ARAB ACCOUNTANT MAGAZINE
مجلة المحاسب العربي

المسئولية القانونية للمراجع الخارجي

من إصدارات مجلة المحاسب العربي

المسئولية القانونية للمراجع الخارجي

تتفرع مسئولية المراجع الخارجي إلى :

- مسئولية مدنية .
- مسئولية جنائية .
- مسئولية تأديبية .

الوضع القانوني للمراجع الخارجي

نص قانون شركات المساهمة المصري على أن المراجع الخارجي يسأل عن صحة البيانات الواردة في تقريرة بوصفة وكيلا عن مجموعة المساهمين ،وبناء عى ذلك فإن المراجع الخارجي المعيين وفقاً لاحكام القانون يقوم بدورة كوكيل عن المساهمين لكي يراجع الحسابات والقوائم التي قامت إدارة الشركة بإعدادها كما أن حقوق المراجع الخارجي وواجابته قد حددها القانون .

ويمكن أن يتعرض المراجع الخارجي أثناء قيامة بإداء مهام مهنته لثلاث صور من من المسئولية القانونية

1- مسئولية مدنية .
2- مسئولية جنائية .
3- مسئولية تأديبية .

أولاً : المسئولية المدنية :-

وتقام دعواها من العميل " هو عميل عملية المراجعة ، أو هو الجمعية العامة للمساهمين ، أو أصحاب حقوق الملكية " أو الغير " الطرف الثالث لمهنة المراجعة في حال التقصير أو الاهمال " في حال قيام المراجع بإلحقا الضرر بعميلة أو بالغير .

ثانياً المسئولية الجنائية :-

وتقام دعواها إذا أرتكب المراجع الخارجي عملا يمثل إضراراً بالمجتمع وإهدار النظام العام من قبل النيابة العامة .

ثالثاً : مسئولية تأديبية :-

وهي مسئولية تنشأ إذا قام بإرتكاب مخالفة أو إخلال بكرامة وشرف المهنة او مخالفة لتقاليد المهنة .

حدود كل مسئولية من المسئوليات السابقة

- **المسئولية المدنية : -** إذا ثبت أن المراجع مسئول مسئولية مدنية يحكم عليها بتعويض مالي إما للعميل او لغير العميل .
- **المسئولية الجنائية : -** إذا ما ثبتت المسئولية الجنائية على المراجع يصبح أو يحكم عليه بالسجن لمدة متفاوتة وفقاً لما نص عليه قانون المساهمة أو المراجعة أو الجنايات المصري .
- **المسئولية التأديبية : -** إذا ثبت على ارملاجع الخارجي يتعرض إلى احد العقوبات التأديبية من جهة المحاسبة والمراجعة وهي نقابة التجاريين بالجزاء من (لفت النظر ، توجيه اللوم ، الإنزار ، الوقف المؤقت) وقد تصل إلى سحب ترخيص مزاولة المهنة من المراجع الخارجي سحباً نهائي .

المسئولية المدنية للمراجع الخارجي :-

إذا ما وقع المراجع الخارجي تحت طائلة المسئولية المدنية فإنه يصبح مسئولا عن تعويض من قد يلحق بالعميل من خسائر نتيجة إهمالة ، غير أنه يجب ملاحظة أنه إذا اهمل المراجع الخارجي ولم ينتج عن أهمالة أي خسائر للعميل أو الغير فإن هذا المراجع يصبح غير مسئول عن أي تعويض .

كيف يقاس الاهمال

وتنشأ المسئولية المدنية للمراجعة الخارجي نتيجة إهمال أو تقصير في اداء واجباتة المهنية بالقياس إلى مستوى العناية المهنية المبذولة من المراجع العادي المتمرس متوسط التأهيل والخبرة والكفاءة والذكاء إذا واجه نفس الظروف الخارجية التي أحاطت بالواقعه ، بشرط أن يكون متجرد والا يكون له هلاقة سابقة بنتائج عمليات المراجعة موضوع الحكم ومن ثم فإذا فشل المراجع الخارجي في تحقيق هذا المستوى من الكفاءة والعناية المهنية فإنه يصبح معرضاً للمطالبة بالتعويض عما لحق بعميلة أو الغير من إضرار وخسائر .

وتنقسم المسئولية المدنية للمراجع الخارجي إلى : -

أولاً : المسئولية العقدية (تجاة العملاء ويندرج ضمنها المسئولية عن عدم إكتشاف الغش)

ثانياً: المسئولية التقصيرية (تجاه الغير والطرف الثالث)

المسئولية العقدية :-

في مصر أفصح قانون المساهمة المصري عن المسئولية العقدية للمراجع الخارجي وتتضامن المراجعين الخارجيين

- إذا ما تعدو في المشئولية والاجل المحدد لرفع دعوى المسئولية والمطالبة بالتعويض ،حيث بين القانون أن المراجع الخارجي يكون مسئولاًأمام الشركة عن تعويض الضرر الذي يلحقها بسبب الاخطاء التي تقع منه في تفيذ عملة وإذا كان للشركة أكثر من مرجع جارجي إشتركوا في الخطأ كانو مسئوليين أمام الشركة بالتضامن .

ولكي تنشأ المسئولية العقدية للمراجع الخارجي فلا بد من توافر أربعة أركان رئيسية

1- أن يكون المراجع الخارجي مكلف بواجب محدد .
2- أن يفشل المراجع في أداء الواجب .
3- إصابة المدعي بضرر نتيجة خطأ المراجع أو فشلة في أداء واجبة .
4- الا يكون اهمال الماجع قد ترتب على إهمال العميل نفسة .

- ويلاحظ هنا أن معيار عناية الرجل المهني المعتادة أو عناية الوكيل يستخدم كمعيار لتحديد المشئولية العقدية للمراجع الخارجي .
- ويتفرع من المسئولية العقدية كل من :

1- المسئولية عن أعمال المساعدين والخبراء والمراجع الخارجي والمسئولين عن عدم إكتشاف الغش وذلك كما يتبين مما يلي

المسئولية عدم إكتشاف الغش

بين معيار المراجعة المصري رقم 240 مسئولية المراجع بشأن الغش والتدليس ، أنه ينبغي على المراجع الحفاظ على أسلوب الشك المهني طوال عملية المراجعة وأن كيون مدركاً لامكانية وجود تحريف هام ومؤثر ناتجاً عن الغش .

الاحتمال الاول	الاحتمال الثاني
1- إذا كانت واقعة الغش أو التلاعب قد تم إخفاؤها بإحكام ومهارة وكانت محبوكة الاخفاء 2- وقام المراجع الخارجي ببذل العناية المهنية الواجبة 3- ومع ذلك لم يكتشف الغش فحينئذ لا يسأل مراجع الحسابات الخارجي عن فشلة في عدم إكتشاف واقعة التلاعب والغش .	1- إذا لم تكن واقعة التلاعب والغش محكمة ولم يكم قد تم إخفاؤها بإحكام ومهارة وحذق ولم تكن محبوكة الاخفاء . 2- ولم يهتم المراجع الخارجي ببذل العناية المهنية الواجبة 3- ولم يكتشف الغش فحيئنذ تنشأ مسئولة المراجع حيث يسأل مراجع الحسابات الخارجي عن فشلة ي عدم إكتشاف واقعة التلاعب أو الغش .

وذلك مع وجوب مراعاة الاعتبارات الاتية عند دراسة مسئولية مراجع الحسابات الخارجي عن عدم إكتشاف الواقعة او الغش " التلاعب بالقوائم المالية " .

1- الظروف لخاصة بواقعة التلاعب .
2- درجة العناية المهنية التي بذلها مراجع الحسابات الخارجي .
3- ما إذا كانت هناك ظروف كانت تعتبر كفيلة بإثارة الشك من قبل مراجع الحسابات الختامية حول وجود تلاعب أو غش في القوائم المالية .
4- مدى مسئولية إدارة المنشأة محل المراجعة عن عدم إكتشاف واقعة التلاعب او الغش في القوائم المالية .

المسئولية التقصيرية للمراجع الخارجي

تمثل المسئولية التقصيرةي تجاه الطرف الثالث الفرع الرئسيس الثاني للمسئولية المدنية للمراجع الهارجي وهي تقوم على أساس مساءلة المراجع الخارجي عن خطأة أما غير موكلة ممن لا يرتبطون بعلاقة تعقادية ، ويسخدمون القوائم المالية التي قام بمراجعتها وقدم تقريرة بشانها وذلك ترتباً على إخلال ذلك المراجع بالالتزام بالقانون العام الذي يقض بعدم الاضرار بالغير .

لاحظ أن أطراف عقد المراجعة الخارجية هم

الطرف الاول : المراجع الخارجي نفسة .

الطرف الثاني : أصحاب الشركة المشاهمين وهم (أصحاب حقوق الملكية أي حملة الاسهم العادية)

وقد نص قانون شركات المساهمة المصري على أن مراجع الحسابات الخارجي يسأل عن صحة البيانات الواردة في تقريرة بوصفة وكيلا عن مجموعة المساهمين

أما إدارة شركة المساهمة فهي التي يقوم المراجع الخارجي بالمراجع على الحسابات والقوائم المالية والسجلات ونظام الرقابة الداخلية التي قامت هذه الادارة بإعدادها وذلك فإن الادارة ليست طرفاً ثانياً ولا ثالثاً .

أما الطرف الثالث لعملية المراجعة : فهو الطرف بمعنى أي أحد بخلال الطرف الثاني وبخلاف إدارة الشركة " مثل البنوك ، المستثمري المتوقعون ، مصلحة الضرائب ، ومصلحة الشركات ، وهيئة أسواق المال :

أما المسئولية التقيرية للمراجع الخارجي

فإنها لكي تنشأ أو تثبت فلا بد من توافر الاركان الثلاثة الاتية

1- ضرورة وقوع تقصير أو خطأ من المراجع الخارجي .
2- إصابة المدعي بضرر ناتج عن خطأ أو تصير المراجع الخارجي .
3- وجود علاقة سببية بين خطأ أو تقصير المراجع وبين الضرر لاذي أصاب المدعي .

- ملاحظة غاية في الاهمية

ويتكون الخطأ أو التقصير في المسئولية التقصيرية من عنصرين

الاول : عنصر ـ ماجي ويتمثل في التعدي ويقصد به إنحراف سلوك المراجع الخارجي سواء تعمد الاضرار بالغير أو لم يتعمد وإنما صدر من إهمال وتقصير .

الثاني: عنصر معنوي ويتمثل في الادراك والتمييز

وخلاصة المسئولية التقصيرية للمراجع الخارجي يمكن بيانها على النحو التالي : -

تتمثل أركان المسئولية التقصيري للمراجع الخارجي في

1- تعدي المراجع وتقصيرة وإهمالة .
2- ضررة يصيب الطرف الثالث حسن النية
3- رابطة سرية بين تعدي المراجع وبين الضرر الذي أصاب الطرف الثالث حسن النية

وهنا يجب التفرقة بين حالتين

الحالة الاولى	الحالة الثانية
أن يكون الطرف الثالث منتفعا أساسيا بتقرير مراجع الحسابات الخارجي (بمعنى أن المراجع الخارجي على علم مسبق بأن تقريرة سوف يقدم إلى هذا الطرف الثالث " وهنا يكون الطرف الثالث حقوق العميل المتعاقد مع المراجع الخارجي يسأل أمام الطرف الثالث عن كل من الاهمال العادي والاهمال الجسيم .	الا يكون الطرف الثالث منتفعاً أساسياً بتقرير مراجع الحسابات الخارجي (بمعنى ان المراجع الخارجي لم يكن على علم مسبق أن تقريرة سوف يقدم إلى هذا الطرف الثالث حسن النية) وهنا لا يسال المراجع الخارجي أمام الطرف الثالث إلا عن الاهمال الجسيم فقط

مع مقالات مفيدة أخرى نتمنى أن نكون قد قدما شئ مفيد لكم متابعين المجلة الكرام