Lausunto

427/02.05.01.01/2024

23.11.2026

Korkein hallinto-oikeus
PL 180
00131 Helsinki
korkein.hallinto-oikeus@oikeus.fi

Lausuma valtiovarainministeriön vastauksesta Kärkölän kunnan valituslupahakemukseen ja valitukseen

Lausuman antaja	Kärkölän kunta, Opintie 2, 16600 Kärkölä
KHO:n diaarinumero	1683/03.04.04.04.01/2026
Muutoksenhaun kohde	Hämeenlinnan hallinto-oikeuden päätös 15.5.2026, (1170/2026)
Lausuttavana oleva asiakirja	Valtiovarainministeriön lausuma 6.10.2026, VN/26557/2026
Lausumapyyntö	Korkeimman hallinto-oikeuden lausumapyyntö 4.11.2026
Lausuman määräaika	27.11.2026

Kärkölän kunta kiittää mahdollisuudesta lausua Valtiovarainministeriön lausumaan asiassa.

Kunnan valituslupahakemuksen ja valituksen perusteet, valtiovarainministeriön vastaukset sekä kunnan kannanotot

Kärkölän kunta katsoo valtionosuuspäätösten olevan lainvastaisia seuraavilla valituslupahakemuksessa esitetyillä perusteilla:

1) **Kustannusvastuu ei kuulu kunnalle**. Kunnan mukaan ennen liikkeenluovutusta ei ollut erääntynyttä saatavaa, josta kuntayhtymä vastaisi. Hyvinvointialueen vuonna 2023 sopiman palkkaharmonisaation kustannuksia ei voida siirtää jäsenkunnille.

   a) Valtiovarainministeriön vastaus: Valtionosuuspäätöksellä ei ratkaista kunnan ja hyvinvointialueen välistä korvausvastuuta, joten velan kiistämisellä ei Valtiovarainministeriön mukaan ole merkitystä. Valituslupaa vastaan Valtiovarainministeriö esittää siirtolaskelman kertaluonteisuuden ja hallinto-oikeuden ratkaisujen yhdenmukaisuuden.

   b) **Kunnan lausuma**: Kunta vaatii ministeriön valtionosuuspäätöksen laillisuuden arviointia, ei kunnan ja hyvinvointialueen välisen korvausriidan ratkaisemista. Kysymys on siitä, voidaanko kunnan valtionosuutta alentaa sellaisen kustannuserän perusteella, jonka oikeudellinen peruste ja olemassaolo ovat riitaisia. Valtionosuuspäätöksen lainmukaisuuden arvioimiseksi on välttämätöntä tutkia, ovatko siirtolaskelmassa

huomioon otetut kustannukset olleet sellaisia, jotka lain mukaan voidaan ottaa huomioon kunnan siirtyvinä kustannuksina. Pelkästään se, että kustannus on kirjattu kuntayhtymän tilinpäätökseen, ei ratkaise tätä kysymystä.

Voimaanpanolain 18 §:n, työsopimuslain 1 luvun 10 §:n ja viranhaltijalain 25 §:n perusteella luovuttajan vastuun kannalta ratkaisevaa on saatavan erääntyminen ennen liikkeenluovutusta. Valtiovarainministeriö ei perustele, miten kunnan kiistämä velvoite suhteutuu tähän vastuunjakoon ja voidaan hyväksyä siirtyväksi kustannukseksi.

Kysymys edellyttää ennakkopäätöstä lain soveltamisesta muissa samanlaisissa tapauksissa (laki oikeudenkäynnistä hallintoasioissa 111 §:n 1 momentin 1 kohta); erisuuntaiset hallinto-oikeusratkaisut eivät ole tämän perusteen edellytys. Samasta oikeuskysymyksestä on vireillä useiden Päijät-Hämeen kuntien valituslupa-asiat, ja tulkinta vaikuttaa niiden valtionosuuksiin useina varainhoitovuosina. Siirtolaskelman laatimisen kertaluonteisuus ei poista ennakkopäätöksen tarvetta, koska ratkaistavana on yleinen oikeuskysymys siitä, millä edellytyksillä oikeudelliselta perusteeltaan kiistetty kustannuserä voidaan hyväksyä kunnan valtionosuutta vähentäväksi siirtyväksi kustannukseksi. Vaikka siirtolaskelman laatiminen oli kertaluonteinen tapahtuma, ratkaistava oikeuskysymys ei ole kertaluonteinen. Asiassa on arvioitavana, missä laajuudessa valtionosuuspäätöksessä voidaan tukeutua tilinpäätöskirjaukseen, jonka aineellinen oikeudellinen peruste on kiistetty, sekä mikä on ministeriön selvitysvelvollisuus tällaisen kustannuserän hyväksyttävyyttä arvioitaessa.

2) **Pakolliselle varaukselle ei ollut oikeudellista perustetta**. Kunnan mukaan kuntayhtymällä ei ollut sellaista lakiin tai sitoumukseen perustuvaa todennäköistä velvoitetta, joka täyttäisi kirjanpitolain 5 luvun 14 §:n edellytykset. Aiheeton varaus ei voi synnyttää jäsenkuntien katettavaa alijäämää.

a) Valtiovarainministeriön vastaus: Hyvinvointialueella oli voimaanpanolain 41 §:n nojalla toimivalta hyväksyä kuntayhtymän tilinpäätös. Tilinpäätös on tarkastettu ja hyväksymispäätös lainvoimainen. Valtiovarainministeriön mukaan kirjauksen kiistämiselle ei siksi ole annettava merkitystä, ja varausta vastaava alijäämä voidaan ottaa huomioon valtionosuusasetuksen 7 §:n nojalla.

b) **Kunnan lausuma**: Kirjanpitolain 5 luvun 14 §:n mukaan pakollinen varaus edellyttää muun ohella lakiin tai kirjanpitovelvollisen sitoumukseen perustuvaa varmaa tai todennäköistä menoa. Kunta kiistää tällaisen kuntayhtymälle kuuluvan velvoitteen olemassaolon. Tilinpäätöksen hyväksyminen tai lainvoimaisuus ei ratkaise sitä, täyttyivätkö pakollisen varauksen kirjanpitolain mukaiset aineelliset edellytykset. Valtionosuuspäätöksen laillisuutta arvioitaessa on voitava tutkia, onko siirtolaskelmassa huomioon otettu kustannuserä sellainen, joka voidaan lain mukaan lukea kunnan siirtyviin

kustannuksiin. Pelkkä kirjanpidollinen käsittely ei tee oikeudellisesti kiistetystä kustannuksesta hyväksyttävää valtionosuuslaskennassa.

Tilinpäätöksen hyväksymistoimivalta ei itsessään osoita varauksen aineellisten edellytysten täyttymistä. Aluevaltuuston hyväksymispäätökseen voitiin hakea muutosta aluevalituksella (hyvinvointialuelaki 140 §) ja kunnanvaltuuston hyväksymispäätökseen kunnallisvalituksella (kuntalaki 135 §). Myös kunnan vuoden 2022 tilinpäätöspäätös on lainvoimainen (Valtuusto 22.5.2023 § 21), ja siinä vastuu on nimenomaisesti kiistetty (kunnan tilinpäätös, sivu 99, liitteenä).

Muutoksenhaun käyttämättä jättämisen merkitystä on arvioitava johdonmukaisesti: Valtiovarainministeriö ei perustele, miksi vain kuntayhtymän tilinpäätöksen lainvoimaisuus estäisi kustannusperusteen tutkimisen.

Kunta ei väitä oman tilinpäätöksensä yksin ratkaisevan korvausvastuuta; sama erottelu koskee kuntayhtymän tilinpäätöstä. Tutkittavana on varauksen hyväksyttävyys valtionosuuslaskennassa, ei tilinpäätöspäätöksen kumoaminen. Valtiovarainministeriö itse toteaa lausumassaan, ettei valtionosuusasiassa ratkaista korvausvastuuta. Juuri tästä syystä valtionosuuspäätöksen laillisuutta tulee arvioida itsenäisesti eikä pelkästään viittaamalla kuntayhtymän tilinpäätöksen hyväksymiseen. Tilinpäätöspäätöksen lainvoimaisuus ja valtionosuuspäätöksen laillisuus ovat eri arviointikysymyksiä. Tässä asiassa ei arvioida kuntayhtymän tilinpäätöspäätöksen lainmukaisuutta vaan valtionosuuspäätöksen lainmukaisuutta. Tämän vuoksi tilinpäätöspäätöksestä käyttämättä jäänyt muutoksenhaku ei yksin ratkaise nyt käsiteltävää oikeuskysymystä.

3) **Valtionosuusasetuksen 7 §:ää on sovellettu väärään tilanteeseen**. Kyse ei ole kirjauskäytäntöjen eroista, vaan kustannuksen oikeudellisen perusteen puuttumisesta. Asetuksella ei voida oikeuttaa perusteettoman kustannuksen sisällyttämistä laskelmaan.

a) Valtiovarainministeriön vastaus: Valtionosuusasetuksen 7 § oikeuttaa ottamaan kuntayhtymän tilinpäätöksen mukaisen alijäämän kunnan kustannukseksi, vaikka kunta ei ole kirjannut sitä omiin kuluihinsa. Valtiovarainministeriö perustelee menettelyä kuntien valtakunnallisella yhdenvertaisuudella: vastaavat palkkaharmonisaatiovaraukset on otettu huomioon myös muissa kunnissa niiden omasta kirjaustavasta riippumatta.

b) **Kunnan lausuma**: Kunta vetoaa ensisijaisesti asetuksen soveltamisedellytysten puuttumiseen. Valtionosuuslain 57 §:n 3 momentti määrää laskelmien tarkistamisen tietopohjan ja 6 momentti mahdollistaa tarkemman asetussääntelyn; nämä eivät yksin ratkaise yksittäisen kustannuserän oikeudellista hyväksyttävyyttä.

Kunnan väite on, että riidanalainen erä luokiteltiin jo alkuperäisessä valtionosuuspäätöksessä oikeudellisesti väärin siirtyväksi kustannukseksi. Kyse ei siten

ole pelkästä vaatimuksesta päivittää laskelmaa myöhemmin tarkentuneiden kustannustietojen perusteella. Asetuksen 7 §:n 2 momentin 3 kohta sallii kirjaamatta jääneen alijäämäosuuden huomioon ottamisen, mutta kustannuksen on kuuluttava valtionosuuslain 30 §:n 3 momentin mukaiseen siirtyvään kustannusperustaan. Asetuksen 7 §:n 3 momentti edellyttää riittävää selvitystä kustannuksista ja kirjausten perusteista.

Muiden kuntien varausten samanlainen käsittely ei yksin osoita näiden edellytysten täyttymistä Kärkölän kunnan osalta. Asetusta on tulkittava lain mukaisesti. Vain jos säännökselle annettava tulkinta johtaisi ristiriitaan valtionosuuslain siirtyviä kustannuksia koskevan sääntelyn tai liikkeenluovutuksen lakisääteisen vastuunjaon kanssa eikä ristiriitaa voitaisi poistaa tulkinnalla, tulisi toissijaisesti arvioida säännöksen soveltamatta jättämistä perustuslain 107 §:n nojalla.

4) **Kirjauksen oikeudellista perustaa ei ole tutkittu riittävästi**. Ministeriön olisi tullut arvioida varauksen lainmukaisuus. Tilintarkastuksen hyväksyntä ei kunnan mukaan korvaa tätä arviointia.

a) Valtiovarainministeriön vastaus: Valtiovarainministeriö tukeutuu kuntayhtymän tarkastettuun ja lainvoimaisesti hyväksyttyyn tilinpäätökseen sekä hallinto-oikeuden ratkaisuun. Sen mukaan valtionosuusasiassa ei ratkaista korvausvelvollisuutta eikä kunta ole esittänyt syytä arvioida asiaa hallinto-oikeuden ratkaisusta poiketen.

b) **Kunnan lausuma**: Hallintolain 31 § edellyttää asian riittävää selvittämistä ja 45 § päätöksen perusteiden ilmoittamista. Tilintarkastuksen hyväksyntä ei korvaa vastausta kunnan yksilöityyn väitteeseen velvoitteen puuttumisesta. Valtiovarainministeriön on selvitettävä ja perusteltava ketju: mihin lakiin tai sitoumukseen kuntayhtymän velvoite perustui ja milloin se syntyi; miten siitä muodostui hyväksyttävä varaus ja alijäämä; sekä millä oikeusperusteella, jakoperusteella ja määrällä alijäämästä johdettiin Kärkölän laskennallinen kustannus. Valtiovarainministeriö ei voi vapautua hallintolain mukaisesta selvittämisvelvollisuudestaan pelkästään sillä perusteella, että kustannuserä sisältyy hyväksyttyyn tilinpäätökseen, kun asianosainen on yksilöidysti kiistänyt kustannuserän oikeudellisen perusteen.

Viittaus tilinpäätökseen ja valtionosuusasetukseen ei yksin selvitä asian ratkaisemisen kannalta keskeistä kysymystä. Pakollisen varauksen edellytyksiä on arvioitava kirjanpitolain 5 luvun 14 §:n sekä kirjanpitolautakunnan hyvinvointialue- ja kuntajaoston yleisohjeen perusteella. Kunnan näkemyksen mukaan valtiovarainministeriö ei ole osoittanut, että kuntayhtymälle olisi ennen liikkeenluovutusta syntynyt sellainen lakiin tai sitoumukseen perustuva varma tai todennäköinen velvoite, joka olisi oikeuttanut pakollisen varauksen tekemiseen. Tämän vuoksi on arvioitava, perustuiko vuonna 2023 saavutettu ratkaisu jo ennen 1.1.2023 olemassa olleeseen velvoitteeseen vai syntyikö velvoite vasta myöhempien neuvottelujen ja ratkaisun seurauksena.

Valtionosuudesta annetun asetuksen 7 §:n tarkoituksena on poistaa kuntien erilaisten kirjauskäytäntöjen vaikutuksia valtionosuuslaskennassa ja varmistaa kuntien yhdenvertainen kohtelu. Asiassa ei kuitenkaan ole kysymys kuntien erilaisista kirjaustavoista eikä saman kustannuserän erilaisesta kirjanpidollisesta käsittelystä. Kunta kiistää varauksen perusteena olevan velvoitteen oikeudellisen olemassaolon kokonaan. Tämän vuoksi arvioitavana ei ole kirjaustavan oikeellisuus vaan se, onko varauksen perusteena oleva kustannuserä sellainen, joka voidaan lain mukaan ottaa huomioon kunnan siirtyvänä kustannuksena valtionosuuslaskennassa.

Vetoaminen Päijät-Hämeen hyvinvointikuntayhtymän tilinpäätöksestä annettuun tilintarkastajan lausuntoon ei yksin osoita, että pakollisen varauksen kirjaamisen edellytykset olisivat täyttyneet. Valtionosuuspäätöksen laillisuutta arvioitaessa on voitava tutkia myös kustannuserän oikeudellinen peruste eikä pelkästään se, että varaus on hyväksytyssä tilinpäätöksessä kirjattu.

Perusteluvelvollisuus korostuu tilanteessa, jossa kunnalla ei ole ollut mahdollisuutta vaikuttaa hyvinvointialueen hyväksymään kuntayhtymän viimeiseen tilinpäätökseen, mutta tilinpäätökseen sisältyvällä kirjauksella on välitön vaikutus kunnan valtionosuuksiin.

5) **Tilinpäätöksen lainvoimaisuuden merkitys valtionosuusasiassa**. Kunnan mukaan sitä ei kohdeltu hyvinvointialueen päätöksenteossa asianosaisena eikä päätöksiä julkistettu asianmukaisesti. Hallinto-oikeus ei arvioinut näiden seikkojen merkitystä.

a) Valtiovarainministeriön vastaus: Tilinpäätöksen hyväksymispäätökseen oli Valtiovarainministeriön mukaan mahdollista hakea muutosta aluevalituksella. Kunta ei valittanut, ja päätös sai lainvoiman. Valtiovarainministeriö katsoo, ettei kirjauksen myöhemmälle kiistämiselle ole annettava merkitystä ja ettei valtionosuusasiassa ratkaista kunnan ja hyvinvointialueen välisiä oikeussuhteita.

b) **Kunnan lausuma**: Valtiovarainministeriö vetoaa siihen, ettei kunta hakenut muutosta hyvinvointialueen tilinpäätöksen hyväksymispäätökseen. Kunnan näkemyksen mukaan tällä seikalla ei kuitenkaan ratkaista sitä, voidaanko riidanalainen kustannuserä ottaa huomioon kunnan valtionosuutta vähentävänä siirtyvänä kustannuksena. Tutkittavana on valtionosuuspäätöksen lainmukaisuus, ei hyvinvointialueen tilinpäätöspäätöksen muuttaminen. Valtiovarainministeriö ei ole perustellut, miksi kuntayhtymän tilinpäätöksen lainvoimaisuus estäisi tutkimasta kustannuserän oikeudellista perustetta valtionosuusasiassa.

Yhteenveto valitusluvan myöntämisen perusteista

Kärkölän kunta katsoo, että valituslupa on myönnettävä oikeudenkäynnistä hallintoasioissa annetun lain 111 §:n nojalla. Ensisijaisesti asiassa tarvitaan ennakkopäätös siitä, millä edellytyksillä oikeudelliselta perusteeltaan kiistetty varaus voidaan hyväksyä kunnan valtionosuutta vähentäviksi siirtyviksi kustannuksiksi sekä mikä on ministeriön hallintolain 31 ja 45 §:n mukainen selvittämis- ja perusteluvelvollisuus.

Tilinpäätöksen lainvoimaisuus ja tilintarkastus eivät yksin ratkaise kustannuserän hyväksyttävyyttä valtionosuuslaskennassa. Oikeuskysymykset koskevat useita kuntia ja varainhoitovuosia, joten ratkaisu on tarpeen lain soveltamiseksi muissa samanlaisissa tapauksissa (111 §:n 1 momentin 1 kohta). Lisäksi kunta katsoo, että sen yksilöimien vastuunjakoa, varauksen perustaa ja oikeussuojaa koskevien väitteiden puutteellinen tutkiminen antaa erityistä aihetta asian käsittelyyn ilmeisen virheen vuoksi (111 §:n 1 momentin 2 kohta). Kunnan oikeussuojan tarve ja riidanalaisten erien useille varainhoitovuosille ulottuvat valtionosuusvaikutukset muodostavat yhdessä myös muun painavan syyn valitusluvan myöntämiseen (111 §:n 1 momentin 3 kohta).

Vaatimukset

Kärkölän kunta uudistaa alkuperäisessä valituslupahakemuksessaan ja valituksessaan esittämänsä vaatimukset kokonaisuudessaan.

Kärkölän kunta pyytää, että korkein hallinto-oikeus:

1. myöntää valitusluvan
2. kumoaa Hämeenlinnan hallinto-oikeuden päätöksen 1170/2026 ja määrää valtiovarainministeriön poistamaan Päijät-Hämeen hyvinvointikuntayhtymän tilinpäätökseen merkityn pakollisen varauksen aiheuttaman alijäämän sote-siirtolaskelmista ja valtiovarainministeriön valtionosuuslaskelmista Kärkölän kunnan valtionosuutta vähentävänä tekijänä.

Eija Liikamaa
kunnanjohtaja

Liitteet

Kunnanvaltuuston päätös 22.5.2023 § 21
Kunnan tilinpäätös 2022
Kunnan vuoden 2022 tilinpäätöksen sivu 99

Tämä asiakirja on sähköisesti allekirjoitettu.