

المسؤولية القانونية لمدقق الحسابات الخارجي تجاه الغير

هذا المقال يتناول طبيعة المسؤولية القانونية التي يتحملها مدقق الحسابات الخارجي تجاه الغير، وتجاه كل شخص لحق به ضرر نتيجة ثبوت مسؤولية هذا المدقق. وتطور موضوع البحث في المسؤولية القانونية والتقصيرية لمدقق الحسابات الخارجي بتطور مختلف مناحي الحياة الإقتصادية، وبروز وتطور فكرة الشركات المساهمة العامة، وتطور فكرة سوق رأس المال، وإنشاء البورصات وأسواق الأوراق المالية، التي فتحت المجال بشكل كبير إلى شراء وبيع أسهم هذه الشركات، والمساهمة فيها وتداولها بطرق الكترونية، وبناء على ما يقدم ويوضع أمام هؤلاء المساهمين من معلومات محاسبية وإستثمارية، فلا علاقة مباشرة أو تعاقدية بينهم وبين مدقق حسابات هذه الشركات أو البنوك أو المؤسسات أو المشاريع أو الصناديق الإستثمارية والإقتصادية التي يقبل المستثمرين على الإستثمار فيها، وتبقى المسؤولية بينهم قائمة وفق أصول المسؤولية التقصيرية تجاه الغير، _ وهم هؤلاء المستثمرين-.

➤ وفي هذا الشأن فإننا نجد، بأن مسؤولية مدقق الحسابات الخارجي ليست محددة أو محصورة بينه وبين زبائنه أو عملائه، بل انها تتعدى ذلك بمجرد قيام المدقق بمخالفة القانون، الأمر الذي يدعونا إلى التفرقة بين أنواع المسؤولية التي تقع على عاتق مدقق الحسابات الخارجي، وذلك على النحو التالي:

1. المسؤولية العقدية:

والتي تبرز من خلال تحمل المدقق الخارجي المسؤولية القانونية تجاه العميل الذي يدقق حساباته فينجم عن العقد الموقع بين المدقق وعميله، وفي هذا العقد يتم تحديد نطاق عملية التدقيق ويكون المدقق مسؤول عن أية أضرار تلحق بالمصرف، ويطالب بالتعويض إذا قصر في أداء واجباته المهنية.

2. المسؤولية التقصيرية:

كما أن مدقق الحسابات يعتبر مسؤول تجاه الطرف الثالث من مستخدمي القوائم المالية وهم (المساهمين والمستثمرين في المؤسسات أو المشاريع التجارية أو الشركات بأنواعها أو المودعين للأموال في المصارف والمؤسسات المصرفية) وكل شخص اخذ قرار إستثماري في مشروع ما بناء على التقرير المالي الصادر من المدقق الخارجي، وذلك بالرغم من عدم وجود مثل هذا العقد، فإذا لم يفصح المدقق عن الحقائق المالية في تقريره وسبب ضرر للطرف الثالث فعليه دفع التعويض له وفق أسس المسؤولية التقصيرية.

3. المسؤولية والمسائلة المهنية:

كما أن مدقق الحسابات يتعرض للمسؤولية المهنية إذا خالف قواعد السلوك المهني الذي يتوجب على جميع الأعضاء الالتزام بها، والذي تتراوح بين التنبيه والإنذار أو تجميد العضوية أو حرمانه من الممارسة المهنية.

4. المسؤولية والمسائلة الجنائية:

قد يتعرض مدقق الحسابات للمسؤولية الجنائية إذا تعدى الضرر للشخص أو الأشخاص المحددين ذوي العلاقة إلى الإضرار بالمجتمع ككل، وبحيث يعاقب بالسجن أو بدفع غرامة أو بالعقوبتين، وكذلك الحال إذا تعمد في إخفاء أي معلومات مؤثرة أو قام بكشف الأسرار، وغيرها من التصرفات المعاقب عليها جنائياً.¹

➤ مسؤولية مدقق الحسابات الخارجي بموجب التشريعات في فلسطين:

¹المزيد أنظر: شفاعمري، فضيل، رسالة ماجستير في المحاسبة بعنوان "مدى مسؤولية المدقق الخارجي في إكتشاف حالات الفساد المالي في الشركات المساهمة العامة الأردنية، جامعة الشرق الأوسط، 2013 - 2014، ص 36.

1. قرار مجلس الوزراء رقم (24) لعام 2010م باللائحة التنفيذية لقانون مزولة مهنة تدقيق الحسابات رقم (9) لسنة 2004، حيث نصت المادة (44) من هذه اللائحة على أن "1. تطبق الإجراءات التأديبية والجزائية على المدقق القانوني الذي خالف القانون واللوائح والتعليمات الصادرة بموجب التعليمات المقررة من قبل المجلس حول العقوبات والإجراءات التأديبية....."²

2. النظام الأساس لجمعية مدققي الحسابات القانونيين الفلسطينيين الصادر بموجب المادة (17) من قانون مزولة مهنة تدقيق الحسابات رقم (9) لسنة 2004: حيث تناولت المادة (54) من فقرة (5) مهام لجنة السلوك المهني من حيث.³

3. قانون المخالفات المدنية رقم (36) لسنة 1944 وتعديلاته رقم (5) لسنة 1947: حيث كفلت المادة (3) من هذا القانون حق كل شخص لحق به ضرر نتيجة وقوع مخالفة مدنية تجاهه من قبل شخص مقصر، أن ينال حق النصف.⁴ وطلب التعويض.

4. مجلة الأحكام العدلية:

تضمنت المجلة عدد من القواعد والأحكام الكلية، التي تكفل حقوق أي شخص متضرر بالحصول على التعويض، وحققها في جبر الضرر، ومن بين هذه القواعد " لا ضرر ولا ضرار". وهذه القاعدة نصت عليها المادة (19) من المجلة، وهي تعتبر من المبادئ التي تنهى عن الحاق الضرر بأي شخص كان.⁵

5. القانون الأساسي الفلسطيني المعدل لعام 2003

تضمن القانون الأساسي الفلسطيني مجموعة من المبادئ والأحكام القانونية الدستورية التي نصت صراحة على الحق في جبر الضرر، حيث تناول الباب الثاني منه في المواد (9) إلى (33) الحقوق والحريات العامة، وتبنى نظرية الحق في جبر الضرر لكل من تعرض لضرر جراء مخالفة هذه الحقوق.⁶

6. مسؤولية مدقق الحسابات الخارجي وفق أحكام قانون الشركات الأردني رقم (12) لسنة 1964:

تتنبت أحكام قانون الشركات الأردني مجموعة من النصوص والأحكام القانوني التي تؤكد أهمية تعيين مدققي الحسابات من قبل الهيئة العامة للشركة، وبينت مسؤولية مدققي الحسابات الخارجيين عن أعمالهم وتصرفاتهم تجاه الشركة، ومساهميتها، حيث أفرد المشرع فصل خاص في

² قرار مجلس الوزراء رقم (24) لعام 2010م باللائحة التنفيذية لقانون مزولة مهنة تدقيق الحسابات رقم (9) لسنة 2004م

³ النظام الأساس لجمعية مدققي الحسابات القانونيين الفلسطينيين الصادر بموجب المادة (17) من قانون مزولة مهنة تدقيق الحسابات رقم (9) لسنة 2004.

⁴ نص المادة (3) من قانون المخالفات المدنية رقم (36) لسنة 1944: " يحق لكل من لحق به أذى أو ضرر بسبب مخالفة مدنية ارتكبت في فلسطين أن ينال النصف التي يخولها إياها هذا القانون من الشخص الذي ارتكب تلك المخالفة أو المسؤول عنها".

⁵ اللبناني، سليم، شرح المجلة (1-2) دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2010، عمان، الأردن، ص23-24

⁶ القانون المعدل للقانون الأساسي الفلسطيني لسنة 2003، الوقائع الفلسطينية، حيث تضمن نص المادة (30) منه حيث جاء فيها:

1. " التقاضي حق مصون ومكفول للناس كافة، ولكل فلسطيني حق اللجوء إلى قاضيه الطبيعي، وينظم القانون إجراءات

التقاضي بما يضمن سرعة الفصل في القضايا.

2. يحظر النص في القوانين على تحصين أي قرار أو عمل إداري من رقابة القضاء.

3. يترتب على الخطأ القضائي تعويض من السلطة الوطنية يحدد القانون شروطه وكيفياته.

وكذلك المادة (32) منه التي نصت صراحة على حق كل شخص لحق به ضرر نتيجة مخالفة أي من الحقوق المشار إليها في القانون الأساس، سيما الواردة حتى باب الحقوق والحريات العامة، حق طلب التعويض، وقد جاء فيها: " كل اعتداء على أي من الحريات الشخصية أو حرمة الحياة الخاصة للإنسان وغيرها من الحقوق والحريات العامة التي يكفلها القانون الأساسي أو القانون، جريمة لا تسقط الدعوى الجنائية ولا المدنية الناشئة عنها بالتقادم، وتضمن السلطة الوطنية تعويضاً عادلاً لمن وقع عليه الضرر".

قانون الشركات نظراً للدور المهم الذي يلعبه مدققي الحسابات عند فحص الحسابات وتقديم آرائهم فيها، وهو الفصل الثامن تحت عنوان "مدققو الحسابات" في المواد (168) - (174) ومن أهم هذه النصوص⁷.

7. مسؤولية مدقق الحسابات الخارجي بموجب التشريعات المصرفية:

ينظم قانون سلطة النقد رقم (2) للعام 1997⁸، وقانون المصارف رقم (2) لسنة 2002، والقرار بقانون المعدل لهذا القانون رقم (9) للعام 2010 الأعمال والعمليات المصرفية في فلسطين⁹، حيث يمثل التدقيق الخارجي مستوى آخر من الرقابة على مصداقية البيانات المالية الصادرة عن أنظمة المصرف الحاسوبية والمعلوماتية وخاصة فيما يتعلق بإبداء الرأي الواضح والصریح في مدى عدالة هذه البيانات وعكسها للواقع الفعلي خلال فترة معينة. وتشترط بعض البنوك في المدقق الخارجي أن لا يكون حاصلًا على إية تسهيلات ائتمانية مباشرة أو غير مباشرة من البنك، ويجب على البنك تغيير المدقق بحد أدنى مرة كل خمس سنوات. "وينبغي الحصول على موافقة السلطة الرقابية قبل تعيين المدقق الخارجي، وعليه تزويد السلطة الرقابية بنسخ من أي تقارير يقدمها للمصرف في إطار مهمته التدقيقية التي عين من أجلها، وأي تقارير أخرى تطلبها السلطة الرقابية، وللسلطة الرقابية الحق في الحصول منه على أي بيانات، أو إيضاحات تراها لازمة، كما لها الحق في أن تكلفه أو غيره بالقيام بأي مهام تراها ضرورية في المصرف المعني، وللمدقق الخارجي الرجوع إلى السلطة الرقابية كلما دعت الحاجة إلى ذلك."¹⁰

الخلاصة:

يظهر مما تقدم أن مهنة تدقيق الحسابات تتطلب حرص كبير وتطبيق كامل لمبادئ الشفافية والوضوح حول القوائم المالية وهذا لا يمكن توفيره إلا إذا تدخل طرف ثالث محايد لا علاقة له بالفاعلين في الشركة، وابدأ راية في مصداقية القوائم المالية بعد مراجعتها.¹¹ كما أن مدقق الحسابات الخارجي يتحمل مسؤولية أي خطأ أو مخالفة لأحكام القانون ينتج عنها ضرر للغير، وذلك متى ثبت تقصيره وإهماله وفق الأصول التي تم بيانها أعلاه. وأنه وعلى ضوء ذلك بات من الضروري تأصيل وتأكيد ثقافة المراجعة والمسائلة من جمهور مجتمع المال تجاه الأخطاء التي يرتكبها مدققي الحسابات الخارجيين.

المحامي رياض عيسه

محامي ومستشار قانوني

المؤسس والمدير لمكتب إدراك للخدمات والاستشارات القانونية في فلسطين.

رام الله - البيرة - البالوع - برج مول فلسطين - الطابق الرابع - هاتف: (009722428877) - فاكس: (009722428870)
Ramallah - Al-Bireh- Al-Balou'- Palestine Mall Tower - Fourth Floor – Tel: (009722428877
Mobil: (0599312004) - Fax: (009722428870) – website: www.edrak.ps email: info@edrak.ps

للخدمات القانونية
إدراك
EDRAK LAW FIRM

Riyad Ayassi

Attorney at Law

Edrak Law Firm

p: 009722428877 m: +970599312004

f: 009722428870

a: Ramallah - Al-Bireh- Al-Balou'- Palestine Mall Tower - Fourth Floor

w: www.Edrak.ps e: Rayassi@Edrak.ps

⁷ قانون الشركات الأردني رقم (12) لسنة 1964.

⁸ قانون سلطة النقد رقم (2) للعام 1997.

⁹ قانون المصارف رقم (2) لسنة 2002، والقرار بقانون المعدل لهذا القانون رقم (9) للعام 2010.

¹⁰ العزازرة، ممدوح، مرجع سابق، ص 29.

¹¹ د. غوالي، محمد، دور مراجع الحسابات في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية، دراسة حالة عينة من ممارسي مهنة

المحاسبة بولايات الجنوب الشرقي الجزائري، مجلة الباحث، عدد 2013/12، ص 129.