

Jakelussa mainitut

Tarkastuskertomus 4/2021 Kilpailulain toimeenpano

Jälkiseurantaraportti

Valtiontalouden tarkastusvirasto (VTV) on tehnyt vakiomenettelyn mukaisesti jälkiseurannan Kilpailulain toimeenpano -laillisuustarkastuksesta (4/2021).

Jälkiseurantaraportissa selvitetään, miten tarkastuksen kohteena oleva asia on kehittynyt ja mihin toimiin tarkastuskertomuksessa annettujen suositusten ja muiden kannanottojen perusteella on ryhdytty. Raportin tietoja hyödynnetään raportoitaessa vuosittain eduskunnalle olennaisista tarkastushavainnoista sekä viraston tarkastustoiminnan kohdentamisessa.

1 Jälkiseurannan toteutus

Jälkiseurannassa selvitetään, miten tarkastuskertomuksen suositukset on otettu huomioon. Tarkastuksen suositukset olivat seuraavat:

1. Kirjanpitoyksiköt arvioivat toimintansa kilpailullisen luonteen ja dokumentoivat tulkintaratkaisujensa perusteet oman sisäisen valvontansa kannalta asianmukaisesti ja riittävän korkealla organisaatiotasolla sekä tekevät tämän arvioinnin säännöllisesti.
2. Kirjanpitoyksiköt tunnistavat kilpailutilanteessa markkinoilla tapahtuvan taloudellisen toimintansa ensisijaisesti oikeudellisen arvion perusteella ja tekevät markkinatilanteen arvioimiseksi tarvittaessa markkinaselvityksen.
3. Kirjanpitoyksiköt todentavat markkinapuutetilanteessa tosiasialisen tarjonnan puutteen markkinaselvityksellä.
4. Valtiovarainministeriö ohjeistaa kirjanpitoyksiköitä jatkossa esittämään kilpailullisen toiminnan tuloslaskelman tilinpäätökseen sisältyvänä liitetietona.
5. Kirjanpitoyksiköt käyvät yhteistyössä ohjaavan ministeriön kanssa läpi maksullisen toimintansa kokonaisuuden ja varmistavat, että virastojen tehtäviä koskeva lainsäädäntö, maksuasetukset ja tulostavoitteet ovat virastokohtaisesti yhdenmukaisia ja ajan tasalla.
6. Kirjanpitoyksiköt varmistavat, että erityisesti tilikauden vaihteen yli menevien hankkeiden tuotot ja kustannukset kohdistetaan oikein, jotta varainhoitovuosittain laadittava kilpailullisen toiminnan tuloslaskelma antaa oikean ja riittävän kuvan toiminnan tuloksesta vuodesta toiseen.

Jälkiseurannassa selvitettiin, miten tarkastuskertomuksen suositukset ja muut kannanotoissa esitetyt asiat on otettu huomioon. Jälkiseurannan kohteena oli kirjanpitoyksiköiden kilpailullisesta toiminnastaan laatima tuloslaskelma ja toiminnan eriyttäminen muusta toiminnasta sekä kilpailullisen toiminnan tunnistamisen menettelyt ja tulkintaratkaisujen dokumentointi.

Jälkiseuranta toteutettiin analysoimalla kilpailullista toimintaa harjoittavien kirjanpitoyksiköiden tilintarkastuskertomukset ja vuosiyhteenvedot vuosilta 2020–2022. Tehdyn analyysin perusteella selvitystä pyydettiin kirjanpitoyksiköiltä, joita oli tilintarkastuskertomuksessa tai vuosiyhteenvedossa huomautettu kilpailullisen toiminnan tuloslaskelmasta, ja joiden kilpailullisen toiminnan tuotot olivat vähäistä suuremmat. Selvitys pyydettiin 11 kirjanpitoyksiköstä alla luetelluilla kysymyksillä.

1. Miten kirjanpitoyksikkö on arvioinut toimintansa kilpailullisen luonteen?
 - a. Millä perusteella taloudellinen toiminta on tunnistettu?
 - b. Kuka (ja millä organisaatiotasolla) on ollut vastuussa arvioimisesta?
 - c. Miten tulkintaratkaisujen perusteet on dokumentoitu?

- d. Miten kilpailutilanteessa markkinoilla tapahtuva taloudellinen toiminta on eriytetty kirjanpidollisesti muusta toiminnasta?
2. Onko toiminnan luonteeseen liittyviin tulkintaratkaisuihin ja kilpailullisen toiminnan tuloslaskelman sisältöön tullut olennaisia muutoksia vuoden 2020 jälkeen, jolloin tuloslaskelma oli esitettävä ensimmäistä kertaa?
 - a. Jos tulkintaa on muutettu, mihin muutos perustuu?
 - b. Onko tulkintaratkaisujen osalta ollut tarvetta olla yhteydessä muihin tahoihin (esimerkiksi ohjaava ministeriö, Valtiokonttori, Kilpailu- ja kuluttajavirasto, kilpailullista toimintaa harjoittavat muut kirjanpitoyksiköt, Valtiontalouden tarkastusvirasto)?
3. Onko kilpailullisen toiminnan arvioimisen yhteydessä tullut esiin, että viraston tai yksikön tehtäviä koskeva lainsäädäntö, maksuasetus ja tulostavoitteet eivät olisi keskenään yhdenmukaisia tai ajan tasalla ja ne vaatisivat uudistamista?
 - a. Jos on todettu tarvetta uudistamiselle, minkälaista uudistamista nämä vaatisivat?
 - b. Onko uudistamistarpeita käyty läpi ohjaavan ministeriön kanssa?
4. Onko markkinatilanteen arvioimiseksi tehty markkinaselvitystä?
 - a. Jos on tehty, mitä (jatko)toimenpiteitä tai johtopäätöksiä selvityksen tulokset aiheuttivat?
 - b. Miksi markkinaselvitystä ei ole tehty?
5. Onko virasto vedonnut markkinapuutetilanteeseen arvioidessaan toimintansa luonnetta?
 - a. Onko taloudellista toimintaa joltain osin jätetty esittämättä kilpailullisen toiminnan tuloslaskelmassa markkinapuutetilanteeseen vedoten? Jos on, millaisesta tilanteesta on ollut kysymys?
 - b. Perustuuko kirjanpitoyksikön arvio markkinapuutetilanteesta tehtyyn markkinaselvitykseen?

Jälkiseuranta toteutettiin suunnitelman mukaisesti.

Jälkiseurannassa 11 kirjanpitoyksikölle lähetettiin selvityspyynnö siitä, mihin yksilöityihin toimenpiteisiin ne olivat tarkastuksen perusteella ryhtyneet ja mitä toimista oli seurannut. Kirjanpitoyksiköiden selvitykset on saatu joulukuussa 2023.

2 Jälkiseurannan havainnot

Kilpailullisesta toiminnasta esitettiin tuloslaskelma ensimmäistä kertaa varainhoitovuoden 2020 tilinpäätöksessä. Tarkastus ajoittui lainmuutoksen toimeenpanovaiheeseen, kun kirjanpitoyksiköissä vielä valmistauduttiin kilpailullisen toiminnan tunnistamiseen, kirjanpidon eriyttämiseen sekä laskelmien laatimiseen. Tarkastustoiminnalla haluttiin siten vaikuttaa asiaan jo ennakolta.

Tarkastusvirasto on varainhoitovuodesta 2020 lukien tarkastanut kilpailullisen toiminnan tuloslaskelmat vuosittain tilinpäätöstarkastuksessa.

2.1 Kilpailullisen toiminnan luonteen arviointi ja tulkintaratkaisujen dokumentointi

Tarkastuksen suosituksen mukaan kirjanpitoyksiköiden pitäisi arvioida toimintansa kilpailullinen luonne ja dokumentoida tulkintaratkaisujensa perusteet oman sisäisen valvontansa kannalta asianmukaisesti ja riittävän korkealla organisaatiotasolla sekä tehdä tämä arviointi säännöllisesti.

Laillisuustarkastuksessa havaittiin, että kirjanpitoyksiköt olivat arvioineet omaa toimintaansa kattavasti. Hyvään sisäiseen valvontaan lukeutuva tulkintaratkaisujen perusteiden dokumentointi oli kuitenkin suurella osalla kirjanpitoyksiköitä tekemättä loppuvuodesta 2020.

Jälkiseurannassa havaittiin, että yksittäisiä kirjanpitoyksiköitä on vuosina 2020–2022 huomautettu tilintarkastuskertomuksessa tai vuosiyhteenvedossa kilpailullisen toiminnan tuloslaskelman tai kustannuslaskennan kuvauksen puutteista. Huomautuksia on annettu eniten vuodelta 2020 tehdyissä

tilintarkastuksissa ja ne ovat vähentyneet vuoteen 2022 mennessä. Tulkintaratkaisujen perusteisiin liittyvistä dokumentointipuuhteista ei ole tarkastelujaksolla raportoitu.

Jälkiseurannassa toteutetun kyselyn perusteella kilpailullisen toiminnan luonnetta on kirjanpitoyksiköissä arvioitu pääsääntöisesti johtotasolla (yksikön johto, talous- tai hallintojohtaja, johtoryhmä tai muu vastaava) yhteistyössä toiminnan asiantuntijoiden kanssa. Tulkintaratkaisujen perusteet on tyypillisesti dokumentoitu muistioon, pöytäkirjaan, prosessikuvaukseen tai tuote- tai hintatietojärjestelmään. Kahdessa kyselyyn vastanneessa kirjanpitoyksikössä erillistä dokumentointia ei ollut tehty.

Kirjanpitoyksiköistä saatujen selvitysten perusteella kehitys on ollut myönteistä ja suosituksen mukaista.

2.2 Kilpailutilanteen tunnistaminen kirjanpitoyksiköissä

Tarkastuksen suosituksen mukaan kirjanpitoyksiköiden olisi tunnistettava kilpailutilanteessa markkinoilla tapahtuva taloudellinen toimintansa ensisijaisesti oikeudellisen arvion perusteella ja niiden tulisi tehdä markkinatilanteen arvioimiseksi tarvittaessa markkinaselvitys.

Laillisuustarkastuksen perusteella kirjanpitoyksiköt olivat vuoden 2020 kuluessa arvioineet oman toimintansa kilpailullista luonnetta kattavasti. Useissa tapauksissa toiminnan luonteen arviointi osoittautui kuitenkin vaikeaksi, koska kilpailullisen toiminnan käsite oli epäselvä ja sitä koskevan lainsäädännön tulkitseminen oli vaikeaa.

Kirjanpitoyksiköiden arviot siitä, harjoittavatko ne taloudellista toimintaa kilpailutilanteessa markkinoilla, ovat jälkiseurannan perusteella pysyneet pääosin muuttumattomina vuodesta 2020, jolloin ne tekivät arvion ensimmäistä kertaa. Kirjanpitoyksiköt ovat muuttaneet tulkintaa oman toiminnan luonteesta lähinnä tilintarkastuksessa annetun huomautuksen vuoksi. Kirjanpitoyksiköitä on huomautettu pääasiassa sen vuoksi, että kilpailullisen toiminnan tuloslaskelmaan on sisällytetty valtion budjettitalouden sisäistä myyntiä. Tarkastusviraston näkemyksen mukaan valtion budjettitalouden sisäinen myynti ei tapahdu kilpailutilanteessa markkinoilla, eikä sitä tule sisällyttää kilpailullisen toiminnan tuloslaskelmaan. Huomautuksia on ollut eniten vuodelta 2020 suoritetuissa tilintarkastuksissa. Vuoden 2022 tilintarkastuskertomuksissa ei ollut huomautuksia kilpailullisen toiminnan luonteesta.

Kirjanpitoyksiköt ovat noudattaneet ohjaavien tahojen ja Valtiontalouden tarkastusviraston näkemyksiä kilpailullisen toiminnan tuloslaskelman sisällöstä.

Jälkiseurannan perusteella markkinatilannetta on kirjanpitoyksiköissä arvioitu pääosin sisäisesti. Muutamissa kirjanpitoyksiköissä on toiminnan luonteesta keskusteltu ulkopuolisten tahojen, kuten ohjaavan ministeriön, Kilpailu- ja kuluttajaviraston, Valtiokonttorin tai Valtiontalouden tarkastusviraston kanssa. Kahdessa kirjanpitoyksikössä on ostettu ulkopuolista asiantuntijapalvelua. Markkinaselvitys oli tehty kahdessa kirjanpitoyksikössä.

Jälkiseurannan perusteella laillisuustarkastuksen kannanoton mukainen kehitys kirjanpitoyksiköissä on ollut oikean suuntaista ja suosituksen mukaista.

2.3 Tarjonnan puutteen todentaminen markkinaselvityksellä

Tarkastuksen suosituksen mukaan kirjanpitoyksiköiden tulisi markkinapuutetilanteessa todentaa tosiasiallinen tarjonnan puute markkinaselvityksellä.

Jälkiseurannan perusteella kirjanpitoyksiköt eivät ole vedonneet markkinapuutetilanteeseen, eikä tarvetta markkinapuutetilanteen todentamiseen markkinaselvityksellä ole ollut.

2.4 Kilpailullisen toiminnan tuloslaskelman esittäminen tilinpäätöksen liitetietona

Tarkastuksen suosituksen mukaan valtiovarainministeriön tulisi ohjeistaa kirjanpitoyksiköitä jatkossa esittämään kilpailullisen toiminnan tuloslaskelma tilinpäätökseen sisältyvänä liitetietona.

Kilpailullisen toiminnan tuloslaskelma esitetään varainhoitovuodesta 2022 lukien tilinpäätöksen liitetietona. Tähän velvoittaa talousarvioasetus, jota muutettiin joulukuussa 2022ⁱ. Kilpailullisen toiminnan tuloslaskelmasta määrääminen on kyseisen talousarvioasetuksen muutoksen vuoksi poistettu maksullisen toiminnan kustannusvastaavuuslaskelman laatimista koskevasta Valtiokonttorin määräyksestäⁱⁱ.

Säädösmuutokset ovat olleet tarkastuksen suosituksen mukaisia, eikä jälkiseurannassa ole ollut tarpeen pyytää selvitystä valtiovarainministeriöltä.

2.5 Virastojen tehtäviä koskevien säännösten ja tulossopimuksen yhdenmukaisuus

Tarkastuksen suosituksen mukaan kirjanpitoyksiköiden tulisi yhteistyössä ohjaavan ministeriön kanssa käydä läpi maksullisen toimintansa kokonaisuus ja varmistaa, että virastojen tehtäviä koskeva lainsäädäntö, maksuasetukset ja tulostavoitteet ovat keskenään yhdenmukaisia ja ajan tasalla.

Jälkiseurannan perusteella kirjanpitoyksiköillä ei ole tullut esiin tarvetta uudistaa viraston tai yksikön tehtäviä koskevaa lainsäädäntöä, maksuasetusta tai tulostavoitteita kilpailullisen toiminnan arvioimisen yhteydessä.

Jälkiseurannan perusteella kirjanpitoyksiköt eivät ole kokeneet tarvetta läpikäynnille, eikä suositus ole tällaisenaan toteutunut.

2.6 Tulojen ja menojen kohdentaminen

Tarkastuksen suosituksen mukaan kirjanpitoyksiköiden tulisi varmistaa, että erityisesti tilikauden vaihteen yli menevien hankkeiden tuotot ja kustannukset kohdistetaan oikein, jotta varainhoitovuosittain laadittava kilpailullisen toiminnan tuloslaskelma antaa oikean ja riittävän kuvan toiminnan tuloksesta vuodesta toiseen.

Suosituksen toteutumista ei selvitetty jälkiseurannassa. Tulojen ja menojen kohdentamista tarkastetaan tarkastussuunnitelmiin perustuen osana vuosittain toteutettavia tilintarkastuksia.

3 Yhteenveto ja jatkotoimet

Julkisyhteisöjen on 1.1.2020 lukien täytynyt pitää kilpailutilanteessa markkinoilla harjoittamastaan taloudellisesta toiminnasta erillistä kirjanpitoa ja esittää toiminnan tulos tilinpäätöksessään. Säännöksellä turvataan julkisyhteisöjen elinkeinotoiminnan läpinäkyvyys ja parannetaan kilpailuneutraaliteettivalvontaa, jotta julkisella ja yksityisellä elinkeinotoiminnalla olisi tasapuoliset edellytykset kilpailulle.

Kilpailulain toimeenpano -laillisuustarkastuksen perusteella kilpailutilanteessa markkinoilla tapahtuvaa taloudellista toimintaa harjoitettiin vuonna 2020 yhteensä 26 valtion kirjanpitoyksikössä. Tarkastushavaintojen perusteella kilpailullisen toiminnan tunnistaminen ei ollut yksiselitteistä, koska kilpailullisen toiminnan käsite on epäselvä ja sitä koskevan lainsäädännön tulkitseminen on ollut vaikeaa.

Jälkiseurannassa havaittiin, että kirjanpitoyksiköt ovat arvioineet toimintansa kilpailullista luonnetta asianmukaisesti ja riittävän korkealla organisaatiotasolla. Ne ovat myös pääsääntöisesti dokumentoineet asianmukaisesti toiminnan luonteen arviointiin liittyvien tulkintaratkaisujen perusteet. Kirjanpitoyksiköiden arviot oman toiminnan kilpailullisesta luonteesta ovat jälkiseurannan perusteella pysyneet

pääosin muuttumattomina vuodesta 2020, jolloin arvio tehtiin ensimmäistä kertaa. Kirjanpitoyksiköt ovat muuttaneet arviota oman toiminnan luonteesta lähinnä tilintarkastuksessa annetun huomautuksen vuoksi. Vuoden 2022 tilintarkastuskertomuksissa ei ollut huomautuksia kilpailullisen toiminnan tuloslaskelmasta.

Kilpailullisen toiminnan tuloslaskelma tulee esittää tilinpäätökseen sisältyvänä liitetietona. Tähän velvoittaa talousarvioasetukseen joulukuussa 2022 tehty muutos.

Jälkiseurannan perusteella kehitys kirjanpitoyksiköissä on ollut myönteistä ja laillisuustarkastuksen suositusten mukaista. Myös valtiovarainministeriön toteuttamat säädosmuutokset ovat olleet tarkastuksen suosituksen mukaisia.

Jälkiseurantaa ei ole tarvetta jatkaa.

Tarkastusvirasto seuraa suositusten toteutumista edelleen vuosittain kirjanpitoyksiköiden tilintarkastuksissa.

Sebastian Seemer
tarkastuspäällikkö

Minna Tyrväinen
johtava tilintarkastaja

JAKELU

Digi- ja väestötietovirasto
Eduskunnan Tarkastusvaliokunta
Geologian tutkimuskeskus
Ilmatieteen laitos
Kansallisarkisto
Kilpailu- ja kuluttajavirasto
Luonnonvarakeskus
Maanmittauslaitos
Museovirasto
Oikeusministeriö
Opetus- ja kulttuuriministeriö
Opetushallitus
Patentti- ja rekisterihallitus
Pelastusopisto
Poliisihallitus
Puolustusvoimat
Rajavartiolaitos
Rikosseuraamuslaitos
Ruokavirasto
Suomenlinnan hoitokunta
Suomen ympäristökeskus
Säteilyturvakeskus
Terveystieteiden tutkimuskeskus
Tilastokeskus

Turvallisuus- ja kemikaalivirasto TUKES
Työ- ja elinkeinoministeriö
Valtiokonttori
Valtion talous- ja henkilöstöhallinnon palvelukeskus (Palkeet)
Valtion tieto- ja viestintätekniikkakeskus Valtori
Valtiovarain controller -toiminto
Valtiovarainministeriö
Väylävirasto

ⁱ Valtion talousarviosta annettu asetus (1243/1992), 66 h § 14 a kohta (1053/2022)

ⁱⁱ VK/99662/00.00.00.01/20