

Hyvinvointialueiden sidosyksikköhankinnat



Valtiontalouden tarkastusviraston
tarkastuskertomukset

3/2026

Hyvinvointialueiden sidosyksikköhankinnat



Valtiontalouden tarkastusviraston
tarkastuskertomukset

3/2026

Valtiontalouden tarkastusviraston tarkastuskertomus

D/578/04.06.01/2024

Valtiontalouden tarkastusvirasto on tehnyt tarkastussuunnitelmaansa sisältyneen laillisuustarkastuksen Hyvinvointialueiden sidosyksikkö-hankinnat. Tarkastus on tehty tarkastusviraston laillisuustarkastuksesta, tuloksellisuustarkastuksesta ja finanssipolitiikan tarkastuksesta antaman ohjeen mukaisesti.

Tarkastuksen perusteella tarkastusvirasto on antanut tarkastuskertomuksen, joka lähetetään hyvinvointialueille, HUS-yhtymälle ja Helsingin kaupungille, työ- ja elinkeinoministeriölle ja valtiovarainministeriölle sekä tiedoksi eduskunnan tarkastusvaliokunnalle.

Ennen tarkastuskertomuksen antamista hyvinvointialueilla, HUS-yhtymällä ja Helsingin kaupungilla, työ- ja elinkeinoministeriöllä ja valtiovarainministeriöllä on ollut mahdollisuus varmistaa, ettei kertomukseen sisälly asiavirheitä, sekä lausua näkemyksensä siinä esitetyistä tarkastusviraston kannanotoista.

Tarkastuksen jälkiseurannassa tarkastusvirasto tulee selvittämään, mihin toimiin tarkastuskertomuksessa esitettyjen kannanottojen perusteella on ryhdytty. Jälkiseuranta tehdään vuonna 2028.

Helsingissä 19. helmikuuta 2026

Jaakko Eskola
tarkastusyksikön johtaja

Riku Stengård
johtava tilintarkastaja



Julkaisutiedot

ISSN-L: 1799-8093

ISSN: 1799-8107 (pdf)

ISBN: 978-952-499-588-7 (pdf)

URN:ISBN: 978-952-499-588-7

urn.fi/urn:isbn:978-952-499-588-7

Kuvatiedot

Valokuva: Getty Images

Sisällys

	Tarkastusviraston kannanotot	6
1	Mitä tarkastettiin	9
2	Onko hankinnat sidosyksiköiltä järjestetty säännöksissä edellytetyllä tavalla?	11
	2.1 Sidosyksikköjen käyttö hyvinvointialueilla on yleistä	11
	2.2 Hyvinvointialueiden omistusosuudet sidosyksiköissä ovat usein alhaiset	12
	2.3 Sidosyksiköissä ei havaittu yksityistä pääomaa	16
	2.4 Hyvinvointialueiden määräysvallan toteutumisessa havaittiin oikeudellisia riskejä	18
	2.5 Ulosmyyntirajojen noudattamisessa ei havaittu olennaista huomautettavaa	22
3	Onko sidosyksikköyhtiöiden ohjaus ja valvonta järjestetty asianmukaisesti?	25
	3.1 Omistajaohjauksen keinovalikoima riippuu monesta tekijästä	25
	3.2 Hankintasopimusten noudattamisen valvonnan käytännöt vaihtelevat	30
	3.3 Hyvinvointialueiden sidosyksiköitä koskevassa talousraportoinnissa havaittiin useita puutteita	34
4	Onko sidosyksikköjärjestelyjen laillisuustarkastus ollut vaikuttavaa?	39
	4.1 Yksityiskohtaista hankintojen laillisuustarkastusta ei ole säädetty yhdenkään tarkastustoimijan tehtäväksi	39
	4.2 Hyvinvointialueiden tilintarkastuksissa ei ollut erityisesti tarkastettu sidosyksikköjärjestelyjä	40
	4.3 Sidosyksikköhankintoihin on kohdistunut vähän sisäistä tarkastusta	41
	4.4 Osa tarkastuslautakunnista on tarkastellut sidosyksikköasioita arviointityössään	42
	Liite: Miten tarkastettiin	44
	Viitteet	49

Tarkastusviraston kannanotot

Tarkastuksessa selvitettiin hyvinvointialueiden, HUS-yhtymän ja Helsingin kaupungin sosiaali-, terveys- ja pelastustoimialan sidosyksikköhankintojen lainmukaisuutta. Lisäksi selvitettiin, onko sidosyksiköiden omistajien tekemä sidosyksiköiden ohjaus ja valvonta järjestetty asianmukaisesti, ja onko sidosyksiköiden omistajien antama sidosyksiköitä koskeva talousraportointi asianmukaista.

Sidosyksiköihin kohdistuvan määräysvallan toteutumisessa tunnistettiin oikeudellisia riskejä

Hyvinvointialueet, Helsingin kaupunki ja HUS-yhtymä tekevät niihin sidosyksikköasemassa olevilta yhteisöiltä hankintoja ilman kilpailuttamista. Hankintoja voidaan tehdä kilpailuttamatta, kun omistajat käyttävät määräysvaltaa sidosyksikköyhteisöihin hankintasäännösten mukaisesti.

Yli neljäsosa hyvinvointialueiden sidosyksikkösuhteista perustuu enintään yhden prosentin omistusosuuteen. Tarkastuksen perusteella osassa sidosyksikköyhteisöistä pienosakkaan asemassa olevilla hyvinvointialueilla oli vain vähäiset keinot käyttää määräysvaltaa yhteisöön. Hankintayksikön alhainen omistusosuus sidosyksiköstään sekä vähäiset vaikuttamiskeinot sen hallintoelimissä voivat muodostaa oikeudellisen riskin hankintojen lainmukaisuudelle.

Ulosmyyntirajojen noudattamisessa ei havaittu olennaista huomautettavaa

Sidosyksiköiden muille kuin omistajilleen kohdistuvan myynnin määrää on rajoitettu hankintasäännöksissä. Tarkastetuissa sidosyksikköyhtiöissä ei havaittu olennaisia poikkeamia hankintasäännösten mukaisista ulosmyyntirajoista.

Laissa ei edellytetä, että sidosyksikköyhtiöiden tilinpäätöksissä olisi raportoitava ulosmyynnin määrästä ja jakautumisesta omistajien välillä. Osa sidosyksikköyhtiöistä raportoi tilinpäätöksissään ulosmyyntiä koskevia tietoja vapaaehtoisesti. Ulosmyynnin määrän ja kohdentumisen vapaaehtoista raportointia sidosyksikköyhteisöjen tilinpäätöksissä voidaan pitää hyvänä käytäntönä läpinäkyvyyden lisäämiseksi ja ulosmyyntirajojen noudattamisen valvonnan helpottamiseksi.

Sidosyksiköiden ohjauksessa ja valvonnassa on kehitettävää

Hyvinvointialueet voivat valvoa ja ohjata sidosyksikköyhteisöjä omistajaohjauksen, konsernivalvonnan ja sopimusohjauksen keinoin. Soveltuvat keinot riippuvat osin siitä, onko yhteisö tytär-, osakkuus- vai muun yhteisön asemassa. Jos omistusosuus on pieni, keinoja sidosyksikköyhteisöjen ohjaukseen on käytettävissä rajallisesti.

Tarkastuksessa havaittiin joillain hyvinvointialueilla kehittämistarpeita sidosyksikköyhtiöiden ohjauksessa ja valvonnassa. Yksittäisillä hyvinvointialueilla oli määritelty puutteellisesti konsernijohtoon kuuluvien toimivalta ja tehtävät. Kaksi hyvinvointialuetta ei ollut laatinut hyvinvointialuelain 49 §:n edellyttämää konserniohjetta vuosina 2023–2024, vaan laati ohjeet tarkastuksen aikana. Osalla hyvinvointialueista konserniohjeissa ei ollut hyvinvointialueissa edellytettyä sisältöä. Myös sopimusten hallinnan ja hankintojen ohjeistamisessa tunnistettiin tarkastuksessa kehittämistarpeita.

Sidosyksikköjen ohjauksen ja valvonnan toimeenpanossa tarkastusvirasto havaitsi kehittämistarpeita liittyen omistajien osallistumiseen sidosyksikköyhteisöjen toimieliimiin, hankintasopimusten valvontaan sekä ostojen seurantaan kirjanpidossa.

Hyvinvointialueet ovat kehittäneet sidosyksiköihin kohdistuvaa ohjausta ja valvontaa hyvinvointialueiden toiminnan käynnistyttyä vuoden 2023 alusta, ja osin menettelytavat ovat yhä kehittämisen kohteena.

Hyvinvointialueiden talousraportointi oli puutteellista

Konserniin kuuluviin ja muihin sidosyksikköyhteisöihin liittyviä tietoja raportoidaan osana hyvinvointialueiden, Helsingin kaupungin ja HUS-yhtymän lakisääteisiä tilinpäätöksiä ja toimintakertomuksia.

Lisäksi hyvinvointialueiden, Helsingin kaupungin ja HUS-yhtymän on säännösten mukaan ilmoitettava yhteisöjen omistus- ja äänivaltaisuus- ja sidosyksikköasemasta Valtiokonttorin ylläpitämään tietokantaan.

Lakisääteisessä raportoinnissa havaittiin tarkastuksessa puutteita useilla hyvinvointialueilla. Sidosyksiköistä eri tietolähteissä raportoitujen tietojen oikeellisuudessa ja kattavuudessa oli useita virheitä ja puutteita. Kaksi hyvinvointialuetta ei ollut laatinut hyvinvointialuelain 118 §:ssä tarkoitettua konsernitilinpäätöstä ja yksi hyvinvointialue oli sisällyttänyt tilinpäätökseensä konsernitilinpäätöstä vastaavat tiedot lukuun ottamatta toimintakertomustietoja.

Hyvinvointialueiden, Helsingin kaupungin ja HUS-yhtymän tarkastustoimijat ovat kohdistaneet niukasti laillisuustarkastusta sidosyksikköhankintoihin

Sidosyksikköhankintojen laillisuutta voivat tarkastaa hyvinvointialueen tai kunnan valvontajärjestelmään kuuluvat tarkastustoimijat harkintansa mukaan. Yksityiskohtaista hankintojen laillisuustarkastusta ei ole kuitenkaan säädetty minkään tarkastustoimijan tehtäväksi. Tarkastuskohteissa sidosyksikköhankintoihin ja -järjestelyihin oli vuosina 2023–2024 kohdistunut vain niukasti laillisuuden tarkastusta.

Tarkastusviraston suositukset

1. Hyvinvointialueet varmistuvat siitä, että niillä on tosiasiallinen määräysvalta omistamiinsa sidosyksikköyhteisöihin sidosyksikköhankintojen laillisuuden varmistamiseksi.
2. Hyvinvointialueet varmistavat tarvittaessa, että niiden konsernijohdon toimivalta ja tehtävänjako on määritelty ja konserniohjeet on laadittu hyvinvointialueissa säädetyllä tavalla.
3. Hyvinvointialueet, HUS-yhtymä ja Helsingin kaupunki kiinnittävät huomiota tilinpäätöksissä raportoitavien sekä Valtiokonttorille toimitettavien tietojen oikeellisuuteen ja riittävyyteen.

1 Mitä tarkastettiin

VTV tarkasti hyvinvointialueiden, HUS-yhtymän ja Helsingin kaupungin sosiaali-, terveys- ja pelastustoimialan sidosyksikköhankintojen laillisuutta, sidosyksiköiden ohjauksen ja valvonnan asianmukaisuutta sekä sidosyksikköjärjestelyihin kohdistuvan tarkastustoiminnan järjestämistä. Tarkastuksen kohteena olevilla 23 hankintayksiköllä oli tarkastusajankohtana yhteensä noin 150 sidosyksikköyhteisöä.

Sidosyksikköhankinnoille on hankintalaissa asetettu erityisiä vaatimuksia. Sidosyksikön on oltava sen omistavista hankintayksiköistä muodollisesti erillinen ja päätöksenteon kannalta itsenäinen yksikkö. Sidosyksikköaseman edellytyksenä on lisäksi, että hankintayksikkö käyttää yksin tai yhdessä muiden hankintayksiköiden kanssa määräysvaltaa sidosyksikköön samalla tavoin kuin omiin toimipaikkoihinsa. Myös sidosyksiköiden palveluiden ja hyödykkeiden myyntiä muille tahoille kuin omistajille (ulosmyyntiä) on hankintasäännöksissä rajoitettu. Sillä pyritään varmistamaan, että sidosyksikön toiminta ei vaaranna kilpailuneutraliteettia.

Kilpailuttamattomat sidosyksikköhankinnat ovat julkisen sektorin yhteisöissä yleinen tapa hankkia palveluja. Kaikki tarkastuksen kohteena olleet hankintayksiköt hyödyntävät sidosyksikköhankintoja palvelujen järjestämisessä.

Viime vuosina osa sidosyksikköyhtiöistä on muuttunut valtakunnalliseksi toimijoiksi. Sidosyksiköt toimivat tyypillisesti ICT-, terveydenhuolto-, siivous-, jätteenkäsittely- ja ruokapalvelualalla.

Sidosyksikköhankinnoilla tarkoitetaan hyödykkeiden ja palvelujen hankintoja, jotka hankintayksiköt voivat tehdä hankintalain pääsäännöstä poiketen ilman kilpailutusta. **Hankintayksiköllä** tarkoitetaan toimijaa, joka on velvollinen noudattamaan hankinnoissaan hankintalakia.

Tarkastuskysymykset

Tarkastuksen tavoitteena oli vastata kolmeen tarkastuskysymykseen:

1. Onko hankinnat sidosyksiköiltä järjestetty säännöksissä edellytetyllä tavalla?
2. Onko sidosyksikköyhtiöiden ohjaus ja valvonta järjestetty asianmukaisesti?
3. Onko sidosyksikköjärjestelyjen laillisuustarkastus ollut vaikuttavaa?

Ensimmäisen tarkastuskysymyksen kriteerit ja niiden lähteet perustuvat hankintalain (1397/2016) 15-16 §:ään sekä kotimaisten ja Euroopan unionin tuomioistuimen oikeuskäytäntöön. Sidosyksikköjärjestelyjen laillisuutta tarkastettiin 30 sidosyksikkösuhteen otoksella.

Toisen tarkastuskysymyksen kriteerinä oli omistajaohjauksen ja konsernivalvonnan järjestämistä sekä taloustietojen toimittamista koskevat hyvinvointialuelain (611/2021) ja kuntalain (410/2015) säännökset, hankintalaki (1397/2016) ja julkisten hankintojen käsikirja (2023) sekä Kirjanpitolautakunnan kunta- ja hyvinvointijaoston antamat kirjanpito-ohjeet ja Valtiokonttorin antamat talousraportointia koskevat ohjeet.

Kolmannen tarkastuskysymyksen kriteerinä oli, että sidosyksikköjärjestelyjen tai -hankintojen laillisuuteen kohdistuu säännösten, ohjeiden ja suositusten sitä edellyttäessä tarkastusta, valvontaa tai arviointia tarkastuskohteisiin sovellettavan valvontajärjestelmän puitteissa. Hyvinvointialueiden ja kunnallisen valvontajärjestelmän keskeiset toimijat ovat tilintarkastus, sisäinen tarkastus ja tarkastuslautakunta.

2 Onko hankinnat sidosyksiköiltä järjestetty säännöksissä edellytetyllä tavalla?

Hyvinvointialueilla tehdään yleisesti hankintoja sidosyksiköiltä. Sidosyksikköhankintoja koskeva sääntely on yksityiskohdista ja sidosyksiköiden käytölle on asetettu useita rajoituksia. Sidosyksikköaseman edellytyksenä on, että omistajat käyttävät määräysvaltaa sidosyksikköyhteisöihin hankintasäännöksissä edellytetyllä tavalla. Myös sidosyksiköiden ulosmyyntiä on hankintasäännöksissä rajoitettu.

Merkittävä osa hyvinvointialueiden sidosyksikkösuhteista perustuu alle prosentin omistukseen. Pienosakkailla on usein vähäiset keinot määräysvallan käyttämiseksi yhtiössä, mistä voi aiheutua oikeudellisia riskejä.

Ulosmyyntirajojen noudattamisessa ei havaittu merkittäviä puutteita, ja ulosmyynnin määrän raportoimista sidosyksikköyhtiön tilinpäätöksessä voidaan pitää hyvänä käytäntönä.

2.1 Sidosyksiköjen käyttö hyvinvointialueilla on yleistä

Kaikki hyvinvointialueet, Helsingin kaupungin sosiaali-, terveys- ja pelastustoimiala sekä HUS-yhtymä (hankintayksiköt) tekevät hankintoja sidosyksiköiltään. VTV selvitti hankintayksiköiltä sidosyksiköiden käyttöä vuosina 2023–2024 ja hankintojen volyymiä ajanjaksolta 1.1.2023–30.9.2024. Tiedot on esitetty tarkastuskertomuksessa hankintayksiköiltä alkuvuodesta 2025 kerättyjen tietojen mukaisesti.

Sidosyksikkösuhteita tarkastetuilla 23 hankintayksiköillä oli yhteensä yli 400, ja suhteiden määrä vaihtelee 10 ja 35 välillä hankintayksiköstä riippuen. Sidosyksikkösuhteita hankintayksiköillä oli yhteensä 147 eri yhteisöön. Sidosyksikkösuhteet ovat siten jossain määrin keskittyneet samoihin yhteisöihin. Suuri osa hankintayksiköistä kuuluu esimerkiksi DigiFinland Oy:n, Maakuntien tilakeskus Oy:n, Numera Palvelut Oy:n eli entisen Sarastian, Hyvinvointialueyhtiö Hyvil Oy:n, Tiera Oy:n, 2M-IT Oy:n ja Istekki Oy:n omistajiin.

Sidosyksikköyhtiöillä voi olla toisistaan poikkeavia rooleja, ja niitä on voitu perustaa erityistehtävää varten. Esimerkiksi Maakuntien Tilakeskus Oy toimii hyvinvointialuelain 21 §:n mukaisena valtakunnallisena toimitila- ja kiinteistöhallinnon osaamiskeskuksena, jonka omistavat hyvinvointialueet ja valtio. Hyvinvointialueiden on hyvinvointialuelain 21 §:n 2 momentin mukaan käytettävä tilatietojärjestelmää ja siihen liittyviä palveluja.

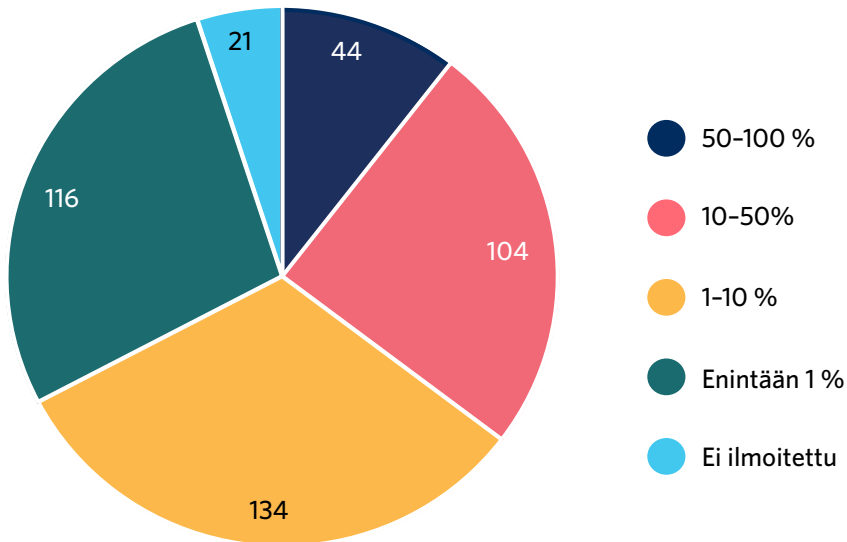
Sidosyksikköyhtiöt toimivat useilla eri toimialoilla. Tarkastuksen kohteena olleiden hankintayksiköiden sidosyksikköyhtiöt toimivat yleisimmin seuraavilla toimialoilla: henkilöstö- ja laitospalvelut (22 sidosyksikköä), lääkäriasemat, yksityislääkärit ja vastaavat erikoislääkäripalvelut (15), muiden kiinteistöjen vuokraus ja hallinta (11). Muita yleisiä toimialoja ovat pesulapalvelut yrityksille (8 sidosyksikköä), julkinen yleishallinto (7), ohjelmistojen suunnittelu ja valmistus (5), atk-laitteisto- ja ohjelmistokonsultointi (5) sekä yhdistetyt toimistopalvelut (5).

Hankintayksiköt tekivät kaupparekisteriin merkityistä sidosyksikköyhtiöistä ajanjaksolla 1.1.2023–30.9.2024 eniten ostoja sidosyksiköiltä, jotka toimivat seuraavilla toimialoilla: atk-laitteisto- ja ohjelmistokonsultointi (644 miljoonaa euroa) ja lääkäriasemat, yksityislääkärit ja vastaavat erikoislääkäripalvelut (483 miljoonaa euroa), henkilöstö- ja laitospalvelut (385 miljoonaa euroa) ja rakennuttaminen ja rakennushankkeiden kehittäminen (383 miljoonaa euroa). Julkisen yleishallinnon toimialalta tehtyjen ostojen arvo oli 353 miljoonaa euroa, ja ohjelmistojen suunnittelun ja valmistuksen 348 miljoonaa euroa. Edellä mainittujen ostojen arvo kuvastaa tarkastuskohteiden sidosyksiköihin ilmoittamilta yhtiöiltä tehtyjen ostojen kokonaismäärää. Ostoihin sisältyy kilpailuttamattomien sidosyksikköhankintojen lisäksi esimerkiksi ostoja hankintalain 20 §:ssä tarkoitetuilta yhteishankintayksiköiltä.

2.2 Hyvinvointialueiden omistusosuudet sidosyksiköissä ovat usein alhaiset

Hankintayksiköiden omistusosuudet sidosyksiköistä vaihtelevat merkittävästi. Tarkastusviraston hankintayksiköiltä keräämien tietojen perusteella noin 10 prosenttia sidosyksikkösuhteista on sellaisia, joissa hankintayksikkö omistaa sidosyksiköstä vähintään 50 prosenttia ja on siten sidosyksikköyhtiössä enemmistöomistajan asemassa. Hankintayksiköiden omistusosuus sidosyksiköistä on kuitenkin tyypillisesti pieni. Noin 60 prosentissa sidosyksikkösuhteista hankintayksikön omistusosuus on enintään 10 prosenttia.

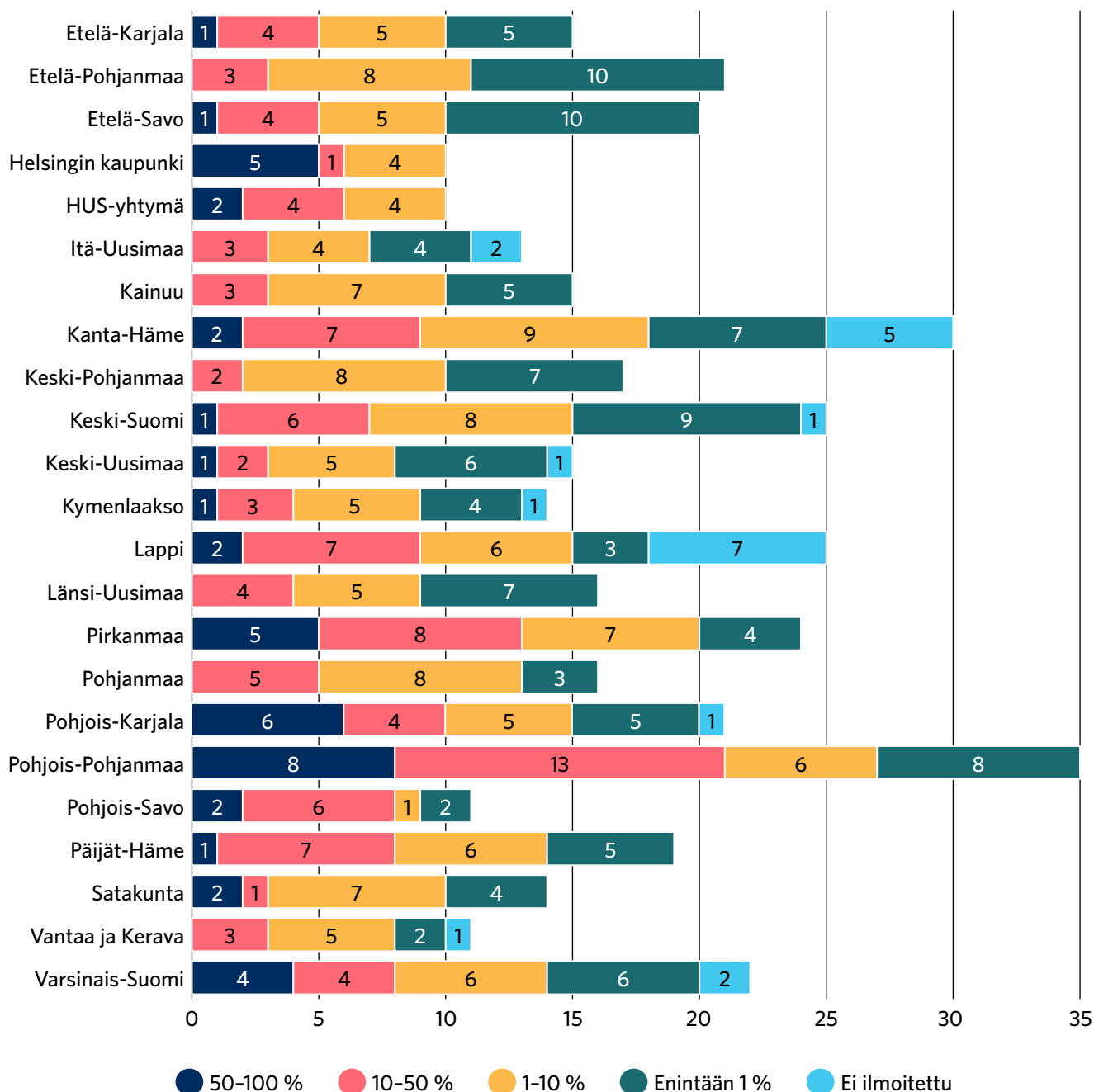
Kuvio 1. Tarkastuskohteiden sidosyksikkösuhteiden lukumäärä eri omistusosuusluokissa



Enintään yhden prosentin omistusosuuteen perustui 116 eli 28 prosenttia hankintayksiköiden ilmoittamista sidosyksikkösuhteista. Kaikilla hyvinvointialueilla oli enintään prosentin omistusosuuteen perustuvia sidosyksikkösuhteita, kun taas HUS-yhtymällä ja Helsingin kaupungin sosiaali-, terveys- ja pelastustoimialalla niitä ei ollut.

Tarkastuskohteilta saaduista tiedoista puuttui tieto hankintayksikön omistusosuudesta 21 sidosyksikkösuhteessa, ja nämä sidosyksikkösuhteet on merkitty kuvioissa 1 ja 2 kohtaan ei ilmoitettu. Samaan kohtaan on merkitty myös kaksi Varsinais-Suomen hyvinvointialueen sidosyksiköksen ilmoittamaa yhtiötä, joita hyvinvointialue omistaa välillisesti toisen yhtiön kautta.

Kuvio 2. Tarkastuskohteiden sidosyksikkösuhteiden lukumäärä omistusosuusluokittain



Edellä kuvatut tiedot sidosyksikkösuhteiden lukumääristä ja hankintayksiköiden omistusosuuksista sidosyksiköistä perustuvat tarkastuskohteiden VTV:lle antamiin tietoihin. Näiden tietojen oikeellisuutta on käsitelty jäljempänä tämän tarkastuskertomuksen luvussa 3.3.

Omistusosuus voi osaltaan vaikuttaa hankintayksikön edellytyksiin käyttää määräysvaltaa sidosyksikössä

Tarkastuksessa kiinnitettiin huomiota siihen, että merkittävä osa hankintayksiköiden ilmoittamista sidosyksikkösuhteista perustui erittäin alhaisiin omistusosuuksiin. Alhaiset omistusosuudet keskittyvät joissakin tapauksissa samoihin sidosyksikköyhtiöihin. Esimerkiksi ICT-palveluita tuottavan Tiera Oy:n osakkeita omistaa 18 eri hyvinvointialuetta vaihtelevin omistusosuuksin, ja hyvinvointialueiden omistus yhtiöstä on yhteensä alle yhden prosentin. Hyvinvointialueiden omistusosuus Tiera Oy:stä oli keskimäärin 0,02 prosenttia ja enimmillään 0,15 prosenttia. Tarkastuksessa kiinnitettiin huomiota myös siihen, että eräissä hyvinvointialueiden sidosyksikköyhtiöissä osakkeenomistajien määrä on huomattavan suuri.

Hankintasäännöksissä tai oikeuskäytännössä sidosyksikkösuhteen muodostumisen ehdoksi ei ole asetettu tarkasti määriteltyä omistusosuuden suuruutta, ja yksistään omistusosuuden suuruus ei välttämättä kerro sidosyksikkösuhteen edellytysten toteutumisesta. Omistusosuudella on kuitenkin katsottu olevan merkitystä arvioitaessa hankintayksikön edellytyksiä käyttää määräysvaltaa sidosyksikköön yksin tai yhdessä muiden hankintayksiköiden kanssa. Oikeuskäytännön perusteella hankintayksikön omistus on yleinen kriteeri määräysvallan täyttymisen toteamiseksi.

Euroopan unionin tuomioistuimen oikeuskäytännössä on hyväksytty, että määräysvaltaa koskeva vaatimus voi täytyä, vaikka hankintayksikön omistusosuus olisi hyvin alhainen, kunhan hankintayksiköllä on vaikutusmahdollisuus sidosyksikön toimintaan ja ohjaamiseen. Esimerkiksi ratkaisussa C-295/05 tuomioistuin katsoi määräysvallan täyttyvän, kun asianomainen hankintayksikkö omisti 0,25 prosentin osuuden sidosyksiköstä. Toisaalta markkinaoikeus on Vantaan ja Keravan hyvinvointialueen hankintoja Sarastia Oy:ltä koskevassa ratkaisussa (MAO 154/2024) katsonut, että hankintayksikön hyvin alhainen omistusosuus sidosyksiköstä vaikeuttaa sen edellytyksiä käyttää määräysvaltaa sidosyksikköyhtiön yhtiökokouksessa. Ratkaisun perusteluissa esitetään, että osakkeenomistajien hyvin suuri määrä voi vaikeuttaa osakkeenomistajien yhteisen tahdon muodostamista ja yhteisen ratkaisevan päätösvallan käyttöä sidosyksikköyhtiössä.

Viimeaikainen oikeuskäytäntö huomioiden hyvinvointialueiden vähäinen omistus eräissä sidosyksikköyhtiöissä tarkoittaa, että määräysvallan käytön edellytyksiin tulisi hyvinvointialueilla kiinnittää erityistä huomiota. Hankintayksiköiden on voitava varmistua siitä, että niillä on tosiasialliset keinot käyttää määräysvaltaa sidosyksikössä yksin tai yhdessä muiden hankintayksiköiden kanssa. Erityisesti silloin, kun

hankintayksikön omistusosuus sidosyksikköyhtiöstä on hyvin alhainen, riittävät vaikutusmahdollisuudet on varmistettava esimerkiksi sidosyksikköyhtiön päätöksentekorakenteita mukauttamalla.

Tarkastuksessa saadun tiedon mukaan osalla hyvinvointialueista on ryhdytty toimenpiteisiin sidosyksikköyhtiöiden omistusosuuksien kasvattamiseksi. Omistusosuuksien kasvattaminen liittyy myös tarkastuksen aikana vireillä oleviin hankintalain muutoksiin, joita työ- ja elinkeinoministeriö valmistelee. Hankintalakiin ehdotettu vähintään 10 prosentin omistusosuusvaatimus sidosyksikkösuhteelle voi johtaa merkittäviin muutoksiin sidosyksikköyhtiöissä, joilla on paljon omistajia. Hankintalain muuttamista koskevassa työryhmämietinnössä esitettiin, että hankintayksiköiden omistukselle niiden yhdessä omistamasta sidosyksiköstä asetetaan 10 prosentin vähimmäisomistusta koskeva lisävaatimus, ja muut sidosyksikköä koskevat vaatimukset säilyisivät ennallaan.

2.3 Sidosyksiköissä ei havaittu yksityistä pääomaa

Hankintalain 15 §:n 1 momentin mukaan sidosyksikössä ei saa olla muiden kuin hankintayksiköiden pääomaa. Vähäisenkin yksityisen omistuksen katsotaan sulkevan pois mahdollisuuden käyttää sidosyksikköpoikkeusta ja tehdä kilpailuttamattomia hankintoja.

Hankintalain 5 §:n mukaan hankintayksiköitä ovat valtion, kuntien ja kuntayhtymien viranomaiset, evankelisluterilainen kirkko ja ortodoksinen kirkko sekä niiden seurakunnat ja muut viranomaiset, valtion liikelaitokset ja julkisoikeudelliset laitokset. Hankintalaissa julkisoikeudellisella laitoksella tarkoitetaan oikeushenkilöä, joka on nimenomaisesti perustettu tyydyttämään sellaisia yleisen edun mukaisia tarpeita, joilla ei ole teollista tai kaupallista luonnetta ja jota rahoittaa pääasiallisesti hankintayksikkö (rahoituskriteeri) tai jonka johto on hankintayksikön valvonnan alainen (valvontakriteeri) tai jonka hallinto- johto- tai valvontaelimen jäsenistä hankintayksikkö nimeää yli puolet (nimityskriteeri).

Tarkastetussa ei havaittu, että otokseen kuuluvissa sidosyksikköyhtiöissä olisi yksityistä omistusta. Yhdessä otokseen kuuluvassa sidosyksikköyhtiössä oli ennen tarkastuksen ajankohtaa ollut tarpeen ryhtyä lunastamaan osakkeita, kun sidosyksikköyhtiötä omistavaan yhtiöön oli tullut yksityistä pääomaa.

Sen sijaan tarkastuksessa havaittiin, että yksittäisten otokseen kuuluvien sidosyksikköyhtiöiden omistajina on ollut rekisteröityjä yhdistyksiä. Julkisen ja yksityisen sektorin rajapinnassa toimiviin yhdistyksiin voi liittyä riski siitä, ovatko ne hankintayksiköitä hankintalain 5 §:ssä säädettyjen kriteerien mukaisesti.

Se, että yhtiön omistajana on yksityisiä yrityksiä tai yhdistyksiä, tarkoittaa oikeuskäytännön perusteella, että yhtiössä on yksityistä eli muiden kuin hankintayksiköiden pääomaa (MAO 64/19). Tällöin yhtiö ei ole hankintayksikön sidosyksikkö hankintalain 15 §:n mukaisesti.

Erään tarkastuksen kohteena olleen sidosyksikköyhtiön omistajiin kuului yhdistysmuotoinen yksityinen opetuksenjärjestäjä, jonka toimintaa rahoitetaan kotikuntakorvauksin. Kun yhdistysmuotoinen yksityinen opetuksenjärjestäjä rahoittaa toimintansa julkisin varoin, on huomioitava oikeuskäytäntö, kun tulkitaan, toteutuuko hankintalain 5 §:ssä säädetty rahoituskriteeri.

Oikeuskäytännössä on katsottu, että yksityisenä opetuksenjärjestäjänä toimivan yhdistyksen kotikuntakorvauksesta ja palvelusetelirahoituksesta koostunut rahoitus oli unionin tuomioistuimen oikeuskäytännössä tarkoitettua erityistä vastiketta perusopetuksen tai varhaiskasvatuksen järjestämiskustannuksista (MAO 503/20). Markkinaoikeuden ratkaisun mukaan yhdistyksen saamaa rahoitusta ei voi pitää sellaisena oikeuskäytännössä tarkoitettuna julkisena rahoituksena, joka loisi julkisen viranomaisen ja opetuksenjärjestäjänä toimineen yhdistyksen välille erityisen alistus- tai riippuvuussuhteen, vaan kysymys oli pikemminkin tilanteesta, jossa molemmille osapuolille on asetettu vastavuoroisia velvollisuuksia.

Oikeuskäytäntö huomioiden sidosyksikköyhtiöiden on tarvittaessa perusteltua varmistua siitä, että niiden omistajina olevat yhdistykset eivät sisällä yksityistä pääomaa ja että ne täyttävät julkisoikeudelliselle laitokselle hankintalaissa asetetut kriteerit. Mikäli laissa säädetty hankintayksikön kriteerit eivät jonkin yhdistyksen kohdalla toteudu, kyseessä ei ole hankintayksikkö, millä on vaikutusta yhdistyksen omistaman sidosyksikköyhtiön sidosyksikköasemaan.

Tarkastettuun otokseen kuuluvien sidosyksikköyhtiöiden yhtiöjärjestyksissä oli yhtiön sidosyksikköasemaa turvaavia määräyksiä. Määräykset liittyivät osakkeiden lunastukseen ja luovuttamiseen tilanteissa, joissa yhtiön omistaja luopuu omistuksestaan tai joissa yhtiöön tulee uusi omistaja. Tarkastetuista sidosyksikköyhtiöistä kaikilla oli lunastuslauseke yhtiöjärjestyksessään.

Sidosyksikköyhtiön yhtiöjärjestykseen sisältyvää lunastuslauseketta voi pitää hyvänä käytäntönä, joka osaltaan varmistaa, että yhtiöön ei tule sidosyksikköaseman vaarantavaa yksityistä pääomaa. Menettelyjä yksityisen pääoman kiellon toimeenpanemiseksi voi pitää tärkeinä erityisesti silloin, kun sidosyksikköyhtiöllä on paljon omistajia.

Hyvinvointialueiden määräysvallan toteutumisessa havaittiin oikeudellisia riskejä

Hankintayksiköiden edellytyksissä käyttää määräysvaltaa sidosyksikköyhtiöissä havaittiin oikeudellisia riskejä viimeaikainen oikeuskäytäntö huomioiden. Riskit liittyvät erityisesti siihen, onko hankintayksiköllä tosiasiassa riittävästi määräysvaltaa suhteessa sidosyksikköyhtiöön.

Tarkastuksessa arvioitiin hankintayksiköiden määräysvallan toteutumista käymällä läpi otos hyvinvointialueiden, HUS-yhtymän ja Helsingin kaupungin sosiaali-, terveys- ja pelastustoimen ilmoittamista sidosyksikkösuhteista. Otos muodostui 17 sidosyksikköyhtiöstä, joiden osalta arvioitiin määräysvallan toteutumista yhdessä tai useammassa hankintayksikön ja yhtiön välisessä sidosyksikkösuhteessa. VTV:n arviointi perustui hankintayksiköiltä saatuun aineistoon ja muodostui pääasiassa yhtiöiden yhtiöjärjestyksistä, osakassopimuksista ja muista hallinnon aineistoista vuosilta 2023–2024. Hankintayksiköiltä saatuun aineistoon ei pääsääntöisesti sisältynyt edellä tarkoitettuja sidosyksikkösuhteita koskevia oikeudellisia arviointeja, vaan tarkastuksen käytettävissä oli vain yhden sidosyksikön määräysvaltakysymyksiä koskeva arviointi.

Hankintalain 15 § 1 momentin mukaan kilpailuttamatta tehtävän sidosyksikköhankinnan edellytyksenä on, että hankintayksikkö yksin tai yhdessä muiden hankintayksiköiden kanssa käyttää määräysvaltaa sidosyksikköön samalla tavoin kuin omiin toimipaikkoihinsa. Saman pykälän 5 momentin mukaan hankintayksiköiden katsotaan yhdessä käyttävän määräysvaltaa sidosyksikköön, jos sidosyksikön toimielimet koostuvat kaikkien hankintayksiköiden edustajista ja hankintayksiköt voivat yhdessä käyttää ratkaisevaa päätösvaltaa sidosyksikön strategiaan tavoitteisiin ja tärkeisiin päätöksiin. Lisäksi edellytyksenä on, että sidosyksikkö toimii määräysvaltaa käyttävien hankintayksiköiden etujen mukaisesti.

Hankintayksikön määräysvallan täyttymisen kannalta on olennaista, että sillä on vaikutusmahdollisuus sidosyksikön toimintaan ja sen ohjaamiseen. Hankintayksiköllä tulee olla ratkaisevaa vaikutusvaltaa sidosyksikön strategiaan tavoitteisiin ja tärkeisiin päätöksiin. Mikäli hankintayksiköt käyttävät määräysvaltaa yhdessä niiden yhteisesti omistamaan sidosyksikköön, on määräysvallan täyttymiselle kolme kriteeriä: 1) sidosyksikön toimielimet koostuvat kaikkien hankintayksiköiden edustajista, 2) hankintayksiköt voivat yhdessä ratkaisevaa päätösvaltaa sidosyksikön strategiaan tavoitteisiin ja tärkeisiin päätöksiin ja 3) sidosyksikkö toimii määräysvaltaa käyttävien hankintayksiköiden etujen mukaisesti.

Viimeaikaisesta oikeuskäytännöstä erityisesti Markkinaoikeuden Vantaan ja Keravan hyvinvointialuetta ja Sarastia Oy:tä koskevan ratkaisun (MAO 154/2024) voidaan katsoa osaltaan selkeyttävän sidosyksikköaseman edellytyksiä määräysvaltaa koskevan vaatimuksen suhteen. Markkinaoikeuden ratkaisu tuli lopulliseksi, kun Korkein hallinto-oikeus hylkäsi sitä koskevan valituslupahakemuksen ja valituksen ratkaisussaan 2250/2025.

Pienosakkaiden asemaa ei ollut vahvistettu kaikkien sidosyksikköyhtiöiden päätöksentekorakenteissa

Osassa otokseen kuuluneista sidosyksikköyhtiöistä oli vahvistettu hankintayksiköiden määräysvallan perusteita muuttamalla osakeyhtiölain mukaisia päätöksentekorakenteita. Päätöksentekorakenteita oli mukautettu osakassopimuksessa tai yhtiöjärjestyksessä noin 40 % sidosyksikköyhtiöistä. Useimmissa yhtiöissä päätöksentekorakenteiden muutoksissa oli kyse neuvoa-antavien toimielinten käyttöönotosta tai hallituksen nimittämiseen liittyvistä kiintiöistä. Lisäksi joissakin yhtiöissä on käytössä määräenemmistö- tai yksimielisyysvaatimuksia säännöissä yksilöidyissä strategioissa tai tärkeissä päätöksissä.

Useimpien tarkastettujen sidosyksikköyhtiöiden päätöksentekorakenteet vastasivat olennaisilta osin osakeyhtiölaissa säädettyjä menettelyjä. Joissain näistä yhtiöistä oli hyvinvointialueella hyvin vähäinen omistusosuus, jolloin hankintayksikön määräysvalta sidosyksikköön voi jäädä täyttymättä.

Sidosyksikköyhtiöiden päätöksentekorakenteiden riittävyttä hankintayksiköiden määräysvallan täyttymiseksi tulee arvioida tapauskohtaisesti. Tarvittaessa pitää vahvistaa erityisesti pienosakkaan asemassa olevien hankintayksiköiden vaikuttamismahdollisuuksia. Määräysvallan riittävyteen on perusteltua kiinnittää huomiota ainakin silloin, kun yhdellä osakkaalla on enemmistöomistus yhtiöstä, eikä yhtiöjärjestyksessä tai osakassopimuksessa ole vahvistettu pienosakkaiden asemaa päätöksenteossa.

Hankintayksiköt käyttävät määräysvaltaa oman tai yhteisen edustajan kautta

Määräysvaltakriteerin täyttymisen kannalta on merkityksellistä, onko hankintayksiköllä edustaja siinä toimielimessä, jossa tosiasiallisesti käytetään ratkaisevaa määräysvaltaa sidosyksikön strategiaan tavoitteisiin ja tärkeisiin päätöksiin. Tyypillisesti osakeyhtiössä tällainen toimielin on hallitus, mutta määräysvaltaa voidaan yhteisön säännöissä osoittaa myös muulle toimielimelle.

Noin kolmasosassa läpikäydyistä sidosyksikkösuhteista hankintayksiköllä voitiin katsoa olevan oma edustaja sidosyksikköyhtiön hallituksessa. Tarkastuksessa arviotiin, että noin puolessa sidosyksikkösuhteista hankintayksiköt käyttivät määräysvaltaa yhdessä valitsemansa edustajan välityksellä. Lopuissa hankintayksiköllä ei ollut edustajaa määräysvaltaa käyttävässä toimielimessä.

Tarkastuksessa käytiin läpi hankintayksiköiden yhteisten edustajien valintamenettelyjä nimitettäessä sidosyksikköyhtiöiden hallituksia. Hallituksen valintamenettelystä on usein määräykset sidosyksikköyhtiön yhtiöjärjestyksessä tai osakassopimuksessa. Useimmissa läpikäydyissä yhtiöistä hankintayksikön vaikutusvalta hallituksen valintaan riippui osakeomistuksen suuruudesta. Yhtiön säännöissä saatettiin myös suoraan osoittaa hankintayksiköille tai osalle niistä oikeus oman tai yhteisen hallituksen jäsenen nimeämiseen.

Oikeuskäytännön perusteella hankintayksiköiden yhteisen määräysvallan täyttymisen kannalta on merkityksellistä tarkastella, onko yksittäisellä hankintayksiköllä tosiasiallisia edellytyksiä vaikuttaa yhteisen edustajan valintaan sidosyksikköyhtiön hallitukseen (MAO 154/2024). Oikeuskäytännössä on kiinnitetty huomiota myös siihen, että erilaisten osakkaiden (hyvinvointialueiden, kuntien, kuntayhtymien, osakeyhtiöiden) intressit voivat ainakin osittain poiketa toisistaan, mikä olisi perusteltua ottaa huomioon yhteisten edustajien valintamenettelyissä.

Sidosyksikköyhtiöissä on erilaisia menettelytapoja hallituksen jäsenten valintaan. Hankintayksiköitä edustavien hallitusjäsenten valintaa voidaan valmistella erillisessä toimielimessä, kuten nimitys-toimikunnassa. Valmistelu voi tapahtua myös virallisten toimielinten ulkopuolella. Lopullinen nimityspäätös tehdään tyypillisesti osakeyhtiön varsinaisessa yhtiökokouksessa.

Muutamien tarkastettujen sidosyksikköyhtiöiden hallituksessa ei ollut hyvinvointialueella omaa tai yhteistä edustajaa. Joissakin tapauksissa tarkastuksessa arviointiin, että hyvinvointialuetta edusti sidosyksikköyhtiön hallituksessa muodollisesti hankintayksiköiden yhdessä valitsema jäsen, mutta hyvinvointialueen vaikutusmahdollisuudet tämän jäsenen valintaan olivat hyvin vähäiset. Näin vaikutti olevan erityisesti yhtiöissä, joilla on useita kymmeniä tai satoja omistajia ja joissa suuri joukko pienomistajia valitsee yhteisen edustajan yhtiön hallitukseen.

Hankintayksiköiden olisi perusteltua varmistua siitä, että niillä on edustaja sidosyksikköyhtiön hallituksessa tai muussa toimielimessä, jossa ne voivat toteuttaa hankintasäännöksissä tarkoitettua määräysvaltaa.

Hankintayksikön määräysvallan käyttö neuvoa-antavan toimielimen kautta voi olla ongelmallista

Muutamissa tapauksissa tarkastuksen kohteena olleella hankintayksiköllä ei ollut edustajaa sidosyksikköyhtiön hallituksessa, vaan määräysvallan käytön voitiin katsoa tarkoitetun tapahtuvaksi hankintayksikön edustajan osallistuessa sidosyksikön muun toimielimen toimintaan.

Tarkastuksessa havaittiin, että sidosyksikköyhtiöihin oli perustettu luonteeltaan neuvoa-antaviksi katsottavia toimielimiä, kuten omistajakokouksia, ohjausryhmiä ja neuvottelukuntia. Neuvoa-antavina toimieliminä voidaan pitää esimerkiksi sellaisia toimielimiä, joilla yhtiöjärjestyksen tai osakassopimuksen perusteella on lähinnä oikeus antaa suosituksia tai tehdä aloitteita yhtiön hallitukselle, mutta joilla ei ole päätösvaltuuksia yhtiössä. Neuvoa-antavan toimielimen tehtäviin voi kuulua esimerkiksi yhtiön tärkeiden päätösten ja strategian seuranta ja omistajien yhteisen näkemyksen muodostaminen yhtiön keskeisistä asioista.

Oikeuskäytännön perusteella hankintayksikön osallistuminen sidosyksikköyhtiön neuvoa-antavan toimielimen toimintaan ei välttämättä riitä täyttämään määräysvallan käytön tunnusmerkkejä. Markkinaoikeuden ratkaisussa (154/2024) tuotiin esiin, että hankintayksikön todelliset mahdollisuudet vaikuttaa yhtiöön neuvoa-antavassa toimielimen kautta riippuivat siitä, saiko hankintayksikön näkemyksen mukainen ehdotus tai suositus neuvoa-antavan toimielimen enemmistön tuen, ottiko hallitus sen käsiteltäväksi ja tuliko se yhtiökokouksen hyväksymäksi. Määräysvallan käytön kannalta on siten merkitystä, onko hankintayksiköllä edellytyksiä vaikuttaa asian tosiasiallisesti ratkaisevan toimielimen päätöksentekoon.

Osa tarkastuksen kohteena olleista hyvinvointialueista on arvioinut, että hyvinvointialueen määräysvaltaa eräisiin sidosyksikköyhtiöihin käytetään lähinnä neuvoa-antavan toimielimen ja yhtiökokouksen kautta. Tarkastuksessa saadun käsityksen mukaan määräysvaltakriiterin toteutumiseen tällä tavoin liittyy oikeudellisia riskejä erityisesti silloin, kun sidosyksikköyhtiön neuvoa-antavalla toimielimellä ei tosiasiassa ole päätösvaltuuksia ja hankintayksikön omistususuus yhtiöstä on vähäistäkin pienempi. Viimeaikainen oikeuskäytäntö huomioiden hyvinvointialueiden olisi perusteltua arvioida kriittisesti, toteutuuko määräysvalta neuvoa-antavan toimielimen toimintaan osallistumalla.

2.5

Ulosmyyntirajojen noudattamisessa ei havaittu olennaista huomautettavaa

Hankintalain 15 §:n 1 momentin mukaan sidosyksikköyhtiö saa harjoittaa ulosmyyntiä eli myydä tuotteita ja palveluja muille kuin siihen määräysvaltaa käyttäville hankintayksiköille enintään viiden prosentin ja enintään 500 000 euron osuuden liiketoiminnastaan. Erityisalojen hankintalain 25 §:n 1 momentissa säädetty ulosmyyntiraja on enintään 20 prosenttia liiketoiminnasta, ja 500 000 euron rajaa ei sovelleta.

Ulosmyyntirajan prosenttiosuutta määritettäessä perusteena käytetään sopimuksen tekemistä edeltävien kolmen vuoden keskimääräistä kokonaisliikevaihtoa tai muuta vastaavaa toimintaan perustuvaa määrää. Jos sidosyksikköyhtiön ulosmyynti on sopimuksen tekoa edeltävien kolmen vuoden ajalta keskimäärin alle 100 000 euroa vuodessa, sovelletaan viiden prosentin sijaan 20 prosentin ulosmyyntirajaa.

Rahamääräistä ulosmyyntirajaa ei sovelleta ja prosentuaalinen raja on 10 prosenttia, kun hankintalaissa säädetyllä tavalla, avoimuusilmoituksen kautta on todennettu, että sidosyksikön liiketoimintaa vastaavaa markkinaehtoista toimintaa ei ole. Sidosyksikköjen toiminnassa sovellettavat ulosmyyntirajat sekä siirtymäsäännökset on esitetty taulukossa 1.

Taulukko 1. Ulosmyyntirajat

Ulosmyynti	2021	2023
Hankintalain yleinen raja	5 % ja 500 000 €	5 % ja 500 000 €
Sosiaali- ja terveydenhuolto	10 %	5 % ja 500 000 €
Jätehuolto	10 %	10 %
Erityisalat	20 %	20 %

Lähde: Hankintalain 1397/2016 15 §, 174 §, jätelain 646/2011 145 a § ja lain vesi- ja energiahuollon, liikenteen ja postipalvelujen alalla toimivien yksiköiden hankinnoista ja käyttöoikeussopimuksista 25 §.

Ulosmyyntirajoja oli pääosin noudatettu

Tarkastuksessa selvitettiin ulosmyyntirajojen noudattamista vuosina 2023–2024 otokseen valittujen 17 sidosyksikköyhtiön asiakirjojen perusteella. Aineisto muodostui pääasiassa tarkastuksen kohteena olevilta hankintayksiköiltä ja sidosyksiköiltä saaduista selvityksistä sekä sidosyksikköyhtiöiden tilinpäätöksistä vuosilta 2023 ja 2024.

Ulosmyyntirajojen noudattamisessa ei havaittu tarkastuksessa merkittäviä puutteita. Yksi sidosyksikköyhtiö oli ylittänyt hankintasäännöksissä säädetyn 500 000 euron ulosmyyntirajan tarkastelujaksolla. Tarkastuksen perusteella ylittymistä selittivät kertaluonteiset ja ennakoimattomat tapahtumat, ja yhtiössä oli ryhdytty asianmukaisiin toimenpiteisiin ulosmyynnin määrän sopeuttamiseksi säännöksissä asetettuun enimmäismäärään.

Useat hyvinvointialueet eivät seuraa sidosyksiköiden ulosmyyntiä

Hyvinvointialueiden tarkastusvirastolle toimittamaan aineistoon ei pääsääntöisesti sisältynyt pyydettyjä selvityksiä hyvinvointialueen sidosyksiköiden ulosmyynnin seurannasta. Tarkastuksessa saadun käsityksen mukaan useat hyvinvointialueet eivät itse seuraa sidosyksikköyhtiöiden ulosmyyntiä. Tarkastuksen perusteella seurantatiedot liikevaihdon kohdentumisesta hankintayksiköille ja ulosmyynnin määrästä olivat pääsääntöisesti vaikeuksitta selvitettävissä sidosyksikköyhtiöistä.

Sidosyksikköyhtiöiden ulosmyynnin määrästä ei ole saatavilla julkista rekisteritietoa. Laissa ei edellytetä, sidosyksikköyhtiöiden tilinpäätöksissä olisi raportoitava ulosmyynnin määrästä tai siitä, miten yhtiön myynti kohdistuu omistajille ja muille yhtiön asiakkaille.

Tarkastuksen perusteella ulosmyynnin määrästä oli saatavilla vaihtelevasti vapaaehtoisesti esitettyä tietoa sidosyksikköyhtiöiden julkisista tilinpäätöksistä ja niihin sisältyvistä toimintakertomuksista. Yhtiöt eivät kuitenkaan raportoi ulosmyynnistä systemaattisesti ja yhtenäisellä tavalla. Sidosyksikköyhtiöiden vapaaehtoista raportointia ulosmyynnin määrästä ja kohdentumisesta hankintayksiköille voi pitää hyvänä käytäntönä, joka lisää läpinäkyvyyttä hankintasäännöksissä asetettujen ulosmyyntirajojen noudattamiseen.

Sidosyksikköyhtiöiden tilinpäätösten liitetiedoissa esitetään kilpailulain 30 d §:n 1 momentissa tarkoitettu kilpailutilanteessa markkinoilla tapahtuvaa taloudellista toimintaa koskeva tuloslaskelma. Se ei kuitenkaan sovellu kaikissa tapauksissa ulosmyynnin määrän seurantaan. Kilpailulain esitöiden mukaan sidosyksikön myynti siihen määräysvaltaa

käyttävälle hankintayksikölle ei tapahdu kilpailutilanteessa markkinoilla. Siten kilpailulaissa tarkoitettussa tuloslaskelmassa esitetään tuottoina muusta kuin sidosyksikön omistaville hankintayksiköille kohdentuvasta liiketoiminnasta saadut tuotot. Sidosyksikön myynti muille julkisyhteisöille kuin siihen määräysvaltaa käyttäville hankintayksiköille voi tietyin edellytyksin jäädä kilpailuneutraaliteettisääntelyn soveltamisalan ja siten edellä tarkoitetun tuloslaskelman ulkopuolelle. Tällaista muuta kuin markkinoilla tapahtuvaa ulosmyyntiä voi liittyä esimerkiksi kuntalain 126 §:ssä tai hyvinvointialuelain 131 §:ssä tarkoitettuun yhteistoimintaan.

3 Onko sidosyksikköyhtiöiden ohjaus ja valvonta järjestetty asianmukaisesti?

Sidosyksikköhankintojen käyttö palvelujen järjestämistapana asettaa vaatimuksia hyvinvointialueiden päätöksenteolle ja omistajaohjaukselle, sopimusten ja ostojen hallinnoinnille sekä taloudelliselle raportoinnille. Tarkastuksessa havaittiin, että osalla hyvinvointialueista on kehitettävää sidosyksiköiden ohjauksessa ja valvonnassa.

Joillain hyvinvointialueilla oli määritelty puutteellisesti konsernijohtoon kuuluvien toimivalta ja tehtävät. Konserniohjeissa oli vaihtelevasti sisältöä sidosyksikköaseman edellyttämästä ohjauksesta, eikä osa hyvinvointialueista ole laatinut konserniohjeita lainkaan.

Hyvinvointialueella ei ole kaikissa tarkastetuissa sidosyksikköyhtiöissä ollut edustajaa yhtiön toimielimissä. Tarkastuksessa havaittiin myös puutteita sidosyksiköiden kanssa tehtyjen sopimusten valvonnan sekä sidosyksiköitä koskevassa talousraportoinnissa.

3.1 Omistajaohjauksen keinovalikoima riippuu monesta tekijästä

Osana tarkastusta selvitettiin hyvinvointialueiden, Helsingin kaupungin sosiaali-, terveys- ja pelastustoimialan ja HUS-yhtymän sidosyksiköihin kohdistuvan omistajaohjauksen järjestämistä. Tarkastus kohdistui erityisesti siihen, ovatko hyvinvointialueet ja HUS-yhtymä järjestäneet sidosyksikköyhtiöiden omistajaohjauksen hyvinvointialuelain 48–50 §:ssä säädetyllä tavalla ja onko Helsingin kaupunki järjestänyt omistajaohjauksen kuntalain 46–48 §:ssä säädetyllä tavalla. Omistajaohjauksen järjestämisen tarkastus rajautui konsernijohtoon kuuluvien toimivallan ja tehtävien jaon, hallintosäännön ja konserniohjeiden määräysten tarkastukseen sekä pistokoeluontoiseen omistajaohjauksen toimeenpanon tarkastukseen.

Hyvinvointialuelain ja kuntalain lainvalmisteluaineistoissa omistajaohjauksella tarkoitetaan toimenpiteitä, joilla hyvinvointialue tai kunta omistajana tai jäsenenä myötävaikuttaa yhtiön ja muun yhteisön tai laitoksen hallintoon ja toimintaan. Toimien tavoitteena on, että ohjauksen kohteena oleva yhteisö ottaa toiminnassaan huomioon omistajansa tahdon ja tavoitteet.

Omistajaohjausta ovat ainakin kaikki ne toimenpiteet, jotka liittyvät perustamissopimuksiin, yhtiöjärjestysmääräyksiin sekä erilaisiin muihin sopimuksiin kuten osakassopimuksiin. Omistajaohjausta ovat myös henkilövalintoihin, ohjeiden antamiseen eri yhteisöissä ja eri toimieli- missä sekä niiden kokouksissa edustaville henkilöille sekä muut omis- tajan määräysvallan käyttöön liittyvät toimet. Omistajaohjaukselliset toimet riippuvat tilanteesta, ohjauksen kohteena olevasta yhteisöstä ja sitä koskevasta lainsäädännöstä. Pelkät muodollisen omistajuuden keinot eivät riitä aktiiviseen omistajuuteen, vaan omistajan ja omistetun yhteisön välillä tarvitaan myös epämuodollista ohjausta ja keskustelua yhteisöön kohdistuvista odotuksista ja tavoitteista.

Tarkastuskohteilla on sidosyksikköasemassa olevia tytäryhteisöjä, osakkuusyhteisöjä sekä julkisyhteisöjen yhteisessä määräysvallassa olevia yhteisöjä. Omistajaohjauksen keinojen soveltuvuus riippuu ohjauksen kohteena olevan yhteisön asemasta tytär-, osakkuus- tai muuna yhteisönä. Konserniohjeita sovelletaan tytäryhteisöjen ja sovel- tuvin osin osakkuusyhteisöjen omistajaohjaukseen. Yhteisöjen ohjausta sisältyy myös perustamissopimuksiin, yhtiöjärjestysmääräyksiin sekä muihin sopimuksiin. Lisäksi tarkastuskohteen omistamien yhteisöjen laajuus, monimutkaisuus ja vaikutus tarkastuskohteen toimintaan vaikuttavat omistajaohjauksellisiin toimiin.

Yhteisösääntöjen ja osakassopimusten kautta tapahtuvaa ohjausta on käsitelty tarkastuskertomuksen luvussa 2.

Konsernijohtoon kuuluvien toimivallan ja tehtävien määrittelyssä oli yksittäisiä puutteita

Omistajaohjauksen järjestämiseksi on hyvinvointialueen, hyvinvointiyh- tymän ja kunnan hallintosäännössä oltava määräykset konsernijohtoon tehtävistä ja toimivallan jaosta. Omistajaohjauksen toteuttaminen ja konsernivalvonnan järjestäminen ovat konsernissa konsernijohtoon vastuulla, ellei hallintosäännössä toisin määrätä.

Tarkastuksessa havaittiin yksittäisiä puutteita kuuden hyvinvointi- alueen hallintosäännöissä. Osa hyvinvointialueista ei ollut täsmentänyt konsernijohtoon tehtäviä tai toimivallan jakautumista konsernijohtoon kuuluvien viranhaltijoiden ja aluehallituksen välillä hallintosäännössä, kuten hyvinvointialuelain 50 §:n 1 momentissa edellytetään, vaan

niitä koskevat määräykset oli voitu sisällyttää konserniohjeeseen. Hyvinvointialuelain mukaan konsernijohtoon tehtävistä ja toimivallan jakautumisesta konsernijohtoon kuuluvien välillä ja konserniohjeesta päättää aluevaltuusto.

Konserniohjeet puuttuivat osalta hyvinvointialueista

Konserniohje on hyvinvointialueen, hyvinvointiyhtymän tai kunnan valtuuston hyväksymä ohje, jonka sisältövaatimukset on määritelty laissa. Konserniohjetta sovelletaan hyvinvointialueen, hyvinvointiyhtymän tai kunnan tytäryhteisöjen ja soveltuvien osin osakkuusyhteisöjen omistajaohjaukseen.

Tarkastuksessa havaittiin, että kaksi hyvinvointialuetta ei ollut laatinut hyvinvointialuelain 49 §:ssä tarkoitettua konserniohjetta vuosina 2023–2024. Keski-Uudenmaan ja Kainuun hyvinvointialue laativat konserniohjeet tarkastuksen aikana vuonna 2025. Pohjanmaan hyvinvointialueen konserniin kuuluu yksi tytäryhtiö ja kolme osakkuusyhteisöä. Hyvinvointialueella ei ollut konserniohjetta vaan omistajaohjauksen ohje, jonka on lähtökohtaisesti tarkoitus toimia myös hyvinvointialueen konserniohjeena. Omistajaohjauksen ohje sisältää pääosin hyvinvointialuelain konserniohjeelta edellyttämät sisällöt.

Konserniohjeissa on vaihtelevasti sisältöä sidosyksikköaseman edellyttämästä ohjauksesta

Hyvinvointialueiden konserniohjeiden vähimmäissisällöstä on säädetty hyvinvointialuelain 49 §:n 4 momentissa. Hyvinvointialueiden konserniohjeiden sisällöstä ei ole olemassa yleistä suositusta, ja useimpien hyvinvointialueiden konserniohjeet mukailevat Kuntaliiton kunnan konserniohjeesta antaman suosituksen rakennetta.

Konserniohjeiden sisältövaatimusten osalta tarkastuksessa kiinnitettiin huomiota erityisesti ohjeen soveltamisalaa, konserniyhteisöjen hallitusten kokoonpanoa ja nimittämiskäytäntöjä sekä omistajan edustamista konserniyhteisöjen toimielimissä koskeviin sisältöihin. Lisäksi tarkastuksessa selvitettiin erityisesti sidosyksiköiden ohjaukseen liittyviä menettelytapoja omistajan määräysvallan käytön näkökulmasta.

Tarkastuskohteissa konserniohjeiden soveltamisala oli määritelty pääsääntöisesti yhtenevästi hyvinvointialue- tai kuntalain sanamuodon kanssa, ja konserniohjeet soveltuvat siten ensisijaisesti tytäryhteisöjen ja osin osakkuusyhteisöjen omistajaohjaukseen. Soveltamisalasta seuraa, että konserniohjeita ei lähtökohtaisesti sovelleta esimerkiksi vähäisellä omistusosuudella omistettujen sidosyksikköyhteisöjen omistajaohjaukseen.

Tarkastetut konserniohjeet pääsääntöisesti sisälsivät menettelytavat yhteisöjen hallitusten kokoonpanon muodostamiseen ja nimittämiseen sekä konserniyhteisöissä edustaville henkilöille annettavista ohjeista, mutta yksittäisten hyvinvointialueiden ohjeista ne puuttuivat. Kaikissa konserniohjeissa ei ollut myöskään kuvattu, miten hyvinvointialuetta konserniyhteisöissä edustaville henkilöille annetaan toimintaohjeita. Toisaalta osassa tarkastuskohteita konserniohjeiden mukaiset menettelytavat sisälsivät myös toimielimiin nimitettävien asiantuntemusta ja riippumattomuutta koskevia vaatimuksia sekä yhtiökokousedustajien ohjeistamisessa noudatettavat periaatteet.

Tarkastuksen perusteella konserniohjeiden sisällöissä painottuu omistajaohjauksen muodolliset keinot ja tiedonsaanti konserniyhteisöiltä saatavan raportoinnin kautta. Epämuodolliset vaikuttamiskeinot saavat ohjeissa vähemmän painoarvoa. Yksittäisissä konserniohjeissa oli tuotu esiin myös säännöllisen vuorovaikutuksen ja tapaamisten merkitystä.

Konserniohjeissa oli huomioitu vaihtelevasti sidosyksikön asemassa olevien yhteisöjen ohjaukseen liittyvät menettelyt hankintasäännösten näkökulmasta. Hankintasäännösten näkökulmasta keskeisiä ovat erityisesti sidosyksikköaseman säilyttämiseen ja siihen vaikuttavien muutosten käsittelyyn liittyvät menettelytavat. Kahdeksan hyvinvointialueen ja HUS-yhtymän konserniohjeisiin sisältyy nimenomaisesti sidosyksikköasemassa olevia yhteisöjä koskevaa ohjausta, edellä mainittua Kuntaliiton konserniohjesuositusta mukaillen. Yksittäisissä konserniohjeissa oli tytär- tai osakkuusyhteisön asemassa olevilta sidosyksiköiltä edellytetty vuosittaista raporttia ulosmyynnin määrästä kolmen vuoden tarkastelujaksolla.

Tarkastuksen perusteella hyvinvointialueiden konserniohjeet eivät pääsääntöisesti sisällä menettelytapoja muiden kuin tytär- tai osakkuusyhteisön asemassa olevien sidosyksikköyhteisöjen omistajaohjaukseen, eikä konserniohjeita sovelleta tällaisten yhteisöjen ohjaukseen. Hankintasäännösten edellyttämän määräysvallan täyttymisen näkökulmasta on kuitenkin tärkeää, että myös vähäisellä osuudella omistettujen yhteisöjen omistajaohjauksessa noudatettavat menettelyt ovat selkeät. Niiden kuvaamista osana ohjeistusta voi pitää suositeltavana.

Osalle hyvinvointialueiden tytär- ja osakkuusyhteisöistä asetetaan konserniohjeiden perusteella tavoitteita

Tarkastuksessa selvitettiin konserniohjeet laatineiden tarkastuskohdeiden osalta, onko konserniohjeella ohjattu tytär- ja osakkuusyhteisöjen tavoitteiden asettamista. Pääosan konserniohjeissa edellytetään, että tarkastuskohteen tytäryhteisöille asetetaan toiminnallisia ja

taloudellisia tavoitteita. Lisäksi kolmella hyvinvointialueella tavoitteita on asetettava myös osakkuusyhteisöille.

Konserniohjeilla veloitetaan yhteisöjä myös raportoimaan tavoitteidensa saavuttamisesta. Puolet konserniohjeet laatineista hyvinvointialueista edellyttää konserniohjeissaan raportointia vain tytäryhteisöiltään ja puolet tytäryhteisöjen ohella myös osakkuusyhteisöiltä. Yhteisöiltä edellytetyn raportoinnin asiasisällössä ja toistuvuudessa oli vaihtelua hyvinvointialueittain. Tytär- ja osakkuusyhteisöt raportoivat tavoitteiden toteutumisesta konsernijohdolle esimerkiksi osavuosikatsauksina tai puolivuositain, ja raportointi kattaa tyypillisesti myös yhteisöjen toimielinten pöytäkirjat.

Tarkastuksen perusteella tarkastuskohteiden konserniohjeiden tytär- ja osakkuusyhteisöjen tavoitteita ja niiden toteutumisen raportointia koskeissa osissa ei havaittu olennaista huomautettavaa.

Hyvinvointialueen edustaminen sidosyksikköyhtiöiden toimielimissä ei aina toteutunut

Tarkastuksessa omistajaohjauksen toimeenpanoa selvitettiin pistokoe-luontoisesti käymällä läpi hankintayksiköiden edustajien osallistumista sidosyksiköiden toimielinten kokouksiin vuosina 2023–2024. Tarkastus rajautui 17 sidosyksikköyhtiöön.

Tarkastetuista yhtiöistä noin kolmanneksessa havaittiin, että hankintayksikön edustaja ei ollut osallistunut sidosyksikköyhtiön yhtiökokoukseen, hallituksen kokoukseen tai osakaskokoukseen. Yhdessä yhtiössä hyvinvointialueen edustaja ei ollut osallistunut yhteenkään sidosyksikköasemassa olevan yhteisön toimielimen kokoukseen tarkasteltuna ajanjaksona 2023–2024.

Pistokoeluontoisen tarkastuksen perusteella hankintayksiköiden edustajat osallistuvat useimmiten sidosyksiköidensä toimielinten kokouksiin, mikä osaltaan voi toteuttaa hankintalaissa tarkoitettua hankintayksikön määräysvaltaa. Säännöksissä edellytetyn määräysvallan täyttymisen kannalta on keskeistä, että hankintayksikkö tosiasiallisesti osallistuu sidosyksikkösuhteessa olevan yhteisön toimielimissä tapahtuvaan päätöksentekoon.

Omistajaohjauksen käytännöt ovat hyvinvointialueilla kehittämisen kohteena

Sidosyksikköyhtiöiden omistajaohjauksen ja valvonnan järjestämisen ja toimeenpanon asianmukaisuutta vuosina 2023–2024 selvitettiin yksityiskohtaisemmin kuuden hyvinvointialueen ja HUS-yhtymän osalta

ja sidosyksiköistä tehtyyn otokseen perustuen. Tarkastus toteutettiin tarkastuskohteiden viranhaltijoita haastattelemalla ja asiakirjojen perusteella.

Tarkastuksessa ei tullut esiin merkittäviä puutteita omistajaohjauksen ja konsernivalvonnan järjestämisessä läpikäytyjen asioiden osalta. Satakunnan hyvinvointialueella oli ollut puutteita yhden tytäryhtiön talouden seurannassa ja valvonnassa, mistä oli raportoitu hyvinvointialueen toimintakertomuksen konsernivalvontaa koskevassa selonteossa vuodelta 2023. Tarkastuksessa saadun käsityksen mukaan hyvinvointialueella oli ryhdytty korjaaviin toimenpiteisiin ja vahvistettu konserniohjausta vuoden 2024 aikana.

Tarkastetuilla hyvinvointialueilla ja HUS-yhtymässä omistajaohjausta oli toteutettu matalan omistusosuuden yhtiöihin käytettävissä olevin keinoin, ja käytännöt vaihtelivat eri tarkastuskohteissa. Yhtiöiden ohjausta tehdään toimielimissä edustamisen lisäksi omistajien keskinäisessä vuorovaikutuksessa sekä sopimusvalvonnan ja palvelujen tilaamisen kautta. Yhtiön omistajaohjaus ja palvelujen tilaaminen voivat olla toimintoina eriytyneet organisaatiossa eri yksiköiden vastuulle.

Tarkastuskohteiden esittämien näkemysten mukaan omistajaohjauksen toteuttamistapoihin vaikuttaa osaltaan myös niiden omistamien yhtiöiden määrä ja yhtiöiltä tehtyjen hankintojen määrä. Tarkastuskohteille on myös siirtynyt hyvinvointialueiden toiminnan käynnistymisen yhteydessä hyvin erilaisissa tilanteissa olevia yhtiöitä, mikä on voinut aiheuttaa tarpeen muuttaa yhtiöiden omistajaohjausta. Omistajaohjauksen käytännöt ovatkin tarkastuskohteissa osin vasta muotoutumassa. Osassa tarkastuskohteista on kehitetty konserniohjausta vuosien 2024–2025 aikana perustamalla konserni- tai omistajaohjausryhmä.

Tarkastuskohteiden konserniyhteisöiltään edellyttämän raportoinnin toteutustavoissa ei havaittu huomautettavaa. Viisi tarkastuskohdetta edellytti konserniyhteisöiltä määrämuotoista ja säännöllistä raportointia. Yksi kohde on muuttamassa raportointia määrämuotoiseksi omistajasuunnitelman laatimisen vuoksi. Lisäksi kaksi tarkastuskohdetta oli laajentamassa tavoitteiden asettamista ja niistä raportoimista koskemaan myös keskeisiä osakkuusyhteisöjä.

3.2 Hankintasopimusten noudattamisen valvonnan käytännöt vaihtelevat

Sopimusten hallintaan kuuluu sopimusten toteutumisen seuranta ja valvonta, sopimukseen liittyvien riskien hallinta sekä sen varmistaminen, että sopimukset toteuttavat valtuuston asettamia strategisia tavoitteita.

Tarkastuksessa selvitettiin sidosyksikköhankintoihin liittyvien sopimusten hallinnan ja valvonnan järjestämistä. Tarkastus kohdistui hyvinvointialueiden, HUS-yhtymän ja Helsingin kaupungin sopimusvalvonnan käytäntöjen määrittelyyn hallintosäännössä, sopimushallinnan ohjeissa ja hankintaohjeissa. Lisäksi sopimusten valvonnan toimeenpanoa tarkastettiin pistokoeluontoisesti.

Sopimushallintaa ohjataan hallintosäännöllä ja ohjeilla

Sopimusten hallinnasta on annettava määräykset hallintosäännössä. Keskeisenä hallintosäännön sisältönä voidaan pitää ainakin sopimusten hallintaan liittyvien tehtävien ja valvontavelvoitteiden jakoa eri toimielinten välillä. Tarkastuksessa arvioitiin, että pääosalla tarkastuskohteista oli hallintosäännössä määräykset sopimusten hallintaan liittyvästä toimivallasta ja valvontavelvoitteista. Hyvinvointialueiden hallintosääntöjen määräykset mukailivat pääsääntöisesti Hyvil Oy:n laatiman hallintosääntömallin sisältöä.

Tarkastuksen perusteella Länsi-Uudenmaan hyvinvointialue ei ollut sisällyttänyt hallintosääntöönsä määräyksiä toimielinten ja viranhaltijoiden sopimusten hallintaan liittyvistä vastuista ja tehtävistä. Lisäksi neljällä tarkastuskohteella oli vähäisiä puutteita hallintosääntöjensä sopimusten hallinnan määräyksissä.

Sopimushallinnan järjestämistä ja käytäntöjä selvitettiin käymällä läpi hallintaa koskevia ohjeita ja menettelytapoja. Tarkastuksen perusteella suurimmalla osalla tarkastuskohteista oli sopimusten hallintaa koskeva ohje ja kahdella tarkastuskohteista hallinnasta oli ohjeistettu osana hankinta- tai muita ohjeita. Kolmella tarkastuskohteista ei ollut sopimusten hallintaa koskevaa ohjetta tai ohjeistus oli puutteellista, ja kahden tarkastuskohteen ohjeistuksen olemassaolosta ei saatu tarkastuksen aikana selvitystä. Tarkastuksessa saadun käsityksen mukaan sopimustenhallinnan käytäntöjen ohjeistamisen puutteita selittää osin hyvinvointialueille sote-uudistuksessa siirtyneiden sopimusten huomattava määrä. Lisäksi sopimushallinnan toimintamalleja ja prosesseja kehitetään parhaillaan monissa tarkastuskohteissa, mikä on voinut viivästyttää ohjeiden laatimista.

Sopimusten hallintaa koskevien kirjallisten ohjeiden laatimista voi pitää suositeltavana, sillä hyvinvointialueilla on merkittävä määrä hankintasopimuksia. Tarkastuksessa tunnistettiin myös hyviä sopimushallinnan käytäntöjä. Näitä olivat esimerkiksi tietojärjestelmien käyttö sopimusten seurannassa, sopimusten toteutumisen jälkikäteinen arviointi, aktiivinen sopimusriskien tunnistaminen ja hallinta sekä sopimusten noudattamisen valvonnan menettelytapojen määrittely ohjeissa.

Sidosyksikköhankintoihin liittyvien ostojen yhteyttä sopimukseen voi olla vaikea todentaa kirjanpidosta

Hankintasopimusten noudattamisen valvontaan kuuluu keskeisesti sen varmistaminen, että sopimuksen perusteella tehdyistä tilauksista hankintayksikölle tulevat ostolaskut ovat sopimuksen ehtojen mukaisia. Ostolaskujen ja sopimuksen yhteyden tulisi olla todennettavissa vaikeuksitta, jotta sopimusten noudattamista on mahdollista valvoa laskuja hyväksyttäessä. Hankintoihin kohdistuvan valvonnan ja tarkastuksen edellytysten kannalta on myös olennaista, että sopimusten toimeenpanoa on mahdollista seurata kirjanpidosta. Tarkastuksessa selvitettiin sidosyksikköhankintojen osalta, onko tarkastuskohteissa kirjanpidon laskentatunnisteiden avulla mahdollista seurata, mihin hankintasopimukseen kukin ostolasku liittyy.

Keski-Pohjanmaan ja Keski-Suomen hyvinvointialueet ovat ottaneet käyttöön tai ohjeistaneet vuoden 2024 aikana yksilöllisten sopimustunnisteiden käytön ostolaskuilla. Muissa tarkastuskohteissa seurannan mahdollistavaa laskentatunnistetta ei ollut otettu käyttöön tai kohteet eivät antaneet selvitystä asiasta. Tarkastuksessa saadun käsityksen mukaan laskentatunnisteisiin liittyvät puutteet on havaittu hyvinvointialueilla, ja joillain alueilla on jo ryhdytty kehittämään ostojen kohdentumisen seurantaa.

Tarkastuksessa saadun käsityksen mukaan hankintalain mukaisesti kilpailutettujen sopimusten ja ostolaskujen seurannan edellytykset voivat parantua myös kansallinen julkisten hankintojen tietovaranto -hankkeen myötä. Hankkeen tavoitteena on muun muassa tehostaa julkisia hankintoja ja edistää tietoperusteista päätöksentekoa. Hankkeen arviointimuistiossa ehdotetut muutokset voisivat osaltaan lisätä edellytyksiä seurata sidosyksiköiltä tehtyjä ostoja tietojärjestelmissä.

Sidosyksiköiden kanssa tehtyjen sopimusten valvonnassa oli puutteita

Hankintasopimuksilla ohjataan keskeisesti sidosyksiköiltä tehtäviä hankintoja, ja niillä voidaan luoda edellytyksiä omistajan hankintoihin kohdistuvien valvontakeinojen käytölle. Sidosyksiköiltä tehtäviin hankintoihin ei kuitenkaan sovelleta hankintalakia, minkä vuoksi myöskään hankintasopimuksen laatimista koskevat hankintalain säännökset eivät tule sovellettavaksi sidosyksikköhankinnoissa.

Tarkastuksessa selvitettiin pistokoeluontoisesti, onko sidosyksikköyhtiöiden kanssa laadituissa hankintasopimuksissa asianmukaiset hankintojen seurantaan ja valvontaan liittyvät sopimusehdot. Tarkastus rajautui sen selvittämiseen, onko hankintasopimuksissa määritelty

ehdot sopimuksen toteutumisen raportoinnista ja seurannasta, sopimusmuutoksista, hintojen voimassaolosta ja muutoksista sekä laskutuksesta ja laskumerkinnöistä. Sopimusehtojen asianmukaisuuden arvioinnissa hyödynnettiin kriteerinä valtiovarainministeriön julkisia hankintoja koskevaa käsikirjaa.

Hankintasopimusten sopimusehtojen sisällössä ei havaittu olennaista huomautettavaa tarkastuksessa. Sidosyksikköhanke- ja sidosyksikköyhtiön väliset kirjalliset sopimukset lukuun ottamatta yhtä Kanta-Hämeen hyvinvointialueen sidosyksikköyhtiötä, jonka osalta pyydettyä sopimusta ei toimitettu tarkastusvirastolle. Tarkastetuissa sopimuksissa oli määritelty pääsääntöisesti riittävästi edellä kuvatut sopimusten seurantaan ja muutostilanteisiin liittyvät ehdot.

Lisäksi tarkastuksessa selvitettiin pistokoeluontoisesti valittuihin sopimuksiin kohdistuvan valvonnan toteutumista ja ostolaskuihin kohdistuvia kontroleja. Tarkastustoimenpiteitä ei voitu toteuttaa Kanta-Hämeen ja Keski-Pohjanmaan hyvinvointialueiden osalta, sillä ne eivät vastanneet tarkastusviraston tietopyyntöihin.

Sopimusten valvonnan toimeenpanossa tai laskujen käsittelyssä havaittiin puutteita reilulla kolmanneksella tarkastuskohteista. Tarkastuksessa havaittiin seuraavia puutteita:

- hankintojen seuranta jätettiin toteuttamatta vastoin hankintasopimusta
- laskuja käsiteltiin ohjeiden vastaisesti automaatiassa ja varmistamatta, että laskutetut hyödykkeet oli toimitettu
- laskumerkinnät eivät olleet riittävät menojen sopimuksenmukaisuuden varmistamiseksi
- ostolaskuja hyväksyttiin virheellisellä hinnalla
- asiata tarkastajalla oli puutteelliset edellytykset tarkastaa laskutuksessa käytettyjen hintojen oikeellisuutta
- sidosyksikköyhtiö laskutti virheellisesti
- hankintasopimusten liitteet oli arkistoitu puutteellisesti.

3.3 Hyvinvointialueiden sidosyksiköitä koskevassa talousraportoinnissa havaittiin useita puutteita

Sidosyksikköyhteisöihin liittyviä tietoja raportoidaan hyvinvointialueiden, Helsingin kaupungin ja HUS-yhtymän tilinpäätöksissä ja toimintakertomuksissa. Lisäksi hyvinvointialueen on ilmoitettava yhteisöjen omistus- ja äänivaltaosuuksista ja sidosyksikköasemasta Valtiokonttorin ylläpitämään julkiseen tietokantaan. Tarkastuksessa

arvioitiin sidosyksiköistä eri lähteissä raportoitujen tietojen oikeellisuutta ja kattavuutta suhteessa raportointia koskeviin ohjeisiin.

Konsernitilinpäätöstä ei ollut laadittu kahdella hyvinvointialueella

Pohjanmaan hyvinvointialue ei ollut laatinut hyvinvointialuelain konsernitilinpäätöstä vuosilta 2023–2024. Hyvinvointialueen tilinpäätöksissä konsernitilinpäätöksen laatimatta jättämistä perustellaan kirjanpitolain 6 luvun 3 §:n 1 momentilla, jossa säädetään poikkeuksista tytäryrityksen tilinpäätöksen yhdistelemisvelvollisuuteen. Tilinpäätöksissä on lisäksi esitetty, että konsernitilinpäätös ei antaisi lisäarvoa tilinpäätökseen eikä se ole tarpeellinen totuudenmukaisen kuvan antamiseksi tuloksesta ja taloudellisesta tilanteesta.

Myöskään Keski-Suomen hyvinvointialue ei ollut laatinut konsernitilinpäätöstä vuosilta 2023–2024. Hyvinvointialueen tilinpäätösten mukaan tytäryhteisöjen yhdistelemättä jättämisellä on vain vähäinen merkitys konsernin omaan pääomaan, ja yhdistelemättä jättäminen ei vaaranna oikean ja riittävän kuvan antamista toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta.

Hyvinvointialueen tulee laatia konsernitilinpäätös hyvinvointialuelain 118 §:ssä säädettyjen edellytysten täyttyessä. Jos hyvinvointialue tytäryhteisöineen muodostaa konsernin, tulee sen laatia ja sisällyttää tilinpäätökseensä konsernitilinpäätös. Kirjanpitolautakunnan hyvinvointi- ja kuntajaoston konsernitilinpäätöksen laatimista koskevan yleisohjeen mukaan konsernitilinpäätöksen laadintavelvollisuus koskee jokaista hyvinvointialuetta, jolla on vähintään yksi tytäryhteisö. Siten konsernitilinpäätöksen laatimisvelvoitteesta ei ole mahdollista poiketa tarkoituksenmukaisuuteen liittyvillä perusteilla.

Yksittäisiä tytäryhteisöjä voi edellä mainitun yleisohjeen mukaan jättää yhdistelemättä konsernitilinpäätökseen, mikäli yhdistelemättä jättäminen ei vaaranna oikean ja riittävän kuvan antamista konsernin toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta. Tämä mahdollisuus ei kuitenkaan tarkoita, että konsernitilinpäätöksen voisi jättää laatimatta.

Konsernitilinpäätökseen sisältyviä tietoja hyödynnetään hyvinvointialueiden talouden ohjauksessa. Siksi hyvinvointialueiden on kiinnitettävä huomiota tilinpäätösten laatimiseen säännösten mukaisesti. Konsernitilinpäätösten tunnuslukuja käytetään muun muassa hyvinvointialueen arviointimenettelyn perusteena.

Hyvinvointialuelain 118 §:n 3 momentin mukaan sellaisen hyvinvointialueen, jolla ei ole tytäryhteisöjä, mutta joka on jäsen hyvinvointiyhtymässä tai on pykälässä tarkoitettujen julkisyhteisöjen yhteisessä määräysvallassa olevan yhtiön osakas, tulee

sisällyttää tilinpäätökseensä konsernitilinpäätöstä vastaavat tiedot. Konsernitilinpäätöstä vastaavat tiedot laaditaan samoilla periaatteilla kuin konsernitilinpäätös, ja konsernitilinpäätöstä vastaavina tietoina esitetään samat konsernitilinpäätöslaskelmat, liitetiedot ja toimintakertomustiedot kuin konsernitilinpäätöksessä. Tarkastuksessa havaittiin, että Keski-Pohjanmaan hyvinvointialueen toimintakertomuksessa ei ollut esitetty hyvinvointialuekonsernia koskevia sisältöjä.

Sidosyksikköasemassa olevista yhteisöistä ei raportoida eri tietolähteissä johdonmukaisesti

Tarkastuksessa vertailtiin eri tietolähteissä raportoituja tietoja tarkastuskohteisiin sidosyksikköasemassa olevista yhteisöistä sen selvittämiseksi, onko tiedot raportoitu oikein ja johdonmukaisesti. Tiedot koostuivat hyvinvointialueiden, Helsingin kaupungin ja HUS-yhtymän vuoden 2023 tilinpäätösten tiedoista, Valtiokonttorin ylläpitämästä talousraportoinnista sekä tarkastuskohteiden tarkastusvirastolle toimittamista tiedoista.

Vertailun perusteella viitteitä tietojen puutteista esiintyi kaikissa vertailun kattamissa tietolähteissä. Tietojen vertailun perusteella 12 hyvinvointialuetta toimitti tarkastukseen puutteellisia tietoja. Hyvinvointialueiden sidosyksiköistä ollut saatavilla täydellistä ja ajantasaista tietoa keskitetysti Valtiokonttorin ylläpitämästä tietokannasta. Myös tilinpäätöksissä oli puutteita, joita on kuvattu jäljempänä.

Valtiokonttorin ylläpitämään hyvinvointialueiden talousraportointiin kuuluva konserniraportointi sisältää tiedot konserniin kuuluvista ja muista yhteisöistä, niiden sidosyksikköasemasta sekä hankintayksikön omistus- ja äänivaltaosuuksista. Tietojen raportoinnista oikein ja ajantasaisesti Valtiokonttorille vastaavat hyvinvointialueet, Helsingin kaupunki ja HUS-yhtymä.

Tietojen toimittaminen perustuu hyvinvointialuelain 120 §:ään, jonka mukaan hyvinvointialueen on tuotettava tietoja hyvinvointialueen toiminnasta ja taloudesta hyvinvointialueen toiminnan ja talouden ohjausta, johtamista ja seurantaa varten, ja hyvinvointialue vastaa toimittamiensa tietojen oikeellisuudesta. Tietojen toimittamisesta on säädetty tarkemmin valtioneuvoston asetuksessa hyvinvointialueen taloutta koskevien tietojen toimittamisesta (462/2022) ja ohjeistettu valtiovarainministeriön ja Valtiokonttorin ylläpitämässä HVA-AURA-talousraportoinnin käsikirjassa. Lisäksi valtiovarainministeriö antaa vuosittain hyvinvointialuelain 120 §:n 3 momentin nojalla asetuksen hyvinvointialueen taloustietojen toimittamiseen sovellettavasta tietosäällöstä ja teknisistä kuvauksista.

Valtiokonttorin vuoden 2023 konserniraportointi sisälsi tiedot hyvinvointialueiden vähintään 10 prosentin omistususuudella omistamista sidosyksiköistä. Vuodesta 2024 alkaen raportointia laajennettiin kattamaan kaikki hankintalain 15 §:ssä tarkoitetut sidosyksiköt, joissa hyvinvointialue, -yhtymä tai Helsingin kaupunki (sosiaali-, terveys- ja pelastustoimiala) on omistajana.

Valtiokonttorin julkaisemissa vuoden 2023 tiedoissa (HTOLT-raportti) oli puutteita 18:n tarkastuskohteen tiedoissa (78 prosenttia). Vuoden 2024 tiedoissa (HTOLA-raportti) oli puutteita 11:n (48 %) tarkastuskohteen tiedoissa (48 prosenttia). Puutteita oli erityisesti niiden yhteisöjen tiedoissa, joissa hankintayksikön omistususuus oli alhainen. Lisäksi virheitä oli sen raportoimisessa, mitkä yhteisöt ovat sidosyksikön asemassa. Raportoinnin puutteiden suuri määrä heikentää edellytyksiä hyödyntää tietoja. Hyvinvointialueiden, Helsingin kaupungin ja HUS-yhtymän on syytä kiinnittää jatkossa huomiota Valtiokonttorille ilmoitettavien tietojen oikeellisuuteen ja kattavuuteen.

Tilinpäätöksissä esitettyjen tietojen oikeellisuutta arvioitiin tarkastuksessa vertaamalla niitä kirjanpito-ohjeissa esitettyihin sisältövaatimukseen sekä hyödyntämällä tarkastusviraston eri tietolähteistä hankkimia tietoja sidosyksikköyhtiöistä. Hyvinvointialueen tilinpäätöksen liitetietoina on raportoitava kirjanpitolautakunnan hyvinvointialue- ja kuntajaoston antamaan yleisohjeen mukaan muun muassa sellaisista hyvinvointialueen omistamista yhtiöistä, jotka ovat hyvinvointialueiden, kuntien ja valtion yhteisessä määräysvallassa.

Tarkastuksessa havaittiin, että 16 hyvinvointialueella oli puutteita vuoden 2023 tilinpäätöksen liitetiedoissa suhteessa ohjeistettuihin sisältövaatimukseen. Puutteet koskivat pääosin liitetiedossa 20 esitettävien, hyvinvointialueiden ja kuntien määräysvallassa olevien yhteisöjen luettelointia kattavasti. Tarkastuksen perusteella sidosyksikköyhtiöistä tilinpäätöksissä annettaviin tietojen oikeellisuuteen tulee hyvinvointialueiden kiinnittää huomiota.

Toimintakertomukseen on sisällytettävä laajasti tietoa konserniyhteisöistä

Tarkastuksessa selvitettiin hyvinvointialueiden, Helsingin kaupungin ja HUS-yhtymän vuoden 2023 toimintakertomuksissa esitettyjen konserniyhteisöjä koskevien tietojen oikeellisuutta ja riittävyyttä. Tietojen asianmukaisuutta tarkastettiin suhteessa laissa ja kirjanpito-ohjeissa asetettuihin sisältövaatimukseen. Hyvinvointialuelain 119 § edellyttää, että hyvinvointialueen toimintakertomuksessa annetaan tietoa konsernin talouteen liittyvistä olennaisista asioista, jotka eivät käy ilmi

konsernin tilinpäätöslaskelmista. Kuntien toimintakertomuksista on vastaava säännös kuntalain 115 §:ssä.

Konserniyhteisöjen ohjauksesta tulee toimintakertomuksissa selostaa lyhyesti, miten konserniohjaus on hyvinvointialueella järjestetty. Selvityksestä tulee käydä ilmi, mitä tavoitteita hyvinvointialue omistajana on asettanut tytäryhteisöilleen ja miten konserniohjauksen piiriin kuuluvien yhteisöjen toiminnan seuranta ja raportointi on vastuutettu hyvinvointialueen toimielimille ja viranhaltijoille. Lisäksi tulee selvittää, miten aluevaltuuston asettamat toiminnan ja talouden tavoitteet ovat toteutuneet hyvinvointialuekonsernin toiminnassa.

Seitsemän hyvinvointialueen toimintakertomuksesta ei käynyt ilmi, mitä toiminnan ja talouden tavoitteita tytäryhteisöille oli asetettu ja miten tavoitteet olivat toteutuneet. Selvitys puuttui Lapin, Etelä-Savon, Kanta-Hämeen, Kymenlaakson, Pohjois-Karjalan, Satakunnan ja Keski-Uudenmaan hyvinvointialueiden toimintakertomuksista. Lisäksi neljän muun hyvinvointialueen osalta havaittiin vähäisempiä puutteita asetettujen tavoitteiden ja niiden toteutumisen raportoinnissa.

Toimintakertomusten tulisi sisältää tiedot olennaisista konsernia koskevista tapahtumista, joihin merkittävien konserniyhteisöjen osalta kuuluu tietoa toiminnan ja talouden kehityksestä sekä riskeistä. Raportointivelvollisuus perustuu kirjanpitolautakunnan hyvinvointialue- ja kuntajaoston antamaan yleisohjeeseen. Sen mukaan toimintakertomukseen on sisällytettävä merkittävien tytär- ja osakkuusyhteisöjen toiminnan, tuloksen ja rahoitusaseman kehittymisestä sekä niiden toimintaan liittyvistä olennaisista riskeistä ja epävarmuustekijöistä.

Tarkastuksen perusteella olennaisista konsernia koskevista tapahtumista esitetyissä tiedoissa oli vähäisiä tai vähäistä suurempia puutteita noin 15 tarkastuskohteella. Eniten puutteita esiintyi merkittävien yhteisöjen toiminnan, tuloksen ja rahoitusaseman kehittymisen kuvauksessa. Myös riskien ja epävarmuustekijöiden raportoinnissa oli puutteita. Tarkastuksen perusteella kirjanpitolautakunnan hyvinvointialue- ja kuntajaoston yleisohjeen käsitettä merkittävä tytär- ja osakkuusyhteisö voi pitää tulkinnanvaraisena, ja yhteisöjen taloudesta raportoidaan toimintakertomuksissa vaihtelevasti. Konsernitalinpäätöksen laatimatta jättäneet hyvinvointialueet olivat jättäneet laatimatta myös toimintakertomuksen konserniyhteisöjä koskevia sisältöjä.

Toimintakertomuksessa on esitettävä arvio konsernin todennäköisestä tulevasta kehityksestä erityisesti talouden näkökulmasta. Tarkastuskohteiden toimintakertomuksissa arviot oli usein esitetty suppeasti. Yhdeksän tarkastuskohteen toimintakertomuksesta arvio puuttui tai ei sisältänyt yleisohjeessa mainittuja sisältöjä.

Toimintakertomukseen sisältyvissä selonteoissa konsernivalvonnan järjestämisestä on annettava tiedot, miten konsernivalvonta on hyvinvointialuekonsernissa järjestetty, onko valvonnassa havaittu puutteita kuluneella tilikaudella ja miten konsernivalvontaa on mainituilla kohdealueilla tarkoitus kehittää voimassa olevalla taloussuunnittelukaudella. Selonteot olivat yleisohjeen mukaisia vain seitsemässä tarkastuskohteessa. Muut tarkastuskohteet eivät ole esittäneet asianmukaisesti erityisesti valvonnassa havaittuja puutteita. Selontekojen perusteella konsernivalvonnan järjestäminen on ollut joissain tarkastuskohteissa vasta muodostumassa, ja konsernivalvonta on ollut niissä vielä puutteellista.

4 Onko sidosyksikköjärjestelyjen laillisuustarkastus ollut vaikuttavaa?

Hyvinvointialueen tai kunnan valvontajärjestelmään kuuluvat toimijat voivat tarkastaa sidosyksikköhankintojen laillisuutta harkintansa mukaan. Yksityiskohtaista hankintojen laillisuustarkastusta ei ole kuitenkaan säädetty minkään hyvinvointialueen tai kunnan valvontajärjestelmään kuuluvan tarkastustoimijan tehtäväksi. Tarkastuskohteissa sidosyksikköhankintoihin ja -järjestelyihin on kohdistunut vain niukasti laillisuuden tarkastusta.

4.1 Yksityiskohtaista hankintojen laillisuustarkastusta ei ole säädetty yhdenkään tarkastustoimijan tehtäväksi

Hyvinvointialueisiin kohdistuu sekä ulkoista että sisäistä valvontaa ja tarkastusta. Ulkoisella valvonnalla tarkoitetaan organisaatiosta riippumatonta valvontaa, kun taas sisäinen valvonta edustaa organisaation ja sen johdon näkökulmaa.

Tarkastusvirasto tiedusteli tarkastustoimijoilta sidosyksikköjärjestelyihin ja -hankintoihin kohdistuneita tarkastuksia ja arviointeja sekä niiden perusteella tehtyjen suositusten toimeenpanoa. Tarkoitus oli selvittää, missä määrin aiheeseen kohdistuu laillisuustarkastusta hyvinvointialueiden tai kunnallisen valvontajärjestelmän puitteissa, ja onko tarkastustoiminta ollut vaikuttavaa.

Julkisten hankintojen yksityiskohtaista laillisuustarkastusta ei ole säädetty hyvinvointialueen tai kunnan valvontajärjestelmään kuuluvien tarkastustoimijoiden tehtäväksi. Tilintarkastusta, sisäistä tarkastusta ja tarkastuslautakunnan arviointia voidaan kohdistaa sidosyksikköjärjestelyihin ja -hankintoihin tarkastustoimijoiden harkintaan perustuen. Vuosina 2023–2024 tarkastusta ja arviointia oli kohdistettu aiheeseen vaihtelevasti tarkastuskohteesta riippuen.

Hyvinvointialueiden tilintarkastuksissa ei ollut erityisesti tarkastettu sidosyksikköjärjestelyjä

Hyvinvointialueiden aluevaltuustojen valitsevat tilintarkastajat tarkastavat kultakin tilikaudelta hyvinvointialueen hallinnon, kirjanpidon ja tilinpäätöksen julkishallinnon hyvän tilintarkastustavan mukaisesti. Tarkastustehtävä sisältää muun muassa hallinnon lainmukaisuuden ja sisäisen valvonnan, sisäisen tarkastuksen ja riskienhallinnan sekä konsernivalvonnan järjestämisen asianmukaisuuden tarkastuksen.

Tilintarkastajan tehtävistä säädetään hyvinvointialuelain 127 §:ssä. Helsingin kaupungin osalta tilintarkastajan tehtävät määräytyvät kuntalain 123 §:n mukaisesti. Tilintarkastajan tehtävät ovat pääosin yhtenevät kuntien ja hyvinvointialueiden tilintarkastuksessa. Hyvinvointialueiden osalta tarkastetaan esimerkiksi sitä, onko hyvinvointialueen sisäinen tarkastus asianmukaisesti järjestetty, kun taas kuntalaissa tätä tehtävää ei ole asetettu.

Hyvinvointialuelakia koskevassa hallituksen esityksessä (HE 241/2020) todetaan, että hyvinvointialueen hallinnon lainmukaisuuden tarkastuksessa varmistettaisiin julkishallinnon hyvän tilintarkastustavan mukaisesti vuosittain ensisijaisesti hyvinvointialueesta annettavan lain ja hallintolain sekä hyvinvointialueen hallintosäännön ja muiden aluevaltuuston päätösten noudattamista. Tämän lisäksi tarkastettaisiin muuta lainsäädäntöä tilintarkastajan ammatillisen harkinnan ja tarkastettavan asiakokonaisuuden mukaan. Tilintarkastajan tulisi raportoida myös muista tarkastuksen yhteydessä esiin tulevista olennaisista lainvastaisuuksista tai laiminlyönneistä erityisesti, jos niistä on aiheutunut hyvinvointialueelle vahinkoa.

Kuntalakia koskevassa hallituksen esityksessä (HE 268/2014) todetaan, että tilintarkastajan tehtävänä on tarkastaa hallinnon lain ja valtuuston päätösten mukaisuus. Hallinnon lainmukaisuuden tarkastuksessa varmistettaisiin julkishallinnon hyvän tilintarkastustavan mukaisesti vuosittain ensisijaisesti kuntalain ja hallintolain sekä kunnan hallintosäännön ja muiden valtuuston päätösten noudattamista. Tämän lisäksi tarkastettaisiin muuta lainsäädäntöä tilintarkastajan ammatillisen harkinnan ja tarkastettavan asiakokonaisuuden mukaan.

Patentti- ja rekisterihallituksessa toimiva tilintarkastusvalvonta on katsonut, että hankintalaki on keskeinen julkisten varojen käyttöä ohjaava laki ja että julkiset hankinnat ovat keskeinen osa hallinnon laillisuuden ja sisäisen valvonnan järjestämisen tarkastusta kuntien tilintarkastuksessa. Koska tilintarkastajan tehtävät vastaavat pääosin toisiaan kuntien ja hyvinvointialueiden tilintarkastuksessa, tilintarkastajia valvovan viranomaisen kannanotolla voi arvioida olevan merkitystä myös hyvinvointialueiden tilintarkastuksen sisällön näkökulmasta.

Suomen Tilintarkastajat ry:n julkishallinnon hyvää tilintarkastustapaa koskeva suositus osaltaan ohjaa kuntien ja hyvinvointialueiden tilintarkastuksen tavoitteita ja sisältöä. Suositusta voi pitää yhtenä julkishallinnon ja -talouden tilintarkastuksesta annetun lain 6 §:ssä tarkoitetun julkishallinnon hyvän tilintarkastustavan lähteistä, ja sitä voi hyödyntää soveltuvin osin myös hyvinvointialueiden ja kuntien tilintarkastuksessa. Suosituksen mukaan kunnan tilintarkastajan on tarkastettava, onko kunnan hallintoa hoidettu lain ja valtuuston päätösten mukaisesti, ja hallinnon tarkastus keskittyy kuntalain ja valtuuston päätösten noudattamiseen. Suosituksen mukaan tarkastuskohdetta koskevat säädökset ja määräykset, muun muassa hallintolaki ja hankintalaki, tulee huomioida hallinnon tarkastuksessa, mutta niiden yksityiskohtaisen noudattamisen tarkastusta ei tarvitse suorittaa.

Tilintarkastajien tehtäviä koskevan sääntelyn ja hyvän tilintarkastustavan lähteiden perusteella hyvinvointialueen ja kunnan tilintarkastukseen voi sisältyä hankintalain noudattamisen tarkastusta osana hallinnon tarkastustehtävää. Sääntely jättää kuitenkin tilintarkastajalle harkintaa sen suhteen, missä määrin hankintasäännösten noudattamista tarkastetaan osana tilintarkastusta.

Tarkastuksessa selvitettiin kirjallisin tiedusteluin, ovatko hyvinvointialueiden tilintarkastajat sisällyttäneet suunnitelmiinsa tilikausilla 2023 ja 2024 sidosyksikköjärjestelyihin tai sidosyksikköhankintoihin kohdistuvaa tarkastusta. Tilintarkastajilta saatujen tietojen perusteella ainoastaan yhdessä tarkastuskohteessa oli tehty tarkastusta erityisesti sidosyksikköjärjestelyihin tai -hankintoihin kohdistuen. Useimpien tilintarkastajien mukaan sidosyksikköjärjestelyt tai -hankinnat eivät ole olleet erillisenä tarkastuksen kohteena, mutta niitä on voitu tarkastaa esimerkiksi osana ostojen, hankintojen ja joissakin tapauksissa investointien tarkastuksia.

4.3 Sidosyksikköhankintoihin on kohdistunut vähän sisäistä tarkastusta

Tarkastuksessa selvitettiin tarkastuskohteiden sisäisen tarkastuksen kohdentumista sidosyksikköjärjestelyihin ja -hankintoihin ja niitä koskevia havaintoja. Hyvinvointialuelain 51 §:n mukaan aluehallituksen tulee järjestää hyvinvointialueen riippumaton sisäinen tarkastus. Lain esitöiden mukaan sisäisen tarkastuksen tehtävänä on varmentaa hyvinvointialueen sisäisen valvonnan toimivuus. Kuntalaissa ei ole vastaavaa säännöstä sisäisen tarkastuksen järjestämisestä.

Sisäisen tarkastuksen yksiköiden toimivaltuudet ja tehtävät määräytyvät kunkin tarkastuskohteen määrittelemällä tavalla. Niistä voidaan määrätä esimerkiksi sisäisen tarkastuksen toimintaohjeessa tai muussa ohjausasiakirjassa. Tehtäviin voidaan sisällyttää esimerkiksi konsernivalvonnan, konserniyhteisöjen sekä muiden omistettujen yhteisöjen ja ostopalvelujen tarkastusta.

Tarkastuksessa saadun tiedon mukaan tarkastuskohteiden sisäisten tarkastusten toimintaohjeissa ei ole erikseen käsitelty sidosyksikköjärjestelyjä tai -hankintoja koskevia tarkastustehtäviä. Useat sisäisen tarkastuksen yksiköt arvioivat, että niiden tarkastuksen kohteena voivat olla soveltuvien osin myös hyvinvointialueen vähemmistöomistuksessa olevien yhteisöjen toiminnot. Toisaalta mahdollisuuksia tarkastaa sidosyksikköhankintoja voi lisätä tai vähentää myös sidosyksikön kanssa tehdyn palvelusopimuksen ehdot.

Neljässä tarkastuskohteessa oli tehty sidosyksikköjärjestelyihin kohdistuvaa sisäistä tarkastusta osana hankintojen tai konsernivalvonnan tarkastusta. Sisäisissä tarkastuksissa oli muun muassa arvioitu sidosyksikköaseman edellytyksiä ja määräysvaltakriteerien täyttymistä. Lisäksi oli arvioitu tytär- ja osakkuusyhtiöiden jäsenyyksien perusteita, konserniohjauksen toimintaa ja sidosyksiköissä hankintayksikön edustajana toimivien kaksoisrooleja. Tarkastuksessa saadun tiedon mukaan sisäisissä tarkastuksissa tehtyjen havaintojen johdosta oli ryhdytty tarkastuskohteissa toimenpiteisiin.

4.4 Osa tarkastuslautakunnista on tarkastellut sidosyksikköasioita arviointityössään

Hyvinvointialueen tarkastuslautakunnan tehtävänä on hyvinvointialuelain 125 §:n mukaan arvioida, ovatko aluevaltuuston asettamat toiminnan ja talouden tavoitteet hyvinvointialueella ja hyvinvointialuekonsernissa toteutuneet ja onko toiminta järjestetty tuloksellisella ja tarkoituksenmukaisella tavalla. Kuntalaissa määritelty kunnan tarkastuslautakunnan arviointitehtävä on samankaltainen kuin hyvinvointialueella.

Tarkastuksessa selvitettiin tarkastuslautakuntien arviointityön kohdentumista sidosyksikköjärjestelyihin tarkastuslautakunnille osoitetulla selvityspyynnöllä sekä tarkastuslautakuntien arviointikertomusten perusteella.

Tarkastuslautakunnat ovat käsitelleet sidosyksiköitä tai niihin liittyvää ohjausta tai valvontaa osana arviointityötään noin puolessa tarkastuskohteita. Arvioinneissa korostuu palvelutoiminnan tuloksellisuuden ja järjestämistapojen tarkoituksenmukaisuuden näkökulma, mutta yksittäisissä tapauksissa on arvioitu myös sidosyksikköjärjestelyjen lainmukaisuutta. Tarkastuslautakuntien arviointityön kohteena sidosyksiköt ovat yleisimmin olleet esillä omistajaohjauksen ja konsernivalvonnan näkökulmasta. Lisäksi osa tarkastuslautakunnista on käsitellyt sidosyksikköhankintojen toteuttamista, hallintaa ja riskienarviointia, hankintasäännösten ennakoitujen muutosten vaikutuksia sekä konserniyhtiöiden tavoiteasetannan arviointia. Arvioinneissa on tehty huomioita myös koskien konserniohjeiden ja konsernijohtoon kuuluvien määrittelyn puutteista sekä tilinpäätösraportoinnin laadusta.

Liite: Miten tarkastettiin

Tarkastuksen tarkoitus ja tavoite

Tarkastuksen tavoitteena oli tuottaa tietoa hyvinvointialueiden, Helsingin kaupungin sosiaali-, terveys- ja pelastustoimialan sekä HUS-yhtymän sidosyksikköhankintojen laillisuudesta, sidosyksiköiden ohjauksen, valvonnan ja hallinnoinnin asianmukaisuudesta sekä laillisuusvalvonnan suositusten ja kehotusten toimeenpanosta tarkastuskohteissa.

Tarkastuksen tuloksia voivat hyödyntää tarkastuskohteet, hyvinvointialueita ohjaava ministeriö ja eduskunta sekä julkisten hankintojen asianmukaisuutta valvovat tahot.

Tarkastuksen kohdeasia ja tarkastuskohteet

Tarkastuksen kohdeasiana oli sidosyksikköhankinnat ja niihin liittyvät järjestelyt. Sidosyksikköhankintojen ja -järjestelyjen lainmukaisuutta tarkasteltiin hankintasäännösten näkökulmasta. Lisäksi kohdeasiana oli sidosyksikköyhtiöiden ohjauksen ja valvonnan järjestäminen ja sidosyksikköjärjestelyihin kohdistunut laillisuustarkastus.

Tarkastuskohteina olivat kaikki hyvinvointialueet, Helsingin kaupungin sosiaali-, terveys- ja pelastustoimiala sekä HUS-yhtymä. Tarkastuskohteiden sidosyksiköinä huomioitiin tarkastuskohteiden ilmoittamat yhteisöt jäljempänä tässä liitteessä kuvatusti.

Tarkastuskertomusluonnoksesta pyydettiin lausunnot hyvinvointialueilta, HUS-yhtymältä ja Helsingin kaupungilta, työ- ja elinkeinoministeriöltä ja valtiovarainministeriöltä. Näistä lausunnon antoivat muut paitsi työ- ja elinkeinoministeriö, Helsingin kaupunki, Itä-Uudenmaan hyvinvointialue, Kanta-Hämeen hyvinvointialue, Keski-Pohjanmaan hyvinvointialue, Kymenlaakson hyvinvointialue, Länsi-Uudenmaan hyvinvointialue, Pohjois-Savon hyvinvointialue, Satakunnan hyvinvointialue, Vantaa-Keravan hyvinvointialue. Lausunnoissa annettu palaute on otettu huomioon lopullista tarkastuskertomusta laadittaessa. Lausunnot ja niistä tehty yhteenveto löytyvät tarkastusviraston verkkosivuilta.

Tarkastuksen kysymykset ja kriteerit

Tarkastuskysymys 1: Onko hankinnat sidosyksiköiltä järjestetty säännöksissä edellytetyllä tavalla?

Kysymykseen vastattiin kahdella osakysymyksellä:

1.1 Käyttävätkö sidosyksikön omistajat sidosyksikössä määräysvaltaa hankintasäännöksissä edellytetyllä tavalla?

1.2 Onko sidosyksiköiden ulosmyynti hankintasäännöksissä edellytetyn mukaista?

Tarkastuskysymyksen kriteerinä oli hankintayksiköiden määräysvaltaa ja ulosmyyntiä koskevat hankintalain (1397/2016) säännökset sekä kotimaisten tuomioistuinten ja unionin tuomioistuimen ratkaisukäytäntö.

Tarkastuskysymys 2: Onko sidosyksikköyhtiöiden ohjaus ja valvonta järjestetty asianmukaisesti?

Kysymykseen vastattiin kolmella osakysymyksellä:

2.1 Onko sidosyksikköyhtiöiden omistajaohjaus järjestetty asianmukaisesti?

2.2 Onko hankintasopimuksen noudattamisen valvonta järjestetty asianmukaisesti?

2.3 Onko sidosyksiköiden käyttöä koskeva talousraportointi asianmukaista?

Tarkastuskysymyksen kriteerinä oli omistajaohjauksen ja konsernivalvonnan järjestämistä sekä taloustietojen toimittamista koskevat hyvinvointialuelain (611/2021) ja kuntalain (410/2015) säännökset, hankintalaki (1397/2016) ja julkisten hankintojen käsikirja (2023) sekä Kirjanpitolautakunnan kunta- ja hyvinvointijaoston antamat kirjanpito-ohjeet ja Valtiokonttorin antamat talousraportointia koskevat ohjeet.

Tarkastuskysymys 3: Onko sidosyksikköjärjestelyjen laillisuustarkastus ollut vaikuttavaa?

Tarkastuskysymyksen kriteerinä oli, että sidosyksikköjärjestelyjen tai -hankintojen laillisuuteen kohdistuu säännösten, ohjeiden ja suositusten sitä edellyttäessä tarkastusta, valvontaa tai arviointia tarkastuskohteisiin sovellettavan valvontajärjestelmän puitteissa.

Tarkastuksen aineistot ja menetelmät

Tarkastusaineisto koostui pääosin tarkastuskohteilta saaduista ja julkisista lähteistä hankituista asiakirjoista sekä tarkastusviraston tietopyyntöihin annetuista vastauksista. Tarkastusaineistoon kuului hyvinvointialueiden, Helsingin kaupungin ja HUS-yhtymän hallinnon asiakirjoja (mm. hallintosäännöt, konserniohjeet, tilinpäätökset, toimintakertomukset, arviointikertomukset, tilintarkastuskertomukset). Tarkastuksen aineistoon sisältyi sidosyksikköyhtiöiden omistusta ja määräysvallan perusteita sekä ulosmyyntiä todentavia asiakirjoja läpikäytyyn otokseen kuuluvien yhtiöiden osalta (mm. yhtiöjärjestykset, osakassopimukset, toimielinten pöytäkirjat, oikeudelliset selvitykset, kirjanpitoraportit). Lisäksi otokseen kuuluvien yhtiöiden osalta tarkastusaineistoon lukeutui tehtyjä hankintoja todentavia asiakirjoja (mm. hankintasopimukset, kirjanpitoraportit). Tarkastusaineistoon kuului myös tarkastusviraston kirjallisiin tiedusteluihin tarkastuskohteilta ja niiden tilintarkastajilta saadut vastaukset sekä eräiden tarkastuskohteiden edustajien haastattelut.

Tarkastukseen valikoitiin otos tarkastuskohteiden VTV:lle ilmoittamista sidosyksikkösuhteista. Satunnaisotos tehtiin niistä 147 sidosyksikkösuhteesta, joissa hankintayksikön omistusosuus oli 0-10 % ja ostot ajanjaksolla 1.1.2023–30.9.2024 vähintään 100 000 euroa. Otoksessa painotettiin ostojen rahamäärää. Otos tehtiin satunnaisesti siten, että kultakin tarkastuskohteelta tuli tarkasteluun vähintään yksi sidosyksikkösuhde. Otos muodostui 21 eri sidosyksikköyhtiöstä ja 30 sidosyksikkösuhteesta.

Aineistot hankittiin tarkastuskohteilta, niiden sidosyksikköyhtiöiltä, tilintarkastajilta sekä julkisista lähteistä. Yhtiöjärjestykset sekä eräitä kaupparekisteritietoja hankittiin Patentti- ja rekisterihallituksen tietopalvelusta.

Aineiston analyysimenetelmänä käytettiin pääosin laadullista sisällönanalyysia.

Tarkastuksen toteutusaika

Tarkastus toteutettiin 6.11.2024–19.2.2026 välisenä aikana.

Aineiston kerääminen, analysointi ja tarkastus suoritettiin aikavälillä 6.11.2024–26.11.2025

Tarkastuksen tekijät

Tarkastuksen tekivät johtava tilintarkastaja Laura Hyvönen, tarkastaja Anu Rinkinen, johtava tilintarkastaja Riku Stengård, ylitarkastaja Maarit Takala ja lainsäädäntöneuvos Kaj von Hertzen. Tarkastusta ohjasi tarkastuspäällikkö Christa Laurila. Tarkastuksesta päätti johtaja Jaakko Eskola.

Tarkastuksen tuloksiin liittyvät rajoitukset ja varaukset

Tarkastukseen liittyy seuraavia rajoituksia tai varauksia, joilla on merkitystä tulkittaessa tarkastuksen tuloksia:

- Sidosyksikköyhtiöihin kohdistuvaa määräysvaltaa ja sidosyksikköyhtiöiden ulosmyyntiä tarkastettiin edellä kuvatusti satunnaisotoksen perusteella. Tarkastuskohteilla on yli 400 sidosyksikkösuhdetta, joista 30:een kohdistettiin tarkastustoimenpiteitä. Otoksen tarkastuksessa arvioitiin hankintalain 15 §:ssä tarkoitetun määräysvallan täyttymistä yhteisösääntöjen, osakassopimusten ja muiden hallinnon aineistojen perusteella. Otokseen kuuluvista sidosyksikköyhtiöistä ei pääsääntöisesti ollut saatavilla oikeudellisen asiantuntijan tekemiä arviointeja sidosyksikköaseman toteutumisesta. Tarkastuskertomuksessa ei oteta kantaa yksittäisten sidosyksikköyhtiöiden sidosyksikköaseman toteutumiseen.
- Tarkastus oli luonteeltaan jälkikäteistarkastus, joka kohdistui vuosiin 2023-2024. Tarkastuskohteiden sidosyksiköiden perustiedot kerättiin marraskuussa 2024. Otokseen kuuluvista sidosyksiköistä tarkastusaineisto kerättiin pääosin maaliskuussa 2025. Tarkastuskohteissa on voitu tarkastuksen aikana ja sen jälkeen ryhtyä muutoksiin, jotka eivät käy kaikilta osin ilmi tarkastuskertomuksesta.
- Tarkastuskertomuksessa esitetty sidosyksikköyhteisöjä koskevat tiedot perustuvat tarkastuskohteilta saatuihin tietoihin, jotka voivat joiltain osin erota Valtiokonttorin ylläpitämistä ja tarkastuskohteiden tilinpäätöksissä esitetyistä tiedoista luvussa 3.3 kuvatulla tavalla.
- Oikeuskäytäntöä seurattiin kesään 2025 asti. Tämän jälkeen annettuja tuomioistuinten ratkaisuja ei ole huomioitu tarkastuskertomuksen havainnoissa ja johtopäätöksissä.

- Tarkastuskohteiden tilinpäätöstietojen asianmukaisuutta koskevat tulokset perustuvat tarkastuksessa tehtyihin havaintoihin tilinpäätöksissä esitettyjen tietojen oikeellisuudesta ja riittävydestä kirjanpito-ohjeiden sisältövaatimuksiin verraten. Tarkastuksessa ei arvioitu, antaako tilinpäätös oikean ja riittävän kuvan tarkastuskohteen tuloksesta, taloudellisesta asemasta, rahoituksesta tai toiminnasta.
- Kolmannen tarkastuskysymyksen tarkastus rajautui hyvinvointialuelain ja kuntalain mukaiseen valvontajärjestelmään. Tarkastus ei kohdistunut Kilpailu- ja kuluttajaviraston tekemään hankintojen laillisuusvalvontaan, josta on säädetty hankintalain 139 §:ssä.

Viitteet

- 1 Toimialatiedot on esitetty vain kaupparekisteriin merkittyjen yhteisöjen osalta, eivätkä sisällä esimerkiksi säätiöitä tai hyvinvointiyhtymiä.
- 2 Työ- ja elinkeinoministeriö 2025. Hankintalain uudistamista käsittelevän työryhmän mietintö. Työ- ja elinkeinoministeriön julkaisuja 10/2025. <https://julkaisut.valtioneuvosto.fi/items/957a18e3-945d-40c7-9f27-4fdd4f41c86b>
- 3 Kuntaliitto 2017. Kunnan konserniohje -suositus. <https://www.kuntaliitto.fi/julkaisut/2017/1854-kunnan-konserniohje>
- 4 Hyvinvointialueyhtiö Hyvil Oy 2023. Hyvinvointialueen hallintosääntömalli. <https://www.hyvil.fi/wp-content/uploads/2023/03/Hyvinvointialueen-hallintosaantomalli.pdf>
- 5 Valtiovarainministeriö 2024. Arviomuistio kansallisen julkisten hankintojen tietovarannon perustamisesta ja ostolaskutietojen julkaisemisesta. Valtiovarainministeriön julkaisuja 63/2024. <https://julkaisut.valtioneuvosto.fi/items/c91f6e9e-2d51-4ac8-b37f-8a238b6d0689>
- 6 Valtiovarainministeriö 2023. Julkisten hankintojen käsikirja. Valtiovarainministeriön julkaisuja 60/2023. <https://julkaisut.valtioneuvosto.fi/items/89cec576-a46d-4fc6-8ad4-397154f62d4d>
- 7 Valtiokonttori 2023. Hyvinvointialueiden konsernit. HTOLT- ja HTOLA-raportit. <https://www.tutkihallintoa.fi/hyvinvointialueiden-talous/hyvinvointialueiden-konsernit/>
- 8 Kirjanpitolautakunnan kunta- ja hyvinvointijaosto 2022. Yleisohje hyvinvointialueen konsernitilinpäätöksen laatimisesta.
- 9 Kirjanpitolautakunnan kunta- ja hyvinvointijaosto 2022. Yleisohje hyvinvointialueen tilinpäätöksen liitetiedoista.
- 10 Kirjanpitolautakunnan kunta- ja hyvinvointijaosto 2023. Yleisohje hyvinvointialueen tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimisesta.
- 11 Patentti- ja rekisterihallitus 2023. Tilintarkastusvalvonnan laaduntarkastuksen vuosiraportti 2022. https://www.prh.fi/fi/tilintarkastusvalvonta/tilintarkastusvalvonta/laaduntarkastuksen_vuosiraportit/laaduntarkastuksenvuosiraportti2022.html
- 12 Suomen Tilintarkastajat ry 2024. Julkishallinnon hyvä tilintarkastustapa. Suomen Tilintarkastajat ry:n suosituksia 1/2024. https://tilintarkastajat.fi/wp-content/uploads/2024/03/STsuositus_Julkishallinnon-hyva-tilintarkastustapa-29-2-2024.pdf



Valtiontalouden tarkastusvirasto
Porkkalankatu 1 | PL 1119 | 00101 Helsinki
Puhelin 09 4321 | VTV.fi