



Ateria- ja puhtauspalveluita koskevat liikkeen luovutukset ja yhteistoimintaan liittyvät velvoitteet

Pohjois-Pohjanmaan hyvinvointialue sekä alueen kunnat

Huhtikuu 2022



Taustatiedot ja selvityksen tarkoitus

Yhteisten ateria- ja puhtauspalveluyhtiöiden perustaminen

Pohjois-Pohjanmaan hyvinvointialue sekä alueen kunnat ovat suunnitelleet yhteisten ateria- ja puhtauspalveluyhtiöiden perustamista siten, että tarkoitusta varten perustettaisiin yhteensä kolme erillistä yhtiötä, joiden omistukset jakaantuisivat alueittain. Yhtiön 1 ("Rannikko ja Lakeus") omistaisivat Kalajoki, Merijärvi, Pyhäjoki, Siikajoki, Liminka, Tyrnävä, Muhos, Hailuoto, Raahe ja Pohjois-Pohjanmaan hyvinvointialue. Yhtiön 2 ("Koillismaa ja Oulunkaari") omistaisivat Ii, Pudasjärvi, Utajärvi, Vaala, Taivalkoski, Kuusamo ja Pohjois-Pohjanmaan hyvinvointialue. Yhtiön 3 ("Oulu Eteläinen") omistaisivat Alavieska, Ylivieska, Sievi, Nivala, Oulainen, Haapavesi, Pyhäntä, Pyhäjärvi, Haapajärvi, Reisjärvi ja Pohjois-Pohjanmaan hyvinvointialue.

Yhtiöt tuottaisivat ateriapalveluja oppilaitos- ja päiväkotikohteisiin ja sosiaali- ja terveyspalvelujen tarpeisiin sekä hoiva- ja kotipalvelukohteisiin. Lisäksi ruokapalvelut valmistavat lounasruokaa alueen lounasravintoloihin. Yhtiöt tuottaisivat myös puhtauspalveluja muutamien kuntakohtaisin poikkeuksin.

Suunnitelman mukaan kunnat tekisivät ns. ensivaiheen päätökset järjestelyyn (yhtiön perustaminen, apporttiluovutus/liikkeen luovutus) osallistumisestaan 31.5.2022 mennessä. Yhtiöt perustettaisiin kesän 2022 aikana, jolloin myös osakassopimukset allekirjoitettaisiin. Varsinaisista perustettujen yhtiöiden myöhemmin toteuttamien osakeantien perusteella tehtävistä osakemerkinnöistä ja apporttisopimusten hyväksymisestä päätettäisiin kunnissa elo-syyskuun aikana. Ateria- ja osittain myös puhtauspalvelujen siirtäminen kunnista toteutettaisiin siis yhtiöön tehtävällä apporttisijoituksella, jossa kunnat saavat vastikkeena yhtiön osakkeita. Varsinaiset liikkeen luovutukset kunnilta perustettuihin yhtiöihin toteutuisivat 31.12.2022.

Selvityksen tarkoitus

Tämän selvityksen tarkoituksena on kuvata yleisesti ne vaiheet, jotka kuntien on tehtävä apporttiluovutuksen ja sitä koskevan liiketoimintasiirron ja yhtiöiden perustamisen toteuttamiseksi. Lisäksi selvityksessä kartoitetaan ne yhteistoimintamenettelyyn ja kunnalliseen päätöksentekoon liittyvät velvoitteet, jotka on toteutettava yhtiöiden perustamiseen ja liikkeenluovutuksiin liittyen.

Selvityksessä ei käsitellä päätöksentekoon tai yhteistoimintaan liittyviä velvoitteita yksityiskohtaisesti tai yksittäisten kuntien näkökulmasta, vaan mahdollisesta tapaus-/liikkeenluovutuskohtaisesta neuvonannosta sovitaan tarpeen mukaan erikseen.

Apporttiluovutuksen ja sitä koskevan liiketoimintasiirron toteuttaminen edellyttää myös yhtiöiden kannalta tiettyjä yhtiöoikeudellisia toimenpiteitä, joita ei kuitenkaan tässä selvityksessä ole tarkoitus kuvata.

Yhteistoimintavelvoitteet ja päätöksenteko

Liikkeen luovutus edellyttää kahden lain yhteistoimintavelvoitteiden täyttämistä kunnissa ja yhtiöissä. Kuntien ja yhtiöiden on täytettävä omien lakiansa mukaiset selvitys-/tiedottamisvelvollisuudet liikkeen luovutuksen yhteydessä. Lisäksi kunkin osapuolen on käytävä tarvittaessa oman lakinsa mukaiset yleiset yhteistoimintaneuvottelut. Merkittävät henkilöstön työn järjestelyihin liittyvät muutosneuvottelut jäävät käytäviksi yhtiöissä liikkeen luovutuksen jälkeen.

Liikkeen luovutus edellyttää toimivaltaisten toimielinten päätöksiä kussakin kunnassa. Käytännössä myös apporttiluovutus on tarkoituksenmukaista hyväksyä samalla päätöksellä omana sopimusasiakirjanaan. Sopimukset tulevat allekirjoitettaviksi kunkin kunnan ja yhtiön välillä kuntien päätöksenteon jälkeen.



Liikkeen luovutukset -
Yhteistoimintaan liittyvät
velvoitteet ja
päätöksenteko

Yleistä liikkeen luovutuksesta

Käsitteet lainsäädännössä

- Liikkeen luovutuksella tarkoitetaan työsopimuslain 1 luvun 10 §:n mukaan yrityksen, liikkeen, yhteisön tai säätiön tai näiden toiminnallisen osan luovuttamista toiselle työnantajalle, jos luovutettava, pää- tai sivutoimisena harjoitettu liike tai sen osa pysyy luovutuksen jälkeen samana tai samankaltaisena.
- **Viranhaltijain** 25 §:n mukaan työnantajan liikkeen luovutuksella tarkoitetaan kunnan tai kuntayhtymän toiminnallisen osan luovuttamista toiselle työnantajalle, jos luovutettava osa pysyy luovutuksen jälkeen samana tai samankaltaisena.

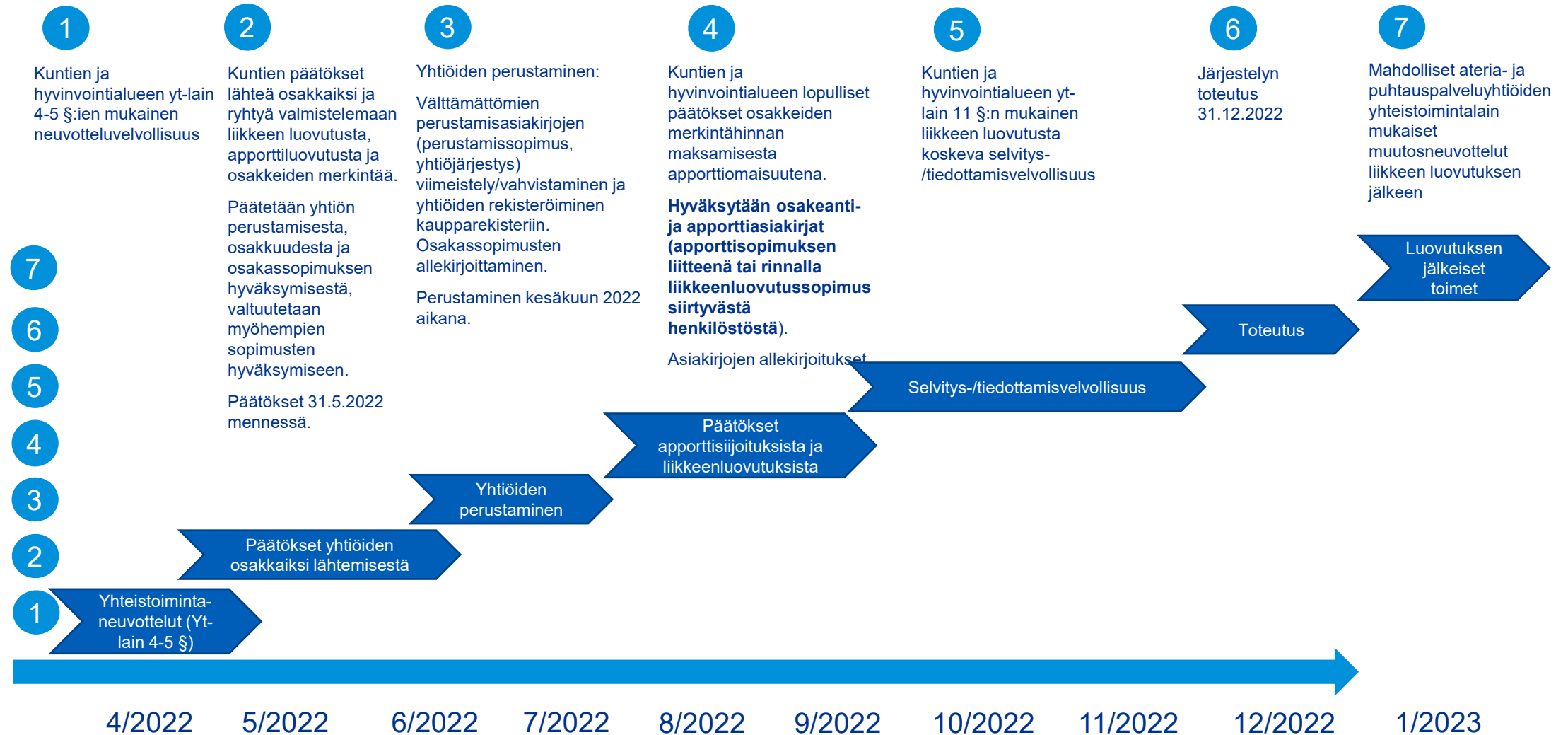
Liikkeen luovutus on ensisijaisesti työoikeudellinen käsite

- Kuntasektorilla liikkeenluovutustilanteissa luovutuksesta tyypillisesti päätetään kokonaisuutena, johon liittyy liikkeenluovutussopimus, siirtyvää omaisuutta, tiloja, sopimuksia sekä muita oikeuksia ja velvoitteita sekä siirtyvää henkilöstöä ja henkilöstön asemaa koskevia liiteasiakirjoja.
- Työoikeudellisen liikkeen luovutuksen tunnusmerkkien täytyessä tai osapuolten sopiessa liikkeen luovutuksen periaatteiden noudattamisesta, luovutushetkellä voimassa olevien työ-/virkasuhteiden oikeudet ja velvollisuudet sekä niihin liittyvät työsuhde-etuudet siirtyvät liikkeen luovutuksensaajalle.

Ateria- ja puhtauspalvelutoimintojen siirtäminen liikkeen luovutuksena

- Kunnan siirtäessä ateria- ja/tai puhtauspalvelutoimintonsa apporttiluovutuksena perustamalleen yhtiölle, kyse on samalla liikkeen luovutuksesta, jossa myös kyseisiin toimintoihin kuuluva henkilöstö siirtyy kunnasta yhtiöön.
- Kuntien ja hyvinvointialueen yt-laki sekä yrityksiä koskeva yhteistoimintalaki sisältää liikkeen luovutukseen liittyviä velvoitteita, jotka tulee huomioida järjestelyssä.

Aikajana: Päätöksenteon ja yhteistoiminnan keskeiset vaiheet



Yhteistoimintaneuvottelut (1/2)

1

- Työnantajan ja henkilöstön välisestä yhteistoiminnasta kunnassa ja hyvinvointialueella annetun lain (449/2017) (jäljempänä ”yt-laki”) 4 §:n mukaan yhteistoiminnassa käsitellään mm. sellaiset asiat, jotka koskevat palvelujen uudelleen järjestämisen periaatteita, jos asialla voi olla ulkopuolisen työvoiman käytöstä tai liikkeen luovutuksesta johtuvia tai muita olennaisia henkilöstövaikutuksia.
 - Käytännössä tällä tarkoitetaan esim. tilannetta, jossa päätetään kunnan jonkin toiminnan osalta yhtiöittämisestä.
- Ennen nyt suunnitteilla olevan järjestelyn ja liikkeen luovutusta koskevan asian ratkaisemista eli ennen kunnanhallituksille ja –valtuustoille tehtävää päätösesitystä järjestelyn toteutuksesta työnantajan on yt-lain 5 §:n mukaisesti neuvoteltava yhteistoiminnan hengessä yksimielisyyden saavuttamiseksi valmisteilla olevan toimenpiteen perusteista, vaikutuksista ja vaihtoehdoista ainakin niiden työntekijöiden kanssa, joita asia koskee. Neuvottelut on aloitettava niin ajoissa kuin mahdollista.
 - Neuvotteluissa voidaan yleisellä tasolla esittää, että liikkeen luovutusta valmistellaan. Samalla voidaan karkealla tasolla kertoa liikkeenluovutuksen yleisistä mahdollisista vaikutuksista.
 - Mahdolliset tarkemmat työsuhteiden ehtomuutokset tai muutokset työn järjestelyissä jäänevät kuitenkin yhtiön toteutettaviksi liikkeenluovutuksen jälkeen. Käsityksemme mukaan vain yhtiöllä on kokonaiskuva työnteon tarkemmista tehostamis- ja järjestelytarpeista sekä siitä, miten työtä tullaan organisoimaan. Yhtiön tulee erikseen käydä oman yhteistoimintalakinsa (1333/2021) vuoropuhelusäännösten mukainen vuoropuhelu ja järjestää 16 §:ssä tarkoitetut muutosneuvottelut ennen muutoksia työn järjestelyissä tai ehdoissa. Tämä tulee huomioida siten, että kunnat eivät edes voi liikkeen luovutusta edeltävissä yhteistoimintamenettelyissään ottaa tarkasti kantaa liikkeen luovutuksen jälkeisiin mahdollisiin muutoksiin työnteon järjestelyssä tai ehdoissa.

Yhteistoimintaneuvottelut (2/2)

1

- Yt-lain 5 §:n 2 momentin mukaan laajakantoiset tai henkilöstöä yleisesti koskevat asiat käsitellään yt-lain 14 §:ssä tarkoitetuissa kuntien yhteistoimintaelimissä.
 - Jos asia koskee yksittäistä työntekijää, tulisi se käsitellä ensisijaisesti tämän ja työnantajan välillä. Jos asia koskee vain osaa henkilöstöstä, voidaan asia käsitellä asianomaisten henkilöiden kanssa tai henkilöstön osan edustajien kanssa.
- Koska asia ei koske taloudellisista ja tuotannollisista syistä toimeenpantavaa työvoiman käytön vähentämistä (esim. irtisanomiset), yhteistoimintaneuvotteluihin ei liity yt-lain 7 §:ssä tarkoitettuja menettelysäännöksiä esim. neuvotteluesityksen antamisajankohdasta tai yt-lain 13 §:n määräyksiä neuvottelujen keston osalta.
 - Vaikka neuvotteluille ei tässä tilanteessa ole asetettu vähimmäiskestoja, on suositeltavaa käydä muutaman viikon/kokouksen neuvottelut yhteistoimintaelimessä.
 - Samoin neuvottelukutsu ja –esitys henkilöstön edustajille on suositeltavaa lähettää hyvissä ajoin ennen neuvottelujen alkamista.
 - Ennen yhteistoimintamenettelyn aloittamista työnantajan tulee antaa yhteistoimintamenettelyssä käsiteltävän asian käsittelyn kannalta tarpeelliset tiedot siten, että työntekijät/heidän edustajansa voivat riittävästi perehtyä ja valmistautua käsiteltävään asiaan.
- Käydyistä yhteistoimintaneuvotteluista tulee laatia pöytäkirjat (yt-lain 16 §).
- **Yhteistoimintaneuvottelut tulisi käynnistää pikimmiten huhtikuun alkupuolella, että neuvottelut ehditään saattaa päätökseen ennen kuin kunnat tekevät päätöksiä järjestelyyn mukaan lähtemisestä ja yhtiöiden perustamisesta.**

Päätökset osakkaaksi lähtemisestä ja yhtiön perustamisesta

- Käytyjen yhteistoimintaneuvotteluiden jälkeen voidaan tehdä kuntien päätökset järjestelyyn mukaan lähtemisestä ja yhtiöiden perustamisesta sekä ryhtymisestä valmistelevaan liikkeenluovutuksen ja apportiluovutuksen toteuttamista myöhemmin hyväksyttävien sopimusten sisältöisenä.
 - Päätöksenteko kunnanvaltuustoissa (kunnanhallitusten valmistelevina)
 - Samalla päätöksellä valtuutetaan kunnanhallitukset päättämään sopimukseen sitoutumisesta myöhemmin
 - Päätökset voidaan lähtökohtaisesti kuntalain 143 §:n nojalla panna täytäntöön mahdollisesta muutoksenhausta riippumatta
- **Pohjois-Pohjanmaan hyvinvointialue tarvitsee tiedon järjestelyyn mukaan lähtevistä kunnista toukokuun loppuun (31.5.2022) mennessä eli asia tulisi viedä kunnanvaltuuston käsiteltäväksi ja päätettäväksi siihen mennessä.**
 - Käytännössä vietävä toukokuun alussa kunnanhallituksen esityslistalle
 - Kunnanhallituksen päätöspykälä tarkistettava kokouksessa, jotta ehtii toukokuun lopussa pidettävän valtuuston esityslistalle

Yhtiöiden perustaminen

3

- Kunnat ja hyvinvointialue valmistelevat ja laativat kesän 2022 aikana (käytännössä kesäkuussa) yhtiöiden perustamiseksi välttämättömät perustamisasiakirjat eli perustamissopimuksen, yhtiöjärjestyksen ja rekisteröimisasiakirjat.
- **Yhtiön perustamisasiakirjojen ja osakassopimuksen allekirjoitukset kesäkuun aikana ja yhtiön perustamisilmoitus kaupparekisteriin.**

Kuntien ja hyvinvointialueen päätökset apporttisijoituksista liikkeenluovutuksista

4

- Päätöksenteko kunnanhallituksissa aiemmin tehtyjen valtuutus päätösten mukaisesti
- Päätöksen liitteenä tärkeää esittää sopimukset, jotka kukin kunta päätöksellään hyväksyy
 - Sopimukset liikkeenluovutuksesta ja apporttisijoituksesta kannattaa valmistella hyvissä ajoin loppukevään/kesän kuluessa
 - Kunkin kunnan ja yhtiön välillä tehtävä omat sopimukset
- Päätöspykälä kannattaa tarkastaa heti kokouksessa,
- Päätös voidaan kuntalain 143 §:n nojalla lähtökohtaisesti panna heti täytäntöön ja sopimukset allekirjoittaa kokouksen jälkeen (jos päätöspykälä tarkastettu kokouksessa)
- Osapuolten toimivaltaiset edustajat voivat allekirjoittaa sopimukset heti, kun päätöspöytäkirjat on tarkastettu
- **Päätöksenteko elo-syyskuun aikana**

Pakollinen selvitys-/tiedottamisvelvollisuus

- Yt-lain 11 §:n mukaiset asiat tiedotettava henkilöstön edustajille "hyvissä ajoin" ennen liikkeenluovutusta (luovuttaja eli kukin kunta):
1. Luovutuksen ajankohta tai suunniteltu ajankohta;
 - Tässä 31.12.2022, jolloin luovutuksensaaja (yhtiö) ryhtyy käyttämään siirtyviin työntekijöihin kohdistuvaa määräysvaltaa
 2. Luovutuksen syyt;
 - Pääasiallisten syiden kertominen siitä, miksi liikkeen luovutus on päätetty toteuttaa
 3. Luovutuksesta työntekijöille aiheutuvat oikeudelliset, taloudelliset ja sosiaaliset seuraukset; sekä
 - Lähtökohta on, että työntekijöiden työsuhteista johtuvat oikeudet ja velvollisuudet sekä niihin liittyvät työsuhde-etuudet säilyvät ennallaan liikkeen luovutuksesta huolimatta, vaikka työnantaja vaihtuu
 4. Suunnitellut, työntekijöitä koskevat toimenpiteet
 - Lähtökohtaisesti liikkeen luovutus ei merkitse työntekijöitä koskevia toimenpiteitä, vaan toimintaa jatketaan liikkeen luovutuksen jälkeen kuten tähänkin saakka
 - Jos tiedossa olisi mahdollisia työntekijöihin kohdistuvia toimenpiteitä, tulisi näistä neuvotella tarvittaessa erikseen yhtiöissä liikkeen luovutuksen jälkeen yrityksiä koskevan yhteistoimintalain 3 luvun mukaisesti

Yt-lain mukainen selvitys-/tiedottamisvelvollisuus (2/2)

5

- Vastaavan yritysten yt-lain (1333/2021) 26 §:n säännöksen mukaan luovutuksensaajan on tiedotettava samat asiat henkilöstönsä edustajille "viikon kuluessa" luovutuksesta
 - Tiedottaminen on mahdollista toteuttaa yhdessä siten, että osapuolet laativat tiedotteen sisällön yhdessä ja kukin kunta voi ottaa tiedotteensa allekirjoittajaksi myös yhtiön (ajoitus lopullisten päätösten jälkeen, mutta hyvissä ajoin ennen liikkeenluovutusta)
 - Suosittelemme, että tiedottaminen koordinoidaan kuntien ja yhtiöiden välillä yhdessä siten, että jokaisen kunnan tiedotteen sisältö on mahdollisimman yhdenmukainen ja sisältää säännöksessä vaaditut tiedot
 - Yritysten yt-lain 27 §:n mukaan yhtiön on 26 §:ssä tarkoitetut tiedot annettuaan varattava henkilöstön edustajille tilaisuus esittää tarkentavia kysymyksiä sekä annettava vastaukset esitettyihin kysymyksiin. Henkilöstön edustajien pyynnöstä työnantajan on esitettävä nämä tiedot koko henkilöstölle.
 - Tämä ns. yhtiön vuoropuheluvuolollisuus on mahdollista toteuttaa kunkin kunnan tiedottamisen yhteydessä tai vaihtoehtoisesti yhtiö voi toistaa saman tiedotteen vielä viikon kuluessa luovutuksesta ja varata tällöin erikseen mahdollisuuden vuoropuhelulle
 - Selvitys-/tiedottamisvelvollisuus kohdistuu lain mukaan sekä luovuttajaan että luovutuksensaajaan erikseen, vaikka sisältö on sama; tässä tapauksessa tiedottaminen myös muodollisesti perustuu kahteen eri lakiin, mutta näkemyksemme mukaan velvoitteet on kuitenkin mahdollista täyttää yhdessä
 - Tarvittaessa osapuolet voivat lisäksi järjestää yhdessä tilaisuuksia, joissa samoja asioita käydään läpi
- Liikkeenluovutuksen jälkeen yhtiöiden on tarvittaessa neuvoteltava yrityksiä koskevan yhteistoimintalain yleisten vuoropuhelusäännösten (6-15 §) mukaisesti sekä käytävä 16 §:n mukaiset muutosneuvottelut, mikäli yhtiö harkitsee tuta-perusteista työvoiman vähentämistä tai esim. muutoksia työtiloissa, työtehtävissä, työmenetelmissä ym.

Muita huomioita

- Jos kuntayhtymästä siirretään henkilöstöä tukipalveluyhtiöön (ilman osakkuutta tai apporttiluovutusta), on menettely vastaava kuin kunnissa. Yhteistoiminta sijoittuu yt-elimeen ja päätöksenteko hallitukseen ja ylimpään toimielimeen (yhtymäkokous tai -valtuusto). Kuntayhtymä ei kuitenkaan pääte apporttiluovutusta/osakemerkintää koskevasta sopimuksesta eikä sitoudu myöskään osakassopimukseen
- Kuntien on tullut helmikuun loppuun mennessä antaa hyvinvointialueelle voimaanpanolain 26 §:n mukainen omaisuus- ja sitoumusselvitys, joka sisältää mm. ”arvioidun siirtyvän henkilöstön määräästä”. Hyvinvointialueen on tullut 28 §:n mukaisesti hyväksyä selvitys maaliskuun loppuun mennessä. Selvitysten täydentämisen (mm. olosuhdemuutosten perusteella) takarajana on kesäkuun loppu. Koska selvitys koskee vain arviota siirtyvästä henkilöstöstä, ei liikkeenluovutuksen huomioimatta jääminen selvityksissä vielä aiheuta estettä myöhemmälle liikkeenluovutuksesta päättämiseksi. Selvitykset ja hyväksymispäätös eivät siis käsityksemme mukaan rinnastu sellaiseen saantokirjaan, josta ei myöhemmin voitaisi poiketa esimerkiksi liikkeenluovutuksesta sopimalla.

Tärkeä huomautus

Tämä muistio on laadittu toimeksiantokirjeemme mukaisin ehdoin, ja se on tarkoitettu vain Pohjois-Pohjanmaan hyvinvointialueen ("Asiakas") hyväksi ja sisäiseen käyttöön ateria- ja puhtauspalveluliiketoiminnan yhtiöittämissä tarkoituksessa, eikä Asiakkaalla ole oikeutta julkaista sitä tai luovuttaa sitä millekään muulle taholle. Muistiossa esitetyt näkemykset perustuvat tiettyihin saatuihin tietoihin ja vallitseviin olosuhteisiin sekä KPMG Oy Ab:n toimeksiannolle määriteltyyn sisältöön, eikä minkään kolmannen tahon tule luottaa niihin.

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

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

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

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



Ota yhteyttä

Annukka Mannerkoski

Partner, Head of Tax & Legal Government

040 148 4198

annukka.mannerkoski@kpmg.fi

Olli Ojanperä

Manager, Legal Services

050 574 8018

olli.ojanpera@kpmg.fi

Mira Isosomppi

Manager, Legal Services

040 145 4557

mira.isosomppi@kpmg.fi



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

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