

الجوانب الشخصية لمراجع الحسابات الجوانب الشخصية لمراجع الحسابات وسوف تركز هذه الوحدة على الجوانب الشخصية لمراجع الحسابات وعلى الأخص الجوانب التالية: - التأهيل العلمي والعمل لمراجع الحسابات. - استقلال مراجع الحسابات. - بعض الجوانب الشخصية الأخرى لمراجع الحسابات التي وردت في دستور مهنة المحاسبة والمراجعة بأقسامه الأربع. ٤/٢

التأهيل العلمي والعمل لمراجع الحسابات: ويعنى التأهيل العلمي أن يكون لدى المراجع درجة من المعرفة العلمية في مجال مواد المحاسبة والمراجعة، ويتم الحصول على هذا التأهيل من خلال الدراسة في المعاهد والكليات المتخصصة في تدريس تلك المواد، وتعد هذه العلوم ذات أهمية بالغة للتكوين العلمي والفتى لمراجع الحسابات، ويجب مراعاة أن التأهيل العلمي للمراجع يحتاج إلى إحاطة مستمرة بالتطورات التنظيمية والتشريعية والمهنية التي يكون لها تأثير على عمله المهني. ولقد أجمعت معظم المنظمات المهنية والتشريعات الصادرة بخصوص مهنة المراجعة في دول العالم على أن درجة البكالوريوس الجامعية هي الحد الأدنى للمستوى العلمي، وتتضمن مراجعة الشركات المساهمة على المراجعين أعضاء مجمع المحاسبين القانونيين بانجلترا وويلز وجمعية المحاسبين القانونيين باسكتلندا وإيرلندا، أما في جمهورية مصر العربية فلقد تأخر تنظيم المهنة حتى عام ١٩٥١ حيث كان يتم مزاوله المهنة دون الإلزام بضرورة توافر مؤهل جامعي متخصص أو خبرة عملية، وقد أدرك المشرع بأن افتقاد التنظيم المهني أمر لا يحقق النضج المهني كما يضعف الثقة في المهنة التي تقدم الكثير من الخدمات المالية ذات الدور الهام في الحياة الاقتصادية والاجتماعية؛ لذا صدر قانون مزاوله مهنة المحاسبة والمراجعة رقم ١٣٣ لعام ١٩٥١ والذي نص في مقدمته على أن الهدف من هذا القانون الاحتفاظ بمستوى عال لمزاوولى مهنة المحاسبة والمراجعة من الناحيتين العلمية والعملية فضلا عن استبعاد العناصر التي لا يتوافر فيها هذا المستوى. ولقد ورد في قانون مزاوله المهنة متومات التأهيل العلمي والعمل لمراجع اكسابات، فلقد أفرد ثلاثة جداول بالسجل العام للمحاسبين والمراجعين بوزارة الاقتصاد، ووضع شروطا عامة لكل من يرغب بالقيد في واحد منها على النحو التالي: تنص المادة السادسة من القانون رقم ١٣٣ لعام ١٩٥١ على أن من يرغب في القيد بجدول المحاسبين والمراجعين تحت التمرين يجب أن يكون حاصلا على أحد المؤهلات الآتية: ١- دبلوم مدرسة التجارة العليا والتي أصبحت كلية التجارة جامعة القاهرة منذ عام ١٩٣٦ وحتى الآن. كلية التجارة جامعة عين شمس عام ١٩٥٠. ولقد أورد المشرع بعض الاستثناءات من الشروط السابقة لرعاية بعض مزاولى المهنة وقت صدور القانون حيث أجازت المادة السادسة من القانون لبعض ذوى المؤهلات القيد في جدول المحاسبين والمراجعين تحت التمرين وذلك بالشروط الآتية: ١- الحاصلون على بكالوريوس التجارة من غير شعبة المحاسبة وإدارة الأعمال مع دبلوم معهد الضرائب قبل ٣١ ديسمبر عام ١٩٥٦. وقد نصت المادة ٢١ من القانون على أن اختصاصات المحاسبين والمراجعين تحت التمرين تتمثل في الآتي: ٣- مراجعة واعتماد حسابات الممولين الخاضعين للضريبة العامة على الإيراد إذا كان إيراد الواحد منهم لا يجاوز عشرة آلاف جنيه في العام وفقا لآخر إقرار تم ربط الضريبة عليه. وحظرت المادة ٢١ من القانون على هذه الفئة القيام مما يلي: تنص المادة ١١ من قانون تنظيم المهنة على أن من يرغب في القيد بجدول المحاسبين والمراجعين يجب أن تنطبق عليه أحد الشروط الآتية: ٤- من اشتغلوا بمكاتبهم الخاصة في مراجعة حسابات ثلاث شركات مساهمة على الأقل لمدة لا تقل عن خمس سنوات متتالية قبل تاريخ العمل بالقانون. على الأقل أو على شهادة أجنبية معادلة وشغل بدون انقطاع وظيفه رئيس حسابات إحدى المصالح الحكومية أو المؤسسات المالية أو التجارية أو الصناعية أو التعاونية العامة أو أى عمل مماثل وذلك لمدة لا تقل عن عشر سنوات متتالية قبل تاريخ العمل بهذا القانون. ٣-

الحاصلون على دبلوم المعهد العالي للتجارة قبل العمل بقانون تنظيم المهنة بشرط مزاوله المهنة لمدة لا تقل عن ست سنوات. ولقد نصت المادة الثامنة من قانون تنظيم المهنة على الحد الأدنى من التأهيل العملى اللازم توافره كشرط للقيد في جدول المحاسبين والمراجعين فقد أوضحت أن كل من يقيد في جدول (ب) لا بد وأن يكون من الحاصلين على أحد المؤهلات المنصوص عليها بالنسبة لطالب القيد في جدول (أ) بالإضافة إلى قضاء فترة تمرين عملى في أعمال المحاسبة والمراجعة لا تقل عن ثلاث سنوات. رئيس حسابات في إحدى المصالح الحكومية أو المؤسسات المالية أو التجارية أو الصناعية أو التعاونية العامة أو فى أى عمل مماثل يصدر به قرار من وزير الاقتصاد. ولقد حدد قانون تنظيم المهنة اختصاصات المحاسبين والمراجعين المقيدين في جدول (ب) فى الآتي: ١- مراجعة واعتماد ميزانيات وحسابات الشركات جميعها فيما عدا شركات المساهمة. ٢-

مراجعة واعتماد ميزانيات وحسابات شركات المساهمة مع ضرورة توافر أحد الشروط الآتية فى المحاسب أو المراجع : حسابات ثلاث شركات مساهمة على الأقل لمدة لا تقل عن خمس سنوات متتالية قبل تاريخ العمل بقانون تنظيم المهنة. ج. - أن يكون قد زاول المهنة كمحاسب أو مراجع فى مكتب لحسابه الخاص مدة لا تقل عن خمس سنوات من تاريخ قيده فى جدول امحاسبين

وأممراجعين ويحسب من هذه المدة الزمن الذى قضاه المحاسب أو اممراجع فى إحدى الوظائف المماثلة. يعد جميع من يقيدون فى هذا الجدول فئات مستثناة من الشروط الأساسية لمزاولة المهنة وهو وضع اقتضته الأوضاع السائدة وقت صدور القانون والذى نص في المادة الثانية عشرة على أن الراغبين فى القيد بهذا الجدول لابد وأن تتوافر فيهم أحد الشروط الآتية: - الحاصلون قبل تاريخ العمل بهذا القانون على دبلوم التجارة المتوسطة على الأقل، وذلك لمدة ستين على الأقل سابقتين على تاريخ بهذا القانون. - أن يكونوا قد اشتغلوا بدون انقطاع وظيفية رئيس حسابات إحدى المؤسسات المالية أو التجارية أو الصناعية أو التعاونية العامة أو أى عمل مماثل ويصدر بتعيينه قرارا من وزير الاقتصاد بعد موافقة لجنة القيد مدة سبع سنوات على الأقل قبل تاريخ العمل بهذا القانون. على الأقل قبل تاريخ العمل بهذا القانون. - أن يكونوا قد زاولوا مهنة المحاسبة أو المراجعة بمكاتبهم الخاصة مدة سبع سنوات على الأقل قبل تاريخ العمل بهذا القانون. - أن يكونوا قد زاولوا مهنة المحاسبة أو المراجعة بمكاتبهم الخاصة مدة ثلاث سنوات على الأقل قبل تاريخ العمل بهذا القانون وأدوا بنجاح الامتحان النهائى. وقد حدد القانون اختصاصات مساعدى المراجعين والمحاسبين فيما يلى: - - مراجعة واعتماد حسابات الممولين الخاضعين للضريبة العامة على الإيراد إذا كان إيراد الواحد منهم لا يتجاوز عشرة آلاف حته وفقا لآخر إقرار تم ربط الضريبة عليه. فيما عدا أن مساعدى المحاسبين والمراجعين ليس لهم حق الإنابة عن المحاسبين والمراجعين فى أعمالهم الخارجية، ويشترط للانتقال من أحد المستويات إلى المستوى الأعلى توافر متطلبات محددة يتعين على المحاسب أو المراجع استيفائها. التأهيل العلمى واسبى لمراجعى حسابات شركات المساهمة فى قطاع الأعمال العام: حرص المشرع على تنظيم قواعد لمراقبة حسابات المؤسسات العامة والشركات التى تساهم فيها هذه المؤسسات بنصيب لا يقل عن ٠.٢٥٪ من رأسمالها، فقد صدر القانون رقم ٤٤ لعام ١٩٦٥ وبمقتضاه أصبحت متطلبات التأهيل العلمى والعملى للعاملين بإدارات الجهاز المركزى للمحاسبات، وذلك على النحو التالى: يشترط فيمن يعينون كمديرين للإدارات ونوابهم ومراقبى الحسابات أن يكونوا حاصلين على درجة البكالوريوس من إحدى كليات التجارة أو ما يعادلها وأن يكونوا من إحدى الفئتين الآتيتين: - المزاولون لمهنة المحاسبة والمراجعة من تاريخ العمل بالقانون ولهم حق اعتماد ميزانيات شركات المساهمة وفقا لأحكام القانون رقم ١٣٣ لعام ١٩٥١ فى شأن مزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة مدة لا تقل عن سبع سنوات بالنسبة لمدير الإدارة ونائبه وأربع سنوات بالنسبة لمراجع الحسابات. - الذين أمضوا فى إحدى الوظائف المناظرة المنصوص عليها فى قانون تنظيم المهنة مدة لا تقل عن خمسة عشر عاما بعد حصوله على المؤهل الجامعى بالنسبة لمدير الإدارة ونائبه واثنى عشر عاما بالنسبة لمراقب الحسابات - يشترط فيمن يعين كمراجع أول أو مراجع أن يكون حاصلا على المؤهل الجامعى المنصوص عليه فى البند السابق، وأن يكون متيدا بسجل المحاسبين والمراجعين ومزاولا فعلا للمهنة فى تاريخ صدور هذا القانون لمدة لا تقل عن خمس سنوات متقطعة أو سنتين على التوالى أو يكون قد أمضى فى إحدى الوظائف المناظرة المنصوص عليها فى المادة العاشرة من قانون تنظيم المهنة مدة لا تقل عن ثمانى سنوات متقطعة أو خمس سنوات متتالية لتاريخ حصوله على المؤهل الجامعى. يشترط فيمن يعين مراجعا مساعدا أن يكون من بين الحاصلين على المؤهل الدراسى المنصوص عليه فى البند الأول، يشترط فيمن يعين مراجعا تحت التمرين أن يكون حاصلا على المؤهل الدراسى المنصوص عليه فى البند الأول. فيجوز تعيين ذوى الخبرة الممتازة فى أعمال المحاسبة والمراجعة و المقيدين بسجل المحاسبين والمراجعين والمزاولين فعلا للمهنة فى تاريخ صدور هذا القانون على أن تزداد المدة المطلوبة خمس سنوات. كما تم تحديد نوعيات متدرجة من التأهيل العلمى والعملى وذلك تبعا لنوعية المهام والوظائف الفنية التى سيتولى الشخص القيام بها. ٤/٣ استقلال مراجع الحسابات C. ومن ثم فهى تحتاج إلى رأى فنى محايد عن صحة وعدالة القوائم المالية للمنشأة، ويقصد باستقلال المراجع عدم خضوعه لتأثير وسلطان أى من الأشخاص الذين يراجع أعمالهم عند قيامه بتخطيط عملية المراجعة وتنفيذها وإعداد تقريره النهائى بشأنها، ومن ثم فإن استقلال مراجع الحسابات يعنى عدم التحيز عند وضع برنامج المراجعة وأيضا عند جمع أدلة الإثبات وتقييمها وإقرار مدي الاعتماد عليها بالإضافة إلى التزامه بإبداء رأى فنى محايد عن مدى صدق وعدالة القوائم المالية للمنشأة الخاضعة للمراجعة. ولتوضيح مفهوم الاستقلال بصورة أكثر تحديدا يتم التفرقة بين الاستقلال الحقيقى للمراجع Independence in Fact وبين الاستقلال الشكلى والظاهرى فالاستقلال الحقيقى للمراجع يعنى قدرته على اتخاذ موقف مستقل وجهة نظر محايدة عند قيامه بمهام المراجعة من تخطيط وتنفيذ وإبداء الرأى فى التقرير التهانى. ومن هنا قد تنشأ عدم ثقة والتى لها خطورتها بالنسبة لعمل المراجع، لأن تقرير المراجع هو الذى يوفر الثقة فى المعلومات التى تتولى مراجعتها، فإذا انعدمت الثقة فى استقلال المراجع وحياده تنعدم الثقة فى عملية المراجعة نفسها، ويعنى الاستقلال الظاهرى للمراجع اقتناع الأطراف المختلفة ذات المصالح

المتعارضة في المنشأة بتوافر الاستقلال والحياد لدى المراجع الخارجى المكلف بمراجعة أعمالها وإبداء الرأى الفتى المحايد عن مدى صدق وعدالة قوائمها المالية، يمارس المراجع مفهوم الاستقلال الكامل فى أداء عملية المراجعة بكافة مراحلها، وذلك على النحو التالى: وذلك فى حدود الإطار العام للمهام المطلوبة ويكون المراجع مستقلا تماما عن إدارة المنشأة وبالتالى لا يكون لها أى دخل فى تحديد أو تعديل أى جزء من برنامج المراجعة أو استبعاد أو إضافة أى من المساعدين مما لا يمكنها التأثير على المراجع لفحص مجالات لم ترد ببرنامج المراجعة أو التغاضى عن فحص بعض البنود أو الأرصدة المخطط فحصها فى برنامج المراجعة. بالإضافة إلى خلق مناخ من التعاون الفعال بين المراجع والعاملين فى المنشأة خلال عملية إجراء الفحص وعدم خضوع المراجع لتأثير الإدارة عن طريق قبول مستندات أو مغردات دون مراجعة أو فحص، وأخيرا البعد عن العلاقات الشخصية مع العاملين أو خلق المصالح مما يؤثر على حياد المراجع واستقلاله. وتجنب استبعاد بعض العناصر ذات الأهمية فى التقرير الرسمى للمراجع على الرغم من وجودها فى تقارير أخرى قد تكون غير رسمية، العوامل المؤثرة على استقلال المراجع الخارجى (ضمانات استقلال المراجع الخارجى) : وذلك عن طريق إصدار القواعد القانونية والتوصيات المهنية بشأن العوامل التى تؤثر على هذا الاستقلال ومن أمثلتها تعيين المراجع وتحديد أتعابه وعزله. ويؤدى تقنين هذه العوامل مع وجود المصالح المتعارضة إلى ضمان الاستقلالية والحيادة للمراجع إلى حد كبير. وسوف نتناول فيما يلى هذه العوامل بالتفصيل : أولا - تعيين مراجع الحسابات الخارجى : يتم تعيين مراجع الحسابات فى معظم دول العالم بواسطة الجمعية العامة للمساهمين، ويكون هذا التعيين عادة لمدة عام واحد وهو تعيين دررى سنوى حيث تبدأ مدة التعيين من وقت انتهاء الجمعية العامة للمساهمين التى تم تعيينه بواسطتها إلى وقت انتهاء الجمعية العامة السنوية التالية. وتوجد حالات استثنائية لا يتم تعيين مراقب الحسابات فيها بواسطة الجمعية العامة للمساهمين وتتمثل فى الحالتين الآتيتين: وفى هذه الحالة يجيز القانون فى معظم دول العالم لمجلس الإدارة تعيين مراجع الحسابات لحين اجتماع الجمعية العامة للمساهمين. لا توجد أية قواعد قانونية أو مهنية تمنع الملاك من استغلال حق تعيين المراجع فى التأثير على استقلاله وحياده، وفى هذه الحالة أيضا يفضل أن يتم تعيين المراجع بموجب اتفاق كتابى بين المراجع والملاك على أن يكون هذا الاتفاق بمثابة العقد المكتوب الملزم لكل من الطرفين سواء المراجع الخارجى أو الملاك. مما هو الحال فى شركات الأموال سواء التابع منها للقطاع الخاص أو تلك التابعة لقطاع الأعمال العام فقد أعطى القانون رقم (٢٦) لعام ١٩٥٤ حق تعيين مراجع الحسابات الخارجى للممعية العمومية للمساهمين، ويستثنى من ذلك المراجع الأول للشركة حيث يتم تعيينه بواسطة مؤسسي الشركة على أن يعرض اسمه فى أول اجتماع للجمعية العامة وأخذ الموافقة، حيث نص على تعيين مراجع الحسابات بنفس الأسلوب فى القانون السابق وأضاف إلى ذلك عدم جواز تفويض مجلس إدارة الشركة فى تعيين مراجع الحسابات الخارجى. ويقوم بمراجعة حسابات شركات القطاع العام الجهاز المركزى للمحاسبات وإدارات مراقبة الحسابات التابعة له، وذلك بموجب القانون رقم ٤٤ لعام ١٩٦٥ وبموجب هذا القانون يتم تعيين مراجع اكسابات ومديرى الإدارات ونوابهم ومراقبى الحسابات بقرار جمهورى بناء على اقتراح رئيس الجهاز، ولا يجوز تعيينهم فى الشركات والجمعيات والمنشآت التى تشرف عليها المؤسسات العامة إلا بعد مضى ثلاث سنوات على تركهم العمل. ومن ثم يمكن القول بأن تعيين مراجعى حسابات شركات القطاع العام تم تنظيمه على النحو الصحيح بواسطة القانون بما يؤدى إلى ضمان استقلال المراجع وحياده. يعتبر عامل تحديد أتعاب المراجع من أخطر العناصر تأثيرا على استقلال المراجع وحياده إذ يمكن استخدامه كأداة للضغط على المراجع والتأثير فى استقلاله. فالقاعدة الأساسية الساند تطبيقها توضح أن السلطة التى تعين مراقب الحسابات هى التى تحدد أتعابه، ومن ثم فإن الملاك فى المنشآت الفردية وشركات الأشخاص والمساهمين فى شركات الأموال التابعة للقطاع الخاص والأجهزة الرقابية التى تتولى الرقابة على وحدات القطاع العام هم الذين يحددون أتعاب مراقب الحسابات الخارجى. وفى حالة عدم وجود اتفاق أو عقد يتضمن تحديد أتعاب المراجع وقيام نزاع بينه وبين الملاك أدى إلى امتناعهم عن دفع أتعابه لا يجوز له رفع الأمر إلى القضاء ولكن يقوم بعرض الأمر على مجلس نقابة المحاسبين والمراجعين وذلك طبقا للمادة ٣٣ من قانون النقابة. فقد نصت المادة ١٠٣ من القانون رقم ١٥٩ لعام ١٩٨١ على أن تحديد أتعاب مراجع حسابات شركات المساهمة يتم بواسطة الجمعية العامة وأضاف أنه لا يجوز تفويض مجلس الإدارة فى تحديد أتعاب المراجع دون تحديد حد أقصى. ويعنى ذلك أن تحديد أتعاب المراجع من مهام الجمعية العامة ويجوز لها تحديد حد أقصى لهذه الأتعاب وتغويض مجلس الإدارة فى تحديد الأتعاب الفعلية للمراجع بشرط ألا تتجاوز الحد الأقصى، ومن ثم فإن مجلس الإدارة يمكنه الضغط على مراجع الحسابات والتأثير على حياده من خلال المساومة على أتعابه. حتى لا يكون عامل تحديد الأتعاب من العوامل المؤثرة تأثيرا سلبيا على استقلال المراجع وحياده. ويعد مراجعو

حسابات وحدات القطاع العام موظفين بالجهاز المركزي للمحاسبات، ومن ثم لا توجد سلطة لأعضاء مجالس إدارات شركات القطاع العام على موضوع تحديد مرتبات وعلاوات وترقيات مراجعي الجهاز المركزي للمحاسبات، ويمكن القول بأن تحديد الأتعاب على هذا النحو يؤدي إلى ضمان استقلال المراجع وحياده. يعين مراجع الحسابات لغترة محددة، وفي بعض الأحيان تنتهي مدة عمل المراجع قبل الموعد المحدد لها بطريقة غير عادية وذلك في حالة إبعاده عن منصبه، وقد اهتمت التشريعات والمنظمات المهنية في معظم دول العالم بوضع الضمانات التي تكفل معرفة المساهمين وأصحاب المصلحة للأوضاع الحقيقية والظروف التي أدت إلى إنهاء عمل المراجع وتتيح الفرص لدى المراجع للدفاع عن نفسه وإبداء وجهة نظره بخصوص أسباب إنهاء عمله، وفي حالة إشارته إلى وجود مخالفات تستدعي معرفة المساهمين بها يجب على الشركة أن ترسل صورة إلى جميع المساهمين، وللمراجع الحق في طلب عقد اجتماع غير عادي للجمعية العامة للمساهمين لمناقشة ملاحظاته. لأن عزل المراجع قد يكون راجعا إلى عدم كفاءته أو إهماله أو يكون وسيلة لإبعاده بعد اكتشافه لمخالفات جسيمة، ويكون للمراجع الحق في توضيح وجهة نظره كتابة في مذكرة تبلغ للشركة والتي تقوم بدورها بإرسال صورة منها إلى أعضاء الجمعية العامة للمساهمين قبل انعقاد اجتماعها، وله الحق أيضا في حضور هذا الاجتماع وإيضاح وجهة نظره للمساهمين وله الحق كذلك في الحصول على صورة من جميع الأوراق المتعلقة بهذا الموضوع. وفي جمهورية مصر العربية في المنشآت الفردية وشركات الأشخاص إذا تم عزل المراجع تعسفيا بواسطة المالك فإنه يمكنه اللجوء للقضاء طبقا لأحكام القانون العام، وإذا تم انتهاء عمل المراجع عن طريق تقديم استقالته وتضرر المالك من هذه الاستقالة يمكنهم رفع الأمر للقضاء لطلب التعويض من المراجع، وفي شركات المساهمة التابعة للقطاع الخاص لم يتناول قانون الشركات موضوع انتهاء عمل المراجع بسبب تقديمه لاستقالته، فقد نصت المادة ١٠٣ من قانون الشركات رقم ١٨٩ لعام ١٩٨١ على أنه يجوز للجمعية العامة للمساهمين في جميع الأحوال تغيير مراقب الحسابات ويجب على صاحب اقتراح التغيير أن يخطر الشركة برغبته وما يستند إليه من أسباب، وذلك قبل انعقاد الجمعية العامة بعشرة أيام على الأقل وتخطر الشركة المراجع بنص الاقتراح وأسبابه ويكون للمراجع الحق في مناقشة الاقتراح في مذكرة كتابية يرسلها إلى الشركة قبل انعقاد الجمعية العمومية بثلاثة أيام على الأقل، ويتولى رئيس مجلس الإدارة قراءة مذكرة المراجع على الأعضاء، ويكون للمراجع الحق في جميع الحالات أن يقوم بالرد على الاقتراح وأسبابه أمام الجمعية العامة قبل اتخاذ قرارها. أما بالنسبة للوحدات الاقتصادية والشركات التابعة للقطاع العام، وينص قانون العاملين على الحالات التي تستدعي فصل الموظف العمومي، كما أن مراجع الجهاز يمكنه تقديم استقالته ويخضع في ذلك أيضا لأحكام قانون العاملين المدنيين بالدولة، ولذا يمكن القول إن موضوع إنهاء عمل مراجعي الحسابات في الوحدات الحكومية والاقتصادية وشركات القطاع العام تم تنظيمه بصورة تؤدي إلى ضمان استقلال المراجع وحياده. حرصت التشريعات والتوصيات الصادرة من المنظمات المهنية في معظم دول العالم ومصر على النص بعدم جواز اشتغال المراجع بأية أعمال قد تؤثر على حياده لصالح الشركة التي يراجع حساباتها أو يشغل وظائف بها؛ لأنه في مثل هذه الحالة إما أن يراجع عملا قام هو نفسه به وهذا يتعارض مع المبادئ الأساسية للرقابة فلا يجوز أن يقوم الشخص بمراجعة عمل قام هو بأدائه، وفي جميع هذه الحالات لا يكون المراجع مستقلا بل يكون مشكوكا في حياده من وجهة نظر الغتات المختلفة ذات المصالح المتعارضة في الشركة التي يقوم بمراجعة حساباتها. وفي بريطانيا ينص قانون الشركات على عدم جواز تعيين أي موظف أو مدير يعمل بالشركة أو أي شخص يعمل في خدمتهما أو شريك لهما كمراجع حسابات لذات الشركة. وفي جمهورية مصر العربية نصت المادة ٢٧ من قانون تنظيم المهنة رقم ١٣٣ لعام ١٩٥١ على عدم جواز اشتغال المحاسبين والمراجعين المقيدون في السجل العام للمحاسبين والمراجعين لمهنة أخرى أو القيام بعمل تجاري إلا بترخيص من لجنة القيد. كما لا يجوز أن يكون شريكا لأحد الأشخاص العاملين في الوظائف المذكورة أو موظفا لديه أو من ذوي قرياه . وفيما يختص بمراجعى حسابات الوحدات الحكومية والاقتصادية والشركات التابعة للقطاع العام، فلقد نصت المادة ٩ من القانون رقم ٤٤ لعام ١٩٦٥ على أنه لا يجوز لمديرى إدارات مراقبة الحسابات ونوابهم ومراجعى الحسابات أن يجمعوا بين وظائفهم وأى عمل آخر أو أداء خدمات للغير بأجور أو بدون أجر، - المصالح المالية وأتعاب المراجع وأثرهما على حياده: تهتم التشريعات والمنظمات المهنية في معظم دول العالم بالمصلحة المالية بين المراجع وعميله، • على المراجع مراعاة ألا تزيد نسبة الأتعاب التي يحصل عليها من عميل واحد على ١٥٪ من الإيراد الإجمالي لمكتبه. • لا يجوز للمراجع أن يكون له مصلحة مادية جوهرية في الشركة التي يراجع حساباتها، أما دليل السلوك المهني الصادر من المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين فقد يفسر القاعدة رقم ١٠١ الخاصة باستقلال مراجع الحسابات بأن مراجع الحسابات لا يجوز له امتلاك أية أسهم في الشركة التي يراجع حساباتها لأن ذلك

من المحتمل أن يؤدي إلى الإضرار بالاستقلال الحقيقي للمراجع الأمر الذى يؤثر فى إدراك مستخدمى القوائم المالية لاستقلال المراجع كما لا يجوز للمراجع مراجعة حسابات شركة يمتلك فيها أقاربه نسبة كبيرة من الأسهم. وينطبق هذا الوضع على جميع المراجعين المزاولين للمهنة سواء فى المنشآت الفردية أو شركات الأشخاص أو الشركات المساهمة التابعة للقطاع الخاص. أما بخصوص مراجعى الوحدات الحكومية والوحدات الاقتصادية وشركات المساهمة التابعة للقطاع العام فلا يوجد مجال لوجود مصالح مالية لهم فى الوحدات التى تتم مراجعتها لأن هذه الوحدات ملكيتها للدولة ولا يوجد مجال للاشتراك فى تأسيس أو شراء حصص فى رأسمال هذه الوحدات ومن ثم يمكن القول بأن عدم وجود مصالح مالية لمراجعى الجهاز المركزى فى الوحدات التى يقومون بمراجعة حساباتها يؤدي إلى ضمان حياد المراجع واستقلاله.