



22.12.2020 D/1132/04.06.01/2020

Jakelussa mainitut

Laillisuustarkastuskertomus 10/2018 Yliopistojen valtionrahoitus

## Jälkiseurantaraportti

Valtiontalouden tarkastusvirasto on tehnyt vakiomenettelyn mukaisesti jälkiseurannan viitekohdassa mainitusta laillisuustarkastuksesta.

Jälkiseurantaraportissa selvitetään, miten tarkastuksen kohteena oleva asia on kehittynyt, ja mihin toimiin tarkastuskertomuksessa annettujen suositusten ja kannanottojen perusteella on ryhdytty. Raportin tietoja hyödynnetään raportoitaessa vuosittain eduskunnalle olennaisista tarkastushavainnoista sekä viraston tarkastustoiminnan kohdentamisessa.

### 1 Jälkiseurannan toteutus

Tarkastuksen kohteena oli yliopistojen valtionrahoitus. Tarkastuksessa selvitettiin, onko yliopistojen taloudellisesta asemasta annettu vertailukelpoiset tiedot. Lisäksi selvitettiin valtionrahoituksen käyttöehtojen noudattamista ja varmennettiin, onko valtionrahoituksen käyttö järjestetty yliopistoissa läpinäkyvästi siten, että voidaan kohtuudella todentaa ja erottaa, mistä rahoituslähteistä mitkäkin varat ovat peräisin ja mihin kohteeseen ne on käytetty. Tarkastuksen kohteena oli myös se, toteutuuko yliopistojen tilivelvollisuus opetus- ja kulttuuriministeriölle ja edelleen eduskunnalle valtionrahoituksen käytöstä ja käytön perusteista olennaisilta osin riittävästi.

Tarkastus kohdistui opetus- ja kulttuuriministeriöön, yliopistolain tarkoittamiin opetus- ja kulttuuriministeriön hallinnonalalla toimiviin yliopistoihin, Suomen Akatemiaan sekä Innovaatiorahoituskeskus Business Finlandiin (tarkastuksen kohteena olevana vuonna Innovaatiorahoituskeskus Tekes).

Tarkastuksen perusteella suositeltiin, että opetus- ja kulttuuriministeriön tulisi varmistua siitä, että eduskunnalla on valtion talousarviosta päättäessään käytössään oikeat ja riittävät tiedot valtion talousarviosta maksettavan tutkimusrahoituksen kohdentumisesta yliopistojen tutkimustoiminnan välittömiin menoihin ja näihin liittyviin muihin kustannuksiin. Lisäksi todettiin, että opetus- ja kulttuuriministeriön tulisi sisällyttää taloushallinnon koodistoon yliopistojen maksuvalmiuden ja vakavaraisuuden laskentakaavat ja ministeriön tulisi ohjeistaa menettelyt, miten tunnuslukujen laskenta toteutetaan ja mitä laskennassa tulisi huomioida erilaisissa konsernijärjestelytilanteissa. Tarkastuksen perusteella suositeltiin myös, että opetus- ja kulttuuriministeriön tulisi osana korkeakoulupolitiikan toimeenpanoa määrittellä, mikä on yliopistojen taloudellisen aseman tavoitetilä. Lisäksi todettiin, että yliopistojen rahoittajien tulisi ennakkomaksujen tarpeellisuutta arvioidessaan hyödyntää opetushallinnon tietopalvelussa julkaistuja tietoja yliopistojen maksuvalmiudesta.

Jälkiseurannan kohteena olivat opetus- ja kulttuuriministeriölle ja Suomen Akatemialle tarkastuskertomuksessa suositellut toimenpiteet.

Opetus- ja kulttuuriministeriöltä pyydettiin selvitystä seuraavista asioista:

- Onko opetus- ja kulttuuriministeriö ryhtynyt toimenpiteisiin varmistuakseen siitä, että eduskunnalla on valtion talousarviosta päättäessään käytössään oikeat ja riittävät tiedot valtion talousarviosta maksettavan tutkimusrahoituksen kohdentumisesta yliopistojen tutkimustoiminnan välittömiin menoihin ja näihin liittyviin muihin kustannuksiin?

- Onko opetus- ja kulttuuriministeriö sisällyttänyt taloushallinnon koodistoon yliopistojen maksuvalmiuden ja vakavaraisuuden laskentakaavat. Onko ministeriö ohjeistanut menettelyt, miten tunnuslukujen laskenta toteutetaan ja mitä laskennassa tulisi huomioida erilaisissa konsernijärjestelytilanteissa?
- Onko opetus- ja kulttuuriministeriö määritellyt osana korkeakoulupolitiikan toimeenpanoa, mikä on yliopistojen taloudellisen aseman tavoitella?

Suomen Akatemialta pyydettiin selvitystä seuraavista asioista:

- Ovatko yliopistojen rahoittajat hyödyntäneet opetushallinnon tietopalvelussa julkaistuja tietoja yliopistojen maksuvalmiudesta arvioidessaan ennakkomaksujen tarpeellisuutta?

Jälkiseuranta toteutettiin suunnitelman mukaisesti. Jälkiseurantaa varten opetus- ja kulttuuriministeriölle ja Suomen Akatemialle lähetettiin selvityspyynnöt 11.9.2020. Selvityspyyntöihin saatiin vastaukset opetus- ja kulttuuriministeriöltä 1.10.2020 ja Suomen Akatemialta 29.9.2020.

## 2 Jälkiseurannan havainnot

### 2.1 Eduskunnan käytössä olevat tiedot tutkimusrahoituksen kohdentumisesta

Tarkastuskertomuksessa todettiin, että yliopiston tai sen tietyn osakokonaisuuden kustannusrakenteesta riippuen yleiskustannuskertoimet vaihtelevat 65 prosentista yli 100 prosenttiin. Käytännössä tämä tarkoittaa sitä, että kun valtion talousarviossa osoitetaan tutkimukseen tietty euromäärä, käytetään siitä keskimäärin lähes puolet muuhun kuin tutkimuksen välittömiin menoihin. Tämän perusteella tarkastuksessa todettiin, että opetus- ja kulttuuriministeriön tulisi varmistua siitä, että eduskunnalla on valtion talousarviosta päättäessään käytössään oikeat ja riittävät tiedot valtion talousarviosta maksettavan tutkimusrahoituksen kohdentumisesta yliopistojen tutkimustoiminnan välittömiin menoihin ja näihin liittyviin muihin kustannuksiin.

Opetus- ja kulttuuriministeriö toteaa selvityksessään, että se ei osoita yliopistoille erikseen valtionrahoitusta opetus- ja tutkimustoimintaan ja että rahoitus määräytyy pääosin perustehtäviin perustuviin laskentakriteerein. Määrärahojen kohdentamisesta eri toimintayksiköille ja toimintoihin päättävät autonomiansa puitteissa yliopistot. Ministeriö toteaa myös, että valtion talousarvioon ei ole tehty erittelyä tutkimuksen välillisistä ja välittömistä kustannuksista. Vastaava koskee myös koulutusta. Selvityksessään opetus- ja kulttuuriministeriö toteaa edelleen, että etukäteen ei ole tiedossa, missä määrin yliopistot onnistuvat saamaan täydentävää tutkimusrahoitusta ja että seuranta tehdään jälkikäteen osana taloustiedonkeruuta.

Opetus- ja kulttuuriministeriö viittaa jo tarkastuskertomusluonnoksesta antamaansa vastaukseen ja toteaa, että välilliset kustannukset ovat tutkimuksen suorituspaikan todellisia kustannuksia, jotka kohdennetaan projekteille kertoimilla. Kustannusten käsittely kertoimilla ei ministeriön mukaan tee niistä projektille kuulumattomia, vaan ne ovat projektista aiheutuneita ja sen suorittamisen kannalta välttämättömiä (esimerkiksi infran ylläpito). Selvityksen mukaan kertoimet perustuvat kirjanpidon todellisiin kuluihin, ja välilliset kustannukset vaihtelevat alojen välillä paljon, koska ne heijastavat kunkin alan tutkimuksen kustannusrakennetta.

Jälkiseurannan perusteella todetaan, että opetus- ja kulttuuriministeriön hallinnonalalla osoitetaan valtion talousarviossa määrärahoja myös tutkimustoimintaan. Tutkimustoimintaa rahoitetaan valtion talousarviosta sekä yliopistojen perusrahoituksesta että erillisiltä tutkimusmäärärahamomenteilta.

Opetus- ja kulttuuriministeriön mukaan korkeakoulujen yleiskustannuskertoimet ovat lähes poikkeuksetta laskeneet vuoden 2017 tasosta. Tätä voidaan pitää hyvänä siitä näkökulmasta, että näin entistä

suurempi osa tutkimukseen kohdennettavasta rahoituksesta käytetään tutkimuksen välittömiin kuluihin.

Opetus- ja kulttuuriministeriön toimenpiteitä voidaan pitää oikeasuuntaisina. Ministeriön tulisi mahdollisuuksien mukaan vielä kehittää keinoja, joilla se vahvistaisi poliittisen päätöksenteon tietoperustaa siitä, miten valtion talousarviosta myönnettävää tutkimusrahoitusta käytetään muuhun kuin tutkimuksen välittömiin menoihin.

## 2.2 Taloushallinnon koodiston sisältö

Tarkastuskertomuksessa todettiin, että opetus- ja kulttuuriministeriön tulisi sisällyttää yliopistojen maksuvalmiuden ja vakavaraisuuden laskentakaavat kirjanpito- ja tilinpäätösmenettelyitä koskevaan taloushallinnon ohjeeseen (yliopistojen taloushallinnon koodisto). Näin varmistettaisiin, että yliopistot ja opetus- ja kulttuuriministeriö laskevat ja tulkitsevat taloudellista asemaa koskevia tietoja samoin periaattein. Edelleen todettiin, että opetus- ja kulttuuriministeriön tulisi ohjeistaa, miten tunnusluvut lasketaan, ja mitä laskennassa tulisi huomioida erilaisissa konsernijärjestelytilanteissa.

Selvityksessään opetus- ja kulttuuriministeriö toteaa, että se tunnisti jo tarkastuksen aikana monia raportissa mainittuja kehittämiskohteita ja käynnisti kehittämistoimenpiteitä. Koko korkeakoulusektorin tietojen yhtenäisyyden varmistamiseksi ammattikorkeakoulujen ja yliopistojen taloushallinnon koodistot on yhdistetty yhdeksi koodistoksi. Selvityksen mukaan korkeakoulujen taloushallinnon koodisto on otettu käyttöön kokonaisuudessaan vuoden 2019 tilinpäätöksistä lähtien.

Opetus- ja kulttuuriministeriö toteaa myös, että se on sisällyttänyt yliopistojen maksuvalmiuden ja vakavaraisuuden laskentakaavat kirjanpito- ja tilinpäätösmenettelyitä koskevaan korkeakoulujen taloushallinnon koodistoon. Ministeriön mukaan näin varmistetaan, että yliopistot ja opetus- ja kulttuuriministeriö laskevat ja tulkitsevat taloudellista asemaa koskevia tietoja samoin periaattein. Opetus- ja kulttuuriministeriö on ohjeistanut, että tunnusluvut lasketaan tarkoituksenmukaisessa laajuudessa myös konsernitasolla.

Opetus- ja kulttuuriministeriön mukaan uudessa korkeakoulusektorien yhtenäisessä taloushallinnon koodistossa on otettu käyttöön aiempaa laajempi joukko tunnuslukuja, joilla voidaan seurata tuloksen ja taseen kehittymistä myös konsernitasolla. Koodiston kehittämistyössä on kiinnitetty ministeriön mukaan erityistä huomiota IFRS 9 -standardin soveltamisen yleiseen ohjeistukseen.

Selvityksen perusteella opetus- ja kulttuuriministeriö on ryhtynyt asianmukaisiin ja riittäviin toimenpiteisiin.

## 2.3 Yliopistojen taloudellisen aseman tavoitetilan määrittely

Tarkastuskertomuksessa todettiin, että verrattuna tavoitteisiin, jotka valtioneuvosto asetti vuoden 2010 yliopistouudistuksessa (maksuvalmiuden tunnusluku 1,5 ja omavaraisuusaste 60 prosenttia), oli yliopistojen taloudellinen asema ollut tarkastusta edeltävinä vuosina erittäin hyvä. Näin todettiin yliopistojen maksuvalmiutta ja vakavaraisuutta kuvaavien tietojen perusteella. Tarkastuksen perusteella annettiin suositus, jonka mukaan opetus- ja kulttuuriministeriön tulisi osana korkeakoulupolitiikan toimenpanoa määritellä, mikä on yliopistojen edellä esitetyillä taloudellisilla tunnusluvuilla kuvattavan taloudellisen aseman tavoiteltu tila.

Opetus- ja kulttuuriministeriö toteaa selvityksessään, että keskeistä on varmistaa, että yliopistot ja ministeriö laskevat ja tulkitsevat taloudellista asemaa koskevia tietoja samoin periaattein ja että yliopistojen taloudellisilla tunnusluvuilla halutaan ensisijaisesti antaa johdolle välineitä sen arviointiin, mikä on yliopiston taloudellinen asema suhteessa sen omaan kehitykseen ja toisiin yliopistoihin. Ministeriö toteaa seuraavansa aktiivisesti yliopistojen ja ammattikorkeakoulujen taloudellisen aseman kehitystä.

Ministeriö ilmoittaa lisäksi ottaneensa korkeakoulujen kanssa käytävissä ohjausneuvotteluissa asialistalle korkeakoulun taloudellisen tilanteen, mikäli taloudelliset tunnusluvut ja niitä täydentävä toiminnallinen ja taloudellinen tieto ovat antaneet siihen aiheita.

Opetus- ja kulttuuriministeriön selvityksen mukaan valtioneuvoston lähtökohtana oli, että uusimuotoisten yliopistojen taloudelliset lähtökohdat ovat vakaat, kun ne käynnistävät toimintansa. Koska yliopistojen oikeushenkilöasema muuttui, valtion oli ministeriön mukaan tarpeen pääomittaa niitä siten, että niiden maksukyky, vakavaraisuus ja luottokelpoisuus turvattiin.

Opetus- ja kulttuuriministeriön selvityksen mukaan yliopistojen taloudellista tavoitetilaa on vaikea määrittää, koska lähivuosien talousnäkymät ovat epävarmat ja yliopistoilla on mahdollisuus myös täydentävään rahoitukseen. Yliopistojen taloudellisen aseman tavoitetilaa asettamista ei ole ministeriön mukaan koettu lyhyellä aikavälillä mielekkääksi. Sen sijaan selvityksen mukaan ministeriön ja korkeakoulujen vuoropuhelussa on syytä pohtia keskeisille taloudellisille tunnusluville raja-arvoja. Ne voisivat ministeriön mukaan helpottaa myös yksittäisen yliopiston taloudellisen aseman arviointia.

Selvityksen perusteella opetus- ja kulttuuriministeriön pohdittavaksi esittämiä toimenpiteitä voidaan pitää oikeansuuntaisina sekä nykyisessä epävarmassa taloudellisessa tilanteessa toimivana ratkaisuna.

## 2.4 Ennakkomaksujen tarpeellisuuden arvioinnin tietoperusta

Tarkastuskertomuksessa todettiin, että Suomen Akatemialta haettavien ennakoiden hakemisen ja myöntämisen sekä yliopistojen maksuvalmiutta koskevien tunnuslukujen välillä ei ole nähtävissä yhteyttä siten, että heikomman maksuvalmiuden yliopistot hakisivat ennakoita ja paremman maksuvalmiuden yliopistot eivät hakisi. Tarkastuksen perusteella ennakoiden hakeminen ei riippunut yliopiston maksuvalmiudesta, eivätkä Suomen Akatemian ennakoiden maksamisesta tekemät päätökset ainakaan systemaattisesti perustuneet yliopistojen maksuvalmiutta koskevaan yhdenmukaiseen tietoon. Tarkastuskertomuksessa suositeltiin, että yliopistojen rahoittajien tulisi ennakkomaksujen tarpeellisuutta arvioidessaan hyödyntää opetushallinnon tietopalvelussa julkaistuja tietoja yliopistojen maksuvalmiudesta.

Suomen Akatemia toteaa selvityksessään, että se on tarkistanut käytäntöään ennakoiden tarpeellisuuden arvioinnissa jo vuonna 2018, mikä on johtanut aikaisempaa pienempään ennakoiden määrään. Akatemia toteaa edelleen, että ennakoiden tarpeellisuuden arvioinnissa se hyödyntää opetushallinnon tietopalvelua (Vipunen) sekä jatkaa keskustelua yliopistojen ja opetus- ja kulttuuriministeriön kanssa tunnusluvuista, joilla maksuvalmiutta ja ennakoiden tarpeellisuutta voidaan tarkastella. Akatemia toteaa käyttäneensä maksuvalmiudesta kertovina tunnuksina yliopiston maksuvalmiussuhdetta sekä omavaraisuusastetta kuvaavia tunnuslukuja.

Selvityksessään Akatemia toteaa myös, että raja-arvon pohdinnassa korkeakouluja ohjaavan taloushallinnon koodiston määräykset maksuvalmiuden tunnuslukujen laskennasta ovat avuksi ja että vertailukelpoiset luvut ovat tarpeen tilanteen arvioimiseksi. Akatemia toteaa pyytäneensä ennakon hakijalta tarvittaessa tarkentavaa tietoa siitä, miten tunnusluvut ovat kehittyneet vuoden aikana sekä mikä on niiden lähikuukausien ennuste. Ennakkomaksujen tarpeellisuuden arviointia varten Suomen Akatemia toteaa pyytäneensä liittämään ennakkohakemukseen maksuvalmiutta mittaavat tilinpäätöstietoihin ja tuloslaskelmaan perustuvat tunnusluvut. Nämä tiedot yhdessä opetushallinnon tietopalvelun tietojen kanssa ovat muodostaneet Akatemian mukaan asiaperustan kutakin yliopistoa koskevalle päätökselle.

Selvityksen perusteella Suomen Akatemia on ryhtynyt asianmukaisiin ja riittäviin toimenpiteisiin.

### 3 Yhteenveto ja jatkotoimet

Laillisuustarkastuksen kohteena oli yliopistojen valtionrahoitus. Tarkastuksen perusteella annettiin opetus- ja kulttuuriministeriölle ja Suomen Akatemialle suosituksia, jotka liittyivät tutkimusrahoituksen kohdentumista koskeviin tietoihin, yliopistojen taloushallinnon koodiston sisältöön, yliopistojen taloudellisen aseman tavoitetilan määrittelyyn ja ennakkomaksujen tarpeellisuutta koskevien päätösten tietoperustaan.

Tarkastuksen jälkiseurannan perusteella voidaan todeta, että opetus- ja kulttuuriministeriö ja Suomen Akatemia ovat ryhtyneet olennaisilta osin korjaaviin toimenpiteisiin suositusten johdosta. Jälkiseurannan perusteella todetaan kuitenkin, että opetus- ja kulttuuriministeriön tulisi mahdollisuuksien mukaan vielä kehittää keinoja, joilla se vahvistaisi poliittisen päätöksenteon tietoperustaa siitä, miten valtion talousarviosta myönnettävää tutkimusrahoitusta käytetään muuhun kuin tutkimuksen välittömiin menoihin.

Laillisuustarkastuksen jälkiseurantaa ei ole tarvetta jatkaa.

Väinö Viherkoski  
apulaisjohtaja, Toimiva tiedonhallinta

Harri Myllyoja  
johtava tilintarkastaja

JAKELU Opetus- ja kulttuuriministeriö  
Suomen Akatemia  
Innovaatiorahoituskeskus Business Finland