

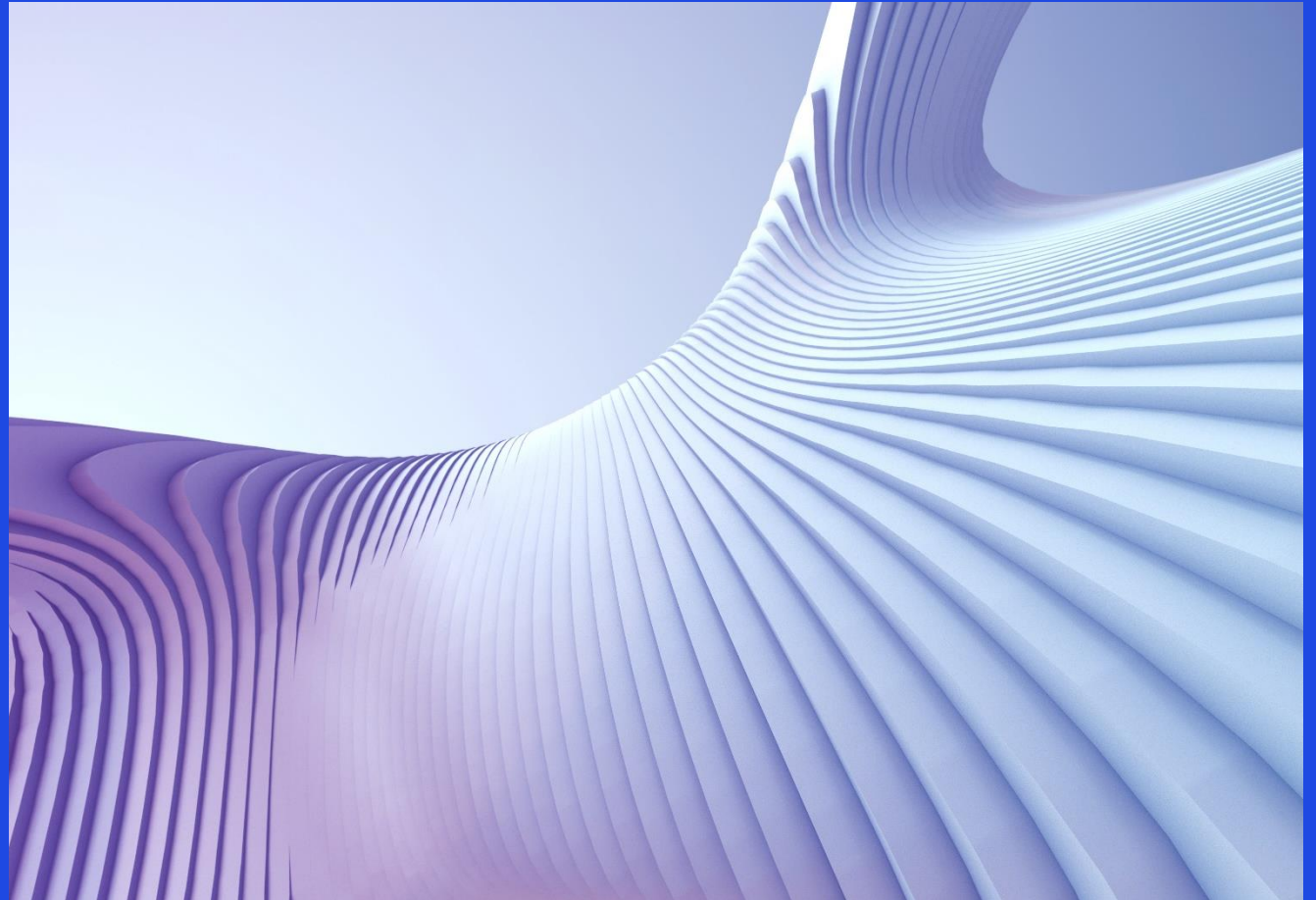


# Pysäköintitoiminnan yhtiöittämisen oikeudellinen ja verotuksellinen selvitys

Savonlinnan kaupunki

—

Kesäkuu 2023



## Savonlinnan kaupunki

**Toimitamme muistion toimeksiannon mukaisesti sisältäen seuraavat osuudet:**

### Valtiontukisääntelyä koskeva kartoitus

Käydään läpi järjestelyiden suunniteltu toteutusmalli kiellettyä valtiontukea koskevan lainsäädännön pohjalta

Laaditaan tiivistetty lausunto läpikäynnissä esiinnousseista huomioista (second opinion) kaupungin päätöksenteon tueksi

### Verotuksellinen neuvonanto

Esitetään yhtiöoikeudellisen toteutustapaan ja tulo- ja varainsiirtoverotukseen liittyvä second opinion aiemmin laaditun 30.11.2022 laaditun muistion pohjalta.

Laaditaan tiivis selvitys pysäköintitoiminnan arvonlisäverotuksesta ja keskinäisen kiinteistöosakeyhtiön mahdollisuuksista hakeutua verovelvolliseksi.

Selvityksessä esitetään suositus arvonlisäveroteknologiaa toimintamallista ja sen toteutustavasta ja nostetaan esiin viime aikaisen verotuskäytännön ja verohallinnon linjausmuutoksiin liittyvät riskit.

### Kuntalain yhtiöittämisvelvollisuus

Selvitetään suunniteltujen yhtiöittämisjärjestelyjen osalta kuntalain mukaisen yhtiöittämisvelvollisuuden täyttyminen yhtäältä järjestelyjen ensimmäisessä vaiheessa v. 2014 ja toisaalta nyt järjestelyjen toteutushetkellä v. 2023.

Laaditaan tiivistetty lausunto kaupungin päätöksenteon tueksi.

Ystävällisin terveisin,

Annukka Mannerkoski

Auli Valli-Lintu

Tanja Lappalainen

## Tärkeä huomautus

Tämä muistio on laadittu voimassa olevan toimeksiantokirjeemme mukaisin ehdoin, ja se on tarkoitettu vain Savonlinnan kaupungin ("Asiakas") hyväksi ja sisäiseen käyttöön toimeksiannon mukaisessa tarkoituksessa, eikä Asiakkaalla ole oikeutta julkaista sitä tai luovuttaa sitä millekään muulle taholle. Muistiossa esitetyt näkemykset perustuvat tiettyihin Asiakkaalta saatuihin tietoihin ja vallitseviin olosuhteisiin sekä KPMG Oy Ab:n toimeksiannolle määritellyn sisältöön.

Edellä mainitun lisäksi kaikki tässä muistiossa esitetyt näkemykset perustuvat voimassaolevaan kirjanpito-, vero- ja muuhun lainsäädäntöön sen oikeudellinen ja hallinnollinen tulkinta mukaan lukien. Lainsäädäntöön 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 muistion päiväyksen jälkeen.

Tätä muistiota tai sen sisältöä ei saa käyttää mihinkään muuhun kuin edellä mainittuun tarkoitukseen ilman KPMG Oy Ab:n etukäteistä kirjallista suostumusta. Muistiota 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 työhöme tai muistioomme liittyen vastuuta mitään kolmatta tahoa kohtaan.

Tämän muistion sisältö perustuu julkisesti saatavilla olevaan tietoon sekä tietoon, jonka Asiakas on meille toimittanut. Muistiossa on huomioitu saamamme tiedot muistion päiväykseen saakka, emmekä ole huomioineet päiväyksen jälkeen ilmeneviä seikkoja. Laatiessamme muistiota olemme olettaneet ja luottaneet siihen, että muistion 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 työomme suorittamiselle olennaista tietoa evätään tai salataan meiltä taikka esitetään meille väärin.

Muistioimme ei sisällä suositusta ryhtyä tiettyyn liiketoimeen tai tehdä muita päätöksiä, ellei tässä muistiossa nimenomaisesti toisin todeta. Kaikkien muistion saaneiden tahojen tulee itse suorittaa kaikki sellaiset tarkastukset ja selvitykset, jotka ne katsovat tarpeelliseksi tehdäkseen itsenäisen päätöksen mihin tahansa liiketoimeen ryhtymisestä tai muistion aihepiiriin liittyvien muiden ratkaisujen tekemisestä.

# Sisällys

<b>01</b>	Yhteenveto ja suositukset jatkoimenpiteistä	5
<b>02</b>	Selvitys kaupungin velvollisuudesta yhtiöittää pysäköintilaitos sekä yhtiöittämiseen liittyvistä oikeudellisista reunaehdoista	8
<b>03</b>	Pysäköinnin arvonlisäverotus	20
<b>04</b>	Second opinion yhtiöittämisen toteutuksesta ja verovaikutuksista	25

# Taustaa

Savonlinnan kaupunki on rakennuttanut vuonna 1997 Tottinkadun pysäköintihallin (jäljempänä Pysäköintilaitos) omistamalleen kiinteistölle.

Kaupunki ja osa Pysäköintilaitoksen vuokralaisista haluavat perustaa keskinäisen kiinteistöosaakeyhtiön (Yhtiö) Pysäköintilaitoksen ylläpito- ja investointikustannusten jakamiseksi. Kaupunki omistaisi Yhtiöstä 111/183 osaketta. Kaupunki siirtäisi rakennuksen yhdessä muiden rakentamiseen osallistuneiden kanssa Yhtiölle pääomasijoituksena. Kaupungin on tarkoitus vuokrata Pysäköintilaitoksen kiinteistö Yhtiölle.

Kaupunki on sopinut Savonlinnan Opiskelija- ja Nuorisoasunnot Oy:n ("SAO") kanssa 26.3.1997 allekirjoitetulla sopimuksella pysäköintitilan rakentamisesta ja autopaikkojen vuokraamisesta. Osapuolten 27.2.1998 allekirjoittaman sopimusmuutoksen mukaan SAO saa hallintaansa 35,0 % omistusosuuden Pysäköintilaitoksesta 01.01.2028 alkaen edellyttäen, että on maksanut siihen mennessä sovitun suorituksen rakentamiskuluista. SAO on siirtänyt sopimuksesta johtuvat oikeudet Osuuskaupalle, joka on maksanut kokonaisuudessaan maksamatta olleen osuuden rakentamiskuluista kaupungille vuonna 2019. Kaupungin mukaan omistusoikeuden siirtymisestä ei ole sovittu tuolloin maksun suorittamisen yhteydessä. Siten Osuuskaupalla on edelleen vuokraan perustuva hallintaoikeus pysäköintipaikkoihin, ei omistusoikeutta.

Kaupungin 18.2.1997 tekemän päätöksen mukaan autopaikkoja koskeva sopimus liittyy asemakaavamääräyksiä mukaisen autopaikkavelvoitteen täyttämiseen. Epäselvää kuitenkin on, onko alkuperäisen sopimuksen tarkoitus ollut siirtää omistusoikeus pysäköintipaikkoihin siirron aikana vai vasta 2028 lukien.

Savonlinnan kaupunki on sopinut Asunto Oy Savonlinnan Linnanhelmen (Asoy) kanssa 26.3.1997 autopaikkojen vuokraamisesta Pysäköintilaitoksesta Asoy:lle. Sopimuksen mukaan Asoy on maksanut Pysäköintilaitoksen rakentamiskuluista kertakaikkisena vuokrasuorituksena 15 % ja saanut maksua vastaan 30 autopaikkaa käyttöönsä 31.12.2027 asti. Sopimuksen mukaan Asoy:llä on ollut oikeus rakentaa kustannuksellaan katokset autopaikoille. Asoyn sopimus on sisältänyt vuokralaiselle option jatkaa vuokraoikeutta 20 vuodella vuokra-ajan päättymisen jälkeen, jolloin vuokra määräytyy Pysäköintilaitoksen peruskorjauksesta aiheutuvien investointikustannuksien perusteella.

Sopimuksen mukaan Asoy on lisäksi velvollinen maksamaan autopaikkojen osalta vuosittaiset käyttökustannukset. Taustamateriaalin mukaan myös tämä sopimus liittyy asemakaavamääräyksiä täyttämiseen. Asoy ei ole tulossa perustamisvaiheessa osakkaaksi Yhtiöön, mutta kaupunki on suunnitellut, että se voisi vuokrauksen sijaan tarjota Asoy:lle pysäköintipaikkojen (ts. osakkeiden) ostomahdollisuutta.

Savonlinnan kaupunki on luovuttanut vastiketta vastaan Tottinkadun Pysäköintilaitoksesta yksityishenkilöille kaksi (2) autopaikkaa 21.02.2003. Henkilöt ovat luovuttaneet edellä mainitut paikat edelleen toisille yksityishenkilöille 10.05.2022. Taustatiedoista ei ilmene, liittyykö sopimus asemakaavamääräyksiä täyttämiseen.

Vuokralaiset ovat maksaneet osuutensa hoitokuluista, mutta eivät vuokraa tai muuta paikkamaksua.

Lähes puolet autopaikoista (100 kpl) on osoitettu naapurikiinteistöjen käyttöön. Näistä paikoista ei saada vuokraa tai paikkamaksuja. Loput paikoista ovat kaupungin pysäköintitoiminnan käytössä.

Pysäköintimaksut ovat olleet vuosittain noin 13 000 €/v ja ylläpitokulut keskimäärin noin 35 517 €/v. Jokainen kaupungin omistama autopaikka on tuottanut tappiota noin 4 euroa kuukaudessa.

Kaupunki on hankkinut arviolausunnon Pysäköintilaitoksen arvosta Catella Property Oy:ltä ja Retta Management Oy:ltä. Catellan arvion mukaan pysäköintihallikiinteistön velaton markkina-arvoarvo päivänä 28.4.2023 oli n. 240.000 euroa ja Rettan 26.4.2023 arvion mukaan 500 000 euroa. Rettan mukaan sen arviointitarkkuus on keskimääräistä heikompaa tasoa, +/-20 %.

Kaupungin päätöksen (23.8.2022 § 125) mukaan Yhtiön tarkoituksena on tarjota pysäköintitiloja keskustan alueella. Toiminnan tarkoituksena ei ole voiton tavoittelu vaan myös yleisempi tarkoitus. Yhtiöön tehtävä pääomasijoitus on tarkoitus tehdä käyvästä arvosta, jonka kaupunki on arvioinut täyttävän EU-valtiontukisäännöksiä edellytykset.

Huomauttaisimme, että esitetyt taustatiedot perustuvat käytössämme olleeseen muistioon ja osaan sopimuksista. Meillä ei ole ollut käytössä kaikkia alkuperäisiä pysäköintiin liittyviä sopimuksia, jotta olisimme itse voineet analysoida sopimusten luonteen kokonaisuudessaan.

**01**

**Yhteenveto ja  
suositukset  
jatkotoimenpiteistä**

# Yhteenveto

## Yhtiöttämisvelvollisuus 2013

Vuonna 2013 kyse ei ole ollut toiminnan harjoittamisesta kuntalain 126 §:n mukaisesti kilpailutilanteessa markkinoilla eikä kunnalla ole ollut yhtiöttämisvelvollisuutta pysäköintihallitoinnasta. Kyse on kuntalain 126.2 §:n 6 kohdan mukaisesta maankäyttö- ja rakennuslain mukaisesta toiminnasta. Toimintaa harjoitettiin muutoin kuin liiketaloudellisin perustein.

## Osakkeiden omistus ja yhtiöttäminen

- Jos kunnan ja Yhtiön toiminnan luonne (pelkkä omistusyhtiö) ei muutu, kunnan yhtiön osakkeiden omistaminen on katsottava liittyvän ei-taloudelliseen toimintaan eikä osakeomistuksen yhtiöttämisvaatimusta ole.
- Jos kaupungin toiminnan luonne muuttuu eli se perii kaikista osakkeiden mukaisista autopaikoista vuokraa (harjoittaa liiketoimintaa), on tulkinnanvaraista, poistaisiko kaupungin Yhtiön omistuksen perustuminen keskinäiseen kiinteistöosakeyhtiömuotoon EU-valtiontukisäännöksiin vastaiset tukielementit ja riittäisikö pelkästään kirjanpidollinen eriyttämisen perusteella. Tällöin olisi oikeudellisesti selkeintä yhtiöttää omistus.

## Kiinteistön vuokraus ja sijoittaminen yhtiöön

- Jos kiinteistö vuokrataan markkinaehtoisesti ja sillä olevat rakennukset luovutetaan Yhtiölle markkinataloussijoittajaperiaatteen mukaisesti, EU-valtiontukisäännöksiin osalta siirtoon ei liity tukea. Jos kaupunki ja muut rakennuskustannuksia maksaneet vuokralaiset (yli 35 %) luovuttavat oikeutensa samanlaisten ehtojen mukaisesti, luovutettava omaisuus vastaa kaikkien osalta korkeintaan käypää arvoa ja tehdään samoin ehdoin, luovutus on katsottava markkinaehtoiseksi.
- Jos toiminta jatkuu nykyisenlaisena ja kyseessä on lähinnä nykytilan muuttaminen tarkoituksenmukaisempaan hallintamuodon eikä Yhtiö ryhdy harjoittamaan pysäköintiliiketoimintaa, EU-valtiontukisäännökset tai kuntalain vuokraamista koskevat säännökset eivät sovellu tapaukseen ja kaupunki voi tehdä sijoituksen samoin ehdoin kuin muutkin vuokralaiset.

- Jos toiminnan luonne muuttuu taloudelliseksi/kilpailutilanteessa markkinoilla harjoitetuksi ja rakennukset luovutetaan muutoin kuin markkinataloustoimijaperiaatteen mukaisesti, tapauksessa on arvioitava mahdollisen tuen hyväksyttävyyttä EU-valtiontukisäännöksiin perusteella
- Jos kaupunki antaa Yhtiölle oikeuden hallinnoida sen pysäköintipaikkoja ja Yhtiö ryhtyy harjoittamaan pysäköintiliiketoimintaa tai muuta liiketoimintaa, kiinteistön vuokrauksessa on noudatettava kuntalain 130 §:ää.

## Pysäköintitoiminnan arvonlisäverotus

Saatavilla olevan tiedon perusteella vaikuttaa siltä, että osa pysäköintihallin pysäköinnistä on arvonlisäverollisen pysäköintitoiminnan käytössä ja osa arvonlisäverottomassa käytössä.

Mikäli pysäköintipaikkojen käyttöön ei tule muutoksia, perustettavan keskinäisen kiinteistöosakeyhtiön on ainakin osittain mahdollista hakeutua verovelvolliseksi kiinteistön käyttöoikeuden luovutuksesta.

Toiminnan arvonlisäverovelvollisuus tuo mukanaan hankintojen arvonlisäveron vähennysoikeuden niiden tilojen osalta, jotka ovat alv-velvollisessa toiminnassa. Vähennysoikeudella on merkitystä erityisesti, jos tiedossa on mittavia uusia kiinteistöinvestointeja tai aiemmin verottomassa käytössä olleisiin tiloihin kohdistuu merkittäviä aiempia kiinteistöinvestointeja noin kymmenen vuoden ajalta.

## Muuta

Yhtiöjärjestelyissä on syytä selvittää, onko vuokrasopimuksien rakentamiskustannuksien korvauksen tarkoituksena ollut siirtää pysäköintipaikkojen omistusoikeus vain onko tarkoitus ollut sopia omistusoikeuden siirrosta vasta 2028.

# Jatkotoimenpiteet

## Second opinion ehdotetusta järjestelystä

Käsityksemme mukaan suunniteltuun apportiluovutuksena toteutettavaan pääomasijoitukseen liittyy riski siitä, että se voi muodostaa osuuskunnalle ja Matvejeffille lahjaverotuksen alaisen lahjan. Lisäksi suunniteltu järjestely aiheuttaa varainsiirtoverokustannuksen. Laaditussa muistiossa ei oltu selvitetty pääomasijoituksen arvonnäkökohtia.

Myös sopimuksiin ja omistukseen liittyvät epäselvyydet aiheuttavat pienen riskin verotuksen näkökulmasta. Riski kohdistuu ensisijaisesti osuuskuntaan ja Matvejeffihin ja heidän luovutuksen verokäsittelyyn.

Käsityksemme mukaan järjestely voisi olla toteutettavissa pienemmin veroriskein, jos yhtiö perustetaan suoraan vastikkeellisella apportiluovutuksella.

Jos yhtiö voisi toimia ns. tavallisena kiinteistöyhtiönä, yhtiöittäminen voisi olla toteutettavissa verotehokkaammin EVL 52 d §:n mukaisena liiketoimintasiirtona. Tämä vaatisi kuitenkin tarkempaa selvitystä edellytysten täyttymisestä ja tehokkaan toteutusmallin varmistamista myös kaikkien osalta.

## KPMG:n suositukset

Päätöksenteossa tulisi selvittää, että yhtiön perustaminen liittyy tarpeeseen järjestää yhtiön hallinto siten, että korjaus- ja ylläpitokulut saadaan katetuksi. Lisäksi olisi syytä selvittää toiminnan yhteys alueidenkäyttölaissa tai rakentamislaisissa mukaiseen toimintaan sekä Yhtiön ja kaupungin toiminnan luonne.

Kuntalain ja valtiontuki näkökulmat huomioiden olisi suositeltavaa, että kaupunki siirtää pysäköintihallin sekä vuokraa maapohjan Yhtiölle markkinaehtoisesti.

Jos kaupunki ryhtyy harjoittamaan pysäköintiliiketoimintaa, kaupungin osalta on selkeintä siirtää Yhtiön omistus ja siihen liittyvä pysäköintiliiketoiminta erilliselle yhtiölle.

Kaupungin tulee omaisuusjärjestelyihin liittyvien päätösten yhteydessä esittää listatekstissä, miten valtiontukisääntelyn soveltuvuutta on luotettavasti selvitetty.

Kaupungin ja Yhtiön välisissä oikeustoimissa, lainan ja takauksen antamisessa otetaan huomioon EU-valtiontukisääntely sekä kuntalain 15 luvun säännökset, jos yhtiö harjoittaa toimintaa kilpailutilanteessa markkinoilla.

# 02

**Selvitys kaupungin  
velvollisuudesta yhtiöittää  
pysäköintilaitos sekä  
yhtiöittämiseen liittyvistä  
oikeudellisista reunaehdoista**



# Kuntalaki ja Yhtiön osakkeiden luovutus

Savonlinnan kaupungin on tarkoitus luovuttaa omistamansa rakennukset Yhtiölle ja Yhtiön omistajaksi tulevat myös rakennuskustannuksia maksaneet vuokralaiset. Epäselvää on, onko aiemmin sovittu, että rakennuskustannuksien maksaminen tarkoittaa, että vuokralaiset omistavat myös pysäköintipaikat vai onko tarkoitus sopia omistusoikeuden siirrosta vasta vuonna 2028.

Jos pysäköintipaikkojen omistuksen siirtotarkoitusta ei voida luotettavasti selvittää, kaupunki ei voi luovuttaa toimialansa perusteella (yksityisen tukemisen kierto) rakennuskustannuksia maksaneille vuokralaisille Yhtiön osakkeita vastikkeetta.

Yhtiölle siirtyvät rakennuskustannuksia maksaneiden vuokrasopimukset siinä tapauksessa, että rakennuskustannuksia maksaneet vuokralaiset eivät tule Yhtiön omistajaksi.

# Pysäköintilaitoksen yhtiöittämiseen liittyvät valtiontukikysymykset

**Kuntalain ja EU-valtiontukisäännöksiä näkökulmasta pysäköintilaitoksen yhtiöittämistä on arvioitava seuraavista näkökulmista**

- Oliko kaupungilla velvollisuus yhtiöittää pysäköintilaitostoiminta jo aiemman kuntalain perusteella?
- Onko kaupungin sijoitukseen sovellettava EU-valtiontukisäännöksiä?
- Onko kaupungilla velvollisuus yhtiöittää osakeomistus ja riittääkö yhtiöittämisvaatimuksen täyttämiseksi se, että kaupunki siirtää rakennukset keskinäisen kiinteistöyhtiön omaisuudeksi?
- Onko kaupungin ja Yhtiön kiinteistön vuokraussopimukseen sovellettava kuntalain säännöksiä?

# Kuntalain yhtiöittämisvelvollisuus

- Vanhan, kumotun kuntalain (365/1995) 2 a §:n mukaan kunnan hoitaessa sen toimialaan kuuluvaa tehtävää kilpailutilanteessa markkinoilla sen on annettava tehtävä osakeyhtiön, osuuskunnan, yhdistyksen tai säätiön hoidettavaksi (yhtiöittämisvelvollisuus).
- Yhtiöittämisvelvollisuus säädettiin, jotta kunnan toiminnassa markkinoilla ei sisältyisi EU-valtiontukisäännöksiä vastaisia tukielementtejä (veroedut ja konkurssisuoja)
- Yhtiöittämisvelvollisuutta koskeva kuntalain muutos tuli voimaan 1.9.2013, mutta laissa säädettiin siirtymäaika ennen lain voimaantuloa markkinoilla harjoitetun toiminnan yhtiöittämiseen vuoden 2014 loppuun saakka.
- Siirtymäsäännöksissä säädettiin lisäksi apporttiluovutuksena tehtyjen omaisuuden siirtojen varainsiirtoverovapaudesta vuoteen 2014 loppuun saakka.
- Voimassa olevaan kuntalain 126 §:ään vanhan kuntalain yhtiöittämisvelvollisuutta ja yhtiöittämispoikkeuksia (137 §) koskevat säännökset siirrettiin asiallisesti lähes samansisältöisinä.
- Kuntalain 126 §:ssä on määritelty, mitä ei ainakaan katsota hoidettavan markkinoilla. Näitä ovat
  - Lakisääteisten tehtävien hoito lakiin perustuvan veloitteen perusteella
  - Tehtävän hoito lakisääteisen yhteistoimintaveloitteen perusteella
  - Tehtävän hoito muutoin yhteistoiminnassa siten, ettei kilpailuttamisvelvoitetta ole (mm. sidosyksikkötoiminta)
- opetuksen tai koulutuksen lupaa edellyttävää koulutuksen järjestämistä ja tällaiseen opetukseen kiinteästi liittyvinä oppilas- ja opiskelijatöinä
- lakisääteiseen monopoliasemaan tai luonnollisen monopolin muodostavien tehtävien hoito ja välittömästi näihin liittyvät palvelut
- Kunnan kiinteistöjen ostaminen, myyminen tai vuokraaminen siten, että toiminta liittyy kunnan maankäyttö- ja rakennuslaissa tarkoitettujen tehtävien hoitoon.
- Kunnan katsotaan kuitenkin aina toimivan kilpailutilanteessa markkinoilla, jos se osallistuu tarjouskilpailuun
- Kuntalain 127 §:ssä (aiempi 2 b §) säädetään yhtiöittämispoikkeuksista, joista tärkeimmät poikkeukset liittyvät vähäiseen toimintaan, tukipalvelujen myyntiin tytäryhteisölle sekä palvelujen myynti sidosyksikölle
- Jos kunta tuottaa palveluja yhtiöittämispoikkeuksien perusteella,
  - sen tulee hinnoitella myynti markkinaehtoisesti.
  - Eriyttää toiminta kirjanpidollisesti, jos toiminnan arvo ylittää 40 000 euroa (kilpailulaki 30 d §)

# Kuntalaki ja kiinteistön vuokraus

- Kunta voi luovuttaa tai antaa vuokralle vähintään kymmeneksi vuodeksi omistamansa kiinteistön kilpailutilanteessa markkinoilla toimivalle tarjouskilpailulla, jolle ei aseteta ehtoja. Tarjouskilpailun on oltava avoin ja siitä on tiedotettava riittävästi.
- Kunnan luovuttaessa tai antaessa vuokralle vähintään kymmeneksi vuodeksi omistamansa kiinteistön ilman mukaista tarjouskilpailua, puolueettoman arvioijan on arvioitava kiinteistön markkina-arvo tai markkinaperusteinen vuokrataso.
- Kunnan on lisäksi otettava huomioon, mitä Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 107 ja 108 artiklassa säädetään.

# Yleistä EU-valtiontukisäännöksiä soveltamisesta

EU-valtiontukisäännöksiä tarkoituksena on turvata kilpailuneutraalius eli se, ettei julkinen tuki vääristä kilpailua markkinoilla.

Valtiontukikriteereistä säädetään SEUT 107 ja 108 artiklassa ja komissio on selkeyttänyt valtiontuen määrittämistä tiedonannon ja asetuksin .

Valtiontuen kriteerit, joiden kaikkien tulee täytyä, jotta toimenpiteen voidaan katsoa muodostavan valtiontukea:

1. julkisia varoja kanavoidaan yrityksiin/taloudelliseen toimintaan;
2. toimenpide vääristää tai uhkaa vääristää kilpailua;
3. toimenpide on valikoiva, eli se kohdistuu vain tiettyihin julkisiin tai yksityisiin yrityksiin; ja
4. toimenpide vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan.

EU-valtiontukisäännöksiä tulkinnan lähtökohta:

- Julkista tukea ei ole sellainen rahoitus tai muu tuki, joka on annettu tavanomaisin markkinaehdoin eli toimessa noudatetaan markkinataloustoimijaperiaatetta.

Mikäli EU-valtiontukikriteerit täyttyvät, tulee lähtökohtaisesti tuki ilmoittaa komissiolle ennen päätöksen täytäntöönpanoa.

Kunnan on lisäksi perusteltava sijoitus, laina-, takaus- tai muu tukea koskeva päätös tai vähintään muutoin esitettävä, millä perusteella laina on markkinaehtoinen ja täyttää EU-valtiontukisäännöksiä tuella asettamat edellytykset.

Mikäli päätöstä tehtäessä valtiontukisääntelyn soveltuvuutta ei ole luotettavasti selvitetty taikka selvitystä ei ole päätöksenteon yhteydessä mainittu, viranomaisen päätös voidaan myöhemmässä muutoksenhaussa kumota muotovirheen perusteella.

# Taloudellinen toiminta ja kauppa- ja kilpailuvaikutus

## Taloudellinen toiminta/yritys

Valtiontukitiedonannon mukaan taloudellisella toiminnalla (yrityksellä) tarkoitetaan EU-valtiontukisäännöksiin mukaan laajasti erilaista toimintaa

- Määrittely perustuu yksinomaan toiminnan luonteeseen
- Merkitystä ei ole toiminnan oikeudellisella muodolla/ omistus- tai rahoitus pohjalla
- Säännöksiin soveltaminen ei riipu siitä, tavoitellaanko voittoa vai ei
- Yritykseksi luokittelu suhteutetaan aina tiettyyn toimintaan ja yritys voi tehdä muutakin kuin taloudellista toimintaa
- Taloudellista toimintaa on kaikki toiminta, jossa tavaroita/palveluja tarjotaan markkinoilla
- Tulkinta voi vaihdella eri maissa, koska eri maissa palvelut on järjestetty eri tavoin
- Ei ole mahdollista laatia tyhjentävää luetteloa, koska kyse on taloudellisesta toiminnasta ja tulkintaan vaikuttaa jäsenvaltion poliittiset valinnat ja taloudellinen kehitys

## Valikoiva tuki

- Tuki on valikoiva, jos tuki myönnetään vain joillekin yrityksille.

## Kauppa- ja kilpailuvaikutus

Kauppa- ja kilpailuvaikutusta tarkastellaan usein yhdessä ja niiden täyttymiskynnys on oikeuskäytännössä katsottu alhaiseksi.

Komission tulkinnan mukaan kilpailu- ja kauppavaikutus ei tarkoita, että tuen tulisi välittömästi vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan. Peruste täytyy myös potentiaalisen kauppavaikutuksen perusteella.

Komissio on kuitenkin useissa päätöksissään katsonut erityisolosuhteiden perusteella, että toimenpiteellä on puhtaasti alueellinen vaikutus eikä toimenpide ole täyttänyt kilpailu- ja kauppavaikutusperustetta. Edellytyksenä on ollut, että

- Tuensaaja on toimittanut tavaroita ja palveluja rajatulle alueelle eikä todennäköisesti houkutelut asiakkaita muista jäsenvaltioista tai tätä ei ole voinut tietää ennakoita tai vaikutus rajat ylittäviin investointeihin/sijoittautumiseen on ollut marginaalista.

Komission tiedonannossa (197 a) kohta) on yhtenä esimerkkinä kauppavaikutuksen puuttumisesta mainittu urheilu- ja vapaa-ajan hankkeet, jotka palvelevat ensi sijassa paikallisia asukkaita eikä todennäköisesti houkuttele asiakkaita tai investointeja muista jäsenvaltioista.

# Alueidenkäyttölaki ja pysäköinti

Alueidenkäyttölaisissa (aiempi maankäyttö- ja rakennuslaki) säädetään kunnan pysäköintiin liittyvistä velvollisuuksista seuraavasti:

- 20 §: kunnan on huolehdittava alueiden käytön suunnittelusta, rakentamisen ohjauksesta ja valvonnasta alueellaan sekä maapolitiikan harjoittamisesta.
- 5 a §: kunnan maapolitiikka käsittää kunnan maanhankintaan ja kaavojen toteuttamiseen liittyvät tavoitteet ja toimenpiteet, joilla luodaan edellytykset yhdyskunnan kehittämiseksi. Alueiden käytön suunnittelussa on otettava huomioon muun muassa riittävät asuntotuotannon edellytykset, elinkeinoelämän toimintaedellytykset, palvelujen saatavuus, liikenteen tarkoituksenmukainen järjestäminen sekä erityisesti joukkoliikenteen ja kevyen liikenteen toimintaedellytykset.
- 54 §: asemakaava on laadittava siten, että luodaan edellytykset terveelliselle, turvalliselle ja viihtyisälle elinympäristölle, palvelujen alueelliselle saatavuudelle ja liikenteen järjestämiselle
- 156 §: kunnat määräävät kiinteistöä varten tarvittavat autopaikat asemakaavassa ja rakennusluvassa. Asemakaavan määräyksen perustuen kunta voi osoittaa ja luovuttaa kiinteistön käyttöön tarvittavat autopaikat kohtuulliselta etäisyydeltä. Kiinteistönomistajalta peritään tällöin autopaikkojen järjestämisestä vapautumista vastaava korvaus kunnan hyväksymien maksuperusteiden mukaan. Säännöksen perusteella kunnilla on siten velvollisuus varmistaa, että asemakaavan sisältövaatimukset täyttyvät mm. kiinteistöjä varten tarvittavien autopaikkojen määrittämisen osalta sekä oikeus periä siitä korvausta.

# KKV:n ratkaisu kunnan pysäköintilaitoksesta 1/2

- Kilpailulain 30 a §:n mukaan kuluttaja- ja kilpailuvirasto (KKV) valvoo kuntalain kilpailuneutraalisääntöjen noudattamista.
- KKV on antanut päätöksen Tampereen kaupungin ja sen omistamaan pysäköintilaitosyhtiöön liittyen. Tapauksessa yhtiö harjoitti sekä pysäköintiliiketoimintaa (pysäköinnin operointi) että kiinteistöliiketoiminnasta (kiinteistön omistus, vuokraus ja kiinteistön kehittäminen). Pysäköintipaikkojen rakentaminen oli osin rahoitettu velvoiteautopaikkojen myynnillä
- KKV:n päätöksen mukaan
  - Kunnille ei ole laissa säädetty velvollisuutta tarjota pysäköintipalveluita
  - Taloudelliseksi katsotaan kaikki toiminta, jossa tavaroita ja palveluja tarjotaan tietyillä markkinoilla. Toiminnan taloudellinen luonne ratkaistaan tapauskohtaisesti, ja arvioon vaikuttaa mm. se,
    - missä määrin toimintaa voidaan katsoa harjoitettavan markkinasignaalien ohjaamana sekä se,
    - tarjoavatko yksityiset yritykset vastaavaa palvelua markkinoilla. Myös voittoa tavoittelemattomat yksiköt voivat harjoittaa taloudellista toimintaa.
    - Oikeuskäytännön mukaan ratkaisevaa taloudellisen ja ei-taloudellisen toiminnan erottamisessa on toiminnan harjoittaminen markkinaympäristössä.
    - Markkinaympäristölle on luonteenomaista hintainformaation hyväksikäyttö tuotannossa, markkinapaikka, jossa kysyntä ja tarjonta voivat kohdata sekä toimijoiden mahdollisuus tehdä valintapäätöksiä hintainformaation pohjalta.
- EU:n oikeudessa omaksuttujen periaatteiden mukaan katsoa taloudelliseksi toiminnaksi, mikäli pysäköintilaitoksissa harjoitettava pysäköintitoiminta on luonteeltaan taloudellista toimintaa
- Pysäköinti-infrastruktuurin rakentaminen ja julkinen rahoitus on lähtökohtaisesti katsottava EU-valtiontukisääntelyn mukaiseksi taloudelliseksi toiminnaksi, mikäli pysäköintilaitoksissa harjoitettava pysäköintitoiminta on luonteeltaan taloudellista toimintaa
- Kunnalla on itsehallintonsa ja maankäyttö- ja rakennuslain (132/1999, MRL) perustelujen mukaan harkintavastaa maankäytön suunnittelun toteuttamisessa ml mahdollisuus toteuttaa alueidensa kehittämiseen ja suunnitteluun liittyviä ei markkinaehtoisia hankkeita.
- Kunnat MRL:n mukaisiin tehtäviin on katsottu kuuluvan sekä ilmaisten että maksullisten kadunvarsipysäköinnin järjestäminen alueellaan.
- Korkeimman hallinto-oikeuden päätökseen (KHO 4516/2018) maanalaisen pysäköintilaitoksen toteuttamiseen, jossa on katsottu, että kaupungin harkinnassa oli päättää esimerkiksi siitä, tekeekö kaupunki toteuttamisen mahdollistavat toimenpiteet itse vai jättääkö se tällaiset toimenpiteet kaupungin ulkopuolisen tahon hoidettaviksi
- Kaupunkien pysäköintipolitiikka on yksi väline, jonka avulla on mahdollista vaikuttaa liikennemääriin kaupunkien aluepoliittisten tavoitteiden mukaisesti. Pysäköintipolitiikkaa voi tukea muun muassa ympäristö- ja maankäyttöpölytiikka, joiden sisältö vaikuttaa yleensä myös pysäköinnin suunnitteluun.



# KKV:n ratkaisu kunnan pysäköintilaitoksesta 2/2

- Kaupunginvaltuuston päätöksessä esiin nostetut pysäköintiin liittyvät aluepoliittiset tavoitteet näkyivät pysäköintilaitoksen rakentamisen rahoittamisessa. Taloudellisesta kannattamattomuudesta huolimatta mainittu pysäköintilaitos on toteutettu osana hankekokonaisuutta, jonka yhtenä tavoitteena on vähentää autopaikkojen määrää kortteleissa ja katuympäristöissä pysäköintilaitosten järjestelmän avulla.
- Alueen pysäköintihankkeiden tarkastelussa ei voitu sivuuttaa kaupungin pysäköintipolitiikan päämääriä ja tavoitteita, jotka ohjaavat hankkeiden suunnittelua ja kehittämistä. KKV piti pysäköintilaitoshankkeita osana kaupunki- ja liikennesuunnittelua, jota kunta toteuttaa alueellaan maankäyttö- ja rakennuslakiin perustuvan toimivallan ja vastuun mukaisesti.
- KKV:n arvion mukaan kaupungin harkintavaltaan kuuluu päättää esimerkiksi siitä, toteuttaako kaupunki hankkeita itse vai jättääkö se niiden toteuttamisen mahdollistavat toimenpiteet muiden tahojen hoidettavaksi riippumatta siitä, ovatko hankkeet liiketaloudellisesti kannattavia. Kilpailutilannetta yksityisen elinkeinotoiminnan kanssa ei voida katsoa olevan pelkästään sillä perusteella, että Tampereen kaupunki edellä tarkoitetun harkintavaltansa nojalla ja aluepoliittisista lähtökohdista käsin päättää toteuttaa alueellaan pysäköintilaitoshankkeita riippumatta siitä, voisivatko yksityisetkin toimijat toteuttaa vastaavia hankkeita.
- KKV:n saamat selvitykset viittasivat siihen, että yksityistä tarjontaa pysäköintilaitoksen toteuttamiseksi markkinaehtoisesti ei välttämättä ole ollut saatavilla.
- KKV:n mukaan esitetyt seikat viittasivat siihen, että Tampereen kaupunki oli toteuttanut itse Pysäköintilaitoksen muilla kuin liiketaloudellisilla perusteilla. Tampereen kaupunki ei näytä tavoitelleen kaikissa pysäköintitoimintaan liittyvissä hankkeissaan liiketaloudellisia päämääriä.
- Pysäköintiliiketoiminta oli taloudellista toimintaa ja pysäköintiliiketoimintaa ei oltu kilpailutettu, joten valtiontuen mahdollisuutta ei oltu poissuljettu. Tapauksessa tuli varmistua, ettei kiinteistöliiketoimintaan liittynyt mahdollinen valtiontuki vääristänyt kilpailua.
- Kiinteistö- ja pysäköintiliiketoiminta tuli eriyttää kilpailulain 30 d §:n mukaisesti, jotta kiinteistöliiketoimintaan liittyvä mahdollinen valtiontuki ei kanavoitu pysäköintiliiketoimintaan kilpailua vääristävällä tavalla.

# Kilpailulain edellytykset yhtiön toiminnalle markkinoilla

## Kirjanpidon eriyttäminen (30 §)

- Kuntien määräysvaltaan kuuluva yhtiön harjoittaessa kilpailutilanteessa markkinoilla tapahtuvaa taloudellista toimintaa, tästä toiminnasta on pidettävä erillistä kirjanpitoa siten, että siinä on:
  - 1) johdonmukaisesti sovellettujen ja objektiivisesti perusteltavien kustannuslaskennan periaatteiden mukaisesti eriteltynä ja kohdistettuna kaikki toimintokohtaiset tulot ja menot; sekä
  - 2) lisätietona selkeä kuvaus 1 kohdassa tarkoitetun kustannuslaskennan periaatteista.
- Toiminnan tuotot ja kulut tulee esittää tilikausikohtaisena tuloslaskelmana, jonka tulee olla johdettavissa yhtiön kirjanpidosta ja joka on laadittava kirjanpitolain mukaisesti.
- Tuloslaskelma lisätietoineen on julkinen ja se tulee esittää tilinpäätökseen sisältyvänä liitetietona.
- KKV valvoo kirjanpidon eriyttämisvelvoitetta
- Poikkeus yhtiöittämisvelvollisuudesta
  - Jos kilpailutilanteessa markkinoilla tapahtuvan taloudellisen toiminnan liikevaihto on alle 40 000 euroa vuodessa, kirjanpidon eriyttämisvelvollisuutta ei kuitenkaan ole

# Oikeudellinen arviointi/ yhtiöittämisvelvollisuus 2013

## Oliko kaupungilla ollut velvollisuus yhtiöittää toiminta vuonna 2013?

KPMG:n tulkinnan lähtökohdat

- Kyse on ollut aiemmin autopaikkojen luovuttamisesta kaavassa edellytettyjen pysäköintipaikkojen luovuttamisesta
- Toiminta on ollut tappiollista
- Pysäköintihallista on peritty Osuuskaupalta, As.Oy:tä ja yksityishenkilöiltä osuutta hoitokuluista, mutta ei varsinaista vuokraa tai muuta paikkamaksua. Em. tahot ovat maksaneet hallinnassaan olevien pysäköintipaikkojen rakentamiskustannukset
- Kaupunki on antanut 100 paikkaa yleiseen käyttöön perimättä siitä vastiketta.

Tulkinnan perusteet

- Kaupunki on rakentanut ja ylläpitänyt Pysäköintihallin toimintaa ainakin Osuuskaupan ja As.Oy:n osalta MRL:n mukaisena, asemakaavamääräyksiin perustuvana toimintana ja muutoin kuin liiketaloudellisin periaattein. Pysäköintihallin toimintaa ei ole ei ole harjoitettu liiketaloudellisin periaattein.
- Kaupungin toiminnan tulkintaan voidaan lisäksi soveltaa soveltuvin osin KKV:n päätöksessään esittämiä tulkintoja (diat 9 ja 10), koska olosuhteet pysäköintihallin pyörittämisessä ovat markkinaolosuhteiden ja muidenkin olosuhteiden osalta KPMG:n mukaan samankaltaisia. Yksityistä tarjontaa markkinaehtoisen toiminnan harjoittamiseksi ei välttämättä ole saatavilla.
- KHO:n 4516/2018 päätöksessään katsonut, että harkintavaltaan kuuluu, toteuttaako pysäköintiin liittyviä hankkeita itse vai antaako se muiden tehtäväksi.

## Oikeudellinen arvio

**KPMG:n mukaan vuonna 2013 kyse ei ole ollut toiminnan harjoittamisesta kuntalain 126 §:n mukaisesti kilpailutilanteessa markkinoilla eikä kunnalla ole ollut yhtiöittämisvelvollisuutta kyseistä toiminnasta.**

# Oikeudellinen arviointi/ yhtiöittämisvelvollisuus ja omaisuusjärjestelyt 2023 1/2

## Onko kaupungilla yhtiöittämisvelvollisuus toiminnasta vuonna 2023?

KPMG:n arvioinnin lähtökohta

- Toiminnan yhtiöittämisellä pyritään siihen, että toiminta saatettaisiin sellaiseen oikeudelliseen muotoon, jossa voitaisiin kattaa Pysäköintilaitoksen käyttökulut ja investoinnit omistajien toimesta.
- Toiminnan luonnetta ei ole tarkoitus muuttaa. Yhtiöön on tulossa osakkaaksi myös yksityisiä tahoja ja yhtiöittämisen perusteena ovat lähinnä oitusjärjestelyihin liittyvät perusteet.

## Oikeudellinen arviointi

Nykytilan jatkaminen

- Jos kaupungin ja Yhtiön toiminnan luonne (pelkkä omistusyhtiö) ei muutu, kaupungin yhtiön osakkeiden omistaminen on katsottava liittyvän ei-taloudelliseen toimintaan eikä osakeomistuksen yhtiöittämisvaatimusta ole.
- Jos Yhtiön ei ole tarkoitus toimia markkinoilla, vaan on tarkoitus jatkaa nykyisenlaista toimintaa rakennuksien siirtoon yhtiölle ei liity EU-valtiontukisäännöksiin vastaisia tukielementtejä, jos kaikki rakennuskustannuksia maksaneet vuokralaiset siirtävä oikeutensa Yhtiölle samanlaisin perustein.
- Jotta tukea ei kanavoidu Yhtiön muiden osakkaiden hyödyksi, kiinteistö on vuokrattava markkinaehtoisesti, jotta EU-valtiontukisääntelyä ei tarvitse arvioida.
- Kaupungin tulee omaisuusjärjestelyihin liittyvien päätöksiä yhteydessä esittää selvitys, miten valtiontukisääntelyn soveltuvuutta on luotettavasti selvitetty

Nykytilan muuttaminen markkinatoimijaksi

- Jos toiminnan luonne muuttuu taloudelliseksi/kilpailutilanteessa markkinoilla harjoitetuksi ja rakennukset luovutetaan muutoin kuin markkinataloustoimijaperiaatteen mukaisesti, tapauksessa on arvioitava mahdollisen tuen hyväksyttävyyttä EU-valtiontukisäännöksiin perusteella.
- Jos kunta perii pysäköintipaikoista vuokraa ja kunnan toiminnan luonne muuttuu siten markkinoilla toimivaksi pysäköintiliiketoiminnaksi, (harjoitetaan liiketaloudellisin perustein), tapaus on rinnasteinen KKV:n päätökseen muutoin paitsi, että kyseessä olisi kiinteistöosakeyhtiön toiminta. Tässä muodossa kaupunki ilmeisesti vuokraisi pysäköintipaikat eikä yhtiö. Yhtiön kirjanpidollinen eriyttäminen ei ole samalla tavoin relevantti kuin KKV:n arvioimassa tapauksessa ja tapauksessa pitäisi tarkastella kaupungin vuokraustoiminnan kirjanpidollista eriyttämistä
- Jos kaupungin toiminnan luonne muuttuu (harjoittaa liiketoimintaa), on tulkinnanvaraista, poistaisiko kaupungin Yhtiön omistuksen perustuminen kiinteistöosakeyhtiömuotoon EU-valtiontukisäännöksiin vastaiset tukielementit ja riittäisikö pelkästään kirjanpidollinen eriyttämisen perusteella.
- Jos kiinteistö vuokrataan markkinaehtoisesti ja sillä olevat rakennukset luovutetaan Yhtiölle markkinataloussijoittajaperiaatteen mukaisesti, EU-valtiontukisäännöksiin osalta siirtoon ei liity tukea.. Jos kaupunki ja muut rakennuskustannuksia maksaneet vuokralaiset (yli 35 %) luovuttavat oikeutensa samanlaisten ehtojen mukaisesti, on luovutettava omaisuus vastaa kaikkien osalta korkeintaan käypää arvoa ja tehdään samoin ehdoin, luovutus on katsottava markkinaehtoiseksi.
- Jos kaupunki antaa Yhtiölle oikeuden hallinnoida sen pysäköintipaikkoja ja Yhtiö ryhtyy harjoittamaan pysäköintiliiketoimintaa tai muuta liiketoimintaa, kiinteistön vuokrauksessa on noudatettava kuntalain 130 §:ää.
- Kaupungin tulee omaisuusjärjestelyihin liittyvien päätöksiä yhteydessä esittää selvitys, miten valtiontukisääntelyn soveltuvuutta on luotettavasti selvitetty

# Oikeudellinen arviointi/ yhtiöittämisvelvollisuus ja omaisuusjärjestelyt 2023 2/2

## KPMG:n suositukset

- Päätöksenteossa tulisi selventää, että yhtiön perustaminen liittyy tarpeeseen järjestää yhtiön hallinto siten, että korjaus- ja ylläpitokulut saadaan katetuksi ja että kyse on aluekäyttölain mukaisesta toiminnasta, jos tapauksessa on tarkoitus jatkaa toimintaa nykyisin tavoin
- KPMG suosittaa, että kaupunki tekee sijoituksen sekä vuokraa kiinteistön Yhtiölle markkinaehtoisesti.
- Jos kaupunki ryhtyy harjoittamaan osakkeiden perusteella pysäköintiliiketoimintaa, kaupungin osalta on selkeintä siirtää Yhtiön omistus ja siihen liittyvä pysäköintiliiketoiminta erilliselle yhtiölle
- Kaupungin ja Yhtiön välisissä oikeustoimissa, lainan ja takauksen antamisessa noudatetaan EU-valtiontukisääntelyä sekä kuntalain 15 luvun säännöksiä.

**03**

# **Pysäköinnin arvonlisäverotus**

# Pysäköintipaikkojen arvonlisäverotus yleisesti

## Pysäköintitoiminnan arvonlisäverotuksesta

Pysäköintitoiminta on arvonlisäverollista ja arvonlisäveron vähennykseen oikeuttavaa toimintaa silloin, kun se tapahtuu AVL 29 §:n 1 mom. 5 kohdassa tarkoitetulla tavalla alueiden vuokrauksena kulkuneuvojen paikoitusta varten.

Pysäköintipaikkojen luovuttamiseen liittyvistä arvonlisäverokysymyksistä on saatu arvonlisäverolain (1501/1993) voimaantulon jälkeen erityisen paljon oikeuskäytäntöä. Pysäköintipaikkojen luovuttamiseen liittyvät kysymykset ja tulkinnat ovat olleet paikoin monimutkaisia ja vaikeaselkoisia. Oikeus- ja verotuskäytännön mukaan seuraavien keskeisten edellytysten on täyttyvä, jotta kyse on arvonlisäverollisesta alueiden vuokrauksesta kulkuneuvojen paikoitusta varten:

- Alueen vuokraus ajoneuvon paikoitusta varten, vastiketta vastaan muodostaa itsenäisen liiketoimen;
- Pysäköintipaikan luovutuksella ei saa olla välitöntä liitännästä:
  - Verosta vapautettuun asuin- tai liikehuoneistojen vuokraukseen ts. arvonlisäverottomaan kiinteistön käyttöoikeuden luovutukseen (eivät saa muodostaa yhdessä taloudellisesti yhtenäistä kokonaisuutta).
  - Käytännössä tarkoittaa EU-tuomioistuimen linjauksen mukaan (C-173/88, **Henriksen**), että jos sama taho luovuttaa asuinhuoneiston käyttöoikeuden sekä pysäköintioikeuden (vuokraa pysäköintipaikan), seuraa pysäköintipaikan alv-kohtelu asuinhuoneiston luovutukseen sovellettavaa arvonlisäverokäsittelyä (arvonlisäverotonta ja vähennykseen oikeuttamatonta toimintaa).
  - Verotuskäytäntö osoittaa, että verottaja on Suomessa pyrkinyt laajentamaan ko. ratkaisun merkitystä ja pyrkimään esittämään, että toiminnan arvonlisäverollisuuden (ja vähennysoikeuksien) esteenä olisi, jos Verohallinto on katsonut, että järjestelyn johdosta asuminen ja pysäköinti muodostaa myös muutoin (kuin yhden ja saman tahon suorittamana luovutuksena) kokonaisuutena tarkastellen yhteisen kokonaisuuden.

Jos pysäköintipaikan luovuttavalla yhtiöllä on kaavamääräysten, rakennusluvan tai muun syyn perusteella velvollisuus luovuttaa pysäköintipaikkoja alueen asukkaille, pysäköintiin liittyvän tulkinnanvaraisuuden ja verottajan em. pyrkimysten vuoksi arvonlisäverokäsittely tulee määritellä aina tilanteen kokonaisarvioinnin perusteella yksityiskohdat huomioiden.

— Oikeuskäytännössä mm. kiinteistöosakeyhtiön harjoittama kaavamääräysten mukainen pysäköintipaikkojen luovuttaminen asunto-osakeyhtiöille on katsottu verottomaksi kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamiseksi, kun As Oy:lle luovutettiin **hallinnanjakosopimuksen** perusteella pysyvä käyttöoikeus tiettyyn määrään pysäköintipaikkoja Koy:n omistamista pysäköintitiloista (KHO 2016:39).

Kun on kyse asukas-pysäköinnistä, on pysäköintipaikkojen arvonlisäverotusta (ja toiminnan alv-vähennyskelpoisuuden) koskevassa verotuskäytännössä kiinnitetty huomiota siihen, onko nimenomaan pysäköintiyhtiöllä kaavamääräysten tai rakennusluvan (tai muun sitoumuksen perusteella) velvollisuutta luovuttaa pysäköintioikeuksia nimenomaisesti alueen asunto-osakeyhtiöiden ja kiinteistöosakeyhtiöiden asukkaille tai käyttäjille.

Jos tilojen luovutukseen liittyy erilaisia rasitteita (esim. rasitesopimuksien yms. muodossa), on myös niiden merkitys arvioitava aina tapauskohtaisesti.

— Verohallinnon ohjeessa *“Kulkuneuvojen paikoitusta varten tapahtuva alueiden vuokraus arvonlisäverotuksessa”* todetaan, että arvonlisäverovelvollisen toiminnan käytössä oleva pysäköintitila on siltä osin vähennykseen oikeuttamattomassa käytössä, kun pysäköintitilan rasiteoikeudet luovutetaan vastiketta vastaan (KVL 31/2016). Rasiteoikeuden luovutuksesta on kuitenkin mahdollista hakeutua verovelvolliseksi (AVL 30 §), jolloin rasiteoikeuden luovutus on mahdollista käsitellä arvonlisäverollisena luovutuksena

— Tilanteesta, jossa asunto-osakeyhtiölle annettaisiin rasiteoikeus korvauksetta, ei ole julkaistua oikeuskäytäntöä.

- Lähtökohtaisesti tällaista sitoumusta ei kannata antaa, mikäli tämä ei muun syyn johdosta ole välttämätöntä.

# Tottinkadun pysäköintihallista

## Pysäköintitilat

Pysäköintilaitoksessa on pysäköintipaikkoja yhteensä 183 ja niiden hallinta on jakautunut seuraavanlaisesti:

- Savonlinnan kaupungilla 111 paikkaa (kaupunki omistaa koko kiinteistön ja kaikki 183 paikkaa)
- Osuuskauppa Suur-Savo 70 paikkaa sekä
- Matvejeffit 2 paikkaa

Saamiemme tietojen mukaan Savonlinnan kaupunki on vuokrannut sen hallinnassa olevia pysäköintipaikkoja arvonlisäverollisesti (reilut 40 paikkaa) ja ilmeisesti loput kaupungin hallinnassa olevista pysäköintipaikoista on luovutettu vastikkeetta lähitalon asukkaille.

Osuuskauppa ja Matvejeffit eivät tällä hetkellä maksa kaupungille vastiketta paikoista. Meillä ei ole tarkkaa selvyyttä siihen, mihin tämä perustuu.

Pysäköintitila on käsityksemme mukaan puhtaasti pysäköintihalli eikä sen yhteydessä ole liiketiloja tai muita tiloja, joita kaupunki olisi vuokrannut.

Käytössämme olleen kaupungin teknisen lautakunnan päätöksen mukaan pysäköintihallin paikoista 70 paikkaa on osoitettu Osuuskaupan hallinnassa olevalle kiinteistölle ja 30 paikkaa on osoitettu Asoy:lle asemakaavan määräysten mukaisesti. Loput paikoista (83 paikkaa) ovat jääneet kaupungin yleiseen pysäköintikäyttöön. Näistä kaupungin hallinnassa olevista paikoista osa on luovutettu vastikkeetta ja osa vastikkeellisesti. Vastikkeellisesti luovutetut paikat on käsitelty arvonlisäverollisena luovutuksena.

Kaupungin ja SAO:n, nykyisin kaupungin ja Osuuskunnan välisessä sopimuksessa 27.2.1998 (sopimuksen 26.7.1997 muutossopimus) on sovittu, että Osuuskunta (aiemmin SAO) saa hallitsemiaan autopaikkoja vastaavan 35 %:n omistusosuuden pysäköintilaitokseen 1.1.2028 edellyttäen, että kohdassa 5. sovitut pääomakustannukset korkoineen on maksettu. Omistusjärjestelyistä on tarkoitus sopia tuolloin tarkemmin. Osuuskunta on maksanut kyseiset pääomakustannukset korkoineen vuonna 2019. Käsityksemme mukaan Osuuskunta ei maksa vuokraa kaupungille paikoista.

— Käsityksemme mukaan on mahdollista, että puheena oleva sopimus tulkitaan arvonlisäverotuksessa pysäköintilaitoksen osaa koskevaksi osamaksukaupaksi vuokrauksen sijaan, koska sopimuksessa on sovittu omistusoikeuden siirrosta tiettyjen ehtojen (maksusuoritukset ja aika) täytyessä. Osuuskauppa ei myöskään maksa juoksevaa vuokraa pysäköintipaikoista.

— Emme voi poissulkea, etteikö Verohallinto katsoisi käsillä olevissa olosuhteissa pysäköintilaitoksen osan omistusoikeuden tosiasiallisesti siirtyneen Osuuskunnalle. Tällä ei lähtökohtaisesti olisi kuitenkaan vaikutusta pysäköintihallin arvonlisäverolliseen käyttöön, mutta asialla on kuitenkin vaikutusta kiinteistön yhtiöittämiseen. Tästä johtuen suosittelemme keskustelemaan asian läpi Osuuskunnan kanssa ja mahdollisesti laatimaan tilannetta selkeyttävän asiakirjan, sopimuksen tai muun muistion, josta osapuolten käsitys ja yhteisymmärrys käy selkeästi ilmi.

— Kaupungin käsityksen mukaan se kuitenkin edelleen omistaa pysäköintihallin kokonaisuudessaan ja Osuuskaupalla on vain hallintaoikeus pysäköintipaikkoihin. Muistiossa esitetyt kommentit perustuvat tähän oletamaan, ettei omistusoikeus ole vielä siirtynyt Osuuskunnalle.

Käsityksemme mukaan kaupungin ja Asoy:n välisessä vuokrasopimuksessa ei olisi sovittu vastaavasta omistusoikeuden siirrosta. Matvejeffien sopimus ei ole ollut meidän käytettävissä. Kaupungin vahvistaman käsityksen mukaan sekä Asoy:n että Matvejeffien osalta pysäköintipaikkojen luovutuksessa olisi kyse pitkäaikaisesta pysäköintipaikan vuokrauksesta, johon ei liity omistusoikeuden siirtoa. Jäljempänä esitetyt kommentit perustuvat tähän oletamaan.



# Pysäköintipaikkojen arvonlisäverotus

## Pysäköintipaikkojen luovutuksen arvonlisäverokäsittely tiivistetysti

Niissä tilanteissa, joissa pysäköinnin katsotaan liittyvän asuinhuoneiston tai verottomasti vuokratun liiketilan luovutukseen, käsitellään pysäköintitilan luovutus arvonlisäverottomana luovutuksena.

— Tällöin, kun kyse on huoneiston hallintaan kiinteästi liittyvästä oikeudesta tai pysäköintipaikka tulee kaavamääräysten mukaan luovuttaa alueen asukkaille, pysäköintipaikan luovutus tulee veloittaa ilman arvonlisäveroa.

Niissä tilanteissa, joissa pysäköinnin katsotaan liittyvän verollisesti vuokratun asuinhuoneiston (esim. majoitusliikkeen harjoittajalle) tai liiketilan luovutukseen, käsitellään pysäköintitilan luovutus arvonlisäverollisena luovutuksena.

Jos pysäköintitiloja luovutetaan vastikkeellisesti asuin- tai liiketilojen vuokrauksesta erillään joko lyhyt tai pitkäaikaisesti, on pysäköintitilan luovutuksessa lähtökohtaisesti kyse AVL 29 §:n 1 mom. 5k. mukaisesti arvonlisäverollisesta pysäköintitoiminnasta.

## Nykyisten pysäköintipaikkojen luovutus kaupungin näkökulmasta

Käsityksemme mukaan nykyiset pysäköintipaikkojen luovutukset tapahtuvat pääasiassa pitkäaikaisin pysäköintisopimuksin. Luovutukset eivät kuitenkaan liity asuin- tai liikehuoneistojen vuokraukseen vaan ovat itsenäisiä pysäköintipaikkojen luovutuksia. Näin ollen käsityksemme mukaan pysäköinti tapahtuu lähtökohtaisesti AVL 29 §:n mukaisena pysäköintipaikan luovutuksena ja siten kyseessä on arvonlisäverollinen palvelu, kun pysäköintipaikkoja luovutetaan vastikkeellisesti.

— Vastaavasti arvonlisäverolliseen liiketoimintaan liittyy arvonlisäveron vähennysoikeus ja siten kunta on voinut vähentää pysäköintilaitokseen kohdistuvien kulujen arvonlisäveron AVL 102 §:n mukaisena vähennyksenä (tai 130 §:n mukaisena ns. kuntapalautuksena).

Siltä osin kuin pysäköintipaikkoja luovutetaan vastikkeetta, kyse on lähtökohtaisesti arvonlisäverottomasta toiminnasta.

— Kun Savonlinnan kaupunki on harjoittanut vastikkeetonta pysäköintipaikkojen luovutusta, sillä on kaupunkina kuitenkin lähtökohtaisesti oikeus arvonlisäverovähennystä käytännössä vastaavaan kuntapalautukseen (AVL 130 §).

Näin ollen käsityksemme mukaan pysäköintihalli olisi kaikin osin kaupungilla arvonlisäverovähennykseen tai kuntapalautukseen oikeuttavassa käytössä eikä nykyisessä toimintamuodossa pysäköintihalliin kohdistuvien kustannusten osalta pitäisi muodostua kaupungille lopulliseksi jäävää arvonlisäverokustannusta.

# Pysäköintitoiminnan harjoittaminen keskinäisessä kiinteistöosakeyhtiössä

Edellä esitetyn mukaisesti ymmärrämme, että tulevassa Kkoy:ssä pysäköintitilat olisivat Kkoy:n yhtiöjärjestyksen perusteella sen osakkaiden käytössä Kkoy:n yhtiökokouksen vahvistamien vastikkeiden maksamista vastaan. Kkoy:llä itsellään ei olisi omistus- eikä hallinto-oikeutta mihinkään asuin-, toimisto- tai liiketiloihin, joten Kkoy:n kannalta pysäköintitilojen luovutus ei voisi liittyä tällaisten tilojen käyttöoikeuden luovutukseen EUT:n tuomiossa C-173/88 tarkoitetuin tavoin. Käsityksemme mukaan myöskään kaupungin teknisen lautakunnan kokouksessa 18.2.1997 (pöytäkirja 3/1997) mainittu 70 autopaikan osoittaminen kaavamääräysten mukaisiksi autopaikoiksi ei tulisi velvoittamaan, rajoittamaan tai sitomaan Kkoy:tä pysäköintipaikkojen luovutusten suhteen, vaan Kkoy:n kannalta niiden luovutusten ehdot perustuisivat tyhjentävästi yhtiöjärjestykseen.

- Edellä selostettujen olosuhteiden perusteella Kkoy:n toiminta vaikuttaisi vastaavan kaikin merkityksellisin osin esim. tapauksessa KHO 2018:108 käsiteltyä ns. osakaspysäköintitoimintaa. Tällöin Kkoy:n oma toiminta katsottaisiin kokonaisuudessaan arvonlisäverolliseksi AVL 29 § 1 mom. 5 kohdan mukaiseksi toiminnaksi – riippumatta siitä, miten sen osakkaat itse käyttäisivät tai edelleen luovuttaisivat pysäköintipaikkojensa käyttöoikeutta.

Kkoy:n osakkaiden osalta autopaikat olisivat seuraavassa käytössä arvonlisäverotuksen näkökulmasta:

- Savonlinnan kaupunki (111 paikkaa): harjoittaa myös osin maksullista pysäköintitoimintaa, joka on 29 §:n mukaista arvonlisäverollista pysäköintitoimintaa. Siltä osin kuin pysäköinti on maksutonta, kyse arvonlisäverotuksen ulkopuolelle jäävästä toiminnasta, josta ei ole normaalia arvonlisäveron vähennysoikeutta, mutta josta kaupungilla kuitenkin on oikeus ns. kuntapalautukseen (AVL 130 §). Kaupunki voi siten vähentää tai saada palautuksena Kkoy:n perimien vastikkeiden arvonlisäveron
- Osuuskauppa Suur-Savo (70 paikkaa): pysäköintipaikat ovat arvonlisäverollisen liiketoiminnan käytössä tai harjoittaa maksullista pysäköintitoimintaa, joka on 29 §:n mukaista arvonlisäverollista pysäköintitoimintaa

- Matvejeffit (2 paikkaa): yksityiskäytössä (ts. arvonlisäverottomassa käytössä) olevat paikat. Kkoy:n vastikkeiden arvonlisävero ei ole vähennettävissä. (Jos pysäköintipaikat olisi vuokrattu eteenpäin arvonlisäverollisella vuokrasopimuksella, voitaisiin tällöin myös Matvejeffien käyttö katsoa arvonlisäverolliseksi ja vähennykseen oikeuttavaksi käytöksi).

## Kkoy:n arvonlisäverovelvollisuus

Edellä esitetyn mukaisesti Kkoy:n tulisi ilmoittautua alv-velvolliseksi pysäköintitoiminnan harjoittamisesta. Ilmoitus tulisi tehdä yhtiön perustamisen yhteydessä.

Kun yhtiön toiminta on arvonlisäverollista toimintaa kokonaisuudessaan, yhtiöjärjestyksen tulisi lisätä osakkailta perittävään vastikkeeseen lisättävää arvonlisäveroa koskeva ehto.

Kun yhtiö on perustettu olisi erittäin suositeltavaa hakea vielä Verohallinnolta ennakkoratkaisu, jolla varmistetaan yhtiön täysi arvonlisäverovelvollisuus, koska tapauksen olosuhteet ovat poikkeuksellisen monimutkaiset ja yhtiössä on useampi intressitaho.

Kkoy:n arvonlisäverollisen toiminnan myötä, se voi vähentää kiinteistöä varten hankittujen tavaroiden ja palvelujen hintaan sisältyvän arvonlisäveron (AVL 102 §) verollista toimintaa vastaavalta osalta. Vähennyskelpoisia liiketoiminnan kuluja ovat muun muassa lämmitys-, kirjanpito-, huolto- ja siivouskulut sekä rakennuksen korjaustöiden ja perusrparannusten kulut.

- Jos vain osa kiinteistöstä on arvonlisäveron vähennykseen tai palautukseen oikeuttavassa käytössä koskee vähennysoikeus vain tähän osaan kohdistuvia hankintoja (AVL 117 §). Tällöin yhtiön on määritettävä erilaisten kulujen vähennysoikeus ja ns. yleiskulujen jakoperuste, jonka mukaan yleiskulujen arvonlisävero vähennetään.

**05**

**Second opinion  
yhtiöttämisen  
toteutuksesta ja  
verovaikutuksista**

# Pysäköintilaitoksen yhtiöittämisestä laadittu muistio

Asianajotoimisto Reinikainen & Vainio Oy on laatinut 30.11.2022 päivätyn muistion Tottinkadun pysäköintilaitoksen yhtiöittämisestä.

Muistiossa on todettu seuraavia tosiasioita:

- Savonlinnan kaupungilla on lainhuuto kiinteistöön.
- SAO / Osuuskunta ovat maksaneet vuokrasuorituksena osan rakentamiskuluista Kaupungille. Muistiossa on todettu myös, että SAO on siirtänyt oikeutensa kiinteistökaupalla Osuuskunnalle.
- Luostarille on luovutettu 2 pysäköintipaikkaa vastiketta vastaan, jotka Luostariset ovat luovuttaneet edelleen Matvejeffille.
- Edellä mainittujen luovutusten sopimusoikeudellinen luonne ei käy muistiosta selväksi.

Muistiossa on esitetty, että kaupunki, Osuuskauppa ja Matvejeffit ("Perustajat") perustavat yhdessä Tottinkadun Pysäköintilaitos Oy -nimisen osakeyhtiön, josta tulisi keskinäinen kiinteistöosakeyhtiö. Osakkeista maksettaisiin 10 euron merkintähinta.

Muistiossa kohdassa 9. on käsitelty pysäköintilaitoksen siirtoa perustetulle yhtiölle ja esitetty, että kaupunki siirtää pysäköintilaitoksen yhtiölle pääomasijoituksena käypään arvoon. Kaupungille ei annettaisi osakevastiketta ja sijoitus kirjattaisiin SVOP-rahastoon. Lisäksi osuuskauppa ja Matvejeffit siirtäisivät kaupungilta ostamansa autopaikkaoikeudet samalla pysäköintilaitokseen.

Siirron verovaikutuksista on todettu seuraavasti:

- Siirrosta aiheutuu varainsiirtoverokustannus
- Vastaanottavalle yhtiölle luovutus on verovapaa tuloverosta.

- Mikäli Kaupungin katsottaisiin luovuttavan pysäköintilaitoksen yhtiölle merkitsemiään osakkeita vastaan, olisi luovutus verovapaa sillä Tuloverolain 21 § mukaan kunta ei ole velvollinen suorittamaan veroa omalla alueellaan tapahtuvasta kiinteistön luovuttamisesta kertyneestä tulosta. Muistiossa ei ole otettu kantaa kiinteistön luovutuksen verovaikutuksista yhtiölle ehdotetussa luovutustavassa.
- Muistiossa on esitetty, että lähtökohtana on se, että muille osakkeenomistajille ei tulisi järjestelystä tuloveroseuraamuksia.
- Muistiossa esitetyn mukaisesti pääomasijoituksesta ei aiheudu lahjaveroseuraamusta yhtiölle tai muille osakkeenomistajille. Muistion mukaan Osuuskauppa ja Matvejeffit ovat tehneet vähintäänkin omistusosuutta vastaavan investoinnin Pysäköintitalon autopaikoista.
- Muistiossa ei ole arvioitu kiinteistön siirron arvonlisäverovaikutuksia.
- Muistiossa ei ole käsitelty tarkemmin järjestelyn yhtiöoikeudellista luonnetta.

Savonlinnan kaupungin oma käsityksen mukaan pysäköintitiloja olisi vain vuokrattu Osuuskunnalle, Asoy:lle ja Matvejeffille. Jäljempänä esittämämme verotuksen kommentit perustuvat tähän oletamaan. Mikäli myöhemmin kävisi ilmi, että jollain edellä mainituista tahoista olisi osittainen omistusoikeus pysäköintihalliin, poikkeaisivat veroseuraamukset jäljempänä selvitetystä ja ne tulisi selvittää erikseen.

# KPMG:n huomiot laaditusta muistiosta

## Taustoihin liittyvät huomiot

Nostaisimme esiin pysäköintilaitoksen omistusten tai siihen kohdistuvien oikeuksien luonne jää laaditusta muistiosta epäselväksi.

Muistion perusteella vaikuttaisi siltä, että pysäköintipaikat on vuokrattu osuuskunnalle ja Matvejeffeille. Toisaalta muistion mukaan näiden oikeuksien siirrosta on maksettu, mikä viittaa siihen, että osuuskauppa ja Matvejeffit omistavat pysäköintipaikat/rakennusta. Lisäksi osuuskaupan osalta omistusoikeuden siirtoon on viitattu kiinteistön kauppana.

Myös s. 24 esitetyn mukaisesti etenkin Osuuskaupan vuokraan liittyy riski siitä, että sopimus katsotaan kiinteistön osamaksukaupaksi ja omistusoikeuden tosiasialliseen siirtymiseen liittyy tulkinnanvaraisuutta.

Koska käsillä olevassa tilanteessa on epävarmuutta, vuokran ja omistussuhteen välillä, erityisesti Osuuskaupan ja Matvejeffit osalta, suosittelemme käymään asian vielä läpi ja laatimaan vuokrasuhdetta tai omistusta koskevat asiakirjat / muistiot / vuokrasopimukset tilanteen selkeyttämiseksi. Tällä on ohjaava vaikutus myös siihen, että suunnitteilla oleva järjestely tulee toteutetuksi oikein sekä verotuksen että yhtiöoikeuden näkökulmasta.

## Ehdotetun pääomasijoituksen verovaikutuksista

Muistiosta ei ole käsitelty sitä, että ehdotettu pysäköintihallin luovutus Kkoy:lle on yhtiöoikeudellisesti apporttiluovutus. Kun apporttiluovutuksesta ei annetta osakevastiketta, kyse on vastikkeettomasta apporttiluovutuksesta.

Verotuksessa apporttiluovutus on tehtävä lähtökohtaisesti käypään arvoon.

Kaupungin näkökulmasta vastikkeeton luovutus ei aiheuta kaupungille tuloveroseuraamuksia. Muistiosta on kuvattu myös oikein, että vastaanottavalle yhtiölle ei aiheudu pääomasijoituksesta tuloveroseuraamuksia, kun kaupunki on osakkeenomistajana Kkoy:ssa.

Muistiosta on kuvattu oikein myös se, että vastaanottava yhtiö joutuu suorittamaan varainsiirtoveron (4 %) kiinteistöhallin omistusoikeuden siirtymisestä.

Muistiosta on esitetty, että ehdotetusta pääomasijoituksesta ei aiheudu lahjaveroseuraamuksia. Haluaisimme nostaa kuitenkin esiin, että lähtökohtaisesti kaupungin tekemä kiinteistön vastikkeeton apporttisijoitus voisi tietyn edellytyksin muodostua lahjaksi (/lahjana verotettavaksi tuloksi) muille yhtiön osakkaille. Tähän vaikuttaa se, katsotaanko kaupungin omistavan koko kiinteistö vai omistavatko myös Osuuskauppa ja Matvejeffit kiinteistöä.

- Nyt oletuksen mukaisessa lähtötilanteessa, jossa kaupunki omistaa koko kiinteistön, on olemassa riski siitä, että muille osakkaille syntyisi kiinteistön siirrosta lahjaveron alainen lahja. Lahjan arvo määräytyisi kiinteistön käypään arvoon perustuen, koska kiinteistö siirretään Kkoy:lle apporttiluovutuksessa käypään arvoon ja Osuuskaupan ja Matvejeffien osakkeista maksama merkintähinta 10 euroa alittaa heidän omistusosuuksien mukaisen osuuden yhtiön apporttiluovutuksen jälkeisestä käyvästä arvosta.
- Tarvittaessa lahjaverotukseen liittyvä riski voidaan varmistaa Verohallinnolta haettavalla ennakkoratkaisuhakemuksella.

# KPMG:n huomiot laaditusta muistiosta

## Ehdotetun pääomasijoituksen verovaikutuksista (jatkuu)

Muistiossa ei ole käsitelty pääomasijoituksen ts. apporttiluovutuksen arvonlisäverovaikutuksia. Arvonlisäverotuksen näkökulmasta vastikkeeton apportti voi tietyissä tilanteissa aiheuttaa oman käytön verotuksen. Vastikkeettomien apporttiluovutusten osalta on vain vähän julkaistua verotuskäytäntöä ja tapaukset ovat aina arvioitava tapauskohtaisesti.

Koska luovutettava omaisuuserä muodostuisi kuitenkin kiinteistöstä, jonka luovutus on lähtökohtaisesti arvonlisäveroton luovutus, vastikkeettomasta apportista ei lähtökohtaisesti pitäisi aiheutua arvonlisäveroseuraamuksia.

## Vaihtoehtoinen toteutustapa

Jos järjestelyn kannalta ei ole olennaista saada Osuuskauppaa ja Matvejeffejä osakkaaksi yhtiöön, pysäköintihallin yhtiöittäminen voisi olla toteutettavissa verotehokkaasti ilman varainsiirtoverokustannusta EVL 52 d §:n mukaisena liiketoimintasiirtona yhtiölle. Käsityksemme mukaan tämä olisi mahdollista, mutta suosittelemme varmistamaan veroneutraalin käsittelyn Verohallinnolta haettavalla ennakkoratkaisulla. Tällöin yhtiö jatkaisi suoraan nykyistä kaupungin harjoittamaa pysäköintitoimintaa. Jos tällainen toimintamuoto olisi mahdollinen, olisi sen toimivuutta muut näkökulmat huomioiden suositeltavaa selvittää vielä tarkemmin.

## Muita huomioita

Suosittellemme, että laadittavaan yhtiöjärjestykseen otetaan mukaan myös edellä kuvattu arvonlisäverolauseke.

Siirtosopimuksessa tulisi huomioida, että apporttina tapahtuva luovutus tehdään käypään arvoon. Apporttiluovutuksen vastaanottaminen edellyttää myös tiettyjä yhtiöoikeuden edellyttämiä toimia perustettavalta yhtiöltä.

Riippumatta siitä, mikä toteutustapa yhtiöittämiselle valitaan, olisi kiinteistön mukana siirtyvien vuokrasopimusten vaikutukset otettava huomioon ja tarvittaessa tehtävä toimenpiteitä, jotta mm. sopimuksen mukaiset tilat kohdistuvat kaupungin hallitsemiin vuokrasopimuksiin. Lisäksi Osuuskaupan ja Matvejeffien sekä yhtiön väliset vuokrasopimukset olisi selkeyden vuoksi hyvä päättää, koska yhtiön osakkaina he tulevat saamaan tietyt tilat suoraan hallintaansa osakeomistuksen perusteella.



Some or all of the services described herein may not be permissible for KPMG audit clients and their affiliates or related entities.



[kpmg.com/socialmedia](https://kpmg.com/socialmedia)

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2023 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 trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.

**Document Classification: KPMG Confidential**