

Korkein hallinto-oikeus
PL 180, 00131 Helsinki

Hollolan kunnan valitus korkeimmalle hallinto-oikeudelle

Päätös, johon haetaan muutosta

Hämeenlinnan hallinto-oikeuden päätös 15.5.2026 1481/03.04.04.04.01/2024,
2641/03.04.04.04.01/2024, 1095/03.04.04.04.01/2025

Valittaja

Hollolan kunta (y-tunnus 0146248-5)

PL 66, 15871 Hollola

kirjaamo@hollola.fi

VAATIMUKSET

Hollolan kunta pyytää, että korkein hallinto-oikeus

1. myöntää valitusluvan
2. kumoaa Hämeenlinnan hallinto-oikeuden päätöksen 1168/2026 ja poistaa Päijät-Hämeen hyvinvointikuntayhtymän tilinpäätökseen merkityn pakollisen varauksen aiheuttaman alijäämän, sekä eläkemenoperusteisten kustannusvastuiden osuuden sote-siirtolaskelmista ja valtiovarainministeriön valtionosuuslaskelmista Hollolan kunnan valtionosuutta vähentävänä tekijänä.

VALITUSLUPAHAKEMUS

Hollolan kunta pyytää, että korkein hallinto-oikeus myöntää asiassa valitusluvan.

Valituslupa tulee myöntää oikeudenkäynnistä hallintoasioissa annetun lain 111 §:n 1 momentin perusteella seuraavat seikat huomioon ottaen:

1. Kyseessä on lain soveltamisen kannalta merkittävä ennakkopäätöskysymys

Päijät-Hämeen hyvinvointialue (jäljempänä Alue) on ilmeisen väärän laintulkinnan perusteella merkinnyt hyvinvointikuntayhtymän (jäljempänä Yhtymä) viimeiseen tilinpäätökseen pakollisen varauksen koskien palkkaharmonisaatiokuluja. Palkkaharmonisaatiokulut eivät ole olleet erääntyneitä 31.12.2022, jolloin kuntayhtymän toiminta siirtyi hyvinvointialueelle. Sosiaali- ja terveydenhuollon uudistuksen toimeenpanosta ja sitä koskevan lainsäädännön voimaanpanosta annetun lain (voimaannpanolain) henkilöstön asemaa sääntelevän 18 §:n mukaan henkilöstön siirto kunnista ja kuntayhtymistä hyvinvointialueelle sekä hyvinvointiyhtymään katsotaan liikkeen luovutukseksi. Työsopimuslain 10 §:ssä ja viranhaltijalain 25 §:ssä säädetään, että ennen liikkeen luovutusta erääntyneistä palkka- tai virkasuhteesta johtuvista saatavista vastaavat luovuttaja ja luovutuksensaaja yhteisvastuullisesti, ja luovuttaja on luovutuksensaajalle vastuussa ennen luovutusta erääntyneestä työntekijän ja viranhaltijan saatavasta, jollei muuta ole sovittu. Näin ollen, koska saatavaa ei ole olemassa, kyseinen pakollista varausta koskeva kirjaus on selkeästi virheellinen eikä se voi vähentää valtionosuuslaskelmissa Hollolan kunnan valtionosuutta.

Asiassa on siis kyse siitä, voiko virheellisellä tilinpäätöskirjauksella aiheuttaa valtionosuus muutoksia toisen vahingoksi.

2. Hallinto-oikeuden ratkaisu perustuu virheelliseen lain soveltamiseen

Hallinto-oikeus on päätöksessään lähtenyt siitä, että valtioneuvoston asetuksen kunnan peruspalvelujen valtionosuudesta (jäljempänä asetus) 7 §:n mukaan kunnan ilmoittamista tilinpäätöstiedoista voidaan kuntien yhdenvertaisen kohtelun varmistamiseksi poiketa ja ottaa huomioon valtionosuusasetuksessa eritellyt tiedot, jos kunnan tilinpäätöstieto merkittävästi vääristäisi laskelmia yksittäisen kunnan tai hyvinvointialueen osalta eikä valtiovarainministeriö ole näin ollen käyttänyt harkintavaltaansa lain tai hallinnon oikeusperiaatteiden vastaisesti.

Kyseisen asetuksen pykälän tarkoituksena on varmistaa kuntien välinen oikeudenmukainen kohtelu ja estää kuntien kirjauskäytännöistä johtuvien kuntakohtaisten erojen vaikutus laskelmiin. Nyt kyse ei ole kuitenkaan kirjauskäytäntöjen eroista ja niiden oikaisemisesta valtionosuuslaskelmiin. Hollolan kunta on kiistänyt koko palkkaharmonisaatiosta johtuvan

saatavan olemassaolon ja katsoo, että tällaista saatavaa ei ole olemassa eikä sitä voi kirjata pakolliseksi varaukseksi. Näin ollen ko. asetuksen 7§:ää ei voi soveltaa tässä tapauksessa.

3. Hallinto-oikeus on jättänyt arvioimatta eläkeperusteisten maksujen osalta kunnan esille nostaman Perustuslain §107 velvoitteen: Lakia alemmanasteisten säädösten soveltamisrajoitus: Jos asetuksen tai muun lakia alemmanasteisen säädöksen säännös on ristiriidassa perustuslain tai muun lain kanssa, sitä ei saa soveltaa tuomioistuimessa tai muussa viranomaisessa.

Eläkeperusteinen maksu muuttui vuoden 2023 alusta tasausmaksulla ja sen jako kuntien sekä hyvinvointialueiden kesken tehtiin laskettujen palkkasummien suhteessa. Päätös eläkevastuiden ja eläkemenoperusteisen maksun muuttamisesta tasausmaksuksi tehtiin eduskunnassa lailla Kevasta annetun lain muuttamisesta (632/2021), joka vahvistettiin 29. kesäkuuta 2021. Tämä lakimuutos oli osa laajempaa sote-uudistuksen lainsäädäntöpakettia, ja se astui voimaan eläkemaksujen osalta 1. tammikuuta 2023.

Koska eläkeperusteisten eläkekustannusten vastuut on järjestetty nyt esillä olevan hyvinvointialueiden rahoitusmallin ulkopuolella, niitä ei tulisi huomioida hyvinvointialueille siirtyviksi kustannuksiksi. Kunnan vastuu ei ole siirtynyt Hyvinvointialueille, vaan kunta edelleen vastaa osaltaan kustannuksista. Ministeriön tulkinnan kautta Hollolan kunta valtionosuusleikkauksen kautta kattaa 100%:sesti eläkeperusteisen kustannuksen ja sen lisäksi maksaa tasausmaksua. Hollolan kunnan todellinen kustannus sote-uudistusta edeltävän ajan eläkevastuista on siis kasvanut merkittävästi.

VALITUS/PERUSTELUT

Päijät-Hämeen kunnat sekä Myrskylän ja Pukkilan kunnat perustivat Päijät-Hämeen hyvinvointikuntayhtymän v. 2017. Yhtymä aloitti palkkaharmonisaation valmistelun heti perustamisensa jälkeen yhdessä henkilöstön ja henkilöstön edustajien kanssa. Yhtymällä oli suunnitelma palkkojen harmonisoimiseksi yleisimpään palkkatasoon ja se noudatti sitä. Palkkojen harmonisointi päästiin aloittamaan vuoden 2019 alusta ja vuoden 2022 loppuun mennessä palkkaharmonisaatiota oli tehty jo noin 9 miljoonalla eurolla. Prosessin aikana käynnistyivät kuitenkin SOTE-uudistusta ennakoineet valtakunnalliset keskustelut siitä, tulisiko tehtäväkohtaiset palkat harmonisoida korkeimman palkkatason mukaan vai perustuen mediaanitasoon vaativuusryhmittäin siten, että palkansaajat, joille muodostuisi ylimenevä osa, säilyttäisivät sen niin kauan kuin tehtävä pysyisi samana. Keskustelut johtivat kärkipalkkoihin harmonisoimista koskeviin keskusneuvottelupyyntöihin vuonna 2021 ja prosessin aloittamiseen uudelleen. Kuntayhtymä teki suunnitelman palkkojen harmonisoimisesta korkeimpaan palkkatasoon. Korkeimman palkan selvittäminen osoittautui

kuitenkin vaikeaksi ja aikaa vieväksi. Yhtymän toiminnan päättyessä 31.12.2022
keskusneuvotteluista ei ollut tullut mitään ehdotusta jäsenkunnille. Yhtymä ei siis ehtinyt
käydä neuvotteluja loppuun ennen liikkeenluovutusta Hyvinvointialueelle.

Liikkeenluovutuksen jälkeen Alue on aloittanut omat palkkaharmonisaatioon tähtäävät
neuvottelunsa ja se on sittemmin päässyt palkansaajajärjestöjen kanssa 28.11.2023
sopimukseen päätyntä maksamaan palkanerokorvausta takautuvasti 1.7.2020 lukien.

Voimaannpanolain henkilöstön asemaa sääntelevän 18 §:n mukaan henkilöstön siirto kunnista
ja kuntayhtymistä hyvinvointialueelle sekä hyvinvointiyhtymään katsotaan liikkeen
luovutukseksi. Työsopimustlain 10 §:ssä ja viranhaltijalain 25 §:ssä säädetään, että ennen
liikkeen luovutusta erääntyneistä palkka- tai virkasuhteesta johtuvista saatavista vastaavat
luovuttaja ja luovutuksensaaja yhteisvastuullisesti, ja luovuttaja on luovutuksensaajalle
vastuussa ennen luovutusta erääntyneestä työntekijän ja viranhaltijan saatavasta, jollei
muuta ole sovittu. Mistään muusta ei ole Yhtymän ja Alueen ja/tai kunnan välillä sovittu.

Alueen ja Yhtymän palkkaharmonisaatioprosessit ovat oikeudellisesti erillisiä, joten myös
työnantajan velvoitteiden täyttymistä, kuten kohtuullista harmonisointiaikaa, arvioidaan
niissä erikseen. Alueella olisi ollut aikaa tehdä palkkaharmonisaatio eri tavalla ja pitemmän
ajan kuluessa. Nyt Alue päätyi kuitenkin kertakorvaukseen usealta vuodelta, koska ajatteli
voivansa vierittää kustannukset Kuntayhtymän jäsenkunnille. Professori Koskinen toteaa
lausunnossaan asiasta seuraavaa: *Esillä olevassa tapauksessa palkkaharmonisaatio kiistatta
tapahtui hyvinvointialueen toimesta. Se ratkaisi, miten kyseinen harmonisaatio toimitettiin.
Palkkaharmonisaatio oli lisäksi hyvinvointialueen toimesta suoritettuna alaltaan laajempi kuin
miten se oli aikoinaan tehty kuntayhtymässä. Hyvinvointialue käytti tässä toiminnassa myös
muuta periaatteita kuin mitä kuntayhtymä oli käyttänyt. Tämän uuden arvioinnin perusteella
syntyi etuja työntekijöille. Nämä etuudet erääntyivät vasta hyvinvointialueen toiminta-aikana.*

Palkkaharmonisaatiosta aiheutuneet Alueelle syntyneet kulut eivät olleet erääntyneet
liikkeenluovutuksen tapahtuessa, joten niitä ei olisi tullut kirjata Yhtymän viimeiseen
tilinpäätökseen palkolliseksi varaukseksi, koska tällaista saatavaa ei ollut eikä tulisi lain
mukaan olemaankaan. Hollolan kunta on kirjannut asian ja siihen liittyvän euromäärän
tilinpäätöksensä liitetietoihin, ei varsinaisiin tilinpäätöslaskelmiin, ja tämän on tilintarkastaja
huomautuksitta hyväksynyt.

Asiasta on vireille myös hallintoriita-asia Hämeenlinna hallinto-oikeudessa, jossa Alue vaatii
Kärkölen kuntaa suorittamaan osuutensa kyseisestä palkkaharmonisaatiokulusta. Kärkölen
kunta kiistää vastuunsa mm. edellä kerrotuilla perusteilla.

Tilinpäätöksen alijäämän ja varauksen merkitys

Aluevaltuusto päätti 5.6.2023 hyväksyessään Yhtymän viimeisen tilinpäätöksen sisällyttää siihen varauksen palkkaharmonisaation kustannuksista ennen vuotta 2023 sekä vastaavan saamisen jäsenkunnilta varauksesta syntyneen alijäämän kattamiseksi.

Kirjanpitolain 5:14 §:

Tuloslaskelmassa on vähennettävä velvoitteista vastaisuudessa aiheutuvat menot ja menetykset, jos:

- 1) ne kohdistuvat päättyneeseen tai aikaisempaan tilikauteen;*
- 2) niiden toteutumista on tilinpäätöstä laadittaessa pidettävä varmana tai todennäköisenä;*
- 3) niitä vastaava tulo ei ole varma eikä todennäköinen; sekä*
- 4) ne perustuvat lakiin tai kirjanpitovelvollisen sitoumukseen sivullista kohtaan.*

Jos 1 momentissa tarkoitettun menon tai menetyksen täsmällinen määrä ja toteutumisajankohta tiedetään, merkitään se taseessa luonteensa mukaiseen vieraan pääoman erään tai siirtovelkoihin. Muussa tapauksessa se merkitään pakolliseksi varaukseksi.

Edellä 1 momentissa tarkoitettut menot ja menetykset sekä 2 momentissa tarkoitettut pakolliset varaukset merkitään tuloslaskelmaan ja taseeseen niiden todennäköiseen määrään.

Pakollista varausta ei saa käyttää omaisuuserän arvon alentamiseksi siitä määrästä, johon se on merkitty taseen vastaaviin.

Kirjanpitolausakunnan hyvinvointialue- ja kuntajaosto on yleisohjeessaan tarkentanut edellä kerrottua seuraavasti:

- 1) Menon tai menetyksen tulee kohdistua päättyneeseen tai aikaisempiin tilikausiin. Meno kohdistuu tulevaan tilikauteen, kun menoa vastaavia tulonodotuksia on olemassa tai menon pääasialliset vaikutukset palvelutuotannossa ajoittuvat tulevaan tilikauteen.*
- 2) Menon tai menetyksen toteutumista on tilinpäätöstä laadittaessa pidettävä varmana tai todennäköisenä, ennen kuin se merkitään pakolliseksi varaukseksi. Jos menon toteutuminen on mahdollista, mutta ei todennäköistä, esitetään meno vastuuna liitetiedoissa. ”Varmana toteutuminen” perustuu sitoumukseen tai muutoin määräytyvään maksuvelvoitteeseen. ”Todennäköiseen toteutumiseen” liittyy sen sijaan arviointia muun muassa siitä syystä, että maksuvelvoite ei ole kiistaton.*
- 3) Jos vastainen tulo ei ole varma tai todennäköinen ja myös muut mainitun säännöksen kohdat täyttyvät, on vastainen meno tai menetys kirjattava kuluksi ja pakolliseksi varaukseksi. Hyvinvointialueella on arvioitava tulojen kertymisen lisäksi myös sitä, onko menosta hyötyä*

hyvinvointialueen palvelutoiminnan kannalta. Jos menoja tai menetyksiä vastaavat tulonodotukset ovat olemassa tai menosta on hyötyä hyvinvointialueen palvelutoiminnassa, kirjataan vastaiset menot tai menetykset sille tilikaudelle, jolle vastaavat tulotkin on tuloutettu.

• Jos tuloja on odotettavissa, mutta ne alittavat vastaiset menot ja menetykset, kirjataan vain niiden erotus. Esimerkiksi jos menoihin tai menetyksiin on varauduttu vakuutuksella, kirjataan vastaisena menona tai menetyksenä kattamaton omavastuu.

4) Vastaisen menon ja menetyksen kirjaaminen edellyttää paitsi edellä mainittujen 1–3 kohtien edellytysten täyttymistä myös sitä, että vastainen meno tai menetys perustuu lakiin tai sitoumukseen sivullista kohtaan.

Yhtymän vuoden 2022 tilinpäätöstä laadittaessa ei ollut perusteita pitää palkkaharmonisaatiosta vastaisuudessa johtuvien kustannusten toteutumista Yhtymän osalta varmana tai todennäköisenä, sillä kuten edellä on esitetty, Yhtymä oli toteuttanut palkkaharmonisaatiota liikkeenluovutukseen saakka asianmukaisesti. Voimaanpanolain ja liikkeenluovutusta koskevien säännösten mukaan työ- ja virkasuhteista johtuvat oikeudet ja velvollisuudet siirtyivät Alueelle 1.1.2023, ja Yhtymän vastuu olisi edellyttänyt näistä johtuvien saatavien ennen liikkeenluovutusta tapahtunutta erääntymistä.

Alue on perustellut kirjausta mm. sillä, että Yhtymän tilintarkastaja ja tarkastuslautakunta hyväksyivät asian, ja että päätöksenteko Yhtymän tarkastuslautakunnassa tapahtui jäsenkuntien edustajien toimesta. Väitteellä ei ole juridista merkitystä. Tilintarkastaja ei käytännössä voi arvioida itsenäisesti esimerkiksi sitä, kuinka varmana menon toteutumista on pidettävä, joten normaalisti tilintarkastajan on luotettava tarkastettavan omiin arvioihin asiasta. Yhtymän tarkastuslautakunnan jäsenet ovat kuntalain 69 §:n perusteella Yhtymän luottamushenkilöitä, eivät kuntien luottamushenkilöitä. He eivät siis olleet asian osalta kuntien ohjausvallassa eivätkä tietääksemme ole edes tiedustelleet jäsenkuntien kantaa asiaan, eikä Hollolan kunnalla ole ollut todellisuudessa mitään mahdollisuutta vaikuttaa siihen, mitä Yhtymän viimeiseen tilinpäätökseen on kirjattu. Hollolan kunnalta ei myöskään kysytty kantaa tilinpäätökseen, joten se ei voinut tehdä siitä huomautustakaan.

Yhtymän jäsenkunnat eivät tästä asiasta tehneet varausta omassa tilinpäätöksessään. Koska meno ei ollut varma tai todennäköinen, tilintarkastajat ohjasivat tekemään asiasta kirjauksen kunnissa tilinpäätöksen liitetietoihin.

Hollolan kunta on prosessin aikana useasti nostanut esille sen tosiseikan, että Päijät-Hämeen Hyvinvointialue ei ole asiaa toimielimissä käsitellessään pitänyt Hollolan kuntaa asianosaisena, siten kuin Laki Hyvinvointialueista §144 edellyttää. Asiaa (palkkaharmonisaatioon liittyvä varaus) on käsitelty hyvinvointialueen kokouksissa, joiden pöytäkirjoja ei ole lain §145 edellyttämällä tavalla julkisesti esitetty. Koska hyvinvointialue ei päätöksenteossaan ole Hollolan kuntaa asianosaisena pitänyt, ministeriö ei voi yksipuolisesti

kuntaa asianosaisena kohdella. Hallinto-oikeus ei päätöksessään arvioi saatikka perustele, miten Hollolan kunta on ministeriön päätöksellä muuttunut asianosaiseksi asiassa, jossa kuntaa ei edellä esitetyn lain §144 ja §145 mukaisesti ole asianosaisena pidetty.

Alue saa virheellisen varauskirjauksen vuoksi vuosittain huomattavasti enemmän valtionosuuksia ja vastaavasti Yhtymän jäsenkunnat vähemmän.

Yhteenveto

Kuten edellä olevasta käy ilmi, koko palkkaharmonisaatiosta johtuva pakollinen varaus perustuu virheelliseen lain soveltamiseen. Hollolan kunta katsoo, että tällaista velkaa ei ole olemassakaan. Valtionosuuslaskelmat eivät voi perustua virheellisiin kirjauksiin väitetystä velasta, joka ei ole lainmukainen. Kyseessä ei myöskään ole kirjauskäytännöistä johtuvien kuntakohtaisten erojen vaikutus laskelmiin, vaan kyse on Alueen virheellisestä kirjauksesta, josta se on saanut taloudellista etua ja aiheuttanut alueen kunnille taloudellista haittaa. Valtiovarainministeriö ei ole voinut soveltaa laskelmissaan edellä kerrotun asetuksen 7 §:ää, vaan sen olisi tullut tutkia, onko Alueen kirjaus pakollisesta varauksesta tehty asianmukaisesti. Hollolan kuntaa ei hyvinvointialueen päätöksenteossa ole kohdeltu asianosaisena, siten kuin Laki Hyvinvointialueista §144 ja §145 edellyttää. Kunta ei voi muuttua asianosaiseksi yksipuolisella tilinpäätöskirjauksella tai ministeriön asetuksella, vastoin ylemmän tason lainsäädäntöä.

Koska eläkeperusteisten eläkekustannusten vastuut on järjestetty nyt esillä olevan hyvinvointialueiden rahoitusmallin ulkopuolella asetustasoa ylemmällä lainsäädännöllä, ennen lain muutosta todennettuja eläkevastuukustannuksia ei tulisi huomioida hyvinvointialueluille siirtyviksi kustannuksiksi.

Valtiovarainministeriö on näin ollen käyttänyt asiassa harkintavaltaansa lain ja oikeusperiaatteiden vastaisesti, ja sen sekä hallinto-oikeuden päätökset tulee kumota.