



Ateria- ja puhtaanapito- palveluiden yhtiöittäminen - In house -yhtiö

Selvitys Kainuun kuntien ja Kainuun sosiaali- ja terveydenhuollon kuntayhtymän ateria- ja puhtaanapitopalveluiden yhtiöittämisestä

2.6.2022 - PÄIVITETTY VERSIO



Kainuun hyvinvointialue

2.6.2022

Ateria- ja puhtaanapitopalveluiden yhtiöittämisselvitys

Lähetämme liitteenä Kainuun kuntien (pl. Kajaani) ja Kainuun sosiaali- ja terveydenhuollon kuntayhtymän ateria- ja puhtaanapitopalveluita koskevan yhtiöittämisselvityksen toimeksiantokirjeemme ja tarjouksemme mukaisesti.

Tämä selvitys on päivitetty versio asiakkaalle 2.6.2022 esittelystä versiosta. Tämän selvitysversion taloudellinen osuus on esitetty niin, ettei Kainuun sosiaali- ja terveydenhuollon kuntayhtymä siirrä perustettavaan inhouse -yhtiöön omaisuutta / toimintaa, mutta tulee kuitenkin yhtiöön osakkaaksi. Selvityksen muissa osioissa on osin huomioitu myös se mahdollisuus, että kuntayhtymä siirtäisi yhtiöön toimintaa / omaisuutta (mm. siirron verovaikutukset ja työoikeudelliset huomiot).

Selvityksen liitteenä 1 on esitetty vaihtoehtoinen laskelma sillä oletuksella, että Kainuun sosiaali- ja terveydenhuollon kuntayhtymä siirtää perustettavaan inhouse -yhtiöön omaisuutta / toimintaa.

Huomaattehan, että tämä selvitys on tarkoitettu vain toimeksiantajamme sisäiseen käyttöön. Tämän lisäksi huomaattehan, että tämä selvitys ei sisällä suositusta ryhtyä tiettyyn toimeen tai tehdä muita päätöksiä, ellei tässä selvityksessä nimenomaisesti toisin todeta.

Olettehan yhteydessä, mikäli tätä tai muita asioita koskien ilmenee kysymyksiä.

Ystävällisin terveisin,

Anu Kangasniemi
Senior Manager

Veli-Matti Ohtonen
Director

Tärkeä huomautus

Tämä selvitys on laadittu toimeksiantokirjeemme mukaisin ehdoin, ja se on tarkoitettu vain Kainuun kuntien (pl. Kajaani), Kainuun sosiaali- ja terveydenhuollon kuntayhtymän ja Kainuun hyvinvointialueen ("Asiakas") hyväksi ja sisäiseen käyttöön Kainuun kuntien ja Kainuun sosiaali- ja terveydenhuollon kuntayhtymän ateria- ja puhtaanapitopalveluita koskevan yhtiöittämisselvityksen mukaisessa tarkoituksessa, eikä Asiakkaalla ole oikeutta julkaista sitä tai luovuttaa sitä millekään muulle taholle. Selvityksessä esitetyt näkemykset perustuvat tiettyihin saatuihin tietoihin ja vallitseviin olosuhteisiin sekä KPMG Oy Ab:n toimeksiannolle määritellyn sisältöön, eikä minkään kolmannen tahon tule luottaa niihin.

Edellä mainitun lisäksi kaikki tässä selvityksessä esitetyt näkemykset perustuvat voimassaolevaan vero- ja muuhun lainsäädäntöön sen oikeudellinen ja hallinnollinen tulkinta mukaan lukien. Verolainsäädäntöön kohdistuu jatkuvasti muutoksia, joilla voi olla taannehtivia vaikutuksia ja jotka voivat johtaa lisääntyneeseen verorasitukseen, viivästysseuraamuksiin tai sanktioihin. Mikäli meille toimitetut tiedot ovat virheellisiä tai puutteellisia tai mikäli laki tai sen tulkinta muuttuu, esittämämme näkemykset voivat olla tilanteeseen soveltumattomia. Me emme vastaa neuvojemme päivittämisestä lain tai sen tulkinnan muutosten varalta tämän selvityksen päiväyksen jälkeen.

Tätä selvitystä tai sen sisältöä ei saa käyttää mihinkään muuhun kuin edellä mainittuun tarkoitukseen ilman KPMG Oy Ab:n etukäteistä kirjallista suostumusta. Selvitystä ei saa kopioida, siihen viitata tai sitä luovuttaa kokonaan tai osittain ilman etukäteistä kirjallista suostumustamme. Siinä määrin kuin vastuuta lain mukaan voi rajoittaa, emme hyväksy työhömmä tai selvitykseemme liittyen vastuuta mitään kolmatta tahoa kohtaan.

Tämän selvityksen sisältö perustuu julkisesti saatavilla olevaan tietoon sekä tietoon, jonka Asiakas on meille toimittanut. Selvityksessä on huomioitu saamamme tiedot selvityksen päiväyksen saakka, emmekä ole huomioineet päiväyksen jälkeen ilmeneviä seikkoja. Laatiessamme selvitystä olemme olettaneet ja luottaneet siihen, että selvityksen laatimiseksi Asiakkaalta ja julkisista lähteistä saamamme tiedot ovat olleet riittäviä ja oikeita, emmekä ole erikseen varmistaneet tietojen oikeellisuutta tai täydellisyyttä. Asiakas hyväksyy sen, ettei KPMG Oy Ab ole vastuussa, mikäli työmme suorittamiselle olennaista tietoa evätään tai salataan meiltä taikka esitetään meille väärin.

Selvityksemme ei sisällä sijoitussuosituksia, arvonmäärittäystä taikka suositusta ryhtyä tiettyyn liiketoimeen tai tehdä muita päätöksiä, ellei tässä selvityksessä nimenomaisesti toisin todeta. Kaikkien selvityksen saaneiden tahojen tulee itse suorittaa kaikki sellaiset tarkastukset ja selvitykset, jotka ne katsovat tarpeelliseksi tehdäksään itsenäisen päätöksen mihin tahansa liiketoimeen ryhtymisestä tai selvityksen aihepiiriin liittyvien muiden ratkaisujen tekemisestä.

Sisällys

	Page
<u>Toimeksiannon tarkoitus ja sisältö</u>	4
<u>Selvityksen taustaksi</u>	5-6
<u>Yhteenveto</u>	7-9
<u>Soteuudistuksen yleisvaikutukset kuntien tukipalveluihin</u>	10-13
<u>Hyvinvointialueen vaihtoehdot tuottaa tukipalveluita jatkossa</u>	14-19
<u>In house- yhtiön perustamisen ja toiminta</u>	20-31
<u>Yhtiöittäminen</u>	32-34
<u>Yhtiöittämisen verotukselliset vaikutukset</u>	35-38
<u>Yhtiöittämisen työoikeudelliset näkökohdat</u>	39-43
<u>Yhtiöittämisen taloudelliset näkökohdat</u>	44-48

Toimeksiannon tarkoitus ja sisältö

Selvityksen tarkoitus

Osana hyvinvointialueiden perustamista sekä sosiaali- ja terveydenhuollon ja pelastustoimen järjestämisen uudistamista Kainuun kunnat (pl. Kajaani) sekä Kainuun sosiaali- ja terveydenhuollon kuntayhtymä (jäljempänä ”**Kainuun sote**”) ja Kainuun hyvinvointialue (jäljempänä ”**HVA**”) ovat selvittämässä yhteisen ateria- ja puhtaanapitopalveluista vastaavan in-house –yhtiön (”**Yhtiö**”) perustamista.

Yhtiön toiminta kattaisi myös ateria- ja puhtaanapitopalveluita tukevat palvelut esim. aterioiden jakaminen ja petien jakaminen hoitolaitoksissa.

Mikäli Yhtiö päätetään perustaa, tavoitteena on, että Yhtiö on perustettu ja toiminnassa viimeistään 31.12.2022, huomioiden kuitenkin esitetty lakimuutos koskien tukipalveluiden tuottamiseen liittyvää yhden (1) vuoden siirtymäaikaa.

Kainuun hyvinvointialue on pyytänyt KPMG:ltä tarjousta Yhtiön perustamiseen liittyvästä selvitystyöstä alla kuvatussa laajuudessa.

KPMG:n toimeksiannon sisältö

Selvitys on yleisen tason selvitys, jonka tarkoituksena on toimia päätöksenteon tukena asian valmistelussa. Selvityksessä käydään läpi Yhtiön perustamiseen liittyviä sote-reunaehtoja, Yhtiön perustamista (toimintojen siirrot) ja toimintaa sekä asiaan liittyviä taloudellisia näkökohtia.

Selvityksessä:

- 1) Nostetaan esille in-house -yhtiön perustamiseen liittyviä sote-reunaehtoja; ml. vaihtoehdot selvityksen kohteena olevien palveluiden tuottamiseen jatkossa hyvinvointialueilla ja kunnissa (omana toimintana, in-house -malli, kilpailutus);
- 2) Läpikäydään juridisia huomioita Yhtiön perustamiseen ja toimintaan liittyen;

- o Läpikäydään vaihtoehdot, joilla kunnat/osapuolet voivat siirtää ateria- ja puhtaanapitopalvelutoimintansa (sekä mahdolliset tukipalvelut) tai osan toiminnoista Yhtiöön.
 - o Uusien osakkeenomistajien mukaantulo Yhtiöön myöhemmin.
 - o Poliittisen päätösvallan toteutuminen osakeyhtiömallissa (mm. osakassopimus).
- 3) Nostetaan esille eri siirtovaihtoehtojen tulovero-, varainsiirtovero- ja arvonlisäverovaikutuksia;
 - 4) Nostetaan esille Yhtiön toiminnassa huomioitavia arvonlisäveronäkökohtia;
 - 5) Läpikäydään taloudellisia näkökohtia;
 - o Pääasialliset taloudelliset vaikutukset Yhtiön ja omistajatahojen näkökulmasta (esim. Yhtiön liiketaloudellinen kannattavuus, edellytykset omillaan toimimiseen, Yhtiön alustava pääomitarve, kunta-/osapuolikohtaisessa hinnoittelussa huomioitavat tekijät toimitettavan kustannusrakenneselvityksen perusteella).
 - o Tilat sekä koneet, laitteet ja muu irtaimisto järjestelyssä.
 - o Muut järjestelyn kannalta oleelliset taloudelliset seikat ja jatkotyösuositukset.

Keskeiset oletukset

Verovaikutuksiin otetaan kantaa pääasiallisesti toimeksiantajalta saatavan kustannusrakenneselvityksen luvuilla ja oletuksin, että järjestely tapahtuu kirjanpitoarvoin. Arviot ovat näin ollen suuntaa antavia.

Selvitys ei sisällä arvonmäärittystä, mutta arvonmäärittelyn laatimisesta voidaan sopia järjestelyn edetessä erikseen.

Mahdollisista ennakkoratkaisuhakemuksista Verohallinnolle sovitaan erikseen. Ennakkoratkaisujen tarve arvioidaan selvityksen yhteydessä.

Selvityksen taustaksi

Yhtiön omistajiksi tulevat tahot ja Yhtiöön siirrettäväksi suunniteltu omaisuus

Selvityksen aikana halukkuuteensa Yhtiön perustamisessa mukana olemiseen ovat ilmaisseet seuraavat Kainuun kunnat: Sotkamon kunta, Suomussalmen kunta, Kuhmon kaupunki, Paltamon kunta ja Hyrynsalmen kunta (jäljempänä myös ”**Kunnat**”). Kuntien lisäksi Yhtiön perustamiseen osallistuu lähtökohtaisesti myös Kainuun sote.

— Kunnat eivät ole KPMG:llä olevan tiedon mukaan tehneet päätöksiä Yhtiön omistajaksi tulemisesta, vaan kannanotot ovat alustavia selvitystarkoituksessa.

Kunnat siirtävät Yhtiöön omiana tuotantonaan hoitamansa ateria- ja puhtaanaapitopalvelut sekä muuta toimintaa tukevia palveluita. Siirrettävä omaisuus on lähinnä pienkalustoa. Suurempi kalusto ja toimitilat lähtökohtaisesti vuokrataan Yhtiölle. Maa-alueita, rakennuksia ja osakkeita ei lähtökohtaisesti siirretä.

Kainuun sote on ilmoittanut, ettei se todennäköisesti siirrä Yhtiöön mitään toimintoja / omaisuutta tässä vaiheessa. Kainuun soten tarkoituksena on kuitenkin tulla Yhtiön osakkaaksi.

Selvityksessä on oletettu, että järjestely on lähtökohtaisesti viety loppuun 31.12.2022 mennessä.

— Järjestelyn lopulliset vaikutukset määräytyvät lopulta siirtyvien toimintojen / omaisuuden ja niiden arvostuksen mukaan. Omistusosuuksia on lisäksi mahdollista muuttaa myöhemmin esim. osakeannilla.

Ristijärven ja Puolangan kunnissa ateria- ja puhtaanaapitopalvelut on ulkoistettu sopimusperusteisesti ja ko. kunnat ovat ilmoittaneet, että ne eivät ole tulossa mukaan Yhtiöön ensi vaiheessa. Ko. kunnilla on kuitenkin mahdollisuus tulla Yhtiön omistajiksi ja asiakkaisiksi myöhemmin. Kyseisten kuntien tilannetta on tarkasteltu selvityksen sivulla 11 ja 26.

Hyrynsalmen kunta

Hyrynsalmen kunta yhtiöittäisi Yhtiöön ateriapalvelut, puhtaanaapitopalvelut ja toimintaa tukevat palvelut (sairaala-apulaiset). KPMG:n käsityksen mukaan kuljetuspalvelut on ostettu ulkoiselta toimijalta.

— Ateriapalveluista Yhtiöön siirtyisi astioita, vaunuja, irtokalusteita ja keittiön pienkoneet. Puhtaanaapitopalveluista Yhtiöön siirtyisi siivouksessa käytettävät koneet, vaunut, välineet, aineet, pehmopaperit ja muut henkilökohtaisen hygienian tuotteet.

— Hyrynsalmen kunta on arvioinut siirtyvän omaisuuden käyväksi arvoksi noin 30.000,00 euroa.

Suomussalmen kunta

Suomussalmen kunta yhtiöittäisi Yhtiöön ateriapalvelut, puhtaanaapitopalvelut ja toimintaa tukevat palvelut (sairaala-apulaiset). Aterioiden kuljetuspalvelut on tällä hetkellä ostettu ulkoiselta toimijalta.

— Ateriapalveluista Yhtiöön siirtyisi irtokalustoa, astioita ja vaunuja. Puhtaanaapitopalveluista Yhtiöön siirtyisi siivouksessa käytettävät koneet ja vaunut.

— Suomussalmen kunta on arvioinut siirtyvän omaisuuden käyväksi arvoksi noin 100.000,00 euroa.

Kuhmon kaupunki

Kuhmon kaupunki yhtiöittäisi Yhtiöön ateriapalvelut, puhtaanaapitopalvelut ja toimintaa tukevat palvelut (sairaala-apulaiset). KPMG:n käsityksen mukaan kuljetuspalvelut on ostettu ulkoiselta toimijalta.

Ateriapalveluista Yhtiöön siirtyisi astioita, vaunuja sekä muuta irtainta kalustoa. Puhtaanaapitopalveluista Yhtiöön siirtyisi siivouksessa käytettävät siivous- ja pyykinhuoltokoneet, vaunut ja muu irtain kalusto.

— Kuhmon kaupunki on arvioinut siirtyvän omaisuuden käyväksi arvoksi noin 130.000,00 euroa.

Selvityksen taustaksi

Paltamon kunta

Paltamon kunta yhtiöittäisi Yhtiöön ateriapalvelut, puhtaanapitopalvelut ja toimintaa tukevat palvelut (sairaala-apulaiset). Kuljetuspalvelut on tällä hetkellä ostettu ulkoiselta toimijalta.

— Paltamon kunta on arvioinut siirtyvän omaisuuden käyväksi arvoksi noin 35.000,00 euroa.

Sotkamon kunta

Sotkamon kunta yhtiöittäisi Yhtiöön ateriapalvelut, puhtaanapitopalvelut ja toimintaa tukevat palvelut (laitosapulaisen tehtävät). Kuljetuspalvelut on tällä hetkellä ostettu ulkoiselta toimijalta.

— Ateriapalveluista Yhtiöön siirtyisi kalustoa mm. astioita, vaunuja ja muuta irtokalustoa. Puhtaanapitopalveluista Yhtiöön siirtyisi siivouksessa käytettävät koneet, vaunut sekä muu siivouskalusto.

— Sotkamon kunta on arvioinut siirtyvän omaisuuden käyväksi arvoksi noin 138.000,00 euroa.

Kainuun sote

Kainuun sote on ilmoittanut, ettei se todennäköisesti siirrä toimintojaan Yhtiöön tässä vaiheessa, mutta että se on kuitenkin halukas tulemaan Yhtiön osakkaaksi. Käytännössä tämä tapahtuisi perustamisen yhteydessä ja/tai myöhemmin osakeannilla (rahavastike).

Tämän selvityksen **liitteenä 1** on esitetty vaihtoehtoinen laskelma tilanteesta, jossa Kainuun sote siirtäisi toimintojaan Yhtiöön.

Liitteen 1 laskelmissa on lähdetty siitä olettamasta, että Kainuun sote yhtiöittäisi Yhtiöön ateriapalvelut. Kainuun sote hoitaa aterioiden kuljetustoiminnan omana toimintanaan. **Liitteen 1** laskelmissa on oletettu, että Kainuun soten kuljetustoiminta ei siirry Yhtiöön.

— Ateriapalveluista Yhtiöön siirtyisi irtokalustoa, astioita ja vaunuja.

— Kainuun sote on arvioinut siirtyvän omaisuuden käyväksi arvoksi noin 40.000,00 euroa.

Kainuun soten omistamat Yhtiön osakkeet siirtyvät HVA:lle 1.1.2023.



Yhteenveto



Yhteenveto in house -yhtiön toiminta

Sote-uudistuksen vaikutukset tukipalveluihin

Jatkossa hyvinvointialue ei voi ostaa tukipalveluita kuntaomisteiselta toimijalta ilman kilpailuttamista, ellei jokin poikkeusperuste sovellu tilanteeseen (esim. sidosyksikköperuste). Voimaanpanolain (*Laki sosiaali- ja terveydenhuolto ja pelastustoimea koskevan uudistuksen toimeenpanosta ja sitä koskevan lainsäädännön voimaanpanosta 616/2021*) uudessa 69 a §:ssä (taustalla HE 10/2022 vp.) säädetään kunnan mahdollisuudesta myydä tietyin edellytyksin sen nykyisellään omana toimintanaan tuottamia tukipalveluja hyvinvointialueelle v. 2023 kestäväen siirtymäajan.

In house- yhtiön toiminta

Hyvinvointialueet ja kunnat voivat perustaa osakeyhtiön ja hankintalain 15 §:n tarkoittaman sidosyksikön, jolloin sidosyksikössä osakkaana oleva ja siinä määräysvaltaa käyttävä hankintayksikkö voi hankkia palveluita sidosyksiköltään ilman hankintalain mukaista kilpailuttamista. In house –aseman säilyttämiseksi yhtiön perustamisen valmistelussa on syytä huomioida seuraavat asiat:

- Yhtiössä ei saa olla yksityistä pääomaa eikä vähäistä enempää myyntiä muille kuin osakkaille (pääsääntöisesti sovelletaan 5 % rajaa). Mahdollinen ulosmyyntimahdollisuus ja sen suuntautuminen on suositeltavaa arvioida ennakoon.
- Yhtiön toiminta tulee järjestää siten, että se on omistajistaan muodollisesti erillinen ja päätäntävällaltaan itsenäinen yksikkö.
- Yhtiön perustamisvaiheessa tulee kiinnittää huomiota siihen, että osakkaiden tosiasiallinen määräysvalta yhtiön toimintaan saavutetaan. Tosiasiallisella mahdollisuudella vaikuttaa yhtiön strategiaan päätöksien on ratkaiseva merkitys määräysvallan kannalta, ei siis yksinomaan omistusosuudella.

Mikäli yhtiö perustetaan ennen 1.1.2023, Kuntien omistamat Yhtiön osakkeet tai Yhtiön palveluksessa oleva henkilökunta eivät siirry soteuudistuksen täytäntöönpanon yhteydessä hyvinvointialueelle.

Yhtiöstä tulee todennäköisesti HVA:n tytäryhtiö 1.1.2023 jälkeen, kun Yhtiön osakkeet siirtyvät Kainuun sotelta HVA:lle (riippuu kuitenkin järjestelyn lopullisesta toteutuksesta).

In house- yhtiön tuloverotuksellinen asema

Osakeyhtiö on lähtökohtaisesti tuloverotuksessa verovelvollinen kaikista toimintansa tuloista, ellei näitä ole nimenomaisesti säädetty verovapaiksi (esim. tietyt osinkotulot) tai ellei yhtiötä katsota verotuksessa yleishyödylliseksi yhteisöksi.

Se, täyttääkö perustettavan inhouse -yhtiön toiminta yleishyödyllisyyden ja sitä kautta verovapauden edellytykset, on epävarmaa. Toiminnan yleishyödyllisyydestä ja verokohtelusta on mahdollista hakea Verohallinnolta ennakkoratkaisu. Suosittelemme ennakkoratkaisun hakemista, jos toiminnan verovapaus nähdään olennaiseksi asiaksi tulevaisuuden kannalta, tai jos asiasta halutaan saada varmuus etukäteen.

In house –yhtiön arvonlisäverotuksellinen asema

Yhtiön kunnille ja HVA:lle myymät ateria- ja puhtaanapitopalvelut ovat Yhtiön arvonlisäverollista toimintaa, ellei kyse ole nimenomaisesti arvonlisäverolaissa verottomaksi säädetystä toiminnasta.

Yhtiön toiminnan mahdollinen verottomuusperuste on se, että Yhtiö katsottaisiin tuloverotuksessa yleishyödylliseksi yhteisöksi. Jos toimintaa ei pidetä yleishyödyllisenä, toiminta voi olla arvonlisäverotonta siltä osin, kun kyse on AVL 39 §:n 3 momentissa tarkoitettusta verottomasta oppilaitosruokailusta tai AVL 37-38 §:n nojalla verottomasta sosiaalihuollona tapahtuvasta ateria- ja puhtaanapitopalvelujen tuottamisesta.

Oppilaitosruokailujen ja sosiaalihuollon ateria- ja puhtaanapitopalveluiden ostajien eli Kainuun kuntien ja HVA:n alv-palautusoikeus huomioiden ko. palveluiden osalta on lähtökohtaisesti järkevää pyrkiä palveluiden verollisuuteen, jolloin Yhtiö siis veloittaisi palvelut verollisina, vähentäisi palveluiden tuottamiseen liittyvien kustannusten sisältämän arvonlisäveron eikä vero jäisi palvelujen tuotantoketjun kustannukseksi.

- Edellytykset sosiaalihuollon ateria- ja puhtaanapitopalveluiden sekä oppilaitosruokailujen verolliselle käsittelylle on syytä selvittää tarkemmin ja varmentaa verokäsittely ennakollisesti Verohallinnolta.

Yhteenveto yhtiöittäminen

Yhtiöittäminen

Kuntien ateria- ja puhtaanapitopalvelutoiminnot voidaan yhtiöittää käytännössä kahdella tavalla: kaupalla tai apportiluovutuksena.

Molemmissa yhtiöittämistavoissa Yhtiö on perustettu ensin ja tämän jälkeen toiminnot siirretään Yhtiöön joko kauppahintaa tai Yhtiön antamaa osakevastiketta vastaan.

Kunnat siirtäisivät omaan ateria- ja/tai puhtaanapitopalvelu-tuotantoonsa liittyvät sovitut varallisuuserät ja henkilöstön Yhtiölle. Mahdollisesti järjestelyn yhteydessä siirretään myös rahaa.

— Yhtiön tulevia omistussuhteita ja niiden määrittämisen perusteita sekä toteutettavaa järjestelyä on hahmoteltu selvityksen taloudellisessa mallinnuksessa [sivuilta 45-46](#). Taloudellisessa mallinnuksessa on (selkeyden vuoksi) oletettu, että järjestely toteutetaan apportiluovutuksena.

Tulo- ja varainsiirtoverotus

Kaupasta tai apportiluovutuksesta syntyvä mahdollinen luovutusvoitto ei olisi kunnalle veronalaista tuloa eikä mahdollinen tappio verotuksessa vähennyskelpoista menoa, jos kyseessä on toiminta, jota kunta on harjoittanut ainoastaan omalla alueellaan.

Mikäli Kainuun sote luovuttaisi Yhtiölle omaisuutta, kuntayhtymälle kaupasta tai apportista mahdollisesti aiheutuvista veroseuraamuksista on suositeltavaa hakea etukäteen Verohallinnolta sitova ennakkoratkaisu. Siltä osin, kuin Kainuun sote tekisi pelkän rahasijoituksen Yhtiöön, sijoituksen tekeminen ei aiheuta Kainuun sotelle sijoituksen tekohetkellä tuloveroseuraamuksia.

Selvitystä varten pyydettyjen tietojen mukaan siirtoihin ei tule sisältymään maa-alueita, rakennuksia eikä osakkeita. Näin ollen Yhtiölle ei synny varainsiirtoveron maksuvelvollisuutta. Siirroista ei aiheudu Yhtiölle myöskään välittömiä tuloveroseuraamuksia.

Arvonlisäverotus

Arvonlisäverolain 19 c §:n mukaan liiketoiminnan tai sen osan luovutuksen yhteydessä tapahtuva tavaroiden ja palveluiden luovuttaminen liiketoiminnan jatkajalle, joka ryhtyy käyttämään tavaroita ja palveluita vähennykseen oikeuttavaan käyttöön, on arvonlisäveroton.

Jos luovutuksen kohteena ei ole liiketoimintakokonaisuus tai osakokonaisuus, vaan kyse on esimerkiksi pelkän kaluston luovutuksesta, luovutuksesta on suoritettava arvonlisäveroa.

Näin ollen sillä, onko siirretäänkö liiketoimintakokonaisuus vai pelkkiä varallisuuseriä kuten kalustoa ja erikseen henkilöstö, on merkitystä luovutuksen arvonlisäverokäsittelyssä.

Työoikeudelliset havainnot

Liikkeen luovutuksen tunnusmerkkien täytyminen perustuu aina kokonaisharkintaan. Selvitystä varten saamiemme tietojen mukaan seikat puoltavat sitä, että Kuntien, Kainuun soten ja Yhtiön välisissä siirroissa todennäköisesti täyttyvät liikkeen luovutuksen tunnusmerkit.



Soteuudistuksen yleisvaikutukset kuntien tukipalveluihin



Soteuudistuksen yleisvaikutukset

Kuntien järjestämisvastuu sote-palveluista siirtyä hyvinvointialueille 1.1.2023 alkaen

Ateria- ja puhtauspalvelut ovat ns. hallinnollisia ja teknisiä tukipalveluita. Näitä tulee jatkossa tuottaa niin kunnille jäävien lakisääteisten tehtäviensä tueksi (esim. koulujen ja päiväkotien ateriapalvelut) kuin hyvinvointialueille siirtyvien sote-palvelujen tueksi.

Pääsäännön mukaan sairaanhoitopiirit ja erityishuoltopiirit siirtyvät yleisseuraantona varoineen ja velkoineen hyvinvointialueelle ja niiden tukipalveluita koskeva kokonaisuus (henkilöstö, kiinteä omaisuus, sopimukset, mahdolliset osakkeet, velat ja sitoumukset jne.) siirtyy osana sairaanhoitopiiriä kokonaisuudessaan hyvinvointialueelle.

Kuntien sote-palveluita palveleva ateria- ja puhtauspalveluiden henkilöstö saattaa siirtyä hyvinvointialueelle. Pääsäännön mukaan henkilö siirtyy voimaanpanolain nojalla, jos henkilön nykytehtävistä vähintään 50 % kohdistuu kunnan sote-palveluihin tai pelastustoimeen.

Kuntien omistamien tukipalveluyhtiöiden osakkeet eivät siirry lain nojalla hyvinvointialueelle.

Kuntien sote-palveluiden järjestämiseen liittyvät sopimukset siirtyvät suoraan voimaanpanolain nojalla hyvinvointialueelle

Jolleivat HVA ja kunta toisin sovi (neuvottelut keskeisessä roolissa!).

Kunnilla saattaa erityisesti tukipalveluiden osalta olla sellaisia sopimuksia, jotka eivät yksiselitteisesti kohdistu ainoastaan sotetoimintoihin, vaan samalla sopimuksella hankitaan esimerkiksi palveluita lisäksi sivistystoimen toimintoihin.

Mikäli sopimus olisi voimaanpanolain 25 §:n mukaisesti sellainen, ettei sitä olisi mahdollista siirtää eikä sitä olisi myös taloudellisesti tai muista syistä perusteltua irtisanoa, kunnan tulee 26 §:n mukaisessa selvityksessä esittää, miten sopimukseen liittyvä vastuu jakautuu ja käytännössä hoidetaan kunnan ja hyvinvointialueen välillä.

Esityksen tulisi säännöksen perusteella sisältyä kunnan 26 §:n mukaiseen omaisuus- ja sitoumus selvitykseen, joka on tullut antaa helmikuun 2022 loppuun mennessä ja joka hyvinvointialueen on tullut päätöksellään hyväksyä maaliskuun 2022 aikana.

Kunnat voivat täydentää selvitystään voimaanpanolain 26.3 § mukaisesti 6/2022 mennessä esim. olosuhdemuutosten vuoksi.

Tukipalvelujen siirtymäkausi: Voimaanpanolain uudessa 69 a §:ssä (taustalla HE 10/2022 vp.) säädetään hyvinvointialueen mahdollisuudesta ostaa kunnilta tukipalveluja ja kunnan mahdollisuudesta myydä sen tuottamia tukipalveluja hyvinvointialueelle v. 2023 kestävä siirtymäajan. Tukipalvelutuotanto on sallittua hankintalain EU-kynnsyarvojen mukaiseen rajaan saakka (vuonna 2022 215t€). Säännös tarkoittaa poikkeusta kuntalain ja hyvinvointialuelain mukaiseen yhtiöittämisvelvollisuuteen. Soveltamisalana on kuitenkin vain kunnan ja hyvinvointialueen välinen palvelutuotanto, eikä säännöksellä ole vaikutusta yksityisiin palveluhankintoihin. Käytännössä tukipalveluiden siirtymäkausi voi siis koskea vain niitä kuntia, joiden em. kriteerien mukainen palvelutuotanto alittaa EU-kynnsyarvon (vuonna 2022 215t€).

Sopimusten siirtymisen ja muutosten arvioinnissa huomioitava hankintaoikeudellinen viitekehys

Olennaiset sopimusmuutokset ovat kiellettyjä

Hankintasopimusta tai puitejärjestelyä ei saa EU-kynnysarvot ylittävissä hankinnoissa tai kansalliset kynnysarvot ylittävissä liitteen E mukaisissa palveluhankinnoissa taikka käyttöoikeussopimuksissa olennaisesti muuttaa sopimuskauden aikana ilman tämän lain mukaista uutta hankintamenettelyä (hankintalaki 136 §).

Säännöksessä on lueteltu muutoksia, joita ainakin on pidettävä olennaisina, mm.:

- ehto olisi mahdollistanut muiden kuin alun perin valittujen ehdokkaiden osallistumisen menettelyyn;
- muutos laajentaa sopimuksen tai puitejärjestelyn soveltamisalaa huomattavasti;
- sopimuskumppani, jonka kanssa hankintayksikkö on alun perin tehnyt sopimuksen, korvataan uudella sopimuskumppanilla.

Muutos on kuitenkin sallittu mm. jos kyseessä on sopimuskumppanin vaihto yksiselitteisen sopimuksen muuttamista koskevan ehdon perusteella tai alkuperäisen sopimuskumppanin aseman siirtyessä esim. yritysston, sulautumisen tms. muutosten takia kokonaan tai osittain toiselle toimittajalle, joka täyttää alun perin vahvistetut laadulliset soveltuvuusvaatimukset edellyttäen, ettei tästä aiheudu muita olennaisia muutoksia sopimukseen eikä tällä pyritä kiertämään hankintalain soveltamista.

Lähtökohtaisesti siirto kunnalta HVA:lle ei ole olennainen sopimusmuutos, jos esim. sopimuksen laajuutta ei muuteta. Myöskin voitaneen katsoa, ettei esimerkiksi kunnan tukipalvelusopimuksen "puolittaminen" tai jakaminen kahdeksi uudeksi sopimukseksi saman palveluntuottajan kanssa vielä tarkoita olennaista sopimusmuutosta. Olennaisuuskynnyksen kannalta ongelmallisimpia ovat tilanteet, joissa sopimuksen kokonaisarvoa tai -volyymia kasvatettaisiin muutoksen yhteydessä niin, että sopimus laajenisi esim. kunnan alueen soten sijasta koko hyvinvointialueen käyttöön.

Sopimuksen jakaminen edellyttää myös yhteisymmärrystä kyseessä olevan palveluntuottajan kanssa

Jos kunnan soten ja sivistyksen käytössä oleva tukipalvelusopimus halutaan jakaa jatkossa kunnan sivistystoimen ja hyvinvointialueen käytössä olevaksi sopimukseksi, olisi suositeltavaa käydä neuvottelut kaikkien osapuolten (kunta, hva, palveluntuottaja) kesken. Käsityksemme mukaan järjestelylle ei ole esteitä, jos se toteutetaan huomioiden edellä kuvatut reunaehdot (soveltamisala ei laajene eikä kokonaisuutta olennaisesti muuteta).

Aikataulullisesti selvitys sopimusten siirtymiseen tai muihin järjestelyihin tulisi saada tehtyä niin, että johtopäätökset voidaan täydentää 6/2022 mennessä kunnan antamaan selvitykseen siirtyvistä sopimuksista.

Hyvinvointialueiden mahdollisuudet tuottaa ateria- ja puhtauspalveluita jatkossa

— Jatkossa hyvinvointialue ei voi ostaa tukipalveluita kuntaomisteiselta toimijalta ilman kilpailuttamista ellei jokin poikkeusperuste sovellu (esim. sidosyksikköperuste).

— Jäljempänä tarkemmin esitetyn mukaisesti jatkossa hyvinvointialue voi tuottaa ja hankkia ei-hoidollisia eli hallinnollisia tukipalveluita kuten ateria- ja puhtauspalveluita:

Omana toimintanaan

Ostopalveluin markkinoilta

Sidosyksikköperustein omistamaltaan yhtiöltä

Yhteistoiminnassa muiden hyvinvointialueiden kanssa (esim. hyvinvointiyhtymä)

Sopimalla sen järjestämisestä YTA-alueen yhteistyösopimuksessa sotejärjestämislain 36 § mukaisesti (Huom! Yhteistyöalue ei ole oikeushenkilö eikä sillä ole palvelujen rahoitus- ja/tai järjestämisvastuuta)

Mahdollisen laissa säädetyn poikkeuksen sisällä (HE 10/2022 vp, voimaanpanolain 69a) vuoden 2023 loppuun saakka kunnalta palveluita ostamalla



Hyvinvointialueen vaihtoehdot tuottaa tukipalveluita jatkossa



1. Oma tuotanto kunnissa ja hyvinvointialueella

Oma tuotanto kunnissa ja hyvinvointialueella

Kunnan tai hyvinvointialueen lakisääteisiä perustoimintoja tukevien palvelujen (ns. tukipalvelut) tuotanto kuuluu kunnan ja hyvinvointialueen ns. lainmukaisiin toimialoihin; omalle tuotannolle ei siis ole esteitä (kuntalaki 7 §, hyvinvointialuelaki 6 §).

- Kuntalain ja hyvinvointialuelain **ns. yhtiöttämisvelvollisuus** estää palvelujen myymisen ulospäin muussa kuin yhtiömuodossa (ns. yhtiöttämisvelvollisuus, kuntalaki 126 § ja hyvinvointialuelaki 131 §).
- Poikkeuksena uusi siirtymäkauden lainsäädäntö:

HE 10/2022 vp., suunniteltu voimaantulo keväällä 2022

- hyvinvointialueelle mahdollisuus **v. 2023 loppuun saakka** myydä ja ostaa ja kunnalle myydä sellaisia **tukipalveluja**, joita kunta tai hyvinvointialueelle siirtyvä kuntayhtymä on tuottanut ennen uudistuksen voimaantuloa käytettäväksi sosiaali- ja terveydenhuollossa.
- **Kyse on siirtymäkauden lainsäädännöstä, joka on tarkoitettu helpottamaan siirtymää sallimalla vanhojen tukipalvelujen järjestämismallien jatkaminen *tilapäisesti*; mahdollisuus on ajallisesti rajattu hyvin lyhyeen ajanjaksoon.**
- **Säännös on soveltamisalaltaan rajattu ja voi koskea vain kunnan ja hyvinvointialueen välistä palvelutuotantoa. Yksityiseltä hankitut ostopalvelut eivät kuulu siirtymäsäännöksen piiriin.**

Pääsäännön mukaan kunnallisten tukipalvelujen (mm. ateria- ja siivouspalvelut) työntekijä siirtyy voimaantulon nojalla hyvinvointialueen palvelukseen, jos henkilön nykytehtävistä vähintään 50 % kohdistuu kunnan sote-palveluihin. Sote-toiminnan siirtyessä hyvinvointialueelle kunnan nykyinen ateria- ja puhtauspalvelutoiminta saattaa siis menettää osan henkilökunnastaan hyvinvointialueelle.

2. Toiminta yhtiöitetään kuntien ja hyvinvointialueen omistamaan osakeyhtiöön, joka tuottaa palvelut osakkailleen

Toiminta yhtiöitetään kuntien ja hyvinvointialueen omistamaan osakeyhtiöön, joka tuottaa palvelut osakkailleen

Toiminta voidaan toteuttaa yhtiömuodossa yhteisessä osakeyhtiössä, jonka kanssa kukin osakas (kunnat ja hyvinvointialue) tekee oman palvelusopimuksensa.

Osakkaiden välisistä vastuista, päätöksenteosta ja esim. sitoutumisesta palvelujen käyttöön kannattaa sopia osakassopimuksessa (muuta tärkeitä perusasiakirjoja ovat perustamissopimus ja yhtiöjärjestys).

Jotta osakkaat voivat tehdä yhtiöltä palveluhankintoja ilman kilpailuttamisvelvollisuutta, tulee yhtiön säilyttää sidosyksikkö- eli in house- asemansa (hankintalaki 15 §) suhteessa osakkaisiinsa; yhtiössä ei saa olla yksityistä pääomaa eikä vähäistä enempää myyntiä muille kuin osakkaille (pääsääntöisesti sovelletaan 5 % rajaa).

- Hallitus- ja yhtiökokousedustuksen lisäksi päätöksentekoon voidaan vaikuttaa osakkaiden kuntalain ja hyvinvointialuelain mukaisella konserni- eli omistajaohjauksella, esim. määrittelemällä menettelyjä osakkaiden ennakkokäsitysten hankkimiseen ennen yhtiön päätöksentekoa.

Mikäli Yhtiö perustetaan ennen 1.1.2023, kuntien omistamat Yhtiön osakkeet tai Yhtiön palveluksessa oleva henkilökunta eivät siirry soteuudistuksen täytäntöönpanon yhteydessä hyvinvointialueelle.

- Hyvinvointialueelle siirtyvät kunnan omistamat, sellaisen osakeyhtiön osakkeet, jotka kunta omistaa sosiaali- ja terveydenhuollon palvelujen järjestämistä tai tuottamista varten tai jonka tosiasiallinen päätoimiala on sosiaali- ja terveyspalvelujen tuottaminen.
- Tukipalveluyhtiöiden henkilökunnan työsuhteet säilyvät muuttumattomina.

Henkilöstön ristiin-/yhteiskäytön mahdollisuus eri tehtävissä (sote-toiminta ja muu toiminta) säilyy, kun nykyinen sote-toiminta säilyy in house –konsernissa.

3. Toiminta toteutetaan ostopalveluna

Toiminta toteutetaan ostopalveluina

Kunnat ja hyvinvointialueet voivat määrittää tarpeensa ja hankinnan kohteen melko vapaasti; hankintaan noudatetaan hankintalakea (tukipalveluhankintojen kansallisena kynnysarvona on 60.000 euroa).

Hankinta voidaan toteuttaa myös kuntien ja hyvinvointialueiden yhteisenä hankintana (hankintalaki 21 §: hankintayksiköiden välinen yhteistyö).

Yhteishankinnassa osallistuvien hankintayksiköiden vastuut hankintamenettelyssä tulee määrittää tarkasti sopimuksin ja valtuutus päätöksin; käytännössä myös lopullinen palvelusopimus yleensä tehdään jokaisessa hankintayksikössä erikseen ja kukin vastaa omista sopimusvelvoitteistaan (yhteistyö rajoittuu siis hankintaprosessin läpiviemiseen).

Lähtökohta on, etteivät hyvinvointialueiden ja kuntien väliset hankinnat ole hankintalain 16 §:ssä sallittuja tai yhtiöittämisvelvollisuuden sallittuihin poikkeuksiin kuuluvia *hankintoja toiselta hankintayksiköltä*, ellei hankinnan kohteena olevaa toimintaa toteuteta kuntalain tai hyvinvointialuelain mukaisena yhteistoimintana.

Hankintalaissa on joitakin reunaehtoja; esim. puitejärjestelymuotoisen hankinnan kesto ei pääsääntöisesti saa ylittää neljää (4) vuotta.

Kunta voi joko yhtiöittää ateria- ja puhtauspalvelut ja myydä perustetun yhtiön osakekannan kaupalliselle toimijalle tai vaihtoehtoisesti hankkia palvelun markkinoilta siten, että kuntien ateria- ja puhtauspalveluhenkilöstö siirtyy tarjouskilpailun voittaneen palveluntarjoajan palvelukseen.

Nykyinen sote-toiminnan osuus ateria- ja puhtauspalvelutoiminnasta säilyy ainoastaan, mikäli yhtiö voittaa hankintalain mukaisia kilpailutuksia; hyvinvointialue ei voi ostaa yhtiön palveluja ilman kilpailutusta.

Toiminnan myynnin jälkeen kunnat/ hyvinvointialue hankkisi palvelut yhtiöltä palvelusopimuksen perusteella. Myynnin yhteydessä sovittavien palvelusopimusehtojen osalta huomiota on suositeltavaa kiinnittää erityisesti palvelusopimuksen pituuteen, hinnoitteluun ja palvelujen laadun varmistamiseen kaupungille kriittisen palvelutason säilyttämiseksi.

Ostajaehdokkaiden halukkuuteen vaikuttanee myös se, etteivät kunnat/ hyvinvointialue voi luvata yhtiölle palvelutarvetta tilanteessa, jossa yhtiö on normaali markkinatoimija.

4. Toiminta järjestetään kuntalain tai hyvinvointialuelain mukaisena yhteistoimintana

Toiminta järjestetään kuntalain tai hyvinvointialuelain mukaisena yhteistoimintana

Kuntalaki ja hyvinvointialuelaki mahdollistavat eri muodoissa toteutuvan *yhteistoiminnan*, johon ei sovelleta hankintalakia ja joka ei ole yhtiöittämisvelvollisuuden alaista (kuntalaki 8 luku, hyvinvointialuelaki 8 luku).

Tyypillisiä yhteistoiminnan malleja ovat **kuntayhtymä/ hyvinvointiyhtymä** sekä **yhteinen toimielin** (vanhastaan tunnettu ns. isäntä- tai vastuukuntamallina).

Käytännössä yhteistoiminnasta päätetään kaikkien osapuolten valtuustojen hyväksymällä sopimuksella.

Kunnat voivat harjoittaa yhteistoimintaa keskenään. Myös hyvinvointialueiden kesken voidaan perustaa vastaavaa yhteistoimintaa. **Lait eivät kuitenkaan salli kuntien ja hyvinvointialueiden välistä yhteistoimintaa** (poikkeuksena edellä kuvattu siirtymäkauden lainsäädäntö).

Kuntayhtymän/ hyvinvointiyhtymän ylimmästä toimielimestä, äänimäärän jakautumisesta, hallituksen kokoonpanosta ym. sovitaan perussopimuksessa.

Yleisiä lainsäädäntöhuomioita tukipalvelutoiminnan käynnistämisestä

Yleisiä lainsäädäntöhuomioita tukipalvelutoiminnan käynnistämisestä

Laki sosiaali- ja terveydenhuollon järjestämisestä (ns. järjestämislaki) vaatii hyvinvointialueelta ”riittävää omaa palvelutuotantoa”, mutta tukipalvelujen yhtiöittäminen tai muu yhteinen toteutusmalli ei lähtökohtaisesti vaaranna sitä.

Kuntalain ja hyvinvointialuelain mukaisessa yhteistoiminnassa sekä toiminnan yhtiöittämisessä tulee huomioida henkilöstön **liikkeenluovutus yhteistoimintaa koskevine velvollisuuksineen**.

- Henkilöstön asemasta ja siirtymisestä syytä sopia erillisessä **liikkeenluovutussopimuksessa** (ja tarvittaessa erillisessä henkilöstön siirtosopimuksessa).
- Kuntia ja hyvinvointialueita koskee oma yhteistoimintalakinsa ja tukipalveluyhtiötä omansa.
- Molempiin lakeihin sisältyy vastaava velvollisuus tiedottaa liikkeenluovutuksesta esittämällä henkilöstön edustajille laissa luetellut tiedot (luovuttaja hyvissä ajoin ennen ja luovutuksensaaja viikon kuluessa luovutuksesta).
- Molemmat lait edellyttävät myös lakien yleissäännösten mukaisia neuvotteluja henkilöstövaikutusten perusteella (luovutuksensaaja ennen luovutusta liikkeenluovutuksen tiedossa olevista vaikutuksista ja luovutuksensaaja myöhemmin yhtiössä toteutettavien työn järjestelyä koskevien muutosten perusteella).



In house- yhtiön perustamien ja toiminta



In house- yhtiön perustaminen ja toiminta

Yhtiön perustaminen

Osakeyhtiölain mukaan osakeyhtiön (pakollisia) perustamisasiakirjoja ovat perustamissopimus ja yhtiöjärjestys.

- Edellä mainitut asiakirjat ovat usein hyvin vakiomuotoisia, eikä niissä yleensä sovita osakeyhtiön käytännön asioista kovinkaan tarkasti.
- Perustamissopimus ja yhtiöjärjestys ovat julkisia.

Perustamisen yhteydessä on syytä laatia myös Yhtiön lähtökohtaisesti ei-julkinen osakassopimus (vrt. kuitenkin osapuolten päätöksenteko ja julkisuus).

Perustamisasiakirjat (ja osakassopimus) tulee käytännössä hyväksyä kaikkien Yhtiön osakkaina olevien kuntien, Kainuun soten/ HVA:n valtuustoissa ennen allekirjoitusta.

Yhtiöittämisen aikataulusta

Mikäli Yhtiö päätetään perustaa, tavoitteena on, että Yhtiö on perustettu ja toiminnassa viimeistään 31.12.2022.

Osakeyhtiön perustamisen rekisteröintiprosessi vie aikaa noin 1-2 kuukautta. Toimintojen siirtäminen Yhtiöön ja erityisesti niihin liittyvä arvonmääritys ja omistussuhteiden hahmottelu vie myös aikaa useamman kuukauden. Apporttiluovutukseen yhtiöittämismallina liittyy myös osakkeiden rekisteröinti kaupparekisterissä. Yhtiön perustamisprosessi onkin syytä aloittaa viimeistään kesällä 2022.

- Aikataulutuksessa on syytä erityisesti huomioida perustamisen ja toiminnan siirtämisen asiakirjojen ja arvonmääritysten käsittely osakkaiksi tulevien kuntien, Kainuun soten/ HVA:n toimitelmissä.

In house- yhtiön perustaminen ja toiminta

In house- yhtiön toiminta

In house- yhtiö on hankintalain mukaisten hankintayksiköiden (mm. kuntien, kuntayhtymien, hyvinvointialueiden ja/tai muiden julkisten toimijoiden) omistama osakeyhtiö, jolta omistajat voivat tehdä hankintoja ilman hankintalain mukaista kilpailutusta.

- In house -yhtiön toiminta perustuu hankintalain 15 §:ään, jonka mukaan hankintalakia ei sovelleta hankintaan, jonka hankintayksikkö tekee omalta sidosyksiköltään. Sidosyksiköllä tarkoitetaan muodollisesti erillistä ja päätöksenteon kannalta itsenäistä yksikköä kuten osakeyhtiötä.
- Tämä lisäksi in-house yhtiön toimintaa ohjaa normaalisti osakeyhtiölaki.

Omistajana olevan kunnan, kuntayhtymän tai hyvinvointialueen tulee yksin tai yhdessä muiden hankintayksiköiden kanssa käyttää määräysvaltaa yksikköön samalla tavoin, kuin omiin toimipaikkoihinsa.

- Määräysvallan käyttö edellyttää tavalla tai toisella järjestettyä edustusta sidosyksikön päätöksentekokelemissä.
- Mikäli in house -yhtiön omistajina on useita kuntia tai muita hankintayksiköitä, omistajat voivat valita yhdessä edustajansa hallitukseen ja siten vaikuttaa yhtiön päätöksentekoon.

Hankintayksiköiden katsotaan yhdessä käyttävän määräysvaltaa sidosyksikköön, jos sidosyksikön toimitukset koostuvat kaikkien hankintayksiköiden edustajista ja hankintayksiköt voivat yhdessä käyttää ratkaisevaa päätösvaltaa sidosyksikön strategiaan tavoitteisiin ja tärkeisiin päätöksiin. Lisäksi edellytyksenä on, että sidosyksikkö toimii määräysvaltaa käyttävien hankintayksiköiden etujen mukaisesti.

- Hankintayksiköllä tulee olla tosiasiallista määräysvaltaa sidosyksikkönä olevassa yhtiössä. Tosiasiallinen määräysvalta järjestetään yhtiöjärjestyksen ja osakassopimuksen määräysten tai muun vastaavan järjestelyn kautta.

In house -yhtiö saa hankintalain mukaisesti myydä palveluistaan korkeintaan 5 % muille ostajille kuin omistajilleen. Palveluita saa myydä korkeintaan 500.000 euron edestä vuodessa. Ulosmyyntirajan asettamisella on liitännä myös valtiontukisääntelyyn. Sidosyksikköyhtiön toiminta ei lähtökohtaisesti ole taloudellista toimintaa markkinoilla, kun toiminta palvelee vain omistajia ja toiminnasta kohdistuu markkinoille vain sääntelyn sallima enimmäismäärä.

- Sidosyksiköiden omistajamyynnissä on kyse toiminnasta, joka ei tapahdu kilpailutilanteessa markkinoilla (mm. HE 68/2018 vp s. 36).
- Toisaalta sidosyksikköasema ei suoraan poista mahdollisuutta valtiontuen olemassaoloon ja soveltuvaa oikeuskäytäntöä aiheesta on vähän.

Sidosyksikössä ei saa olla muiden kuin hankintayksiköiden pääomaa eli käytännössä in house -yhtiön omistajina tulee olla vain palveluja in house-yhtiöltä ostavia hankintayksiköitä.

Omistajuus ei suoraan velvoita ostoihin in house -yhtiöstä. In house-yhtiö tekee omistajiensa kanssa erilliset palvelusopimukset, joissa sovitaan tuotettavista palveluista ja niiden hinnoista.

In house- yhtiön perustaminen ja toiminta

Yhtiön osakkeenomistajat

Yhtiön tulevia omistussuhteita ja niiden määrittämisen perusteita on hahmoteltu selvityksen taloudellisessa mallinnuksessa [sivulla 45-46](#).

In house -yhtiössä omistusosuus ei sinänsä ole merkittävää, sillä määräysvalta in house -yhtiössä varmistetaan osakassopimuksen ja yhtiöjärjestysmääräysten avulla.

Mikäli Kainuun sote omistaa enemmistön Yhtiön osakkeista, Yhtiöstä tulee HVA:n tytäryhtiö 1.1.2023 lukien, kun Yhtiön osakkeet siirtyvät Kainuun sotelta HVA:lle.

Yhtiöjärjestys

Yhtiön yhtiöjärjestyksessä on syytä määrätä, että Yhtiö toimii hankintalain tarkoittamassa mielessä omistajiensa sidosyksikkönä.

Myös Yhtiön mahdollinen verotuksellinen yleishyödyllisyysstatus tulee huomioida yhtiöjärjestyksessä.

Toimiala

Yhtiön toimialana voisi olla esimerkiksi:

”Yhtiön toimialana on tuottaa ja kehittää omistajilleen ateriapalveluja, puhtaanapalveluita ja muita toimintaa tukevia palveluita. Yhtiö toimii julkisista hankinnoista annetun lain (1397/2016) tarkoittamassa mielessä omistajiensa sidosyksikkönä ja harjoittaa pääosan toiminnastaan omistajiensa kanssa.

Yhtiö voi toimintaansa varten ostaa, myydä ja hallita kiinteää omaisuutta ja osakkeita.”

Hallitus

Yhtiöjärjestyksessä määrätään hallituksen koosta ja mahdollisesti hallituksen valinnan perusteista. Täydentävät määräykset hallituksen tarkemmasta valinnasta kirjataan yleensä osakassopimukseen.

Hallituksen koko on syytä asettaa riittävän suureksi, jotta mahdollisimman monen osakkeenomistajan edustajat voivat osallistua hallitustyöskentelyyn ja hankintalain vaatimukset määräysvallan käyttämisestä Yhtiössä täyttyvät. Toisaalta liian suuri hallitus voi käytännössä olla yhtiön päätöksentekoa hidastava tekijä.

Käytännössä hallituksen valinnasta määrätään osakassopimuksessa usein niin, että suurimmat osakkeenomistajat (HVA ja mahdollisesti jotkut kunnat suurella omistusosuudella esim. Sotkamo ja Suomussalmi) valitsevat yhden tai useamman oman edustajansa hallitukseen. Pienosakkaat tekevät yhdessä ehdotuksen yhdestä tai useammasta hallituksen jäsenestä pienosakkaiden yhteiseksi edustajaksi.

— Yhtiön hallituksessa on jäsenenä yleensä omistajien keskeisiä viranhaltijoita.

Lunastuslauseke ja suostumuslauseke

Lunastuslauseke ja suostumuslauseke yhtiöjärjestyksessä varmistavat sen, että Yhtiön osakkeet eivät siirry Yhtiön osakaskunnan ulkopuolelle hallitsemattomasti ja että Yhtiön osakkeenomistajaksi tuleminen vaatii aina Yhtiön hallituksen hyväksynnän.

— Tämä on tärkeää varmistaa, sillä muutos omistajakunnassa voisi aiheuttaa sen, että Yhtiö menettäisi hankintalain mukaisen sidosyksikköstatuksensa.

Lunastusehtoiset osakkeet

On myös mahdollista ottaa yhtiöjärjestykseen määräys siitä, että Yhtiö voi ilman osakkeenomistajan suostumusta lunastaa osakkeenomistajan osakkeet takaisin Yhtiölle lähtökohtaisesti käyväällä hinnalla.

Poliittisen päätösvallan toteutuminen in house-yhtiössä

In house- yhtiön ohjaus

Omistajien poliittisen päätösvallan toteutuminen in house- yhtiössä perustuu käytännössä omistajien äänivallan käyttöön yhtiökokouksessa sekä valitsemansa hallituksen kautta hallitustyöskentelyssä. Myös osakassopimuksen ja yhtiöjärjestyksen määräykset sekä yhtiötä sitovaksi tuotu konserniohje ohjaavat yhtiön toimintaa omistajien haluamalla tavalla. Konserniohje voi sisältää määräyksiä sekä omistajakunnan johtavien viranhaltijoiden että tarvittaessa myös luottamushenkilöiden ennakkokäsityksen hankkimisesta ennen yhtiön päätöksentekoa.

Osakassopimus

Käytännössä osakkeenomistajien välisistä oikeuksista ja velvollisuuksista sovitaan, ja mahdollisiin ongelmatilanteisiin varaudutaan, osakkaiden välisellä osakassopimuksella.

Myös Yhtiö voidaan ottaa osakassopimuksen osapuoleksi. Yhtiön osapuoleksi ottamisella pyritään usein lisäämään sopimuksen sitovuutta.

Osakassopimus on tavanomainen ja yleisesti käytetty instrumentti, jolla osakkaat sopivat keskinäisistä vastuistaan sopimusvapauden väljissä raameissa.

— Osakassopimus ei lähtökohtaisesti ole julkinen asiakirja. Toisaalta se tulee viranomaisen eli kunnan asiakirjana julkiseksi julkisuuslain perusteella.

Osakassopimus on yksityisoikeudellinen sopimus. Sen sisältö ei perustu osakeyhtiölakiin eikä sitä säännellä muuallakaan laissa. Esimerkiksi mahdolliseen osakassopimuksen rikkomiseen on syytä varautua osakassopimukseen otettavalla sopimussakkopykälällä. Vain tällä tavalla varmistutaan siitä, että osapuolet noudattavat sopimusta tai vastaavat mahdollisesta sopimusrikkomuksesta.

Osakassopimuksessa on tarkoituksenmukaista sopia ainakin yhtiön omistusoikeuden jakautumisesta, hallituksen kokoonpanosta sekä osakkaiden oikeudesta nimittää hallituksen jäseniä, mahdollisesta poikkeavasta päätöksentekomenettelystä (voi koskea esim. vain tiettyjä päätöksiä/asioita), sekä varautua tilanteisiin, missä joku osakkaista haluaa luopua osakkeistaan.

— Osakassopimuksessa voidaan sopia muistakin asioista, kuten päätösten valmistelumenettelystä ja tekemisen muodosta (mm. päätösvallan jakautuminen hallituksen ja yhtiökokouksen kesken, neuvotteleva tai valmisteleva toimielin, määräenemmistö- tai yksimielisyyksivaatimukset).

Osakassopimus räätälöidään aina tapauskohtaisesti. Osakassopimuksen ja yhtiöjärjestyksen tulee olla linjassa keskenään (mm. osakkeiden lunastusehdot).

— Käytännössä osakassopimus tulee hyväksyä kaikkien osakkaina olevien kuntien, Kainuun soten / HVA:n valtuustoissa ennen allekirjoittamista.

— Osakassopimuksen muuttaminen vaatii (yleensä) kaikkien osakkaiden suostumuksen, eikä sopimusta voi irtisanoa ilman osakkeista luopumista.

— Lähtökohtaisesti osakassopimus sitoo kaikkia osakkaita (vähintään) niin kauan, kuin osakas on yhtiön osakkeenomistaja.

Osakassopimus laaditaan ja allekirjoitetaan yleensä yhtiön perustamisvaiheessa. Myöhemmin mukaan tulevat osakkeenomistajat voidaan huomioida jo osakassopimuksen laadinnassa siten, että osakassopimuksessa sovitaan erillisestä liittymissopimusmenettelystä, jotta kaikkien osakkaiden ei tarvitse allekirjoittaa osakassopimusta uudestaan uuden osakkeenomistajan liityessä sopimukseen.

— Myöhemmin mukaan tulevat osakkeenomistajat liittyvät osakassopimukseen erillisellä liittymissopimuksella, jonka allekirjoittavat uusi osakkeenomistaja ja Yhtiö.

Äänivalta yhtiökokouksessa

Osakkaat käyttävät äänivaltaansa yhtiökokouksessa. Ellei muuta ole sovittu, jokainen osake antaa yhtiökokouksessa äänestettäessä yhden äänen.

Yhtiöön on mahdollista luoda erilaisia osakesarjoja, joiden äänimäärät poikkeavat toisistaan. Osakkaat voivat sopia osakeyhtiölain säännöksistä poikkeavasta päätöksentekomenettelystä myös osakassopimuksessa.

Poliittisen päätösvallan toteutuminen in house-yhtiössä

Hallitusvalinnat

In house- yhtiön omistajana olevan kunnan, kuntayhtymän tai hyvinvointialueen tulee hankintalain mukaisesti yksin tai yhdessä muiden hankintayksiköiden kanssa käyttää määräysvaltaa Yhtiössä.

- Määräysvallan käyttö edellyttää tavalla tai toisella järjestettyä edustusta Yhtiön hallituksessa.
- Käytännössä osakassopimuksessa voidaan sopia, että suurimmat osakkeenomistajat (HVA ja mahdollisesti jotkut kunnat) valitsevat yhden tai useamman oman edustajansa hallitukseen. Pienosakkaat tekevät yhdessä ehdotuksen yhdestä tai useammasta hallituksen jäsenestä pienosakkaiden yhteiseksi edustajaksi.

Yhtiöstä tulee todennäköisesti HVA:n tytäryhtiö 1.1.2023 lukien, kun Yhtiön osakkeet siirtyvät Kainuun sotelta HVA:lle (riippuen järjestelyn lopullisesta toteutuksesta).

- Hyvinvointialueen tytäryhtiön hallituksen kokoonpanossa on otettava huomioon yhtiön toimialan edellyttämä riittävä talouden ja liiketoiminnan asiantuntemus.

HVA:n omistajaohjaus ja konserniohje

Omistajaohjauksella tarkoitetaan toimenpiteitä, joilla hyvinvointialue lähtökohtaisesti Yhtiön suurimpana omistajana myötävaikuttaa yhtiön hallintoon ja toimintaan.

Hyvinvointialuelaki tai kuntalaki ulottuu hyvinvointialueen tai kunnan omistamaan osakeyhtiöön vain omistajaohjauksen kautta.

- Omistajaohjaus voi liittyä perustamissopimukseen, yhtiöjärjestysmääräyksiin, palvelujen tuottamista koskeviin ja muihin sopimuksiin, henkilövalintoihin yhtiön hallituksessa, ohjeiden antamiseen hyvinvointialuetta yhtiössä edustaville henkilöille, muuhun hyvinvointialueen määräysvallan käyttöön tai muihin vastaaviin seikkoihin.

Omistajaohjauksella on huolehdittava siitä, että hyvinvointialueen tytäryhtiön toiminnassa otetaan huomioon hyvinvointialuekonsernin kokonaisuus.

Hyvinvointialueen tytäryhtiön hallituksen kokoonpanossa on otettava huomioon yhtiön toimialan edellyttämä riittävä talouden ja liiketoiminnan asiantuntemus.

HVA:n konserniyhtiöön sovellettavan omistajaohjauksen periaatteet vahvistetaan HVA:n konserniohjeessa.

- Konserniohjetta sovelletaan (soveltuvien osin) HVA:n määräysvallassa olevien tytäryhtiöiden (omistus tai äänimäärä yli 50 %) ohella myös muihin osakkuusyhtiöihin (omistus tai äänimäärä 20 – 50 %).
- HVA:n konserniohje tuodaan Yhtiötä sitovaksi käsittelemällä se Yhtiön hallituksessa.
- Konserniohjeessa voidaan kuvata esimerkiksi menettely ja taho, jonka kannanotolla HVA:n ennakkokäsitys Yhtiön käsiteltäväksi tulevista asioista ilmaistaan. Ennakkokäsitystä voidaan konserniohjeessa vaatia poliittiselta toimielimeltä.

Uusien osakkeenomistajien mukaantulo Yhtiöön

Suunnattu osakeanti uusille osakkeenomistajille

Puolangan ja Ristijärven kunnat ovat ulkoistaneet ateria- ja puhtaanapitopalvelunsa palvelusopimuksilla ja sopimuksissa on vielä sopimuskautta jäljellä.

- On todennäköistä, että kaikki Kainuun kunnista eivät tule osallistumaan Yhtiön perustamiseen ensi vaiheessa.
- Ko. kunnat voivat halutessaan tulla Yhtiön osakkaiksi ja asiakkaiksi palvelusopimuksella myöhemmin.

Käytännössä tämä tapahtuu niin, että Yhtiö päättää suunnatusta osakeannista osakkeenomistajaksi haluavalle kunnalle. Osakkeet voivat olla uusia tai Yhtiön hallussa olevia omia osakkeita. Omia osakkeita voi päätyä Yhtiön haltuun, mikäli niitä hankitaan takaisin osakkeenomistajalta osakkeenomistajan luopuessa omistuksestaan Yhtiössä tai mikäli niitä annetaan Yhtiölle erikseen maksuttomalla osakeannilla.

- Varainsiirtoseuraamusten vuoksi annissa on syytä käyttää uusia tai ns. treasury – osakkeita.

Yhtiön yhtiökokous voi valtuuttaa hallituksen päättämään osakeanneista joustavasti, mikäli mukaan tulijoita on useita tai annin ehdot voivat vaatia muutoksia.

- Osakeantia varten määritetään Yhtiön osakkeen merkintähinta. Tämä vaatii yleensä Yhtiön arvonmääritystä.

Osakkeenomistajaksi haluava kunta voi maksaa osakkeiden merkintähinnan Yhtiöön siirrettävällä apporttiomaisuudella (kunnan oma ateria- ja puhtaanapitopalvelu-toiminta) tai rahana.

- Merkintähinnan maksu apporttimaisuudella vaatii käytännössä myös apporttimaisuuden arvonmäärityksen.
- Osakkeiden merkintähinta ei ole veronalaista tuloa Yhtiölle.

Osakeannin yhteydessä uusi osakkeenomistaja sitoutuu Yhtiön osakassopimukseen. In house –yhtiön osakeomistuksen lisäksi osakkeenomistajan tulee käyttää määräysvaltaa Yhtiössä, jotta hankintalain edellytykset täyttyvät ja palveluita voidaan ostaa kilpailuttamatta. Tämä täytyy huomioida käytännössä osakassopimuksen ja mm. hallitusvalintojen yhteydessä.

Yhtiö solmii tämän jälkeen palvelusopimuksen uuden osakkeenomistajan kanssa ja alkaa tuottaa tälle palveluja sopimuksessa sovitun mukaisesti.

Yhtiön asema tuloverotuksessa

Osakeyhtiön yleishyödyllisyys tuloverotuksessa

Osakeyhtiö on lähtökohtaisesti tuloverotuksessa verovelvollinen kaikista toimintansa tuloista, ellei näitä ole nimenomaisesti säädetty verovapaiksi (esim. tietyt osinkotulot) tai ellei yhtiötä katsota verotuksessa yleishyödylliseksi yhteisöksi.

Yhtiö voidaan katsoa yleishyödylliseksi, jos

- se toimii yksinomaan ja välittömästi yleiseksi hyväksi aineellisessa, henkisessä, siveellisessä tai yhteiskunnallisessa mielessä,
- sen toiminta ei kohdistu vain rajoitettuihin henkilöpiireihin, ja
- se ei tuota toiminnallaan siihen osallisille taloudellista etua osinkona, voitto-osuutena taikka kohtuullista suurempaa palkkana tai muuna hyvytyksenä.

Yleishyödyllinen yhteisö on verovelvollinen saamastaan

- elinkeinotulosta; sekä
- muuhun kuin yleiseen tai yleishyödylliseen tarkoitukseen käytetyn kiinteistön tai kiinteistön osan tuottamasta tulosta kunnalle.

Yleishyödyllisyysarviointiin vaikuttaa sekä yhteisön säännöt että tosiasiallinen toiminta. Päätös tehdään kokonaisarviointina.

Vaikka yhtiön on tarkoitus toimia ns. in-house yhtiönä, sitä ei automaattisesti verotuksessa katsota yleishyödylliseksi tämän perusteella.

Se, täyttääkö perustettavan in-house yhtiön toiminta yleishyödyllisyyden ja sitä kautta verovapauden edellytykset, on epävarmaa. Tämä johtuu näkemyksemme mukaan mm. siitä, että markkinoilla samanlaisia palveluita tarjoavat elinkeinotoiminnan muodossa myös muut toimijat. Tällaisessa tilanteessa yleishyödyllisyysstatuksen saaminen on yleensä ollut haastavaa.

Toiminnan yleishyödyllisyydestä ja verokohtelusta on mahdollista hakea Verohallinnolta ennakkoratkaisu. Suosittelemme ennakkoratkaisun hakemista, jos toiminnan verovapaus nähdään olennaiseksi asiaksi tulevaisuuden kannalta tai jos asiasta halutaan saada varmuus etukäteen.

Muita huomioita

Kuten viereisellä palstalla on todettu, osakeyhtiön saamat tulot ovat lähtökohtaisesti veronalaisia, mikäli tuloja ei ole säädetty verovapaiksi tai yhtiötä ei katsota yleishyödylliseksi yhteisöksi.

Yhtiöllä on oikeus vähentää veronalaisista tuloistaan tulojen hankkimisesta syntyneet menot, mikäli näitä menoja ei ole nimenomaisesti säädetty vähennyskeltottomiksi.

- Kuluvan käyttöomaisuuden (esim. koneet ja kalusto) hankintamenot voidaan vähentää verotuksessa poistoina, jos kirjanpidossa on tehty vastaavat poistot joko verovuonna tai aiempina vuosina.

Jos verovuoden veronalaiset tuotot ovat pienemmät kuin vähennyskelpoiset kulut, yhtiölle vahvistetaan verotuksessa tappio. Vahvistettu tappio vähennetään voitollisesta tuloksesta 10 seuraavan verovuoden aikana sitä mukaa kuin tulo syntyy.

- Vahvistettujen tappioiden käyttöoikeus tulevia tuloja vastaan kuitenkin menetetään, jos yhtiön osakkeista yli puolet vaihtaa omistajaa (suoraan tai välillisesti) tappiovuoden aikana tai sen jälkeen. Omistusmuutos voi tapahtua joko vaiheittain tai kerralla.

- Jos yhtiössä tapahtuu tappioiden vähennysoikeuteen vaikuttava omistajanvaihdos, tappioiden hyödyntämiseen voidaan hakea Verohallinnolta poikkeuslupaa.

Verotuksen näkökulmasta saman intressipiirin eli esimerkiksi yhtiön ja sen omistajien väliset transaktiot tulee toteuttaa markkinaehtoisesti eli sillä tavalla, miten samanlainen transaktio toteutettaisiin riippumattomien osapuolten välillä vapaassa markkinatilanteessa. Tämä koskee sekä hinnoittelua että muita mahdollisia kyseisissä toimissa sovellettavia ehtoja.

Yhtiön asema arvonlisäverotuksessa

Kainuun kuntien ja Kainuun sotien ateria- ja puhtaanapitopalveluiden arvonlisäverotus

Kunnilla ja kuntayhtymillä on oikeus saada arvonlisäverottomaan koulutustoimintaan, sosiaalihuoltoon ja terveydenhoitoon liittyvien verollisten hankintojen sisältämä arvonlisävero hyväkseen arvonlisäverolain 130 §:n mukaisena ns. arvonlisäveron kuntapalautuksena.

Siltä osin kuin ateria- ja puhtaanapitopalveluita myydään arvonlisäverollisena palveluna kuntakonserniin kuuluville tai ulkopuolisille asiakkaille, kunnilla ja kuntayhtymillä on vähennysoikeus tähän toimintaan liittyviin hankintoihin sisältyvään arvonlisäveroon.

Näin ollen tällä hetkellä Kainuun kunnilla ja Kainuun sotella on lähtökohtaisesti täysimääräinen arvonlisäveron vähennys- tai kuntapalautusoikeus ateria- ja puhtaanapitopalveluiden järjestämiseen liittyviin kustannuksiin sisältyvään arvonlisäveroon.

Yhtiön asema arvonlisäverotuksessa

Yhtiön myymien ateria- ja puhtaanapitopalveluiden arvonlisäverotus

Lähtökohdat

Yhtiön kunnille ja HVA:lle myymät ateria- ja puhtaanapitopalvelut ovat Yhtiön arvonlisäverollista toimintaa, ellei kyse ole nimenomaisesti arvonlisäverolaissa verottomaksi säädetystä toiminnasta.

Ensimmäinen toiminnan mahdollinen verottomuusperuste on se, että Yhtiö katsottaisiin tuloverotuksessa yleishyödylliseksi yhteisöksi (ks. edellä s. 27). Tällöin Yhtiö olisi (AVL 4 §:n nojalla) arvonlisäverovelvollinen vain siitä toiminnastaan, josta saatu tulo katsottaisiin Yhtiön elinkeinotuloksi ja jota ei ole nimenomaan erikseen arvonlisäverolaissa verottomaksi säädetty.

- Toiminnan verottomuuden myötä Yhtiöllä ei myöskään olisi vähennysoikeutta toiminnan kustannuksiin sisältyvään arvonlisäveroon.
- Vaikka Yhtiön toiminta katsottaisiin tuloverotuksessa yleishyödylliseksi, toiminta voi olla mahdollista saada arvonlisäverovelvolliseksi AVL 12 §:ssä tarkoitetun vapaaehtoisen hakeutumisen kautta.

Jos toimintaa ei pidetä yleishyödyllisenä, toiminta voi olla arvonlisäverotonta siltä osin, kun kyse on AVL 39 §:n 3 momentissa tarkoitetusta verottomasta oppilaitosruokailusta tai AVL 37-38 §:n nojalla verottomasta sosiaalihuoltona tapahtuvasta ateria- ja puhtaanapitopalvelujen tuottamisesta. Näitä verottomuustilanteita käsitellään seuraavilla sivuilla tarkemmin.

Toiminnan ollessa verollista Yhtiön asiakkaina olevilla kunnilla ja HVA:lla olisi kuitenkin oikeus palautukseen Yhtiöltä ostamiensa palveluiden sisältämään arvonlisäveroon eikä arvonlisävero siten jäisi kustannukseksi palveluiden tuotantoketjussa. *Tämän johdosta Yhtiön toiminnan arvonlisäverottomuus ei ole tavoiteltava tilanne.*

Yhtiön asema arvonlisäverotuksessa

Koulujen ja oppilaitosten ateriapalvelut

Arvonlisäverolain 39 §:n 3 momentin mukaan veroa ei suoriteta oppilaitoksessa koulutuksensaajalle tapahtuvasta ravintola- tai ateriapalvelusta, kun palvelu tapahtuu koulutuksen yhteydessä ja palvelu liittyy tavanomaisesti koulutukseen.

- Koska verottomuus koskee ainoastaan yleissivistävää ja ammatillista koulutusta, korkeakouluopetusta sekä taiteen perusopetusta, jota järjestetään lain nojalla tai jota avustetaan lain nojalla valtion varoin, koskee ateriapalveluiden verottomuus ainoastaan tällaisen koulutuksen yhteydessä tapahtuvaa ateriapalveluiden luovutusta.
- Verottomuussäännöksen soveltuminen edellyttää, että kyse on nimenomaan elintarvikkeiden tarjoiluna tapahtuvasta myynnistä, eikä se siten koske esim. myyntipakkauksissa olevien elintarvikkeiden myyntiä.

Yhtiön koulujen ja oppilaitosten ateriapalvelujen myynti on siis Suomen arvonlisäverolain sääntelyn nojalla arvonlisäverotonta. Tällöin Yhtiöllä ei myöskään ole vähennysoikeutta näiden ateriapalveluiden tuottamiseen liittyvistä kustannuksista, jolloin tähän toimintaan kohdistuvien kustannusten sisältämä arvonlisävero jäisi Yhtiön kustannukseksi.

Kunnille (tai muille koulutuksenjärjestäjille) ei ole säädetty verottomien oppilaitosaterioiden hankinnan osalta oikeutta arvonlisäveron laskennalliseen palautukseen, jotta ne voisivat saada verottomaan hankintahintaan piilevänä sisältyvää arvonlisäveroa hyväkseen. Tämä tarkoittaa käytännössä sitä, että Yhtiön oppilaitosateriatoiminnan verottomuudesta johtuva vähennyskelvoton arvonlisävero jää arvonlisäverolain perusteella täysimääräisenä lopulliseksi verokustannukseksi.

Keskusverolautakunta on kuitenkin lainvoimaiseksi jääneessä ennakkoratkaisussa KVL 2021/12 katsonut arvonlisäverodirektiivin välittömän tulkintavaikutuksen ilmentymänä, että tilanteessa jossa

- oppilasateriapalvelut myytiin pääsääntöisesti lakisääteistä arvonlisäverotonta koulutustoimintaa harjoittaville koulutuksen järjestäjille koulutuksensaajien oppilaitoksissa tapahtuvaa ateriointia varten;
- ateriapalvelut myyvällä yhtiöllä ei itsellään ollut koulutuksen järjestämislupia
- eikä yhtiö harjoittanut toimintaansa muutoinkaan koulutusta koskevan lainsäädännön nojalla

arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan i alakohtaa voitiin pitää sillä tavoin ehdottomana ja selvänä, että sitä voitiin soveltaa suoraan yhtiön suorittamien oppilasateriapalvelujen alv-käsittelyä ratkaistaessa. Koska ko. direktiivin säännöksessä todetut arvonlisäverottomuuden edellytykset eivät yhtiön myymien oppilasateriapalvelujen osalta täytyneet, ei palveluja voitu pitää verottomina myöskään AVL 39 §:n 3 momentin perusteella ja yhtiöllä oli arvonlisäverolain sanamuodon estämättä oikeus käsitellä oppilasateriapalvelujen myynti arvonlisäverollisena ja arvonlisäveron vähennykseen oikeuttavana liiketoimintana.

Em. KVL:n ratkaisun nojalla Yhtiön myymät koulujen ja oppilaitosten ateriapalvelut olisi mahdollista käsitellä arvonlisäverollisena toimintana, jolloin Yhtiöllä olisi vähennysoikeus ko. toimintaan kohdistuviin kustannuksiin. Koska ateriapalveluja ostavilla kunnilla ja hyvinvointialueella on oikeus saada palautuksena ateriapalvelujen ostohintaan sisältyvä arvonlisävero, vero ei jäisi kustannukseksi.

- Keskusverolautakunnan ratkaisun mukaisen verollisuuden soveltaminen nyt käsillä olevaan tilanteeseen edellyttää kuitenkin ennakkoratkaisun hakemista Verohallinnolta.

Yhtiön asema arvonlisäverotuksessa

Sosiaalihuollon ateria- ja puhtaanapitopalvelut

Yksityisten palveluntuottajien ateria- ja siivouspalvelut ovat arvonlisäverottomia, mikäli kyse katsotaan olevan AVL 37-38 §:ssä tarkoitetusta sosiaalihuollosta.

Sosiaalihuoltolain 19 §:n perusteella kotipalvelulla tarkoitetaan asumiseen, hoitoon ja huolenpitoon, toimintakyvyn ylläpitoon, lasten hoitoon ja kasvatukseen, asiointiin sekä muihin jokapäiväiseen elämään kuuluvien tehtävien ja toimintojen suorittamista tai niissä avustamista. Kotipalveluun sisältyvinä tukipalveluina annetaan ateria-, vaatehuolto- ja siivouspalveluja sekä sosiaalista kanssakäymistä edistäviä palveluja.

Verohallinnon sosiaalihuoltopalveluiden arvonlisäverotusta koskevan ohjeen (VH/352/00.01.00/2019) perusteella yksityiset palvelujen tuottajat voivat myydä kotipalveluja ja niiden tukipalveluja arvonlisäverottomasti, kun toiminta on sosiaaliviranomaisten valvomaa ja palvelut myydään sosiaalihuollon tarpeessa olevalle henkilölle. Käytännössä sosiaalihuollon ateria- ja siivouspalvelujen arvonlisäverottomuus edellyttää muun ohella, että palvelujen tuottaja tekee toiminnastaan ilmoituksen sen kunnan sosiaalihuollosta vastaavalle toimielimelle, jonka alueella palveluja tuotetaan.

Näin ollen tämän hetkisen verohallinnon ohjeistuksen ja verotuskäytännön perusteella, mikäli Yhtiö antaa toiminnastaan ilmoituksen toiminnan valvonnasta vastaavalle sosiaaliviranomaiselle, Yhtiön tuottamien päiväkot-, esikoulu-, palvelutalo- ym. sosiaalihuollon ateria- ja puhtaanapitopalveluiden myynti on lähtökohtaisesti arvonlisäverotonta, jolloin Yhtiöllä ei myöskään ole vähennysoikeutta näiden palveluiden tuottamiseen liittyvistä kustannuksista.

— HVA:lla ja kunnilla on oikeus tehdä näistä verottomista sosiaalihuoltoon liittyvistä hankinnoista 5 prosentin laskennallinen palautus

Ellei Yhtiö anna sosiaalihuollon valvonnasta vastaavalle viranomaiselle ilmoitusta tuottamistaan em. ateria- ja puhtaanapitopalveluista tai toiminta ei muilta osin täytä verohallinnon sosiaalihuoltopalveluiden verottomuudelle asettamia edellytyksiä (esim. omavalvontasuunnitelma), ko. ateria- ja puhtaanapitopalvelut ovat tämän hetkisen verohallinnon ohjeistuksen ja verotuskäytännön valossa arvonlisäverollisia.

Sosiaalihuollon ateria- ja puhtaanapitopalveluiden ostajien eli Kainuun kuntien ja Kainuun soten / HVA:n alv-palautusoikeus huomioiden ko. palveluiden osalta on lähtökohtaisesti järkevää pyrkiä palveluiden verollisuuteen, jolloin Yhtiö siis veloittaisi palvelut verollisina, vähentäisi palveluiden tuottamiseen liittyvien kustannusten sisältämän arvonlisäveron eikä vero jäisi palvelujen tuotantoketjun kustannukseksi.

— Edellytykset sosiaalihuollon ateria- ja puhtaanapitopalveluiden verolliselle käsittelylle on kuitenkin syytä selvittää tarkemmin ja tarvittaessa myös varmentaa ennakkolisesti Verohallinnolta.



Yhtiöittäminen



Toimintojen siirto Yhtiöön

Ateria- ja puhtaanapitopalveluiden yhtiöittäminen in house - yhtiöön

Kuntien (ja Kainuun soten) ateria- ja puhtaanapitopalvelutoiminnot voidaan yhtiöittää käytännössä kahdella tavalla: kaupalla tai apporttiluovutuksena.

— Mikäli siirrettävä toiminta muodostaa liiketoimintakokonaisuuden, voi liiketoimintasiirto olla mahdollinen. Liiketoimintasiirto on verotuksellinen käsite ja vaatii käytännössä aina ennakoratkaisun hakemista Verohallinnolta. Juridisesti liiketoimintasiirto toteutetaan samoin kuin apporttiluovutus.

Molemmissa yhtiöittämistavoissa Yhtiö on perustettu ensin ja tämän jälkeen toiminnot siirretään Yhtiöön joko kauppahintaa tai Yhtiön antamaa osakevastiketta vastaan.

- Siirtomalli on syytä olla tiedossa jo Yhtiön perustamisvaiheessa, sillä asialla on vaikutusta mm. Yhtiön perustamissopimuksessa asetettaviin omistusosuuksiin.
- Perustamisvaiheessa on Yhtiöön on syytä sijoittaa ainakin pieni määrä alkupääomaa, vaikka Yhtiön perustaminen ilman alkupääomasijoitusta onkin mahdollista.

1. Toimintojen yhtiöittäminen kaupalla

Mikäli kuntien ateria- ja puhtaanapitopalvelutoiminnot päätetään yhtiöittää kaupalla, tulee Yhtiö jo perustamisvaiheessa perustaa lopullisilla halutuilla omistusosuuksilla.

- Yhtiön tulevia omistussuhteita ja niiden määrittämisen perusteita on hahmoteltu selvityksen taloudellisessa mallinnuksessa [sivulla 46](#).
- Omistusosuudet lyödään lähtökohtaisesti lukkoon jo Yhtiön perustamisvaiheessa.

Yhtiöittämisen toteuttaminen kaupalla vaatii rahoituksen järjestämistä Yhtiöön. Käytännössä Yhtiö voi hankkia ulkopuolista rahoitusta tai kauppahintaa voidaan jättää Yhtiön velaksi kunnille. Velaksi jätetty kauppahinta voidaan joissain tapauksissa konvertoida sijoitukseksi Yhtiöön, jota vastaan annetaan osakevastike.

- Kauppahintana on lähtökohtaisesti siirrettävien omaisuuserien/ toiminnan käypä arvo. Käytännössä kauppahinnat eivät todennäköisesti muodostu kovin korkeiksi huomioiden sen, että palveluiden tuottamiseen vaadittavat tilat ja suurempi kalusto vuokrattaisiin Yhtiölle ja vain irtain kalusto (pois lukien suuret laitteet) siirtyisivät Yhtiöön.

Mm. arvonlisäverotuksellisten ja työoikeudellisten seikkojen osalta on merkitystä sillä, siirtykö Yhtiöön kalustoa ja henkilöstöä vai liiketoimintakokonaisuus sisältäen mm. sopimuksia.

Kaupasta laaditaan kaluston tai liiketoiminnan kauppakirja, jossa määritellään siirtyvä kalusto tai liiketoiminta, kauppahinta, luovutuksen ajankohta ja vastuiden jakautuminen. Tämän lisäksi joissain tilanteissa on syytä laatia erillinen henkilöstön-siirtosopimus.

Tämän selvityksen taloudellinen mallinnus perustuu apporttivaihtoehtoon. Järjestelyn toteuttaminen kauppana on myös mahdollinen. Tällöin järjestelyn osalta tulee suunniteltavaksi mm. rahoituksen toteuttaminen.

Toimintojen siirto Yhtiöön

2. Toimintojen yhtiöittäminen apporttiluovutuksella

Mikäli kuntien ateria- ja puhtaanapitopalvelutoiminnot päätetään yhtiöittää apporttiluovutuksin, voidaan Yhtiö perustaa aluksi esimerkiksi siten, että Kunnat (ja Kainuun sote) merkitsevät kukin yhden osakkeen. Vaihtoehtoisesti perustajana voi olla myös Kainuun sote yksin.

Yhtiön rekisteröinnin jälkeen Yhtiö voi päättää suunnatusta osakeannista osakkeenomistajiksi haluaville Kunnille ja lisäksi Kainuun sotelle. Laadittavan antipäätöksen mukaan osakkeiden merkintähinta voidaan maksaa rahan sijasta myös apporttiomaisuudella.

- Käytännössä Yhtiön perustamista varten kuntien ateria- ja puhtaanapitopalvelutoiminnot arvostetaan käypään arvoonsa.
- Yhtiön tulevia omistussuhteita ja niiden määrittämisen perusteita on hahmoteltu selvityksen taloudellisessa mallinnuksessa [sivulla 46](#).
- Kunnat luovuttavat ateria- ja/tai puhtaanapitopalvelutoimintansa Yhtiölle ja saavat vastikkeeksi sovittun määrän Yhtiön osakkeita.
- Lopulliset omistussuhteet määräytyvät viimeistään tässä vaiheessa ja tulevat voimaan, kun uudet osakkeet rekisteröidään kaupparekisterissä.

Mm. arvonlisäverotuksellisten ja työoikeudellisten seikkojen osalta on merkitystä sillä siirtykö Yhtiöön kalustoa ja henkilöstöä vai liiketoimintakokonaisuus.

Apporttiluovutuksesta laaditaan kaluston tai liiketoiminnan apporttiluovutuskirja, jossa määritetään siirtyvä kalusto tai liiketoiminta, luovutuksen vastike, luovutuksen ajankohta ja vastuiden jakautuminen. Tämän lisäksi joissain tilanteissa on syytä laatia erillinen henkilöstönsiirtosopimus.

Yhtiön hallitus antaa selvityksen apporttiomaisuuden arvosta ja Yhtiön tilintarkastaja antaa ko. selvityksestä apporttilausunnon. Uudet osakkeet rekisteröidään kaupparekisterissä.

Tämän selvityksen taloudellinen mallinnus perustuu apporttivaihtoehtoon.

Järjestelyn toteuttaminen kauppana on myös mahdollinen.



Yhtiöittämissen verotukselliset vaikutukset



Tuloverotus ja varainsiirtoverotus kaupassa

1. Toimintojen yhtiöittäminen kaupalla

Kunnan (myyjän) verotus

Kuntaa pidetään tuloverotuksessa osittain verovelvollisena yhteisönä ja se on verovelvollinen vain oman alueensa ulkopuolella harjoittamastaan elinkeinotoiminnan tulosta tai oman alueensa ulkopuolella sijaitsevan, muuhun kuin yleiseen tai yleishyödylliseen tarkoitukseen käytetyn kiinteistön tai sen osan tuottamasta tulosta.

Taustatietojen mukaan siirrettävää toimintaa ei ole tuloverotuksessa käsitelty veronalaisena kuntien verotuksessa.

Kaupasta syntyvä mahdollinen luovutusvoitto (=kauppahinta suurempi kuin myydyn omaisuuden verotuksessa poistamattomat hankintamenot) ei olisi kunnalle veronalaista tuloa eikä mahdollinen tappio (=kauppahinta pienempi kuin myydyn omaisuuden verotuksessa poistamattomat hankintamenot) verotuksessa vähennyskelpoista menoa, jos kyseessä on toiminta, jota kunta on harjoittanut ainoastaan omalla alueellaan.

Jos kauppahinta jätetään velaksi, kauppahintavelan korko on kunnalle lähtökohtaisesti verovapaata tuloa.

Kainuun soten (myyjän) verotus

Kuntayhtymää pidetään tuloverotuksessa osittain verovelvollisena yhteisönä. Se on verovelvollinen ainoastaan elinkeinotulosta ja muuhun kuin yleiseen tai yleishyödylliseen tarkoitukseen käytetyn kiinteistön tai kiinteistön osan tuottamasta tulosta.

Kainuun sote on vuoden 2020 tilinpäätöksen mukaan tehnyt ko. vuonna nollatuloksen. Käsitksemme mukaan Kainuun soten harjoittaman ateria- ja puhtaanapitopalvelutoiminnan tuloverotusasemaa ei ole virallisesti tutkittu Verohallinnon toimesta. Varmuus toiminnan veronalaisuudesta tai verovapaudesta edellyttää lähtökohtaisesti sitä, että Verohallinto nimenomaisesti tutkii asian.

Selvitystä varten pyydettyjen tietojen mukaan Kainuun sote ei välttämättä ole ensivaiheessa siirtämässä Yhtiöön muuta omaisuutta kuin rahaa. Pelkän rahasuorituksen osalta kyse on lähtökohtaisesti sijoituksesta, joka kasvattaa kuntayhtymän omistamien Yhtiön osakkeiden hankintamenoa. Tällaisen sijoituksen tekeminen ei aiheuta Kainuun sotelle sijoituksen tekohetkellä tuloveroseuraamuksia.

Jos Yhtiölle kuitenkin myydään omaisuutta, kaupasta syntyvä luovutusvoitto (=kauppahinta suurempi kuin myydyn omaisuuden verotuksessa poistamattomat hankintamenot) ei olisi kuntayhtymälle veronalaista tuloa eikä mahdollinen tappio (=kauppahinta pienempi kuin myydyn omaisuuden verotuksessa poistamattomat hankintamenot) verotuksessa vähennyskelpoista menoa, jos kyseessä ei ole kuntayhtymän elinkeinotoiminnaksi katsottava toiminta.

— Kuntayhtymälle kaupasta mahdollisesti aiheutuvista veroseuraamuksista on suositeltavaa hakea etukäteen Verohallinnon sitova ennakkoratkaisu.

Jos kauppahinta jätetään velaksi, kauppahintavelan korko on kuntayhtymälle verovapaata tuloa, mikäli korkotulon ei katsota kuuluvan sen veronalaisen elinkeinotoiminnan tuloihin.

Yhtiön (ostajan) verotus

Selvitystä varten pyydettyjen tietojen mukaan kauppoihin ei tule sisältymään maa-alueita, rakennuksia eikä osakkeita. Näin ollen Yhtiölle ei synny varainsiirtoveron maksuvelvollisuutta. Kaupoista ei aiheudu Yhtiölle välittömiä tuloveroseuraamuksia.

Yhtiö kirjaa ostamansa omaisuuden taseeseensa omaisuuseristä maksettujen kauppahintojen mukaisesti. Yhtiö voi tehdä kuluvaan käyttöomaisuudesta poistoja verotuksessa, jos Yhtiötä ei katsota verotuksessa yleishyödylliseksi toimijaksi.

Kauppahintavelalle maksettava korko on Yhtiölle lähtökohtaisesti verotuksessa vähennyskelpoista, mikäli Yhtiötä ei katsota verotuksessa yleishyödylliseksi toimijaksi.

Yhtiön mahdollista yleishyödyllisyyttä ja Yhtiön toiminnan verotusta on käsitelty tarkemmin [sivulla 27](#).

Tuloverotus ja varainsiirtoverotus apporttiluovutuksessa

2. Toimintojen yhtiöittäminen apporttiluovutuksella

Kunnan (omaisuuden siirtäjän) verotus

Kunnan verotus apportin yhteydessä vastaa kunnan verotusta kaupan yhteydessä. Apportissa omaisuus arvostetaan käypään arvoon ja veroseuraamukset määrittyvät käyvän arvon ja verotuksessa poistamattoman hankintamenon erotuksesta. Mahdollinen luovutusvoitto on samoin perustein verovapaa tai luovutustappio vähennyskelvoton kuin kauppavaihtoehdossa.

Apporttiin ei liity kauppahintaa eikä tällöin myöskään kauppahintavelkaa ja sille maksettavaa korkoa.

Kainuun soten (omaisuuden siirtäjän) verotus

Jos Kainuun sote siirtää toimintansa Yhtiölle apportilla, Kainuun sote verotus apportin yhteydessä vastaa sen verotusta kaupan yhteydessä. Apportissa omaisuus arvostetaan käypään arvoon ja veroseuraamukset määrittyvät käyvän arvon ja verotuksessa poistamattoman hankintamenon erotuksesta. Mahdollinen luovutusvoitto on samoin perustein verovapaa tai luovutustappio vähennyskelvoton kuin kauppavaihtoehdossa.

- Kuntayhtymälle apportista mahdollisesti aiheutuvista veroseuraamuksista on suositeltavaa hakea etukäteen Verohallinnon sitova ennakkoratkaisu.
- Jos Yhtiöön kuitenkin siirretään pelkkää rahaa, kyseessä on lähtökohtaisesti sijoitus, joka kasvattaa kuntayhtymän omistamien Yhtiöön osakkeiden hankintamenoa. Tällaisen sijoituksen tekeminen ei aiheuta Kainuun sotelle sijoituksen tekohetkellä tuloveroseuraamuksia.

Apporttiin ei liity kauppahintaa eikä tällöin myöskään kauppahintavelkaa ja sille maksettavaa korkoa.

Yhtiön (omaisuuden vastaanottajan) verotus

Selvitystä varten toimitettujen tietojen mukaan apporttiomaisuuteen ei tule sisällymään maa-alueita, rakennuksia eikä osakkeita. Näin ollen Yhtiölle ei synny varainsiirtoveron maksuvelvollisuutta. Apportista ei aiheudu Yhtiölle välittömiä tuloveroseuraamuksia.

Yhtiö kirjaa apporttiomaisuuden taseeseensa apporttiomaisuudelle määritettyjen käypien arvojen mukaisesti. Yhtiö voi tehdä kuluviasta käyttöomaisuudesta poistoja verotuksessa, jos Yhtiötä ei katsota verotuksessa yleishyödylliseksi toimijaksi.

Apporttiin ei liity kauppahintaa eikä tällöin myöskään kauppahintavelkaa ja sille maksettavaa korkoa.

Yhtiön mahdollista yleishyödyllisyyttä ja Yhtiön toiminnan verotusta on käsitelty tarkemmin [sivulla 27](#).

Liiketoimintasiirto (juridisesti apportti)

Liiketoimintasiirto on erityinen vero-oikeudellinen käsite, joka juridisesti vastaa apporttiluovutusta. Jos liiketoimintasiirron edellytykset täyttyvät, luovutus ei aiheuta tulo- eikä varainsiirtoveroseuraamuksia siirtävälle tai vastaanottavalle taholle.

Liiketoimintasiirrosta edellytetään liiketoimintakokonaisuuden eli lyhyesti sanottuna itsenäisesti toimeentulevan varojen ja velkojen kokonaisuuden siirtämistä vastaanottavalle yhtiölle. Vastikkeena liiketoimintasiirrosta annetaan vastaanottavan yhtiön osakkeita. Tämä johtaa siihen, että vastaanottavasta yhtiöstä tulee siirron tekemisen yhteisön (osittain) omistama yhtiö. Liiketoimintasiirron edellytysten täyttyminen on aina suositeltavaa varmistaa Verohallinnolta haettavalla ennakkoratkaisulla.

Jos omaisuuden siirto ei aiheuta tulo- tai varainsiirtoveroseuraamuksia kauppa- tai apporttivaihtoehdossa, näkemyksemme mukaan liiketoimintasiirto ei tuo tässä tapauksessa näihin vaihtoehtoihin verrattuna erityistä hyötyä.

Arvonlisäverotus yhtiöittämisessä

Toiminnan yhtiöittämisen vaikutukset

Arvonlisäverolain 19 c §:n mukaan liiketoiminnan tai sen osan luovutuksen yhteydessä tapahtuva tavaroiden ja palveluiden luovuttaminen liiketoiminnan jatkajalle, joka ryhtyy käyttämään tavaroita ja palveluita vähennykseen oikeuttavaan käyttöön, on arvonlisäveroton.

Jos luovutuksen kohteena ei ole liiketoimintakokonaisuus tai osakokonaisuus, vaan kyse on esimerkiksi pelkän kaluston luovutuksesta, luovutuksesta on suoritettava arvonlisäveroa.

Apporttisijoitukset osakevastiketta vastaan rinnastetaan arvonlisäverotuksessa kauppaan.

Näin ollen, toteutettiinpa yhtiöittäminen kaupalla, apporttiluovutuksena tai liiketoimintasiirrolla, luovutus on arvonlisäverollinen siltä osin

- 1) kun kyse on AVL 19 c §:n mukaisesta luovutuksesta, mutta luovutuksessa siirtyvät tavarat ja palvelut mahdollisesti tulevat Yhtiön vähennykseen oikeuttamattomaan tarkoitukseen. Tällöin Yhtiöllä ei myöskään ole vähennysoikeutta luovutushintaan sisältyvästä arvonlisäverosta, vaan se jää kustannukseksi; tai
- 2) luovutuksen kohteena ei ole itsenäisenä toimintana harjoitettavissa oleva liiketoimintakokonaisuus tai osakokonaisuus, vaan esimerkiksi pelkän luovuttavan kunnan alv-vähennykseen tai kuntapalautukseen oikeuttavassa käytössä olleen kaluston luovutuksesta. Tällöin Yhtiö voi vähentää luovuttajan suorittaman arvonlisäveron siltä osin, kun siirtyvä omaisuus tulee Yhtiön alv-vähennykseen oikeuttavaan käyttöön.



Yhtiöittämissen työoikeudelliset näkökohdat



Yhtiöittämisen työoikeudelliset näkökohdat

Yleistä liikkeen luovutuksesta

Liikkeen luovutuksesta johtuvista työntekijöiden ja kunnallisten viranhaltijoiden oikeuksista säädetään ensimmäisten osalta työ sopimuslaissa (TSL, 55/2001) ja jäljempien osalta kunnallista viranhaltijoista annetussa laissa (KVhL, 304/2003).

TSL:ssä liikkeen luovutuksella tarkoitetaan yrityksen, liikkeen, yhteisön tai säätiön tai näiden toiminnallisen osan luovuttamista toiselle työnantajalle, jos luovutettava, pää- tai sivutoimisena harjoitettu liike tai sen osa pysyy luovutuksen jälkeen samana tai samankaltaisena. (1:10.1 §)

Vastaavasti KVhL:n mukaisesti liikkeen luovutuksella tarkoitetaan kunnan tai kuntayhtymän toiminnallisen osan luovuttamista toiselle työnantajalle, jos luovutettava osa pysyy luovutuksen jälkeen samana tai samankaltaisena (25.1 §).

Molempien lakien mukaisesti luovutushetkellä voimassa olevien työ-/virkasuhteiden oikeudet ja velvollisuudet sekä niihin liittyvät työsuhde-etuudet siirtyvät liikkeen uudelle omistajalle tai haltijalle (luovutuksensaajalle) (TSL 1:10.2 § ja KVhL 25.2 §).

Luovutuksen ajankohtana on pidettävä määräysvallan siirtymistä, jolloin luovutuksen saaja ryhtyy käyttämään määräysvaltaansa ja harjoittamaan liiketoimintaa (HE 157/2000 vp, s. 66–67 ja HE 196/2000 vp, s. 47).

Liikkeen luovutus ei ole sellaisenaan peruste palvelusuhteen ehtojen muuttamiseen eikä palvelussuhteen päättämiseen (TSL 1:10.2 § ja HE 157/2000 vp, s. 66 sekä KVhL 25.2 § ja HE 196/2000 vp, s. 47).

Yhtiöittämisen työoikeudelliset näkökohdat

Liikkeen luovutuksen tunnusmerkistön täytyminen

Oikeuskäytännössä on listattu tiettyjä tunnusmerkkejä, joiden täytyminen vaikuttaa siihen, onko tapausta arvioitava liikkeen luovutuksena vai ei. Tällaisina tunnusmerkkeinä on varsin vakiintuneesti pidetty mm. oikeudellista yhteyttä (eli käytännössä joko suoraa tai välillistä sopimussuhdetta tai yhteisymmärrystä aikaisemman ja uuden yrityksen välillä koskien toiminnon siirtymistä), yrityksen tai liikkeen laatua, luovutuksen kohteena olevan omaisuuden lajia, aineettomien hyödykkeiden arvoa luovutushetkellä, siirtyvien työntekijöiden määrää ja laatua, asiakkaiden siirtymistä, ennen luovutusta ja sen jälkeen harjoitetun toiminnan samankaltaisuuden astetta sekä toiminnan mahdollisen keskeyttämisen kestoa.

Liikkeen luovutuksen tunnusmerkkien täytyminen perustuu aina kokonaisharkintaan kussakin yksittäisessä tapauksessa, mistä johtuen mitään täysin varmoja yleispäteviä sääntöjä ei tunnusmerkistön täyttymisen suhteen voida antaa.

Tässä tapauksessa saamiemme tietojen mukaan ainakin mukana olevilta Kunnilta on tarkoitus siirtää toiminnoissa käytettävää aineellista omaisuutta (laitteita ja tarvikkeita) Yhtiön haltuun. Käsitksemme mukaan Yhtiön on myös tarkoitus ottaa Kuntien henkilöstö palvelukseensa. Toimintojen harjoittamisen on käsittäksemme tarkoitus jatkuu Yhtiössä heti tai ainakin melkein heti siirron jälkeen. Nämä seikat puoltavat sitä, että Kuntien ja Yhtiön välisissä siirroissa todennäköisesti täytyvät liikkeen luovutuksen tunnusmerkit. Sama tulkinta pätee myös tilanteeseen, jossa Kainuun sote siirtäisi Yhtiölle aineellista omaisuutta ja Yhtiö ottaisi Kainuun soten henkilöstöä palvelukseensa.

Saamiemme tietojen mukaan Kainuun sotelta ei välttämättä siirtyisi Yhtiöön omaisuutta tai tuotannollista toimintaa. Tällainen tilanne puhuu liikkeen luovutuksen tunnusmerkistön täyttymistä vastaan. Pelkästään mahdollinen henkilöstön siirtyminen kuntayhtymältä Yhtiölle ei lähtökohtaisesti vielä riitä täyttämään liikkeen luovutuksen tunnusmerkistää, vaan siirron kohteena tulee olla itsenäinen, identiteettinsä säilyttävä taloudellinen kokonaisuus. Kuitenkin työvoimavaltaisilla aloilla, kuten esim. puhtaanapitoalalla, saattaa jopa pelkkä henkilöstön siirtyminen riittää täyttämään liikkeen luovutuksen tunnusmerkistön, joten omaisuuden siirto ei ole aivan ehdoton edellytys liikkeen luovutuksen täyttymiselle.

Saamiemme tietojen mukaan Kainuun sotella on oma ateriakuljetustoiminta. Mikäli tämän toiminnan piirissä oleva henkilöstö siirtyisi Yhtiön palvelukseen, ei se todennäköisesti riittäisi täyttämään liikkeen luovutuksen tunnusmerkistää, sillä kuljetustoiminta on hyvin kalustoriippuvainen toimiala, ja jos kalusto ei siirtyisi henkilöstön mukana, on todennäköistä, että kyse ei olisi itsenäisen taloudellisen kokonaisuuden siirtymisestä. Tämä ei tosin estä Yhtiötä palkkaamasta ateriakuljetustoiminnan piirissä olevaa henkilöstä palvelukseensa, mutta tällöin kyseessä ei olisi nk. vanhoista työntekijöistä, vaan työsuhteet Yhtiön kanssa alkaisivat alusta.

Emme ole tässä selvityksessä arvioineet Ristijärven ja Puolangan kuntien ateria- ja puhtaanapitoaloiden siirtymisen liikkeen luovutuksen tunnusmerkistön mukaisuutta. Jos kyseiset kunnat tulevat Yhtiöön mukaan myöhemmin, on liikkeen luovutusta koskevat kysymykset arvioitava niiden osalta erikseen.

Yhtiöittämisen työoikeudelliset näkökohdat

Työntekijöiden liikkeen luovutusta koskeva kieltäytymiskielto

Virkasuhteesta työsuhteeseen siirtyvä henkilöstö ei voi yksipuolisesti kieltäytyä siirtymästä luovutuksensaajan palvelukseen, mutta työntekijä saa irtisanoutua liikkeen luovutuksesta johtuen TSL 7:5.2 §:n ja KVhL 39.2 §:n mukaisesti (HE 157/2000 vp, s. 66 ja HE 196/2000 vp, s. 47).

Liikkeen luovutuksen yhteydessä työntekijällä on oikeus kieltäytyä ottamasta vastaan uutta huonoehtoisempaa työtä, mm. palkan perusteella, ja irtisanoutua, jolloin luovutuksensaajan katsotaan olevan vastuussa palvelusuhteen päättymisestä TSL 7:6 mukaisesti – KVhL ei sisällä vastaavaa säännöstä luovutuksensaajan vastuusta.

Yhteistoiminta ja liikkeen luovuttamisesta tiedottaminen

Yhteistoiminnasta yrityksissä annetun lain (334/2007) ja työnantajan ja henkilöstön välisestä yhteistoiminnasta kunnissa annetun lain (449/2007) mukaan liikkeen luovutusta on käsiteltävä yhteistoimintamenettelyssä (YTL 4 luku ja KVVYTL 11 §).

Kaksinkertainen tiedottamisvelvollisuus: Luovuttajalla ja luovutuksensaajalla on velvollisuus tiedottaa henkilöstölle liikkeen luovutuksesta. Jos luovutuksensaajana olevalla perustettavalla yhtiöllä ei ole vielä henkilöstöä, varsinaista tiedottamisvelvollisuutta ei ole.

Luovuttajan ja luovutuksensaajan on selvitettävä niiden henkilöstöryhmien edustajille, joita luovutus koskee (YTL 26 § ja KVVYTL 11 §):

- luovutuksen ajankohta tai suunniteltu ajankohta;
- luovutuksen syyt;
- luovutuksesta työntekijöille aiheutuvat oikeudelliset, taloudelliset ja sosiaaliset seuraukset; sekä
- suunnitellut, työntekijöitä koskevat toimenpiteet.

Tiedot henkilöstöryhmien edustajille on annettava hyvissä ajoin ennen luovutuksen toteuttamista (YTL 26.2 § ja KVVYTL 11 §).

YTL:n mukaan luovutuksensaaja voi olla mukana yhteistoimintamenettelyssä ja tiedottaa osaltaan edellä mainituista asioista jo ennen luovutuksen toteutumista.

Selvitettyään yllä mainitut tiedot henkilöstöryhmien edustajille luovutuksensaajan on YTL:n nojalla varattava heille tilaisuus esittää tarkentavia kysymyksiä sekä annettava vastaukset esitettyihin kysymyksiin (YTL 27 §).

Varsinaisia yhteistoimintaneuvotteluita ei tarvitse käydä, jos luovutuksella ei ole (muita) henkilöstövaikutuksia. Tiedottamisen osalta työnantajalla on velvollisuus tiedottaa suunnitelmasta mahdollisimman aikaisessa vaiheessa.

Henkilöstön välisestä yhteistoiminnasta kunnissa annetun lain 4 §:n mukaan muutosneuvottelut tulee kuitenkin käydä ainakin seuraavissa tapauksissa:

- 1) henkilöstön asemaan merkittävästi vaikuttavat muutokset työn organisoinnissa, kunnan tai hyvinvointialueen palvelurakenteessa, kuntajaossa tai kuntien tai hyvinvointialueiden tai näiden välisessä yhteistyössä;
- 2) palvelujen uudelleen järjestämisen periaatteet, jos asialla voi olla ulkopuolisen työvoiman käytöstä tai liikkeen luovutuksesta johtuvia tai muita olennaisia henkilöstövaikutuksia.

Kunta- ja hyvinvointialuetyönantajien (KT) mukaan SOTE-uudistuksessa on kyse henkilöstön asemaan merkittävästi vaikuttavasta palvelutuotannon muutoksesta. Vaikka nyt kyseessä olevassa yhtiöittämisessä ei ole sinällään kyse kunnan ja kuntayhtymien henkilöstön siirtymisestä hyvinvointialueiden palvelukseen, liittyy nyt suunnitteilla oleva järjestelmä SOTE-uudistukseen. Näin ollen näkemyksemme mukaan ennen mahdollista yhtiöittämistä, tulisi liikkeen luovuttamista koskevan tiedottamisen lisäksi käydä asiassa varsinaiset yhteistoimintaneuvottelut.

Henkilöstön siirtosopimus

Siirtyvää henkilöstöä koskien voidaan laatia henkilöstön siirtosopimus. Sopimuksessa määritellään esimerkiksi siirtyvä henkilöstö, palvelussuhteiden käsittely, työehtosopimusasiat, etuudet ja eläkejärjestelmät.

Yhtiöittämisen työoikeudelliset näkökohdat

Sopimus valmistellaan ja allekirjoitetaan ennen yhtiöittämisen täytäntöönpanoa.

Sopimuksen allekirjoittavat siirtäjinä mukana olevat kunnat, Kainuun sote ja Yhtiö.

Lomapalkkavelan siirtymisestä on sovittava osana järjestelyjen taloudellista mallintamista.

Perustettavan osakeyhtiön vastuut

Työnantajan luovutushetkellä voimassa olevista työsuhteista johtuvat velvollisuudet siirtyvät luovutuksensaajalle. Yhtiö vastaa lakisääteisistä vakuutuksista kuten eläke-, tapaturma- ja työkyvyttömyysvakuutuksista sekä järjestää työterveyshuollon.

Luovutuksensaajan olisi hyvä tehdä siirtyvien henkilöiden kanssa uudet työsopimukset. Uusien työsopimusten teko ei ole pakollista, mutta se on suositeltavaa, koska työnantajataho muuttuu ja (mahdolliset) virkasuhteet muuttuvat työsopimussuhteiksi.

Palkkaharmonisointi

Siirtyvien työntekijöiden väliset palkkaerot tulisi mahdollisuuksien mukaan pyrkiä tasaamaan kohtuullisen ajan kuluessa siitä kun työntekijät ovat siirtyneet Yhtiöön.

Sovellettava työehtosopimus

Liikkeen luovutuksessa luovutuksensaaja on luovutuksen jälkeen velvollinen noudattamaan siirtyneiden työntekijöiden työsuhteissa niitä työehtosopimuksia, joihin luovuttaja oli sidottu luovutushetkellä, kunnes työehtosopimusten voimassaoloaika päättyy.

Nyt kun siirtyvät työntekijät aloittavat työskentelyn Yhtiössä, noudatetaan heidän työsuhteissaan edellä mainitun siirtymäajan jälkeen Yhtiön päätoimialan mukaan määräytyvää työehtosopimusta ellei muusta työehtosopimuksesta ole työntekijöiden kanssa sovittu. Jos Yhtiö liittyy työnantajaliiton jäseneksi, noudatetaan työntekijöiden työsuhteissa sitä työehtosopimusta, jonka sopimusosapuolena kyseinen työnantajaliitto on.

Jos ateriapalvelut ja puhtaanapitopalvelut on tarkoitus eriyttää Yhtiössä omiksi liiketoimintakokonaisuuksiksi, noudatetaan kyseisen liiketoimintakokonaisuuden mukaan määräytyvää työehtosopimusta. Näin ollen ateriapalveluissa työskentelevien työntekijöiden työsuhteissa noudatettaisiin eri työehtosopimusta kuin puhtaanapitopalveluissa työskentelevien työntekijöiden. Jos taas palveluita ei ole tarkoitus eriyttää omiksi liiketoimintakokonaisuuksiksi, noudatetaan sitä työehtosopimusta, joka vastaa Yhtiön pääasiallista toimialaa. Tämä tarkoittaa käytännössä sitä, että jos yli 50 % Yhtiön liiketoiminnasta koostuu ateriapalveluista, noudatetaan ateriapalveluiden mukaan määräytyvää työehtosopimusta kaikkiin Yhtiön työntekijöihin, myös siis puhtaanapitopalveluissa työskenteleviin työntekijöihin.



Yhtiöittämissen taloudelliset näkökohdat



Laskelmien oletukset

Laskelmissa mukana olevat tahot

- o Sotkamo
- o Suomussalmi
- o Kuhmo
- o Paltamo
- o Hyrynsalmi
- o Kainuun sote (ei itse siirrä toimintaa)

Huomioita laskelmista

Vertailukelpoinen kulupohja = Materiaalit ja palvelut – kuljetukset + henkilöstökulut – eläkemenoperusteiset maksut – kiinteistöihin ja vuokrattaviin koneisiin ja laitteisiin liittyvät kustannukset, myös mahd. koneiden ja laitteiden leasingvuokrat + 50 % muista kuin kiinteistöihin liittyvistä vyörytyksistä tai sisäisistä hallintokustannuksista + laskennalliset vuokrat + muut kulut. Vertailukelpoista kulupohjaa on käytetty omistussuhteiden määrittelyssä. Yhtiön laskelmissa on huomioitu vyörytykset kokonaisuudessaan, siirrettävän omaisuuden poistot sekä 100 t€ hallinnollisia lisäkustannuksia siten, että niiden kokonaiskuluja lisäävä vaikutus poistuu lineaarisesti kolmessa vuodessa (eläköitymiset ym.).

Erilaisten kulupohjien soveltaminen omistussuhteiden laskennassa johtaa noin 0 – 0,5 %-yksikön vaihteluihin omistussuhteissa, eikä eroja voi pitää niin merkittävänä eri laskentamenetelmillä, että asiaan olisi syytä panostaa tarkemmin tämän toimeksiannon puitteissa.

Esitettyjen talouslaskelmien tulevien vuosien kehitys perustuu kuluinflaatioon ja tätä seuraavaan tuottojen kehitykseen yhtiötasolla. Mahdollisia tuotantotapojen tai toimintamallien muutoksia tai kysyntätekijöissä tapahtuvia (esim. asiakasryhmä- tai kuntakohtaisia) muutoksia ei ole tämän toimeksiannon puitteissa arvioitu.

Siirrettävästä omaisuudesta on oletettu noin 7 % osuus vaihto-omaisuudeksi aiemmista toimeksiannoista saamiemme kokemusten perusteella. Käyttöomaisuudeksi kirjattava omaisuus oletetaan poistettavaksi 4 vuodessa; arvio irtaimiston arvosta saatu selvityksessä mukana olevilta tahoilta.

Yhtiö investoi poistojensa verran tulevina vuosina. Lyhytaikaisten saamisten ja velkojen on oletettu olevan 30 päivää liikevaihdosta / kuluista. Lomapalkkavelkojen suhteen henkilöstökuluihin on oletettu ennustelaskelmissa pysyvän alkutaseen mukaisena (noin 14 % henkilöstökuluista).

Yhtiön laskelmat on esitetty 1 %:n esimerkinomaisella liikevoittomarginaalilla.

Järjestelyn kulku

Taloudellisten laskelmien näkökulmasta ateria- ja puhtaanapitopalveluiden yhtiöittämisen kulku on hahmoteltu alla esitetyllä tavalla apporttiluovutuksena. Myös edellä [sivulla 33](#) esitetty yhtiöittäminen kaupalla on mahdollinen.

Kunnat sijoittavat Yhtiöön apporttina omaisuutta ja rahaa siten, että Yhtiön vastattavakseen ottamat lomapalkkavelat tulevat katetuiksi ja kunkin kunnan osuus omasta pääomasta on sen omat toiminnot käsittävän suhteellisen kulupohjan mukainen. Lisäksi Yhtiö tekee suunnatun annin Kainuun sotelle/ hyvinvointialueelle, joka merkitsee kuntien sote-liitännäisten kulujen mukaisen osuuden osakkeista rahalla. Järjestelyn toteuttamisen jälkeen hyvinvointialueen omistus Yhtiöstä muodostuu siis kuntien sote-liitännäisen kulupohjan perusteella.

Esimerkkilaskelmat on tehty siten, että alkavan taseen kassa vastaa yhden (1) kuukauden operatiivisia kustannuksia. Yhtiön alkukassatarvetta on laskelmissa oletettu järjesteltävän pääomituksen lisäksi kahden (2) viikon ennakkolaskutuksena.

Yhteenveto

Yhteenveto - Ateria- ja puhtauspalveluyhtiö (luvut t€)											
Osakas	Omistusosuus	Kulupohja	Omaisuus	Lomap.velat	Sijoitustarve rahana	Kunnan sijoitus rahana	Hva:n sijoitus rahana	Oma pääoma	Hva:n osuus	Kunnan osuus	Ennakkolaskutus
Sotkamo	19,8 %	2 147	138	243	145	131	14	40	14	26	96
Suomussalmi	17,1 %	1 853	130	254	163	147	16	39	16	23	82
Kuhmo	10,3 %	1 112	130	168	65	52	13	26	13	14	49
Paltamo	5,7 %	619	35	68	48	41	8	15	8	8	28
Hyrnsalmi	3,2 %	347	30	78	60	53	8	12	8	4	15
Hyvinvointialue	43,9 %	4 753	0	0	0		0	0	0		211
Yhteensä	100,0 %	10 831	463	812	482	424	58	132	58	74	482

Kulupohja tarkoittaa kunnan omia kustannuksia, kuntien sote-liitännäiset kustannukset näkyvät Hyvinvointialue-rivillä

Hyvinvointialueen sijoitus rahana = Kuntien riveillä olevat Hva:n sijoitus rahana -sarakkeen luvut = 58 t€

Kuntien sijoitukset on luettavissa kultakin riviltä Kunnan sijoitus rahana -sarakeesta; kuntien sijoitus omaan pääomaan on yht. 74 t€ ja loput 350 t€ kattavat omaisuuden ja lomapalkkavelan erotuksen. Yhtiön alkukassa on taulukon mukaisin sijoituksin 1 kuukauden kuluja vastaava, josta puolet koostuu ennakkolaskutuksesta ja puolet osapuolten rahamääräisistä sijoituksista.

Ennakkolaskutus ei sisälly muissa sarakeissa mainittuihin summiin. Lopullisiin rahamääräisiin sijoituksiin vaikuttavat järjestelyhetken omaisuuden määrä ja lomapalkkavelat.

Yhteenveto - Ateria- ja puhtauspalveluyhtiö (luvut t€)	
Vertailukelpoinen kulupohja	10 831
Kuljetukset	472
Aineiston muut vyörytykset	55
Hallinnon lisäkustannus	100
Poistot	108
Yhtiön kokonaiskulut	11 565

Ateria- ja puhtauspalvelut, soten ja kouluruokailun osuus lähtötiedoissa			
	Sote-osuus, ateria	Sote-osuus, puhtaus	Kouluruokailun osuus ateriapalveluista
Sotkamo	30 %	44 %	34 %
Suomussalmi	48 %	35 %	27 %
Kuhmo	53 %	33 %	35 %
Paltamo	50 %	51 %	42 %
Hyrnsalmi	74 %	50 %	17 %

Yhteenveto – Yhtiön talouslaskelmat

TULOSLASKELMA - Ateria- ja puhtauspalveluyhtiö								
M€	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030
Tuotot	11,682	11,800	11,919	12,039	12,195	12,354	12,514	12,677
Materiaalit ja palvelut	4,909	4,973	5,038	5,103	5,169	5,237	5,305	5,374
Henkilöstökulut	5,846	5,888	5,931	5,973	6,051	6,129	6,209	6,290
Tilavuokrat	0,562	0,569	0,577	0,584	0,592	0,599	0,607	0,615
Liiketoiminnan muut kulut	0,141	0,142	0,144	0,146	0,148	0,150	0,152	0,154
KÄYTTÖKATE	0,224	0,227	0,230	0,232	0,235	0,238	0,241	0,245
Poistot	0,108	0,109	0,110	0,112	0,113	0,115	0,116	0,118
LIIKEVOITTO	0,117	0,118	0,119	0,120	0,122	0,124	0,125	0,127
Rahoituskulut								
Verot	0,023	0,024	0,024	0,024	0,024	0,025	0,025	0,025
TILIKAUDEN TULOS	0,093	0,094	0,095	0,096	0,098	0,099	0,100	0,101

TASE - Ateria- ja puhtauspalveluyhtiö									
M€	31.12.2022	31.12.2023	31.12.2024	31.12.2025	31.12.2026	31.12.2027	31.12.2028	31.12.2029	31.12.2030
Käyttöomaisuus	0,430	0,430	0,430	0,430	0,430	0,430	0,430	0,430	0,430
Saamiset ja vaihto-omaisuus	0,032	0,960	0,970	0,980	0,989	1,002	1,015	1,029	1,042
Kassa	0,964	0,589	0,694	0,800	0,907	1,015	1,125	1,236	1,348
VASTAAVAA	1,426	1,980	2,094	2,210	2,326	2,448	2,570	2,695	2,821
Oma pääoma	0,132	0,226	0,320	0,415	0,512	0,609	0,708	0,808	0,910
Saadut ennakot	0,482	-	-	-	-	-	-	-	-
Osto- ym. velat		0,942	0,951	0,961	0,970	0,983	0,996	1,009	1,022
Lomapalkkavelka	0,812	0,812	0,823	0,833	0,844	0,855	0,866	0,878	0,889
VASTATTAVAA	1,426	1,980	2,094	2,210	2,326	2,448	2,570	2,695	2,821

KASSAVIRTA - Ateria- ja puhtauspalveluyhtiö								
M€	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030
Tilikauden tulos	0,093	0,094	0,095	0,096	0,098	0,099	0,100	0,101
Poistot	0,108	0,109	0,110	0,112	0,113	0,115	0,116	0,118
Investoinnit	-0,108	-0,109	-0,110	-0,112	-0,113	-0,115	-0,116	-0,118
Käyttöpääoman muutos	-0,468	0,010	0,010	0,011	0,011	0,011	0,011	0,011
Kassavirta	-0,375	0,105	0,106	0,107	0,108	0,110	0,111	0,113

Huomioita / mahdollisia jatkoselvityskohteita

Vyörytykset

Yhteensä 111 t€, josta Suomussalmen osuus 90 t€. Arvioitava, onko Yhtiön toiminnassa riittävä euromääräinen taso hallinnollisten asioiden hoitamiseksi huomioiden myös arvioitu 100 t€ hallinnon lisäkustannus, jonka vaikutus poistuu tasaisesti kolmen ensimmäisen vuoden aikana eläköitymisten ym. myötä.

Vuokrat

Laskettu saatujen neliömäärien ja rakennus-/saneeraus-/perusparannusvuosien perusteella asetuksen mukaisesti. Rakennustyyppinä käytetty yksinkertaistetusti 0820 Yleissivistävien oppilaitosten rakennukset. Laskennallisella vuokralla korvattu aineistosta tunnistetut vuokrat ja kiinteistöihin liittyvät erät (sähkö, vesi ym.) jotka mukana ylläpitovuokrakomponentissa.

Yhtiöön siirrettävä omaisuus

Apporttina luovutettava omaisuus tulee olla inventoitu ja käypä arvo arvioitu huolellisesti.

Arvonlisäverotus

Laskelmissa on oletettu, että koko toiminta on arvonlisäverollista, jolloin oppilaitosruokailuun liittyvä arvonlisäverokustannus ei jää Yhtiölle vähennyskelvottomaksi. Oppilaitosruokailun (ml. esikoulut) ollessa arvonlisäverotonta vaikutus toimintaan olisi vuositasolla yhteensä noin 0,3 M€. Oppilaitosruokailun osuus on arvioitu saadun aineiston perusteella.



Yhteystiedot

Anu Kangasniemi

Senior Manager, Legal Services

020 760 3483

anu.kangasniemi@kpmg.fi

Heljä Salpa

Senior Manager, Business Tax

020 760 3226

helja.salpa@kpmg.fi

Veli-Matti Ohtonen

Director, Corporate Finance

020 760 3588

veli-matti.ohtonen@kpmg.fi

Tero Takalo

Senior Manager, Indirect Tax

020 760 3769

tero.takalo@kpmg.fi



© 2022 KPMG Oy Ab, a Finnish limited liability company and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.