammattikorkeakoululaki määrittelee ammattikorkeakoulujen toiseksi perustehtäväksi tutkimus-, kehitys- ja innovaatiotoiminnan, eli TKI-toiminnan. TKI-toiminnan tulee palvella ammattikorkeakoulutusta ja työelämää sekä uudistaa alueen elinkeinorakennetta. (AMKL 932/2014.) TKI-toiminnan tavoitteena on alueellisen elinkeinorakenteen, työllisyyden, yritystoiminnan kilpailukyvyyn, kasvun, sukupolvenvaihdoksien, kansainvälistymisen ja verkostoitumisen kehittäminen (Vesterinen, 2004, 42).

Ammattikorkeakoulujen tutkimus-, kehitys- ja innovaatiotoiminnan voidaan jaotella neljään eri osa-alueeseen:

1. Työelämän kehittämiseen tähtäävä tutkimus ja projektitoiminta.
2. Ammattikorkeakoulujen omaa opetusta ja muuta toimintaa koskeva tutkimus- ja kehitystyö, jonka tarkoituksena on auttaa kehittämään ammattikorkeakoulun toimintaa.
3. Henkilöstön jatkotutkinnoissa tehtävä ammattikorkeakoulun kehittämistyö.

4. Pedagogiset kokeilut, jossa ammattikorkeakoulussa pilotoidaan uusia oppimismenetelmiä tai –ympäristöjä. (Vesterinen, 2004, 45.)

Ensimmäinen osa-alue eli työelämä tutkimus on tutkimusta, jota tehdään erilaisissa tutkimus- ja kehittämissuhteissa. Projektien osarahoittajana on usein EU, ministeriöt, Tekes tai teollisuus. Projekteilla on oma palkattu projektipäällikkönsä ja projektihenkilökuntansa, mutta toisinaan myös opettajia ja opiskelijoita on otettu mukaan projekteihin.

Jos TKI-toimintaa tarkastellaan edellä esitellyn jaottelun pohjalta, havaitaan että työelämä tutkimus on Turun ammattikorkeakoulussa projektien lukumäärällisesti mitattuna suurin neljästä eri osa-alueesta. Turun AMK:ssa oli huhtikuussa 2016 käynnissä 81 työelämän kehittämiseen tähtäävää projektia (Turku AMK, 2016). Lisäksi Turun AMK:ssa oli 35 tutkimusryhmää, joiden tavoitteena on edistää alueellista hyvinvointia (Turku AMK, 2015).

Projekteja voidaan sijoittaa myös ammattikorkeakoulujen opetukseen siten, että erilaisista tutkimusaiheista tehdään tutkimusta opinnäytetyöryppäiden ja –tiimien muodossa. Lisäksi työelämä tutkimusta voidaan tehdä opintoihin kuuluvissa työelämäprojekteissa.

Toinen osa-alue, ammattikorkeakoulua kehittävä tutkimus, tutkii nimensä mukaisesti ammattikorkeakoulua itseään. Tavoitteena on kehittää omaa opetusta ja toimintatapoja. Suuri osa tällaisesta tutkimuksesta tehdään opinnäytetöiden kautta. On esimerkiksi mahdollista teettää opinnäytetöitä, jotka tutkivat valmistuneiden opiskelijoiden sijoittumista työelämään tai heidän urakehitystään. Myös opetuksen laatua ja työelämän ja ammattikorkeakoulun osaamistarpeitten vastaavuutta voidaan tutkia opinnäytetöiden kautta. Ammattikorkeakoululla voi olla myös tutkimusta tekeviä työntekijöitä, jotka tutkivat oppilaitoksen laatua, opiskelijoiden näkemyksiä koulutuksesta tai henkilökunnan viihtyvyyttä.

Kolmas osa-alue on henkilökunnan jatkotutkinnoissa tehtävä ammattikorkeakoulun kehittämistyö. Se tarkoittaa henkilökunnan tiedekorkeakouluissa tekemää tutkimusta, jossa tutkimuksen kohteena on ammattikorkeakoulu.

Neljäs eli viimeinen osa-alue on pedagogiset kokeilut. Niissä tutkitaan miten perinteisestä poikkeavat oppimismenetelmät ja –ympäristöt vaikuttavat oppimistuloksiin. Esimerkkinä mainittakoon opiskelijoiden harjoittama osuuskuntatoiminta, jossa oppiminen tapahtuu työskentelemällä osuuskunnassa, ei luennoilla. (Vesterinen, 2008, 55.)

## Alueellinen kehittämistoiminta

Ammattikorkeakoulujen aluekehitystoiminta on ammattikorkeakoululain mukaan osa TKI-toimintaa. Ammattikorkeakoulujen tehtävänä on harjoittaa ammattikorkeakouluopetusta palvelevaa, työelämää ja aluekehitystä edistävää ja alueen elinkeinorakennetta uudistavaa soveltavaa tutkimustoimintaa, kehittämis- ja innovaatiotoimintaa sekä taiteellista toimintaa. (AMKL 932/2014.) Vaikka laissa määritelty alueellinen kehittämistoiminta on TKI-työtä, yritysten kanssa voidaan tehdä myös muunlaista yhteistyötä. Muunlainen yhteistyö ei kuitenkaan lukeudu AMK:n lakisääteisten tehtävien piiriin. Edellä mainitusta huolimatta yritys yhteistyö ei ole kiellettyä tai haitallista. Yhteistyötä tekemällä ammattikorkeakoulut integroituvat alueen elinkeinoelämään. Vuorovaikutuksen tavoitteena on hyödyttää molempia osapuolia. Euroopan unionin koulutusstrategisena tavoitteena on, että yhteistyö korkeakoulujen ja yritysten välillä tuottaa uusia innovaatioita ja edistää luovuutta. (Marttila, 2008, 71.)

Ammattikorkeakoulujen ja yritysten välinen yhteistyö voidaan jakaa neljään osa-alueeseen. Nämä ovat:

1. Opetuksen työelämäyhteydet
2. TKI-projektit
3. Ammattikorkeakoulujen maksullinen palveluliiketoiminta
4. Muu yhteistyö.

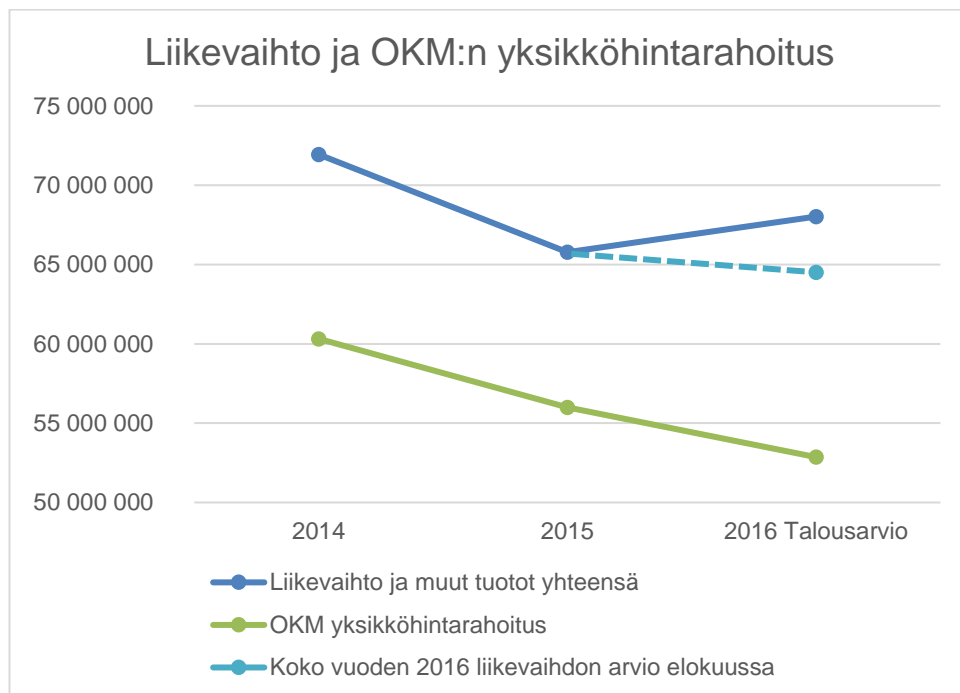
Opetuksen työelämäyhteyksiin sisältyvät harjoittelujaksot sekä toimeksiantoina tehtävät opinnäytetyöt. Työelämäyhteyksiä ovat myös oppilasvierailut ja messuosallistumiset sekä rekrytointitapahtumat. (Marttila, 2008, 74, 75.) Opetukseen saadaan työelämäyhteyksiä myös tekemällä yksittäisillä opintojaksoilla hankkeita yritysten kanssa. Tätä kutsutaan myös integroivaksi pedagogiikaksi. (Väänänen ym. 2013, 76.)

TKI-projektit ja maksullinen palveluliiketoiminta nähdään myös aluekehitystoimintana, kun ne huomioivat ja palvelevat alueen elinkeinorakennetta. TKI-projektit ovat aluekehitystoimintaa, jos ne ovat esimerkiksi suoraan yritysten toimeksiannosta tehtäviä tai niiden tarkoitus on kehittää yrityksen toimintaa. Monesti yritykset hyödyntävät ammattikorkeakouluilla olevaa tutkimusinfrastruktuuria, kuten laboratoriotiloja ja laitteistoja. Varsinaisia konsultti- ja tuotekehityspalveluita ammattikorkeakoulut myyvät vain vähän. (Marttila, 2008, 76, 78.)

## 2.2 Rahoitus

Ammattikorkeakoulun liikevaihto koostuu myyntituloista, vuokratuotoista, osallistumis- ja kurssimaksuista, OKM:ltä saatavasta yksikköhintarahoituksesta sekä useilta toimijoilta saatavista tuista ja avustuksista, jotka on yleensä tarkoitettu hanketoiminnan rahoittamiseen. Liikevaihdon lisäksi ammattikorkeakoululla on liiketoiminnan muita tuottoja. Niihin lukeutuvat muun muassa työllistämistuki ja sellaiset vuokratuotot, joita ei voida lukea liikevaihtoon.

Kuviosta 1 nähdään liikevaihdon ja OKM:n yksikköhintarahoituksen kehitys vuodesta 2014 vuoteen 2016. Vuoden 2016 luku on alkuperäisestä talousarviosta vuodelle 2016. Alun perin liikevaihdon on arvioitu kasvavan vuosien 2015 ja 2016 välillä, kun taas OKM:n yksikköhintarahoituksen on arvioitu laskevan. Liikevaihtoa on siis arvioitu saatavan kasvatettua muiden tulolähteiden kautta. Tarkempi, elokuussa tehty arvio kuitenkin ennusraa liikevaihdon laskevan 64,5 miljoonaan euroon.



Kuvio 1. Turun ammattikorkeakoulun liikevaihdon ja OKM:n yksikköhintarahoituksen kehitys.

Taulukkoon 1 on kerätty toteutuneet tulot vuosilta 2014 ja 2015 sekä arvio vuoden 2016 tuloista. Luvuista nähdään, että ammattikorkeakoulun liikevaihdon ei arvioida vähenevän, kuten OKM:n yksikköhintarahoituksen, joka on pääasiallinen rahoituslähde. Liikevaihdon on arvioitu päinvastoin kasvavan muiden rahoituslähteiden kasvun vuoksi. Kasvaviksi rahoituseriksi on nimetty palvelumaksut ja muut, valtion muut laitokset ja kunnat, Tekes, EU, säätiöt ja rahastot, muut tuet ja avustukset sekä vuokratuotot. Myös OKM:n hankerahoituksen on arvioitu kasvavan vuoden 2015 tasosta hieman.

Taulukko 1. Turun ammattikorkeakoulun tulot lajeittain.

	2014	2015	2016 Talousarvio
Liikevaihto ja muut tuotot yhteensä	71 938 242	65 775 694	68 011 664
Myynti	2 923 253	1 021 060	847 973
Palvelumaksut ja muut	694 370	1 916 749	2 531 984
<b>OKM yksikköhintarahoitus</b>	<b>60 316 984</b>	<b>55 989 525</b>	<b>52 858 983</b>
OKM hankerahoitus	1 015 260	1 017 740	1 043 727
OKM muut	987 945	945 267	696 150
Valtion muut laitokset sekä kunnat	299 402	324 895	1 024 143
<b>Tekes</b>	<b>905 885</b>	<b>1 015 487</b>	<b>2 029 201</b>
<b>EU yhteensä</b>	<b>2 314 779</b>	<b>1 470 102</b>	<b>3 664 482</b>
Suomen akatemia	2 342	-	-
Säätiöt ja rahastot	10 600	116 383	476 136
Muut tuet ja avustukset	1 197 476	955 540	1 569 985
Vuokratuotot	849 036	727 566	937 200
Työllistämistuki	4 856	7 899	-
Muut liiketoiminnan tuotot	416 053	266 999	331 700

Taulukosta 2 voidaan nähdä rahoituserien prosentuaalinen osuus koko liikevaihdosta ja muista tuotoista kunakin tilikautena. Rahoituserien summa on 100 %, joka on koko liikevaihto ja muut tuotot. OKM:n yksikköhintarahoituksen osuuden on arvioitu pienenevän vuosien 2015 ja 2016 välillä. Toiseksi merkittävämmäksi rahoituslähteeksi on nousemassa EU, jolta saatu tuki on lähinnä hankkeisiin suunnattua tukirahaa. Myös Tekesiltä saatujen tukien merkitys on kasvanut. Myös Tekesiltä saadut tuet ovat hanketukia.

Taulukko 2. Turun ammattikorkeakoulun liikevaihdon osuudet prosenttilukumuotoisina.

	2014	2015	2016 Talousarvio
Liikevaihto ja muut tuotot yhteensä	100,00 %	100,00 %	100,00 %
Myynti	4,06 %	1,55 %	1,25 %
Palvelumaksut ja muut	0,97 %	2,91 %	3,72 %
<b>OKM yksikköhintarahoitus</b>	<b>83,85 %</b>	<b>85,12 %</b>	<b>77,72 %</b>
OKM hankerahoitus	1,41 %	1,55 %	1,53 %
OKM muut	1,37 %	1,44 %	1,02 %
Valtion muut laitokset sekä kunnat	0,42 %	0,49 %	1,51 %
<b>TeKes</b>	<b>1,26 %</b>	<b>1,54 %</b>	<b>2,98 %</b>
<b>EU yhteensä</b>	<b>3,22 %</b>	<b>2,24 %</b>	<b>5,39 %</b>
Suomen akatemia	0,00 %	0,00 %	0,00 %
Säätiöt ja rahastot	0,01 %	0,18 %	0,70 %
Muut tuet ja avustukset	1,66 %	1,45 %	2,31 %
Vuokratuotot	1,18 %	1,11 %	1,38 %
Työllistämistuki	0,01 %	0,01 %	0,00 %
Muut liiketoiminnan tuotot	0,58 %	0,41 %	0,49 %

Taulukossa 3 on kuvattu tulolähteiden kasvua tai laskua vuoden 2014 tasosta prosentuaalisesti. Vuosi 2014 on asetettu tasoksi 100 %, joten prosenttiluku joka on alle 100 % merkitsee laskua ja prosenttiluku, joka on yli 100 % merkitsee kasvua. Jokaisesta kolmesta taulukosta on lihavoitu rivit OKM:n yksikköhintarahoitus, TeKes ja EU yhteensä. Näin on toimittu siksi, että nämä kolme erää ovat tärkeimpiä niiden osuuksien ja kehityksen takia.

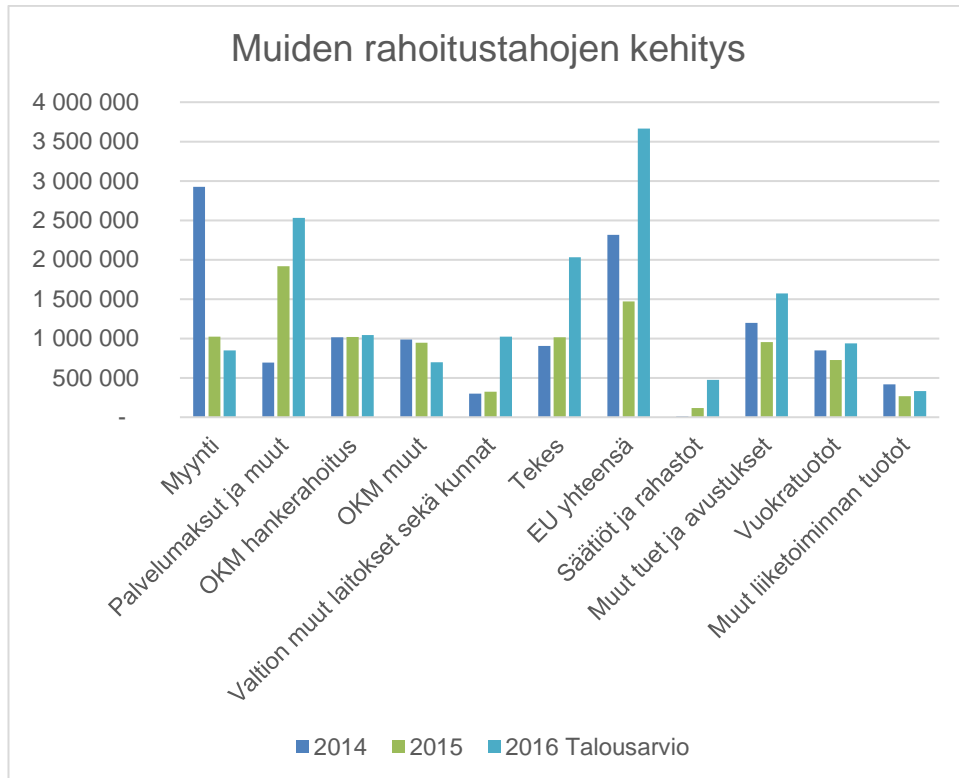
Taulukko 3. Turun ammattikorkeakoulun tulolajien kehitys vuoden 2014 tasosta.

	2014	2015	2016 talousarvio
Liikevaihto ja muut tuotot yhteensä	100 %	91,43 %	94,54 %
Myynti	100 %	34,93 %	29,01 %
Palvelumaksut ja muut	100 %	276,04 %	364,64 %
<b>OKM yksikköhintarahoitus</b>	<b>100 %</b>	<b>92,83 %</b>	<b>87,64 %</b>
OKM hankerahoitus	100 %	100,24 %	102,80 %
OKM muut	100 %	95,68 %	70,46 %
Valtion muut laitokset sekä kunnat	100 %	108,51 %	342,06 %
<b>Tekes</b>	<b>100 %</b>	<b>112,10 %</b>	<b>224,00 %</b>
<b>EU yhteensä</b>	<b>100 %</b>	<b>63,51 %</b>	<b>158,31 %</b>
Suomen akatemia	100 %	0,00 %	0,00 %
Säätiöt ja rahastot	100 %	1097,95 %	4491,85 %
Muut tuet ja avustukset	100 %	79,80 %	131,11 %
Vuokratuotot	100 %	85,69 %	110,38 %
Työllistämistuki	100 %	162,65 %	0,00 %
Muut liiketoiminnan tuotot	100 %	64,17 %	79,73 %

### OKM:n yksikköhintarahoitus sekä muut rahoituslähteet

Ammattikorkeakoulu saa opetus- ja kulttuuriministeriöltä yksikköhintarahoitusta, jonka suuruus määräytyy OKM:n määrittelemillä perusteilla. Perusteita ovat muun muassa ammattikorkeakoulussa suoritettujen tutkintojen määrä sekä esimerkiksi se, kuinka paljon valtion talousarviossa ammattikorkeakouluille suunnitellaan rahoitusta annettavan. (Opetus- ja kulttuuriministeriö 2016b; Kunnat.net 2015.) On huomionarvoista että 8 % OKM:n yksikköhintarahoituksesta määräytyi vuonna 2016 tutkimus- ja kehitystyön saaman ulkopuolisen rahoituksen perusteella (Kunnat.net 2015).

Koska OKM:n yksikköhintarahoituksen volyymi on laskenut, AMK:n on täytynyt turvautua muihin rahoituslähteisiin. Kuvio 2 listaa kaikki muut rahoituslähteet paitsi OKM:n yksikköhintarahoituksen sekä Suomen akatemian ja työllistämistuen. Suomen akatemia ja työllistämistuki on jätetty kuvion ulkopuolelle, koska niiltä ei ole tarkasteluaikana saatu merkittävää rahoitusta Turun AMK:n toiminnalle. Kuvio 2 nähdään, että EU on nousemassa tärkeimmäksi OKM:n ulkopuoliseksi rahoittajaksi Turun ammattikorkeakoulun toiminnassa.



Kuvio 2. Muut Turun ammattikorkeakoulun rahoitustahot, kuin OKM:n yksikköhintarahoitus, ja niiden kehitys.

## 3 ELINKEINOTOIMINTA JA VEROTUS

Elinkeinotoiminnan määrittely ei ole helppoa. On kuitenkin tarpeen tehdä tietty raja siihen mikä on elinkeinotoimintaa ja mikä ei, jotta esimerkiksi voitaisiin tietää, mitä toimintaa voi verottaa elinkeinotoimintana ja mitä ei. Elinkeinotoiminnan rajaa voidaan hahmottaa elinkeinotoiminnan vakiintuneiden tunnusmerkkien avulla. Sen lisäksi on tarkasteltava, mitä viranomaiset pitävät elinkeinotoimintana, ja noudatettava tätä määrittelyä.

### 3.1 Elinkeinotoiminnan yleiset tunnusmerkit

Liiketoimintaa tai laajemmin elinkeinotoimintaa ei ole suoraan määritelty, vaan sille on määritelty vakiintuneet yleiset tunnusmerkit. Nämä tunnusmerkit ovat löydettävissä teollisuuden oikeuskirjallisuuden lisäksi lainsäädännöstä. (Toivonen 2015, 1.)

- **Vastikkeellisuus**

Liiketoiminnan tulee olla vastikkeellista (Arvonlisäverodirektiivi 2 artikla 1 kohta a alakohda.). Toiminta on vastikkeellista kun hyödykkeen luovutuksen ja siitä saatavan vastikkeen välillä on suora yhteys (Kallio ym. 2014, 22). Vastikkeen arvon tulee olla rahallinen arvo (Toivonen 2015, 13).

- **Ansiotarkoitus**

Liiketoiminnan tulee tapahtua ansiotarkoituksessa (Toivonen 2015, 31).

- **Itsenäisyys**

Liiketoiminnasta saatavan tulon ei voida katsoa olevan palkkatuloa, joka on määritelty ennakkoperintälaissa. (Toivonen 2015, 34; Ennakkoperintälaki 1118/1996.)

- **Jatkuvuus**

Liiketoiminta on jatkuvaluontoista tulonsaantitarkoituksessa harjoitettua toimintaa (Toivonen 2015, 37).

- **Julkisuus ja yrittäjäriski**

Arvonlisäverodirektiivi ei puhu toiminnan julkisuudesta. Julkisuus on kuitenkin mainittu arvonlisäverolain esitöissä (HE 88/1993 vp, Yksityiskohtaiset perustelut > 1. Lakiehdotuksen perustelut > 2 Verovelvollisuus > Yleissäännös). Myöskin yrittäjäriski on oikeuskirjallisuuden mukaan liiketoiminnalle tyypillistä (Toivonen 2015, 43).

Elinkeinotoiminta on yläkäsite, joka jaetaan liike- ja ammattitoimintaan. Ammattitoiminta on suppeampaa toimintaa kuin liiketoiminta.

Liiketoimintaan liittyvät voiton tavoittelu, itsenäisyys, suunnitelmallisuus, jatkuvuus, toimintaan liittyvä taloudellinen riski sekä suuntautuminen rajoittamattomaan tai ainakin laajaan asiakasjoukkoon. Ammattitoiminta muistuttaa läheisesti liiketoimintaa. Siinä kuitenkin yrittäjän henkilökohtainen osaaminen on pääroolissa. Taloudelliset riskit ovat myös yleensä pienempiä kuin liiketoiminnassa. Toiminnan ollessa elinkeinotoimintaa siihen sovelletaan Lakia Elinkeinotulon verotuksesta. (Ojala, 2005.)

Elinkeinotoimintaa voidaan harjoittaa ammattikorkeakouluissa muun toiminnan rahoittamiseksi. (Salokoski & Mäkinen, 2015) Kuitenkin ammattikorkeakoulujen pääasiallinen rahoittaja on valtio. Koska ammattikorkeakouluosakeyhtiö ei saa jakaa osakkeenomistajilleen osinkoja eikä toimia voittoa tavoitellen, elinkeinotoiminnan tavoite ei myöskään ole voiton tuottaminen osakkeenomistajille. (Kosonen ym. 2015, 13.) Edellä esitelty osingonjaon rajoitus on yksi olennaisimpia eroja ammattikorkeakoulujen ja muiden osakeyhtiöiden välillä.

Ratkaistaessa sitä, onko jokin AMK:n toiminto elinkeinotoimintaa vai osa perustehtäviä, tulee tarkastella aikaisemmin käsiteltyjä elinkeinotoiminnan tunnusmerkkejä. Tärkeimmiksi, ratkaiseviksi tunnusmerkeiksi nousevat jatkuvuus ja vastikkeellisuus. Kertaluontoinen tapahtuma ei välttämättä ole elinkeinotoimintaa, vaikka se täyttäisi monia muita elinkeinotoiminnan tunnusmerkkejä. Tämä tulee esille myös verottajan ohjeistuksessa käsiteltäessä konsultointi- ja asiantuntijapalveluita. Myös toiminnon vastikkeellisuuteen tulee kiinnittää huomiota. Jos ammattikorkeakoulu perii jostain toiminnostaan ainoastaan omakustannushinnan, voidaan sen elinkeinotoiminnallinen luonne kyseenalaistaa. Tämä ajatus tulee esille myös verottajan ohjeistuksessa, kun on kyse esimerkiksi oppimateriaalien myynnistä.

### 3.2 Verottajan ohjeistus

Koulutus, joka on hinnoiteltu markkinaehtoisesti ja jonka tavoitteena on tuottaa voittoa, on elinkeinotoimintaa. Koulutuksen tulee myös kohdistua rajoittamattomaan asiakaskuntaan. Jos koulutus on räätälöity jollekin tietylle osallistujajoukolle, se nähdään siitä huolimatta lähtökohtaisesti elinkeinotoimintana.

Hanketoimintaa ei lähtökohtaisesti pidetä elinkeinotoimintana. Silloin kun hanke on lähes yksinomaan julkisella hanketuella tuettua ja korkeakoulu on itse hankkeen toteuttajana, se ei ole elinkeinotoimintaa. Mikäli korkeakoulu osallistuu hankkeeseen vain koulutuspalvelujen tarjoajana ja saa palveluistaan markkinaehtoisin korvauksen, toiminta katsotaan elinkeinotoiminnaksi.

Tilaustutkimus on tutkimusta, jossa korkeakoulu tarjoaa toimeksiantajana toimiville tahoille tutkimuspalvelun, josta se saa rahallisen korvauksen. Tilaustutkimus toteutetaan tilanteessa, jossa muut vastaavat palvelut kilpailevat sen kanssa markkinaehtoisessa kilpailutilanteessa. Tilaustutkimus on elinkeinotoimintaa.

Yhteisrahoitteisissa projekteissa osa rahoituksesta on julkista ja osa tulee esimerkiksi yrityksiltä. Toiminnan luonnetta ratkaistaessa olennaista on tulosten julkisuus. Mikäli tulokset ovat yksityisestä rahoituksesta huolimatta julkisia, eikä rahoittajayrityksellä ole yksinoikeutta tutkimuksen lopputuloksiin, projektia ei pidetä elinkeinotoimintana.

Tutkimustulosten kaupallistaminen on elinkeinotoimintaa. Kaupallistettuja tutkimustuloksia ovat esimerkiksi tutkimuksen pohjalta syntyvät tuotteet, joita aletaan myydä. Poikkeuksena tähän ovat rojalit ja luovutustulot aineettomista oikeuksista, jotka on saatu elinkeinotoimintaan kuulumattomien tutkimusten kautta.

Konsultointi- ja asiantuntijapalvelut katsotaan elinkeinotoiminnaksi, mikäli niitä tarjotaan käypään markkinahintaan kilpailuympäristössä. Yksittäistapaukset eivät kuitenkaan välttämättä ole elinkeinotoimintaa, etenkin jos hintakin on alle markkinahinnan.

Kustannustoiminta on elinkeinotoimintaa. Poikkeuksena ovat opiskelijoiden käyttöön luovutettavat oppimateriaalit. Verottajan ohjeissa ei ole mainintaa onko kyse maksullisista oppimateriaaleista, mutta valtioneuvoston asetuksessa 1440/2014 mainitaan että ammattikorkeakoulu saa periä oppimateriaaleistaan omakustannushinnan. Korkeakoulujen yhteistoiminta ei ole elinkeinotoimintaa, mikäli toiminnan yhteydessä peritään toisilta ai-noastaan kustannukset.

Muusta toiminnasta saatava tulo on elinkeinotoiminnan tuloa, jos siitä saatavia maksuja ei voida sisällyttää laissa määriteltyihin ammattikorkeakoulun perimiin maksuihin. Maksut on määritelty valtioneuvoston asetuksessa 1440/2014. Asetus käsittelee opetuksesta, oppimateriaaleista, päätöksistä, kokeista, kirjasto- ja tietopalveluista sekä muista toiminnoista perittäviä maksuja. (Valtioneuvoston asetus ammattikorkeakoulujen toiminnasta perittävistä maksuista 1440/2014.)

Ammattikorkeakoulu on verovelvollinen kiinteistön tai sen osan tuloista, jos kiinteistöä käytetään johonkin muuhun kuin yleiseen tarkoitukseen. Yleisellä tarkoituksella tarkoitetaan yhteiskunnan tarpeita palvelevaa toimintaa, kuten kiinteistön käyttöä kouluna, kirkkona, kirjastona, valtion virastona tai sairaalana. Yleisen käytön ollessa kyseessä, vuokralaisen tulee olla julkinen taho, kuten valtio tai kunta. Toiset korkeakoulut ovat tässä yhteydessä julkisia tahoja.

Muusta kuin yleisestä käytöstä saatu kiinteistötulo on verotettavaa tuloa. Myöskään yleishyödyllistä toimintaa ei katsota yleiseksi, vaan yleishyödyllisiltä yhteisöiltä saatu vuokratulo on veronalaista.

Jos kiinteistön käytöstä yli 50 % on elinkeinotoimintaa, eikä yleistä käyttöä, on koko kiinteistöstä saatava tulo elinkeinolähteen tuloa, eli verotettavaa tuloa. Arviointi kiinteistö käytön jakautumisesta suoritetaan pinta-alan ja käyttöajan perusteella. (Verohallinto A15/200/2015.)

### 3.3 Kirjanpitolauslautakunnan ohjeistus

Ammattikorkeakoulujen liiketoimintaa ei voida tukea julkisin varoin. Tämä on niin sanottu ristisubventiokiello. Valtion antama perusrahoitus eli OKM:n yksikköhintarahoitus voidaan kohdistaa vain julkisen tehtävän hoitamiseen. Myöskään ammattikorkeakoulun elinkeinotoiminnan tappioita ei voida kattaa valtion perusrahoituksella. (OKM/8/500/2013, 6.)

Kirjanpitolauslautakunnan ohjeen mukaan tilaustutkimus on liiketoimintaa, jos tutkimustulokset jäävät ainoastaan ammattikorkeakoulun ulkopuoliselle taholle. Muut koulutuspalvelut, joita tarjotaan markkinoilla rajoittamattomalle asiakaskunnalle voittoa tavoittelevasti tai omakustannushintaan, ovat liiketoimintaa. Tilauskoulutus on liiketoimintaa, kun ammattikorkeakoulu perii vähintään siitä aiheutuneet kustannukset.

Eri tahot tarkastelevat AMK:n liiketoimintaa eri näkökulmista. Kirjanpitolauslautakunta tarkastelee liiketoimintaa pitäen mielessä EU-säädösten ristisubventiokiellon. Verottaja taas tarkastelee liiketoimintaa tuloverolaissa määritellyn elinkeinotoiminnan kautta ja arvonlisäverotuksen näkökulmasta. Lisäksi tulee huomata, etteivät arvonlisäverolain liiketoiminta ja tuloverolain elinkeinotoiminta vastaa toisiaan.

## 4 TKI-TOIMINNAN JA LIIKETOIMINNAN KULUT

Ammattikorkeakoulujen verotusta käsitellään tuloverolain 3. luvun pykälässä 21b1: Ammattikorkeakouluosakeyhtiöiden verovelvollisuus. Siellä mainitaan, että ammattikorkeakouluosakeyhtiö on verovelvollinen vain saamastaan elinkeinotulosta (Tuloverolaki 1535/1992.) Ammattikorkeakouluosakeyhtiöt ovat arvonlisäverovelvollisia arvonlisäverolain 1 §:ssä säädetystä toiminnasta, johon kuuluu muun muassa myynti, tavaran maahantuonti, yhteisökauppa ja tavaran siirto varastointimenettelyssä. Laki elinkeinotulon verottamisesta ja arvonlisäverolaki määrittelevät ammattikorkeakoulun elinkeinotoiminnan tuloverotusta ja arvonlisäverotusta.

### 4.1 Kirjanpito

Turun ammattikorkeakoulussa kirjanpito on rakentunut hierarkisesti: toiminta on jaettu ensinnäkin tulosalueisiin, joita on viisi. Tulosalueiden alla ovat kunkin tulosalueen toiminnot, joilla jokaisella on oma kustannuspaikka kirjanpidossa. Useimmat toiminnot on vielä jaettu alaluokkiin, joita kirjanpidossa vastaavat tilausnumerot.

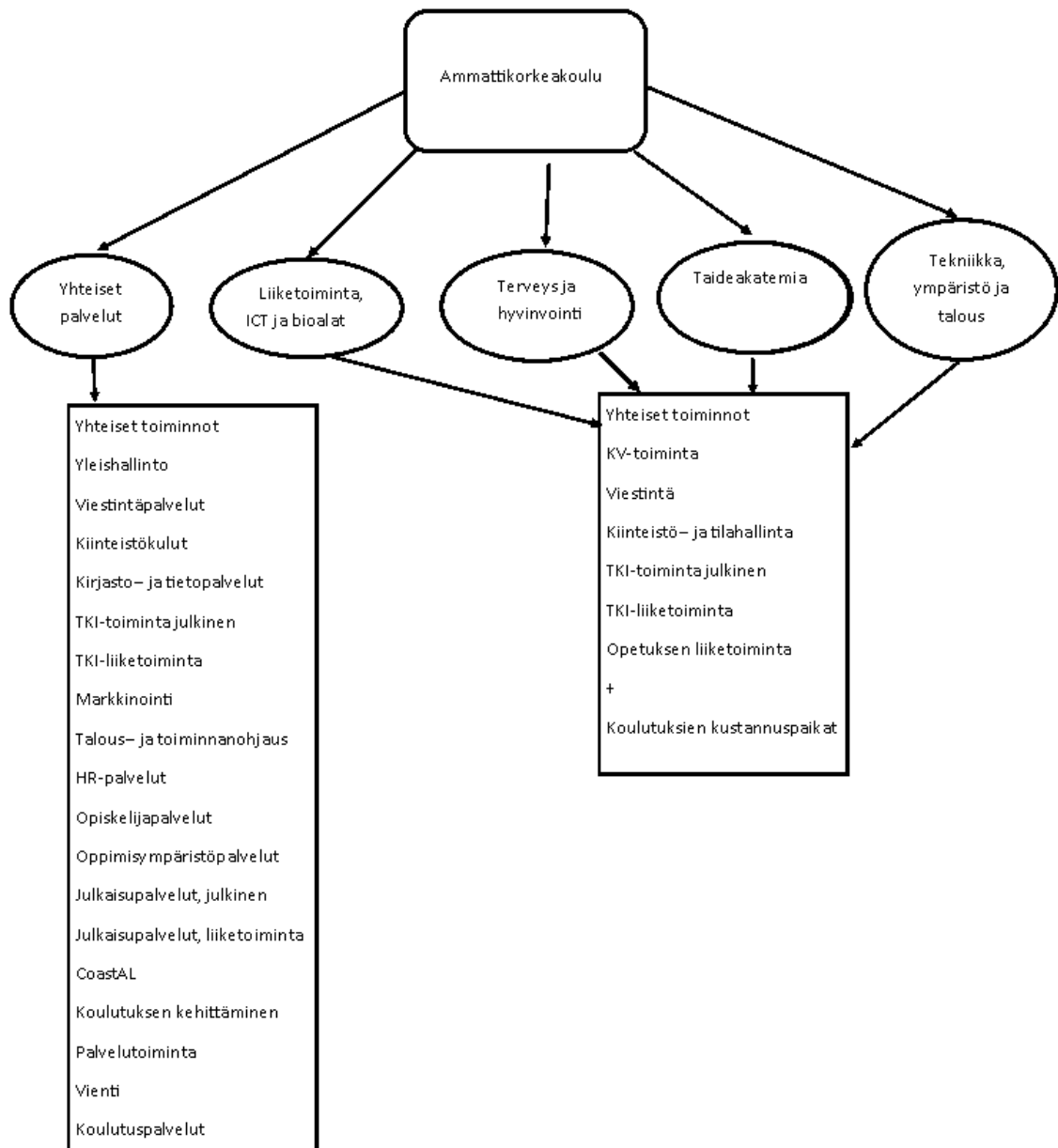
Yhteisten palvelujen tulosalueella on kahdeksan kustannuspaikkaa, joiden kohdalla kyse on joko elinkeinotoiminnasta tai TKI-toiminnasta:

- TKI-toiminta julkinen
- TKI-liiketoiminta
- julkaisupalvelut julkinen
- julkaisupalvelut liiketoiminta
- CoastAL
- palvelutoiminta
- vienti
- koulutuspalvelut.

Lisäksi muilla tulosalueilla on kullakin seuraavat kustannuspaikat:

- TKI-toiminta julkinen
- TKI-liiketoiminta
- opetuksen liiketoiminta.

Näiden lisäksi on myös joitakin erikoistumiskoulutusten kustannuspaikkoja. (Turun ammattikorkeakoulun tilikartta 4.11.2016.)



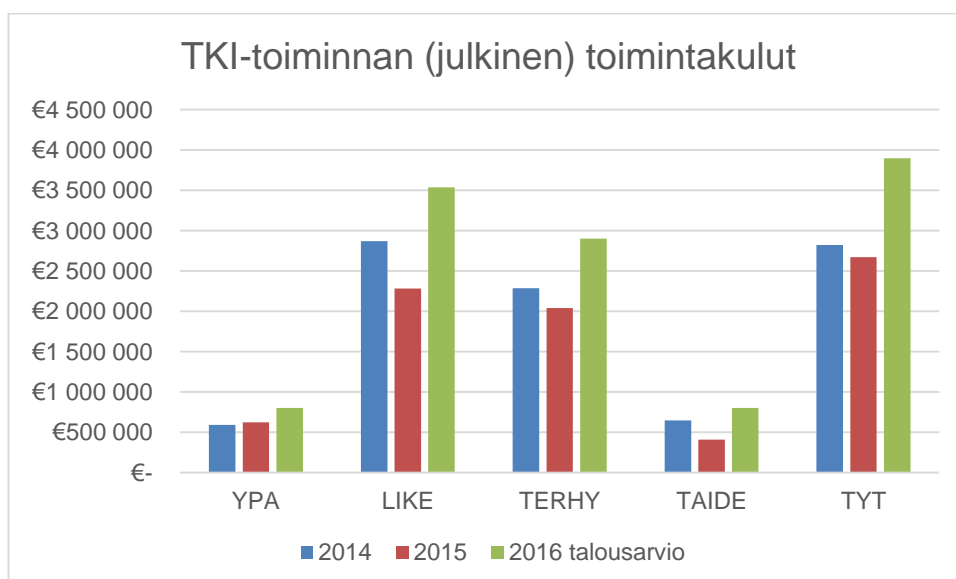
Kuva 1: Turun ammattikorkeakoulun tulosalueet ja niiden alla olevat kustannuspaikat

## 4.2 Kulujen jakautuminen

Kuviossa 3 on kuvattu TKI-toiminnan kehittymistä vuosina 2014-2016. Luvut ovat kulta-kin tulosalueelta kustannuspaikalta ”TKI-julkinen”. Vuoden 2016 luku on talousarviosta, kun taas vuosien 2014 ja 2015 luvut ovat todellisia toteumalukuja. TKI-toiminta kuuluu ammattikorkeakoulun lakisääteisiin perustehtäviin, joita rahoitetaan myös ulkopuolisilta tahoilta. TKI-toiminnan toimintakulut kuvaavat parhaiten TKI-toiminnan todellista määrää. Vanhempia kuin 2014 olevia lukuja ei ole otettu mukaan, koska Turun AMK yhtiöitettiin vuonna 2014. Ennen yhtiöittämistä olevat luvut eivät välttämättä ole vertailukelpoisia yhtiöittämisen jälkeisten lukujen kanssa.

Kuviosta 3 voidaan havaita, että TKI-toiminnan laajuus on laskenut vuosien 2014 ja 2015 välillä, lukuun ottamatta YPA (Yhteiset palvelut) -tulosaluetta, mutta vuodeksi 2016 toiminnan on arvioitu kasvavan rajusti. Yksi vaihtoehto on myös, että budjetti on tarkoituksellisesti arvioitu todellista suuremmaksi.

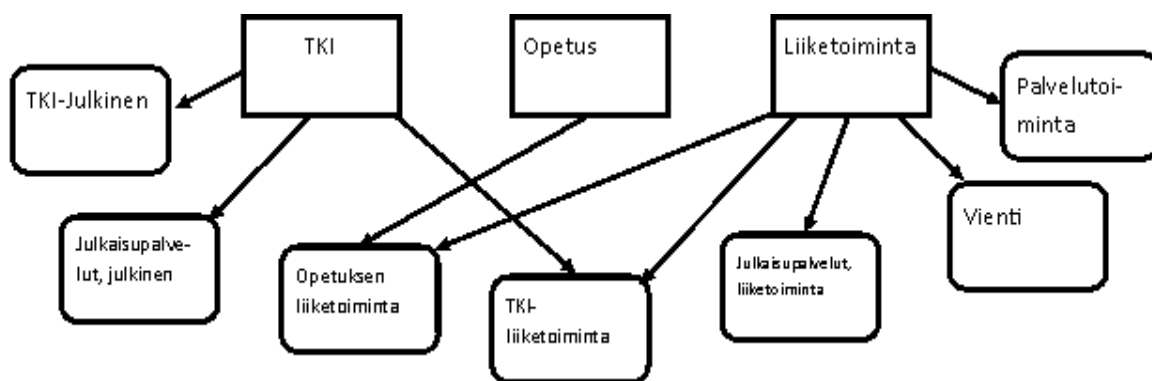
Toisaalta, myös aiempina vuosina budjetoiduista kulutustavoitteista on jääty vajaaksi joillakin tulosalueilla. Todellinen TKI-toiminnan tilanne 2016 paljastuu vasta tilinpäätöksen yhteydessä.



Kuvio 3. Julkisen TKI-toiminnan toimintakulut.

Julkinen TKI-toiminta on puhtaasti tutkimus, kehitys- ja innovaatiotoimintaa. Sitä tuetaan julkisin varoin, eikä siitä saatuja voittoja tai tuen ylimäärää voida käyttää korvaamaan tappiolliseksi osoittautuneiden alueiden tulosta. Edellä kerrottu on myös niin sanottu risteysubventiokiello.

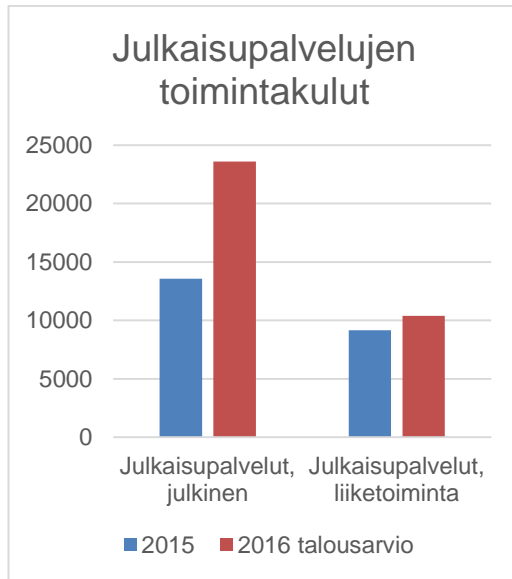
Palveluliiketoiminta taas on puhtaasti liiketoimintaa. Sitä ei tueta valtion varoin, vaan sen tavoitteena on tuottaa voittoa kilpailullisessa markkinatilanteessa. Palveluliiketoimintaan liittyy myös Turun AMK:ssa tehty palveluliiketoiminnan uudelleenjärjestely vuoden 2015 alussa. Tuolloin palveluliiketoiminta ja täydennyskoulutus yhdistettiin eri tulosalueilta yhdeksi yksiköksi. Tämä uudelleenjärjestely voi selittää toiminnan laajuuden pienenemistä. Vuoden 2016 kesäkuussa palveluliiketoiminta hajautettiin takaisin eri tulosalueiden alle.



Kuva 2: Ammattikorkeakoulun lakisääteisten tehtävien risteyskohdat.

Kuviossa 4 on esitetty julkaisupalvelujen toimintakulujen kehitystä. Julkaisupalvelut on jaettu liiketoimintaan ja julkiseen eli laissa määrättyyn toimintaan. Suhteessa muuhun toimintaan julkaisupalveluista aiheutuvat kulut ovat pieniä. Julkisten julkaisupalvelujen menojen on arvioitu vuonna 2016 lähes tuplaantuvan vuoden 2015 tasosta. Liiketoiminnallisten julkaisupalvelujen menojen on arvioitu kasvavan vain hieman.

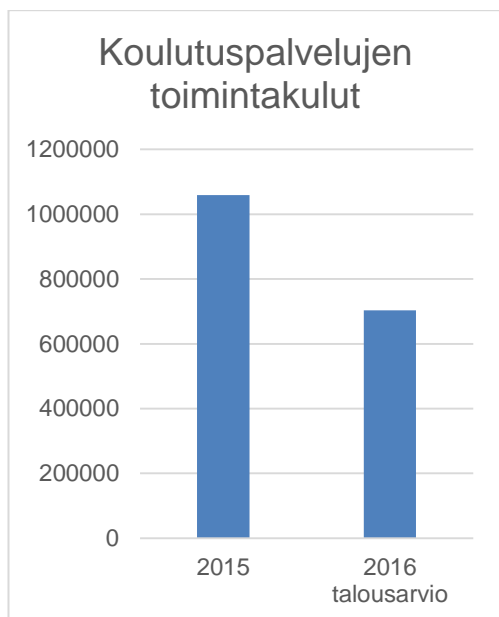
Kuviosta 5 havaitaan, että palveluliiketoiminta on vuonna 2014 ollut suurimmillaan. Vuoden 2016 talousarviosta otettu luku on toki suurempi kuin vuoden 2015 kulut, mutta toiminnan tason ei arvioida saavuttavan vuoden 2014 tasoa. Kuviossa 6 on esitetty koulutuspalvelut. Koulutuspalvelujen toimintakulujen on arvioitu putoavan vuoden 2015 tasosta yli 300 000 euroa. Kuvio 7 kuvaa Vientiä. Viennin toimintakulujen on arvioitu kasvavan hieman alle 40 000 eurolla vuoden 2015 tasosta.



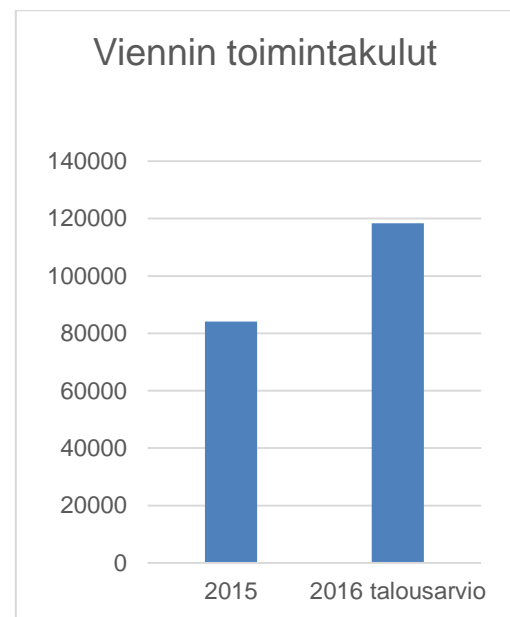
Kuvio 4: Turun ammattikorkeakoulun julkaisupalvelujen toimintakulut.



Kuvio 5: Turun ammattikorkeakoulun palveluliiketoiminnan ja täydennyskoulutuksen toimintakulut.



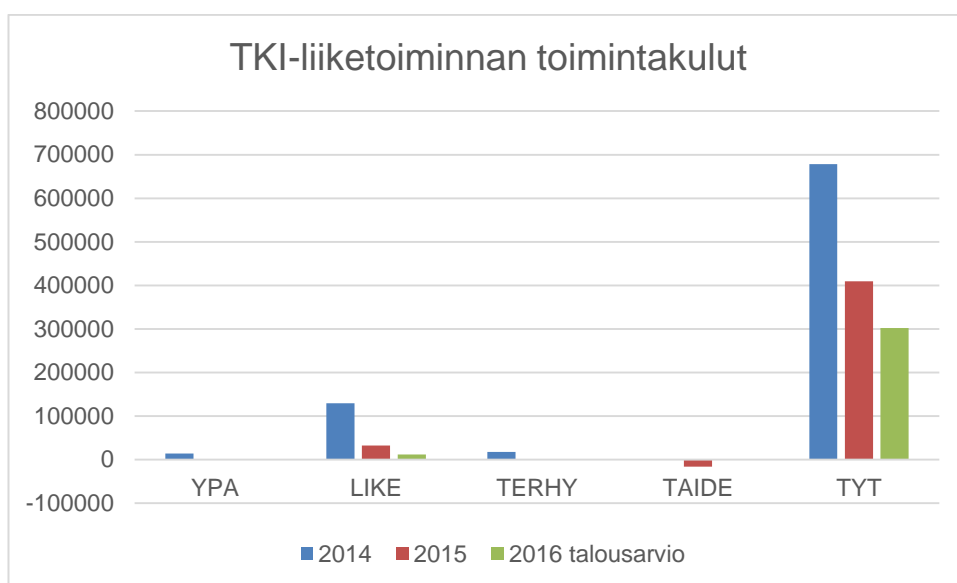
Kuvio 6: Turun ammattikorkeakoulun koulutuspalvelujen toimintakulut.



Kuvio 7: Turun ammattikorkeakoulun viennin toimintakulut.

Turun AMK:lla on kullakin tulosalueella kustannuspaikka ”TKI-liiketoiminta”, johon kohdistetaan liiketoimintamuotoinen eli voittoa tavoitteleva kilpailutilanteessa tapahtuva toiminta. Toiminta linkittyy useimmiten myös ammattikorkeakoulun lakisääteiseen TKI-toimintaan, mistä syystä kustannuspaikan nimi on ”TKI-liiketoiminta”.

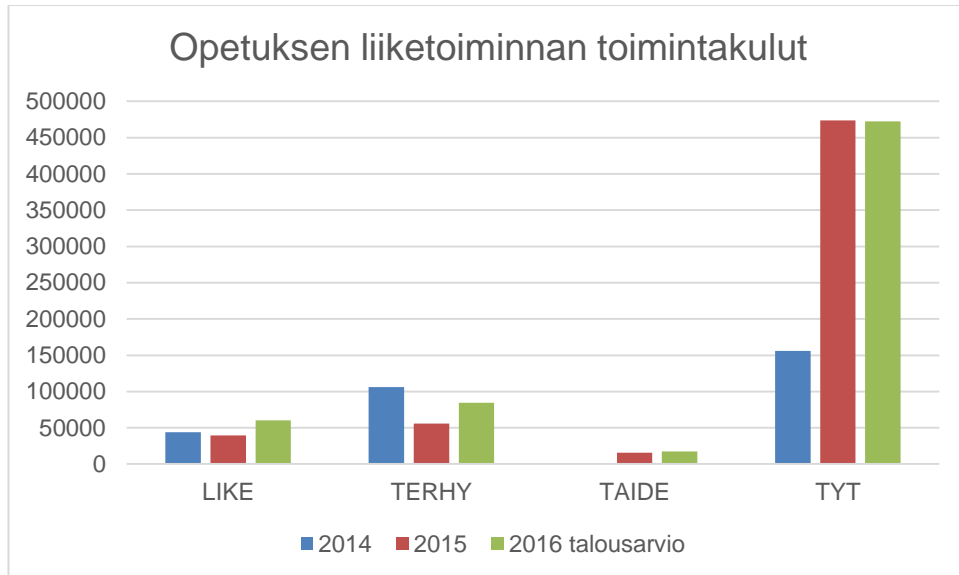
TKI-liiketoimintaa tapahtuu eniten Tekniikka, ympäristö ja talous (TYT) –tulosalueella, kun taas muiden tulosalueiden TKI-liiketoiminta on siihen nähden lähinnä nimellistä. TKI-liiketoiminnan kulut ja laajuus ovat laskemassa nopeasti alaspäin.



Kuvio 8. TKI-liiketoiminnan toimintakulut.

Opetuksen liiketoiminta on opetukseen sidottua toimintaa. Nimensä mukaisesti se ei kuitenkaan ole liike- tai elinkeinotoimintaa vaan liittyy AMK:n lakisääteisiin tehtäviin. Siinä opiskelijat tuottavat vastikkeellisen työn, palvelun tai tuotteen asiakkaalle. Opettajat ohjaavat opiskelijoita. Opiskelijat saavat opintopisteitä tekemästään työstä. Liiketoiminnan kaltaisesti palvelut tai tuotteet tuotetaan markkinoilla kilpailutilanteessa. Toiminnalla ei kuitenkaan tavoitella rahallista voittoa, vaan tärkeää on opiskelijoiden oppimisprosessi ja hinnan määrittelyssä huomioidaan työn opetusmainen luonne ja myös pidemmät toimitusajat ja opiskelijoiden vähäinen kokemus. (Salmelainen & Hiltunen 2015, 2-12.)

Myös opetuksen liiketoiminnan pääpainopiste on Tekniikka, ympäristö ja talous (TYT) – tulosalueella. Opetuksen liiketoiminnan laajuus ja kulut ovat TYT-tulosalueella kasvaneet rajusti vuosien 2014 ja 2015 välillä. Vuodeksi 2016 toiminnan kulut on tulosalueelle arvioitu yhtä suuriksi kuin vuonna 2015.

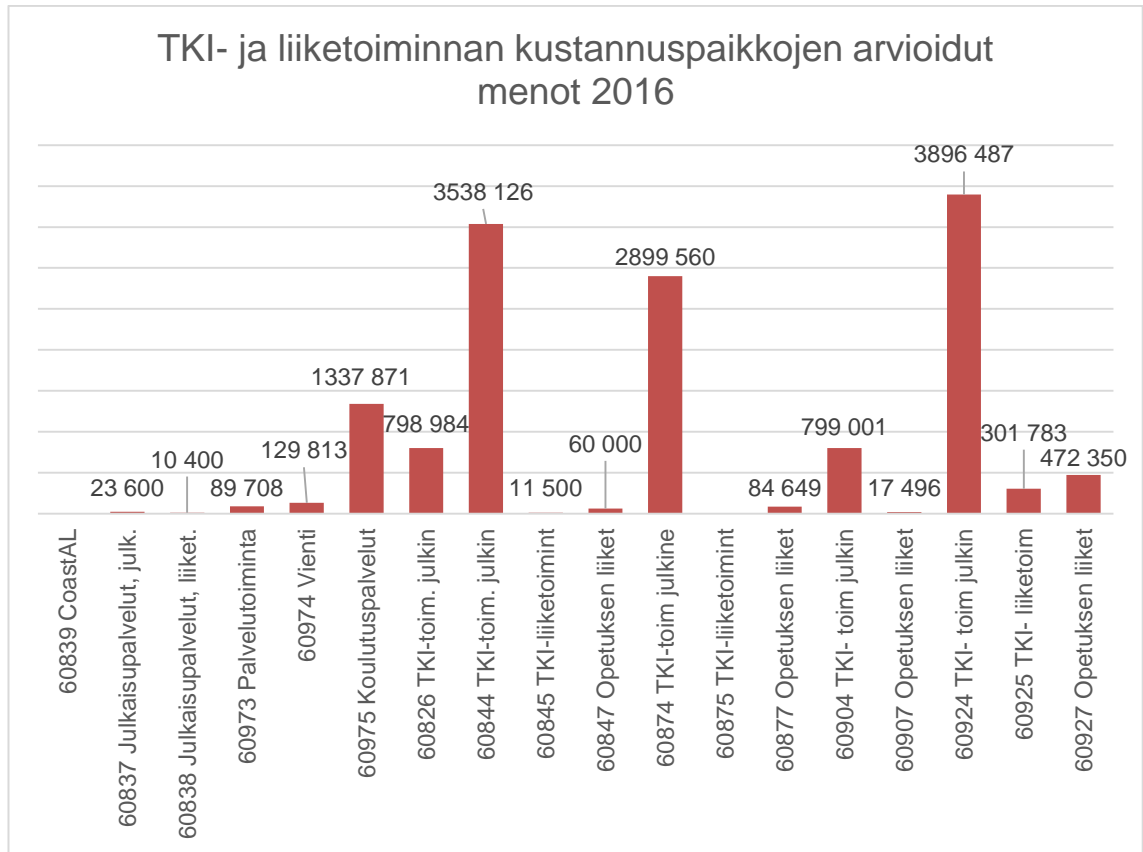


Kuvio 9. Opetuksen liiketoiminnan toimintakulut.

Taulukko 4: Liiketoiminnan ja TKI-toiminnan kustannuspaikkojen toimintakulujen talousarvioluvut 2016.

Tulosyksikkö		TA 2016, EUR
60839	AMK/CoastAL	
60837	AMK/Julkaisupalvelut	23 600
60838	AMK/Julkaisupalvelut	10 400
60972	AMK/Yhteiset toiminn	170 791
60973	AMK/Palvelutoiminta	89 708
60974	AMK/Vienti	129 813
60975	AMK/Koulutuspalvelut	1 337 871
60826	AMK/TKI-toim. julkin	798 984
60844	AMK/TKI-toim. julkin	3 538 126
60845	AMK/TKI-liiketoimint	11 500
60847	AMK/Opetuksen liiket	60 000
60874	AMK/TKI-toim julkine	2 899 560
60875	AMK/TKI-liiketoimint	
60877	AMK/Opetuksen liiket	84 649
60904	AMK/TKI- toim julkin	799 001
60907	AMK/Opetuksen liiket	17 496
60924	AMK/TKI- toim julkin	3 896 487
60925	AMK/TKI- liiketoim	301 783
60927	AMK/Opetuksen liiket	472 350

Taulukossa 4 listataan Turun ammattikorkeakoulun tilikartasta ne kustannuspaikat, jotka ovat sidoksissa TKI- tai liiketoimintaan . Kuvio 10 havainnollistaa taulukon 4 lukuja. Kuvioista 10 voidaan havaita, suurin osa TKI- ja liiketoiminnan menoista kuuluu kustannuspaikoille, jotka ovat julkista TKI-toimintaa, toisin sanoen liittyvät julkisen hallintotehtävän mukaisen TKI-toiminnan toteuttamiseen. Kolme suurinta menoluokkaa ovat kaikki julkista TKI-toimintaa ja neljänneksi suurin menoluokka on koulutuspalvelut. Sen jälkeen seuraa jälleen kaksi julkisen TKI-toiminnan kustannuspaikkaa.



Kuvio 10: TKI- ja liiketoiminnan kustannuspaikkojen arvioidut menot 2016

## 5 RAJATAPAUKSIA TURUN AMK:SSA

Toisinaan on vaikea hahmottaa, kumpaan kategoriaan jokin toiminto kuuluu: elinkeinotoimintaan vai julkisen hallintotehtävän hoitamiseen. Ammattikorkeakoulun tulee erottaa elinkeinotoiminta ja muu toiminta toisistaan muun muassa siksi että elinkeinotoimintaa ei voida tukea julkisilla varoilla, joilla tuetaan muita AMK:n toimintoja (OKM 2014, 6).

Vaikeimmin määriteltäviä projekteja ovat sellaiset, joissa ammattikorkeakoulu tuottaa projektin kautta yrityksille jotakin, esimerkiksi palvelua, tai hyödyttää niitä muilla tavoin. Tällaisissa projekteissa saattaa olla mukana opiskelijoita, opettajia ja projektihenkilökuntaa. Jos projekti tai toiminta luokitellaan väärään kategoriaan, OKM, verottaja ja tilintarkastaja saattavat puuttua asiaan.

Seuraavaksi on esitelty projekteja tai hankkeita, joiden kohdalla toiminnan luokittelu on ollut haastavaa. Ensin on esitelty projektin sisältö, eli se mitä projektissa tehdään. Sitten on kerrottu, miten projekti alun perin on käsitelty kirjanpidollisesti ja mihin kategoriaan se on luokiteltu. Viimeiseksi on esitetty vaihtoehtoisia toimintatapoja.

Monet tässä osiossa käytetyistä lähteistä eivät ole saatavilla julkisesti. Siksi niitä ei ole mainittu lähdeluettelossa.

### 5.1 Sähköbussihanke

Turun ammattikorkeakoulu on yhteistyökumppanina vuonna 2015 alkaneessa eKEKO -hankkeessa, jonka tarkoituksena on edistää ja pilotoida sähköbussien käyttöönottoa julkisessa liikenteessä. Hanke on jaettu useaan osahankkeeseen, joista Turussa toteutettava on nimeltään eFÖLI. Turun osahankkeen tavoitteena on edistää sähköbussien käyttöä siinä määrin, että 2020-luvulla sähköbussit muodostavat merkittävän osan kaupunkiliikenteen kalustosta. (Tekes-projektisuunnitelma 2015, 5.)

Tekes-projektisuunnitelmassa Turun ammattikorkeakoulun roolin sähköbussihankkeessa on mainittu olevan mittaus-, tutkimus- ja koulutusratkaisut. Turun ammattikorkeakoulun tehtävänä on kerätä analysoitava aineisto ja laatia tutkimussuunnitelma sekä koordinoita Turun osahankkeen tutkimustyötä (Projektisopimus 2014, 8). Muita osatoittajia ovat Kaupunkiliikenne Oy, jonka tehtävänä on operointi, Oy Turku Energia Ab,

jonka tehtäväalueena on latausratkaisut sekä VTT, joka toteuttaa koko tutkimuksen kokonaiskoordinaation ja tutkimuspalvelut (Tekes-projektisuunnitelma 2015, 5). Kuitenkin Turun osahankkeen tutkimustyöstä vastaava taho on Turun ammattikorkeakoulu. Mutta se on vain osa ammattikorkeakoulun vastuuta, sillä sen vastuuseen kuuluvat myös mittaustyö sekä koulutusratkaisut.

Hankkeen eFÖLI kirjanpidossa Turun ammattikorkeakoulu on sisällytetty ostopalveluihin, ikään kuin Turun ammattikorkeakoulu ainoastaan myisi tutkimuspalvelua hankkeelle. Projektisopimuksen mukaan ammattikorkeakoululla on kuitenkin olennaisempi rooli projektissa ja sen mainitaan olevan yksi sen osatoteuttajista ja myös olevan päävastuussa varsinaisen tutkimustyön koordinoinnista. Lisäksi hyödyn ammattikorkeakoululle katsotaan projektisopimuksessa olevan muutakin kuin pelkästään rahallinen: ammattikorkeakoulu hankkii tietoa muun muassa sähköbussien energiankulutuksesta ja kustannuksista.

Toisaalta ammattikorkeakoulun tarjoamat mittauspalvelut ja koulutusratkaisut voidaan myös nähdä myytävänä palveluina, vaikka ne ovatkin sidoksissa tutkimuksen toteuttamiseen. Mikäli nämä palvelut on tarpeen katsoa sellaisiksi, tulisi kuitenkin tutkimustyö erottaa esimerkiksi omalle tilausnumerolle ja erottaa myytävien palveluiden kulut tuolta tilausnumerolta. Tämä vaatii tarkkaavaisuutta ja tilanteen luonteen tiedostamista niiltä, jotka hallinnoivat Turun ammattikorkeakoulun tutkimukselle tarjoamaa kokonaisuutta. Heidän täytyy erottaa, mikä toiminta on tutkimusta ja mikä palveluliiketoimintaa. Jos palveluluontoinen työ kilpailutettaisiin ja annettaisiin ulkopuolisille, kirjanpidollinen käsittely yksinkertaistuisi. On mahdollista, että ammattikorkeakoulu kokee tarpeelliseksi pitää itsellään myös hankkeen palvelutoiminnan. Voisiko palvelutoiminnan tällöin toteuttaa esimerkiksi osuuskunnan kautta tai voisiko hankkeen tutkimuksen ja palvelutyön erottaa esimerkiksi eri tilausnumeroille kirjanpidossa?

## 5.2 Tekstiilinkierrätyksen innovaatiokeskittymä -hankkeen matka

Tekstiilinkierrätyksen innovaatiokeskittymä -kokeiluhankkeen tavoitteena on edistää tekstiilijätteen hyödyntämistä. Hankkeelle pyritään myös saamaan tietoa tekstiilinkierrätyksen kustannuksista ja käytännöistä sekä siihen liittyvistä liiketoiminnallisista mahdollisuuksista. (Tekstiilinkierrätyksen hankkeen esite 2015, 2.)

Hanke toteutti 15–18.3.2016 järjestetyn matkan Keski-Eurooppaan, johon osallistui useita tekstiilinkierrätyksestä kiinnostuneiden toimijoiden edustajia Suomesta. Matkan katsottiin edistävän hankkeen tavoitteita siten, että projektiin osallistuvien toimijoiden oli tarkoitus saada käytännönläheistä tietoa materiaalien hyödyntämisestä sekä verkostoitua. Turun ammattikorkeakoulu maksoi matkan etukäteen, mutta laskutti jälkikäteen josta osallistujaa kohden 1400 euroa näiden edustamilta organisaatioilta. Matkan kulut ja laskutuksesta saadut tulot kohdistettiin TKI-julkisen kustannuspaikalle kyseisen TKI-projektin tilausnumerolle. (Päätöspöytäkirja 2016, 1.)

Saiko Turun ammattikorkeakoulu voittoa matkan järjestämisestä? Jos sai, oliko voitto verotettavaa tuloa? Yksi vaihtoehto olisi ollut perustaa pelkästään matkalle oma tilausnumerosa, jolloin olisi voitu seurata pelkästään matkan aiheuttamia kuluja ja tuloja.

### 5.3 Stormossen lieteselvitys

Turun ammattikorkeakoulu tarjosi vuoden 2014 lopulla Oy Stormossen Ab:lle palvelua, jossa ammattikorkeakoulu selvittäisi Vaasan jätelautakunnan alueen jätelietteen tilanteen silloiseen jätelakiin nähden. Tätä kutsuttiin myös lieteselvitykseksi. Lieteselvitys toteutettiin kyselynä eri toimijoille mukaan lukien urakoitsijat, puhdistamot, viranomaiset, jätehuolto ja kiinteistöt. Kyselyn kautta voitiin arvioida tilanne ja verrata sitä lainsäädännön vaatimuksiin. (Tarjous 2014, 1-3.)

Lieteselvityksen määrittely oli kirjanpidollisesti haastavaa, koska toiminta sisälsi opiskelijoilla teetettävää tutkimustyötä ja palvelua, jota kutsutaan opetuksen liiketoiminnaksi, sekä palveluliiketoimintaa eli puhtaasti elinkeinotoimintatarkoituksella toteutettua palvelun myyntiä. (Sähköpostikeskustelu Knuutila ja Salmelainen, 28.8.2015.) Olisiko yksi ratkaisu voinut olla opiskelijoiden palkkaaminen tekemään lieteselvitys, jolloin heille olisi voitu maksaa palkkaa? Työ olisi myös voitu teettää harjoittelujakson muodossa. Tällöin varsinaista opetusta ei olisi liitetty lieteselvityksen tekoon ja määrittely olisi ollut yksiselitteinen eli työ olisi ollut puhtaasti palveluliiketoimintaa.

#### 5.4 Nordregion case studyt

Nordregionille toteutettiin opiskelijatyönä kymmenen case-esimerkin kokoaminen tutkimusta varten. Toiminta oli tarkoitus luokitella opetuksen liiketoimintaan, mutta ongelmaksi muodostui se, että opiskelijoille suunniteltiin maksettavan palkkaa. (Sähköposti Vähä-Heikkilä, 1.9.2016.) Opetuksen liiketoimintana toteutettavassa toiminnassa opiskelijoiden on tarkoitus hyötyä vain saatujen opintopisteiden ja käytännön kokemuksen kautta. Lisäksi tarjottavan palvelun hinnassa tulisi ottaa kyseeseen myös opiskelijoiden vähäinen kokemus, eli hinnan määrittely olisi erilaista kuin puhtaasti liiketoiminnassa. Helppo ratkaisu olisi ollut se, että opiskelijoille ei olisi maksettu palkkaa vaan case-esimerkkien kokoaminen olisi voitu teettää esimerkiksi kurssityönä.

#### 5.5 Yhteenveto

Edellä esitellyt projektit ovat melko erilaisia kokonaisuuksia, mutta niistä voidaan löytää yhteisiä piirteitä. Jokaisessa toteutettiin yrityksille jotain palvelua. Palvelun toteuttivat AMK:n henkilökunta sekä opiskelijat. Osassa projekteja palveluista perittiin maksu, jonka tarkoituksena oli kattaa kulut, osassa taas palvelu oli osa suurempaa projektia, jonka rahoituksesta AMK sai osan. Osassa projekteja ongelma voitaisiin ratkaista jakamalla projekti elinkeinotoiminnan ja TKI:n kesken eli projektilla olisi tällöin kaksi tilausnumeroa. Osassa taas elinkeinotoiminnan elementtejä pitää karsia, jotta ne voitaisiin tulkita TKI:ksi.

## 6 JOHTOPÄÄTÖKSET

OKM:n antaman rahoituksen määrä on laskusuuntainen. Rahoitusta täytyy siksi hakea muilta rahoitustahoilta. Tärkeimpiä OKM:n ulkopuolisia rahoittajia ovat EU ja Tekes. Myös palvelutoiminnan palvelumaksujen merkitys on kasvanut rahoituslähteenä.

Kuluja tarkastelemalla huomataan, että TKI-julkisen tarvitsema rahoitus on kasvamassa kulujen kasvaessa. TKI-julkisen kulut ovat jo nyt suurin TKI- ja liiketoiminnan skaalalla oleva kuluerä. Kuluja ja toimintaa tullaan jatkossa yhä enemmän ohjaamaan TKI-julkisen kustannuspaikoille eli toimintaa tullaan hankkeistamaan. On tärkeä varmistua siitä, että kaikki toiminta, jonka kulut ohjataan TKI-julkisen kustannuspaikoille, on myös julkista TKI-toimintaa ja täyttää rahoittajien sille asettamat vaatimukset. TKI on yksi AMK:n perustehtävistä ja siksi on myös tarkoituksenmukaista painottaa toimintaa yhä enemmän sen suuntaan. On myös syytä olla varovainen liiketoiminnan yhdistämisessä TKI-toimintaan, koska esimerkiksi toiminta joka täyttää joitakin elinkeinotoiminnan tunnusmerkkejä, voi viranomaisten mielestä ollakin kokonaan liiketoimintaa. Näin voi tapahtua siitä huolimatta, että toiminta sisältävää myös opetusta tai tutkimus- ja kehitystoimintaa, joille voitaisiin saada ulkopuolista rahoitusta.

Maksullisen palvelutoiminnan eli elinkeinotoiminnan kasvattaminen on yksi keino saada lisärahoitusta muulle toiminnalle. AMK:n henkilöstöllä on monipuolista osaamista, jolla voidaan nähdä arvoa myös ulkopuolella. Riskitöntä tällainen rahoitustarkoituksessa tehtävä elinkeinotoiminta ei kuitenkaan ole. AMK:lla tulisi olla riittävästi näyttöä palvelutoiminnan rahoituspotentiaalista, ennen kuin palvelutoiminnan voittoja aletaan nähdä budjetoituvaiheessa merkittävänä tulonlähteenä.

Vaikka verottajan laatima ohjeistus on monipuolinen, se ei ole täysin tyhjentävä. Jos AMK:n toimintoa ei voida yksiselitteisesti sovittaa verottajan laatimaan ohjeistukseen, yksi vaihtoehto on kysyä verottajalta ennakkoratkaisua toiminnon määrittelyyn. Voidaan aiheellisesti kysyä, kumpi seuraavista on oikea toimintatapa: se että AMK sopeuttaa toimintaansa vastaamaan verottajan määrittelemiä luokituksia vai se että verottaja muokkaa ohjeistustaan koskemaan myös sellaisia monipuolisia toimintokokonaisuuksia, joita AMK:ssa on. AMK:t voisivat tehdä yhteistyötä siten, että ne ottaisivat selvää toistensa toiminnoista ja niihin liittyvistä määrittelyongelmista. Sitten ne voisivat yhdessä lähestyä verottajaa asian tiimoilta.

Kustannuspaikkajakoa ja kustannusten jakautumista tarkastellessa huomataan, että tietyt tulosalueet hyödyntävät monipuolista kustannuspaikkajakoa laajemmin kuin toiset. Onko mielekästä, että joka tulosalueella on tietyt toistuvat kustannuspaikat vai saataisiinko niitä keskittämällä etuja? Voidaan myös kysyä, onko kustannuspaikkajako siinä mielessä ajanmukainen, että siihen voidaan ylipäätään sovittaa kaikki monipuolinen toiminta, jota AMK:ssa tehdään.

## LÄHTEET

Ammattikorkeakoululaki 14.11.2014/932

Arvonlisädirektiivi: Neuvoston direktiivi 2006/112/EY.

Ennakkoperintälaki 20.12.1996/1118

Hallituksen esitys Eduskunnalle arvonlisäverolaiksi: HE 88/1993 vp

Kallio M.; Nielsen A.; Ojala M. & Sämskilähti J.: Arvonlisäverotus 2014. Juva 2014.

Kosonen J.; Miettinen T.; Sutela M. & Turtiainen M. 2015. Ammattikorkeakoululaki. Helsinki: Kauppakamari.

Kunnat.net 2015, Ammattikorkeakoulujen rahoitus, viitattu 6.10.2016 <http://www.kunnat.net/fi/asi-antuntijapalvelut/opeku/opetus/amk/amkrahoytus/amkrahoytus/Sivut/default.aspx>

Marttila L. 2008. Opetuksen ja tutkimuksen kiasma. Toimittanut Kotila H.; Mutanen A.; Kakkonen M. Helsinki: Edita.

Narikka J. & Nurmi E. 2013. Uudet yliopistot ja uudistuvat ammattikorkeakoulut. Helsinki: Tietosanoma.

Nyyssölä H. 2008. Omistajaohjaus, sisäinen yrittäjyys ja tuloksellisuus ammattikorkeakouluissa. Jyväskylä: Jyväskylän yliopisto.

Ojala I. 2005. Tuloverotuksen tulolähteet. Tilisanomat. Viitattu 16.7.2016 <http://tilisanomat.fi/content/tuloverotuksen-tulol%C3%A4hteet>

Opetus- ja kulttuuriministeriö, 2014, Ammattikorkeakoulujen taloushallinnon koodisto OKM/8/500/2013 30.12.2014.

Opetus- ja kulttuuriministeriö 2016a. Ammattikorkeakouluja uudistetaan. Viitattu 10.4.2016 [http://www.minedu.fi/OPM/Koulutus/ammattikorkeakoulutus/ammattikorkeakoulu\\_uudistus/?lang=fi](http://www.minedu.fi/OPM/Koulutus/ammattikorkeakoulutus/ammattikorkeakoulu_uudistus/?lang=fi)

Opetus- ja kulttuuriministeriö 2016b. Ammattikorkeakoulujen hallinto, ohjaus ja rahoitus. Viitattu 16.9.2016 [http://www.minedu.fi/OPM/Koulutus/ammattikorkeakoulutus/hallinto\\_ohjaus\\_ja\\_rahoytus/?lang=fi](http://www.minedu.fi/OPM/Koulutus/ammattikorkeakoulutus/hallinto_ohjaus_ja_rahoytus/?lang=fi)

Salmelainen K. & Hiltunen A. 2015. Turun ammattikorkeakoulun eri toimintojen määrittely. Turku.

Suomen Perustuslaki 11.6.1999/731

Toivonen A. 2015. Liiketoiminnan käsite arvonlisäverotuksessa. Tampere. Tampereen yliopisto.

Tuloverolaki 30.12.1992/1535

Turku AMK, 2015, Tutkimusryhmämme, viitattu 9.4.2016 <http://www.turkuamk.fi/fi/tutkimus-kehitys-ja-innovaatiot/tutkimusryhmat/#!sort=0>

Turku AMK, 2016, Projekteissamme, viitattu 9.4.2016 [http://www.turkuamk.fi/fi/tutkimus-kehitys-ja-innovaatiot/hae-projekteja/#!project\\_state=ongoing&sort=0](http://www.turkuamk.fi/fi/tutkimus-kehitys-ja-innovaatiot/hae-projekteja/#!project_state=ongoing&sort=0)

Valtioneuvosto 2014. Päätös ammattikorkeakoulun toimiluvasta Dnro OKM/26/533/2014, viitattu 104.2016 [http://www.minedu.fi/export/sites/default/OPM/Koulutus/ammattikorkeakoulutus/ammattikorkeakoulu\\_uudistus/toimiluvat/toimiluvat\\_2015/20\\_pxtxsehdotus\\_Turun\\_ammattikorkeakoulu\\_Oy.pdf](http://www.minedu.fi/export/sites/default/OPM/Koulutus/ammattikorkeakoulutus/ammattikorkeakoulu_uudistus/toimiluvat/toimiluvat_2015/20_pxtxsehdotus_Turun_ammattikorkeakoulu_Oy.pdf)

Valtioneuvoston asetus ammattikorkeakoulujen toiminnasta perittävistä maksuista 1440/2014.

Verohallinto, Verotusohje korkeakouluille, 24.3.2015, A15/200/2015.

Vesterinen M. 2004. Tutkiva ja kehittävä ammattikorkeakoulu. Toimittanut Kotila H. & Mutanen A. Helsinki: Edita.

Väänänen I.; Harmaakorpi V. & Raappana A. 2013. Teorioita ja käytäntöjä korkeakoulujen aluekehitystoiminnasta. Lahti: Lahden Ammattikorkeakoulu.

## Turun ammattikorkeakoulun toimiluvan mukaiset koulutusvastuut

Turun ammattikorkeakoulun toimiluvassa ammattikorkeakoululle on määrätty koulutusvastuu seuraaviin tutkintoihin johtavista koulutuksista:

- kuvataiteilija (AMK)
- muotoilija (AMK)
- medianomi (AMK)
- musiikkipedagogi (AMK)
- tanssinopettaja (AMK)
- teatteri-ilmaisun ohjaaja (AMK)
- tradenomi (AMK)
- insinööri (AMK)
- rakennusmestari (AMK)
- bioanalyttikko (AMK)
- ensihoitaja (AMK)
- fysioterapeutti (AMK)
- hammasteknikko (AMK)
- kätilö (AMK)
- röntgenhoitaja (AMK)
- sairaanhoitaja (AMK)
- sosionomi (AMK)
- suuhygienisti (AMK)
- terveydenhoitaja (AMK)
- toimintaterapeutti (AMK)

Lisäksi tradenomin ja insinöörin tutkintoihin on Turun ammattikorkeakoulun toimiluvassa erikseen määritelty pääaineet. Tradenomin tutkinnon pääaineiksi on toimiluvassa määritelty seuraavat:

- liiketalous
- tietojenkäsittely
- kirjasto- ja tietopalveluala
- logistiikka

Insinöörin tutkinnon pääaineiksi on määritelty seuraavat:

- energia- ja ympäristötekniikka
- tieto- ja viestintätekniikka
- konetekniikka
- prosessi- ja materiaalitekniikka
- rakennus- ja yhdyskuntatekniikka
- tuotantotalous

Lisäksi toimiluvassa on lueteltu ylempään ammattikorkeakoulututkintoon johtavat koulutukset, joita ammattikorkeakoululla on mahdollisuus järjestää. (Valtioneuvosto 2014.)