الفصل الرابع

مسؤولية المدقق – المسؤولية التعاقدية – المسؤولية قبل الغير – المسؤولية المهنية – المسؤولية الجزائية – المسؤولية عن اعمال مساعديه

مسؤولية المدقق

المدقق يمارس مهنة رفيعة توجب عليه ان يبذل العناية المهنية الكافية عند تنفيذ عملية التدقيق والا اعتبر مسؤولاً عن العمل الذي كلف به وقبل ان يؤديه . فعملية التدقيق تحوي على جانب كبير من الدقة والمهارة وفي حالة اخلاله بها فإنه سوف يُسأل نتيجة الأهمال . فالامانة المهنية تتطلب من المدقق بأن يمارس مهنته بعناية وحذر وكفاءة واذا ترتبت عليه مسؤولية واجه عقوبات مادية وقانونية ومهنية وأدبية وبالامكان تحديد المسؤوليات بالآتي :-

١ – المسؤولية التعاقدية .
٢ – المسؤولية قبل الغير .
٣ – المسؤولية المهنية .
٤ – المسؤولية الجزائية (القانونية)
٥ – المسؤولية عن اعمال مساعديه

١ – المسؤولية التعاقدية

اساس نشوء هذا النوع من المسؤولية هو العقد المبرم بين المدقق وبين الوحدة وعلى ضوئها تحدد واجبات وحقوق المدقق . فعند تكليف المدقق بمهمة التدقيق يحرر كتاب اتفاق بين الطرفين وحسب الكيان القانوني للوحدة ومطلوب التوقيع عليه من قبل الطرفين اما بالنسبة للرقباء الماليين المعنيين من قبل ديوان الرقابة المالية فيصدر لهم أمر تكليف بفحص ومراجعة وتدقيق حسابات الوحدات التي خاضعة الى التدقيق والرقابة بموجب المادة رقم ٤ من قانون ديوان الرقابة المالية المرقم ٦ لسنة ١٩٩٠ . الا ان مجرد التعين وقبوله دون تحرير

عقد ينشيء التعاقد بين الطرفين لكن من المفضل ان يحرر عقد ينظم العلاقة بين الطرفين كأساس التدقيق وطبيعة المهمة التي كلف بها والاجور وملكية اوراق العمل وغيرها وذلك تفادياً لأي خلاف قد ينشأ بين الطرفين وحتى لو كلف المدقق لتدقيق حسابات الوحدة لسنة مالية تالية وبنفس الشروط من المفضل ان يحرر عقد.

ونظراً لأن المدقق هو شخص ممتهن فهو يسأل عن نتيجة عمله ومن واجب الوحدة ان تطلع على النتائج التي توصل اليها والكشف عن كل الحالات التي وجدها مثال ذلك اذا اكتشف وجود خلل في نظام الضبط الداخلي قد يؤدي الى الوقوع في اختلاسات او نقص في الموجودات وفي خلاف ذلك لا يجوز للمدقق ان يفشي المعلومات التي حصل عليها الى اي شخص آخر والا اعتبر مسؤولاً اذا ما أفشى اسرار عميله الى شخص ثالث.

والمدقق يجب ان يؤدي عمله بشكل سليم ووفقاً للأصول المهنية المتعارف عليها. واذا ارتكب خطأ يسأل عنه، الا انه اذا ارتكب خطأ بحسن نية وكان هذا الخطأ من الممكن ان يرتكب من قبل مدقق آخر ولكن متى ما كان الخطأ المرتكب من النوع الذي لا يمكن ان يرتكب من قبل مدقق آخر وان كان بحسن نية فهنا يُسأل المدقق كما في حالة اهماله في جرد الصندوق او عدم الاشراف على جرد بضاعة آخر المدة واكتشف وجود اختلاس في الصندوق وان بضاعة آخر المدة قد قيمت بمبلغ غير حقيقي تحمل المدقق نتيجة اهماله.

الا ان المدقق متى ما ادى واجبه ضمن نطاق الأصول المتعارف عليها بين مزاولي المهنة تمكن من تفادي المسألة. المدقق لا يُسأل عن كشفه للتلاعب او الاختلاس وهو لا يقوم بعملية تأمين للعميل ضد اية خسارة ناتجة عن خيانة الأمانة من موظفي الوحدة ولا يُسأل عن وجوب اكتشاف كافة الأخطاء وذلك لأن المدقق يعين لغرض ابداء رايه الاجمالي حول الحسابات والكشوفات الختامية وعليه فالتدقيق لا يضع حداً للتزوير او الاختلاس وانما يضع امام من تسول له نفسه أن يختلس أو يزور مانع ادبي يكمن في ان هذه الممارسات ستكتشف من قبل المدقق متى ما اتم عمله بشكل صحيح. ويتسنى له ذلك عن طريق فحص وتقييم نظام الضبط الداخلي ووضع وتصميم برامج التدقيق واختبار العينة بشكل كافٍ واكمال اجراءات التدقيق المتعارف عليها الاخرى.

هذا وقد نصت المادة رقم ١٣٧ من قانون الشركات رقم ٢١ لسنة ١٩٩٧ على «يُسأل مراقب الحسابات عن صحة البيانات الواردة في تقريره بوصفه وكيلاً عن الشركة في مراقبة وتدقيق حساباتها». حيث جاءت هذه المادة انسجاماً من كون المدقق وكيل عن الجهة التي عينته لغرض القيام بفحص السجلات ولذلك فمن الواجبات المناطة به القيام

ببذل عناية الرجل العادي واذا أهمل في بذل العناية المطلوبة وفق ما متعارف عليه بين مزاولي المهنة يعتبر مسؤولاً مادياً عن الاضرار التي لحقت بالجهة التي كلفته للقيام بعملية التدقيق.

٢ – المسؤولية قبل الغير

لاتقف حدود مسألة المدقق على الجهة التي عينته وانما تمتد الى الغير وذلك نتيجة لأهماله. فإذا قام المدقق بتأدية عمل وأهمل في ادائه بشكل صحيح ترتب عليه ألحاق ضرر بالغير فيعتبر المدقق هنا مسؤولاً عن تلك الاضرار.

فالتقرير الذي يقوم المدقق باعداده وتقديمه اذا كان نظيفاً وخالياً من أية ملاحظات وتحفظات ونص على ان الحسابات والكشوف الختامية تعكس الوضع المالي للوحدة وأن حسابات النتيجة تعكس نتيجة النشاط بشكل صحيح وكان المدقق على علم بأن الحسابات والكشوفات الختامية لاتعكس الوضع المالي الحقيقي وان حسابات النتيجة لاتعكس نتيجة النشاط بشكل صحيح أوان المدقق أهمل في ادائه اواجبه وكان من نتيجة ذلك ان الحق ضرر للغير جاز لهذا الغير ان يقاضي المدقق عن الاضرار التي لحقت به نتيجة اعتماده على التقرير الذي قدمه والحسابات والكشوفات الختامية ونتيجة النشاط التي صادق عليها.

فمثلاً لو اعتمد مصرف في منح قروض على ضوء هذا التقرير وعلى اساس الميزانية وحسابات النتيجة للوحدة المعنية المعدة من قبله وتبين فيما بعد ان المدقق قد اهمل في اداءه لواجبه ولحق بالمصرف ضرر مادي كبير جاز للمصرف ان يقاضي المدقق ذلك لأن المصرف لولا اعتماده على محتويات التقرير وكشف الميزانية وحسابات النتيجة لما منح القرض. الا انه ليس بالامكان مقاضاة المدقق عن اخطاء طفيفة او اهمال بسيط لذا فإن مسؤولية المدقق تجاه الغير تظهر وتنشأ فقط في حالة اذا كان الاهمال جسيم.

والمقصود بالاهمال الجسيم : هو تنفيذ العمل بالشكل الذي لا يتوافر فيه الحد الأدنى من العناية اللازمة أما الاهمال البسيط : هو النقص في العناية اللازمة لتنفيذ العمل.

٣ – المسؤولية الجزائية (القانونية)

يتعرض المدقق الى عقوبات إذا ماأهمل في اداء العمل الذي كلف به او أخفى عن تقريره امور مادية كان من الواجب عليه الافصاح بها بشكل كامل.

وبالامكان الاسترشاد بالقوانين الخاصة التي يخضع لها موظفي الدولة وكما يلي : -

قرار مجلس قيادة الثورة رقم ١٣٧ لسنة ١٩٩٤ : -

للوزير المختص او رئيس الجهة غير المرتبطة بوزارة ان يضمن الموظف او اي مكلف بخدمة عامة ضعف قيمة الاضرار التي تكبدتها الخزينة بسبب اهماله او تقصيره او مخالفته القوانين والقرارات وذلك حسب الأسعار السائدة وقت حصول الضرر.

وكذلك قرار مجلس قيادة الثورة رقم ٩٧ لسنة ١٩٩٣ : -

«يلزم كل من سبب ضرراً مالياً للدولة او لأموالها وثبت تقصيره بحكم قضائي بدفع تعويض محسوب على اساس قيمة الضرر يوم صدور الحكم. وادناه كشف بالنصوص القانونية الخاصة بالمسؤولية الجزائية لموظفي ديوان الرقابة المالية : -

أ - قانون العقوبات رقم ١١١ لسنة ١٩٦٩

أ - تزوير المحررات

المادة ٢٩٥ نصت على معاقبة كل من ارتكب تزويراً في محرر عادي بالسجن او الحبس.

ب - إتلاف المحررات

المادة ٣٠٠ نصت على عقوبة الحبس او السجن لمن أتلف أو عيب أو اخفى بسوء نية محرر.

جـ - الرشوة

من المادة ٣٠٧ - ٣١٤ وعقوبتها تتراوح بين السجن أو الحبس والغرامة اضافة الى مصادرة العطية التي قبلها الموظف او المكلف بخدمة عامة او التي عرضت عليه.

د - الاختلاس

في المادة ٣١٥ - ٣٢١ وعقوبتها تكون السجن اضافة الى رد مااختلسه الجاني أو استولى عليه من مال او قيمة ماحصل عليه من منفعة أو ربح.

هـ – تجاوز الموظفين حدود صلاحياتهم

من المادة ٣٣٢ – ٣٤١ وعقوبتها تتراوح بين السجن او الحبس اضافة الى التعويض لمن لحقه ضرر من الجريمة ان كان له داع وكذلك برد المبالغ المستحصلة بدون حق ويدخل في ذلك الضرر المتعلق باموال الدولة بسبب الخطأ الجسيم او الاهمال الجسيم.

و – افشاء السر

المادة ٤٣٧ وعقوبتها الحبس مدة لا تزيد عن سنتين.

أما ما اشارت اليه المواد ٣٠٤ و ٩٣٤ من القانون المدني والمتعلقة بالمسؤولية المدنية لموظفي الديوان فهي كما يلي :–

المادة ٣٠٤ نصت على.. كل فعل يصيب الغير بأي ضرر آخر غير ما ذكر في المواد السابقة يستوجب التعويض.

المادة ٩٣٤ نصت على «اذا كانت الوكالة بأجر وجب على الوكيل ان يبذل دائما في تنفيذها عناية الرجل المعتاد.

٤ – المسؤولية المهنية

ان مهنة التدقيق مهنة رفيعة وعليه يفترض بالمدقق ان يتمتع بأعلى درجات الرقي في تصرفاته واعماله واحترامه لمهنته وعليه ان يبذل العناية المهنية الكافية عند تنفيذه لأي عملية فعليه ان يفحص الحسابات ويحصل على المعلومات التي يراها ضرورية وان يوضح في تقريره ما يجب الافصاح عنه وان يقوم بتأدية المهمة المكلف بها على خير ما يرام.

هذا ويوجد في نقابة المحاسبين والمدققين لجنة منبثقة عن مجلس النقابة هي لجنة انضباط تنظر بالامور والمخالفات والتصرفات المنافية لاخلاقيات المهنة وتصدر عقوبات انضباطية وذلك تتناسب مع طبيعة المخالفة وهي تتراوح بين عقوبة التنبيه فالانذار فالتوبيخ الى عقوبة شطب الاسم من سجل المحاسبين.

وهذه العقوبة هي اخطر انواع العقوبات التي يتعرض لها المدقق لانها مرتبطة بشكل اساس في سمعته بين المزاولين للمهنة وبين الجمهور بشكل عام.

٥ – المسؤولية عن اعمال مساعديه

بالامكان مسألة المدقق عن اعمال مساعديه الذين يشتركون معه في تنفيذ عملية التدقيق الا ان الامر ليس غير محدد ولكن ثمة شروط ينبغي توافرها لأجل مسألة المدقق عن اعمال مساعديه او تابعيه وهي : –

١ – ان تكون هناك علاقة تبعية بين المدقق ومساعديه ومندوبيه اي ان يكون له عليهم سلطة فعليه في عمليتي الرقابة والتوجيه فهو الذي يصدر لهم الاوامر والتعليمات والذي يصمم لهم البرامج التي يسيرون عليها عند ادائهم لمهمتهم المكلفين بها .

٢ – يجب ان يكون المساعد او المندوب قد ارتكب خطأ اثناء تأديته للواجب المكلف به من المدقق اما اذا لم يرتكب خطأ فهنا نجد ان المسؤولية قد انتفت عن المدقق .