

Riikka Lehtimäki, Pekka Montell

Kuntaliitto

Sote- ja pelastustoimen kiinteistöjen yhtiöittäminen

Muistilista sote-kiinteistöjä yhtiötettäessä

**KUNTA
LIITTO**

Kommun-
förbundet

Tämä muistilista on tarkoitettu kuntien käyttöön sote-kiinteistöjen yhtiöittämisen valmistelutoimenpiteitä varten. Muistilistassa on koottuna yhtiöittämisvelvoitteen lainsäädännöllinen viitekehys ja esimerkkejä yhtiöittämisvelvoitteesta ja sen kuntalain mukaisista poikkeuksista. Tässä olevat esimerkit yhtiöittämisvelvoitteesta ovat vain tekijänsä näkemyksiä asiasta, niiden paikkansapitävyyttä ei ole arvioinut kilpailu- ja kuluttajavirasto eikä tuomioistuimet.

Muistilistan tarkoitus on toimia työkaluna valmistelijoille, mutta se ei ole täydellinen luettelo toimista, joita yhtiöittäminen edellyttää. Tästä on rajattu pois liikkeenluovutustilanteet, jossa siirretään vastaanottavaan yhtiöön liiketoiminnallinen kokonaisuus pitäen sisällään koko liiketoiminnan siirto mukaan lukien henkilöstö, sopimukset ja irtaimisto.

Sisällys

| | | |
|-----------|--|-----------|
| 1 | KUNTALAIN 126 §:N YHTIÖITTÄMISVELVOITE | 3 |
| 2 | SOTE-VOIMAANPANOLAIN SÄÄNNÖKSET | 4 |
| 3 | LAINSÄÄDÄNTÖTAUSTA YHTIÖITTÄMISVELVOITTEELLE | 5 |
| 4 | KÄYTÄNNÖN ESIMERKKEJÄ YHTIÖITTÄMISVELVOITTEESTA | 6 |
| 5 | MISTÄ ALOITTAAN? | 7 |
| 6 | YHTIÖMUODON VALINTA | 8 |
| 6.1 | KESKINÄINEN KIIINTEISTÖYHTIÖ | 8 |
| 6.2 | KIIINTEISTÖYHTIÖ | 9 |
| 6.3 | OSAKEYHTIÖ..... | 9 |
| 7 | MANAGEROINTISOPIMUS? | 9 |
| 8 | ONKO PERUSTETTAVA YHTIÖ HANKINTAYKSIKÖ? | 10 |
| 9 | SOPIMUKSET | 12 |
| 9.1 | MAANVUOKRASOPIMUS, KIIINTEISTÖN LUOVUTUS VAI OSAKEKAUPPA? | 12 |
| 9.2 | SOPIMUSTEN SIIRRETTÄVYYS | 14 |
| 10 | TEKNISET ASIAT | 14 |
| 11 | VARAINSIIRTOVERO | 15 |
| 12 | TALoudenMALLINNUs | 16 |
| 13 | VASTAANOTTAVAN YHTIÖN TOIMINNAN JÄRJESTÄMINEN | 17 |
| 14 | YHTIÖN PERUSTAMISEEN LIITTYVÄT ASIAKIRJAT JA MUUT TOIMET | 18 |
| 14.1 | LUOVUTUSKIRJAT (KAUPPAKIRJAT/APPORTTIOMAISUUDEN SIIRTO) | 18 |
| 14.2 | MUUT YHTIÖN PERUSTAMISEEN LIITTYVÄT ASIAKIRJAT JA TOIMET | 19 |
| 14.3 | KIIINTEISTÖINVESTOINNIN ARVONLISÄVERON TARKISTUSVELVOLLISUUS (LÄHDE: VERO.FI) (AVL 130 § JA 30§) | 19 |
| 15 | KIIINTEISTÖINVESTOINTI | 20 |

| | | |
|-----------|---|-----------|
| 16 | TARKASTUSKAUSI | 20 |
| 17 | MUUT VEROTUKSELLISET SEIKAT | 21 |
| 17.1 | TULOVEROSEURAAMUKSET | 22 |
| 17.2 | KIINTEISTÖVEROTUS..... | 22 |
| 18 | VALTIONTUKISÄÄNNÖSTEN HUOMIOON OTTAMINEN YHTIÖN RAHOITUKSESSA..... | 22 |

1 Kuntalain 126 §:n yhtiöttämisvelvoite

Kuntalain 126 §:n mukaan kunnan hoitaessa 7 §:ssä tarkoitettua tehtävää kilpailutilanteessa markkinoilla sen on annettava tehtävä osakeyhtiön, osuuskunnan, yhdistyksen tai säätiön hoidettavaksi (*yhtiöttämisvelvollisuus*).

Kunta ei hoida tehtävää kilpailutilanteessa markkinoilla ainakaan, jos:

1. kunta tuottaa lain perusteella omana toimintanaan palveluja kunnan asukkaille ja muille, joille kunnan on lain perusteella järjestettävä palveluja;
2. tehtävää hoidetaan 49 §:ssä tarkoitetulla tavalla yhteistoiminnassa lakiin perustuvan yhteistoimintavelvoitteen perusteella ja palveluja tuotetaan omana toimintana alueen asukkaille ja muille, joille on lain perusteella järjestettävä palveluja;
3. tehtävää hoidetaan 49 §:ssä tarkoitetulla tavalla yhteistoiminnassa ja kyseessä on hankintalain 15 §:ssä tarkoitetun sidosyhtiön tai 16 §:ssä tarkoitetun toisen hankintayksikön tai erityisalojen hankintalain 25 §:ssä tarkoitetun sidosyhtiön, 26 §:ssä tarkoitetun toisen viranomaishankintayksikön tai 27 §:ssä tarkoitetun sidosyrityksen toiminnasta taikka jos yhteistoimintaan ei muutoin sovelleta kilpailuttamisvelvollisuutta; (29.12.2016/1411)
4. kunta järjestää laissa tarkoitettua opetuksen tai koulutuksen järjestämislupaa, toimilupaa tai oppilaitoksen ylläpitämislupaa edellyttävää koulutusta, edellä mainitussa luvassa määrättyjä muita tehtäviä tai tuottaa palveluja tällaiseen opetukseen kiinteästi liittyvinä oppilas- ja opiskelijatöinä;
5. toiminta perustuu lakiin perustuvaan monopoliasemaan tai muodostaa luonnollisen monopolin tai tuottaa välittömästi näihin liittyviä palveluja; tai
6. kunta ostaa, myy tai vuokraa kiinteistöjä ja toiminta liittyy kunnan alueidenkäyttölaissa tai rakentamislaisissa tarkoitettujen tehtävien hoitoon.

Kiinteistöjen vuokraaminen hyvinvointialueille on yhtiöttämisvelvoitteen kuuluvaa toimintaa eikä se sisälly myöskään 127 §:n mukaisiin poikkeuksiin yhtiöttämisvelvoitteesta. Kunta toimii lähtökohtaisesti

kilpailutilanteessa markkinoilla. Kunnan on siis hyvä arvioida kuntansa tilannetta pitäen kuitenkin mielessä se, että kynnys tulkintaan, ettei kunnassa olisi kiinteistövuokrausmarkkinoita on korkea. Oikeuskäytännössä ja -kirjallisuudessa asiaa on arvioitu myös siten, että kunnan toimiminen markkinoilla voi johtaa siihen, ettei ulkopuolisia palveluntarjoajia tule markkinoille. Kunnan toiminta markkinoilla voi siis jopa estää yhtiöiden tulemisen markkinoille.

Kuntalain 127 §:n 1 momentin perusteella yhtiöittämisveloitteen ulkopuolelle jää kunnan toiminta, kun se täyttää vähäisyyden tunnusmerkit. Hallituksen esityksessä (268/2014) vähäisellä toiminnalla tarkoitettaisiin **satunnaista** toimintaa markkinoilla sekä toimintaa, **jolla ei olisi markkinavaikutuksia tai ne olisivat vähäisiä**. Satunnaisella toiminnalla tarkoitetaan, että kunta ei voisi suunnitella toimintaansa siten, että se tuottaa jatkuvasti tavaroita ja palveluja markkinoille. Vähäisyyttä tulisi tulkinta tiukasti eikä sitä voida arvioida pelkästään toiminnan vähäisen liikevaihdon perusteella. Näin ollen kuntien tulee valmistautua siihen, että ne yhtiöittävät vuokraustoimintansa muusta kunnan toiminnasta omaksi yhtiökseen.

2 SOTE-voimaanpanolain säännökset

Sosiaali- ja terveydenhuoltoa ja pelastustoimea koskevan uudistuksen toimeenpanosta ja sitä koskevan lainsäädännön voimaanpanosta annetun lain (616/2021) (jäljempänä myös ”sotevoimaanpanolaki”) hallituksen esityksen (HE 241/2020) 4.1.10 kohdan mukaan ”Kunnan järjestämän perusterveydenhuollon, erikoissairaanhoidon, sosiaalihuollon ja pelastustoimen käytössä olevat toimitilat siirtyisivät vuokrasopimuksen nojalla hyvinvointialueen hallintaan. Siirtymäkauden vuokrasopimus olisi voimassa vähintään kolme vuotta ja hyvinvointialueella olisi oikeus pidentää sopimuksen voimassaoloa vuodella. Siirtymäkauden jälkeen hyvinvointialue voisi jatkaa vuokrausta niiden tilojen osalta, jotka se toiminnassaan tarvitsisi.”.

Vuokrasopimuksia koskevan 22 §:n perusteluissa todetaan (s. 21/34): ”Siirtymäkauden ajaksi hyvinvointialueen ja kunnan välillä solmittava vuokrasopimus perustuisi lain säännökseen, jolla kunta veloitettaisiin vuokraamaan omistamansa toimitilat hyvinvointialueelle. Siirtymäkauden aikana kunta ei siis toimisi kuntalain 15 luvun tarkoittamalla tavalla markkinoilla. Siirtymäkauden jälkeen tilanne kuitenkin muuttuisi. **Siirtymäkauden jälkeen** kunnalla olisi mahdollisuus vuokrata omistamiaan tiloja edelleen esimerkiksi hyvinvointialueelle. **Tässä tilanteessa kunnan todennäköisesti katsottaisiin toimivan kilpailutilanteessa markkinoilla. Tällöin toiminta olisi kuntalain 126 §:n mukaan pääsääntöisesti yhtiötettävä.** ”

Siirtymäaika loppuu vuoden 2025 lopussa, jonka jälkeen toiminta olisi em. yhtiöitettävä. Jos optio käytetään, siirtyy edellä mainittu takaraja vuodella eteenpäin.

Mikäli kyse on kuntien voimassa olleista sopimuksista, jotka ovat suoraan lain nojalla siirtyneet hyvinvointialueille (ns. siirtyvät sopimukset), yhtiöittämisvelvoite konkretisoitui vasta sopimuskauden päättyessä tai muutettaessa sopimusta. Esim. hyvinvointialueelle siirtyneen 10 vuoden määräaikaisen vuokrasopimuksen päätyttyä kunnan tulisi viimeistään yhtiöittää ko. toiminta. Jos siirtyviä sopimuksia muutetaan, on epäselvää, milloin yhtiöittämisvelvoite konkretisoituu.

Valtionvarainministeriö on valmistelemassa asetusta, jossa otetaan kantaa siihen, miten kunnille kompensoitaisiin soteuudistuksen takia tyhjäksi jääneitä kiinteistöjä. Voimaannpanolain 4 luvun 43 §:n mukaan kunnalla on oikeus saada hakemuksen perusteella valtiolta korvaus tässä luvussa säädettyjen, kunnan omaisuuteen kohdistuvien järjestelyjen perusteella kunnalle aiheutuvista välittömistä kustannuksista.

Kunnalla on oikeus saada korvaus siltä osin, kuin omaisuusjärjestelyistä aiheutuvista välittömistä kustannuksista johtuva kunnallisveroprosentin laskennallinen korotustarve ylittää 0,5 prosenttiyksikköä (korvausraja). Laskennan perusteena ovat viimeisimmät valmistuneet verotus- ja tilinpäätöstiedot. Jos korvausraja ylittyy ja kunnan tuloveroprosentti on korvauksen hakemisvuonna vähintään 2,0 prosenttiyksikköä korkeampi kuin kaikkien kuntien painotettu keskimääräinen tuloveroprosentti, kunnalla on lisäksi oikeus saada korvausta kolme neljäsosaa korvausrajan alittavalta osalta.

Kunnalla on kuitenkin oikeus saada korvausta omaisuusjärjestelyihin liittyvistä välittömistä kustannuksista, vaikka korvausraja ei ylity, jos kunnan mahdollisuus päättää omasta taloudestaan ilmeisesti vaarantuu.

Korvauksen perustana olevat välittömät kustannukset lasketaan omaisuusjärjestelyjen kohteena olevasta omaisuudesta uudistuksen voimaantulon jälkeen syntyvien ja todennettavissa olevien kulujen ja tuottojen erotuksena. Korvauksen perustana olevilla kustannuksilla tarkoitetaan kustannuksia, joiden syntymiseen kunta ei ole voinut omilla toimillaan vaikuttaa tai niitä vähentää. Valtioneuvoston asetuksella voidaan antaa tarkempia säännöksiä omaisuusjärjestelyistä aiheutuvien välittömien kustannusten määrittämisestä.

3 Lainsäädäntötausta yhtiöittämisvelvoitteelle

Yhtiöittämisvelvoite perustuu kilpailuneutraliteettivaatimukseen. Kunnan toimiessa markkinoilla, sen tulee toimia samoin pelisäännöin kuin markkinoilla toimiva yksityinen toimija.

Yhtiöittämisvelvollisuuden taustalla on Euroopan yhteisön komission 11.2.2007 tekemä päätös C 7/2006, joka koski Tielikelaitoksen (Destia Oy:n) saamaa valtiontukea. Komissio piti kiellettynä valtiontukea

liikelaitoksen konkurssisuoja ja tavanomaisen yhteisöverotuksen soveltumattomuutta. Myöhemmin kuntien liikelaitoksiin liittyen komissio oli 14.4.2010 lähettämässään kirjeessä katsonut Helsingin kaupungin Palmia-liikelaitoksen toiminnasta tehdyn kantelun johdosta, että liikelaitoksen oikeudellisesta asemasta osana kuntaa johtuvaa konkurssiin liittyvän **liiketaloudellisen riskin puuttumista** voidaan pitää liikelaitoksille myönnettynä rajoittamattomana valtioneuvotteluksi. Lisäksi komissio katsoi, että kunnalle myönnetty **veroedut, vapautus yhtiö-, kiinteistö- ja pääomaverosta**, ovat valikoivia ja EU-valtioneuvottelun vastaisia tukia. Tällä perusteella yhtiöittämisvelvoitetta ei voitaisi kiertää esim. vuokraamalla tiloja kunnan omistamalle tytäryhtiölle, joka edelleenvuokraisi toimitiloja hyvinvointialueelle.

Kilpailu- ja kuluttajavirasto valvoo kuntien yhtiöittämisvelvoitteen noudattamista (kilpailulain 4 a luku). Sen ensisijaisena keinona on neuvotteluteitse pyrkiä poistamaan kunnan tai niiden määräysvallassa olevassa taloudellisessa toiminnassa sovelletun menettelyn tai toiminnan rakenteen. Jos kilpailulain 30 a §:ssä tarkoitettu neuvottelu ei johda tulokseen, Kilpailu- ja kuluttajaviraston tulee kieltää kuntaa käyttämästä menettelyä tai toiminnan rakennetta taikka asettaa toiminnan jatkamisen edellytykseksi sellaiset velvoitteet, jotka varmistavat tasapuoliset toimintaedellytykset markkinoilla.

4 Käytännön esimerkkejä yhtiöittämisvelvoitteesta

Tässä käydään yhtiöittämisvelvoitetta ja sen poikkeusperusteita läpi käytännön esimerkein havainnollistamaan asiaa lainsäädäntötaustaa vasten. Esimerkit ovat keksittyjä tai kuntaliitolle esitettyjä kysymyksiä aiheeseen liittyen. Vastaukset ovat muistilistan laatijan omia näkemyksiä eikä tästä ole oikeuskäytäntöä.

Esimerkki 1: Kunnan omistamassa ja sen peruskoulun käytössä olevassa kiinteistössä olevan hammashoitolan vuokraus hyvinvointialueelle. Tuleeko yhtiöittää?

Vastaus: Ei täyttäne yhtiöittämisvelvoitetta, koska rakennus on pääsääntöisesti kunnan omassa käytössä. Edellyttää kirjanpidon eriyttämistä.

Esimerkki 2: Kunnan omistama terveyskeskus. Pitääkö yhtiöittää vai onko vähäistä toimintaa, joka sisältyy kuntalain 127 §:n poikkeuksiin?

Vastaus: Tulee yhtiöittää, toiminta ei ole vähäistä, vaikka se olisi arvoltaan vähäistä, jos se on säännönmukaista ja jatkuvaa vuokraustoimintaa.

Esimerkki 3: Kunta vuokraa omistamansa tilat tytäryhtiölleen, joka edelleen vuokraa tilat hyvinvointialueelle. Voiko tällä tavalla kiertää yhtiöittämisvelvoitetta?

Vastaus: yhtiöittämisvelvoitetta ei voida kiertää em. tavalla. Ei ratkaise kilpailuneutraliteettivaatimusta, pitää edelleen sisällään mahdollisuuden kompensoida yhtiötä kunnan taseen kautta.

Esimerkki 4: Kunta on tehnyt leasing-sopimuksen Kuntarahoituksen kanssa siirtokelpoisen hammashoitolan rakentamisesta. Leasing-rahoitussopimus sisältää ostovelvoitteen sopimuskauden päättyessä siten, että ostovelvoite on joko kunnalla tai kunnalla on oikeus osoittaa siirtokelpoinen rakennus kolmannen ostettavaksi.

Vastaus: Täyttäneen yhtiöittämisvelvoitteen, koska rahoitussopimus sisältää ostovelvoitteen. Voitaneen rinnastaa osamaksukaupalla tehtävään ostosopimukseen ja tästä syystä varovainen tulkinta olisi, että tulisi yhtiöittää.

Esimerkki 6: Estääkö hankintalaki kuntien ja hyvinvointialueiden välisten vuokrasopimusten tekemisen?

Vastaus: Ei estä olemassa olevien rakennusten vuokraamista. Hankintalain (8 § 1 mom.1-kohta) soveltamisalan ulkopuolella ovat maan, olemassa olevien rakennusten tai muun kiinteän omaisuuden hankintaan tai vuokraukseen millä tahansa rahoitusmuodolla taikka näihin liittyvien oikeuksien hankintaan liittyvät sopimukset.

Sen sijaan hankintalakia sovelletaan hankintoihin, jossa kiinteistöä tai rakennusta räätälöidään hankintayksikön tarpeita vastaavaksi.

Esim. uudisrakennuksen rakentaminen hankintayksikön tarpeita vastaavaksi on oikeuskäytännössä katsottu hankintalain mukaiseksi hankinnaksi. Markkinaoikeus on tulkinnut olemassa olevan rakennuksen ja hankintayksikön tarpeita vastaavan tilan vuokrauksen välistä rajanvetoa mm. tapauksessa MAO 518/11, 11.11.2011.

5 Mistä aloittaa?

Ennen päätöstä kiinteistöjen yhtiöittämisestä, kunnan tulee selvittää sen voimassa olevien vuokrasopimusten tilanne. Kuntalain 127 §:n mukaan yhtiöittämisvelvoite ei koske tilanteita, joissa kunta vuokraa toimitiloja pääasiassa käytettäväksi kunnan omassa toiminnassa ja kuntakonserniin kuuluville tytäryhteisöille tai käytettäväksi sellaisessa palvelutuotannossa, jonka tuotannon kunta on kilpailuttanut (127§:n 1 momentin 5 kohta).

Kuntien tulisi varautua myös siihen, miten ne toimivat tilanteessa, jossa hyvinvointialue ei jatka tällä hetkellä voimassa olevia vuokrasopimuksia syystä tai toisesta. Mikäli kunnalla on jäämässä tyhjäksi sote- ja pelastustoimen kiinteistöjä, niiden siirtämisessä perustettavalle yhtiölle tulee käyttää erityistä harkintaa. Tyhjäksi jääneet kiinteistöt tai rakennukset voivat olla kunnan toiminnan ja kehittämisen kannalta helpompi säilyttää kunnan taseessa, jotta tyhjät tilat eivät rasita perustettavaa yhtiötä. Toisaalta kunnalla on

kaavoitusmonopoli, joten se voi itse parhaiten hyödyntää kiinteistöä sen jatkojalostamiseksi toiseen käyttötarkoitukseen.

Mikäli kunnassa on jo toimiva yhtiö, on tärkeää myös pohtia, olisiko toiminnan siirtäminen jo olemassa olevaan yhtiöön järkevämpää kuin kokonaan uuden yhtiön perustaminen. Mikäli jo olemassa olevan yhtiön toiminta on sen luonteista, että siihen sopii sote- ja pelastuskiinteistöjen vuokraus, on hyvä miettiä, voisiko olemassa oleva yhtiö ottaa vastattavakseen myös sote- ja pelastuslaitoksen kiinteistöt. Tällöin saavutettaisiin säästöjä hallinnollisissa kustannuksissa. Huolimatta siitä, siirretäänkö omaisuus perustettavaan vai olemassa olevaan yhtiöön, valmistelussa on hyvä ottaa huomioon tässä muistilistassa esitetyt asiat.

Sotepe-kiinteistöjen siirtäminen kunnan omistamaan vuokratalon-yhtiöön voi olla haasteellista vero-oikeudellisista syistä. Lisäksi järjestelyyn voi sisältyä ongelmia esim. ARA-rahoitteisten kohteiden osalta. ARA-rahoitteisten kohteiden siirtäminen toiseen yhtiöön edellyttää tähän nimenomaista suostumusta ARAlta. Lisäksi järjestelyyn sisältyy myös yhtiön taloudelliseen asemaan liittyviä riskejä. Näistä syistä asia kannattaa valmistella huolella ja käyttää apuna veroasiantuntijaa.

6 Yhtiömuodon valinta

Yhtiömuodon valintaan vaikuttaa perustettavan yhtiön toimiala, tehtävät ja tarkoitus. Miten kiinteistöjen hallinta aiotaan toteuttaa yhtiössä? Tuottaako yhtiö omana työnä kiinteistöjen ylläpitotehtäviä vai ostetaanko nämä ulkoa?

Jos yhtiön tehtävänä on myös muita kuin kiinteistön hallintaan liittyviä tehtäviä, tällöin yhtiömuodoksi on varmasti viisainta valita osakeyhtiö.

Mikäli yhtiön tehtävänä on ainoastaan hallita tietyllä kiinteistöllä olevia rakennuksia, voi perustettava yhtiö olla joko 1) keskinäinen kiinteistöosakeyhtiö 2) kiinteistöosakeyhtiö tai 3) osakeyhtiö.

6.1 Keskinäinen kiinteistöyhtiö

Keskinäisessä yhtiössä yhtiö omistaa rakennukset ja jokainen osakas hallitsee huoneistoja osakeomistuksen perusteella. Yhtiö kerää vastiketta kattakseen rahoitus- ja kunnossapitomenot. Tyypillinen keskinäinen kiinteistöyhtiö on kerrostaloyhtiö, jossa jokainen asukas hallitsee tilojaan osakeomistuksen perusteella. Yhtiö pyrkii nollatulokseen ja voi tähän päästäkseen jonkin verran hyödyntää poistopohjaa tuloksen tasaukseen. Osakkaat vuokraavat hallitsemansa huoneistot

kolmannelle ja osakas saa itselleen vuokrauksesta kertyvät tulot. Yhtiöön sovelletaan asunto-osakeyhtiölakia (jos yli puolet pinta-alasta käytössä asuinhuoneistoiksi), ellei toisin ole sovittu. Vuokratulot ovat omistajalleen pääomatuloa.

Jos yli puolet huoneistojen pinta-alasta on muussa kuin asuinkäyttötarkoituksessa, siihen sovelletaan osakeyhtiölakia. Yhtiöjärjestykseen voidaan sisällyttää ehtoja, joiden mukaan yhtiöön sovelletaan tiettyjä asunto-osakeyhtiölain säännöksiä (esim. kunnossapitovastuun ja huoneiston haltuunottoa koskevien säännösten osalta). Keskinäisen kiinteistöyhtiömuodon valinta sotekiinteistöjen yhtiöittämisvelvoitteen mukaisessa tilanteessa sisältää ongelmia.

Keskinäisessä kiinteistöyhtiössä kunta hallitsee huoneistoa osakeomistuksen kautta, mutta vuokraa hallitsemiaan tiloja itse. Kunta maksaa hoito- ja pääomavastiketta yhtiöön kattaakseen yhtiön kustannukset. Tämä järjestely ei täyttäne lain ja oikeuskäytännön tavoitetta. Vuokrasopimukset tekee tässä mallissa edelleen kunta, joka ei voi mennä konkurssiin, ja saa muita edullisempia lainoja. Tämä hallintamalli ei poistane oikeuskäytännössä todettuja ongelmia.

6.2 Kiinteistöyhtiö

Kiinteistöyhtiö omistaa rakennukset ja hallitsee osakeyhtiön tiloja. Yhtiö vuokraa omistamansa tilat kolmansille. Osakkaat omistavat yhtiöstä osakkeita, joiden perusteella heillä on oikeus osakeomistuksensa mukaiseen osuuteen yhtiön voitosta. Kiinteistöyhtiöön sovelletaan lähtökohtaisesti osakeyhtiölakia. Kiinteistöyhtiö on kuin osakeyhtiö, mutta sen toimialana on omistaa ja hallinta tietyllä kiinteistöllä sijaitsevaa rakennusta tai hallita maanvuokrasopimuksen perusteella tiettyä aluetta ja sillä sijaitsevia rakennuksia. Osakeyhtiö maksaa veroja tuloksestaan ja osakkaat voivat nostaa osinkoa yhtiön jakokelpoisista varoista.

6.3 Osakeyhtiö

Osakeyhtiö harjoittaa toimialansa mukaista toimintaa ja siihen sovelletaan osakeyhtiölakia. Osakeyhtiön tarkoituksena on tuottaa voittoa osakkailleen, ellei yhtiöjärjestyksessä ole toisin sovittu. Osakeyhtiö maksaa veroa liikevoitosta ja osakkaille voidaan jakaa osinkoja yhtiön vahvistetut tilinpäätöksen osoittamista jakokelpoisista varoista.

7 Managerointisopimus?

Jos yhtiö ei halua tuottaa itse sen tarvitsemia palveluita, se voi hoitaa ne esim. managerointisopimuksen avulla. Kilpailutettu managerointiyhtiö

voi kilpailuttaa sopimukset ja sopimukset tehdään suoraan tilaajan nimiin tai managerointiyhtiö voi kilpailuttaa sopimukset siten, että ne tehdään suoraan managerointiyhtiön nimiin. Tällöin tilaaja maksaa tilaajan ja managerointiyhtiön välisen sopimuksen perustella tuotettavista palveluista managerille.

Lain 126 §:n mukaan kunnan hoitaessa 7 §:ssä tarkoitettua tehtävää kilpailutilanteessa markkinoilla, sen on annettava tehtävä osakeyhtiön, osuuskunnan, yhdistyksen tai säätiön hoidettavaksi (yhtiöittämisvelvollisuus). Hallituksen esityksen mukaan yhtiöittämisvelvoitteen ulkopuolella ovat kuitenkin kunnan tuottamat tukipalvelut tytäryhtiölleen. **Kunta voisi siis myydä tukipalveluja kuntakonserniin kuuluvalla tytäryhteisölle ilman, että kunnan katsottaisiin toimivan markkinoilla. Tukipalveluja olisivat muun muassa kirjanpidon ja palkkahallinnon järjestäminen sekä tietojärjestelmät ja niiden ylläpitoa koskevien palvelujen myynti, siivous, arkistointi, kiinteistöhuolto sekä tilojen vuokraus ja myynti.**

Näin ollen yhtiö voisi myös hankkia suoraan konsernilta edellä mainittuja tukipalveluja ilman kilpailutusta ottaen kuitenkin huomioon hankintalain asettamat reunaehdot hankinnalle.

8 Onko perustettava yhtiö hankintayksikkö?

Kunnan perustaman yhtiön hankintalain mukainen asema on arvioitava aina tapauskohtaisesti ottaen huomioon se, onko yhtiön toiminnalla kaupallista tai teollista luonnetta ja, toimiiko se markkinoilla? Periaatteellisenä lähtökohtana voidaan pitää sitä, että sotekiinteistöyhtiöt toimivat kiinteistömarkkinoilla. Sitä, onko yhtiön toiminnassaan sovellettava hankintalakia, arvioidaan sen perusteella, onko yhtiön toiminnalla kaupallista tai teollista luonnetta. Jos yhtiön toiminnallisen luonteen ei voida katsoa olevan kaupallinen, sen on hankinnoissaan noudatettava hankintalakia (Hankintalaki 5 §).

1 luvun 5 § sisältää hankintayksikön määritelmän. Määritelmän mukaan hankintayksikkö on kunta, julkisoikeudellinen laitos tai mikä tahansa Hankintalain hankinnan tekijä silloin, kun se on saanut hankinnan tekemistä varten tukea yli puolet hankintayksiköltä. Julkisoikeudellisella laitoksella tarkoitetaan oikeushenkilöä, **joka on nimenomaisesti perustettu tyydyttämään sellaisia yleisen edun mukaisia tarpeita, joilla ei ole teollista tai kaupallista luonnetta ja:**

- 1) jota rahoittaa pääasiallisesti 1 momentin 1–4 kohdassa tarkoitettu hankintayksikkö;

2) jonka johto on 1 momentin 1–4 kohdassa tarkoitetun hankintayksikön valvonnan alainen; **taikka**

3) jonka hallinto-, johto- tai valvontaelimen jäsenistä 1 momentin 1–4 kohdassa tarkoitettu hankintayksikkö nimeää yli puolet.

Oikeuskirjallisuudessa (Pekkala & Pohjonen, Hankintojen kilpailuttaminen ja sopimusehdot, 4.uudistettu painos, 2017, s. 58-59) on kerrottu, että rahoitukseksi ei katsota viranomaisen ostamia palveluita, jos kyseessä on tavanomainen, saatua palvelua vastaava korvaus. Arvioinnissa on huomioitava rahoituksen subventoiva elementti esimerkiksi ylikompen-saatio suorituksesta, lainan alikorkoisuus yms. Yliopiston kaupallisten palveluiden myyntitulot ja tutkijoiden asiantuntijapalveluista maksetut tulot eivät kuitenkaan olleet direktiivin tarkoittamaa tukea. Rahallinen tuki, jolla edistetään yleisen edun mukaista toimintaa ilman erityistä vastinetta taas täyttää tuen elementit.

Näin ollen vuokratulot vaikkakin maksajana olisi hyvinvointialue, eivät liene hankintalain tarkoittamaa tukea eikä yhtiö siis tätä kautta tulle hankintayksiköksi.

Hankintalakia ei myöskään sovelleta tilanteisiin, joissa sidosyksikkö, joka on hankintayksikkö, tekee hankinnan siihen määräysvaltaa käyttävältä hankintayksiköltä tai saman hankintayksikön määräysvallassa olevalta toiselta sidosyksiköltä. Hankintalakia ei myöskään sovelleta markkinoilla toimiviin yhtiöihin.

Esimerkki 1

Voiko kunnan tytäryhtiö (KOY) ostaa kunnalta kunnossapitopalveluita kilpailuttamatta niitä hankintalain mukaisesti, jos kyseessä on markkinoilla toimiva yhtiö? Voi, koska markkinoilla toimivaan yhtiöön ei sovelleta hankintalakia. Edellytyksenä on, että yhtiötä ei rahoita pääasiallisesti kunta/valtio eikä sitä ole perustettu tyydyttämään yleisen edun mukaisia tarpeita.

Kunnan ei myöskään tule yhtiöittää konsernipalveluina tuottamia palveluja, jos palveluita tuotetaan ainoastaan kuntakonserniin kuuluvalla tytäryhtiöllä. Sen sijaan kunnan tulee hinnoitella palvelut markkinahintaisesti sekä eriyttää tätä koskeva kirjanpito kunnan kirjanpidosta, mikäli palvelujen yhteenlaskettu liikevaihto ylittää 40.000 euroa (Kilpailulaki 30 d).

Esimerkki 2

Kunta on perustanut sidosyksikön tuottamaan kunnan tarvitsemat kiinteistönhuoltopalvelut ja yhtiöjärjestyksessä on maininta siitä, että kyseessä on kunnan sidosyksikkö. Sidosyksikkö ei voi tarjota palveluita

ulos (edes omalle markkinoilla olevalle tytäryhtiölleen) muuta kuin hankintalain sallimissa rajoissa eli ulosmyynti ei saa ylittää liikevaihdosta 5% tai 500.000 euroa vuodessa (tällä hetkellä, rajoihin voi tulla muutos hankintalakiuudistuksen jälkeen).

Esimerkki 3

Kunnan markkinoilla toimiva kiinteistöhoitoyhtiö tarjoaa markkinoilla toimivalle yhtiölle kunnossapitopalveluita. Ei ongelmia hankintalain kanssa.

Mikäli markkinoilla toimiva yhtiö hankkii tukipalveluja konsernilta, konsernin tulee hinnoitella palvelut markkinaehtoisesti toimiakseen kilpailuneutraaliteettivaatimuksen mukaisesti. Lisäksi yhtiön tulee tarvittaessa pystyä osoittamaan osallistuessaan julkisten hankintojen kilpailutuksiin, ettei se ole saanut julkista tukea, jolla voisi olla kilpailua vääristävää vaikutusta (hankintalaki 97§).

9 Sopimukset

9.1 Maanvuokrasopimus, kiinteistön luovutus vai osakekauppa?

Ennen yhtiön perustamista, kunnan tulee tehdä päätös siitä, luovutetaanako rakennusten mukana maapohja vai ainoastaan sillä sijaitsevat rakennukset. Mikäli maapohjaa ei luovuteta, kunnan tulee laatia jokaisesta kiinteistöstä erillinen maanvuokrasopimus. Kunta on vapautettu kiinteistöverosta, mutta kuntien omistamat yhtiöt eivät ole. Tämä tulee ottaa huomioon yhtiötä perustettaessa esim. talouden mallinnuksessa.

Mikäli kunta aikoo luovuttaa koko kiinteistön, tulee luovutuksessa ottaa huomioon kiinteistönkauppakirjaan yleensä otettavat ehdot mm. pilaantuneista maista ja muista kaupanehdoista. Kiinteistönluovutus tulee tehdä maakaaren muutosäännöksiä noudattaen ja luovutuksessa tulee käyttää kaupanvahvistajaa.

Mikäli kyseessä on osakeyhtiömuotoinen omistus, luovutuksessa siirtään yhtiön osakkeet. Luovutus on tällöin tehtävä osakekauppaa koskevin luovutusehdoin. Riippuen siitä, mikä luovutuksen muoto on, on

luovutuskirjassa käytettävä tähän luovutustyyppiin soveltuvia luovutusehtoja.

Huolimatta luovutuksen tyypistä, myös apporttiluovutuksessa on hyvä tarkasti ottaa huomioon vastuukysymykset, varsinkin silloin, jos kyseessä olevan yhtiön omistus tai sen omaisuutta on tarkoitus jollain aikavälillä luovuttaa kolmannelle. Jotta yhtiön hallitus toimisi lain edellyttämän huolellisuusvelvoitteen mukaisesti, sen on syytä olla tietoinen sille kuuluvasta omaisuudesta ja siihen liittyvistä vastuukysymyksistä. Myös mahdollisessa kiinteistön myöhemmin tapahtuvassa luovutuksessa tulisi pyrkiä siihen, että kaikki yhtiölle siirtyneet vastuut ja velat siirretään kokonaisuudessaan mahdolliselle ostajalle. Tästä syystä on alusta asti tärkeää, että osapuolille on mahdollisimman selvää, mitkä ovat vastuurajat kunnan ja sen omistaman yhtiön välillä.

Jos omaisuutta siirretään perustettavaan yhtiöön apporttina, **yhtiöoikeudellisesti kyse on osakkeiden merkintähinnan maksamisesta rahan sijasta apporttiomaisuudella.** Apporttisopimuksella sovitaan omaisuuden luovuttamisesta yhtiöön. Apporttisopimukseen tai sen erilliseen liitteeseen on kuitenkin syytä ottaa erityisehtoja koskien tavanomaisia kaupan ehtoja. Lisäksi kiinteistökauppa tulee aina tehdä pakottavien muotomääräysten mukaisesti, vaikkakin kyseessä olisi apporttiluovutus.

Kiinteistöluovutuksia arvioidaan EU:n valtioneuvoston päätösten kontekstissa kahdessa asiassa 1) omaisuuden arvonmäärityksessä ja 2) kaupan ehdoissa. Mikäli jokin kaupan ehto on epätavallinen, voidaan tätä joutua arvioimaan myös EU:n valtioneuvoston päätösten näkökulmasta. Tästä syystä kauppakirjan/luovutuskirjan markkinaehtoiset (toisin sanoen tavanomaiset kaupan ehdot) ovat lähtökohta omaisuuden luovutuksissa. Tämän voidaan tulkita tarkoittavan myös selkeitä vastuunrajauksia ja vastuukysymysten tarkkoja määrittämiä.

Myyjällä on tiedonantovelvollisuus kaikista kiinteistöön liittyvistä tiedoista olevista seikoista. Luovutuskirjan liitteeksi on syytä koota listaus kaikista luovuttajan antamista tiedoista luovutuksen saajalle. Luovutuksen saaja ei voi vedota virheenä seikkaan, joka sillä on ollut tiedossaan luovutushetkellä. Yleensä myyntitilanteessa ostaja laatii due diligencen ostettavasta kohteesta. Selvityksessä käydään läpi kohteeseen liittyviä teknisiä ja juridisia seikkoja, jotka voivat muodostua jopa kaupan esteeksi tai vähintään kauppahintaa alentaviksi seikoiksi. Tällaisia ovat mm. pilaantuneet maat, mahdolliset sisäilmaongelmat, uhkaava tai käynnissä oleva oikeudenkäynti tai muu vastaava asia. Kaikkien tiedossa olevien vastuukysymysten jakaminen osapuolten kesken olisi hyvä sopia luovutussopimuksessa. Lisäksi sopimuksessa olisi syytä sopia myös muista vastuunrajoituksista, toisin sanoen esim. piilevien virheiden vastuunjaosta.

Lisäksi kiinteistöihin kuuluu valtava määrä erilaista materiaalia liittyen kiinteistön ylläpitoon, korjauksiin ja hallintoon (esim. huoltokirjat, piirustukset, urakka-asiakirjat, lupa-asiat, sopimukset, rakennuksien kuntoraportit, sisäilmamittaustulokset, PIMA-selvitykset jne.). Nämä kaikki asiakirjat tulee koota yhteen, jotta luovutettavan omaisuuden mukana yhtiöön siirretään kaikki luovutettavaan kokonaisuuteen olennaisesti kuuluvat asiakirjat.

9.2 Sopimusten siirrettävyys

Mikäli rakennuksiin liittyy sopimuksia (rasite-, palvelu-, tukiasema-, liittymäsopimus, jne.), jotka on tarkoitus siirtää vastaanottavalle yhtiölle, sopimuksista tulee tarkistaa, sallivatko ehdot sopimuksen siirtämisen ilman toisen osapuolen hyväksyntää. Mikäli sopimus ei tätä salli eikä sopijapuoli suostu kirjallisesti sopimuksen siirtämiseen, tulee sopimukset irtisanoa sopimuksen mukaisesti päättymään yhtiön perustamishetkeen.

Tyypillisesti rahoitussopimukset ovat ehdoiltaan sellaisia, jotka eivät ole siirrettävissä ilman luotonantajan suostumusta. Lisäksi rahoituslaitos saattaa vaatia siirron edellytykseksi lisävakuuksia. Lisäksi siirrolla voi olla vaikutuksia lainan hintaan. Kunta saa lainaa markkinoilta halvalla erityisesti sen takia, ettei kunta voi mennä verotusoikeutensa vuoksi konkurssiin. Yhtiömuodon muutoksella on vaikutus myös pankin asemaan luotonantajana, mikä voi tarkoittaa heikompia lainaehtoja yhtiölle. Tämä tulee ottaa huomioon ennen yhtiöittämistä tehtävässä taloudenmallinnuksessa ja aikataulussa, jotta rahoitusneuvottelut eivät estä tai pitkitä yhtiöittämisprosessia.

10 Tekniset asiat

Ennen kiinteistön tai maapohjan vuokrausta/myyntiä, jokaisesta kiinteistöstä on hyvä selvittää tekniset asiat siten, että *siirrettävä kokonaisuus muodostaa eheän ja siirrettävän kokonaisuuden*.

Hyvin usein rakennusten oltua kauan yhdellä ja samalla omistajalla ilman tarkoitusta luopua niiden omistuksesta, rakennuksia on rakennettu siten kuin se on ollut siinä tilanteessa tarkoituksenmukaista. Omistuksen muuttuessa tekniset asiat on hyvä käydä tarkasti läpi. Esim. onko kiinteistöillä omat sähkö-, viemäri-, lämpöliittymät? Joskus ne voivat olla yhteisiä viereisen kiinteistön kanssa. Lisäksi LIVSA-järjestelmien vastaavat keskinäiset riippuvuudet on hyvä selvittää ja sopia ennen omaisuuden luovutusta yhtiöön. Tämä voi tarkoittaa rasitesopimusten laatimista, erilaisten yhteisjärjestelysopimusten ja muiden sopimusten tekemistä kohteissa.

Lisäksi rakennuslupa-asiat olisi hyvä saattaa kuntoon. Hyvin usein rakennuslupa-asiat ovat voineet jäädä kesken, lupa hakematta tms. Nämä kaikki asiat olisi hyvä selvittää ja saattaa loppuun ennen luovutusta. Sama koskee lain mukaan pakollisia säännöllisiä tarkastuksia esim. palovarointinjärjestelmään yms. Mikäli asiakirjat eivät ole kaikilta osin kunnossa, tästä voi aiheutua myöhemmin ikäviä seurauksia.

11 Varainsiirtovero

Varainsiirtoverolakiin on 1.1.2024 alkaen lisätty määräaikainen verovapaussäännös, joka koskee eräitä sosiaali- ja terveydenhuollon uudistukseen liittyviä toimitilojen yhtiöittämisä. Säännöstä sovelletaan takautuvasti 9.10.2023 tai sen jälkeen tehdyn sopimuksen perusteella tapahtuneeseen luovutukseen.

Varainsiirtoveroa ei ole suoritettava, kun kunta tai sosiaali- ja terveydenhuolto ja pelastustoimea koskevan uudistuksen toimeenpanosta ja sitä koskevan lainsäädännön voimaansaattamisesta annetun lain (ns. voimaansäätölaki 616/2021) 32 §:ssä tarkoitettu kuntayhtymä viimeistään vuoden 2030 loppuun mennessä luovuttaa yksin tai yhdessä toisen kunnan tai kuntayhtymän kanssa omistamalleen osakeyhtiölle sen osakkeita vastaan kiinteistön omistamista ja hallintaa harjoittavan yhtiön osakkeita, kun näiden osakkeiden perusteella hallittava toimitila on:

1. voimaansäätölain 22 tai 25 §:n perusteella vuokrattu hyvinvointialueelle ja joka on ollut 31 päivänä joulukuuta 2022 pääasiallisesti kunnan taikka voimaansäätölain 20 tai 32 §:ssä tarkoitettua kuntayhtymän järjestämän perusterveydenhuollon, erikoissairaanhoidon, sosiaalitoimen tai pelastustoimen käytössä tai valmistuu tällaiseen käyttöön mainitun lain 22 §:n 2 momentissa tarkoitettuna aikana; tai
2. ollut pääasiallisesti sellaisen yhteisön 1 kohdassa tarkoitettua toiminnan käytössä, joka on harjoittanut toimintaa kunnan tai voimaansäätölain 32 §:ssä tarkoitettua kuntayhtymän kanssa tehdyn kilpailutukseen perustuvan sopimuksen nojalla.

Hallituksen esityksen (HE 40/2023) mukaan luovutus voi tapahtua sekä olemassa olevaan, että tarkoitusta varten perustettavaan yhtiöön. **Yhtiöoikeudellisesti kyse on osakkeiden merkintähinnan maksamisesta rahansijasta apporttiomaisuudella.** Apporttiomaisuus voi kiinteistövarallisuuden lisäksi käsittää myös muuta yhtiöön siirrettävää varallisuutta. **Verovapaus ei koske luovutusta, jossa käytetään rahavastiketta.** Siirtävälle kunnalle tai kuntayhtymälle voidaan siten antaa vastikkeena ainoastaan vastaanottavan yhtiön osakkeita.

Varainsiirtoverolain määräaikaisessa muutoksessa apporttiomaisuuden luovutuksessa hankintamenona pidettäisiin käyvän arvon sijasta kirjanpitoarvoja hallituksen esityksen (HE 40/2023 vp) yksityiskohtaisissa perusteluissa mainituin perustein. Hallituksen esityksessä todetaan, että vastaanottavan yhtiön verotuksessa käyttöomaisuuden ja muun omaisuuden verotuksessa vähentämättä olevaksi hankintamenoksi ja pitkävaikutteisten menojen verotuksessa vähentämättä olevaksi määräksi katsottaisiin varojen siirtoa edeltävältä viimeksi päättyneeltä tilikaudelta laaditun

tilinpäätöksen mukainen omaisuuden ja pitkävaikutteisten menojen kirjanpitoarvo.

Siirrettyjen varojen arvostaminen esimerkiksi käypään arvoon antaisi yhtiölle perusteettoman edun kiinteistötoimialan kilpailijayrityksiin verrattuna, kun yhtiö saisi arvostamisen kautta tuloverotuksessa liiallisen kuluvarannon, joka myöhemmin pienentäisi harjoitetun vuokraustoiminnan perusteella suoritettavaa tuloveroa.

Mikäli kunta haluaa vapautua varainsiirtoverosta, sen tulisi luovuttaa omaisuus perustettavaan yhtiöön apporttina.

Luovutustavan valinta ja sen vaikutus perustettavan yhtiön /vastaanottavan yhtiö talouteen on erittäin tärkeä selvítettävä asia. Talouden mallinnuksella varmistetaan se, että yhtiö pystyy toimimaan itsenäisesti ja selviämään sille kuuluvista velvoitteista. **Mikäli yhtiötä joudutaan pääomittamaan yhtiöittämisen jälkeen, jokaista pääomitusta tulee arvioida EU:n valtioneuvoston päätöksen mukaisesti ja säännösten asettamat rajoitukset on syytä ottaa huomioon jo yhtiötä perustettaessa.**

12 Taloudenmallinnus

Ennen yhtiöittämistä perustettavasta yhtiöstä tulee tehdä taloudenmallinnus. Tämä on yksi tärkeimmistä toimista, jotta yhtiö voi perustamisen jälkeen toimia markkinoilla ilman suurempia ongelmia. Taloudenmallinnuksessa tulee mallintaa yhtiön kassavirrat, poistopohja ja muut yhtiön talouteen liittyvät asiat siten, että varmistetaan, että yhtiö voi taseellaan ja saamallaan kassavirralla selvittää sille kuuluvista veloista ja velvoitteista (esim. korjausvelka) sekä tuottaa vaadittaessa omistajalleen voittoa. Kunnan perimien vuokrien tulisi olla markkinahintaisia, toisin sanoen kunnan tulisi laskea vuokraan kohtuullinen tuottovaatimus. Tarkemmin asiasta muiden muassa seuraavasta linkistä:

<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FI/TXT/PDF/?uri=CELEX:52016XC0719%2805%29&from=EN>

Yhtiön tulisi pystyä toimimaan markkinoilla kuten muut markkinoilla toimivat yhtiöt. Tästä syystä kunnan omalle tytäryhtiölleen antaman takauksen ja lainan ehtojen sekä vuokratason tulee täyttää EU:n valtioneuvoston päätöksen mukaisesti. Tämä tarkoittaa myös, että vuokratason, annettavien lainan ja takauksen ehtojen tulee olla markkinaehtoisia. Lisäksi kunnan tulee saada vastavakuus sen mahdollisesti myöntämälle lainalle.

Myös pääomansijoituksissa yhtiöön tulee noudattaa EU:n valtioneuvoston päätöksen mukaisesti. Selvityksen tueksi on hyvä hankkia ulkopuolisen asiantuntijan osaamista lainaehdojen, takauksen ehtojen tai pääomasijoituksen markkinaehtoisuuden arvioimiseksi. Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan, mikäli järjestelyn markkinaehtoisuutta ei ole selvitetty, päätös on syntynyt virheellisessä järjestyksessä ja valitustilanteessa päätös kumoutuu riittämättömän selvityksen puuttuessa.

Mikäli kunta tarjoaa omistamalleen yhtiölle tukipalveluja, niiden hinnoittelun tulee myös täyttää EU:n valtioneuvoston markkinaehtoisuuden vaatimukset. Hinnoittelussa tulee lisäksi ottaa huomioon vuokralaisen arvonsävero kohtelu sekä mahdollisesti yhtiötettävien ARA-kohteiden omakustannushinnan määrittely ja kirjanpidon eriyttämisvaatimus.

13 Vastaanottavan yhtiön toiminnan järjestäminen

Perustettavalla yhtiöllä tulisi olla kaikki toimintansa edellyttämät mahdollisuudet toiminnan käynnistämiseksi. Perustettavan yhtiön toiminnasta vastaavat yhtiöön nimetyt hallituksen jäsenet henkilökohtaisesti ennen yhtiön merkitsemistä rekisteriin. Vasta rekisterimerkinnällä yhtiö ottaa vastattavakseen kaikki yhtiön ennen sen perustamista tekemät toimet.

Yhtiöllä tulee olla vähintään seuraavat asiat heti järjestettynä:

1. hallitus (ja tj?)
2. kirjanpito ja tilintarkastus
3. vakuutukset (vähintään toiminnanvastuuvakuutus, hallituksen jäsenen ja mahdollisesti tj:n vastuuvakuutus, kiinteistön täysarvovakuutus jne.)
4. yhtiön toiminnan järjestäminen (kuka hoitaa kiinteistön ylläpidon ja mahdolliset korjaukset)
5. reskontra (laskutuksen ja perinnän hoitaminen, miten hoidetaan?)
6. asianhallintajärjestelmä
7. vuokraoikeuden/oikeuksien kirjaaminen Maanmittauslaitokselle
8. mahdollisen varainsiirtoveron maksaminen valtiolle
9. lainhuudon hakeminen kiinteistöille Maanmittauslaitokselta
10. työeläkeyhtiöön liittyminen.

Lainhuuto tarkoittaa kiinteistön omistuksen rekisteröintiä Maanmittauslaitoksen lainhuuto- ja kiinnitysrekisteriin. Lainhuutoa pitää hakea silloin, kun kiinteistön omistaja vaihtuu.

Lainhuutoa voi hakea kiinteistöön, määräalaa tai määräosaan. Lainhuutoa **haetaan kuuden kuukauden kuluessa kauppa- ja siviililainin allekirjoittamisesta**. Vain lainhuudatettu kiinteistö voidaan kiinnittää ja käyttää velan vakuutena.

Mikäli lainhuutoa ei ole haettu, hakijan tulee maksaa viivästyskorotusta. Viivästyskorotus on 20 % varainsiirtoverosta jokaiselta alkavalta 6 kuukaudelta. Korotus lasketaan sitä seuraavasta päivästä alkaen, jolloin lainhuutoa tai kirjaamista olisi viimeistään pitänyt hakea. Viivästyskorotuksen määrä voi olla enintään 100 % veron määrästä.

Viivästyskorotus on seuraamus lainhuuto- tai kirjaamishakemuksen myöhästymisestä. Viivästyskorotus on maksettava, vaikka varainsiirtovero olisi maksettu ajallaan (lähde: Vero.fi)

Sama koskee erityisen oikeuden kirjaamista. Erityisen oikeuden kirjaamista on myös haettava Maanmittauslaitokselta. Mikäli tätä ei tehdä määrätyssä ajassa, on tästä seurauksena varainsiirtoveronkorotus. Lisää asiasta Maanmittauslaitoksen sivuilta:

[e3007_erityisen_oikeuden_kirjaaminen.pdf](#)

14 Yhtiön perustamiseen liittyvät asiakirjat ja muut toimet

14.1 Luovutuskirjat (kauppakirjat/apporttiomaisuuden siirto)

Kun kaikki edellä olevat asiat on saatu selvitettyä, kunnalla tulisi olla tehtynä luovutuskirjat (sopimus apporttiomaisuuden siirrosta yhtiölle tai kauppakirjat).

Kuten todettua, mikäli omaisuus siirretään yhtiöön apporttina, olisi suositeltavaa, että apporttisopimuksen lisäksi olisi erillinen liite, jossa luovuttaja antaisi vakuutuksia tietyistä osakekauppaan tai rakennusten kauppaan tyypillisesti kuuluvista seikoista, jotta vastuut olisi selkeästi määritetty luovuttajan ja luovutuksen saajan välillä. Lisäksi sopimuksen liitteellä voidaan rajoittaa luovuttajan korvausvastuuta myöhemmin ilmenevistä omaisuuden luovutukseen liittyvien vakuutusten paikkansapitämättömyydestä.

Yleensä rakennusten luovutuksiin ei sovelleta kauppalain säännöksiä, vaan sopimuksessa on nimenomaisesti sovittu, ettei kauppalain säännöksiä sovelleta ja luovutus tapahtuu ainoastaan luovutuskirjassa sovituin ehdoin. Lisäksi on huomioitava, että kiinteistökaupassa ei voida koskaan sopia maakaaren pakottavista säännöksistä poikkeavasti. Luovutus tulee tehdä määrämuotoisena ja kaupanvahvistajan on vahvistettava luovutus.

14.2 Muut yhtiön perustamiseen liittyvät asiakirjat ja toimet

Lisäksi yhtiötä perustettaessa tulee laatia vähintään seuraavat asiakirjat;

1. Perustamissopimus
2. Yhtiöjärjestys
3. (osakassopimus, jos yhtiössä on useampia osakkaita)
4. luovutuskirjat liitteineen (ks. tarkemmin kohta 5.1) ja kiinteistönluovutuksen kyseessä ollessa määrämuotoiset luovutuskirjat
5. mahdolliset maanvuokrasopimukset luovutettaviin rakennuksiin

Perustettavan yhtiön on hakeuduttava kiinteistön käyttöoikeuden luovutuksesta arvonlisäverovelvolliseksi, jotta se voi vähentää toiminnastaan syntyvät arvonlisäverot. Lisäksi yhtiö voi hakeutua arvonlisäverolliseksi muusta harjoittamastaan toiminnasta, jos sellaista on. Kiinteistönkäyttöoikeuden luovutuksen hakeutumisaikakohta perustamissopimukseen on hyvä määrittää yhdessä tilintarkastajan kanssa, ettei asiassa tule vahingossa oikeudenmenetyksiä.

Hakeutumisen jälkeen kiinteistön käyttöoikeuden luovuttaja suorittaa hakeutumisen kohteena olevien tilojen vuokrista tai vastikkeista arvonlisäveroa ja saa vähentää tätä toimintaa varten tehtyjen hankintojen sisältämät arvonlisäverot. Vuokralainen saa vähentää vuokran sisältämän arvonlisäveron siltä osin, kun hän käyttää tiloja verollisessa toiminnassaan.

14.3 Kiinteistöinvestoinnin arvonlisäveron tarkistusvelvollisuus (lähde: vero.fi) (AVL 130 § ja 30§)

Kiinteistöä luovutettaessa on muistettava liittää luovutussopimukseen selvitys kiinteistöinvestoinnin arvonlisävero-oikeuden tarkistusvelvollisuudesta. Tarkistamisoikeus ja -velvollisuus koskevat niitä kiinteistöjä,

jotka verovelvollinen on hankkinut liikeomaisuudekseen. Säännöksiä sovelletaan myös kuntien omistamiin kiinteistöihin.

Alun perin arvonlisäverottomaan liikekäyttöön hankitusta kiinteistöstä voidaan tehdä tarkistusten kautta vähennyksiä, jos kiinteistö myöhemmin tarkistuskauden aikana siirretään arvonlisäverotuksessa vähennyskelpoiseen käyttöön.

Kiinteistön ostajalla ei ole oikeutta vähentää myyjän palautusvelvollisuuden perusteella suorittamaa veroa. **Sen sijaan kiinteistöinvestointiin sisältyneen arvonlisäveron tarkistusoikeus ja -velvollisuus siirtyisivät tietyin edellytyksin kiinteistön ostajalle. Jotta oikeus varmasti siirtyy, siitä on tarpeen ottaa ehto luovutussopimukseen.**

Vuosittain tehtävät tarkistukset vaikuttavat yritysten tuloverotuksessa tehtäviin poistoihin.

15 Kiinteistöinvestointi

Kiinteistöinvestoinnilla tarkoitetaan kiinteistön uudisrakentamiseen tai perusparantamiseen liittyvän rakentamispalvelun ostamista tai suorittamista itse. Kiinteistöinvestointi käsittää lisäksi sellaisen kiinteistön hankkimisen, josta luovuttaja on suorittanut oman käytön veroa arvonlisäverolain 31 §:n 1 momentin 1 kohdan tai 33 §:n perusteella.

Rakentamispalveluja ovat kiinteistöön kohdistuvat rakennus- ja korjaustyöt sekä työn yhteydessä asennetun tavaran luovuttaminen. Lisäksi rakentamispalveluja ovat edellä mainittuihin töihin liittyvät suunnittelu, valvonta ja muut niihin verrattavat palvelut.

Muuta kiinteistön korjaamista kuin perusparantamista ei pidetä kiinteistöinvestointina. Perusparantaminen tarkoittaa kiinteistön laatutason muuttamista olennaisesti alkuperäistä tasoa paremmaksi. Käytännössä perusparantamisena pidetään kaikkia niitä muutos- tai parannustöistä aiheutuvia menoja, jotka tuloverotuksessa on pakko aktivoida kiinteistön hankintamenoon. Perusparantamista on siten esim. kiinteistön laajennus-, muutos- ja uudistustyöt.

Korjaustyöllä tarkoitetaan työtä, jolla palautetaan tai varmistetaan rakennuksen tai sen laitteen kunto ilman, että rakennuksen käyttöarvo kasvaa verrattuna siihen millaisena se oli alun perin elinkeinonharjoittajan hallussa.

16 Tarkistuskausi

Tarkistuskausi on ajanjakso, jonka aikana tapahtuneet kiinteistön käytön muutokset oikeuttavat tai velvoittavat verovelvollisen tekemään tarkistuksia alun perin tehtyyn vähennykseen. Ajanjakso, jonka aikaisia käytön muutoksia tarkastellaan, on kalenterivuosi (tarkistusvuosi). Tarkistukset tehdään, jos kiinteistön käyttö on tarkistuskauteen kuuluvan kalenterivuoden aikana muuttunut. Kunakin vuonna tarkistuksen kohteena on 1/10 kiinteistöinvestoinnin hankintaan sisältyneestä arvonnisäverosta. Tarkistuskausi on kymmenen vuotta sen kalenterivuoden alusta, jonka aikana uudisrakentamiseen tai perusparantamiseen liittynyt rakentamispalvelu on valmistunut. Jos kiinteistö on hankittu sellaiselta luovuttajalta, joka on suorittanut kiinteistöllä suoritetusta uudisrakentamiseen tai perusparantamiseen liittyvästä rakentamispalvelusta oman käytön veroa, kymmenen vuoden aika lasketaan sen vuoden alusta, jona kiinteistö on valmistumisen jälkeen vastaanotettu.

Tarkistuskauden pituus on käytännössä 9–10 vuotta, koska tarkistuskauteen ei lueta mukaan rakentamispalvelun valmistumista tai kiinteistön vastaanottamista edeltävää kalenterivuoden osaa.

Rakentamispalvelun valmistumisella tarkoitetaan ajankohtaa, jolloin ositettu rakennus tai palvelu on vastaanottotarkastuksessa tai muutoin hyväksytty vastaanotetuksi. Itse suoritettua rakentamispalvelun valmistusajankohtana pidetään rakennuksen tai perusparannettua rakennuksen käyttöönottoajankohtaa.

Tämä tarkoittaa sitä, että mikäli kiinteistön arvonnisäverollinen käyttö muuttuu tarkistuskauden aikana siten, että tilojen loppukäyttäjä ei ole toiminnastaan arvonnisäverovelvollinen, tulee yhtiön palauttaa kiinteistöinvestoinnista tekemiään arvonnisäverovähennyksiä tarkistuskaudelta siltä ajalta, kun loppukäyttäjän toiminta ei ole arvonnisäverokelpoista.

Yhtiön tulee ottaa huomioon vuokranmäärityksessä takaisinmaksettavien kiinteistöinvestointien arvonnisävero loppukäyttäjän ollessa arvonnisäverokelvoton toimija.

17 Muut verotukselliset seikat

Lisäksi kiinteistöjä koskevassa valmistelussa tulee ottaa huomioon muut verotukselliset asiat kuten luovutusvoiton verotus. Verotukselliset seikat (muiden muassa järjestelyn mahdollinen luovutusvoiton verotus kunnissa, mahdollinen verottajan ennakonäkemysoyntö ennen yhtiön perustamista verotuksellisista seikoista) tulee selvittää mielellään vero-oikeuden asiantuntijan kanssa.

17.1 Tuloveroseuraamukset

Vaikka yhtiöittämisilanteista välttyttäisiin varainsiirtoveroseuraamuksilta, tulee kiinteistövarallisuuden järjestelyissä ottaa huomioon myös mahdolliset vastaiset tuloveroseuraamukset. Toimittaessa varainsiirtovapauden mahdollistavalla tavalla luovutetaan kiinteistöt tai osakkeet yhtiön osakkeita vastaan apporttiluovutuksena. Tällöin tulee omaisuuden hankintamenona huomioiduksi ko. omaisuuden viimeksi päättyneeltä tilikaudelta laaditun tilinpäätöksen mukainen kirjanpitoarvo. Tilanteessa, jossa yhtiö myöhemmin myisi siirretyn omaisuuden, realisoituisi tuloveron alaista myyntivoittoa luovutushinnan ja hankintamenon erotus. On huomioitava, että kiinteistön kirjanpitoarvo saattaa olla käypää arvoa huomattavasti pienempi.

17.2 Kiinteistövero

Kunnat ovat kiinteistöverovelvollisia vain oman alueensa ulkopuolella sijaitsevien kiinteistöjen osalta. Verovapaus ei sen sijaan ulotu kuntayhtymiin, kuntien omistamiin kiinteistöyhtiöihin tai muihin kunnallisesti omistettuihin yhtiöihin. Sikäli kun kunnallista kiinteistövarallisuutta yhtiötetään, tulevat nämä kiinteistöt kiinteistöverotuksen piiriin. Tilanteissa, joissa kuntaomisteinen yhtiö maksaa kiinteistöveroä omistajakunnalle, jossa kiinteistö myös sijaitsee, on kiinteistöveron vaikutus kunnan osalta neutraali. Tämä tilanne lienee todellisuutta valtaosassa yhtiöittämisilanteita. Kuntakonsernissa on kuitenkin huomioitava veronmaksutilanne ja sen aiheuttamat rahoitukselliset vaatimukset.

18 Valtiontukisäännösten huomioon ottaminen yhtiön rahoituksessa

Kunnan tulee ottaa huomioon EU:n valtiontukisäännökset sen myöntäessä takauksia ja rahoitusta yhtiölleen. Kunnan myöntämän rahoituksen ja takauksen tulee olla markkinaehtoista sekä hinnoittelultaan että ehdoiltaan. Mikäli rahoituksen hinta ja ehdot eivät ole markkinaehtoisia, voi päätökseen sisältyä riski siitä, että päätös kumoutuu valituksen perusteella, jos asiaa ei ole ennen päätöksentekoa selvitetty riittäväällä tavalla.

Mikäli kunta myöntää yhtiölleen tukea, tuen tulee täyttää EU:n valtiontukisäännökset. Tarkempaa tietoa EU:n valtiontukisäännösten soveltamisesta löytyy Kuntaliiton ja TEM:in sivuilta.

[Valtiontuki | Kuntaliitto.fi](https://www.kuntaliitto.fi)

[EU:n valtiontukisääntely - Työ- ja elinkeinoministeriö](#)



© Suomen Kuntaliitto ry
Helsinki 2021

Kuntaliitto
Toinen linja 14
PL 200, 00101 Helsinki
Puhelin 09 7711

www.kuntaliitto.fi

