

## Om revisorsutbildningen i Finland

Av Stig Colliander

### 1. Historisk överblick.

Såsom ett fackmannaskrå för sig har det funnits revisorer i Finland från år 1911, då ett antal för saken intresserade personer grundade Finska Revisorsföreningen. På den tiden hade personer med de mest växlande kvalifikationer revisorsyrket såsom en biförtjänst och det var för att bringa någon reda i förhållandena som nämnda förening grundades. Personer som prövades äga tillräckliga teoretiska, praktiska och moraliska kvalifikationer invaldes såsom aktiva medlemmar av föreningen, vilken utfärdade ett intyg på att vederbörande var av föreningen godkänd revisor och även övervakade att medlem handlade så som föreningens stadgar och god köpmannased krävde. Anmälades och konstaterades fall av missbruk, blev vederbörande utesluten och hans certifikat indrogs.

Finska Revisorsföreningen verkade från 1911 till 1925, då den på initiativ av föreningens egna ledande män upplöstes för att lämna rum för en ny sammanslutning av revisorer. Under föreningens tillvaro hade inalles 98 personer intagits såsom aktiva medlemmar, men vid upplösningen av föreningen beräknades det att blott 7 av dem uteslutande ägnat sig åt revisionsverksamhet.

En av de viktigaste orsakerna till att Revisorsföreningen själv gick in för en omorganisation av revisorsskrået var den att man önskade att revisorns kompetens skulle prövas av någon opartisk, sakkunnig instans utanför revisorernas egen krets. Sakliga möjligheter till en dylik prövning förefanns inté på den tid då föreningen grundades. Samtidigt avsåg man att redan i auktorisationsskedet få en intim och förtroendefull kontakt med ledande affärsmannakretsar.

## 2. Centralhandelskammarens och handelshögskolornas prövning av revisors kompetens.

Nyordningen av år 1925 innebar att personer vilka önskade ägna sig åt revisorsyrket hos Centralhandelskammaren — ett år 1918 instiftat centralorgan för handelskamrarna i Finland — skulle anhålla om auktorisation. Meddelades dylik, skulle vederbörande få kalla sig C.G.R., det är »Av Centralhandelskammaren godkänd revisor«. Förrän Centralhandelskammaren upptagit ansökan till närmare behandling har emellertid vederbörandes teoretiska kvalifikationer klarlagts genom särskild prövning av handelshögskola. Härom kan följande sägas.

I Finland finns det tre handelshögskolor — en finsk- och en svenskspråkig i Helsingfors samt en svenskspråkig vid Åbo Akademi. I förbigående må det sägas att person som söker inträde i handelshögskola bör ha avlagt studentexamen — och detta därtill med goda betyg, enär antalet sökande vanligen är avsevärt större än högskolorna kan mottaga. En person som önskar bli c.g.-revisor bör alltså vid någon av dessa högskolor avlägga en examen i företagsekonomi och i handelsrätt — vilken styrker hans teoretiska kvalifikationer för yrket. Vi kan inte här gå in på några examensdetaljer — det räcker med att framhålla, att fordringarna är så pass stora, att den som önskar tentera, först bör ha gått genom handelshögskola (numera 3-årig) eller också ha avlagt annan akademisk examen, som kan godkännas såsom grund för att få avlägga revisorsexamens teoretiska del. Med mycket få undantag har i praktiken handelshögskola blivit denna grund. Förrän en person anmäler sig för avläggande av teoretisk examen har han dock vanligen under många år varit sysselsatt i det praktiska livet och därvid haft att göra med frågor, som gjort honom intresserad av och kanske även kvalificerad för revisorskallet, antingen detta nu skett såsom bokförings- och redovisningsman i olika företag eller såsom assistent på någon revisionsbyrå. Själva den teoretiska examen torde i avseende å fordringarna något växla inom olika högskolor och även den tid examen tar varierar självfallet efter förmåga, energi och fallenhet, men i genomsnitt får man väl räkna med att ett år går för tentamina, varvid studierna kan bedrivas vid sidan av den tjänst man vanligen har.

Centralhandelskammaren har alltså att pröva den praktiska kompetensen och sökandes allmänna förutsättningar. För att verkställa prövningen tillsätter Centralhandelskammaren en revisorsnämnd,

som på basen av inlämnade betyg, referenser och av nämnden införskaffad egen utredning prövat huruvida vederbörande var skickad för kallet eller inte. Ett stöd hade Centralhandelskammarens revisorsnämnd i Föreningen C.G.R., till vilken alla av Centralhandelskammaren godkända revisorer obligatoriskt måste ansluta sig, och vilken förenings utlåtande revisorsnämnden alltid inhämtat förrän beslut fattats.

### 3. Reformkrav och nyordning.

Trots ovan anförda krav på grundliga studier med efterföljande allsidiga prövning av vederbörandes praktik och allmänna kvalifikationer och trots att Centralhandelskammaren inte alldeles sällan avslog ansökningar på grund av inte kvalificerad eller också alltför ensidig praktik, visade det sig att kompetensen hos nytillkommande revisorer kunde variera i rätt hög grad. Kritiken riktade sig inte så mycket mot den teoretiska examen som mot bedömningen av den praktiska erfarenheten, förmågan att självständigt och på ett omdömesgillt sätt lösa även invecklade problem i praktiken. Å ena sidan ville man lätta på det formella kravet på en lång praktik och likaså avskaffa den dittills krävda minimiåldern av 30 år, men å andra sidan ansåg man att detta kunde ske blott om vederbörandes praktiska duglighet genom en särskild prövning bleve utrönt.

År 1944 genomfördes i enlighet med här anförda tankar en sådan nyordning att Centralhandelskammaren efter det sökande avlagt teoretisk examen vid handelshögskola, och sedan hans praktik i och för sig godkänts såsom tillräcklig för beviljande av auktorisation, ytterligare måste underkasta sig en s. k. praktisk examen inför Centralhandelskammarens revisorsnämnd, vilken en gång om året föranstaltar dylik examen. Följande problemkomplex blir framlagda för besvarande vid den praktiska examen, vilken avlägges under två på varandra följande dagar med 4 timmar per dag till examinandens förfogande:

1. Revisionsteknik
2. Revisionsetik.
3. Revisionsberättelsen
4. Skattelagarnas tillämpning.

Revisionstekniken och revisionsberättelsen är väl de som väger tyngst vid examen. Den senare har givetvis gjorts så att den är

komplicerad till sin natur — ställer krav på gott omdöme och utgör ett prov även på vederbörandes förmåga att behandla sitt modersmål. Sedan denna nyordning kom till har inalles 31 personer undergått examen och av dem har vid olika tillfällen underkänts 9. Det sistnämnda talet utvisar att en sållning varit motiverad trots att teoretiska insikter och tillräcklig praktisk erfarenhet förelegat.

#### **4. Behovet av revisorer och revisors kvalifikationer.**

Såsom av ovanstående kortfattade resumé framgår, måste man anse att kravet på revisors kompetens ställts mycket högt i Finland och vi anser även att fullt skäl härtill förelegat. Yrket är svårt och ansvarsfullt och man bör därför inte pruta på kraven att höga mått skall fyllas. För närvarande finns det i vårt land 82 av Centralhandelskammaren godkända revisorer, men av dem ägnar sig blott ett 30-tal helt och hållet åt revisionsverksamhet och antalet större byråer med flere c. g.-revisorer samt assistenter och övrig byråpersonal kan räknas på ena handen. Det faktum att alla c. g.-revisorer inte helt kastat loss från annat arbete synes oss vittna om att revisorsyrket i Finland ännu inte vunnit sådant burskap att behovet av en snabb ökning av kåren skulle föreligga.