

---

HT Kaarina Pyydönniemi

---

## TILINTARKASTUSLAUTAKUNNAN PÄÄTÖS

### HT Kaarina Pyydönniemen toiminta Kuntopaikka HH Oy:n ym. tilintarkastajana

#### Asian vireilletulo

Patentti- ja rekisterihallituksen tilintarkastusvalvonta on 25.10.2016 tehdyllä päätöksellä ottanut HT Kaarina Pyydönniemen toiminnan tutkittavaksi tilintarkastusyhteisö Idman Vilén Grant Thornton Oy:n laaduntarkastuksen yhteydessä havaittun tilintarkastajan mahdollisen säännösten vastaisen menettelyn vuoksi.

Pyydönniemeltä pyydettiin 26.10.2016 selvitystä hänen keväällä 2016 laatimistaan tilintarkastuskertomuksista. Tilintarkastusvalvonta kiinnitti huomiota Kuntopaikka HH Oy:lle 26.5.2016 annettuun tilintarkastuskertomukseen, josta on puuttunut kokonaan tilintarkastuslain vaatima lausunto, Suojax Oy:lle 1.6.2016 annetun tilintarkastuskertomuksen epäselvään lausuntoon sekä Pyydönniemen tapaan allekirjoittaa tilintarkastuskertomuksia.

#### Tilintarkastajan selvitys

Pyydönniemi on toimittanut selvityksen tilintarkastusvalvonnalle 28.11.2016. Selvityksessä Pyydönniemi on kertonut, että Kuntopaikka HH Oy:n osalta on jouduttu erityisesti arvioimaan tilintarkastuskertomuksen sanamuotoja ja näitä on jouduttu kirjoittamaan useaan kertaan muotoilun oikeellisuuden varmistamiseksi. Pyydönniemi on kertonut, että lopullisesta tilintarkastuskertomuksesta on jäänyt lausunto-osuus pois tekstinkäsittelyn virheen takia. Pyydönniemi on toimittanut tilintarkastusvalvonnalle koko Kuntopaikka HH Oy:n tilintarkastusaineiston. Aineistossa on mukana tilintarkastuksen muistilista, johon tilintarkastaja on tehnyt omia muistiinpanojaan. Näiden muistiinpanojen mukaan Pyydönniemi olisi antanut mukautetun lausunnon.

Pyydönniemeltä pyydettiin selvitys myös epäselvästä lausunnosta Suojax Oy:n tilintarkastuskertomuksessa. Pyydönniemi kertoi, että tilintarkastuskertomuksessa on tilintarkastajan näkökulmasta tuotu esiin ehdollisen lausunnon perustelut ja että jälkikäteen ajatellen ehdollisen lausunnon perustelut olisi voinut tuoda esille kootummin.

Pyydönniemeltä kysyttiin selvityspyynnössä myös hänen tavastaan allekirjoittaa tilintarkastuskertomuksia. Pyydönniemi kertoi allekirjoittaneensa kertomuksia aiemmin HT, KLT yhdistelmällä, mutta luopuneensa KLT-nimikkeen käytöstä, koska nimikkeen käyttö ei kuulu tilintarkastuskertomuksen allekirjoitukseen.

#### Ratkaisu

Tilintarkastuslautakunta antaa HT Kaarina Pyydönniemelle varoituksen.

## Perustelut

Tilintarkastuslain 3 luvun 5 §:n 2 momentin mukaan tilintarkastajan on tilintarkastuskertomuksessaan annettava lausunto siitä, että antaako tilinpäätös noudatetun tilinpäätössäännösten mukaisesti oikean ja riittävän kuvan yhteisön tai säätiön toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta, täyttääkö tilinpäätös lakisääteiset vaatimukset, onko toimintakertomus laadittu toimintakertomuksen laatimiseen sovellettavien säännösten mukaisesti sekä ovatko tilikauden toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen tiedot yhdenmukaisia. Tilintarkastuslain 3 luvun 5 §:n 3 momentin mukaan lausunto on vakiomuotoinen, varauman sisältävä tai kielteinen. Tilintarkastuslain 3 luvun 5 §:n 7 momentin mukaan tilintarkastuskertomuksessa on annettava tarpeelliset lisätiedot seikoista, joihin tilintarkastaja kiinnittää erityistä huomiota sekä tiedot seikoista, jotka voivat antaa olennaista aihetta epäillä yhteisön tai säätiön kykyä jatkaa toimintaansa.

Tilintarkastuslain 4 luvun 1 §:n mukaan tilintarkastajan ammattieettisten periaatteiden mukaan tilintarkastajan on suoritettava tilintarkastuslaissa tarkoitetut tehtävät huolellisesti. Tilintarkastuslain 4 luvun 3 §:n mukaan tilintarkastajan on noudatettava hyvää tilintarkastustapaa. Hyvän tilintarkastustavan keskeinen lähde on kansainväliset tilintarkastusstandardit ja mm. seuraavissa standardeissa annetaan ohjeistusta tilintarkastuskertomuksen laatimiseen.

- ISA 570 Toiminnan jatkuvuus
- ISA 700 Tilinpäätöstä koskevan lausunnon laatiminen ja kertomuksen antaminen
- ISA 705 Riippumattoman tilintarkastajan tilintarkastuskertomukseen sisältyvän lausunnon mukauttaminen
- ISA 706 Riippumattoman tilintarkastajan tilintarkastuskertomukseen sisältyvät tiettyjä seikkoja painottavat kappaleet ja muita seikkoja koskevat kappaleet

Tilintarkastusalalla yleisesti käytetyt tilintarkastuskertomusmallit ovat kansainvälisten tilintarkastusstandardien mukaisia ja ne ilmentävät osaltaan hyvää tilintarkastustapaa.

Tilintarkastuslautakunta toteaa, että Pyydönniemen Kuntopaikka HH Oy:lle 26.5.2016 antamasta tilintarkastuskertomuksesta puuttui tilintarkastuslain edellyttämä lausunto. Pyydönniemen tilintarkastusdokumentaation sekä tilintarkastuskertomuksessa olleen huomautuksen ja lisätiedon perusteella voidaan arvioida, että Pyydönniemen tarkoitus oli antaa varauman sisältävä (ns. mukautettu) lausunto. Pyydönniemen Kuntopaikka HH Oy:lle 26.5.2016 antamasta tilintarkastuskertomuksesta puuttui lausuntokappaleen lisäksi säännösten mukainen lausunnon perustelut -kappale. Kuntopaikka HH Oy:lle annetussa kertomuksessa annettu lisätieto oli laadittu ISA 706 ja ISA 570 vastaisesti.

Pyydönniemi totesi vastineessaan, että lausunnon puuttuminen joutui tekstinkäsittelyssä tapahtuneesta virheestä. Tilintarkastajan ammattieettisiin periaatteisiin kuuluvan huolellisuusveloitteen voidaan katsoa edellyttävän, että tilintarkastaja varmistaa tilintarkastuskertomuksen asianmukaisuuden ennen sen allekirjoittamista ja näin erityisesti silloin kun annettava tilintarkastuskertomus ei ole vakiomuotoinen. Mahdollinen virhe tekstinkäsittelyssä ei myöskään selitä tilintarkastuskertomuksen puutteellisuutta kokonaan.

Pyydönniemi on kirjoittanut Suojax Oy:n tilintarkastuskertomukseen otsikon "Lausunto" alle seuraavaa: "Lausuntonani esitän, että lukuun ottamatta sellaisten muutosten vaikutusta, jotka mahdollisesti olisi katsottu tarpeelliseksi, jos seuraavassa kappaleessa esitetyt seikat olisi huomioitu tilinpäätöksessä, tilinpäätös antaa Suomessa voimassa olevien tilinpäätöksen laatimista koskevien säännösten mukaisesti oikeat ja riittävät tiedot yhtiön toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta". Seuraavaan kappaleeseen Pyydönniemi on kirjoittanut otsikon "Aineettomia hyödykkeitä koskeva

24.1.2017

lisätieto" alle: "Yhtiön taseessa on aktivoituja kehittämismenoja yhteensä 27.263,41 euroa. Kehittämismenojen aktivointi ei kaikilta osin täytä aktivoinnille asetettuja vaatimuksia".

Pyydönniemen antama lausunto on varauman sisältävä lausunto. Lisäksi kertomus sisältää lisätietokappaleen. Suojax Oy:lle 1.6.2016 annetusta tilintarkastuskertomuksesta puuttuu lausunnon perustelut -kappale, joka tulee sisällyttää tilintarkastuskertomukseen kun tilintarkastaja antaa varauman sisältävän lausunnon. Lisäksi Suojax Oy:n tilintarkastuskertomuksessa annettu lisätieto on laadittu ISA 706 vastaisesti.

Pyydönniemi toi vastauksessaan esille, että hänen näkemyksensä mukaan ehdollisen lausunnon perustelut on tuotu esiin lisätietokappaleessa. Lisätietokappaleessa annetut tiedot eivät kuitenkaan täytä niitä vaatimuksia, jotka lausunnon perusteluille on asetettu ISA 705 standardissa (ISA 705.16-21).

Tilintarkastuslautakunta katsoo, että Pyydönniemi ei ole noudattanut tilintarkastuslakia ja kansainvälisiä tilintarkastusstandardeja (erityisesti ISA 705, ISA 706) Kuntopaikka HH Oy:lle 26.5.2016 ja Suojax Oy:lle 1.6.2016 antamissaan tilintarkastuskertomuksissa ja on siten toiminut ilmeisen huolimattomasti. Näillä perusteilla tilintarkastuslautakunta antaa HT Kaarina Pyydönniemelle varoituksen hänen toiminnastaan edellä mainittujen yhtiöiden tilintarkastajana.

Pyydönniemen käyttämä KLT-nimike viittaa taloushallintoalan ammatilliseen koulutukseen, kirjanpidon ja laskennan tutkintoon, eikä se liity tilintarkastukseen. Tilintarkastuslautakunta toteaa, että tilintarkastuskertomuksissa ei tulisi käyttää muita kuin lakisääteisiä tilintarkastajarekisteriin merkittyjä ammattinimikkeitä. Tilintarkastuskertomuksissa tulisi käyttää vain ammattinimikkeitä HT, KHT, JHT sekä JHTT.

<b>Lainkohdat</b>	Tilintarkastuslaki (1141/2015) 1 luku 1 §, 3 luku 5 §, 4 luku 1 ja 3 §, 7 luku 2, 4 ja 5 §, 9 luku 1 § ja 10 luku 1 ja 7 §
<b>Valitusoikeus</b>	Tilintarkastuslain 11 luvun 1 § 3 momentin mukaan asianosaisella on oikeus valittaa tästä päätöksestä Helsingin hallinto-oikeuteen.

#### Asian ratkaisseet tilintarkastuslautakunnan jäsenet

Manne Airaksinen (pj), Mika Ilveskero (vpj), Antti Fredriksson, Jussi Heiskanen, Teija Laitinen, Riikka Lamberg, Kaarina Muurinen, Pekka Pajamo, Anders Tallberg ja Pontus Troberg

#### PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS



Manne Airaksinen  
Tilintarkastuslautakunnan puheenjohtaja



Petra Metsälä  
Esittelijä  
Tilintarkastusvalvonta  
[tilintarkastusvalvonta@prh.fi](mailto:tilintarkastusvalvonta@prh.fi)



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS  
PATENT- OCH REGISTERSTYRELSEN

**PÄÄTÖS**  
Tilintarkastuslautakunta

4 (4)

Diaarinumero  
PRH/4365/10000/2016

24.1.2017

---

**Liitteet**

Valitusosoitus