

YLÖJÄRVEN KAUPUNKI

SOTE- JA PELA-KIINTEISTÖJEN YHTIÖITTÄMISSELVITYS

MARRASKUU 2024



Ylöjärven kaupunki

13. marraskuuta 2024

Olemme laatineet 30.04.2024 vastaanotetun tarjouspyynnön mukaisesti Ylöjärven kaupungille raportin koskien sote- ja pela-kiinteistöjen yhtiöittämisvaihtoehtoja.

Toimeksiannon sisällön laajuus ja sisältö on Asiakkaan vastuulla. Tämän toimeksiannon tarkoituksena ei ole suorittaa tilintarkastusta. Tilintarkastuksen tarkoitus on antaa lausunto tarkastuksen kohteesta tai sen osista emmekä näin anna vastaavaa lausuntoa toimeksiannon kohteesta tai sen osista.

Olemme jätetyn tarjouksen ja esitellyn työsuunnitelman mukaisesti tehneet tiettyjä analysejä sisäistä käyttöänne varten. Olemme esittäneet tässä raportissa ja sen mahdollisissa liitteissä näiden analyysien ja niihin liittyvien huomioiden tulokset. Mikäli olisimme tehneet muita toimenpiteitä, muita asioita olisi saattanut tulla tietoomme, jotka olisimme raportoineet Teille.

Tämä raportti on tarkoitettu pelkästään Ylöjärven kaupungin käyttöön eikä sitä tule käyttää muiden, toimeksiannon toimenpiteiden sisällön ja tarkoituksen määrittämiseen osallistumattomien toimesta.

Emme ole arvioineet tarvittavia toimenpiteitä/riskejä toiminnan jatkuvuuden näkökulmasta.

Kunnioitavasti

BDO Oy

Osakas

Alpo Ronkainen

YLEISTÄ TOIMEKSIANNOSTA

Toimeksiannon tausta

- ▶ Sote-voimaanpanolain mukaan, mikäli kunta haluaa vuokrata jatkossa sote- ja pela-kiinteistöjä hyvinvointialueelle, tulee ne yhtiöittää 3+1 vuoden siirtymäajan puitteissa. Kiinteistöjen vuokraus suuntautuu kilpailuille markkinoille, jolloin niitä koskee yhtiöittämisvelvollisuus.
- ▶ Ylöjärven kaupunki (myöhemmin ”Kaupunki”) on aloittanut keskustelut sote- ja pela-kiinteistöjen yhtiöittämisestä.
- ▶ Kaupunki haluaa taustamateriaalia tukemaan tulevaisuuden toimintamallin valintaa sen suhteen, miten sote- ja pela-kiinteistöt tulisi yhtiöittää ja millä tavalla kiinteistöihin liittyvät tukipalvelut tulisi organisoida toiminnan jatkuvuuden näkökulmasta.
- ▶ Kaupungilla on lähtökohtaisesti tarkoituksena yrittää myydä kaikki hyvinvointialueelle vuokraamansa kiinteistönsä lukuun ottamatta paloasemia ja päiväkotikiinteistöjä.
- ▶ Toimeksiannossa on tarkoitus arvioida yhtiöittämistä sen näkökulmasta, yhtiöitetäänkö kiinteistöt olemassa olevaan, uuteen perustettavaan toimitilayhtiöön vai yksittäisiin kiinteistöosakeyhtiöihin.
- ▶ Kaupungilla on valmiiksi olemassa seuraavat kiinteistöjen hallintaan liittyvät tytäryhtiöt, joita selvityksessä tarkastellaan siirron vastaanottavan yhtiön näkökulmasta:
 - ▶ Kiinteistö Oy Kurun Kotikonnut (kaupungin vuokra-asuntoyhtiö), omistus 100 %,
 - ▶ Kiinteistö Oy Ylöjärven Työtuvat (kuntouttavan työtoiminnan tilat sekä muuta kaupungin käyttöä), omistus 100 %.
- ▶ Tarkoituksena on tehdä ehdotus taloudellisesti ja toiminnallisesti järkevästä yhtiöittämis- ja organisointikokonaisuudesta, joka vastaa Kaupungin tarpeita sekä toteuttaa lainsäädännön määräämät velvoitteet markkinoille suuntautuvan toiminnan yhtiöittämisestä.
- ▶ Lisäksi laaditaan aikajana yhtiöittämisprosessista päätöksenteon tueksi.

Tarkasteltavat sote- ja pela-kiinteistöt ja niiden hallinnointi

- ▶ Suoraan kaupungin omistuksessa ovat seuraavat hyvinvointialueelle vuokratut kohteet;
 - ▶ Terveyskeskus,
 - ▶ Kirkonkylän neuvola,
 - ▶ Kurun terveysasema,
 - ▶ Pehtoori,
 - ▶ Nummikoti,
 - ▶ Tiuravuori ja kumuke,
 - ▶ Vanha koulu,
 - ▶ Ylöjärven paloasema (Pirhalle vuokrattu 67 %),
 - ▶ Mikkolan päärakennus (Pirhalle vuokrattu 51 %),
 - ▶ Kangasniemen päiväkotia (Pirhalle vuokrattu 19 %).
 - ▶ Kurun kirjasto/paloasema (Pirhalle vuokrattu 21 %).
 - ▶ Viljakkalan paloasema ja Viljakkalan varastot.
- ▶ Osakkeiden kautta kaupunki omistaa seuraavat kohteet:
 - ▶ Emminkammarin asunnot ja yhteiskoti (As Oy Ylöjärven Emminkammari),
 - ▶ Mikkolantie 7 (Kiinteistö Oy Ylöjärven Mikkola),
 - ▶ Fröökynä (As Oy Ylöjärven Fröökynä).
- ▶ Listatuista kohteista kaupungilta saadun tiedon mukaisesti mikään ei ole ara-rahoitettu kohde.
- ▶ **Kiinteistöjen hoito ja hallinnointi**
 - ▶ Kiinteistönhuoltoa kaupunki toteuttaa itse sekä ostopalveluna. Siivousta toteutetaan osin itse kuitenkin niin, että osa kohteista on hyvinvointialueen vastuulla.
 - ▶ Kaupungin henkilöstöstä yhteensä 2,5 henkilön työpanos kohdistuu sote- ja pela-kiinteistöjen kiinteistönhuoltoon. Terveyskeskukseen kohdistuu yhden henkilön resurssi sekä Tiuravuoren ja kumukin kohteeseen yhden.

YHTEENVETO

Oikeudelliset rajoitteet ja mahdollisuudet

- ▶ Hyvinvointialueelle vuokrattavat kohteet on joka tapauksessa yhtiötettävä soteuudistuksen voimaanpanolain mukaisen 3+1 vuoden säädetyin siirtymäajan kuluessa, sillä toimitilojen vuokraaminen hyvinvointialueelle on markkinoilla tapahtuvaa toimintaa, joka tulee kuntalain mukaan yhtiöittää.
- ▶ Yhtiöittämisvelvollisuus koskee kiinteistöjä, jotka on pääsääntöisesti (yli 50 %:sti) vuokrattu hyvinvointialueelle (tai muulle markkinatoimijalle yhteensä).
- ▶ Tukipalveluiden osalta tulee arvioida, halutaanko esimerkiksi kiinteistöhuollon henkilöstöä ja kalustoa siirtää yhtiöön. Tulkitsemme, että pääsäännön mukaan henkilö, jonka työpanos on kohdistunut pääasiallisesti siirtyvien kohteiden huoltoon taikka ylläpitoon, siirtyy yhtiöittämisessä vastaanottavaan yhtiöön liikkeenluovutuksen periaattein.
- ▶ Kaupunki voi myydä tytäryhtiölleen tukipalveluja ilman yhtiöittämisvelvoitetta. Palvelut tulee kuitenkin hinnoitella markkinaehtoisesti ja myynti tulee kirjanpidollisesti eriyttää.
- ▶ Mikäli perustettavassa yhtiössä on ainoastaan sote- ja pela-kiinteistöjä sekä muuta markkinoilla tapahtuvaa toimintaa ja vapaarahoitteisia asuntoja, ei yhtiö ole hankintayksikkö.
- ▶ Kiinteistöt ja asunnot tulee osakeyhtiölain ja valtioneuvoston mukaisesti siirtää yhtiölle käypään ja markkinaehtoiseen arvoon. Ara-kohteiden osalta vahvistettuun enimmäisluovutuskorvaushintaan.

Taloudelliset asiat

- ▶ Kiinteistöjen siirto perustettavaan yhtiöön voidaan toteuttaa joko pääomasijoituksena tai kiinteistön kauppana.
- ▶ Yhtiö voi toteuttaa omistajatuloutusta osinko- tai korkotuloina riippuen pääomarakenteesta.
- ▶ Kiinteistön kaupassa kauppahinta voi jäädä joko kokonaan tai osittain velaksi, jolloin yhtiö maksaa siitä korkoa kunnalle. Yhtiölle tulee maksettavaksi varainsiirtovero, mutta se maksaa vähemmän tuloveroa, ja sillä on parempi mahdollisuus omistajatuloutukseen kunnalle.
- ▶ Pääomasijoituksena tehty siirto on sote- ja pela-kiinteistöjen osalta varainsiirtoverovapaa, mutta tällöin omistajatuloutus on mahdollista tehdä vain osinkojen muodossa.
- ▶ Kauppana toteutettavan siirron yhteydessä on kiinnitettävä huomiota yhtiöiden ensimmäisen vuoden kassan riittämiseen varainsiirtoveron sekä lainanlyhennysten johdosta.
- ▶ Kiinteistöjen siirtoarvon tulee vastata käypää arvoa, mutta toisaalta käypä arvo määräytyy tuottojen perusteella, jolloin lopullinen siirtoarvo voidaan määrittää vasta, kun on selvillä vuokratuottojen määrä siirtymäajan jälkeen.

Suosittelut aikataulu

- ▶ Koska yhtiön on suoritettava tuloveroa vuokraustoiminnan tuloksesta, on yhtiöittäminen perustelua tästä syystä toteuttaa vasta, kun sote- ja pela-kiinteistöjen yhtiöittämisvelvollisuus muodostuu.
- ▶ Myös kohteiden arvostaminen on helpompaa, kun on tiedossa siirtymäajan jälkeiset vuokrauskohteet sekä kertyvän vuokran määrä. On kuitenkin huomioitava, että yhtiöittämisen aikataulutus voi tällöin muodostua kiireiseksi.
- ▶ Tästä syystä kunnan on syytä muodostaa jo tässä vaiheessa (vuoden 2024 aikana) periaatteellinen tahtotila yhtiöittämisen toteutustavasta (kauppa, pääomasijoitus), vastaanottavasta yhtiöstä tai uuden yhtiön perustamisesta sekä kiinteistöjen johtamiseen ja ylläpitoon liittyvien tehtävien organisoimisesta.

KESKEISET JOHTOPÄÄTÖKSET (1/2)

Yhtiötettävät kohteet

- ▶ Sote- ja pela-kiinteistöjen osalta yhtiöittämisvelvollisuus koskee niitä kohteita, jotka hyvinvointialue vuokraa käyttöönsä vielä siirtymäajan jälkeenkin. Näemme, että uudet vuokrasopimukset hyvinvointialueen kanssa tulee tehdä yhtiön lukuun tai niin, että ne voidaan siirtää kaupungilta yhtiölle.
- ▶ Kangasniemen päiväkotia (Pirhalle vuokrattu 19 %) ja Kurun kirjasto/paloasema (Pirhalle vuokrattu 21 %) jäävät siis yhtiöittämisvelvollisuuden rajan alle, mikäli ulosvuokrattu osuus kohteessa ei yhteensä ylitä 50 %:a.
- ▶ Tulkintamme mukaan myös As Oy Ylöjärven Emminkammarin, As Oy Ylöjärven Fröökynän ja Kiinteistö Oy Ylöjärven Mikkolan osakkeita koskee yhtiöittämisvelvollisuus, jolloin ne tulee siirtää yhtiön omistukseen.
- ▶ As Oy Emminkammarin yhtiöittämisvelvollisuus on tulkinnanvarainen, mutta varovaisuusperiaatteen mukaisesti yhtiöittämisvelvollisuuden piirissä. Kohde ei ole ara-rajoitettu eikä vuokrattu hyvinvointialueelle, mutta hyvinvointialue suosittelee sen asukasvalinnat.
- ▶ Kiinteistöihin liittyvä maaomaisuus voidaan joko siirtää yhtiöön tai jättää kaupungille. Maavuokrien tulouttaminen yhtiöstä on verotehokas omistajatuloutuksen tapa, mikä on etu tontin jäädessä kaupungille. Se voidaan myös tarvittaessa myydä myöhemmin yhtiölle tai kaupan yhteydessä sijoittajalle.

Yhtiöittämistapa ja vastaanottava yhtiö

- ▶ Kohteet voi yhtiöittää joko apporttisijoituksena, kauppana tai niiden yhdistelmänä. Yhtiöittämistavan valintaa ohjaa, halutaanko painottaa yhtiön vakavaraisuutta (apporttisijoitus) vai omistajatuloutusta ja pitkän aikavälin pienempiä verkostannuksia (kiinteistön kauppa).
- ▶ Suosittelemme, että kaupunki perustaa uuden toimitilayhtiön, johon yhtiöittämisvelvollisuuden piirissä olevat sote- ja pela-kiinteistöt yhtiötetään, ellei kaupunki saa niitä myytyä siirtymäaikaan mennessä.
- ▶ Kiinteistö Oy Ylöjärven Työtuvat voi myös toimia vastaanottavana yhtiönä tai se voidaan myöhemmin sulauttaa uuteen toimitilayhtiöön. Valintaa ohjaa se, haluaako kaupunki pitää yhtiöt toisistaan erillään.
- ▶ Kaupungin vuokrataloyhtiö K Oy Kurun Kotikonnut ei ole toiminnallisesti paras vaihtoehto vastaanottamaan ulosvuokratut kiinteistöt muuta kuin mahdollisten vuokra-asuntojen osalta, sillä yhtiö omistaa ara-kiinteistöjä ja se on täten hankintayksikkö.

Hankinnat

- ▶ Mikäli perustettavassa yhtiössä on ainoastaan sote- ja pela-kiinteistöjä sekä muuta markkinoilla tapahtuvaa toimintaa ja vapaarahoitteisia asuntoja, ei yhtiö ole hankintayksikkö. Sen ei tarvitsisi kilpailuttaa hankintalain mukaisesti hankintojaan.

Henkilöstö

- ▶ Kaupungilta saadun tiedon mukaisesti kahden sen työntekijän työpanos kohdistuu pääsääntöisesti sote- ja pela-kiinteistöihin, jolloin heille muodostuu oikeus siirtyä yhtiöön työn perässä liikkeen luovutuksen periaatteen. On kuitenkin mahdollista, että kaupunki tuottaa palvelut itse perustettavalle yhtiölle ja sopii henkilöstön jäämisestä kaupungin palvelukseen. Tämä vaihtoehto mahdollistaa paremman resurssien käytön kaupungin sisällä.
- ▶ Kaupungin tytäryhtiölleen tuottamat palvelut tulee kirjanpidollisesti eriyttää ja hinnoitella markkinaperusteisesti.

Aikataulu

- ▶ Yhtiöittäminen kannattaa tehdä vasta, kun on tiedossa yhtiötettävät kohteet, ja niihin ollaan tekemässä uudet vuokrasopimukset. Kaupunki ei maksa tuloveroa kiinteistöistä saamastaan tulosta, joten verotuksellisista syistä yhtiöittämistä ei kannata tehdä aikaisemmin. Yhtiöittäminen on syytä toteuttaa kuitenkin viimeistään 1.1.2026.

Yhtiöittämistapojen talouden mallinnus

- ▶ Kiinteistöjen markkina-arvolla ja vuoden 2023 taloustietoja mallintaessa yhtiön omistajatuloutus on parempaa kauppana tehtynä siirtona. Myös kaupan varainsiirtoverosta aiheutuneet kustannukset tulisivat katettua laskelmiin mukaan kolmessa vuodessa, koska yhtiö maksaa vähemmän tuloveroa korkovähennysten johdosta.
- ▶ Huomioitavaa kuitenkin on, että mallinnukseen vaikuttaa olennaisesti hyvinvointialueen kanssa tehtävät uudet vuokrasopimukset. Tarkemman mallinnuksen voi tehdä vasta, kun on selvillä vuokrattavat kohteet, vuokrataso ja sopimuksen pituus sekä niiden perusteella määritettävä siirtoarvo.
- ▶ Lähtökohtaisesti apporttisijoituksen etuja syntyy, jos kohteiden käypä arvo jää kirjanpitoa alhaisemmaksi. Kaupan edut puolestaan kasvavat käyvän arvon ollessa kirjanpitoarvoa suuremmat. Jotta yhtiön tarkoituksenmukaiseen pääomarakenteeseen päästään, voidaan kiinteistöjen yhtiöittämisen toteutustapa valita kiinteistökohtaisesti.

KESKEISET JOHTOPÄÄTÖKSET (2/2)

Kaupungin päätettävät asiat ja seuraavat toimenpiteet

- ▶ BDO:n selvityksen ja hyvinvointialueen kanssa käytyjen neuvottelujen pohjalta kaupunki voi aloittaa päätöksenteon yhtiötettävistä kohteista, siirron kohdeyhtiöstä sekä yhtiöittämistavasta.
- ▶ Kun on selvillä, minkä kohteiden vuokrausta hyvinvointialue jatkaa ja millä ehdoin, suosittelemme teettämään tarkemman taloudellisen mallinnuksen yhtiöittämisestä. Ennen tätä tulee myös arvioida siirrettävien kohteiden käypä arvo sekä tehdä markkinataloustoimijatesti.
- ▶ Jos kaupunki aikoo myydä kiinteistöjään, tulee siinä soveltaa kuntalain 130 §:ää, jonka mukaan myynti tulee tehdä avoimella tarjouskilpailulla.



YHTIÖITTÄMISEN JURIDINEN KEHYS JA REUNAEDOT

JURIDINEN KEHYS JA REUNAEHDOT 1/3

Soteuudistuksen voimaanpanolaki

- ▶ Soteuudistuksen voimaanpanolain 22 §:n mukaisesti kunnan sote- ja pelastustoimen käytössä olevat tilat siirtyvät hyvinvointialueen hallintaan. Hyvinvointialue ja kunta solmivat vuokrasopimuksen toimitilojen hallinnasta vuoden 2025 loppuun saakka (+1 vuoden optio sopimuksen pidennyksestä hyvinvointialueen ilmoituksesta).
- ▶ Lain esitöissä on erikseen todettu, että siirtymäkauden aikana kunta ei toimi kuntalain 15. luvun tarkoittamalla tavalla markkinoilla. Sen sijaan siirtymäkauden jälkeen tilanne muuttuu ja kunnan katsottaisiin toimivan kilpailutilanteessa markkinoilla vuokratessaan toimitiloja hyvinvointialueelle tai sote- ja pelastustoimen tehtäviä hoitaville yksityisille taholle.
- ▶ Siirtymäkauden jälkeen kunnan tulee näin ollen yhtiöittää sote- ja pela-kiinteistöjen vuokraukseen liittyvä toimintansa, sillä toimitilojen vuokraaminen on lähtökohtaisesti markkinoilla tapahtuvaa toimintaa, joka tulee kuntalain 126 §:n yhtiöittämisvelvollisuuden mukaisesti antaa osakeyhtiön, osuuskunnan, yhdistyksen tai säätiön hoidettavaksi.
- ▶ Yleisen tulkinnan mukaan tulisi kaikki sote- ja pela-kiinteistöjen uudet vuokrasopimukset, mukaan lukien uudelleen neuvoteltavat kuntayhtymältä hyvinvointialueelle siirtyneet sopimukset, tehdä yhtiön lukuun riippumatta siitä, onko em. 3+1 vuoden siirtymäaika päättynyt.

Varainsiirtovero

- ▶ Kuntien sote- ja pela-kiinteistöille on säädetty määräaikainen varainsiirtoverovapaus aina vuoden 2030 loppuun. Säädos on tullut voimaan 1.1.2024.
- ▶ Oikeus varainsiirtoveron vapautukseen on käsityksemme mukaisesti vain siinä tilanteessa, että kiinteistö sijoitetaan yhtiöön pääomasijoituksena (apporttina) osakkeita vastaan.
- ▶ Kaupan muodossa toteutetusta siirrosta yhtiön on suoritettava varainsiirtovero, joka on 3 % kauppahinnasta. osakkeiden osalta 1,5 %.

Hankintalaki

- ▶ Mikäli yhtiöittämisessä perustettava yhtiö tai yhtiöittämisen vastaanottava yhtiö on hankintalaissa tarkoitettu hankintayksikkö (julkisoikeudellinen laitos), yhtiön on noudatettava omassa toiminnassaan hankintalakia tarkoittaen, että yhtiön tulee kilpailuttaa omat hankintansa hankintalain mukaisesti.
- ▶ Saatujen tietojen perusteella perustettava yhtiö, johon siirretään sote- ja pela-kiinteistöt, ei ole hankintayksikkö. Yhtiöstä kuitenkin tulee hankintayksikkö, mikäli siihen siirretään myös ara-rahoitteisia kohteita.
- ▶ Kunta voi myydä tytäryhtiölleen tukipalveluita ilman yhtiöittämisvelvoitetta. Kunnan tulee kuitenkin hinnoitella tukipalvelumyynti markkinaperusteisesti ja tämä myynti eriyttää kirjanpidossa kilpailulain mukaisesti.

Valtiontukisääntely

- ▶ Kiinteistöomaisuuden siirtämisessä yhtiölle tulee varmistua, ettei yhtiö saa kiellettyä valtiontukea. Mikäli kiinteistöomaisuus siirretään myöhemmin esitetyllä tavalla apporttina (pääomasijoitus) tai kaupalla, tulee ns. markkinataloustoimijatestin avulla varmistaa, ettei menettelyyn sisälly kiellettyä valtiontukea. Markkinataloustoimijatestin tarkoituksena on selvittää, toimisiko yksityinen toimija vastaavassa tilanteessa samalla tavalla sijoittaessaan varoja yhtiöön.
- ▶ Edelleen, koska varsinkin sote-kiinteistöjen vuokraus suuntautuu selkeästi kilpailuille markkinoille, ei kunta voi tukea muutoinkaan yhtiötä, jottei yhtiö saa tähän toimintaan kilpailua vääristävää tukea. Kunnan ja yhtiön välinen rahoitus, ja muut toimet tulee olla markkinaehtoisia siltä osin kuin ne kohdistuvat kilpailuille markkinoille suuntautuvaan toimintaan.
- ▶ Mikäli perustettavaan yhtiöön siirretään ara-kohteita, tulee tämä yleishyödyllinen toiminta kirjanpidollisesti eriyttää kilpailuille markkinoille (ml. sote-kiinteistöt) suuntautuvasta vuokrauksesta. Tällöin varmistutaan, että kilpailulle markkinoille suuntautuva toiminta ei saa kiellettyä tukea julkisoikeudellista ja yleishyödyllisestä toiminnasta.

JURIDINEN KEHYS JA REUNAEDOT 2/3

Kiinteistöjen siirtoarvoon vaikuttavat oikeusohjeet

- ▶ Osakeyhtiölain mukaan, jos merkintähinta maksetaan rahan sijasta kokonaan tai osittain muulla omaisuudella (apporttiomaisuus), omaisuudella on luovutushetkellä oltava vähintään maksua vastaava taloudellinen arvo yhtiölle. Näin ollen apporttina osakeyhtiön sijoitetun omaisuuden arvona ei saa käyttää käypää arvoa korkeampaa arvoa.
- ▶ Kuntalain 130 §:n mukaisesti kunnan myydessä kiinteistön kilpailuille markkinoille toimivalla yhtiölle, puolueettoman arvioijan on arvioitava kiinteistön markkina-arvo taikka kiinteistön on myytävä avoimella tarjouskilpailulla. Kuntalain 130 §:n vaatimus koskee myös tilanteita, jossa kiinteistö myydään kunnan omistamalle tytäryhtiölle.
- ▶ Edelleen valtioneutukea koskevien suuntaviivojen sekä kansallisen oikeuskäytännön mukaisesti kunnan tehdessä pääomasijoituksen markkinoilla toimivaan yhtiöön, tulee kunnan tehdä niin sanottu markkinataloustoimijatesti, jolla osoitetaan, että pääomasijoitus ei sisällä kiellettyä valtioneutukea. Käytännössä kunnan tulee etukäteisesti ja dokumentoidusti osoittaa, että pääomasijoitus on sellainen, jonka myös yksityinen, sijoitukselleen voittoa tavoitteleva, sijoittaja tekisi. Apporttiluovutus on pääomasijoitus, joten myös kiinteistöjen luovutuksen yhteydessä apporttina tulee markkinataloustoimijatesti tehdä.
- ▶ Yleisesti ottaen kunnan ja yhtiön välisissä toimissa tulee huomioida, myös verotusmenettelylaki. Lain mukaan peiteltyllä osingolla tarkoitetaan rahanarvoista etuutta, jonka osakeyhtiö antaa osakkaansa tai tämän omaisen hyväksi osakkuusaseman perusteella tavallisesta olennaisesti poikkeavan hinnoittelun johdosta tai vastikkeetta.
- ▶ Pääomasijoituksena toteutetussa yhtiöittämisessä saadun omaisuuden verotuksessa poistamaton hankintameno vastaanottavan yhtiön verotuksessa on sama kuin oli omaisuuden kirjanpitoarvo kunnan kirjanpidossa. Tästä huolimatta omaisuutta ei saa siirtää yhtiölle käypää arvoa korkeampaan arvoon.
- ▶ Yhteenvedon voidaan todeta, että sekä verotuksen säännöt että kunta- ja valtioneutukisääntely edellyttävät, että kiinteistöt /toimitilat siirretään yhtiöön käypään ja markkinaehtoiseen arvoon. Edelleen kunnan ja yhtiöiden väliset muut toimet ja transaktiot tulee olla markkinaehtoisia.

Liiketoimintasiirto

- ▶ Elinkeinoverolain 52 d §:ssä säädetään veroneutraalista liiketoimintasiirrosta. Liiketoimintasiirron soveltuminen järjestelyyn edellyttää, että luovutettava omaisuus muodostaa liiketoimintakokonaisuuden eli itsenäisesti toimeentulevan taloudellisen yksikön.
- ▶ Lähtökohtaisesti pelkästään kiinteistöomaisuutta koskeva luovutus ei muodosta liiketoimintakokonaisuutta. Mikäli kiinteistöomaisuuden yhteydessä harjoitetaan lisäksi kiinteistönhallinnointi- ja vuokraustoimintaa, kyseessä voi olla EVL 52 d §:ssä tarkoitettu liiketoimintasiirto.

Henkilöstön siirto

- ▶ Kun siirrettävien kiinteistön huollossa ja ylläpidossa työskentelee kunnan palveluksessa olevaa henkilöstöä, jonka työaika kohdistuu pääasiallisesti siirrettäviin kiinteistöihin, yhtiöittäminen tarkoittaa todennäköisesti työnantajan muuttamista. Tällöin työntekijä siirtyy lähtökohtaisesti uuden organisaation palvelukseen niin sanottuna vanhana työntekijänä ja säilyttää siirtymähetkellä voimassa olevat työ- tai virkasuhteeseen liittyvät oikeudet ja velvollisuudet.
- ▶ Työnantajan luovutushetkellä voimassa olevista työ- tai virkasuhteista johtuvat oikeudet ja velvollisuudet sekä niihin liittyvät edut siirtyvät uudelle työnantajalle.
- ▶ Vastaanottavalla yrityksellä ei ole oikeutta pelkästään luovutuksen perusteella irtisanoa työ- tai virkasuhdetta. Työsopimuslain 7 luvun 5 §:n ja kunnallisen viranhaltijalain 39 §:n perusteella työntekijällä tai viranhaltijalla on liikkeen luovutuksen yhteydessä oikeus irtisanoa palvelussuhde päättymään irtisanomisaikaa noudattamatta luovutuspäivästä tai myöhemminkin viimeistään kuukauden kuluttua saatuaan tiedon luovutuksesta.
- ▶ Edellä olevasta pääsäännöstä poikkeava ratkaisu tulee arvioida erikseen (mm. jos kunta haluaa, että henkilö ei siirry yhtiöön) kunnan toimesta ennen kuin lopullisesti yhtiöittämisestä päätetään. Poikkeaminen edellyttää muun muassa työntekijän suostumusta.
- ▶ On myös tärkeää huomata, että ennen päätöksentekoa asiassa tulee käydä muutosneuvottelut.

JURIDINEN KEHYS JA REUNAEHDOT 3/3

Muiden rakennusten ja kiinteistöjen yhtiöittämisvelvollisuus

- ▶ Kuntalain mukaisesti voidaan tulkita, että vapaille markkinoille vuokrattavia kiinteistöjä koskee yhtiöittämisvelvollisuus, ellei kyseessä ole toiminta, joka liittyy kunnan maankäytön tavoitteiden toteuttamiseen.
- ▶ Kuntalain 127 §:n mukaan, kunta toimii sinällään kilpailuilla markkinoilla, mutta yhtiöittämisvelvollisuutta ei ole tilanteessa, jossa kunta vuokraa toimitiloja pääasiassa käytettäväksi kunnan omassa toiminnassa ja kuntakonserniin kuuluville tytäryhteisöille tai käytettäväksi sellaisessa palvelutuotannossa, jonka tuotannon kunta on kilpailuttanut.
- ▶ Vapaarahoitteiset asunnot kilpailevat markkinoilla muiden yksityisten sijoittajien kanssa, joten tiukimman tulkinnan mukaan vapaarahoitteisia asuntoja koskee yhtiöittämisvelvollisuus.

Keskinäiset kiinteistöosakeyhtiöt ja asunto-osakeyhtiöt

- ▶ Keskinäiset kiinteistöosakeyhtiöt ja asunto-osakeyhtiöt kuuluvat sote- ja pela-kiinteistöjen yhtiöittämisvelvollisuuden piiriin. Niiden juridinen muoto ei täytä sellaisenaan yhtiöittämisen edellytyksiä, koska yhtiön osake oikeuttaa vain asunnon tai kiinteistön osan hallintaan, ja omistaja vastaa suoraan sen tuotoista ja kustannuksista.

Sekakiinteistöt

- ▶ Kunnan omistama kiinteistö, jonka pinta-alasta osa on vuokrattu hyvinvointialueelle (kilpailuille markkinoille) ei ole yhtiöittämisvelvollisuuden piirissä, jos kiinteistö on pääsääntöisesti kunnan omassa käytössä. Tämä koskee esimerkiksi koulu-kiinteistöjä, joiden yhteydessä on kouluterveydenhuollon, -kuraattorin tai -psykologin tiloja. Tältäkin osin markkinoille suuntautuva toiminta tulee siirtymäajan jälkeen kirjanpidollisesti eriyttää kunnan kirjanpidossa.

Yhtiön omistajaohjaus ja esteellisyydet

- ▶ Osakeyhtiömuodossa yhtiö tekee päätökset itsenäisesti osakeyhtiölain mukaisesti. Luonnollisesti kunta, yhtiön 100 prosenttinen omistajana nimeää hallituksen jäsenet ja päättää yhtiökokoukselle kuuluvista asioista. Kunta ohjaa yhtiön toimintaa omistajaohjauksen keinoin.
- ▶ Kunnan tytäryhteisöjen osalta pääsääntönä on, että henkilö on esteellinen käsittelemään yhtiötä koskevaa asiaa kunnan hallinnossa, jos henkilö kuuluu konserniyhtiön hallitukseen tai muuhun vastaavaan toimielimeen tai on muussa vastaavassa asemassa yhtiössä.
- ▶ Näin ollen, mikäli sama henkilö kuuluisi sekä toimialan johtokuntaan että yhtiön hallitukseen tai olisi yhtiön toimitusjohtajana, tulisi tämän henkilön jäädä itsensä päätöksenteossa silloin, kun käsitellään yhtiön asioita. Näin ollen suosittelemme, että samat henkilöt eivät olisi kunnan kiinteistöjä koskevan toimialan ja yhtiön johtavissa asemassa.

Maa-alueiden siirtoon yhtiölle/jäämiseen kaupungille vaikuttavat tekijät

- ▶ Kaupungin maankäyttöön liittyvät tavoitteet ja päämäärät; Haluaako kaupunki luovuttaa maa-alueita yhtiölle/mahdolliselle sijoittajalle vai pitää maan omistuksessaan.
- ▶ Omistajatuloutus; tonttivuokrien tulouttaminen yhtiöstä on verotehokas tapa suorittaa omistajatuloutusta, vuokra vähennyskelpoista yhtiön verotuksessa, kaupungille verovapaata.
- ▶ Käsityksemme mukaan tontin omistaminen ei ole kynnyskysymys mahdolliselle ulkopuoliselle sijoittajalle. Toisaalta tontti voidaan tarvittaessa myydä kaupungin taseesta sijoittajalle rakennuksen kaupan yhteydessä, jos tämä johtaa parempaan lopputulokseen.

YHTIÖITTÄMISEN TOTEUTUSTAPAVAIHTOEHDOT JA KESKEISET VAIKUTUKSET

Kiinteistöjen yhtiöittäminen

Kiinteistöt voidaan yhtiöittää seuraavin vaihtoehtoin:

- 1) Yhtiöön tehtävänä osakeannin yhteydessä (apporttisijoitus).
- 2) Yhtiöön tehtävänä kiinteistökauppana.

Vaihtoehtoehdot ja niiden vaikutukset on kuvattu oikealla.

Yhtiöittämistapojen yhteiset vaikutukset

- ▶ Kunnalta poistuu kiinteistöjen ylläpitoon liittyvät tuotot ja menot.
- ▶ Hyvinvointialue suorittaa tilojen vuokrauksesta vuokran yhtiölle.
- ▶ Luovutuksista aiheutuvat luovutustappiot / voitot muodostuvat luovutushinnan ja poistamattoman hankintamenon erotuksesta.
- ▶ Kyseessä on kuntakonsernin sisäinen järjestely, joten järjestelyllä ei ole muuta vaikutusta konsernin tasolla kuin transaktiokustannukset.

1) Pääomasijoitus osakeannin yhteydessä (apporttisijoitus)

- ▶ Yhtiöt tekevät päätöksen apporttiehtoisesta osakeannista.
- ▶ Kunta päättää merkitä osakkeet ja sijoittaa kiinteistöt yhtiöihin apporttiehtoin.
- ▶ Sijoitus tulee tehdä käyvistä arvoista.
- ▶ Yhtiöillä varainsiirtoverovapaus.

Vaikutukset kunnalle

- ▶ Jos apportointiarvo (käypä arvo) ylittää kohteiden poistamattomat hankintamenot, kunnalle syntyy luovutusvoittoa.

Vaikutukset yhtiöille

- ▶ Varainsiirtoverovapaus.
- ▶ Yhtiöihin ei siirry velkaa, jolloin vuokratulot tuloutuvat kokonaisuudessaan yhtiöille, elleivät ne maksa osinkoa kunnalle.

2) Kiinteistön kauppa

- ▶ Kunta luovuttaa kiinteistöt yhtiöille kaupalla.
- ▶ Yhtiöt jäävät kauppahinnan velaksi kunnalle joko kokonaan tai osittain tai vaihtoehtoisesti hankkivat muuta rahoitusta kauppahinnan maksuun.
- ▶ Kauppahinta on korkeintaan kohteiden käypä arvo.
- ▶ Lainasta kunta perii käyvän korkotason mukaisen koron, joka tuloutuu kunnalle. Lainan nostamisen yhteydessä sovitaan myös lyhennysaikataulusta, jonka puitteissa yhtiö lyhentää lainaa kunnalle. Lainan lyhennys ei sinällään ole kunnalle tuloa, mutta kassavirrassa se näkyy positiivisena rahavirtana.
- ▶ Yhtiöiden tulee maksaa kiinteistön saannista varainsiirtovero.

Vaikutukset kunnalle

- ▶ Jos myyntihinta (käypä arvo) ylittää kaupan kohteen poistamattomat hankintamenot, kunnalle syntyy luovutusvoittoa.
- ▶ Kunta voi periä lainasta korkoa ja lainaa lyhennetään sovittun mukaisesti tai vaihtoehtoisesti kunta saa kauppahinnan.

Vaikutukset yhtiöille

- ▶ Varainsiirtoverokustannus.
- ▶ Kauppahinta voi jäädä yhtiöille kokonaan tai osittain velaksi, jolloin kunnalle tuloutuu korkotuloja.



YHTIÖITTÄMISEN TALOUDELLISET VAIKUTUKSET SEKÄ PROSESSIN AIKAJANA

YHTIÖITTÄMISEN TOTEUTUSTAVAN VAIKUTUKSET YHTIÖN JA KAUPUNGIN VÄLISIIN TUOTTOIHIN ENSIMMÄISENÄ VUONNA

Kaupungin tulot yhtiöstä	Apporttisijoitus	Kiinteistön kauppa
Kiinteistövero	59 035	59 035
Korko	0	413 242
Osinko	744 468	452 139
Tulot kaupungille	803 502	A 924 416

Yhtiön tuloslaskelma	Apporttisijoitus	Kiinteistön kauppa
Vuokratuotot	3 917 561	3 917 561
Toimintakulut	-1 896 515	-1 896 515
Toimintakate	2 021 046	B 2 021 046
Poistot	-1 029 787	C -1 042 630
Liiketulos	991 260	978 416
Korkomenot	0	D -413 242
Tulos ennen veroja	991 260	565 174
Tulovero	-246 792	E -113 035
Tilikauden tulos	744 468	452 139

Vaihtoehtojen analyysi

- ▶ Laskelmissa on kuvattu toteutustapavaihtoehtojen tuottojen, omistajatuloutuksen ja yhtiön tuloslaskelman muodostuminen sote- ja pela- kiinteistöjen yhtiöittämissä jälkeisenä ensimmäisenä vuotena.
- A. Kiinteistön kauppana tehtynä yhtiöittämisellä on paremmat omistajatuloutuksen mahdollisuudet korkotulojen ansiosta.
- B. Yhtiön toimintakate. Huomioitavaa on, että yhtiölle lisäkustannuksia muodostuu yhtiön hallinnoinnista, maavuokrasta sekä kiinteistöverosta. Laskelmassa on mukana arvioitu kiinteistövero, mutta ei yhtiön hallinnointikustannuksia eikä maavuokria.
- C. Kiinteistöjen kaupassa yhtiöille tulee maksettavaksi varainsiirtovero, joka aktivoitetaan hankintamenoiksi. Tuloksessa se näkyy yhtiön poistojen määrässä.
- D. Kaupan yhteydessä on mahdollista, että kauppahinta jää yhtiölle kokonaan tai osittain velaksi. Tällöin omistajatuloutus on mahdollista korkotuloina kunnalle.
- E. Korkomenot vaikuttavat yhtiön tulokseen ja verotukseen. Jos kaikki kiinteistöt siirretään yhtiöön kiinteistön kaupalla, jää yhtiön tulos negatiiviseksi.
- ▶ Kiinteistön kaupassa on kiinnitettävä huomiota yhtiön kassavarojen riittävyyteen, koska ensimmäisenä vuotena sille tulee maksettavaksi myös varainsiirtovero. Kassavirtaan vaikuttaa myös yhtiön maksama lainan lyhennys kaupungille.
- ▶ Kirjanpitoarvoon perustuen sote- ja pela-kiinteistöjen varainsiirtovero olisi n. 321 t. euroa kauppana toteutettaessa.

Laskelmissa käytetyt oletukset

- ▶ Tuotto- ja kustannustiedot pohjautuvat vuoden 2023 toteumatietoihin.
- ▶ Kiinteistöjen arvot pohjautuvat laskelmissa markkina-arvoihin. Kiinteistöjen yhtiöittäminen tulee tehdä käypään arvoon, joka tulee arvioida yhtiöittämissä yhteydessä.
- ▶ Korkokantana on käytetty 3,5 %.
- ▶ Kiinteistöveron on arvioitu olevan 0,5 % markkina-arvosta.
- ▶ Laskelmissa ei ole huomioitu maavuokraa, joka muodostuu yhtiölle menoeräksi ja kaupungille tuloksi.

YHTIÖITTÄMISEN KIRJANPIDOLLISET VAIKUTUKSET KAUPUNGIN NÄKÖKULMASTA YHTIÖITTÄMISVUONNA ILMAN OMISTAJATULOUTUSTA

Vaikutukset kaupungille	2023 tiedoilla		
Vuokratuotot	-3 917 561	A	<ul style="list-style-type: none"> ▶ Kaupungilta lähtee pois sote- ja pela-kohteiden vuokratuotot, mutta se saa myyntituloja, jos se tuottaa yhtiölle kiinteistöjen tukipalvelut. ▶ Kaupunki saa myös maavuokratuloja, jos kiinteistöjen maa-alueet jäävät kaupungin omistukseen.
Palvelujen myynti			
Maavuokra			
Toimintatuotot	-3 917 561	B	<ul style="list-style-type: none"> ▶ Jos kaupunki ei tuota jatkossa kiinteistöjen tukipalveluja yhtiöön, niiden toimintakulut lähtevät kokonaisuudessaan pois.
Toimintakulut	+1 837 480		
Toimintakate	-2 080 081	C	<ul style="list-style-type: none"> ▶ Vuosikatteeseen vaikuttaa kaupungin saamat kiinteistöverot, korkotuotot sekä osinkotuotot yhtiöstä. Huomioitavaa on, että yhtiö itse voi tarvita voittovarojaan esimerkiksi investointeja varten, jolloin se ei tulouttaisi niitä kaupungille.
Kiinteistövero	+59 035		
Korkotuotot			
Osinkotuotot		D	<ul style="list-style-type: none"> ▶ Kiinteistöjen poistot lähtevät pois kaupungilta.
Vuosikate	-2 021 046		
Poistot	+787 088	E	<ul style="list-style-type: none"> ▶ Kaupungille kirjautuu luovutusvoittoa (tai -tappiota) kirjanpitoarvon ja kauppahinnan/siirtoarvon erotuksesta. Luovutusvoitto on tässä tapauksessa arvioitu kiinteistöjen nykyisen markkina-arvon perusteella.
Luovutusvoitto (/ -tappio)	+2 099 094		
Tilikauden tulos	+865 136		

Kiinteistöjen yhtiöittämisen taloudelliset ja kirjanpidolliset vaikutukset

- ▶ Laskelmissa positiivinen luku tarkoittaa joko tuoton lisäystä tai menojen pienentymistä, riippuen kumman yhteydessä luku mainitaan. Vastaavasti negatiivinen luku tarkoittaa joko tuottojen pienentymistä tai menojen kasvamista.
- ▶ Vuoden 2023 tietojen perusteella kaupungin toimintakate pienenesi noin 2,1 milj. ja vuosikate 2,0 milj., mutta tilikauden tulos parani 0,9 milj. euroa yhtiöittämisestä kirjautuvien luovutusvoittojen ansiosta. Laskelmissa ei ole otettu huomioon yhtiön kaupungille maksamaa maavuokraa sekä mahdollisia korko- ja osinkotuottoja
- ▶ Kiinteistöjen yhtiöittäminen tulee tehdä käypään arvoon, jolloin kaupungille syntyy kirjanpidossa luovutusvoittoa tai -tappiota riippuen käyvän arvon erosta kirjanpitoarvoon.
- ▶ Yhtiölle kirjanpitoarvoksi tulee siirron yhteydessä määritetyt käyvät arvot, jonka perusteella myös poistojen taso muuttuu. Apporttisijoituksessa kohteiden verotuksen hankintamenoksi muodostuu kaupungin viimeinen kirjanpitoarvo.

- ▶ Kaupungilta poistuu siirron yhteydessä kiinteistöön liittyvät tuotot sekä poistot. Jos kiinteistönhuolto ja -hallinnointi jää kaupungin resurssiksi, niiden kustannukset pysyvät kaupungilla, mutta ne tulee veloittaa markkinaperusteiseen hintaan yhtiöltä.

Yhtiöittämistapojen yhteiset vaikutukset

- ▶ Kaupungilta poistuu kiinteistöjen ylläpitoon liittyvät tuotot ja menot.
- ▶ Hyvinvointialue suorittaa tilojen vuokrauksesta vuokran yhtiölle.
- ▶ Luovutuksista aiheutuvat luovutustappiot/ -voitot muodostuvat luovutushinnan ja poistamattoman hankintamenon erotuksesta.
- ▶ Kyseessä on kaupunkikonsernin sisäinen järjestely, joten järjestelyllä ei ole muuta vaikutusta konsernin tasolla kuin transaktiokustannukset.

YHTIÖITTÄMISVAIHTOEHTOJEN VEROTUKSELLINEN ANALYYSI

Verokustannukset (tulo-, kiinteistö- ja varainsiirtovero)	Vuosi 1	Vuosi 2	Vuosi 3	Vuosi 4	Vuosi 5	Vuosi 6	Vuosi 7	Vuosi 8	Vuosi 9	Vuosi 10
1) Apporttisijoitus	-305 826	-305 826	-305 826	-305 826	-305 826	-305 826	-305 826	-305 826	-305 826	-305 826
2) Kiinteistön kauppa	-493 160	-172 069	-172 069	-172 069	-172 069	-172 069	-172 069	-172 069	-172 069	-172 069
Erotus	187 333	-133 757	-133 757	-133 757	-133 757	-133 757	-133 757	-133 757	-133 757	-133 757
Kumulatiivinen ero	187 333	53 576	-80 181	-213 938	-347 695	-481 451	-615 208	-748 965	-882 722	-1 016 479

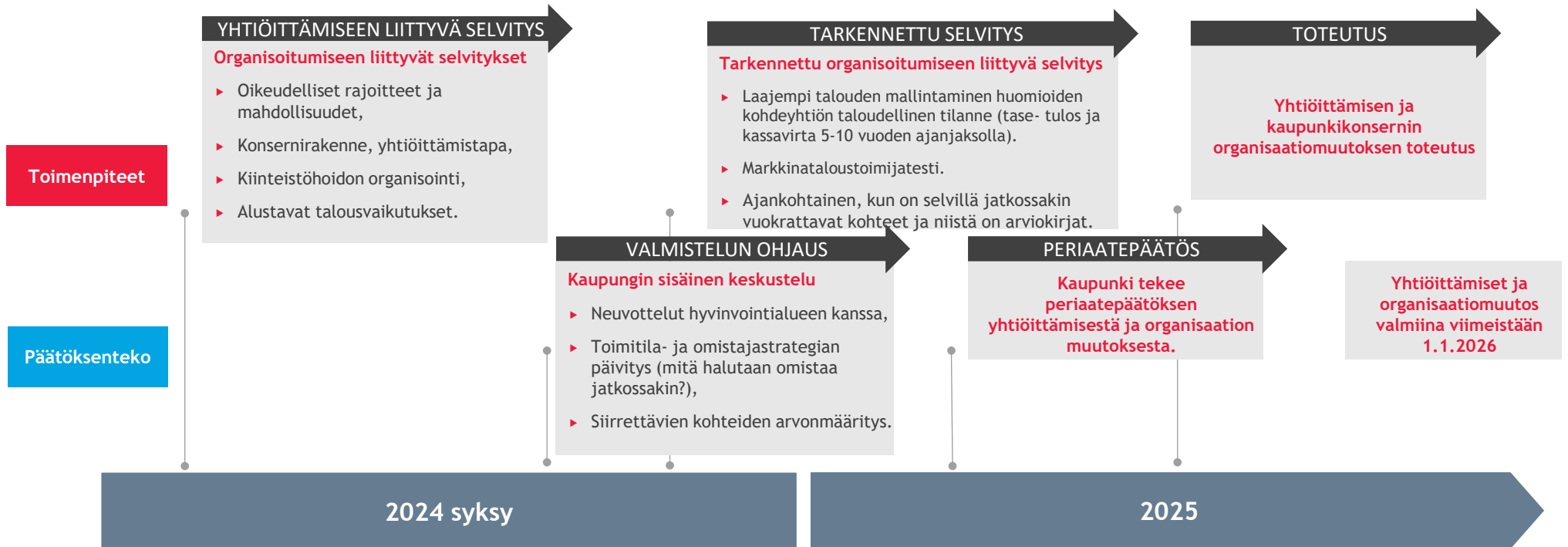
Vaihtoehtojen verokustannusten laskenta

- ▶ Laskelmaan pohjautuen kiinteistön kauppa on verotuksellisesti tehokkaampi vaihtoehto 3. vuodesta eteenpäin. Tällöin sen kertyneet verokustannukset ovat pienemmät kuin apporttisijoituksen vaihtoehdossa.
- ▶ Hyvinvointialueelle vuokrattavat kohteet ja saadut vuokratuotot eivät todennäköisesti säily samalla tasolla. Siirtymäajan ja hyvinvointialueen palveluverkon selvitystyön pohjalta sopimuksia tullaan neuvottelemaan uusiksi ja osittain myös irtisanomaan.
- ▶ Mikäli vuokrataso ja vuokrattavien kohteiden määrä laskee tulevaisuudessa, kiinteistön kaupan verotuksellinen kannattavuus ei tule tapahtumaan yhtä nopeasti, kuin laskelmassa on todettu. Mikäli kiinteistöjen käypä arvo muodostuu alemmaksi kuin kirjanpitoarvo, pienentää se apporttisijoituksen tuloverotusta suhteessa kauppaan.
- ▶ Apporttisijoituksena tehdyn yhtiöittämisen tuloveroseuraamuksiin vaikuttaa myös vastaanottavien yhtiöiden muun toiminnan verotuksen tulos. Jos yhtiö tekee muutoin tappiota, verotuksen tuloa ei muodostu.
- ▶ Varainsiirtoverokustannus ja muut laskelmat on laskettu kirjanpitoarvojen perusteella. Käyvän arvon ollessa suurempi tai alhaisempi, muuttuu varainsiirtoveron määrä vastaavasti.

Laskelmissa käytetyt oletukset

- ▶ Tuotto- ja kustannustiedot pohjautuvat vuoden 2023 toteumatietoihin.
- ▶ Kiinteistöjen arvot pohjautuvat markkina-arvoon. Kiinteistöjen yhtiöittäminen tulee tehdä käypään arvoon, joka tulee määrittää siirron yhteydessä.
- ▶ Laskelmassa ei ole huomioitu tuotto- ja kustannustason muutoksia sekä vastaanottavan yhtiön taloudellista tilannetta.

SEURAAVAT VAIHEET



LIITTEET

LIITE: SOTE-UUDISTUKSEN KESKEINEN LAINSÄÄDÄNTÖ

Toimitilat

Laki sosiaali- ja terveydenhuoltoa ja pelastustoimea koskevan uudistuksen toimeenpanosta ja sitä koskevan lainsäädännön voimaantulosta (616/2021)

22 § Kunnan järjestämän sosiaali- ja terveydenhuollon sekä pelastustoimen toimitilat

Kunnan järjestämän perusterveydenhuollon, erikoissairaanhoidon, sosiaalitoimen ja pelastustoimen käytössä olevat toimitilat siirtyvät hyvinvointialueen hallintaan 1 päivänä tammikuuta 2023.

Hyvinvointialue ja kunta tekevät toimitilojen hallinnasta vuokrasopimuksen siten, että se on voimassa ainakin 31 päivään joulukuuta 2025 asti. Hyvinvointialueella on oikeus pidentää vuokrasopimuksen voimassaoloaikaa yhdellä vuodella ilmoittamalla siitä kunnalle viimeistään 12 kuukautta ennen vuokrasopimuksen voimassaoloajan päättymistä.

Edellä 2 momentissa tarkoitettussa vuokrasopimuksessa sovitun vuokran on katettava vuokrasopimuksen kohteena olevaan toimitilaan liittyvät kohtuulliset pääoma- ja ylläpitokustannukset. Tarkempia säännöksiä vuokran määräytymisestä voidaan antaa valtioneuvoston asetuksella.

Hyvinvointialue ja kunta voivat sopia 1 momentissa tarkoitettujen toimitilojen hallinnasta sekä toimitilojen hallintaa koskevien vuokrasopimusten voimassaolosta myös toisin kuin tässä pykälässä säädetään.

LIITE: SIDOS- JA HANKINTAYKSIKKÖASEMAA KOSKEVASTA SÄÄNTELYSTÄ

Sidosyksikkösääntelystä

- ▶ Hankintalain 15 §:n 1 momentin mukaan sidosyksikköaseman edellytyksenä on, että hankintayksikkö yksin tai yhdessä muiden hankintayksiköiden kanssa käyttää määräysvaltaa yksikköön samalla tavoin kuin omiin toimipaikkoihinsa ja että yksikkö harjoittaa enintään viiden prosentin ja enintään 500.000 euron osuuden liiketoiminnastaan muiden tahojen kuin niiden hankintayksiköiden kanssa, joiden määräysvallassa se on. Sidosyksikössä ei saa olla muiden kuin hankintayksiköiden pääomaa.
- ▶ Käänteinen sidosyksikköhankinta ja ”in house sisters”: Hankintalain 15 §:n 6 momentin mukaisesti: ”Tätä lakia ei sovelleta tilanteisiin, joissa sidosyksikkö, joka on hankintayksikkö, tekee hankinnan siihen määräysvaltaa käyttävältä hankintayksiköltä tai saman hankintayksikön määräysvallassa olevalta toiselta sidosyksiköltä.”
- ▶ Johtopäätös: Hankintayksiköiden omistama sidosyksikkö voi myydä palveluita ilman kilpailuttamista siihen määräysvaltaa käyttäville hankintayksiköille (”sidosyksikköhankinta”). On huomioitava, että hankintalain sanamuodon mukaisesti sidosyksikön omistajana voi olla ainoastaan hankintayksikkö. Kaupungin tytäryhteisöjen osalta arviointi siitä, onko yhteisö hankintayksikkö vai ei, tulee tehdä tapauskohtaisesti. Käytännössä kyse on siitä, ovatko tytäryhteisöt alla tarkoitettuja julkisoikeudellisia laitoksia.

Julkisoikeudellisen laitoksen määrittelystä

- ▶ Hankintalain mukaan julkisoikeudellinen laitos on hankintayksikkö, mikäli: se on nimenomaisesti perustettu tyydyttämään sellaisia yleisen edun mukaisia tarpeita, joilla ei ole teollista tai kaupallista luonnetta ja:
 - 1) jota rahoittaa pääasiallisesti hankintayksikkö;
 - 2) jonka johto on hankintayksikön valvonnan alainen; taikka
 - 3) jonka hallinto-, johto- tai valvontaelimen jäsenistä 1 momentin 1–4 kohdassa tarkoitettu hankintayksikkö nimeää yli puolet.
- ▶ Teollisen tai kaupallisen luonteen arvioinnissa oikeuskäytännössä on merkitykselliseksi katsottu kilpailuolosuhteissa toimimisen lisäksi muun muassa laitoksen tehtävien kuuluminen julkisen viranomaisen tehtäviin, laitoksen voiton tavoittelu sekä taloudellisten riskien kantaminen. Laitosta, joka toimii tavanomaisissa markkinaolosuhteissa, tavoittelee voittoa ja vastaa toimintansa harjoittamisesta aiheutuneista tappioista, ei ole pidettävä julkisoikeudellisena laitoksena.

- ▶ Oikeuskäytännössä julkisoikeudellinen laitos on määritetty tapauskohtaisesti kokonaisarvioinnin seurauksena. Esimerkiksi kiinteistökehitysyritykset voivat tietyissä tilanteissa olla hankintayksiköitä. Esim. MAO:n tapauksessa 611-612/14 Kiinteistökehitys Naistinki Oy (Mikkeli) on katsottu julkisoikeudelliseksi laitokseksi ja siten hankintayksiköksi.
- ▶ KHO:n ratkaisu 6.10.2005 taltio 2530: ”Turun Biolaakso on kaupungin kokonaan omistama osakeyhtiö, jonka hallitus on kaupunginhallituksen nimittämä. Yhtiön toimialana on edistää huipputekniikan tutkimuksen ja tuotannon toimintaedellytyksiä tavoitteenaan omalta osaltaan työllisyyden ja elinkeinoelämän edellytysten parantaminen. Vaikka yhtiö ilmoitti tavoittelevansa voittoa, ei voiton tavoittelu ole yhtiön ensisijainen tehtävä.”

LIITE: KILPAILULAIN ERIYTTÄMISVELVOLLISUUS

Kilpailulain 30 d §: eriyttämisvelvollisuus

Jos 30 a §:ssä tarkoitettu kunta, kuntayhtymä, valtio taikka niiden määräysvaltaan kuuluva yksikkö harjoittaa kilpailutilanteessa markkinoilla tapahtuvaa taloudellista toimintaa, tästä toiminnasta on pidettävä erillistä kirjanpitoa siten, että siinä on:

1) johdonmukaisesti sovellettujen ja objektiivisesti perusteltavien kustannuslaskennan periaatteiden mukaisesti eriteltyä ja kohdistettuna kaikki toimintokohtaiset tulot ja menot; sekä

2) lisätietona selkeä kuvaus 1 kohdassa tarkoitetun kustannuslaskennan periaatteista.

Toiminnan tuotot ja kulut tulee esittää tilikausikohtaisena tuloslaskelmana, jonka tulee olla johdettavissa 1 momentissa tarkoitetun toimijan kirjanpidosta ja joka on laadittava kirjanpitolain tai kyseiseen toimijaan sovellettavien muiden kirjanpitosäännösten mukaisesti.

Tuloslaskelma lisätietoineen on julkinen ja se tulee esittää tilinpäätökseen sisältyvänä liitetietona.

Kilpailu- ja kuluttajavirasto valvoo 1 ja 2 momentissa säädettyjen velvoitteiden noudattamista. Jos 1 momentissa tarkoitettu kunta, kuntayhtymä, valtio taikka niiden määräysvaltaan kuuluva yksikkö laiminlyö 1 tai 2 momentissa säädettyjen velvoitteiden noudattamisen, Kilpailu- ja kuluttajavirasto voi sakon uhalla velvoittaa kunnan, kuntayhtymän tai valtion toimittamaan erillisen kirjanpidon, tuloslaskelman, tilinpäätöksen sekä kuvauksen kustannuslaskennan periaatteista määräämässään ajassa. Uhkasakon asettamiseen ja maksettavaksi tuomitsemiseen sovelletaan 46 §:ää.

Mitä 1-4 momentissa säädetään, ei sovelleta, jos kunnan, kuntayhtymän, valtion taikka niiden määräysvaltaan kuuluvan yksikön kilpailutilanteessa markkinoilla tapahtuvan taloudellisen toiminnan liikevaihto on alle 40 000 euroa vuodessa.

Mitä 1-4 momentissa säädetään, ei sovelleta 30 b §:ssä tarkoitettuun toimintaan.

Eriyttämisvelvollisuuden alainen toiminta

- Taloudellisen toiminnan käsite on sama kuin kilpailulain 30 a §:ssä (mikä tahansa toimintatapa, jonka seurauksena kilpailu ei ole tasapuolista julkisen ja yksityisen elinkeinotoiminnan välillä).
- Kilpailutilanteessa markkinoilla tarjottavat palvelut on hinnoiteltava markkina-perusteisesti. Hinnoittelussa on siten otettava huomioon mm. kilpailullisen toiminnan muuttuvat ja kiinteät kustannukset, tulot, investointimenot, rahoituskulut sekä kohtuullinen tuotto toimintaan sitoutuneelle pääomalle. Hinnoittelun perusteet on dokumentoitava KKV:n antamien suuntaviivojen mukaisesti.

Kirjanpidon eriyttämisen poikkeukset

Kirjanpidon eriyttämisvaatimus ei koske seuraavia tilanteita:

- Toimija ei harjoita lainkaan taloudellista toimintaa kilpailutilanteessa markkinoilla, eli toimija harjoittaa
 - Vain ei-taloudellista toimintaa (kuten julkisen vallan käyttö ja viranomaistoiminta);
- Toiminta, johon neutraliteettisääntelyn soveltamisalapoikkeuksia koskeva kilpailulain 30 b § soveltuu, eli mikäli menettely tai toiminnan rakenne seuraa välittömästi lainsäädännöstä taikka soveltaminen estäisi merkittävän kansalaisten hyvinvointiin, turvallisuuteen tai muuhun sellaiseen yleiseen etuun liittyvän tehtävän hoitamisen.
- Mikäli toimijan taloudellisen toiminnan liikevaihto on alle 40 000 euroa vuodessa (ns. pienimuotoinen toiminta).

LIITE: VARAINSIIRTOVEROLAIN MUUTOKSET SEKÄ KORONVÄHENNYSOIKEUDEN RAJOITTAMINEN YRITYSVEROTUKSESSA

Määräaikainen verovapaus eräissä sosiaali- ja terveydenhuollon uudistukseen liittyvissä yhtiöittämisissä

- ▶ Kuntien sote- ja pelastustoimen kiinteistöistä on säädetty määräaikainen varainsiirtoverovapaus aina vuoden 2030 loppuun. Säädos tuli voimaan 1.1.2024.
- ▶ Oikeus varainsiirtoveron vapautukseen on käsityksemme mukaisesti vain siinä tilanteessa, että kiinteistö sijoitetaan yhtiöön pääomasijoituksena (apporttina) osakkeita vastaan.
- ▶ Verovapaus koskee niin kunnan kuin kuntayhtymän kiinteistön luovuttamista osakeyhtiöille sen osakkeita vastaan. Verovapauden alaiseksi sote- ja pela-kiinteistöksi luokitellaan 31.12.2022 kunnan taikka kuntayhtymän järjestämän sosiaali- tai terveydenhuollon (tai pelastustoimen) pääsääntöisessä käytössä ollut kiinteistö.

Korkovähennysoikeuden rajoittaminen yritysverotuksessa

- ▶ Elinkeinotoiminnasta johtuneiden velkojen korot ovat vähennyskelpoisia elinkeinotulon verotuksessa. Yhtenä poikkeuksena kuitenkin on etuyhteysasemassa olevien osapuolten välisten lainojen korkojen vähennysoikeuden rajoitukset (EVL 18 a §).
- ▶ Nettokorkomenojen 500 000 euroa ylittävä osuus on verotuksessa vähennyskelvottomia siltä osin, kun ne ylittävät 25 %:n rajan oikaistusta tuloksesta. Oikaistu tulos lasketaan lisäämällä EVL:n mukaiseen elinkeinotoiminnan tulokseen korkomenot, verotuksessa vähennettävät poistot sekä konserniavustus (saatu +, annettu -).
- ▶ Sen lisäksi korkotason tulee olla markkinaehtoinen. Korkojen vähentämiseen konsernien sisäisissä rahoitusjärjestelyissä voidaan soveltaa verotusmenettelystä annetun lain (1142/2021, VML) 31 §:n mukaista siirtohinnoitteluoikaisua. Alle markkinatason oleva korko voidaan tulkita myös VML 29 §:n mukaiseksi peiteltyksi osingonjaoksi.

LISÄTIEDOT:

Alpo Ronkainen
Partner
p. 040 718 7836
alpo.ronkainen@bdo.fi

BDO Oy (y-tunnus 2776089-4) on itsenäinen BDO International Limitedin (UK) jäsenyritys. BDO on yhteinen nimi sekä kansainväliselle jäsenyritysten verkostolle että kunkin maan jäsenyritykselle.

www.bdo.fi

