



.540A.L0172147645

Päätöspäivä 11.06.2021  
Postituspäivä 15.06.2021Ari Engblom, KPMG Oy Ab  
Linnankatu 26 C  
20100 TURKUPäätösnumero  
P0140702218

## Tuloverotuksen ennakkoratkaisu

<b>Hakija</b>	Helsingin kaupunki, Y-tunnus 0201256-6
<b>Kysymys</b>	Mikäli Helsingin kaupunki tässä hakemuksessa kuvatulla tavalla siirtää Helsingin kaupungin liikenneliikelaitoksen (jäljempänä HKL) koko metroliiketoimintaan kohdistuvat varat, siirtyviin varoihin kohdistuvat velat Metro Oy:lle, sovelletaanko järjestelyyn elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968 muutoksineen, EVL) 52 d §:n liiketoimintasiirtoa koskevia säännöksiä?
<b>Hakemus</b>	Verohallinto on 7.6.2021 vastaanottanut tuloverotusta koskevan ennakkoratkaisuhakemuksenne. Olette hakeneet ennakkoratkaisua verovuosille 2021 ja 2022. Hakemuksen liitteenä on Verohallinnon 20.5.2021 antamat ennakkoratkaisut päätösnumerot P0139468692, P0139505730 ja P0139401493, alustava erittely liiketoimintasiirrossa siirtävistä varoista ja veloista sekä valtakirja. Olette antaneet asiasta lisäselvityksen 9.6.2021.

### 1. Taustaa

Hakija viittaa asian taustojen osalta Hakijan aiemmin lähettämään ennakkoratkaisuhakemukseen ja tähän saamaansa ennakkoratkaisuun P0139505730, joissa on kuvattu taustatiedot nyt suunnitteilla olevasta HKL:n toiminnan yhtiöittämisestä ja kaupunkiraideliikennekonsernin perustamiseen liittyvistä järjestelyistä. Aiemmasta ennakkoratkaisuhakemuksesta käy tarkemmin ilmi HKL:n suunnittelema liiketoiminnan yhtiöittäminen ja tarve toteuttaa yhtiöittäminen kahdessa vaiheessa metroliiketoimintaan liittyvän vireillä olevan riita-asian vuoksi. Hakija on saanut positiivisen ennakkoratkaisupäätöksen ensivaiheen liiketoimintajärjestelyistä (päätös P0139468692, ks. liite 1). Nyt toimitettava ennakkoratkaisuhakemus koskee siis ns. toisen vaiheen järjestelyä, jossa tarkoituksena on yhtiöittää HKL:lle jäänyt metroliiketoiminta.

Vireillä olevaa riita-asiaa on kuvattu tarkemmin edellä mainitussa ennakkoratkaisuhakemuksen taustatiedoissa ja sitä, miksi metroliiketoimintaa ei voida yhtiöittää perustettavaan konserniin HKL:n omistuksesta vielä 1.1.2021. Aiemman ennakkoratkaisuprosessin aikana esitettyihin tietoihin voidaan uutena



lisätietona riita-asian osalta kertoa, että riita-asia ei päästy sopuun yrityksistä huolimatta. Näin ollen asiassa on varmistunut, että metroliiketoiminta on aiemmin kuvatulla tavalla jätettävä nykyisen HKL:n toiminnaksi aiemmin kuvatulla tavalla.

Tässä hakemuksessa kuvattu liiketoimintasiirto, koskien koko HKL:n jäljelle jäänyttä liiketoimintaa, on tarkoitus toteuttaa, kun riita-asiaan on saatu lainvoimainen tuomio tai kun korvausoikeuden määräaika on kulunut loppuun. Käytännössä suunniteltu liiketoimintasiirto toteutettaisiin aikaisintaan verovuoden 2022 lopussa. Liiketoimintasiirto toteutettaisiin uuteen perustettavaan osakeyhtiöön.

## 2. Suunniteltu uudelleenjärjestely ja sen liiketaloudelliset perusteet

### 2.1. Liiketoiminnan yhtiöittäminen

Hakemuksessa on esitetty kuva ensimmäisen vaiheen yhtiöittämisen ja konsernirakenteen muodostamisen jälkeisestä konsernirakenteesta, jossa Helsingin kaupunki harjoittaa HKL:n metrotoimintaa ja omistaa Kaupunkiraideliikenne Oy:n, joka omistaa RV-kalusto ja Varikko Oy:n, Liikennöinti Oy:n, Kunnossapito Oy:n sekä Rata Oy:n.

Hakemuksen mukaan kaikkien hakemuksessa mainittujen perustettavien yhtiöiden nimet ovat ns. työnimiä, jotka tarkentuvat yhtiöiden perustamisvaiheessa. Myös Metro Oy:n nimi on työnimi. Konsernirakenteen muodostamisen aikataulusta ei ole varmuutta, joten ensivaiheessa perustetaan ainoastaan Kaupunkiraideliikenne Oy. Tytäryhtiöt perustetaan vasta myöhemmin.

Nyt puheena olevassa liiketoimintasiirrossa siirrettäisiin HKL:n koko liiketoiminta, joka muodostuisi metron liikennöintisopimuksen perusteella harjoitetusta metroliikenteen operoinnista, Länsimetron kunnossapidosta ja metro-omaisuuden, -infran ja kunnossapitokaluston ylläpidosta ja kehittämisestä. Liiketoimintasiirron kohteena oleva liiketoimintamalli muodostuu ensimmäisen liiketoimintasiirron toteuttamisen jälkeen jäljelle jäävästä liiketoiminnasta ja siihen kuuluvasta omaisuudesta. Aiemmin toimitetuista ennakkoratkaisuhakemuksista poiketen ja uutena lisätietona aiemmin esitettyyn todettakoon että, kunnossapitokalustoa ja metron liikennöintisopimusta ei ole tarkoitus myydä ensimmäisen liiketoimintasiirron toteuttamisen jälkeen perustettavalle yhtiölle, vaan ne jäävät HKL:lle ja siirtyvät tässä hakemuksessa kuvatun liiketoimintasiirron yhteydessä vastaanottavalle yhtiölle. Ainoastaan henkilöstö (312 työntekijää), joka ei kuulu ensimmäisessä liiketoimintasiirrossa siirrettäviin liiketoimintakokonaisuuksiin, luovutetaan Kaupunkiraideliikenne Oy:lle ensimmäisen liiketoimintasiirron toteuttamisen jälkeen. Liiketoimintasiirron toteuttamisen jälkeen HKL lakkaa.

HKL omistaa metroliiketoimintaan liittyvät varat ja velat sekä varaukset. Varallisuus koostuu mm. metrojunista, metroasemista, metroradoista, metrovarikoista, metron liikenteenohjaus- ja turvalaitteista, valvomoista sekä kulunvalvontajärjestelmistä. Metrolinja koostuu tällä hetkellä 25 asemasta, joista 19 on Helsingin ja loput kuusi Espoon puolella (ns. Länsimetro). Metrojunat säilytetään, huolletaan ja korjataan Roihupellossa sijaitsevalla metrovarikolla. Lisäksi varikon yhteydessä toimivat HKL:n metroliikenteen hallinto, varasto, turvalaitehuolto ja ratakorjaamo. HKL:llä on yhteensä 46 metrojunayksikköä. Lisäksi omaisuuteen kuuluu Länsimetro Oy:n osakkeet ja Länsimetro Oy:n kanssa tehty kunnossapitosopimus.

Liiketoimintasiirron toteuttamisen tarkoituksena on yhdistää HKL:n



metroliiketoimintakokonaisuus osaksi kaupunkiraideliikennekonsernia, jotta liiketoiminta on tehokkaasti ja tarkoituksenmukaisella tavalla järjestettyä, ja synergiahyödyt saavutetaan entistä tehokkaammin. Yhtiön yhdistäminen osaksi kaupunkiraideliikennekonsernia tulee tapahtumaan jollain seuraavista tavoista riippuen sen hetkisestä asiantilasta:

1. Jos Kaupunkiraideliikennekonserni on jo muodostettu: Helsingin kaupunki siirtää tässä ennakkoratkaisuhakemuksessa kuvatulla liiketoimintasiirrolla koko liiketoimintansa Metro Oy:lle. Metro Oy siirtää välittömästi ensimmäisen liiketoimintasiirron toteuttamisen jälkeen koko liiketoimintansa liiketoimintasiirrolla liiketoimintasiirtoa varten perustamalleen tytäryhtiölle (Metro 2 Oy). Tämän jälkeen Metro Oy sulautuisi sisaryhtiösulautumisella Kaupunkiraideliikenne Oy:öön, jolloin Metro 2 Oy:stä tulisi Rata Oy:n, Liikennöinti Oy:n, RV-kalusto ja Varikko Oy:n sekä Kunnossapito Oy:n sisaryhtiö.
2. Jos Kaupunkiraideliikennekonserni on muodostettu, mutta Metro 2 Oy:ssä on omaisuutta, joka konsernissa kuuluisi konsernin emoyhtiön liiketoimintaan: Metro 2 Oy jakautuisi kokonaisjakautumisella kahteen yhtiöön siten, että emolle kuuluva liiketoiminta siirrettäisiin toiseen yhtiöön. Kokonaisjakautumiseen jälkeen tämä yhtiö sulautuisi emoyhtiöön ensimmäisen vaiheen toteutusta vastaavalla tavalla.
3. Jos Kaupunkiraideliikennekonsernia ei ole muodostettu: Helsingin kaupunki siirtää tässä ennakkoratkaisuhakemuksessa kuvatulla liiketoimintasiirrolla koko liiketoimintansa Metro Oy:lle. Liiketoimintasiirron jälkeen Metro Oy sulautuisi (tytäryhtiösulautumisella) Kaupunkiraideliikenne Oy:öön.

Tällöin päästään siihen konsernirakenteeseen, jota on tavoiteltu ja johon olisi päädytty ilman Siemensin kanssa olevaa riita-asiaa.

Kaupunkiraideliikennekonsernirakenteen muodostamisen aikataulusta ei ole hakemuksen jättöhetkellä varmuutta. Ensivaiheessa toteutetaan vain ensimmäisen vaiheen liiketoimintasiirto, jossa muut liiketoimintakokonaisuudet lukuun ottamatta metroliiketoimintaa yhtiöitetään Kaupunkiraideliikenne Oy:öön. Tässä hakemuksessa kuvattu liiketoimintasiirto on tarkoitus toteuttaa edellä kuvatun mukaisesti sitten, kun riita-asiaan on saatu lainvoimainen tuomio tai kun korvausoikeuden määräaika on kulunut loppuun.

### 3. Suunnitteilla oleva liiketoimintasiirto

#### 3.1. Liiketoimintasiirrossa siirtyvät varat, velat ja varaukset

Liiketoimintasiirrossa siirrettäisiin koko HKL:n liiketoiminta. Liiketoimintasiirto toteutettaisiin siirtohetken kirjanpitoarvoista.

Liiketoimintasiirrossa vastaanottaville yhtiöille siirrettäisiin Helsingin kaupungin taseesta varoja arviolta noin 516 miljoonan euron edestä sekä velkoja arviolta noin 328 miljoonan euron edestä. Hakemuksessa esitetyt luvut siirtyvien varojen ja velkojen euromääristä perustuvat hakemuksen jättöhetkellä keskeneräiseen taloudelliseen mallinnukseen. Hakemuksessa esitetyt luvut ovat siten työlukuja, joiden tarkka euromäärä tulee tarkentumaan täytäntöönpanohetkellä.



Vastaanottavalle yhtiölle siirtyisi HKL:n liiketoimintaan kuuluvat pysyvät vastaavat eli metro-omaisuuteen kuuluvat rakennukset ja rakennelmat, sekä keskeneräiset hankinnat. Siirtyviä rakennuksia ovat muun muassa sähkönsyöttöasemat sekä valvomorakennukset ja taukotilat. Siirtyviä kiinteitä rakenteita ovat esimerkiksi asemat, ratarakenteet, johtoverkostot sekä sillat, tunnelit ja laiturit. Siirtyviin koneisiin ja laitteisiin kuuluisivat metrovaunut, ratatyökoneet, liikenteen ohjauslaitteet, kunnossapitokalusto sekä metroasemien liukuportaat ja hissit. Siirtyvään omaisuuteen kuuluisivat myös HKL:n liiketoimintaan kuuluvat aineettomat hyödykkeet, jotka pitävät sisällään aineettomia oikeuksia. Vaihtuvista vastaavista siirtyisivät HKL:n liiketoimintaan kuuluvat osakkeet ja osuudet, vaihto-omaisuus, pitkä- ja lyhytaikaiset saamiset. Osakkeet sisältäisivät esimerkiksi Länsimetro Oy:n osakkeet. Liiketoimintakokonaisuuteen sisältyisi rahoitusomaisuutta noin kuukauden käyttöpääoman verran, jotta liiketoimintaa voidaan jatkaa häiriöttä.

HKL:n liiketoimintaan kohdistuva vieras pääoma jakautuu pitkä- ja lyhytaikaiseen vieraaseen pääomaan. Pitkäaikaista vierasta pääomaa kohdistuu HKL:n liiketoimintaan noin 332 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 liiketoimintasiirron vastaanottavan Metro Oy:n välille velkakirja. Ulkoisia velkoja ei siirretä sellaisenaan, koska HKL on tällä hetkellä juridisesti osa Helsingin kaupunkia, joten HKL:n omissa nimissä ei ole ulkoista velkaa, vaan kaikki ulkoinen velka on Helsingin kaupungin nimissä. HKL:n osuus Helsingin kaupungin nimissä olevasta ulkoisesta velasta ei muodosta, eikä vastaa, mitään yksittäistä ulkoista velkaa, jonka voisi erottaa Helsingin kaupungin ulkoisista veloista. Tästä johtuen ulkoisia velkoja ei voida siirtää sellaisenaan, vaan niistä muodostetaan Helsingin kaupungin ja liiketoimintasiirron vastaanottavan yhtiön välinen velkasuhde.

Keskinäisen velan ehdot vastaavat lähtökohtaisesti ulkoisten velkojen lainaehtoja. On kuitenkin huomioitava, että Helsingin kaupungilla on useita lainasopimuksia, joissa on hieman toisistaan poikkeavia lainaehtoja, ja kuten on todettu, ei HKL:n kustannuspaikalle kohdistettu osa Helsingin kaupungin veloista muodostu yhdestä erillisestä velasta. Tarkoituksena siten on, että keskinäinen lainasopimus vastaisi Helsingin kaupungilla olevien lainasopimusten keskimääräisiä ehtoja, esimerkiksi lainan korko vastaisi keskimääräistä korkoa, joka Helsingin kaupungilla on ulkoisissa lainoissaan eli ehdot vastaisivat siten markkinaehtoisen velan ehtoja. Lainaehtot kokonaisuudessaan, korkoehtoineen, täyttävät siten myös siirtohinnoittelusäännöstössä edellytyt, ns. korko benchmark-vaatimukset.

Keskinäinen velka muodostettaisiin Helsingin kaupungin ja liiketoiminnan vastaanottavan yhtiön, Metro Oy:n, välille. Lainasopimus laadittaisiin siirtokelpoisena, joten jos Metro Oy siirtää koko liiketoimintansa edelleen liiketoimintasiirrolla Metro 2 Oy:lle, siirtyisi tämä velka liiketoimintasiirron yhteydessä Metro 2 Oy:lle.

Liiketoimintasiirrossa yhtiölle siirtyisivät seuraavat osakkeet ja osuudet, jotka tällä hetkellä ovat HKL:n taseessa:



1. Kiinteistö Oy Kaisaniemen Metrohalli – omistusosuus 62,08 %:a osakkeista. KOy pitää yllä Helsingin yliopiston metroasemaa ja HKL myy sille mm. erilaisia kiinteistöpalveluita.
2. Länsimetro Oy – omistusosuus 15,56 %:a osakkeista. Länsimetro Oy rakennuttaa, omistaa, hallitsee, ylläpitää, huoltaa ja kehittää Helsingin Ruoholahdesta Espoon Kivenlahteen ulottuvan metrolinjan metroliikennettä palvelevia raiteita, tunneleita, asemarakennuksia, pysäköintitiloja ja muita sen toimintaa palvelevia rakennelmia ja laitteita.

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. Helsingin kaupunki tulee solmimaan maa-alueista asianmukaiset vuokrasopimukset yritysjärjestelyn täytäntöönpanon yhteydessä. Vuokrasopimukset koskisivat vastaavia Helsingin kaupungin omistamia maa-alueita kuin mihin liikenneliikelaitoksella on tällä hetkellä käyttöoikeus. Vuokra olisi käypää vuokraa vastaava.

Liiketoimintasiirrossa siirtyisi myös HKL:n jäljellä oleva henkilöstö, joka koostuu muutamasta hallintoon kuuluvasta henkilöstä.

Hakemuksen liitteenä 2 on alustava tasejako, jossa on kuvattu liiketoimintasiirrossa siirtyvät omaisuus- ja velkaerät. HKL:n taseella oleva poistoero ja investointivaraus ovat verojärjestelmän ulkopuolisia eriä: Investointivaraus ja poistoero on liikelaitoksissa käytössä oleva tapa, jossa tilikauden ylijäämästä tehdään investointivarausta taseeseen. Varaus kohdistetaan nimettyyn investointikohteeseen. Kun investointikohte valmistuu, muutetaan investointivaraus poistoeroksi (tekninen muutos) ja tätä poistoeroa aletaan purkamaan tulokseen samassa tahdissa kuin itse investointikohteen poistoja. Kyseessä siten ei ole verojärjestelmän mukainen normaali poistoero, joka olisi syntynyt suunnitelman mukaisten poistojen ylittävistä verotuksen poistoista. Myöskään taseella oleva investointivaraus ei ole verojärjestelmän tunnistama varaus.

Toisin sanoen, Hakijan käsityksen mukaan liiketoimintasiirron vastaanottavan yhtiön verotuksellinen avaava tase muodostuu tasearvoista siirtyvistä varoista ja nimellisarvosta siirtyvästä velasta ja näiden erotuksesta syntyvästä omasta pääomasta eli edellä mainitun mukaisesti siirtyvien varojen EVL-menojäännös on poistoerolla ja investointivarausten määrällä vähentämätön määrä.

Hakijan asiamies Ari Engblom on 9.6.2021 antanut puhelimitse seuraavan tiedon: Poistoero ja investointivaraus eivät siirry liiketoimintasiirrossa.

### 3.2. Liiketoiminnan ulkopuolinen sopimus

Liiketoimintasiirron lähtökohta on se, että kaikki siirtyvään liiketoimintaan liittyvä varallisuus ja vastuut yhtiöitetään liiketoimintasiirron yhteydessä.

Liiketoimintaan kuulumaton sopimus on Helsingin kaupungin (sopimus, jossa HKL



edustaa Helsingin kaupunkia) ja HSL:n välinen joukkoliikenneinfran käyttökorvausta 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. Siten infrasopimus liittyy olennaisella tavalla kaupunkikehityksen ja koko pääkaupunkiseudun joukkoliikenteen järjestämisen sopimuskokonaisuuteen ja tässä kontekstissa nimenomaisesti Helsingin kaupungin rooliin HSL:n jäsenkuntana ja pääkaupunkiseudun joukkoliikenteen osarahoittajana. Infrakorvaussopimus on ensisijaisesti HSL:n perustajajäsenkuntien rahoitusta säätelevä sopimus, joka mahdollistaa perustajajäsenkuntien infrakustannusten jakamisen kaikille perustajajäsenkunnille joukkoliikenteen käytön mukaan HSL:n kuntaosuuksien kautta. Ottaen huomioon edellä kuvatun infrasopimuksen kontekstin, on selvää, 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 infrakorvaussopimus säätelee ensisijaisesti HSL:n perustajajäsenkuntien rahoitusvelvoitteita, ei infrakorvaussopimusta voida myöskään pitää HKL:n rahoitussopimuksena.

Ennakkoratkaisussa P0139505730 on vahvistettu, että kyseessä on liiketoimintaan kuulumaton sopimus, joten se voidaan jättää liiketoimintasiirron ulkopuolelle.

#### 4. Hakijan käsitys asiasta

Helsingin kaupunki on aiemmin hakenut ja saanut liiketoimintasiirtoa koskevan ennakkoratkaisun (ks. liite 1), jossa on todettu, että siirrettävä HKL:n liiketoiminta katsotaan EVL 1 §:n 1 momentin mukaiseksi elinkeinotoiminnaksi, johon voidaan soveltaa EVL 52 d §:n mukaisia säännöksiä liiketoimintasiirrosta. Näin ollen Hakija katsoo käsillä olevassa asiassa olevan selvää, että hakemuksen kohteena oleva toiminta kuuluu EVL 52 d §:n soveltamisalan piiriin. Siten itse pykälän soveltuvuutta toiminnan kohteeseen ei tässä hakemuksessa perustella enempää, vaan perusteluissa keskitytään EVL 52 d §:n asettamien soveltamisedellytysten täyttymiseen.

Helsingin kaupunki on suunnitellut yhtiöittävänsä kahdessa osassa koko HKL:n liiketoiminnan, joka muodostuu hakemuksen laatimisen hetkellä neljästä liiketoimintakokonaisuudesta. Niin sanotussa ensimmäiseen vaiheeseen 1.1.2022 tapahtuvassa yhtiöittämisessä yhtiöitetään kolme liiketoimintakokonaisuutta ja tämän hakemuksen mukaisessa liiketoimintasiirrosta koko jäljelle jäävä metroluokan liiketoiminta. Hakemuksessa kuvattu liiketoimintasiirto on suunniteltu toteutettavan EVL 52 d §:n mukaisella liiketoimintasiirrolla, jossa HKL:n harjoittama liiketoiminta ja näihin liiketoimintakokonaisuuksiin kohdistuvat varat ja siirtyviin varoihin kohdistuvat velat sekä toimintaan mahdollisesti kohdistuvat varaukset siirretään liiketoimintasiirtoa varten perustettavaan Metro Oy:öön.

Metro Oy perustetaan liiketoimintasiirron toteuttamista varten etukäteen. Tämän jälkeen Metro Oy suuntaa Helsingin kaupungille osakeannin, joka maksetaan liiketoimintasiirtoon liittyvällä nettoapportilla. Luovutuksiin sovelletaan osakeyhtiölain (624/2006 muutoksineen) apporttiluovutusta koskevia säännöksiä. Helsingin



kaupunki maksaa osakkeiden merkintähinnan siirtämäänsä toimintaan sisältyvien varojen, velkojen ja varausten erotuksella (nettoapportti). Helsingin kaupunki saa vastikkeeksi siirrettävästä liiketoiminnasta Metro Oy:n uusia osakkeita. Käteisvastiketta ei tulla antamaan.

Helsingin kaupungin taseeseen kirjatut varat siirretään vastaanottavalle yhtiölle kirjanpidon poistamattomista hankintamenoista jatkuvuusperiaatetta noudattaen. Varojen tarkka arvo selviää apportin luovutushetkelle laadittavasta tase-erittelystä. Siirtyvä omaisuus kirjataan liiketoimintasiirrossa vastaanottavien yhtiöiden kirjanpitoon samasta arvosta kuin omaisuudella oli Helsingin kaupungin liikelaitoksella. Liiketoimintasiirrossa vastaanottavalle yhtiölle siirrettävien varojen määrä tulee kattamaan yhtiön mahdollisen osakepääoman ja ylittämään siirtyvien velkojen määrän. Nettoapportti on siten positiivinen.

Hakijan käsitys on, että kaikki EVL 52 d §:ssä asetetut edellytykset liiketoimintasiirron toteuttamiselle täyttyvät: Liiketoimintasiirrossa siirretään koko HKL:n harjoittama liiketoiminta, sisältäen liiketoiminnassa käytettävän omaisuuden ja sopimukset. Hakijan käsityksen mukaan on selvää, että hakemuksessa kuvatussa tilanteessa liiketoimintakokonaisuuden edellytys täyttyy, sillä liiketoimintasiirrossa yhtiötetään koko HKL:n metroliiketoiminta, minkä jälkeen Helsingin kaupungin liikenneliikelaitos lakkaa.

Lisäksi edellytys varojen ja velkojen siirtämisestä täyttyy: liiketoimintasiirrossa Metro Oy:lle siirretään kaikki HKL:n liiketoimintaan kohdistuvat varat, velat ja mahdolliset varaukset. HKL liikenneliikelaitoksen varoja ja velkoja on käsitelty Helsingin kaupungin kirjanpidossa erillisenä jo vuodesta 1995 lähtien, joten liiketoimintaan sisältyvät varat ja velat sekä mahdolliset varaukset on yksinkertaista määrittellä. Vastaavasti Helsingin kaupungille jätetään kaikki sellaiset omaisuuserät ja velat, joita ei voida kohdistaa siirrettävään liiketoimintaan. Yhtiöittämisessä syntyvä konserni tulee myös jatkamaan liiketoimintasiirrossa siirrettävää toimintaa välittömästi yritysjärjestelyiden jälkeen.

Siirrettävä liiketoimintakokonaisuus on itsenäisesti toimeentuleva taloudellinen kokonaisuus. Kuten edellä on todettu, kaikkia neljää nykyistä liiketoimintakokonaisuutta on seurattu HKL:n kirjanpidossa toisistaan erillisinä kustannuspaikkoina. Historian sekä tulevaisuuteen laadittujen kassavirtalaskelmien perusteella on selvää, että HKL:n metroliiketoiminta muodostaa ennen liiketoimintasiirron toteuttamista itsenäisesti toimeentulevan kokonaisuuden.

Edellä esitettyjen edellytysten täyttymisen lisäksi Hakija katsoo, että toiminnan uudelleenjärjestelylle on hyväksyttävät liiketaloudelliset syyt. Hakemuksessa edellä esitetyn mukaisesti HKL:n toiminnan yhtiöittäminen on välttämätöntä, jotta joukkoliikennetoiminta pystyy vastaamaan tulevaisuuden tarpeita kaupunkikehitys- ja ympäristönäkökulmat huomioiden. Yhtiöittäminen mahdollistaa lisäksi seudullisen metroliikenteen kehittämisen esimerkiksi Espoon kaupungin kanssa.

Hakijan käsityksen mukaan hakemuksessa kuvattu liiketoimintasiirto täyttää laissa asetetut edellytykset ja liiketoimintasiirtoon voidaan näin ollen soveltaa EVL 52 d §:n säännöksiä. Helsingin kaupungin harjoittama HKL:n liiketoiminta on katsottu elinkeinotoiminnaksi, joten EVL 52 d §:n säännöksiä voidaan soveltaa, vaikka ensimmäisenä toteutettavassa liiketoimintasiirrossa siirtävänä tahona toimii kunta. HKL:n uusi ensimmäisen vaiheen jälkeen syntynyt liiketoimintamalli muodostaa taloudellisen ja toiminnallisen liiketoimintakokonaisuuden, joka on itsenäisesti



toimeentuleva. Hakijan käsityksen mukaan EVL 52 d §:n soveltumisedellytys liiketoiminnan jatkamisesta täyttyy liiketoimintasiirrossa, sillä verotuskäytännössä on vakiintuneesti hyväksytty toiminnan jatkaminen osakkeiden omistamisen kautta.

**Ennakkoratkaisu**

Mikäli Helsingin kaupunki hakemuksessa kuvatulla tavalla siirtää Helsingin kaupungin liikenneliikelaitoksen koko metroliiketoimintaan kohdistuvat varat ja siirtyviin varoihin kohdistuvat velat Metro Oy:lle, järjestelyyn sovelletaan elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 52 d §:n liiketoimintasiirtoa koskevia säännöksiä.

**Perustelut****Säännökset**

Elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (EVL) 1 §:n 1 momentin mukaan elinkeinotoiminnalla tarkoitetaan liike- ja ammattitoimintaa.

EVL 52 §:n 1 momentin mukaan lain 52 a–52 e §:ää sovelletaan lisäksi muiden tuloverolain 3 §:ssä tarkoitettujen kotimaisten yhteisöjen kuin osakeyhtiöiden sulautumiseen, jakautumiseen ja liiketoiminnan siirtoon.

EVL 52 d §:n 1 momentin mukaan liiketoimintasiirrolla tarkoitetaan järjestelyä, jossa osakeyhtiö (*siirtävä yhtiö*) luovuttaa joko kaikki taikka yhteen tai useampaan liiketoimintakokonaisuuteensa kohdistuvat varat, siirtyviin varoihin kohdistuvat velat ja siirtyvään toimintaan kohdistuvat varaukset siirtyvää toimintaa jatkavalle osakeyhtiölle (*vastaanottava yhtiö*) saaden vastikkeeksi vastaanottavan yhtiön liikkeeseen laskemia uusia osakkeita tai sen hallussa olevia omia osakkeita.

Tuloverolain (TVL) 3 §:n 2 kohdan mukaan yhteisöllä tarkoitetaan tässä laissa kuntaa ja kuntayhtymää.

EVL 52 h §:n mukaan lain 52 ja 52 a–52 g §:ssä olevia säännöksiä ei sovelleta, jos on ilmeistä, että järjestelyjen yksinomaisten tai yhtenä pääasiallisista tarkoituksista on ollut veron kiertäminen tai veron välttäminen.

**Tosiseikat**

Helsingin kaupunki on suunnitellut yhtiöittävänsä harjoittamansa metroliiketoiminnan ja yhdistävänsä sen osaksi kaupunkiraideliikennekonsernia. Tämä toteutetaan jollain seuraavista tavoista:

Jos kaupunkiraideliikennekonserni on jo muodostettu, Helsingin kaupunki siirtää liiketoimintasiirrolla metroliiketoiminnan eli siirron toteutushetkellä HKL:n koko jäljellä olevan liiketoiminnan liiketoimintasiirtoa varten perustamalleen Metro Oy:lle. Välittömästi tämän jälkeen Metro Oy siirtää koko liiketoimintansa liiketoimintasiirrolla liiketoimintasiirtoa varten perustamalleen Metro 2 Oy:lle. Tämän jälkeen Metro Oy sulautuu sisaryhtiösulautumisella Kaupunkiraideliikenne Oy:öön, jolloin Metro 2 Oy:stä tulisi Rata Oy:n, Liikennöinti Oy:n, RV-kalusto ja Varikko Oy:n sekä Kunnossapito Oy:n sisaryhtiö.

Jos kaupunkiraideliikennekonserni on muodostettu ja Metro 2 Oy:ssä olisi jotain omaisuutta, joka konsernissa kuuluisi konsernin emoyhtiön liiketoimintaan, Metro 2 Oy jakautuisi kokonaisjakautumisella kahteen yhtiöön siten, että emoyhtiölle kuuluva liiketoiminta siirrettäisiin toiseen yhtiöön. Kokonaisjakautumiseen jälkeen tämä yhtiö sulautuisi emoyhtiöön.





Jos kaupunkiraideliikennekonsernia ei ole muodostettu, Helsingin kaupunki siirtää hakemuksessa kuvatulla liiketoimintasiirrolla HKL:n koko liiketoiminnan Metro Oy:lle. Liiketoimintasiirron jälkeen Metro Oy sulautuisi Kaupunkiraideliikenne Oy:öön.

Hakemuksessa kuvattu liiketoimintasiirto on tarkoitus toteuttaa, kun HKL:n ja Siemensin väliseen riita-asiaan on saatu lainvoimainen tuomio tai kun korvausoikeuden määräaika on kulunut loppuun. Liiketoimintasiirto toteutettaisiin aikaisintaan verovuoden 2022 lopussa.

Hakemuksessa kuvatussa ensimmäisessä liiketoimintasiirrosta Helsingin kaupunki siirtää metroliiketoiminnan ja siihen kohdistuvat varat, siirtyviin varoihin kohdistuvat velat ja siirtyvään toimintaan mahdollisesti kohdistuvat varaukset Metro Oy:lle saaden vastikkeeksi vastaanottavan yhtiön Metro Oy:n osakkeita. Kaupunkiraideliikennekonserni jatkaa liiketoimintasiirrosta siirtyvää metroliiketoimintaa välittömästi yritysjärjestelyjen jälkeen.

Aiemmissä hakemuksissa esitetystä poiketen metron kunnossapitokalustoa ja metron liikennöintisopimusta ei myydä raitiliikenne-, lauttaliikenne- ja pyöräilyliiketoimintaa koskevan ensimmäisen liiketoimintasiirron toteuttamisen jälkeen Kaupunkiraideliikenne Oy:lle, vaan ne jäävät HKL:lle ja siirtyvät metroliiketoiminnan liiketoimintasiirron yhteydessä vastaanottavalle yhtiölle.

Siirtyvään metroliiketoimintaan kohdistuva osuus Helsingin kaupungin ulkoisista veloista ei muodosta eikä vastaa mitään yksittäistä ulkoista velkaa, jonka voisi erottaa Helsingin kaupungin ulkoisista veloista. Tämän takia metroliiketoimintaan kohdistuvia ulkoisia velkoja ei voida siirtää sellaisenaan, vaan niistä muodostetaan Helsingin kaupungin ja liiketoimintasiirron vastaanottavan yhtiön Metro Oy:n välinen velkasuhde. Helsingin kaupungin ja Metro Oy:n välille muodostettavan keskinäisen lainan lainaehdot vastaisivat Helsingin kaupungilla olevien lainasopimusten keskimääräisiä ehtoja. Lainasopimus laadittaisiin siirtokelpoisena, joten jos Metro Oy siirtää koko liiketoimintansa edelleen liiketoimintasiirrolla Metro 2 Oy:lle, siirtyisi tämä velka liiketoimintasiirron yhteydessä Metro 2 Oy:lle.

Liiketoimintasiirron yhteydessä vastaanottavalle yhtiölle on tarkoitus siirtää rahoitusomaisuutta noin kuukauden käyttöpääoman verran, jotta liiketoimintaa voidaan jatkaa häiriöttä.

Metroliiketoiminnan henkilöstö, 312 työntekijää, luovutetaan Kaupunkiraideliikenne Oy:lle raitiliikenne-, lauttaliikenne- ja pyöräilyliiketoimintaa koskevan ensimmäisen liiketoimintasiirron toteuttamisen jälkeen. HKL:n jäljellä oleva henkilöstö, joka koostuu muutamasta hallintoon kuuluvasta henkilöstä, siirtyy metroliiketoiminnan liiketoimintasiirrosta Metro Oy:lle.

Liiketoimintasiirto toteutetaan siirtohetken kirjanpitoarvoista. Liiketoimintasiirrosta vastaanottavalle yhtiölle siirtyvien varojen määrä tulee kattamaan yhtiön mahdollisen osakepääoman ja ylittämään siirtyvien velkojen määrän. Nettoapportti on siten positiivinen.

Maa-alueet säilyisivät Helsingin kaupungin omistuksessa, koska liikenneliikelaitoksen taseella ei ole ollut HKL:n omistuksessa olevien rakennusten



alla sijaitsevia maa-alueita. Maa-alueiden käyttöoikeus perustuu kiinteistölautakunnan päätökseen vuodelta 1993. Helsingin kaupunki tulee solmimaan maa-alueista asianmukaiset vuokrasopimukset yritysjärjestelyn täytäntöönpanon yhteydessä. Vuokrasopimukset koskisivat vastaavia Helsingin kaupungin omistamia maa-alueita kuin mihin liikenneliikelaitoksella on tällä hetkellä käyttöoikeus. Vuokra olisi käypää vuokraa vastaava.

HKL:n taseella oleva poistoero ja investointivaraus eivät siirry liiketoimintasiirrossa, koska ne ovat verotuksen ulkopuolisia eriä. Investointivaraus ja poistoero on liikelaitoksissa käytössä oleva tapa, jossa tilikauden ylijäämästä tehdään investointivarausta taseeseen. Varaus kohdistetaan nimettyyn investointikohteeseen. Kun investointikohte valmistuu, muutetaan investointivaraus poistoeroksi (tekninen muutos) ja tätä poistoeroa aletaan purkamaan tulokseen samassa tahdissa kuin itse investointikohteen poistoja. Kyseessä ei siten ole normaali poistoero, joka olisi syntynyt suunnitelman mukaisten poistojen ylittävistä verotuksen poistoista. Myöskään investointivarausta ei ole tehty verotuksessa.

Metroluiketoimintaan kuuluvat sopimukset, kuten metron liikennöintisopimus ja Länsimetro Oy:n kanssa tehty kunnossapitosopimus, siirtyvät liiketoimintasiirrossa vastaanottavalle yhtiölle.

Helsingin kaupungin ja HSL:n välinen joukkoliikenneinfran kustannusten korvaamista koskeva sopimus jää Helsingin kaupungille, koska se on yhtiöittävään toimintaan kuulumaton sopimus. Kyseinen infrasopimus on ensisijaisesti pääkaupunkiseudun joukkoliikenteen rahoittamista koskeva sopimus. Se liittyy Helsingin kaupungin rooliin HSL:n jäsenkuntana ja pääkaupunkiseudun joukkoliikenteen osarahoittajana.

Hakemuksen mukaan HKL:n toiminnan yhtiöittäminen on välttämätöntä, jotta joukkoliikennetoiminta pystyy vastaamaan tulevaisuuden tarpeita kaupunkikehitys- ja ympäristönäkökulmat huomioiden. Yhtiöittäminen mahdollistaa lisäksi seudullisen metroluikenteen kehittämisen esimerkiksi Espoon kaupungin kanssa.

### **Asian arviointi ja johtopäätökset**

EVL 52 d §:n 1 momentin mukaan liiketoimintasiirrolla tarkoitetaan järjestelyä, jossa osakeyhtiö luovuttaa joko kaikki taikka yhteen tai useampaan liiketoimintakokonaisuuteensa kohdistuvat varat, siirtyviin varoihin kohdistuvat velat ja siirtyvään toimintaan kohdistuvat varaukset siirtyvää toimintaa jatkavalle osakeyhtiölle saaden vastikkeeksi vastaanottavan yhtiön liikkeeseen laskemia uusia osakkeita tai sen hallussa olevia omia osakkeita.

EVL 52 §:n 1 momentin mukaan osakeyhtiön lisäksi liiketoimintasiirtoa koskevaa säännöstä sovelletaan muiden tuloverolain 3 §:ssä tarkoitettujen kotimaisten yhteisöjen liiketoiminnan siirtoon. Tuloverolain 3 §:ssä mainittuna yhteisönä on muun muassa kunta. Siten liiketoimintasiirtoa koskevaa säännöstä on sinänsä sovellettava myös kuntaan.

Muilla kuin yritysjärjestelydirektiivissä (2009/133/EY) mainituilla yhteisöillä eli muun muassa kunnalla EVL 52 d § voi tulla sovellettavaksi lähtökohtaisesti ainoastaan silloin, kun siirron kohteena on EVL 1 §:n 1 momentissa tarkoitettu elinkeinotoiminta. Siirrettävää metroluiketoimintaa on pidettävä elinkeinotoimintana, joten liiketoimintasiirtosäännöksen periaatteita voidaan soveltaa hakemuksessa



kuvattuun Helsingin kaupungin tekemään metroliiketoiminnan siirtoon edellyttäen, että EVL 52 d §:n edellytykset muutoin täyttyvät.

EVL 52 d §:n 1 momentissa edellytetään, että liiketoimintasiirrossa luovutuksen kohteena on koko toiminta taikka yksi tai useampi liiketoimintakokonaisuus. Hallituksen esityksen 247/2006 mukaan liiketoimintakokonaisuudella tarkoitetaan liiketoimintaan liittyvien varojen ja velkojen kokonaisuutta, joka organisatorisesti muodostaa itsenäisesti toimeentulevan taloudellisen yksikön. Hakemuksessa kuvatussa liiketoimintasiirrossa luovutuksen kohteena on HKL:n harjoittama metroliiketoiminta eli siirron toteutushetkellä HKL:n koko jäljellä oleva liiketoiminta, jota voidaan sinänsä pitää itsenäisesti toimeentulevana taloudellisena yksikkönä.

Liiketoimintasiirrossa tulee siirtää kaikki liiketoimintakokonaisuuteen kohdistuvat varat, siirtyviin varoihin kohdistuvat velat ja siirtyvään toimintaan kohdistuvat varaukset.

Siirrettävän liiketoiminnan käytössä olevat kiinteistöt ovat osa liiketoimintakokonaisuutta, joten ne tulee pääsääntöisesti siirtää. Tässä tapauksessa siirtyvään toimintaan kuuluvat rakennukset siirtyvät, mutta siirtyvän toiminnan käytössä olevat maa-alueet jäävät Helsingin kaupungin omistukseen. Helsingin kaupunki tulee solmimaan maa-alueista asianmukaiset vuokrasopimukset yritysjärjestelyn täytäntöönpanon yhteydessä. Vuokrasopimukset koskisivat vastaavia Helsingin kaupungin omistamia maa-alueita kuin mihin HKL:llä on tällä hetkellä kiinteistölautakunnan päätöksen perusteella käyttöoikeus. Maa-alueiden siirtämättä jättämisen ei tässä tapauksessa ole katsottava olevan esteenä liiketoimintasiirtosäännöksen soveltamiselle.

Liiketoimintasiirrossa tulee lähtökohtaisesti siirtää siirtyvään toimintaan kohdistuva poistoero ja varaukset. Poistoero syntyy, kun verotuksessa tehdyt poistot ylittävät kirjanpidon suunnitelman mukaiset poistot. Tässä tapauksessa kyseessä ei ole poistoero, joka olisi syntynyt suunnitelman mukaisten poistojen ylittävistä verotuksen poistoista. Myöskään investointivaraus ei ole verotuksessa tehty varaus. Siten poistoeroa ja investointivarausta ei tarvitse siirtää.

Siirtyvään liiketoimintaan kuuluvat sopimukset tulee siirtää vastaanottavalle yhtiölle liiketoiminnan mukana. Tässä tapauksessa siirtyvään toimintaan kuuluvat sopimukset, kuten metron liikennöintisopimus ja Länsimetro Oy:n kanssa tehty kunnossapitosopimus, siirtyvät liiketoimintasiirrossa vastaanottaville yhtiöille. Hakemuksen mukaan Helsingin kaupungin ja HSL:n välinen ns. infrasopimus on siirtyvään toimintaan kuulumaton sopimus, joten se voidaan jättää siirtämättä.

Siirtyvään toimintaan kuuluva henkilöstö tulee siirtää. Tässä tapauksessa HKL:n jäljellä oleva henkilöstö siirtyy.

Rahoitusomaisuutta voidaan siirtää kohtuullista käyttöpääomaa vastaava määrä, jolla yhtiö tulee itsenäisesti toimeen. Tässä tapauksessa vastaanottavalle yhtiölle on tarkoitus siirtää rahoitusomaisuutta noin kuukauden käyttöpääoman verran eli kohtuullista käyttöpääomaa vastaava määrä.

Siirtyvään toimintaan kohdistuvat lyhyt- ja pitkäaikaiset velat tulee siirtää. Keskusverolautakunnan ratkaisujen KVL 39/1996 ja KVL 110/1996 mukaan myös siirtyvään toimintaan kohdistuva osuus yleistä rahoitusta varten otetuista pitkäaikaisista veloista tulee siirtää. Tapauksissa siirtävän ja vastaanottavan yhtiön



välille muodostettiin keskinäinen laina, joka ehdoiltaan vastasi keskimäärin siirtävällä yhtiöllä siirtohetkellä olevien kyseisten lainojen ehtoja.

Tässä tapauksessa siirtyvään toimintaan kohdistuva osuus Helsingin kaupungin ulkoisista veloista siirretään siten, että siitä muodostetaan Helsingin kaupungin ja vastaanottavan yhtiön Metro Oy:n välinen keskinäinen laina, joka ehdoiltaan vastaa Helsingin kaupungilla olevien lainasopimusten keskimääräisiä ehtoja. Helsingin kaupungin ja Metro Oy:n välinen velkakirja laaditaan siirtokelpoisena, joten jos Metro Oy siirtää koko liiketoimintansa edelleen liiketoimintasiirrolla Metro 2 Oy:lle, siirtyisi tämä velka liiketoimintasiirron yhteydessä Metro 2 Oy:lle. EVL 52 d §:n 1 momentin edellytys ulkoisten velkojen siirtymisestä täyttyy liiketoimintasiirrossa.

Liiketoimintasiirrossa näin ollen siirtyvät kaikki metroliiketoimintaan kohdistuvat varat, siirtyviin varoihin kohdistuvat velat, siirtyvään toimintaan kuuluvat sopimukset ja HKL:n jäljellä oleva henkilöstö.

Liiketoimintasiirtosäännöksen soveltamisen yhtenä edellytyksenä on, että vastaanottava yhtiö jatkaa siirtyvää toimintaa. Lisäksi edellytetään, että siirtävälle yhtiölle annetaan vastikkeena ainoastaan vastaanottavan yhtiön osakkeita. Päätöksen KHO 2001:3 mukaan siirtyvien varojen verotuksessa vähentämättä oleva määrä on oltava vähintään siirtyvien velkojen ja varausten suuruinen.

Tässä tapauksessa siirtyvää toimintaa jatketaan kaupunkiraideliikennekonsernissa välittömästi yritysjärjestelyjen jälkeen. Toiminnan jatkamisedellytyksen on katsottava täyttyvän. Siirtävä yhteisö Helsingin kaupunki saa vastikkeena ainoastaan vastaanottavan yhtiön osakkeita. Liiketoimintasiirto toteutetaan kirjanpitoarvoista ja siirtyvien varojen määrä tulee ylittämään siirtyvien velkojen määrän. Näin ollen säännöksen soveltamisedellytykset täyttyvät näiltäkin osin.

Koska liiketoimintasiirrossa siirretään kaikki metroliiketoimintaan kohdistuvat varat ja siirtyviin varoihin kohdistuvat velat toimintaa jatkavalle yhtiölle ja siirtävä yhteisö saa vastikkeena vastaanottavan yhtiön osakkeita, järjestelyä on pidettävä EVL 52 d §:n 1 momentissa tarkoitettuna liiketoimintasiirtona.

Liiketoimintasiirtoon voidaan EVL 52 h §:n nojalla olla soveltamatta EVL 52 d §:n säännöksiä, jos on ilmeistä, että järjestelyn yksinomaisena tai yhtenä pääasiallisista tarkoituksista on veron kiertäminen tai veron välttäminen. Hakemuksessa esitetyn perusteella EVL 52 h §:n säännös ei tule asiassa sovellettavaksi.

Siten hakemuksessa kuvattuun liiketoimintasiirtoon sovelletaan EVL 52 d §:n liiketoimintasiirtoa koskevia säännöksiä.

#### **Ennakkoratkaisun sitovuus**

Verohallinto noudattaa lainvoiman saanutta ennakkoratkaisua, jos hakija sitä vaatii. Ennakkoratkaisu on lainvoimainen, kun 30 päivän valitusaika on päättynyt.

Tämä ennakkoratkaisu on voimassa verovuosien 2021 ja 2022 tuloverotuksessa.

#### **Muutoksenhaku**

Tähän päätökseen saa hakea muutosta. Valitusosoitus on liitteenä.

#### **Maksu**

Ennakkoratkaisu 1 260,00 euroa (lasku lähetetään erikseen)  
(Valtiovarainministeriön asetus Verohallinnon suoritteiden maksullisuudesta 2 §)



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 §)

Mikko Laatikainen  
veroasiantuntija  
puh. 029 513 6883 (puhelun hinta pvm./mpm.)

**Sovelletut oikeusohjeet**

Tuloverolaki 3 §  
Laki elinkeinotulon verottamisesta 1, 52 ja 52 d §  
Laki verotusmenettelystä 85 §

Liitteet Muutoksenhakuohje (valitusosoitus)

Tiedoksi Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö





## Valitusosoitus

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

Muutosta saavat hakea asianosainen ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö.

### Milloin muutoksenhakuaja päättyy

Valituksen on oltava perillä viimeistään 15.07.2021. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön tekemän valituksen on oltava perillä 12.07.2021.

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 oikeudenvilvontayksikkö, 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 ennakkoratkaisuasiassa valituksenalaista päätöstä muutoksenhakijan eduksi.

