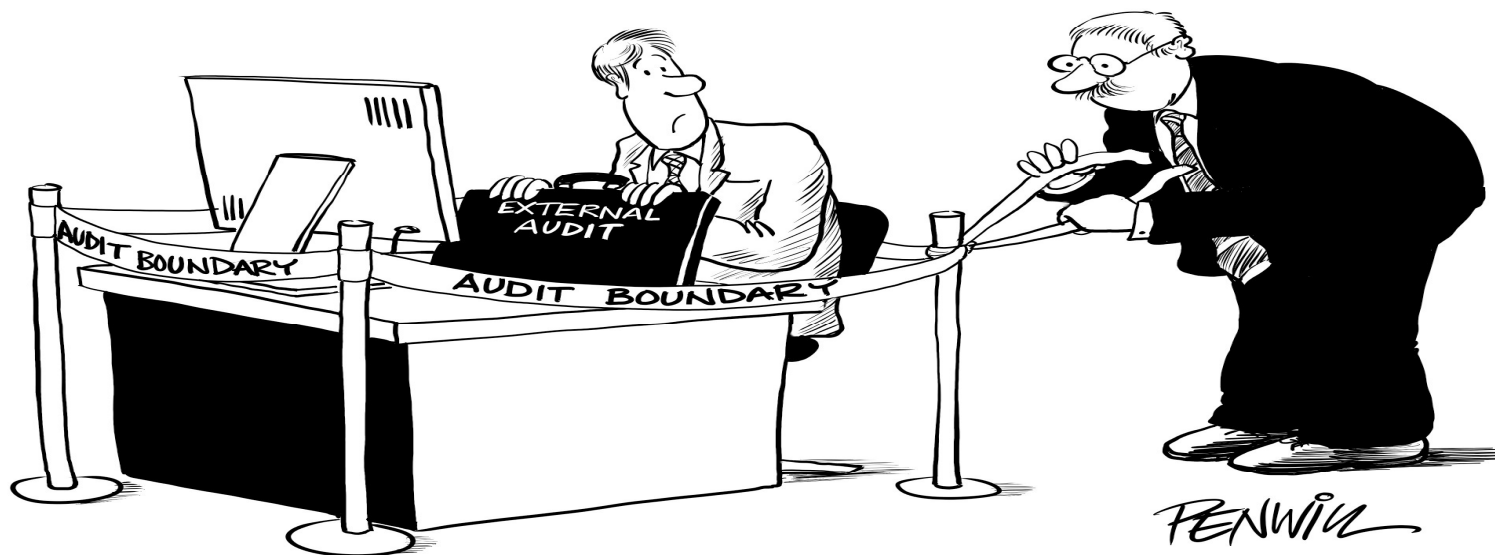




## المسئولية القانونية للمراجع الخارجي

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 تقريره بوصفه وكيلاً عن مجموعة المساهمين، وبناء على ذلك فإن المراجع الخارجي المعين وفقاً لاحكام القانون يقوم بدورة كوكيل عن المساهمين لكي يراجع الحسابات والقوائم التي قامت إدارة الشركة بإعدادها كما أن حقوق المراجع الخارجي وواجباته قد حددها القانون .

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

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

## أولاً: المسؤولية 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 الإهمال " في حال قيام المراجع بالحقا الضرر بعميلة أو بالغير .

## ثانياً المسؤولية الجنائية :-

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

## ثالثاً: مسؤولية تأديبية :-

وهي مسؤولية تنشأ إذا قام بارتكاب مخالفة أو إخلال بكرامة وشرف المهنة او مخالفة لتقاليد المهنة .

## حدود كل مسؤولية من المسؤوليات السابقة

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

## المسئولية المدنية للمراجع الخارجي :-

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

### كيف يقاس الإهمال

وتنشأ المسئولية المدنية للمراجعة الخارجي نتيجة إهمال أو تقصير في اداء واجباته 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 )

في مصر أفصح قانون المساهمة المصري عن المسئولية العقدية للمراجع الخارجي وتتضمن المراجعين الخارجيين - إذا ما تعدوا في المسئولية والاجل المحدد لرفع دعوى المسئولية والمطالبة بالتعويض ،حيث بين القانون أن المراجع الخارجي يكون مسئولاً أمام الشركة عن تعويض الضرر الذي يلحقها بسبب الاخطاء التي تقع منه في تنفيذ عملة وإذا كان للشركة أكثر من مرجع جارجي إشتراكوا في الخطأ كانوا مسئولين 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 المراجع قد ترتب على إهمال العميل نفسه .
- ويلاحظ هنا أن معيار عناية الرجل المهني المعتادة أو عناية الوكيل يستخدم كمعيار لتحديد المسئولية العقدية للمراجع الخارجي .
  - ويتفرع من المسئولية العقدية كل من :
- 1- المسئولية عن أعمال المساعدين والخبراء والمراجع الخارجي والمسؤولين 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 يكون مدركاً لامكانية وجود تحريف هام ومؤثر ناتجاً عن الغش .

الاحتمال الثاني	الاحتمال الاول
<p>1- إذا لم تكن واقعة التلاعب والغش محكمة ولم يكتم قد تم إخفاؤها بإحكام ومهارة وحذق ولم تكن محبوبة الاخفاء .</p> <p>2- ولم يهتم المراجع الخارجي ببذل العناية المهنية الواجبة</p> <p>3- ولم يكتشف الغش</p> <p>فحينئذ تنشأ مسألة المراجع حيث يسأل مراجع الحسابات الخارجي عن فاشلة ي عدم إكتشاف واقعة التلاعب أو الغش .</p>	<p>1- إذا كانت واقعة الغش أو التلاعب قد تم إخفاؤها بإحكام ومهارة وكانت محبوبة الاخفاء</p> <p>2- وقام المراجع الخارجي ببذل العناية المهنية الواجبة</p> <p>3- ومع ذلك لم يكتشف الغش</p> <p>فحينئذ لا يسأل مراجع الحسابات الخارجي عن فاشلة في عدم إكتشاف واقعة التلاعب والغش .</p>

وذلك مع وجوب مراعاة الاعتبارات الآتية عند دراسة مسئولية مراجع الحسابات الخارجي عن عدم إكتشاف الواقعة أو 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 أو الغش في القوائم المالية .

## المسئولية التقصيرية للمراجع الخارجي

تمثل المسئولية التقصيرية تجاه الطرف الثالث الفرع الرئيس الثاني للمسئولية المدنية للمراجع الخارجي وهي تقوم على أساس مساءلة المراجع الخارجي عن خطأ أما غير موكلة ممن لا يرتبطون بعلاقة تعقادية ، ويسخدمون القوائم المالية التي قام بمراجعتها وقدم تقريره بشأنها 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 نفسه .

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 تقريره بوصفه وكيلاً 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 المسؤولية التقديرية للمراجع الخارجي

فإنها لكي تنشأ أو تثبت فلا بد من توافر الأركان الثلاثة الآتية

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

• ملاحظة غاية في الأهمية

ويتكون الخطأ أو التقصير في المسؤولية التقديرية من عنصرين

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

الثاني: عنصر معنوي ويتمثل في الإدراك والتمييز

وإخلاصة المسؤولية التقديرية للمراجع الخارجي يمكن بيانها على النحو التالي :-

تتمثل أركان المسؤولية التقصيري للمراجع الخارجي في

- 1- تعدي المراجع وتقصيرة وإهمالة .
- 2- ضرررة 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 الثانية	الحالة الاولى
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 يسأل المراجع الخارجي أمام الطرف الثالث إلا عن الاهمال الجسيم فقط	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 .

مع مقالات مفيدة أخرى نتمنى أن نكون قد قدمنا شيئاً مفيداً لكم متابعين المجلة الكرام