



.540A.L0166859907
Economy PP Finlande Posti Oy 916529 Posti Green

Päätöspäivä 29.04.2021
Kirje luotu 29.04.2021
Postituspäivä 03.05.2021

Marko Ojala, KPMG Oy Ab
Töölönlahdenkatu 3 A
00101 HELSINKI



Päätösnumero
P0138951956

4-1428680/1225/13134 10/1

00019 - 030
001225

Arvonlisäverotuksen ennakkoratkaisu

Hakija Helsingin kaupunki, Y-tunnus 0201256-6 (rekisteröity arvonlisäverovelvolliseksi)

Kysymys 1. Mikäli Helsingin kaupunki hakemuksessa kuvatulla tavalla siirtää hakemuksessa tarkemmin kuvatut liiketoimintakokonaisuudet varoineen ja velkoineen perustettavalle tytäryhtiölle, Kaupunkiraideliikenne Oy:lle, sovelletaanko järjestelyyn arvonlisäverolain 19 a §:n säännöstä?

Mikäli Kaupunkiraideliikenne Oy siirtää myöhemmin kysymyksessä 1 tarkoitetut Helsingin kaupungilta vastaanottamansa liiketoimintakokonaisuudet varoineen ja velkoineen edelleen perustettavalle tytäryhtiölleen MidCo Oy:lle, sovelletaanko järjestelyyn arvonlisäverolain 19 a §:n säännöstä?

2. Mikäli MidCo Oy hakemuksessa kuvatulla tavalla jakautuu osakeyhtiölain 17 luvun 1 §:n mukaisena kokonaisjakautumisena siten, että se siirtää kaikki varansa ja velkansa ja mahdolliset varauksensa uusille jakautumisen yhteydessä perustettaville Helsingin RV-rata Oy:lle, RV-kalusto ja -varikko Oy:lle, Kunnossapito Oy:lle, Liikennöinti Oy:lle sekä Hallinto Oy:lle, ja mikäli edellä mainitun jakautumisen jälkeen Hallinto Oy sulautuu osakeyhtiölain 16 luvun 2 §:n mukaisena tytäryhtiösulautumisena siirtäen kaikki varansa ja velkansa emoyhtiölleen Kaupunkiraideliikenne Oy:lle, jäävätkö kyseinen kokonaisjakautuminen ja tytäryhtiösulautuminen arvonlisäverolain soveltamisalan ulkopuolelle siten, että kokonaisjakautuminen ei aiheuta MidCo Oy:lle ja tytäryhtiösulautuminen ei aiheuta Hallinto Oy:lle arvonlisäveron suoritusvelvollisuutta?

Hakemus Verohallinto on vastaanottanut 30.03.2021 arvonlisäverotusta koskevan ennakkoratkaisuhakemuksenne. Hakemuksen liitteenä on jäljennös Helsingin kaupungin liikenneliikelaitoksen tuloslaskelmasta ja taseesta per 31.12.2020, Verohallinnon ennakkoratkaisu, erittely siirtävistä osakkeista ja osuuksista, erittely siirtävistä varoista ja veloista (alustava), valtakirja. Olette antaneet asiasta selvityksen 23.04.2021. Hakemuksessa ja antamassanne selvityksessä olette esittäneet seuraavaa:

1. TAUSTAA



Helsingin kaupungin liikenneliikelaitos (jäljempänä "HKL"), joka on juridisesti osa Helsingin kaupunkia, vastaa pääkaupunkiseudun metron, Helsingin kantakaupungin raitiovaunujen ja Suomenlinnan lautan liikennöinnistä sekä Helsingin pyöräilypalvelun tuottamisesta. Liikennöinnin lisäksi HKL omistaa, rakennuttaa ja hoitaa Helsingin joukkoliikenteen infrastruktuuria ja vastaa siitä, samoin kuin kisko- ja bussiliikenteen varikoista Helsingin alueella, sekä järjestää liityntäpysäköinnin. HKL vastaa joukkoliikenneinfrastruktuurin kehittämisestä ja kunnossapidosta. Lisäksi HKL omistaa Helsingin raitiotiet, metroradat ja -asemat sekä raitiovaunut ja metrojunat.

HKL:llä on sopimukset raitio-, metro- ja lauttaliikenteen operoinnista sekä sopimus joukkoliikenneinfran kustannusten korvaamisesta (tätä sopimusta käsitellään tarkemmin kohdassa 3.2) Helsingin seudun liikenne -kuntayhtymän (jäljempänä "HSL") kanssa. HSL suunnittelee reitit ja hankkii joukkoliikennepalvelut. HSL vastaa myös matkustajaviestinnästä sekä myy ja tarkastaa matkaliput. HKL operoi HSL:n tilaamaa metro-, raitiovaunu- ja lauttaliikennettä.

Helsingin kaupungin liikenneliikelaitoksen tilikauden 1.1.-31.12.2020 liikevaihto oli noin 213 miljoonaa euroa ja tilikauden ylijäämä noin 2,8 miljoonaa euroa. Liikevaihto muodostui HSL:ltä laskutettavista liikennöintikorvauksista, infrakorvauksesta, Helsingin kaupungin infratuesta sekä muista myyntituotoista. Taseen varat olivat tilikaudella 1.1.-31.12.2020 noin 1,179 miljardia euroa ja oma pääoma noin 411,5 miljoonaa euroa. Henkilöstön määrä oli tilikaudella keskimäärin 1 283. HKL:n hallinnoimilla joukkoliikennevälineillä tehtiin vuonna 2020 96 miljoonaa matkaa.

Kaupungin liikenneliikelaitos on ollut eriytettyä kaupungin kirjanpidossa jo vuodesta 1995 lähtien. Liikennelaitoksella, joka toimii siis kaupungin liikelaitoksena, on omat kaupungin muista toiminnoista eriytetyt hallinto-, talous- ja muut tukitoiminnot.

2. SUUNNITELTU UUDELLEENJÄRJESTELY JA SEN LIIKETALOUDELLISET PERUSTEET

2.1. Tarve yhtiöittää HKL:n toiminta

HKL on toiminut tähän asti Helsingin kaupungin liikelaitoksena juridisesti osana Helsingin kaupunkia. Helsingin kaupunki asetti 24.1.2019 työryhmän selvittämään HKL:n toimintojen yhtiöittämistä. Työryhmän näkemyksen mukaisesti yhtiöittäminen on tulevaisuuden tarpeisiin vastaamisen vuoksi tarpeellista ja ajankohtaista jo nyt, koska lähitulevaisuudessa raideliikenteellä on kasvava rooli kaupunkikehityksen toteutuksessa. Lisäksi suunnitteilla on useita uusia seudullisia raidehankkeita, jotka tulevat osaltaan yhtymään Helsingin kantakaupunkiverkkoon ja siten vaikuttamaan HKL:n toimintaan. Yhtiön tarkoituksena on toimia erityisalojen hankintalain näkökulmasta voittoa tavoittelemattomana kyseisen lain 5 §:n tarkoittamana julkisoikeudellisena laitoksena, joka olisi perustettu säännöksen tarkoittamalla tavalla tyydyttämään yleisen edun mukaisia tarpeita. Yhtiön operatiivisen toiminnan vakiinnuttua ja mahdollisten toimintaympäristön muutosten johdosta voidaan myöhemmin toteuttaa toimenpiteitä, joilla osia konserniyhtiöiden harjoittamasta toiminnoista siirtyisi tästä näkökulmasta arvioiden kilpailuille markkinoille.

Selvitysten lopputuloksena työryhmä päätyi ehdottamaan koko HKL:n liiketoiminnan



yhtiöittämistä omaan yhtiöönsä, josta tulisi Helsingin kaupungin tytäryhtiö. HKL on saanut ehdotettua yhden yhtiön toimintamallissa tapahtuvaa toiminnan yhtiöittämistä koskevan ennakkoratkaisun keväällä 2020 (Päätösnumero P0106446414). Verohallinnon antamassa ennakkoratkaisupäätöksessä HKL:n toiminnan katsottiin olleen elinkeinotuloverolain mukaan verotettavaa toimintaa ja siirrettävän omaisuuden muodostaneen liiketoimintakokonaisuuden, jolloin HKL:n liiketoimintaomaisuuden siirto perustettavaan yhtiöön olisi voitu toteuttaa veroneutraalisti EVL 52 d §:n mukaisena liiketoimintasiirtona. Haetun ennakkoratkaisuhakemuksen mukaista yhtiöittämistä ei kuitenkaan ole toteutettu.

Yhtiömuodossa toimivan HKL:n toimintaedellytysten ja liiketoimintamallin selvityksiä jatkettiin edellä mainitun ennakkoratkaisuhakemuksen laatimisen jälkeen. Näissä liiketoimintamallia koskevissa selvityksissä tunnistettiin liiketoiminnan kannalta keskeisiä synergiahyötyjä ja tarve muiden pääkaupunkiseudun kaupunkien mukaantuloon perustettavaan yhtiöön edellä mainitusta raideliikenteen merkityksestä pääkaupunkiseudun kasvamisen ja sen julkisen liikenteen toteuttamisen kannalta.

Tämän keskeisen tulevaisuuden tarpeen ja synergiahyötyjen mahdollistamiseen yhden yhtiön toimintamalli ei vastannut enää optimaalisella tavalla. Tämän vuoksi HKL:n eri toiminnot olisi jaettava eri yhtiöihin ja liiketoimintaa olisi harjoitettava konsernimallissa, jotta pääkaupunkiseudun eri kuntien intressit voidaan huomioida tarpeellisin tavoin. Tämä mahdollistaa sen, että kukin kunta voi olla mukana ko. kunnan kannalta relevanteissa liiketoiminnan osissa mukana. Näin ollen on päädytty tavoiteltuun konserni- ja liiketoimintamalliin, jota tämä ennakkoratkaisuhakemus koskee ja jonka vuoksi aiemmassa ennakkoratkaisuhakemuksessa esitetty toimintamalli on päätetty hylätä.

2.2. Yhtiöittämisen kohteena olevat liiketoimintakokonaisuudet

HKL:n liiketoiminta muodostuu neljästä itsenäisestä liiketoimintakokonaisuudesta, joista kaksi merkittävintä ovat metroluiketoiminta ja raitioliikennetoiminta. Näiden lisäksi harjoitetaan pyöräilytoimintaa ja Suomenlinnan lauttaliikennetoimintaa. Alla lyhyet tiivistelmät eri liiketoimintakokonaisuuksien keskeisestä toiminnasta ja siihen kuuluvasta varallisuudesta:

1. Raitioliikenne on kantakaupungin joukkoliikenteen pääkulkumuoto. HKL liikennöi HSL:n tilaamaa raitioliikennettä ja vastaa raitiovaunujen kunnossapidosta ja uudistamisesta. Lisäksi HKL tuottaa erilaisia rata- ja sähköinfraan liittyviä kunnossapito- ja korjauspalveluita. HKL huolehtii myös raide-elementtien valmistuksesta ja ratojen puhtaanapidosta. Raitiolinjaverkosto kattaa 11 linjaa ja yhdistää kantakaupungin eri osat toisiinsa. Sitä käyttää vuosittain lähes 57 miljoonaa matkustajaa. HKL:llä on kolme raitiovaunuvarikkoa: Koskelassa, Töölössä ja Vallilassa. Raitiovaunut säilytetään ja huolletaan Töölön ja Koskelan varikoilla. Vallilassa tehdään myös isompia töitä, kuten kolari- ja peruskorjauksia.
2. Metroluiketoiminta on pääkaupunkiseudun nopein ja tiheimmin kulkeva julkisen liikenteen kulkumuoto. Metrolinja koostuu tällä hetkellä 25 asemasta, joista 19 on Helsingin ja loput kuusi Espoon puolella (ns. Länsimetro, jossa Helsingin kaupunki/HKL on mukana osakkeenomistajana). Metrojunat säilytetään, huolletaan ja korjataan Roihupellossa sijaitsevalla metrovarikolla. Lisäksi varikon yhteydessä toimivat HKL:n metroluikenteen hallinto, varasto, turvalaitehuolto ja ratakorjaamo. HKL:llä on yhteensä 46 metrojunayksikköä.



3. Lauttaliiketoiminta on keskittynyt ainoastaan Suomenlinnan lauttaliikenteen hoitamiseen. Suomenlinnan lauttaliikenteen aikatauluineen ja lippuineen järjestää HSL, ja lauttoja operoi HKL. Käytännössä liikennöinnistä huolehtii HKL:n tytäryhtiö Suomenlinnan Liikenne Oy (SLL). Kauppatorilta Suomenlinnan päälaituriin liikennöivät M/S Suokki, M/S Suomenlinna II ja M/S Tor. Katajanokalta lähtevä huoltolautta M/S Ehrensvärd ajaa Suomenlinnan huoltolaituriin. SLL on vuokrannut toimistohuoneen HKL:n Vallilan toimipisteestä. SLL:n ja HKL:n välisillä sopimuksilla HKL tuottaa IT- ja postipalvelut SLL:lle. SLL hankkii HKL:ltä lisäksi vähäisissä määrin henkilöstö-, hallinto-, laki- ja toimistopalveluita.
4. Pyöräilyliiketoiminta tukee muuta joukkoliikennettä. Pyöräilyliiketoiminta on aloitettu vuonna 2016. Pyöräilyliiketoiminta koostuu kaupunkipyörien lisäksi esimerkiksi pyöräpysäköinnistä ja pyöräkeskuksista. Pyörille järjestetään liityntäpysäköinti tärkeimpiin liikenteen solmukohtiin, joista on helppo siirtyä joukkoliikennevälineeseen. HKL vastaa myös Kansalaistorilla sijaitsevan Pyöräkeskuksen toiminnasta. Vuonna 2020 kaupunkipyöriä oli käytössä 2 420 ja asemia 242.

Kaikilla neljällä liiketoimintakokonaisuudella on siten lähtökohtaisesti omat kalustonsa, omat varikkonsa, omat asemansa sekä omat kuljettajansa. Lisäksi ratikalla ja metrolla on jonkin verran yhteisiä resursseja, joiden kustannukset kuitenkin jyvitetään resurssia hyödyntäneen liikennemuodon mukaan. Kunkin liiketoimintakokonaisuuden tuottamia lipputuloloja, käyttäjiä sekä kustannuksia seurataan HKL:ssä irrallisina toisistaan, sillä kullakin liiketoimintakokonaisuudella on tällä hetkellä HKL:ssä oma kustannuspaikkansa. Näin ollen jokaisen joukkoliikennemuodon kohdalla on kyse selkeästi omista liiketoimintakokonaisuuksistaan.

HKL:n liiketoiminnan yhtiöittämissuunnitelmien perustana on koko ajan ollut kaikkien neljän liiketoimintakokonaisuuden eli koko HKL:n liiketoiminnan yhtiöittäminen. Käytännössä tämä tarkoittaa huomattavan sopimusmäärän siirtoa uusille oikeushenkilöille, jolloin kaikkien liiketoimintaan kohdistuvien sopimusten tulisi olla siirtokelpoisia. HKL:n sopimuskantaa ja sopimusten siirtokelpoisuutta läpikäytävänä on noussut esiin HKL:n ja Siemensin välinen sopimus, johon liittyy on vireillä riita-asia Helsingin käräjäoikeudessa. Riita-asia on saanut alkunsa siitä, kun HKL on purkanut Siemensin kanssa solmimansa metron liikennöinnin automaatiota koskevan sopimuksen ja tällä hetkellä riidan molemmat osapuolet ovat esittäneet vahingonkorvausoikeudellisia vaatimuksia toisilleen. Vireillä olevasta oikeudenkäynnistä johtuen Siemens-sopimukseen liittyy sellaisia HKL:ään kohdistuvia vahingonkorvausoikeudellisia velvoitteita, joita ei voida siirtää vahingon ns. alkuperäiseltä osapuolelta (ts. HKL:ltä) pois. Lisäksi metroliiketoiminnan siirto vaarantaisi erittäin vakavalla tavalla HKL:n vahingonkorvausvaatimukseen liittyviä perusteita, jolloin HKL voisi menettää vuositasolla jopa 5 miljoonan euron vahingonkorvaukset Siemensiltä. Ottaen huomioon HKL:n aseman osana julkisyhteisöä, ei HKL voi yhtiöittämisessä ottaa riskiä näin merkittävästä taloudellisesta menetyksestä.

Näin ollen yhtiöittämisen valmistelun yhteydessä on käynyt ilmeiseksi, että metroliiketoimintaa ei voida yhtiöittää vireillä olevan riita-asian vuoksi yhtiöittämisen alkuperäisessä aikataulussa. Jotta joukkoliikenteen tulevaisuuden tarpeisiin vastaaminen ei kuitenkaan vaarantuisi kokonaan, yhtiöittämisen valmistelussa on päädytty kahdessa vaiheessa tapahtuvaan yhtiöittämiseen. Yhtiöittämisen



ensimmäisessä vaiheessa yhtiöitetään HKL:n muut edellä kuvatut liiketoimintakokonaisuudet metrotoimintaa lukuun ottamatta. Metroliikenteen yhtiöittäminen toteutettaisiin myöhemmin toisessa vaiheessa vasta sitten, kun riita-asiaan on saatu lainvoimainen tuomio tai, kun korvausoikeuden- ja/tai -velvollisuuden määräaika on kulunut loppuun.

Selvyyden vuoksi hakija toteaa, että ennakkoratkaisuhakemus koskee HKL:n kaiken muun liiketoiminnan yhtiöittämistä metroliiketoimintaa lukuun ottamatta. Tämän ennakkoratkaisuhakemuksen kysymykset eivät siis koske yhtiöittämisen ensi vaiheen jälkeen tehtävää metro-omaisuuden luovutusta eikä myöhemmin toteutettavaa metroliiketoiminnan yhtiöittämistä. Ensi vaiheen yhtiöittämisen jälkeen toteutettavat luovutukset on kuitenkin haluttu esittää asiaan liittyvänä taustatietona.

2.3. Uusi liiketoimintamalli

Uudessa toimintamallissa operatiivinen liiketoiminta eriyttäisiin ensi vaiheessa konsernin neljään tytäryhtiöön. Konsernin emoyhtiö toimisi asiakasrajapinnassa hallinnoiden palvelusopimuksia. Palvelusopimusten hallinnoinnin lisäksi emoyhtiö tuottaisi tytäryhtiölleen hallintopalveluita. Tytäryhtiöt puolestaan hallinnoisivat HKL:n omaisuuseriä ja tuottaisivat toimintaan liittyviä operatiivisia liikennöinti- ja kunnossapitopalveluita tytäryhtiön tarkoituksesta riippuen.

Nyt suunnitteilla olevan konsernirakenteen ja liiketoimintamallin keskeisimmät syyt ovat:

- Tulevaisuuden tarpeisiin vastaaminen
- Suunniteltu konsernirakenne mahdollistaa seudullisen raideliikenteen laajentamisen synergiaetuja hyödyntäen
- Koska mahdolliset uudet omistajat tulevat mukaan vain osaan (ts. kaupunkiraideliikennetoimintaan) HKL:n nykyistä liiketoimintaa, ei yhden yhtiön toimintamalli olisi mahdollistanut muiden kuntien osallistumista vain kaupunkiraideliikenteeseen.

Yritysjärjestelyiden jälkeen konserniyhtiöiden toiminta olisi järjestetty seuraavasti:

1. Kaupunkiraideliikenne Oy: Tuottaa HSL:lle, ja halutessaan muille tilaajille, liikennöinti- ja muita palveluita. Yhtiö huolehtii myös sopimusten hallinnasta omaisuudenhallintopalveluiden tuottamisesta ja hallintopalveluiden tuottamisesta konserniin. Hallintopalveluiden tuottaminen pitäisi sisällään esimerkiksi henkilöstö-, taloushallinto-, konserni-, johto- ja suunnittelupalvelut. Lisäksi emoyhtiö edelleenvuokraa tyttärien omistaman joukkoliikenneinfran Helsingin kaupungille kohdassa 3.2 tarkemmin kuvatun infrasopimuksen perusteella.
2. Liikennöinti Oy: Tuottaa emoyhtiölle, ja halutessaan muille tilaajille, kuljettaja- ja valvomopalveluita.
3. Kunnossapito Oy: Tuottaa Kaupunkiraideliikenneyhtiön tytäryhtiöille, ja halutessaan muille tilaajille, kunnossapitopalveluita.
4. RV-kalusto ja Varikko Oy: Ylläpitää ja kehittää raitiovaunukalustoa ja -varikoita ja vuokraa niitä emoyhtiölle.
5. Rata Oy: Ylläpitää ja kehittää raitiotierataomaisuutta (ts. joukkoliikenneinfra) ja vuokraa sitä emoyhtiölle. Lisäksi omistaa esimerkiksi lähijuna-asemat, bussiterminaalit sekä liityntäpysäköintialueet.

2.4. Konsernirakenteen toteuttaminen



Edellä kuvattu konsernirakenne on suunniteltu toteuttavaksi seuraavalla tavalla:

Ensimmäinen liiketoimintasiirto:

1. Helsingin kaupunki perustaa Kaupunkiraideliikenne Oy:n liiketoimintasiirron yhteydessä luovutettavan toiminnan jatkamista varten. Kaupunkiraideliikenne Oy suuntaa itselleen maksuttoman osakeannin ja rekisteröi osakkeet valmiiksi tulevaa liiketoimintasiirtoa varten.
2. Helsingin kaupunki siirtää raitioliikenne-, pyöräily- ja lauttaliikennetoimintansa liiketoimintasiirrolla 1.1.2022 Kaupunkiraideliikenne Oy:lle.

Toinen liiketoimintasiirto:

1. Kaupunkiraideliikenne Oy perustaa MidCo Oy:n tytäryhtiökseen liiketoimintasiirron yhteydessä luovutettavan toiminnan jatkamista varten. MidCo Oy suuntaa itselleen osakeannin ja rekisteröi osakkeet valmiiksi tulevaa liiketoimintasiirtoa varten.
2. Kaupunkiraideliikenne Oy perustaa lisäksi viisi tytäryhtiötä: Helsingin RV-rata Oy, RV-kalusto ja -varikko Oy, Kunnossapito Oy, Liikennöinti Oy sekä Hallinto Oy.
3. Kaupunkiraideliikenne Oy siirtää raitioliikenne-, pyöräily- ja lauttaliikennetoimintansa MidCo Oy:lle liiketoimintasiirrolla.
4. MidCo Oy jakautuu EVL 52 c §:n mukaisella kokonaisjakautumisella kohdassa 3 mainittuihin viiteen tytäryhtiöön. Kokonaisjakautuminen toteutettaisiin välittömästi kohdassa 5 kuvatun liiketoimintasiirron jälkeen.
5. Kokonaisjakautumisen toteuttamisen jälkeen Hallinto Oy sulautuisi välittömästi EVL 52 b §:n mukaisella sulautumisella Kaupunkiraideliikenne Oy:öön.

Ns. toinen liiketoimintasiirto (Kaupunkiraideliikenne Oy:ltä MidCo Oy:lle) ja tämän jälkeen tapahtuva jakautuminen sekä sulautuminen on tarkoitus toteuttaa aikaisintaan vuoden 2022 lopussa. Tämän mukaisesti kaikkia (siirtyviä) liiketoimintakokonaisuuksia harjoitettaisiin ja (siirtyviä) varoja ja velkoja käytettäisiin yhdessä yhtiössä eli Kaupunkiraideliikenne Oy:ssä 1.1.2022 alkaen aina siihen myöhempään ajankohtaan asti, jona suunniteltu konsernirakenne muodostettaisiin (aikaisintaan siis vuoden 2022 lopussa).

Koska Vantaan kaupunki on halukas lähtemään mukaan konserniin jo sen perustamisvaiheessa, on suunniteltu, että Kaupunkiraideliikenne Oy suuntaisi Vantaan kaupungille osakeannin edellä kuvatun konsernirakenteen muodostamiseen vaadittavan yritysjärjestelykokonaisuuden täytäntöönpanon jälkeen. Vantaan kaupungille suunnattaisiin osakeannissa joko yksi tai vähäinen määrä osakkeita tässä vaiheessa, koska Vantaan kaupungilla ei vielä ole konserniin siirtyvää liiketoimintaa. Yksityiskohtia osakeannin toteutuksen tarkemmasta ajankohdasta ja toteutuksesta Vantaan kaupungille ei vielä ennakkoratkaisuhakemuksen jättämishetkellä ole saatavilla.

3. SUUNNITTEILLA OLEVAT LIIKETOIMINTASIIROT



3.1. Liiketoimintasiirrossa siirtyvät varat, velat ja varaukset

Yritysjärjestelykokonaisuudessa toteutettaisiin kaksi liiketoimintasiirtoa: ensin Helsingin kaupunki siirtäisi HKL:n kolme liiketoimintakokonaisuutta (raitioliikenne-, pyöräily- ja lauttaliikenteen liiketoimintakokonaisuudet) aiemmin perustetulle Kaupunkiraideliikenne Oy:lle. Myöhemmin Kaupunkiraideliikenne Oy siirtäisi samat HKL:n liiketoimintakokonaisuudet edelleen liiketoimintasiirrolla aiemmin perustamalleen MidCo Oy:lle. Liiketoimintakokonaisuuksien sisältö olisi siten sama kummassakin liiketoimintasiirrossa. Kumpikin liiketoimintasiirto toteutettaisiin siirtohetken kirjanpitoarvoista.

Liiketoimintasiirrossa vastaanottaville yhtiöille siirrettäisiin Helsingin kaupungin taseesta varoja arviolta noin 661 miljoonan euron edestä sekä velkoja arviolta noin 434 miljoonan euron edestä. Vastaanottaville yhtiöille siirtyisivät HKL:n raitioliikenne-, lauttaliikenne- ja pyöräilyliiketoimintaan kuuluvat pysyvät vastaavat eli rakennukset ja rakennelmat, koneet ja kalusto, sekä keskeneräiset hankinnat. Siirtyviä rakennuksia ovat muun muassa sähkönsyöttöasemat, raitiovaunuhallit ja -korjaamot sekä valvomorakennukset ja taukotilat. Siirtyviä kiinteitä rakenteita ovat esimerkiksi raitioliikenteen ratarakenteet, johtoverkostot sekä samoin kuin pysäkit. Siirtyviin koneisiin ja laitteisiin kuuluisivat raitiovaunut, ratatyökoneet sekä liikenteen ohjauslaitteet. Siirtyvään omaisuuteen kuuluisivat myös HKL:n raitioliikenne-, lauttaliikenne- ja pyöräilyliiketoimintaan kuuluvat aineettomat hyödykkeet, jotka pitävät sisällään aineettomia oikeuksia, muita pitkävaikutteisia menoja sekä ennakkomaksuja ja keskeneräisiä hankintoja. Vaihtuvista vastaavista siirtyisivät HKL:n raitioliikenne-, lauttaliikenne- ja pyöräilyliiketoimintaan kuuluvat osakkeet ja osuudet, vaihto-omaisuus, pitkä- ja lyhytaikaiset saamiset. Liiketoimintakokonaisuuteen sisältyisi rahoitusomaisuutta noin kuukauden käyttöpääoman verran, jotta liiketoimintaa voidaan jatkaa häiriöttä.

HKL:n raitioliikenne-, lauttaliikenne- ja pyöräilyliiketoimintaan kohdistuva vieras pääoma jakautuu pitkä- ja lyhytaikaiseen vieraaseen pääomaan. Pitkäaikaista vierasta pääomaa kohdistuu siirtyvään liiketoimintaan noin 434 miljoonaa euroa. Pitkäaikaisesta velasta osa on sisäistä velkaa Helsingin kaupungilta sisältäen Helsingin kaupungin luottolimiittia. Helsingin kaupungin ulkoiset velat sisältävät myös ko. HKL:n sisäiset velat Helsingin kaupungille. Näitä velkoja ei järjestellä ulkoisten velkojen kanssa uudelleen, vaan näiden osalta tehdään Helsingin kaupungin ja Kaupunkiraideliikenne Oy:n välille velkakirja, jonka ehdot määritellään vastaamaan markkinaehtoisien lainan ehtoja, toisin sanoen lainaehdot kokonaisuudessaan, korkoehtoineen täyttävät siirtohinnoittelusäännöstyössä edellytetyt ns. korko-benchmark-vaatimukset.

HKL:n taseella olevat Elisa Oyj:n osakkeet ovat alkujaan Helsingin Puhelinyhdistyksen (HPY) puhelinosuustodistuksia, jotka HPY:n yhtiömuodon muutosten sekä sulautumisten seurauksena ovat vaihtuneet Elisa Oyj:n osakkeiksi. Puhelinosuustodistuksilla HKL on aikanaan saanut mm. asiakaspalvelussa tarvitsemansa puhelinosuusliittymät. Osuustodistusten perusteella saadut Elisa Oyj:n osakkeet ovat jääneet todistusten haltijan eli HKL:n taseelle, mutta nykyisellään nämä osakeomistukset ovat luonteeltaan lähinnä sijoitusomaisuutta eivätkä ne suoraan liity siirrettävään liikennöintiliiketoimintaan. Siten HKL:n osakkeet on tarkoitus jättää Helsingin kaupungin omistukseen.

Liikenneliikelaitoksen taseella ei ole ollut HKL:n omistuksessa olevien rakennusten



alla sijaitsevia maa-alueita, eikä näiden katsota kuuluvan myöskään liiketoimintakokonaisuuksiin, joten maa-alueet säilyisivät Helsingin kaupungin omistuksessa. Maa-alueiden käyttöoikeus perustuu kiinteistölautakunnan päätökseen vuodelta 1993. Kaupunkiraideliikenne Oy solmisi siirtokelpoiset vuokrasopimukset Helsingin kaupungin kanssa yritysjärjestelykokonaisuuden täytäntöönpanon yhteydessä. Vuokrasopimukset koskisivat vastaavia Helsingin kaupungin omistamia maa-alueita kuin mihin liikenneliikelaitoksella on tällä hetkellä käyttöoikeus. Vuokra olisi käypää vuokraa vastaava.

Varojen ja velkojen lisäksi liiketoimintasiirroissa siirtyisi HKL:n raitioliikenne-, lauttaliikenne- ja pyöräilyliiketoimintaan kuuluva henkilöstö eli noin 925 henkilöä. Tähän siirtyvään henkilöstöön lukeutuu sellaiset työntekijät, joiden työpanos kohdistuu joko täysin tai osittain siirtyvään liiketoimintaan. Liiketoimintasiirron ulkopuolelle jää sellainen henkilöstö, jonka työpanos kohdistuu yksinomaan metroluokituksen toimintaan (muun ainoastaan metroluokituksen toimintaan kuuluvan omaisuuden kanssa). Tällaista siirron ulkopuolelle jäävää henkilöstöä on yhteensä 312 henkilöä.

Hakemuksen liitteenä 4 on alustava tasejako, jossa on kuvattu liiketoimintasiirrossa siirtyvät omaisuus- ja velkaerät.

HKL:lle jäisi liiketoimintasiirron toteuttamisen jälkeen metron operointiin liittyvä kalusto ja infrastruktuuri eli esimerkiksi metroradat ja -asemat, sekä metron liikennöintisopimus. Lisäksi HKL:lle jäisi Länsimetro Oy:n osakkeet sekä Länsimetro Oy:n kanssa laadittu kunnossapitosopimus, sillä nämä liittyvät olennaisena osana sekä nykyiseen metroluokituksen toimintakokonaisuuteen että tulevaisuudessa suunniteltuun seudulliseen metroluokituksen kehittämisyhteistyöhön.

3.2. Joukkoliikennetoimintaan kuulumaton sopimus

Edellä mainittujen liiketoimintasiirtojen lähtökohta on se, että kaikki siirtyvään liiketoimintaan liittyvä varallisuus ja vastuut siirretään uuteen konserniin liiketoimintasiirron yhteydessä. Aiemmasta ennakkoratkaisuhakemuksessa esitetyistä tiedoista poiketen liiketoiminnan suunnitteluvaiheessa on tunnistettu yksi voimassa oleva sopimus, joka sopimuksen viitekehys huomioiden ei kuulu yhtiötettävään liiketoimintaan.

Tunnistettu liiketoimintaan kuulumaton sopimus on Helsingin kaupungin (sopimus, jossa HKL edustaa Helsingin kaupunkia) ja HSL:n välinen joukkoliikenneinfran käyttökorausta koskeva sopimus (Sopimus joukkoliikenneinfran kustannusten korvaamisesta, jäljempänä "infrasopimus"). Infrasopimus liittyy olennaisena osana HSL:n kuntayhtymän perustamissopimukseen ja siinä sovittuun tarkoitukseen järjestää pääkaupunkiseudun liikenne ja joukkoliikenneinfran käyttö. Helsingin kaupungin organisaatiossa HSL:n perustamissopimuksen ja infrasopimuksen muodostama kokonaisuus kuuluu laajemmin kaupunkiympäristön toimialaan, jossa se nivoutuu palvelemaan laajemmin muuta kaupunkikehitystä kuin varsinaista liikenneinfraa. Hakija pitää selvänä, että infrasopimus ei liity välittömästi joukkoliikenneinfran hyödyntämiseen HKL:n operoimassa joukkoliikenteessä eikä sitä voida siten pitää HKL:n varsinaiseen siirron kohteena olevaan liiketoimintaan kuuluvana sopimuksena.

Koska puheena oleva infrasopimus ei ole suoraan sidoksissa varsinaiseen joukkoliikenneinfran käyttöön, tulee kuitenkin varsinaista joukkoliikenteen operointia palveleva infraomaisuus siirtymään konserniin. Näin ollen kaikki infrasopimuksen piirissä oleva infraomaisuus (edellä mainittua metroluokituksen infraomaisuutta



lukuun ottamatta), joka kohdistuu siirtyvään liiketoimintaan, siirty hakemuksessa kuvatulla tavalla yhtiöittämisessä syntyvään konserniin, koska toiminnallisesti infraomaisuus liittyy HKL:n raitio-, lautta- ja pyöräilyliiketoiminnan operointiin.

Tulevaisuudessa Helsingin kaupungin oma rahoitusvastuu joukkoliikenneinfran osalta järjestettäisiin osittain siten, että kaupunkiraideliikenne-konserni vuokraisi joukkoliikenneinfran Helsingin kaupungille. Siten Helsingin kaupunki pystyisi hallinnoimaan edellä kuvatun sopimuskokonaisuuden edellyttämällä tavalla kaupungin ja HSL:n perustamissopimuksen mukaisen kokonaisuuden asianmukaisesti.

3.3. Konsernirakenteen toteutuksen jälkeinen irtaimen omaisuuden ja varallisuuden luovutus

Hakemuksessa edellä kuvatulla tavalla yhtenä yhtiöittämisen keskeisenä syynä on ollut synergiaetujen tavoittelu, joita konsernirakenteen avulla voidaan saavuttaa. Synergiaetujen osalta keskeisessä asemassa on ollut henkilöstön ja kunnossapitokaluston toteuttaminen sekä liikennöintisopimusten hallinnointi asiakasrajapinnassa.

Näiden synergiaetujen saavuttamiseksi on tärkeää pystyä yhdistämään vain metroliiketoiminnan käytössä oleva henkilöstö, kunnossapitokalusto sekä metron liikennöintisopimus perustetun konsernin toimintaan. Tästä syystä johtuen edellä mainittu metroliiketoiminnan henkilöstö (312 työntekijää), metron kunnossapitokalusto (tasearvo noin 1,2 miljoonaa euroa) ja liikennöintisopimus luovutettaisiin konserniin konsernirakenteen luovien yritysjärjestelyiden toteutuksen jälkeen siten, että liikennöintisopimus luovutettaisiin Kaupunkiraideliikenne Oy:lle, kunnossapitokalusto ja kunnossapitoon liittyvä henkilöstö Kunnossapito Oy:lle ja liikennöintiin liittyvä henkilöstö Liikennöinti Oy:lle. Ennakkoratkaisuhakemus ei koske näitä luovutuksia.

Jotta HKL voi tuottaa sille jäävän metron operointipalvelun, HKL tulee vuokraamaan metroliikenteen operointiin tarvitsemansa henkilöstön sekä kunnossapitopalvelut Kaupunkiraideliikenne Oy:ltä. Kaupunkiraideliikenne Oy puolestaan tulee vuokraamaan tarvittavan työvoiman tai hankkimaan kunnossapitopalvelut alihankintana tytäryhtiöiltään Liikenne Oy:ltä ja Kunnossapito Oy:ltä.

4. LIIKETOIMINTASIIIRTOON SOVELLETTAVAT SÄÄNNÖKSET

Hakija viittaa AVL 19 a §:ään ja toteaa liikkeen tai sen osan luovutuksen olevan arvonlisäverotuksen ulkopuolelle jäävä tapahtuma. Hakija tuo esille säännöksen soveltamisen edellytykset ja toteaa, että mikäli edellytykset eivät täyty, tulisi liiketoimintaomaisuuden luovutus lähtökohtaisesti käsitellä arvonlisäveron alaisena myyntinä. Hakija viittaa myös Verohallinnon ohjeeseen Yritysjärjestelytilanteiden arvonlisäverotuksesta (26.3.2009) sekä korkeimman hallinto-oikeuden päätöksiin KHO 22.9.2014 T 2804 ja KHO 17.5.2004 T 1156.

5. HAKIJAN KÄSITYS ASIASTA

Hakemuksessa konsernirakenteen toteutuksen liittyvät kaksi ensimmäistä liiketoimintasiirtoa, joissa liiketoimintaomaisuus luovutetaan nettoapporttina toteutettavassa liiketoimintasiirrosta omaisuuden vastaanottavalle yhtiölle osakevastiketta vastaan, täyttävät hakijan käsityksen mukaan AVL 19 a §:n soveltamisen edellytykset.



Hakijan käsityksen mukaan on selvää, että sekä ensimmäisen että toisen liiketoimintasiirron kohteena oleva omaisuus (ts. HKL:n raitiliikenne-, lauttaliikenne- ja pyöräilyliiketoiminta) muodostaa sellaisen liiketoimintakokonaisuuden ja varallisuuskokonaisuuden, joka mahdollistaa itsenäisen liiketoiminnan harjoittamisen. Hakijan käsityksen mukaan sillä, että vireillä olevan riita-asian vuoksi metroliiketoiminta jää HKL:lle vielä toistaiseksi samoin kuin siirtyvään liiketoimintaan kuulumaton infrasopimus jää Helsingin kaupungille, ei ole merkitystä siirtyvän liiketoimintakokonaisuuden arvioinnin kannalta arvonalisäverotuksen näkökulmasta.

Lisäksi Hakijan eli Helsingin kaupunkiin kuuluvan HKL:n harjoittama yhtiötettävä toiminta on kaikilta keskeisiltä osin ollut kaupungin arvonalisäverollista liiketoimintaa ja vastaavasti omaisuus siirtyy Helsingin kaupungilta (HKL:ltä) Kaupunkiraideliikenne -konsernin arvonalisäverolliseen liiketoimintaan. Siltä osin kuin konserniin siirtyy myös (konsernin muun toimintaan laajuuteen nähden erittäin vähäistä) varsinaista arvonalisäverosta vapautettua toimintaa, hakija rajaa tämän toiminnan ennakkoratkaisuhakemuksen ulkopuolelle.

Hakijan käsityksen mukaan on selvää, että AVL 19 a §:n mukainen arvonalisäverollisen liiketoiminnan jatkamisen vaatimus täyttyy konsernin tulevan emoyhtiön Kaupunkiraideliikenne Oy:n osalta. Hakijan näkemyksen mukaan arvonalisäverollisen liiketoiminnan jatkaminen koskee myös yhtäläisesti Midco Oy:tä, jolle Kaupunkiraideliikenne Oy tulee edellä kuvatulla tavalla edelleen luovuttamaan Helsingin kaupungilta vastaanottamansa Helsingin kaupungin liikennelaitoksen liiketoiminnan varoineen ja velkoineen, ja joka ryhtyy jatkamaan Kaupunkiraideliikenne Oy:ltä sille siirtyviä Helsingin kaupungin liikennelaitoksen toimintoja tämän jälkeen välittömästi tapahtuvassa Midco Oy:n kokonaisjakautumisessa muodostettavissa perustettavissa yhtiöissä. Kokonaisjakautumisen yleisseuraantoluonteen vuoksi Midco Oy:n vastaanottama arvonalisäverollinen toiminta nimenomaisesti jatkuu keskeytyksettä jakautumisessa muodostettavissa viidessä perustettavassa yhtiössä (joista Hallinto Oy:n toiminta siirtyy välittömästi tämän jälkeen tytäryhtiösulautumisen seurauksena Kaupunkiraideliikenne Oy:lle), jotka kukin ryhtyvät harjoittamaan edellä tässä hakemuksessa tarkemmin kuvattua arvonalisäverollista liiketoimintaa. Koska Midco Oy, samoin kuin tämän seuraajina toimivat perustettavat yhtiöt, harjoittavat vain arvonalisäverollista liiketoimintaa, Midco Oy (ja jakautumisessa muodostettavat yhtiöt sen seuraajina) ryhtyy käyttämään sille luovutettuja tavaroita ja palveluja arvonalisäveron vähennykseen oikeuttavaan tarkoitukseen.

AVL 19 a §:n asettamien edellytysten täyttymisen lisäksi hakija katsoo, että toiminnan uudelleenjärjestelylle on hyväksyttävät liiketaloudelliset syyt, eikä yritysjärjestelyillä tavoitella mitään arvonalisäverotusta koskevia veroetuja.

Ennakkoratkaisu

1. Helsingin kaupungin tässä hakemuksessa kuvatulla tavalla siirtäessä hakemuksessa tarkemmin kuvatut liiketoimintakokonaisuudet perustettavalle tytäryhtiölle, Kaupunkiraideliikenne Oy:lle, järjestelyyn sovelletaan arvonalisäverolain 19 a §:n säännöstä.

Perustettavan Kaupunkiraideliikenne Oy:n siirtäessä kysymyksessä 1 tarkoitetun Helsingin kaupungilta vastaanottamansa liiketoimintakokonaisuudet perustettavalle tytäryhtiölleen, MidCo Oy:lle, järjestelyyn sovelletaan arvonalisäverolain 19 a §:n säännöstä.



2. MidCo Oy:n jakautuessa hakemuksessa kuvatulla tavalla kokonaisjakautumisena siten, että se siirtää kaikki varansa ja velkansa ja mahdolliset varauksensa uusille jakautumisen yhteydessä perustettaville Helsingin RV-rata Oy:lle, RV-kalusto ja -varikko Oy:lle, Kunnossapito Oy:lle, Liikennöinti Oy:lle sekä Hallinto Oy:lle, ja mikäli edellä mainitun jakautumisen jälkeen Hallinto Oy sulautuu tytäryhtiösulautumisena siirtäen kaikki varansa ja velkansa emoyhtiölleen Kaupunkiraideliikenne Oy:lle, jäävät kyseiset kokonaisjakautuminen ja tytäryhtiösulautuminen arvonlisäverolain soveltamisalan ulkopuolelle siten, että kokonaisjakautuminen ei aiheuta Midco Oy:lle ja tytäryhtiösulautuminen ei aiheuta Hallinto Oy:lle arvonlisäveron suoritusvelvollisuutta.

Perustelut

Säännökset

Arvonlisäverolain (AVL) 1 § 1 momentin 1 kohdan mukaan arvonlisäveroa suoritetaan valtiolle liiketoiminnan muodossa Suomessa tapahtuvasta tavarantoiminnan palvelun myynnistä.

AVL 18 §:n mukaan tavarantoiminnan myynnillä tarkoitetaan tavarantoiminnan omistusoikeuden vastikkeellista luovuttamista. Palvelun myynnillä tarkoitetaan palvelun suorittamista tai muuta luovuttamista vastiketta vastaan.

AVL 19 a §:n 1 momentin mukaan myyntinä ei pidetä liikkeen tai sen osan luovutuksen yhteydessä tapahtuvaa tavaroiden ja palvelujen luovuttamista liiketoiminnan jatkajalle, joka ryhtyy käyttämään luovutettuja tavaroita ja palveluja vähennykseen oikeuttavaan tarkoitukseen.

AVL 19 a §:n 3 momentin mukaan, jos liiketoiminnan jatkaja ryhtyy käyttämään luovutettuja tavaroita ja palveluja vain osittain vähennykseen oikeuttavaan tarkoitukseen, 1 ja 2 momenttia sovelletaan vain siltä osin kuin luovutettuja tavaroita ja palveluja ryhdytään käyttämään vähennykseen oikeuttavaan tarkoitukseen.

AVL 19 a §:n 4 momentin mukaan edellä 1–3 momentissa tarkoitettua liiketoiminnan jatkajaa pidetään luovuttajan seuraajana.

AVL 190 §:n 1 momentin mukaan, jos asia on hakijalle tärkeä, Verohallinto antaa kirjallisesta hakemuksesta ennakkoratkaisun siitä, miten lakia sovelletaan hakijan liiketoimeen. Ennakkoratkaisua ei anneta, jos asia on keskusverolautakunnan päätöksellä ratkaistu tai sitä koskeva hakemus on vireillä keskusverolautakunnassa.

Neuvoston direktiivin 2006/112/EY (Arvonlisäverodirektiivi) 19 artiklan mukaan jäsenvaltiot voivat vastikkeellisesti tai vastikkeettomasti taikka osakkaan yhtiöön sijoittamana osuutena yhtiölle kokonaan tai osittain siirretyn varallisuuden osalta katsoa, että tavaroiden luovutusta ei ole tapahtunut ja että saajaa on pidettävä luovuttajan toiminnan jatkajana.

Arvonlisäverodirektiivin 29 artiklan mukaan palvelujen suorituksiin sovelletaan 19 artiklaa samoin edellytyksin.

Tosiseikat

Helsingin kaupungin liikenneliikelaitos (HKL), joka on juridisesti osa Helsingin kaupunkia, vastaa pääkaupunkiseudun metron, Helsingin kantakaupungin raitiovaunujen ja Suomenlinnan lautan liikennöinnistä sekä Helsingin pyöräilypalvelun tuottamisesta. Liikennöinnin lisäksi HKL omistaa, rakennuttaa ja



hoitaa Helsingin joukkoliikenteen infrastruktuuria ja vastaa siitä, samoin kuin kisko- ja bussiliikenteen varikoista Helsingin alueella, sekä järjestää liityntäpysäköinnin. HKL vastaa joukkoliikenneinfrastruktuurin kehittämisestä ja kunnossapidosta. Lisäksi HKL omistaa Helsingin raitiotiet, metroradat ja -asemat sekä raitiovaunut ja metrojunat.

HKL:n liiketoiminta muodostuu neljästä itsenäisestä liiketoimintakokonaisuudesta, joista kaksi merkittävintä ovat metroluokan liiketoiminta ja raitioliikennetoiminta. Näiden lisäksi harjoitetaan pyöräilytoimintaa ja Suomenlinnan lauttaliikennetoimintaa. Kaikilla neljällä liiketoimintakokonaisuudella on lähtökohtaisesti omat kalustonsa, omat varikkonsa, omat asemansa sekä omat kuljettajansa. Lisäksi ratikalla ja metrolla on jonkin verran yhteisiä resursseja, joiden kustannukset kuitenkin jyvitetään resurssia hyödyntäneen liikennemuodon mukaan. Kunkin liiketoimintakokonaisuuden tuottamia lipputuloja, käyttäjiä sekä kustannuksia seurataan HKL:ssä irrallisina toisistaan.

Yhtiöittämisen ensimmäisessä vaiheessa yhtiöitetään HKL:n muut edellä kuvatut liiketoimintakokonaisuudet metroluokan liikennetoimintaa lukuun ottamatta. Metroliikenteen yhtiöittäminen toteutettaisiin vireillä olevan riita-asian vuoksi myöhemmin toisessa vaiheessa.

Uudessa toimintamallissa operatiivinen liiketoiminta eriytettäisiin konsernin neljään tytäryhtiöön. Konsernin emoyhtiö (Kaupunkiraideliikenne Oy) toimisi asiakasrajapinnassa hallinnoiden palvelusopimuksia. Palvelusopimusten hallinnoinnin lisäksi emoyhtiö tuottaisi tytäryhtiöilleen hallintopalveluita. Tytäryhtiöt (Liikennöinti Oy, Kunnossapito Oy, RV-kalusto ja Varikko Oy, Rata Oy) puolestaan hallinnoisivat HKL:n omaisuuseriä ja tuottaisivat toimintaan liittyviä operatiivisia liikennöinti- ja kunnossapitopalveluita tytäryhtiön tarkoituksesta riippuen.

Edellä kuvattu konsernirakenne on suunniteltu toteuttavaksi seuraavalla tavalla:

Ensimmäinen liiketoimintasiirto:

1. Helsingin kaupunki perustaa Kaupunkiraideliikenne Oy:n liiketoimintasiirron yhteydessä luovutettavan toiminnan jatkamista varten. Kaupunkiraideliikenne Oy suuntaa itselleen maksuttoman osakeannin ja rekisteröi osakkeet valmiiksi tulevaa liiketoimintasiirtoa varten.
2. Helsingin kaupunki siirtää raitioliikenne-, pyöräily- ja lauttaliikennetoimintansa liiketoimintasiirrolla 1.1.2022 Kaupunkiraideliikenne Oy:lle.

Toinen liiketoimintasiirto:

1. Kaupunkiraideliikenne Oy perustaa MidCo Oy:n tytäryhtiökseen liiketoimintasiirron yhteydessä luovutettavan toiminnan jatkamista varten. MidCo Oy suuntaa itselleen osakeannin ja rekisteröi osakkeet valmiiksi tulevaa liiketoimintasiirtoa varten.
2. Kaupunkiraideliikenne Oy perustaa lisäksi viisi tytäryhtiötä: Helsingin RV-rata Oy, RV-kalusto ja -varikko Oy, Kunnossapito Oy, Liikennöinti Oy sekä Hallinto Oy.
3. Kaupunkiraideliikenne Oy siirtää raitioliikenne-, pyöräily- ja lauttaliikennetoimintansa MidCo Oy:lle liiketoimintasiirrolla.
4. MidCo Oy jakautuu EVL 52 c §:n mukaisella kokonaisjakautumisella kohdassa 3 mainittuihin viiteen tytäryhtiöön. Kokonaisjakautuminen toteutettaisiin välittömästi kohdassa 5 kuvatun liiketoimintasiirron jälkeen.
5. Kokonaisjakautumisen toteuttamisen jälkeen Hallinto Oy sulautuisi välittömästi



EVL 52 b §:n mukaisella sulautumisella Kaupunkiraideliikenne Oy:öön.

Ns. toinen liiketoimintasiirto (Kaupunkiraideliikenne Oy:ltä MidCo Oy:lle) ja tämän jälkeen tapahtuva jakautuminen sekä sulautuminen on tarkoitus toteuttaa aikaisintaan vuoden 2022 lopussa. Tämän mukaisesti kaikkia (siirtyviä) liiketoimintakokonaisuuksia harjoitettaisiin ja (siirtyviä) varoja ja velkoja käytettäisiin yhdessä yhtiössä eli Kaupunkiraideliikenne Oy:ssä 1.1.2022 alkaen aina siihen myöhempään ajankohtaan asti, jona suunniteltu konsernirakenne muodostettaisiin (aikaisintaan vuoden 2022 lopussa).

Yritysjärjestelykokonaisuudessa toteutettaisiin kaksi liiketoimintasiirtoa: ensin Helsingin kaupunki siirtäisi HKL:n kolme liiketoimintakokonaisuutta (raitioliikenne-, pyöräily- ja lauttaliikenteen liiketoimintakokonaisuudet) aiemmin perustetulle Kaupunkiraideliikenne Oy:lle. Myöhemmin, aikaisintaan vuoden 2022 lopussa, Kaupunkiraideliikenne Oy siirtäisi samat HKL:n liiketoimintakokonaisuudet edelleen liiketoimintasiirrolla aiemmin perustamalleen MidCo Oy:lle.

Liiketoimintasiirrossa vastaanottaville yhtiöille siirrettäisiin Helsingin kaupungin taseesta varoja arviolta noin 661 miljoonan euron edestä sekä velkoja arviolta noin 434 miljoonan euron edestä. Vastaanottaville yhtiöille siirtyisivät HKL:n raitioliikenne-, lauttaliikenne- ja pyöräilyliiketoimintaan kuuluvat pysyvät vastaavat eli rakennukset ja rakennelmat, koneet ja kalusto, sekä keskeneräiset hankinnat. Siirtyviä rakennuksia ovat muun muassa sähkönsyöttöasemat, raitiovaunuhallit ja -korjaamot sekä valvomorakennukset ja taukotilat. Siirtyviä kiinteitä rakenteita ovat esimerkiksi raitioliikenteen ratarakenteet, johtoverkostot sekä samoin kuin pysäkit. Siirtyviin koneisiin ja laitteisiin kuuluisivat raitiovaunut, ratatyökoneet sekä liikenteen ohjauslaitteet. Siirtyvään omaisuuteen kuuluisivat myös HKL:n raitioliikenne-, lauttaliikenne- ja pyöräilyliiketoimintaan kuuluvat aineettomat hyödykkeet, jotka pitävät sisällään aineettomia oikeuksia, muita pitkävaikutteisia menoja sekä ennakkomaksuja ja keskeneräisiä hankintoja. Vaihtuvista vastaavista siirtyisivät HKL:n raitioliikenne-, lauttaliikenne- ja pyöräilyliiketoimintaan kuuluvat osakkeet ja osuudet, vaihto-omaisuus, pitkä- ja lyhytaikaiset saamiset. Liiketoimintakokonaisuuteen sisältyisi rahoitusomaisuutta noin kuukauden käyttö pääoman verran, jotta liiketoimintaa voidaan jatkaa häiriöttä.

HKL:n raitioliikenne-, lauttaliikenne- ja pyöräilyliiketoimintaan kohdistuva vieras pääoma jakautuu pitkä- ja lyhytaikaiseen vieraaseen pääomaan. Pitkäaikaista vierasta pääomaa kohdistuu siirtyvään liiketoimintaan noin 434 miljoonaa euroa. Pitkäaikaisesta velasta osa on sisäistä velkaa Helsingin kaupungilta sisältäen Helsingin kaupungin luottolimiittia. Helsingin kaupungin ulkoiset velat sisältävät myös ko. HKL:n sisäiset velat Helsingin kaupungille. Näitä velkoja ei järjestellä ulkoisten velkojen kanssa uudelleen, vaan näiden osalta tehdään Helsingin kaupungin ja Kaupunkiraideliikenne Oy:n välille velkakirja, jonka ehdot määritellään vastaamaan markkinaehtoisen lainan ehtoja, toisin sanoen lainaehdot kokonaisuudessaan, korkoehtoineen täyttävät siirtohinnoittelusäännöstyössä edellytetyt ns. korko-benchmark-vaatimukset. HKL:n taseella olevat Elisa Oyj:n osakkeet on tarkoitus jättää Helsingin kaupungin omistukseen.

Liikenneliikelaitoksen taseella ei ole ollut HKL:n omistuksessa olevien rakennusten alla sijaitsevia maa-alueita, ja maa-alueet säilyisivät Helsingin kaupungin omistuksessa. Maa-alueiden käyttöoikeus perustuu kiinteistölautakunnan päätökseen vuodelta 1993. Kaupunkiraideliikenne Oy solmii siirtokelpoiset vuokrasopimukset Helsingin kaupungin kanssa yritysjärjestelykokonaisuuden



täytäntöönpanon yhteydessä. Vuokrasopimukset koskisivat vastaavia Helsingin kaupungin omistamia maa-alueita kuin mihin liikenneliikelaitoksella on tällä hetkellä käyttöoikeus. Vuokra olisi käypää vuokraa vastaava.

Varojen ja velkojen lisäksi liiketoimintasiirroissa siirtyisi HKL:n raitioliikenne-, lauttaliikenne- ja pyöräilyliiketoimintaan kuuluva henkilöstö eli noin 925 henkilöä. Tähän siirtyvään henkilöstään lukeutuu sellaiset työntekijät, joiden työpanos kohdistuu joko täysin tai osittain siirtyvään liiketoimintaan. Liiketoimintasiirron ulkopuolelle jää sellainen henkilöstö, jonka työpanos kohdistuu yksinomaan metroluiketoimintaan (muun ainoastaan metroluiketoimintaan kuuluvan omaisuuden kanssa). Tällaista siirron ulkopuolelle jäävää henkilöstöä on yhteensä 312 henkilöä.

HKL:lle jäisi liiketoimintasiirron toteuttamisen jälkeen metron operointiin liittyvä kalusto ja infrastruktuuri eli esimerkiksi metroradat ja -asemat, sekä metron liikennöintisopimus. Lisäksi HKL:lle jäisi Länsimetro Oy:n osakkeet sekä Länsimetro Oy:n kanssa laadittu kunnossapitosopimus, sillä nämä liittyvät olennaisena osana sekä nykyiseen metroluiketoimintakokonaisuuteen että tulevaisuudessa suunniteltuun seudulliseen metroluikennöinnin kehittämissyhteistyöhön.

Helsingin kaupungin (sopimus, jossa HKL edustaa Helsingin kaupunkia) ja HSL:n välinen joukkoliikenneinfran käyttökorvausta koskeva sopimus ei kuulu yhtiötettävään liiketoimintaan. Infrasoimus liittyy olennaisena osana HSL:n kuntayhtymän perustamissopimukseen ja siinä sovittuun tarkoitukseen järjestää pääkaupunkiseudun liikenne ja joukkoliikenneinfran käyttö. Helsingin kaupungin organisaatiossa HSL:n perustamissopimuksen ja infrasoimuksen muodostama kokonaisuus kuuluu laajemmin kaupunkiympäristön toimialaan, jossa se nivoutuu palvelemaan laajemmin muuta kaupunkikehitystä kuin varsinaista liikenneinfraa. Koska infrasoimus ei ole suoraan sidoksissa varsinaiseen joukkoliikenneinfran käyttöön, tulee varsinaista joukkoliikenteen operointia palveleva infraomaisuus siirtymään konserniin. Näin ollen kaikki infrasoimuksen piirissä oleva infraomaisuus (metroluikenteen infraomaisuutta lukuun ottamatta), joka kohdistuu siirtyvään liiketoimintaan, siirtyy yhtiöittämisessä syntyvään konserniin, koska toiminnallisesti infraomaisuus liittyy HKL:n raitio-, lautta- ja pyöräilyliiketoiminnan operointiin.

Asian arviointi ja johtopäätökset

Ennakkoratkaisukysymys 1

Ensimmäisen ennakkoratkaisukysymyksen osalta on arvioitava, sovelletaanko hakemuksessa kuvattuihin liiketoimintasiirtoihin arvonlisäverolain 19 a §:n säännöstä. AVL 19 a §:n 1 momentin mukaan myyntinä ei pidetä liikkeen tai sen osan luovutuksen yhteydessä tapahtuvaa tavaroiden ja palvelujen luovuttamista liiketoiminnan jatkajalle, joka ryhtyy käyttämään luovutettuja tavaroita ja palveluja vähennykseen oikeuttavaan tarkoitukseen. Kun luovutus tapahtuu liiketoiminnan jatkajalle, joka ryhtyy käyttämään luovutettuja tavaroita ja palveluja vähennykseen oikeuttavaan tarkoitukseen, jatkajaa pidetään luovuttajan seuraajana. AVL 19 a §:n säännös on pakottava ja sitä tulee noudattaa, kun edellytykset täyttyvät.

Unionin tuomioistuin (EUT) on antamassaan tuomiossa C-497/01 Zita Modes todennut, että säännöksen tarkoituksena on tehdä jäsenvaltioille mahdolliseksi helpottaa yritysten tai niiden osien luovutuksia yksinkertaistamalla niitä ja välttämällä luovutuksensaajan varojen rasittamista suhteettomalla verotaakalla, joka myöhemmin palautettaisiin ostovähennyksen kautta. Tuomion mukaan liikkeen tai sen itsenäisen osan tulee muodostua aineellisista ja mahdollisesti aineettomista



osatekijöistä, jotka yhdessä muodostavat yrityksen tai osan yritystä, joka voi harjoittaa itsenäistä taloudellista toimintaa. 19 artiklaa on sovellettava kaikkiin varallisuuskokonaisuuden tai sen osan siirtoihin, eikä sitä voi rajoittaa vain tiettyihin siirtoihin. Siirrossa luovutuksensaajana olevan tarkoituksena on oltava näin siirretyn liikkeen tai yrityksen osan toiminnan harjoittaminen eikä pelkästään kyseisen toiminnan lopettaminen ja mahdollinen varaston myyminen.

Eräitä yleisiä liiketoiminnan luovutuksen tunnusmerkkejä ovat käyttö- ja vaihto-omaisuuden, myyntisaatavien, asiakasrekisterien ja toimitilojen siirtyminen jatkajalle. Myös yrityksen henkilöstö tai sen osa voi siirtyä jatkajan palvelukseen. Kaikkien edellä lueteltujen tunnusmerkkien ei tarvitse toteutua samanaikaisesti. Olennaista on, että siirretty varallisuuskokonaisuus muodostaa yrityksen tai sellaisen osan yrityksestä, joka voi harjoittaa itsenäistä taloudellista toimintaa.

Hakijan tilanteessa Helsingin kaupunki siirtää raitioliikenne-, pyöräily- ja lauttaliikennetoimintansa 1.1.2022 Kaupunkiraideliikenne Oy:lle. Myöhemmin, aikaisintaan vuoden 2022 lopussa, Kaupunkiraideliikenne Oy siirtäisi samat liiketoimintakokonaisuudet edelleen liiketoimintasiirrolla aiemmin perustamalleen MidCo Oy:lle. Liiketoimintakokonaisuuksien sisältö olisi siten sama kummassakin liiketoimintasiirrossa. Sekä ensimmäisen että toisen liiketoimintasiirron kohteena oleva omaisuus (ts. HKL:n raitioliikenne-, lauttaliikenne- ja pyöräilyliiketoiminta) muodostavat sellaisen liiketoiminta- ja varallisuuskokonaisuuden, joka mahdollistaa itsenäisen liiketoiminnan harjoittamisen.

Ensimmäisessä siirrossa hakemuksella kuvattu omaisuus siirretään Kaupunkiraideliikenne Oy:lle, joka alkaa harjoittaa siirretyllä omaisuudella arvonlisäveron vähennykseen oikeuttavaa liiketoimintaa. Näin ollen kyse on AVL 19 a §:ssä tarkoitetusta tavaroiden ja palvelujen luovutuksesta liiketoiminnan jatkajalle, ja siirtoon sovelletaan AVL 19 a §:n säännöstä.

Toisessa siirrossa hakemuksella kuvattu omaisuus siirretään MidCo Oy:lle. MidCo Oy jakautuu välittömästi liiketoimintasiirron jälkeen kokonaisjakautumisessa viideksi uudeksi yhtiöksi, joista yksi sulautuu Kaupunkiraideliikenne Oy:öön. Kaupunkiraideliikenne Oy:n siirrettävällä omaisuudella harjoittama toiminta jatkuu MidCo Oy:n kokonaisjakautumisessa muodostettavissa uusissa yhtiöissä. Näin ollen MidCo Oy ja jakautumisessa muodostettavat yhtiöt sen seuraajina ryhtyvät käyttämään luovutettuja tavaroita ja palveluja arvonlisäveron vähennykseen oikeuttavaan tarkoitukseen. Arvioitavana olevassa Kaupunkiraideliikenne Oy:n ja MidCo Oy:n välisessä omaisuuden siirrossa on siis kyse AVL 19 a §:ssä tarkoitetusta tavaroiden ja palvelujen luovutuksesta liiketoiminnan jatkajalle, ja siirtoon sovelletaan AVL 19 a §:n säännöstä.

Ennakkoratkaisukysymys 2

Toisen ennakkoratkaisukysymyksen osalta on arvioitava, onko hakemuksella kuvatuissa MidCo Oy:n osakeyhtiölain 17 luvun 1 §:n mukaisessa kokonaisjakautumisessa ja Hallinto Oy:n osakeyhtiölain 16 luvun 2 §:n mukaisessa sulautumisessa kyse arvonlisäverolain soveltamisalan ulkopuolisesta toiminnasta, joka ei aiheuta MidCo Oy:lle tai Hallinto Oy:lle arvonlisäveron suorittamisvelvollisuutta.

Arvonlisäverolaissa ei ole sulautumista tai jakautumista koskevia säännöksiä. Korkein hallinto-oikeus on antanut jakautumista koskevan päätöksen KHO 6.3.2000 T 470. Päätöksen mukaan yleisseuraantona tapahtuvaan siirtoon ei sovelleta



arvonlisäverolain myyntiä koskevia säännöksiä eikä siirrosta sen vuoksi suoriteta arvonlisäveroa. Kysymyksessä on siis arvonlisäverolain soveltamisalaan kuulumaton toimi.

Verohallinnon ohjeen Yritysjärjestelytilanteiden arvonlisäverotuksesta (annettu 26.3.2009) mukaan sulautumisessa ja osakeyhtiölain mukaisessa jakautumisessa tapahtuvaan omaisuuden siirtoon ei sovelleta arvonlisäverolain myyntiä koskevia säännöksiä eikä liikkeen tai sen osan luovutusta koskevia 19 a §:n säännöksiä. Sulautuvalle tai jakautuvalle yhtiölle ja perustettaville uusille yhtiöille ei aiheudu arvonlisäveroseuraamuksia lopettamisen tai aloittamisen johdosta.

Edellä todetun perusteella Verohallinto katsoo, että hakemuksessa kuvatuissa Midco Oy:n jakautumisessa ja Hallinto Oy:n sulautumisessa on kyse arvonlisäverolain soveltamisalan ulkopuolisesta toiminnasta, josta ei aiheudu Midco Oy:lle tai Hallinto Oy:lle arvonlisäveron suorittamisvelvollisuutta.

Ennakkoratkaisun sitovuus

Tämä ennakkoratkaisu on voimassa 29.04.2021-31.12.2022.

Jos ennakkoratkaisusta ei valiteta, ennakkoratkaisu on lainvoimainen, kun valitusaika (30 päivää) on päättynyt. Verohallinnon ennakkoratkaisua on noudatettava mahdollisesta valituksesta huolimatta kunnes valitukseen annetusta päätöksestä on saatu tieto.

Ennakkoratkaisu on sitova vain sen verovelvollisen asiassa, jonka hakemukseen ennakkoratkaisu on annettu. Lisäksi ennakkoratkaisu on sitova vain, jos hakemuksessa ilmoitetut tiedot vastaavat todellisia olosuhteita.

Jos ennakkoratkaisussa sovellettua lakia muutetaan ennakkoratkaisun voimassaoloaikana niin, että muutos vaikuttaa ennakkoratkaisuun, ennakkoratkaisu ei ole enää sitova lakimuutoksen voimaantulosta lähtien.

Muutoksenhaku

Tähän päätökseen saa hakea muutosta. Muutoksenhakuohje on liitteenä.

Maksu

Ennakkoratkaisu 0,00 euroa (lasku lähetetään erikseen)
(Valtiovarainministeriön asetus Verohallinnon suoritteiden maksullisuudesta 2 §)

Tässä päätöksessä annettava ennakkoratkaisu liittyy samaan asiakokonaisuuteen tuloverotuksessa annettavien ennakkoratkaisujen kanssa. Useamman ennakkoratkaisun liittyessä samaan asiakokonaisuuteen, on valtiovarainministeriön asetuksella Verohallinnon suoritteiden maksullisuudesta ennakkoratkaisuista perittävälle maksuille asetettu enimmäismäärä. Tällä perusteella tästä arvonlisäverotuksen ennakkoratkaisusta ei peritä maksua.

Jos mielestänne tämän päätöksen maksu on virheellinen, voitte vaatia Verohallinnolta oikaisua maksuun. Oikaisua on vaadittava kuuden kuukauden kuluessa maksun määräämisestä.
(Laki eräiden ennakkoratkaisujen maksuperusteista 8 §)

Perttu Rönkkö
veroasiantuntija
puh. 029 513 6878 (puhelun hinta pvm./mpm.)



Sovelletut oikeusohjeet

Arvonlisäverolaki 1, 18, 19 a ja 190 §
Neuvoston direktiivin 2006/112/EY (Arvonlisäverodirektiivi) 19 ja 29 artikla

Postitettu

03.05.2021

Liitteet

Valitusosoitus

Tiedoksi

Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö





0901 1225
13142

1991 1225/13142

1991 1225/13142

0901 1225
13142

Valitusosoitus

Voitte hakea muutosta tähän päätökseen hallinto-oikeudelta (Helsingin hallinto-oikeus).

Muutosta saavat hakea asianosainen ja Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö.

Milloin muutoksenhakuaja päättyy

Valituksen on oltava perillä viimeistään 02.06.2021. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön tekemän valituksen on oltava perillä 31.05.2021.

Lisätietoja muutoksenhaun määräajoista on tämän ohjeen kohdassa "Miten valituksen määräaika lasketaan".

Mitä asioita valituksessa on oltava

Tehkää valitus kirjallisesti ja ilmoittakaa siinä seuraavat asiat:

- Mihin päätökseen haette muutosta?
- Mitä päätöksen kohtia valitus koskee ja mitä muutoksia vaaditte?
- Millä perusteilla vaaditte muutoksia?
- Yrityksen tiedot (nimi, Y-tunnus, osoite ja puhelinnumero). Jos olette valtuuttaneet asiamiehen tekemään valituksen puolestanne, ilmoittakaa myös hänen tietonsa.

Valitus on aina allekirjoitettava.

Mitä liitteitä valitukseen tarvitaan

Liittäkää valitukseen:

- Päätös, johon haette muutosta (tai kopio päätöksestä).
- Asiakirjat, joihin valituksessa vetoatte. Asiakirjoja ei tarvitse liittää, jos ne on jo aiemmin toimitettu Verohallinnolle.
- Valtakirja, jos olette valtuuttaneet asiamiehen tekemään valituksen puolestanne.

Mihin valitus on toimitettava

Toimittakaa valitus hallinto-oikeuteen (Helsingin hallinto-oikeus). Valituksen on oltava perillä muutoksenhakuajan viimeisenä päivänä ennen toimipisteen aukioloajan päättymistä.

Helsingin hallinto-oikeus
Radanrakentajantie 5
00520 Helsinki
puh. 029 56 42000
faksi 029 56 42079
sähköposti helsinki.hao@oikeus.fi

Valituksen voi tehdä myös hallinto- ja erityistuomioistuinten asiointipalvelussa osoitteessa <https://asiointi2.oikeus.fi/hallintotuomioistuimet>

Miten valituksen määräaika lasketaan

Valituksen on oltava perillä viimeistään 30. päivänä siitä, kun olette saaneet päätöksen tiedoksi. Ajan laskeminen alkaa tiedoksisaantipäivää seuraavasta päivästä. Tiedoksisaantipäiväksi katsotaan 7. päivä päätöksen postituspäivän jälkeen. Postituspäivän näette päätöksestä. Jos olette antaneet suostumuksenne siihen, että tiedoksiannot lähetetään teille sähköisesti, tiedoksisaantipäiväksi



katsotaan kolmas lähetyspäivän jälkeinen päivä.

Jos olette eri mieltä tiedoksisaantipäivästä, liittäkää valitukseen todistus tai muu luotettava selvitys siitä, minä päivänä olette saaneet päätöksen.

Jos valituksen määräajan viimeinen päivä on pyhäpäivä tai lauantai, valituksen voi tehdä vielä seuraavana arkipäivänä.

Jos muutosta hakee Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö, määräaika alkaa päätöksen tekemisestä.

Hallinto-oikeuden päätöksestä perittävä oikeudenkäyntimaksu

Valituksesta hallinto-oikeuteen voi joutua maksamaan oikeudenkäyntimaksun. Verotusta koskevissa asioissa oikeudenkäyntimaksu on 260 euroa. Maksua ei peritä, jos hallinto-oikeus muuttaa muussa kuin ennakkoratkaisuasianssa valituksenalaista päätöstä muutoksenhakijan eduksi.

