جامعة 8 ماي 1945 قالمة

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم الحقوق

تخصص قانون أعمال

مذكرة مكملة لمتطلبات نيل شهادة الماستر في القانون

النظام القانوني لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية

إعداد الطلبة:

1/ بورمانة سلسبيل نور الهدى

2/ مانع أنوار

تحت إشراف:

الأستاذة الدكتورة: شوايدية منية

تشكيل لجنة المناقشة

الرقم	الأستاذ	الجامعة	الرتبة العلمية	الصفة
1	موشارة حنان	جامعة قالمة	أستاذة محاضرة أ	رئيسا
2	شوايدية منية	جامعة قالمة	أستاذة التعليم العالي	مشرفا
3	فرنان فاروق	جامعة قالمة	أستاذ مساعد أ	عضوا مناقشا

السنة الجامعية: 2025/2024

بسم الله الرحمن الرحيم

شكر وتقدير

{وَآخِرُ دَعْوَاهُمْ أَنِ الْحَمْدُ لِلَّهِ رَبِّ الْعَالَمِينَ}

الحمد لله الذي انار لنا درب العلم والمعرفة

وأعاننا على اداء هذا الواجب وانجاز هذا العمل المتواضع.

نتقدم بجزيل الشكر والامتنان الى:

كل من ساندنا في انجاز هذه المذكرة من تذليل الصعوبات والعقبات.

ونخص بالذكر الأستاذة المشرفة " شوايدية منية " التي قامت على متابعة هذه المذكرة، بتوجيهاتها

وصبرها ونصائحها القيمة التي كانت عونا لنا في اتمام هذه المذكرة رغم ارتباطاتها والتزاماتها.

وشكر خاص على دعمها بآرائها السديدة لتحقيق الهدف المرجو.

نتقدم بأسمى عبارات الشكر والتقدير الى اللجنة التي تكرمت بقبول مناقشة مذكرتنا وتحملهم عناء تقييمها.

والى القائمين على كلية الحقوق والعلوم السياسية

جامعة 08 ماي 1945 قالمة.

إهداء

بعد مسيرة دراسية حملت في طياتها التعب والفرح

ها انا اليوم أقف على عتبة التخرج

أهدي نجاحي هذا الى من أحمل اسمه بكل فخر أبي الغالي حفظه لله.

والى التي ساندتني لمواصلة دراستي وسهلت لي الشدائد بدعائها أمي الغالية حفظها الله.

والى اخوتي من كان لهم بالغ الأثر في الكثير من العقبات والصعاب " جاسر محمد اسكندر، الطيب بديع الزمان، توبة سيبال، آنيا بتول، آسينات زليخة ".

والى الروح المتممة لروحي والتي لم تفارقني أبدا صديقاتي " صبرينة، نور، لينا، هديل، لبنى ".

والى من نزلت في القلب دون ميعاد زميلتي في اعداد المذكرة " مانع أنوار ".

بورمانة سلسبيل نور الهدى ❤

إهداء

الحمد لله والصلاة والسلام على الحبيب المصطفى اما بعد.

أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع الى من علمني النجاح والصبر ولم يبخل علي يوما بشيء والدي الكريم حفظه الله.

والى من غمرتني بالحنان والأمل وعانت الصعاب لأصل الى ما أنا فيه اليوم أمي الغالية حفظها الله.

والى الذين كانوا سندا ودعما لي دائما اخوتي الأعزاء " محمد أمين، علاء الدين، هاشم، آدم ".

والى الروح المتممة لروحي والتي لم تفارقني أبدا صديقاتي " آية، بثينة ".

وأهدي عملي هذا لأستاذتي التي كانت مصدر فخر و امان لي الأستاذة شوايدية منية .

والى أغلى الحبايب وخاصة من رافقتني في مشوار اعداد المذكرة " بورهانة سلسبيل نور الهدى ".

مانع أنوار ❤

مقدمة

مقدمة:

تعتبر الشركات التجارية من أبرز مظاهر التطور الاقتصادي خاصة في ظل توجه الجزائر نحو تبني نظام اقتصاد السوق، وتنوع معاملاتها التجارية دفع بها إلى تعقيد سير العمليات المالية والإدارية، وهذا ما أدى الى فرض رقابة فعالة على مديري الشركات والأصل يعهد بهذه الرقابة الى المساهمين، حيث يباشرونها من خلال الجمعية العامة العادية للشركة. ولقد كشف الواقع العملي ضعف هذه الرقابة

حيث لا تتوفر فيهم الخبرة التقنية اللازمة للتأكد من انتظام حسابات الشركة، بالإضافة الى ضخامة عدد المساهمين فيها فلا يمكنهم جميعا أن يباشروا هذه الرقابة.

وهذا ما ألزم بالمشرع الجزائري إلى ضرورة وضع جملة من القوانين والتشريعات التي تنظم هذا المجال، ومن أهم هذه التشريعات هو فرض نظام رقابي محكم وفعال للرقابة على حسابات الشركة ونشاطاتها التجارية، حيث يتمثل هذا النظام الرقابي في هيئة مستقلة قائمة بذاتها تسهر وتعمل على تنظيم وتعزيز الجانب المالي والمحاسبي للشركة.

وهنا أضاف المشرع هيكل لتعزيز هذه الرقابة والمتمثل في: محافظ الحسابات كنوع من أنواع الرقابة الخارجية والتي تعد إلزامية على بعض الشركات بقوة القانون.

ومن هذا المنطلق أصبح محافظ الحسابات يمارس مهنة حرة ويخضع للشروط الخاصة بها وفي نفس الوقت جهازا من أجهزة الكيان المكلف بمراقبته فلم يعد دوره يقتصر فقط على حماية المساهمين بل يعمل أيضا على ضمان إعلام مالي محاسبي لجميع المتعاملين. [1]

وبالنظر إلى الدور الفعال الذي يضطلع به محافظ الحسابات قد أفرده المشرع الجزائري بمكانة خاصة ومميزة في سبيل ممارسة وظيفته الرقابية، والتي مرت بعدة مراحل وتطورات الى أن وصلت كهيئة مستقلة لها كيان خاص بها

[1] حفيزة مركب، النظام القانوني لمحافظ الحسابات في الجزائر، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص قانون خاص، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2017-2018، ص: 5.

وسعيا الى تحقيق الغاية المرجوة من هذا الجهاز الرقابي، حرص المشرع الجزائري على التنظيم المحكم لهذه المهنة من خلال جملة من النصوص القانونية المنظمة لها، ومنه يمكن القول بأن أول قانون كان منظما لمهنة محافظ الحسابات هو الأمر رقم: **75-59** المؤرخ في "26 سبتمبر 1975 " المتضمن القانون التجاري المعدل والمتمم[1]، وتجدر الإشارة أن هذا القانون لم ينظم عمل محافظ الحسابات في جميع الشركات وإنما خص بعض الشركات فقط كشركة المساهمة والتوصية بالأسهم والشركة ذات المسؤولية المحدودة.

وظل القانون التجاري ينظم هذه المهنة الى غاية تدارك الأهمية التي يكتسحها محافظ الحسابات في الشركات التجارية على اختلاف أنواعها وأشكالها.

ليفرد لها أول قانون خاص بها ينظم مهنة محافظ الحسابات من جميع الجوانب وهو القانون رقم: 91_08 المؤرخ في "27 أبريل 1991 " [2]، حيث تضمن قواعد خاصة بكيفيات تعيين مندوبي الحسابات ومن له الحق في ممارسة هذه المهنة وغيرها من القواعد الأخرى التي جاء بها. كما تبع هذا القانون مجموعة من المراسيم التنفيذية والتنظيمات الموضحة والمفسرة لغموض المواد القانونية المبهمة والمعقدة.

وأخذ هذا القانون في السريان على هذه المهنة الى غاية أن قام المشرع بإعادة صياغة هذه المهنة من جديد وبصفة كلية بواسطة قانون آخر ألغى سابقه والمتمثل في القانون رقم: 10-01 المؤرخ في " 29 يونيو 2010 " المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، بالإضافة الى المراسيم التنفيذية التابعة له [3].

وعليه فقد حاولنا معالجة هذا الموضوع لما له من أهمية بالغة والمتمثلة في الدور الذي يقوم به محافظ الحسابات في الشركات المكلف بمراقبتها حيث يسعى دائما الى تحقيق النزاهة والمصداقية في

[1] الأمر 75_59, المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون التجاري، جريدة رسمية عدد 101 الصادرة ب 19 ديسمبر 1975 المعدل والمتمم بالقانون 22 _09 المؤرخ في 5 ماي 2022، جريدة رسمية عدد 32.

[2] القانون 91-08 المؤرخ في 27 أبريل 1991، يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد جريدة رسمية عدد 20 الصادرة بأول مايو 1991.

[3] القانون 10-01 المؤرخ في 10 يونيو 2010، المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والخبير المعتمد، جريدة رسمية عدد 42، الصادرة ب 11 يوليو 2010.

عمله، وكذلك تقريب مهمة محافظ الحسابات ومسؤولياته الى وجهة نظر المطلعين على هذه المذكرة وكذا الافصاح عن بعض الجرائم التي يرتكبها كون عمله حسابي تقني ومن الصعب اكتشافها.

ولعل اختيارنا للموضوع يرجع الى سببين مختلفين منها ما هو ذاتي ومنها ما هو موضوعي حيث يمكن القول إن الأسباب التي أدت بنا لاختيار هذا الموضوع بالذات نلخصها كالآتي:

- قناعتنا الشخصية بأهمية الموضوع والميول الشخصي لمثل هذه الدراسات، بالإضافة الى كونه من صميم تخصصنا ألا وهو قانون الأعمال.
- اتسامه بالمرونة لارتباطه بالعديد من المجالات سواء كان القانوني الاقتصادي أو المحاسبي، وكذا محاولة التعرف على واقع ممارسة هذه المهنة في الجزائر

وتهدف هذه الدراسة الى محاولة تسليط الضوء على مهنة محافظ الحسابات من بعض جوانبها ابتداء من ممارستها وتعيينه من طرف الهيئات المختصة وابراز دوره في الشركة المكلف بمراقبتها إلى غاية قيام مسؤولياته والآثار المترتبة عنها.

خلال إنجازنا لهذا البحث واجهتنا عدة صعوبات لعل أبرزها هو:

ارتباط الموضوع بعدة تخصصات نذكر الأقرب منها تخصص العلوم الاقتصادية، حيث كان من الصعب إيجاد مراجع متخصصة لها علاقة بالجانب القانوني فقط.

بالإضافة إلى صعوبة الإلمام بكافة تفاصيل الموضوع نظرا لضيق الوقت.

استنادا الى ما سبق ونظرا لأهمية الموضوع فبإمكاننا طرح الاشكالية التالية:

- إلى أي مدى وفق المشرع الجزائري في تنظيم الإطار القانوني لمهنة محافظ الحسابات في الشركات التجارية ؟

والإحاطة ببعض جوانب الموضوع تم انتهاج المنهج الوصفي التحليلي الذي يعتبر الأنسب للدراسة القانونية لهذا الموضوع وذلك لجمع المعلومات المناسبة عنه وتحليل مختلف النصوص القانونية المؤطر له.

اعتمدنا المنهج الوصفي في تعريف محافظ الحسابات وإبراز خصائصه بالإضافة الى شروط التعيين والمهام الموكلة.

في حين استخدمنا المنهج التحليلي في تحليل المواد القانونية التي تتناول هذا الموضوع سواء ما تعلق بالقانون التجاري، أو القانون المنظم للمهنة أو حتى قانون العقوبات.

وللإجابة على إشكالية الموضوع التي تم طرحها قسمنا دراستنا الى فصلين كالاتي:

الفصل الأول: القواعد العامة المنظمة لمهنة محافظ الحسابات في الشركات التجارية.

أما الفصل الثاني: فكان تحت عنوان المسؤوليات المترتبة على محافظ الحسابات في الشركات التجارية.

الفصل الأول

الفصل الأول: القواعد العامة المنظمة لمهنة محافظ الحسابات في الشركات التجارية.

في الأصل ترجع الرقابة الى مسيري الشركة أو المساهمين فيها، لكن من الناحية العملية أن كل من المسيرين والمساهمين لم يتجسد دورهم بشكل مثالي، مما أدى الى عدم قدرتهم على ادارة الشركة بالشكل المطلوب.

ونظرا لنقص كفاءتهم وخبرتهم في كيفية مراقبة أعمال مجلس الادارة أو تدقيق الحسابات التي يعدها المجلس، خاصة فيما يخص المجال المالي والمحاسبي، مما استدعى الى ضرورة تعيين مختص في هذا المجال.

لهذا ألزم المشرع الجزائري على الشركات التجارية الى تعيين محافظ الحسابات ليتولى مهمة تدقيق ومراقبة الادارة المالية للشركة والتحقق من المعلومات الواردة في تقارير مجلس الادارة دون التدخل في تسيير المؤسسة، وكذا مزاولة المهنة وفقا للقوانين المعمول بها، فبالتالي مهنة محافظ الحسابات هي مهنة حرة منظمة قانونا.

في هذا الفصل سنحاول التطرق الى مفهوم محافظ الحسابات (المبحث الاول)، بالإضافة الى تنظيم مهنة محافظ الحسابات في الشركات التجارية (المبحث الثاني)، وصولا الى مهام محافظ الحسابات وأسباب انهائها (المبحث الثالث).

المبحث الأول: مفهوم محافظ الحسابات.

تكتسي مهنة محافظ الحسابات اهمية متزايدة في ظل التحولات الاقتصادية و التشريعية التي تشهدها المؤسسات التجارية ، لما تؤديه من دور محوري في ضبط و مراقبة المعلومات المالية للشركات التجارية محل المراقبة حيث يهدف هذا الفصل إلى تناول القواعد العامة المنظمة لمهنة محافظ الحسابات في الشركات التجارية .

وبناء على ذلك سنحاول التطرق إلى تعريف محافظ الحسابات (المطلب الأول) كل من التعريف الفقهي والقانوني، وأهداف المحافظ في (المطلب الثاني)، وصولا الى خصائصه في (المطلب الثالث).

المطلب الأول: تعريف محافظ الحسابات.

اختلفت التشريعات في وضع تعريف موحد لمحافظ الحسابات، وبناء على هذا سوف نتطرق الى كل من التعريف الفقهي في (الفرع الأول)، والتعريف القانوني في (الفرع الثاني).

الفرع الأول: التعريف الفقهي لمحافظ الحسابات.

نشير منذ البداية ان مصطلح مندوب أو محافظ الحسابات هو مصطلح كان محل جدل واسع [1] حيث عرف عدة تعريفات من بينها:

عرف **Benyamine Paul** محافظ الحسابات على أنه:

" المهني المستقل ذو الكفاءة الذي يقوم بإبداء رأيه حول انتظام وسلامة الحسابات السنوية للتعبير عن وضعية الشركة ونتائج نشاطها معتمدا على القوانين والأعراف المتعامل بها ".[2]

---

[1] صانة سهام، بولافة سامية،" **فعالية رقابة مندوبي الحسابات في شركة المساهمة**، مجلة الباحث للدراسات الأكاديمية، باتنة 1، المجلد 11، العدد2، 2024، ص609.

[2] حفيزة مركب، النظام القانوني لمحافظ الحسابات في الجزائر، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص قانون خاص، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2017 _2018، ص 35.

ويعرف محافظ الحسابات أيضا بأنه:

" عبارة عن نوع من أنواع المراجعة الخارجية الإلزامية بقوة القانون، بالنسبة لبعض الأنواع من المؤسسات التي حددها المشرع، يتولى من خلالها شخص مهني مؤهل ومستقل التعبير عن رأيه التقني المحايد حول مدى عدالة القوائم المالية ومدى تعبيرها عن المركز القانوني والمالي الحقيقي للمؤسسة.

أي أن محافظة الحسابات ينصب عملها على الجانب المالي والمحاسبي ".[1]

تعريف آخر:

" هو كل من يمارس مهنة المراجعة بصفة مستقلة تحت مسؤوليته وذلك عن طريق فحص مراقبة حسابات المؤسسة ومختلف القوائم المالية السنوية، ويصادق على صدق وشرعية هذه الحسابات ومن ثم ابداء رأيه المحايد في شكل تقرير ". [2]

الفرع الثاني: التعريف القانوني لمحافظ الحسابات.

عرف المشرع الجزائري محافظ الحسابات حسب نص المادة 22 من القانون المنظم للمهن الثلاث 10_01 على أنه:

" يعد محافظ الحسابات، في مفهوم هذا القانون، كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به ". [3]

[1] شريقي عمر، "**مسؤولية محافظ الحسابات،دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية**"، مجلة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مسيلة، العدد 12، 2012، ص 93.

[2] صانة سهام ، بولافة سامية، المرجع السابق، ص609.

[3] المادة 22 من القانون 10_01، المؤرخ في 29 يونيو 2010، المنظم للمهن الثلاث ، ص 7.

من خلال التعريف السابق يمكننا استخلاص تعريفا لمحافظ الحسابات حيث:

يعد محافظ الحسابات شخصية مستقلة، يعين من قبل الجمعية العامة العادية للمساهمين، يكلف بمهمة مراقبة الحسابات المالية للمؤسسة، وابداء رأيه في مدى مطابقة القوائم المالية للأحكام التشريعية المعمول بها.

المطلب الثاني: أهداف محافظ الحسابات في الشركات التجارية.

تتمثل مهمة محافظ الحسابات في مراقبة العمليات المحاسبية داخل المؤسسة وذلك من خلال الأهداف نذكر منها:

الفرع الأول: فحص مدى صحة القوائم المالية المثبتة في الدفاتر والسجلات.

يعد فحص القوائم المالية من المهام الأساسية لمحافظ الحسابات، حيث يقوم بالتحقق من مدى صحتها و مطابقتها لما هو مسجل في الدفاتر و السجلات المحاسبية، ويهدف هذا الفحص إلى تقديم رأي محايد حول مدى صدق و شفافية هذه القوائم، مما يعزز ثقة المستخدمين بها سواء كانوا شركاء أو جهات رقابية .

الفرع الثاني: تقييم كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية.

يتمثل دور محافظ الحسابات في هذا السياق في تقييم كفاءة و فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ، بهدف التأكد من قدرته على حماية أصولها و الكشف عن أي تلاعب أو اختلاس مما يعزز الثقة في النظام المالي و يساعد في اتخاذ التدابير اللازمة عند الحاجة . [1]

[1] بومكواز عبد القادر، بوعناني نسيمة، دور محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون خاص، قسم القانون الخاص، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 2012_2013،ص10.11.

الفرع الثالث:دور محافظ الحسابات في تعزيز النظام المالي.

يضطلع محافظ الحسابات بدور محوري في دعم حوكمة المؤسسة من خلال تقديم التوصيات اللازمة للإدارة بشأن تحسين أداء النظام المالي والمحاسبي، بما يعزز من فعالية الرقابة والشفافية، و يدعم مصداقية البيانات المالية المعروضة و يسهم هذا الدور في ترسيخ مبدأ الشفافية و ضمان سلامة الإجراءات المالية المتبعة داخل المؤسسة . [1]

المطلب الثالث: خصوصية مهنة محافظ الحسابات في الشركات التجارية.

تتميز مهنة محافظ الحسابات في الشركات التجارية بمجموعة من الخصائص التي تميزه كشخص أثناء مزاولة المهنة والتي تتمثل في: الاستقلالية والموضوعية (الفرع الأول)، ووجوب أن يتصف بالاستمرارية والكفاءة المهنية (الفرع الثاني)، إضافة الى الطابع الشخصي أثناء ممارسته للمهنة بشفافية (الفرع الثالث).

الفرع الأول: الاستقلالية والموضوعية.

يعمل محافظ الحسابات بصفة مستقلة وهو شرط اساسي لأداء مهامه، فعليه التحلي بالموضوعية التامة في أداء مهامه، فلا ينحاز لأي طرف ولا لأي سبب كان، فهدفه الوحيد هو إعداد التقارير وإبداء الرأي المحايد عن الوضعية أو المركز المالي الحقيقي للشركة المراقبة، ويجب عليه ان لا يملك عند تنفيذ المراجعة أي مصلحة أو ربح وهذا ما نعبر عنه بالاستقلالية . [2]

[1] مبروكة العمري، مساهمة محافظي الحسابات في تلبية متطلبات واحتياجات مستخدمي القوائم المالية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص تدقيق ومراقبة تسيير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2014_2015، ص 6.5.

[2] بومكواز عبد القادر، بوعناني نسيمة، المرجع السابق، ص 17.

ويتم ضمان وجود هذه الاستقلالية بتطبيق الحظر الذي وضعه المشرع الجزائري في نص المادة 715 مكرر 6 من القانون التجاري، انه لا يجوز أن يكون للمحافظ قرابة أو مصاهرة بأعضاء مجلس الإدارة أو بمجلس المديرين أو حتى مجلس المراقبة [1] حتى لا يكون هناك تعارض للمصالح.

الفرع الثاني: الاستمرارية والكفاءة المهنية.

نصت المادة 31 من قانون 10_01 على خاصية الاستمرار وذلك من خلال التأكيد على ضرورة استمرار محافظ الحسابات في الاطلاع على الوثائق المالية وكذا بإمكانه الطلب من القائمين بالإدارة تقديم كل التوضيحات والمعلومات الأساسية [2].

فيما تناولت المادة 8 من نفس القانون 10_01 الخاصة بالكفاءة المهنية باعتبار أن مهنة محافظ الحسابات مهنة حساسة وتقنية في نفس الوقت لذلك اشترط المشرع فيها بعض الشروط لمزاولة هذه المهنة والتي سنتطرق لها بالتفصيل في المبحث الثاني من هذا الفصل.

الفرع الثالث: الطابع الشخصي لتدخلات محافظ الحسابات.

نص المشرع الجزائري في القانون المنظم للمهنة الجديد 10_01 على هذه الخاصية في نص المادة 57 منه، بحيث يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية الشخصية عن مهامه التي يمارسها، والتي يباشرها في مكتبه الخاص او في الشركة او التجمع [3]، طبقا لنص المادة 12 من نفس القانون.

[1] خلفاوي عبد الباقي، حق المساهم في رقابة شركة المساهمة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، قسم القانون الخاص، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قسنطينة، 2008_2009، ص 61.

[2] المادة 31 من قانون 10_01 المنظم للمهنة، المرجع السابق، ص 8

[3] المادة 57، والمادة 12 من قانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث، المرجع نفسه، ص 10. 6.

ولم يحدد المشرع الحالات التي يستعين بها المحافظ بمساعدين على خلاف ما نص عليه القانون السابق المنظم للمهن الثلاث والملغى وقد جاءت المادة 42 من القانون القديم 91_08 لتؤكد ذلك بقولها :

" يمكن لمحافظي الحسابات أثناء ممارستهم لمهامهم على حسابهم وتحت مسؤوليتهم أن يستعينوا بكل خبير مهني آخر" . [1]

[1] المادة 42، من القانون 91_08، المتعلق بمهنة الخبير المحاسب، محافظ الحسابات، والمحاسب المعتمد، جريدة رسمية عدد20، الصادرة في 1991، ص 655، الملغى.

المبحث الثاني: تنظيم مهنة محافظ الحسابات في الشركات التجارية

نظم المشرع الجزائري مهنة محافظ الحسابات في العديد من القوانين، حيث وضع لها أحكام خاصة بتعيينه في القانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث ، كما نظمها أيضا في الأمر 75_59 المعدل والمتمم بالقانون 22_09 المتضمن القانون التجاري، إضافة الى العديد من المراسيم والقوانين الأخرى من بينها: المرسوم التنفيذي 11_32 المتضمن تعيين محافظ الحسابات، وهذا ما سنحاول التطرق له في هذا المبحث حيث قسمناه الى ثلاث مطالب:

في المطلب الأول (تعيين محافظ الحسابات في الشركات التجارية)، أما في المطلب الثاني (طرق التعيين الخاصة بمحافظ الحسابات في الشركات التجارية)، وفي المطلب الثالث (آثار تعيين محافظ الحسابات).

المطلب الأول: تعيين محافظ الحسابات في الشركات التجارية.

يعتبر دور محافظ الحسابات داخل الشركات من المسائل الضرورية وذلك بفضل الرقابة التي يقوم بها، للتأكد من صحة وسلامة حسابات الشركة محل المراقبة، كونها لا تسمح لأي شخص بممارستها وامتهانها بسبب صعوبتها.

لهذا وضع المشرع الجزائري جملة من الشروط التي يجب أن تتوفر في الراغبين بالالتحاق بمهنة محافظ الحسابات. هذا ما سنتطرق له في هذا المطلب حيث تم تقسيمه الى فرعين:

الفرع الأول (الشروط التي يخضع لها الشخص الطبيعي)، أما الفرع الثاني (الشروط التي يخضع لها الشخص المعنوي).

الفرع الأول: الشروط التي يخضع لها الشخص الطبيعي.

وردت مجموعة من الشروط والقواعد التي وجب أن يخضع لها الشخص الطبيعي في المادة 8 من قانون 10_01 حيث نصت على ما يلي:

" لممارسة مهنة الخبير المحاسب أو مهنة محافظ الحسابات أو مهنة المحاسب المعتمد، يجب أن تتوفر الشروط الآتية:

1_ أن يكون جزائري الجنسية.

2_ أن يحوز شهادة لممارسة المهنة على النحو الآتي:

أ_ بالنسبة لمهنة الخبير المحاسب، أن يكون حائزا شهادة جزائرية للخبرة المحاسبية أو شهادة معترفا بمعادلتها.

ب_ بالنسبة لمهنة محافظ الحسابات، أن يكون حائزا الشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترفا بمعادلتها.

ج_ بالنسبة لمهنة المحاسب المعتمد، أن يكون حائزا الشهادة الجزائرية للمحاسب أو شهادة تسمح له بممارسة المهنة.

3_ أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية.

4_ أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة.

5_ أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلا في المصف الوطني للخبراء أو في المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون.

6_ أن يؤدي اليمين المنصوص عليها في المادة 6 أعلاه. "[1]

[1] المادة 8 من قانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث، المرجع السابق، ص 5.

من خلال نص المادة يتضح لنا أنه يشترط في الشخص الطبيعي الراغب في ممارسة مهنة محافظ الحسابات:

1_ أن يكون جزءا من المجتمع الوطني الجزائري.

2_ أن يكون حائزا شهادة محافظ الحسابات جزائرية أو شهادة معترف بها، تمنح من معهد التعليم المختص أو معهد معتمد بعد نجاحه في المسابقة، تشترط لها شهادة جامعية في الاختصاص.

3_ كذلك أن يتمتع بكامل حقوقه المدنية والسياسية كالأهلية القانونية الكاملة، ولا يوجد عليه اي مانع قانوني يتعلق بممارسة هذه الحقوق.

4_ أن لا يكون قد صدر ضده حكم بجناية أو جنحة مخلة بالشرف.

5_ أن يكون محافظ الحسابات مسجلا لدى الجهات المختصة ومعتمدا من طرف الوزير المكلف بالمالية.

6_ أن يتعهد قانونيا وأخلاقيا بالالتزام بأداء الواجبات بنزاهة وأمانة.

الفرع الثاني: الشروط التي يخضع لها الشخص المعنوي.

أباح المشرع الجزائري لمحافظي الحسابات ممارسة مهنتهم ضمن اشكال مختلفة من الشركات التجارية سواء كانت شركة أسهم، أو المسؤولية المحدودة، أو الشركات المدنية، أو تجمعات ذات منفعة مشتركة، أو مؤسسات ذات طابع اقتصادي [1].

[1] حفيزة مركب، المرجع السابق، ص 58.

شرط أن تتوافر فيها الشروط المنصوص عليها في القانون 10_01:

1_ أن يحمل جميع الشركاء الجنسية الجزائرية. [1]

2_أن يكون الشركاء مسجلين بصفة فردية في جدول المنظمة الوطنية. [2]

3_ أن يكون الثلث الشريك غير المعتمد وغير المسجل من جنسية جزائرية حاملا لشهادة جامعية وله صلة مباشرة أو غير مباشرة بالمهنة. [3]

4_ أن تعين الأجهزة المسيرة للشركات والتجمعات المذكورة ادناه في المادة 46 من بين المهنيين المسجلين في الجدول فقط .[4]

5_ أن تنجز الأعمال تحت الاسم الخاص للمحافظ وتحت مسؤوليته وعدم استعمال اسم مستعار. [5]

• كما نصت المادة 47 من قانون 10_01:

" تؤهل شركات الأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة أو التجمعات المذكورة في المادة 46 اعلاه، لممارسة مهنة الخبير المحاسب عندما يشكل أعضاء المصف المسجلون بصفة فردية في الجدول بصفة خبراء محاسبين. ثلثي $3/^{2}$ الشركاء على الأقل، ويمتلكون على الأقل ثلثي $3/^{2}$ رأس المال.

تدعى الشركات أو التجمعات المذكورة في الفقرة السابقة " شركات الخبرة المحاسبية "." [6]

[1] المادة 46 من القانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث، المرجع السابق، ص 9.

[2] المادة 48 من القانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث، المرجع نفسه، ص 9.

[3] المادة 50 من القانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث، المرجع نفسه، ص 9.

[4] المادة 53 من القانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث، المرجع نفسه، ص 10.

[5] المادة 57 من القانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث، المرجع نفسه، ص 10.

[6] المادة 47 من القانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث، المرجع نفسه، ص 9.

• كما نصت المادة 8 من المرسوم التنفيذي 11_30 على أنه بعد استيفاء جميع الشروط تسجل الشركة المترشحة في الجدول وتمنح لها البطاقة المهنية التي تحدد عنوانها والمهنة أو المهن المرخص بممارستها.[1]

• بعد الانتهاء من كافة الترشيحات المتعلقة بشروط التسجيل في الجدول، يقوم المجلس الوطني للمحاسبة في أول يناير من كل سنة بتحديد قائمة المسجلين في الجدول وينشرها من طرف الوزير المكلف بالمالية ذلك حسب المادة 09 والمادة 04 من القانون 10_01 .[2]

• نصت المادة 82 من قانون 10_01 على:

" يعتبر الخبراء المحاسبون ومحافظو الحسابات والمحاسبون المعتمدون المسجلون طبقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما في جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين عند تاريخ نشر هذا القانون، معتمدين تلقائيا ومسجلين في جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين و/أوفي جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات و/أو في جدول المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين". [3]

[1] بن جميلة محمد، مسؤولية محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة، مذكرة لنيل درجة ماجستير، تخصص قانون أعمال، جامعة متنوري قسنطينة، 2010_2011، ص 41.

[2] المرجع نفسه، ص 41.

[3] المادة 82 من القانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث، المرجع السابق، ص 13.

المطلب الثاني: طرق تعيين محافظ الحسابات في الشركات التجارية.

تختلف الجهات المسندة لها مهمة تعيين محافظ الحسابات [1]. حيث أنه يعين اما عن طريق الجمعية العامة العادية هذا ما سنحاول التطرق له في (الفرع الأول)، أو عن طريق الجمعية التأسيسية (الفرع الثاني)، أو عن طريق القضاء (الفرع الثالث).

الفرع الأول: التعيين عن طريق الجمعية العامة العادية.

تعين الجمعية العامة العادية للمساهمين مندوبا للحسابات أو أكثر لمدة ثلاث سنوات، ويتم اختيارهم من بين المهنيين المسجلين في جدول المصف الوطني. [2]

حيث تعتبر الجمعية العامة العادية صاحبة الاختصاص في تعيين محافظ الحسابات ليقوم بمهامه المتمثلة في الرقابة الدائمة والمستمرة على حسابات الشركة ونتائجها. [3] هذا ما أكده المشرع في المادة 26 قانون 10_01 الفقرة الأولى:

" تعين الجمعية العامة أو الجهاز المكلف بالمداولات بعد موافقتها كتابيا، وعلى أساس دفتر الشروط، محافظ الحسابات من بين المهنيين المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية. " [4]

---

[1] إيلول الأمين، سالمي عبد القادر، النظام القانوني لمحافظ الحسابات في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون أعمال، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2019، ص 14.

[2] شوايدية منية، الشركات التجارية، شركات الأشخاص، شركات الأموال، شركات ذات الطبيعة المختلطة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945 قالمة، ملقاة على طلبة السنة الثالثة ليسانس، قانون خاص، 2020_2021، ص 67.

[3] علاوي عبد اللطيف، مندوب الحسابات ودوره في مختلف أشكال الشركات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه ل م د، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2016_2017، ص 14.

[4] المادة 26 قانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث ، المرجع السابق، ص 7.

الفرع الثاني: التعيين عن طريق الجمعية التأسيسية.

ان الشركات التي تكون في طور التأسيس تقوم بالاستثمار في هذه المرحلة حيث تستغل الفرصة في القيام بكل ما يتعلق بأجهزة الشركة المكلفة بالإدارة او الرقابة في عقدها التأسيسي وذلك ربحا للوقت والتفرغ لأمور أكثر اهمية، ومعنى ذلك ان الجمعية العامة التأسيسية تقوم بتعيين واحد او أكثر من مندوبي الحسابات حتى يتولى اعمال الرقابة على حسابات الشركة. [1]

وهذا ما اكدته المادة 600 الفقرة الثانية من القانون التجاري الجزائري بقولها:

"..... وتعين القائمين بالإدارة الاولين او اعضاء مجلس المراقبة وتعين واحد او أكثر من مندوبي الحسابات "[2]، هذا فيما يخص شركة المساهمة التي تلجأ للادخار العلني في تأسيسها،

أما في حالة تأسيس الشركة دون اللجوء للادخار العلني فيتم تعيين محافظ الحسابات في القانون الأساسي لتلك الشركة وهذا ما نصت عليه المادة 609 من نفس القانون بقولها:

" يعين القائمون بالإدارة الأولون وأعضاء مجلس المراقبة الأولون ومندوبو الحسابات الأولون في القوانين الأساسية " [3].

والهدف من هذا التعيين تسيير تأسيس شركة المساهمة مع التنويه أن طريقة التعيين هذه لا تكسب امتيازات لمحافظ الحسابات مقارنة مع إذا تم تعيينه بالطرق العادية " [4]

[1] علاوي عبد اللطيف، المرجع السابق، ص 12.

[2] المادة 600 من القانون التجاري المعدل والمتمم، المرجع السابق، ص 10.

[3] إيلول الأمين، المرجع السابق، ص 16.

[4] بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص 44.

الفرع الثالث: التعيين عن طريق القضاء.

نظرا للدور الهام الذي يلعبه محافظ الحسابات داخل الشركة اعتبر المشرع الجزائري على غرار [1] نظيره الفرنسي تعيينه إلزاميا فيها إذ أنه في حالة فشل المشاورات أو لم تتمكن الجمعية العامة من تعيين محافظ الحسابات لأي سبب كان أو رفض المحافظ أداء عمله يعين هذا الأخير بموجب أمر من رئيس المحكمة مقر الهيئة أو المؤسسة بناء على عريضة من المسؤول الأول للكيان التابع لها مقر الشركة [2] وهذا طبقا لنص المادة 15 الفقرة الأولى من المرسوم التنفيذي 11_32. [3]

كما وردت هذه الطريقة الاستثنائية أيضا في نص المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري بأنه:

" إذا لم يتم تعيين الجمعية العامة مندوبي الحسابات، أو في حالة وجود مانع أو رفض واحد أو أكثر من مندوبي الحسابات المعنيين، يتم اللجوء الى تعيينهم أو استبدالهم بموجب أمر من رئيس المحكمة التابعة لمقر الشركة، بناء على طلب من مجلس الادارة أو مجلس المديرين. " [4]

لكن المعمول به هو المرسوم 11_32 كون الخاص يقيد العام.

المطلب الثالث: آثار تعيين محافظ الحسابات في الشركات التجارية.

في اطار تنظيم مهنة محافظ الحسابات ، تدخل المشرع لضمان ممارستها في ظروف قانونية ملائمة ، فعمد إلى اقرار حقوق تمنح لهذه الهيئة الرقابية حماية اثناء أداء مهامه، مقابل الزامها بواجبات محددة تفرض احترام قواعد المهنة و متطلبات الشفافية و المساءلة داخل الشركة .

---

[1] عدنان فواتيح شهلة، النظام القانوني لمحافظ الحسابات في شركة المساهمة مذكرة لنيل ماجستير، تخصص قانون أعمال، كلية الحقوق، جامعة وهران، 2011_2012، ص 77.

[2] بن جميلة محمد المرجع السابق، ص 44.

[3] المادة 15 فقرة اولى، من المرسوم 11_32، المتعلق بتعيين محافظ الحسابات، جريدة رسمية عدد 07، صادرة ب 2 فبراير 2011، ص 24.

[4] المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري، المعدل والمتمم، المرجع السابق، ص 32.

الفرع الأول: حقوق محافظ الحسابات.

يتمتع محافظ الحسابات بجملة من الحقوق الهدف منها اعطائه الاستقلالية اللازمة لأداء مهامه في الشركة من بين هذه الحقوق: حق الاطلاع على الوثائق (أولا)، حق الحضور لاجتماعات الجمعية العامة المنعقدة (ثانيا)، حق الحضور لاجتماعات مجلس الادارة أو مجلس المديرين (ثالثا).

أولا: حق الاطلاع على الوثائق.

الأصل أن يقوم محافظ الحسابات بإعلام المؤسسة وبشكل مسبق على موعد حضور مساعديه، وهذا حتى يتسنى للإدارة تجهيز مختلف البيانات والسجلات التي يحتاجها ليتمكن من أداء عمله، وكذلك تجهيز المكان المناسب للقيام بهذا العمل، كما لمدقق الحسابات الحق في طلب الاطلاع على أي بيانات أو سجلات يراها ضرورية لتمكينه من القيام بالمهام المنوطة به على أكمل وجه. [1]، وهذا حسب ما ورد في نص المادة 31 من القانون رقم 10_01 التي تنص على ما يلي:

"يمكن محافظ الحسابات الاطلاع في أي وقت وفي عين المكان على السجلات المحاسبية والموازنات والمراسلات والمحاضر وبصفة عامة كل الوثائق والكتابات التابعة للشركة أو الهيئة.

ويمكنه أن يطلب من القائمين بالإدارة والأعوان والتابعين للشركة أو الهيئة كل التوضيحات وأن يقوم بكل التفتيشات التي يراها لازمة " [2]

ثانيا: حق الحضور لاجتماعات الجمعية العامة المنعقدة.

من بين أهم حقوق محافظ الحسابات حق الحضور لاجتماعات الجمعية العامة والأداء برأيه في النواحي المالية وكذا الرد على الاستفسارات حول تقريره المرفق بالقوائم المالية. [3]

[1] تونسي نجاة، بوروبة محمد الحاج،" **مدقق الحسابات والمشرع الجزائري** "، مجلة دفاتر بوادكس، مستغانم، العدد 06، سبتمبر 2016، ص 158.

[2] المادة 31 من القانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث ، ص 8.

[3] زاهرة عاطف سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، الطبعة الأولى، دار الراية، سنة 2009م، ص 138.

لم ينص القانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث على استدعاء محافظ الحسابات لجمعية المساهمين على عكس القانون الملغى الذي نص على ذلك في نص المادة 40 فقرة 2 منه، لذلك وجب الرجوع في ذلك الى أحكام القانون التجاري الذي نص على ذلك في المادة 715 مكرر 12:

"يتم استدعاء مندوبي الحسابات لاجتماع مجلس الإدارة أو مجلس المديرين ..... وكذا لكل جمعيات المساهمين."

إذن لا يجب على محافظ الحسابات أن يمنح المساهمين الشعور بأنه شخص بعيد غير مهتم بأحوال الشركة، لذلك جعل المشرع الجزائري استدعائه لجمعية المساهمين أمر ضروري وحتمي إجباريا وفي أجل 30 يوما قبل انعقادها وهذا حسب المادة 677 من القانون التجاري سواء أكانت عادية أم غير عادية، حيث أن الهدف من الاستدعاء المبكر منح محافظ الحسابات الوقت اللازم والكافي لتحضير نفسه كما ينبغي للإجابة على مختلف الأسئلة الممكن طرحها عليه يوم انعقاد الجمعية العامة. [1]

ثالثا: حق الحضور لاجتماعات مجلس الادارة أو مجلس المديرين.

كما هو الحال بالنسبة للحضور لاجتماعات الجمعية العامة، فهو أيضا: لم ينص القانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث ، استدعائه لاجتماعات مجلس الادارة أو مجلس المديرين عكس المرسوم التشريعي رقم 93_08 الذي تكفل بذلك في حين نصت المادة 715 مكرر 12:

"يتم استدعاء مندوبي الحسابات لاجتماع مجلس الإدارة أو مجلس المديرين حسب الحالة الذي يقفل حسابات السنة المالية المنتهية."[2]

[1] عبد المجيد قادري، "**مدى استقلالية محافظ الحسابات على ضوء 10_01** "، مجلة العلوم الانسانية، بسكرة، مجلد 31، العدد 02، جوان 2020، ص 407 .

[2] آمنة بيروك، حسية بوربيع، المركز القانوني لمحافظ الحسابات في شركة المساهمة، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون أعمال، قسم الحقوق، كلي الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2016_2015، ص 55.54,

لكن ما يلاحظ أنه لم يذكر الآجال الواجب احترامها من أجل الاستدعاء والتي حددها القانون الملغى 91_08 ب: 45 يوما على الأكثر قبل انعقاد الاجتماع وهذا ما نصت عليه المادة 40 من القانون 91_08 [1] وهذا ما يؤدي بنا الى طرح التساؤل الآتي حول إغفال المشرع الجزائري تحديد المدة في التعديل الجديد في القانون 10_01.

الفرع الثاني: التزامات محافظ الحسابات.

مقابل ما يتمتع به محافظ الحسابات من حقوق، تقع على عاتقه جملة من الالتزامات عند مباشرة مهامه ويمكن حصرها فيما يلي:

أولا: الالتزام بمسك الملف الخاص بالشركة الخاضعة لرقابته.

تناولت المادة 40 من قانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث ، هذا الالتزام المتعلق بمسك الملف الخاص بالشركة محل المراقبة بقولها:

"يتعين على محافظ الحسابات الاحتفاظ بملفات زبائنه لمدة 10 سنوات ابتداء من أول يناير الموالي لآخر سنة مالية للعهدة "[2]

وبموجب ذلك يلتزم المحافظ بالاحتفاظ بمجموعة متكاملة ومنظمة من أوراق المراجعة يسجل فيها ما جمعه من بيانات، وكذلك جميع الخطوات والاجراءات التي اتبعها في فحص دفاتر الشركة، كما يسجل أيضا كافة الأدلة التي قام بجمعها خلال العملية. [3]

[1] بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص 57.

[2] المادة 40 من قانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث ، المرجع السابق، ص 8.

[3] المادة 660 فقرة 2 من قانون الشركات الفرنسي رقم 66_537، وأنظر الى بلمخفي خولة، مسؤولية محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة في التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون أعمال، جامعة أحمد دراية، أدرار، 2018_2019، ص 35.

ثانيا: الالتزام بالسر المهني.

يجب على مدقق الحسابات الالتزام بالسر المهني وهذا يرتبط بمختلف الأعمال وكذلك البيانات التي اطلع عليها بحكم ممارسته لمهامه وهذا ما جاء به المشرع الجزائري في نص المادة 71 من قانون 10_01: " يتعين على الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد كتم السر المهني تحت طائلة العقوبات المنصوص عليها في المادتين 301 و302 من قانون العقوبات " [1]

وهذا أيضا ما أكدته نص المادة 715 مكرر 13 من القانون التجاري والتي نصت على ما يلي:

".... فإن مندوبي الحسابات ومساعديهم ملزمون باحترام سر المهنة فيما يخص الأفعال والأعمال والمعلومات التي اطلعوا عليها بحكم ممارسة وظائفهم."[2]

إذن يحق لمحافظ الحسابات بموجب هذا الالتزام معرفة كل شيء وهو ملزم بعدم الإفصاح بأي شيء، ذلك أن مهمتهم تمكنهم من الاطلاع على معلومات في غاية الأهمية وبالمقابل هم ملزمون بالتكتم وحفظ أسرار مثل ما تخضع له باقي المهن الأخرى الحرة المختلفة. [3]

ثالثا : الالتزام ببذل العناية التي تقتضيها أصول المهنة .

الأصل ان محافظ الحسابات ملزم ببذل عناية لا بتحقيق نتيجة . فلا تنعقد مسؤوليته بمجرد تحقق الضرر ، مما يعني الزامية وجود دليل على تقصيره في اداء مهامه و العناية يقصد بها تلك الصادرة من الرجل المهني ، حيث الزمه المشرع بتوفير الوسائل اللازمة للرقابة دون تحقيق النتائج . [4]

[1] تونسي نجاة، بوروبة محمد الحاج، المرجع السابق، ص 161

[2] المادة 715 مكرر 13 القانون التجاري المعدل والمتمم، المرجع السابق، ص 34.

[3] عبد المجيد قادري، المرجع السابق، ص 409.

[4] إيلول الامين ، سالمي عبد القادر ، المرجع السابق ، ص 28 .

و هذا ما اكدته المادة 59 من القانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث ، و التي نصت على مايلي :

" يتحمل مندوب الحسابات المسؤولية العامة من العناية بمهمته و يلتزم بتوفير الوسائل دون نتائج " . [1]

[1] المادة 59 من القانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث ، ص 10 .

المبحث الثالث: المهام الموكلة لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية.

بعد عملية تعيين محافظ الحسابات في الشركات التجارية يمنحه القانون صلاحية مزاولة مهنته كمحافظ حسابات. وفي مقابل ذلك تقع على عاتقه جملة من المهام المحددة قانونا. هذا ما تطرقنا له في مبحثنا هذا وبناء على ذلك قسمناه الى ثلاث مطالب:

المهام الرقابية لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية (المطلب الأول)، والمهام الإعلامية لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية (المطلب الثاني)، اضافة الى اسباب إنهاء مهام محافظ الحسابات في الشركات التجارية (المطلب الثالث).

المطلب الأول: المهام الرقابية لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية.

يتعين على محافظ الحسابات مجموعة من المهام الرقابية التي وجب عليه الالتزام بها. حيث تتمثل هذه المهام في: فحص صحة الحسابات وانتظامها (الفرع الأول)، مراقبة المعلومات الواردة في التقارير المقدمة من المسيرين (الفرع الثاني)، وتقديم تقرير سنوي عن أعمال الشركة (الفرع الثالث).

الفرع الأول: فحص صحة الحسابات وانتظامها.

تعتبر عملية تدقيق صحة المعلومات وفحص الحسابات من المهام الأساسية لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية. [1] وحتى يثبت صحة الحسابات السنوية ومدى مطابقتها لنتائج السنة المالية عليه الاطلاع على كافة المستندات ودفاتر المحاسبة، وضمان تمسكها بالدفاتر التي نص عليها القانون التجاري وقانون المهنة. [2]

وذلك للتأكد من عدم وجود أي خطأ والقيام بكافة الإجراءات التي من شأنها ان تمس بالوضع المالي للشركة مع وضع قائمة الجرد والتقييم بعد دراستها وضمان انتظامها ومطابقتها للقانون والتنظيمات المعمول بها. [3] هذا ما نصت عليه المادة 23 فقرة 2 من قانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث :

" ..... يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص " [4]

في حال اكتشاف محافظ الحسابات عدم صحة الحسابات أو وجود أي تجاوزات أو أعمال جرمية يستلزم عليه الإخطار والإبلاغ عن كل المخالفات التي اطلع عليها. وفي حالة عدم ابلاغه تقوم مسؤوليته [5].

---

[1] حاج أعمر نصيرة، حرشاوي عبد الرحمان، الإطار القانوني لمحافظ الحسابات في شركة الأموال، مذكرة لنيل شهادة الماستر في قانون تخصص قانون أعمال، جامعة مولود معمري تيزي وزو، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، سنة 2022، ص 36.

[2] ايلول الأمين، سالمي عبد القادر، المرجع السابق، ص 35.

[3] شقراني لزرق، صدوقي فوزي، مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات ودوره في تصفية المؤسسات العمومية الاقتصادية، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في العلوم التجريبية، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تيسمسيلت، 2017_2018، ص 34.

[4] المادة 23 فقرة 2 من قانون 10_01 للمهن الثلاث، المرجع السابق، ص7.

[5] كتوش عاشور، " **مهام وتقارير محافظ الحسابات** "، مجلة الاقتصاد الجديد. عدد 16. مجلد 01، خميس مليانة، سنة 2017، ص 98.

هذا ما أشارت له نص المادة 715 مكرر 10 فقرة 2،3،4 من القانون التجاري:

" يطلع مندوبو الحسابات مجلس الإدارة أو مجلس المديرين أو مجلس المراقبة حسب الحالة بما يلي:

2_ مناصب الموازنة والوثائق الاخرى المتعلقة بالحسابات التي يرون ضرورة إدخال تغييرات عليها بتقديم كل الملاحظات الضرورية حول الطرق التقييمية المستعملة في إعداد هذه الوثائق.

3_ المخالفات والأخطاء التي قد يكتشفونها.

4_ النتائج التي تسفر عنها الملاحظات والتصحيحات أعلاه والخاصة بنتائج السنة المالية مقارنة بنتائج السنة المالية السابقة."[1]

الفرع الثاني: مراقبة المعلومات الواردة في التقارير المقدمة من المسيرين.

تعد عملية مراقبة المعلومات الواردة في التقارير المقدمة من طرف المسيرين ضرورية لمراقبة دفاتر المؤسسة وحساباتها. [2] هذا ما ورد في نص المادة 23 البند الثاني من الفقرة الأولى من قانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث :

" يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات " [3]

حيث يلتزم محافظ الحسابات بمراقبة المعلومات المتواجدة في تقرير التسيير والوثائق المحاسبية والمالية. قبل إرسالها الى المساهمين الذين يمتلكون حق إجراء المراقبة والإشراف على أعمال الشركة. من أجل التأكد من حسن تسيير وإدارة المؤسسة. هذا ما نصت عليه المادة 716 من القانون التجاري.[4]

[1] المادة 715 مكرر 10 من القانون التجاري المعدل والمتمم، المرجع السابق، ص 33.

[2] شقراني لزرق، المرجع السابق، ص 34,

[3] المادة 23 من القانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث ، المرجع السابق، ص 7.

[4] المادة 716 من القانون التجاري المعدل والمتمم، ص 1372.

الفرع الثالث: تقديم التقرير السنوي عن أعمال الشركة.

بعد عملية التدقيق ومراقبة صحة الحسابات. تأتي مرحلة إعداد التقارير وتقديمها كمرحلة نهائية تبين نتائج التدقيق.

أولا: تعريف تقرير محافظ الحسابات.

التقرير هو وثيقة مكتوبة صادرة عن محافظ الحسابات، يبدي رأيه فيها عن أهم النقاط والنتائج التي توصل اليها. [1]حيث يوضح فيه مدى دقة وصحة البيانات والمعلومات المبينة في الدفاتر والسجلات بما يتماشى مع المتطلبات والقواعد المهنية.[2]

ثانيا: أنواع التقارير.

أشار المشرع الى أنواع التقارير التي يلتزم محافظ الحسابات بتقديمها الى الشركاء وذلك في المادة 25 من قانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث ، يترتب عن مهمة محافظ الحسابات إعداد:

_ تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة، أو عند الاقتضاء، رفض المصادقة المبرر.

_ تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدمجة، عند الاقتضاء. [3]

_ تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة .[4]

_ تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمس تعويضات. [5]

[1] الهلي بسمة، هالة عميرات ربحة، أهمية تقرير محافظ الحسابات في اتخاذ قرارات أطراف ذوي المصلحة، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2018_2019، ص 13.

[2] ايلول الأمين، سالمي عبد القادر، المرجع السابق، ص 40.

[3] المادة 25 من قانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث ، المرجع السابق، ص 7.

[4] المادتين 628 و672 من القانون التجاري المعدل والمتمم، المرجع السابق، ص 15 و1368.

[5] المادتين 727 و758 ، المرجع نفسه، ص 1373 و1375.

_ تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين.

_ تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو حسب الحصة الاجتماعية.

_ تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية. [1]

_ تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل الاستغلال. [2]

المطلب الثاني: المهام الإعلامية لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية.

بالإضافة الى قيام محافظ الحسابات بمهام رقابية كلفه المشرع أيضا بمهام إعلامية يمكن تقسيمها الى إعلام المساهمين (الفرع الأول)، وكذا إعلام الجهاز الاداري وهذا ما تضمنه (الفرع الأول)، مهمة إعلام الجمعية العامة والنيابة العامة (الفرع الثالث).

الفرع الأول: إعلام المساهمين.

لا يقوم محافظ الحسابات بمهمة الرقابة فحسب بل تمتد مهمته إلى إعلام المساهمين بأي نقص قد يكتشفه وأطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة [3]، حيث يقوم بالتحقيق في صحة المعلومات المرسلة إلى المساهمين حول الوضعية المالية للشركة وحساباتها مما يعني أن مهمة محافظي الحسابات لا تقتصر فقط في الرقابة بل تمتد إلى إعلام المساهمين [4]، بالرغم أن المشرع خول لهم هذه الصلاحية دون الحق في تقييم ما توصلت إليه الشركة من نشاطات والسبب في ذلك استحداث جهاز رقابة يختص بهذه الصلاحية .[5]

[1] شقراني لزرق، صدوقي فوزي، المرجع السابق، ص 25.

[2] المادة 715 مكرر 11 من القانون التجاري المعدل والمتمم، المرجع السابق، ص 34.

[3] طيطوس فتحي، محافظ الحسابات في الجزائر، **مجلة دفاتر السياسة والقانون**، ورقلة، العدد 9، جوان 2013، ص 41.

[4] عمار عمورة، الوجيز في شرح القانون التجاري الجزائري، الأعمال التجارية، التاجر، الشركات التجارية، دون طبعة، دار المعرفة، الجزائر، 2000، ص 204.

[5] صانة سهام، بولافة سامية، المرجع السابق ص 619.

من صلاحية كل مساهم أن يطلع خلال 15 يوم السابقة لانعقاد الجمعية العامة العادية على جدول الحسابات، الوثائق التلخيصية، قائمة القائمين بالإدارة إضافة إلى تقارير مندوبي الحسابات التي ترفع للجمعية العامة العادية. [1]

الفرع الثاني: إعلام الجهاز الإداري.

ألزم المشرع الجزائري في أحكام القانون التجاري والقانون المنظم للمهن الثلاث 10_01 ، أن يقوم محافظ الحسابات بمهمة إعلام الجهاز الإداري، وبصيغة أخرى يجب على محافظ الحسابات أن يترك المجال لمجلس الإدارة أو مجلس المديرين الاطلاع على كل ما توصل إليه من معلومات أو أخطاء اكتشفها أثناء عملية فحص الحسابات، مع ضرورة الاطلاع على النتائج التي تسفر عنها الملاحظات والتصحيحات بنتائج السنة المالية مقارنة بالنتائج المالية للسنة السابقة [2] وهذا ما أشار إليه المشرع الجزائري في المادة 715 مكرر 10 من القانون التجاري. [3]

الفرع الثالث: إعلام الجمعية العامة والنيابة العامة.

طبقا لنص المادة 715 مكرر 13 الفقرة الأولى من القانون التجاري فإنه يقتضي على محافظ الحسابات إخطار الجمعية العامة بمختلف المخالفات والأخطاء التي لاحظها أثناء ممارسة مهامهم.[4]

أضافت نفس المادة في الفقرة الثانية منها على إلزامية إخطار النيابة العامة (وكيل الجمهورية) من طرف محافظ الحسابات بالأفعال الجرمية أو مثل ما ذكرها المشرع في نص المادة بالأفعال الجنحية، التي من شأنها أن يعد خرقا لأحكام القانون التجاري وكذلك القوانين المكملة له تلك المتعلقة بممارسة المهنة. [5]

---

[1] المادة 680 من القانون التجاري المعدل والمتمم، المرجع السابق، ص 24، والمادة 28 من قانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث، المرجع السابق، ص 8.

[2] صانة سهام، بولافة سامية، المرجع السابق، ص 619.

[3] المادة 715 مكرر 10 من القانون التجاري المعدل والمتمم، المرجع السابق، ص 33.

[4] المادة 715 مكرر 13، المرجع نفسه، ص 34.

[5] طيطوس فتحي، المرجع السابق، ص 43.

المطلب الثالث: أسباب انهاء مهام محافظ الحسابات في الشركات التجارية.

نظرا لأهمية استقلالية محافظ الحسابات لضمان فعالية مهامه، قد يواجه تحديات تعيق أدائه، خاصة عند اتخاذ قرارات لا تتماشى مع مصالح بعض المسؤولين يمكن ان تؤدي هذه التحديات الى تهديد دوره الرقابي. [1]

حيث نص المشرع الجزائري سواء في القانون التجاري أو القانون المنظم للمهن الثلاث على أسباب مختلفة تؤدي الى انهاء مهام محافظ الحسابات. فقد يتم انهاء مهامه بالأسباب اللاإرادية (الفرع الأول)، كما قد يتم انهائها بأسباب إرادية (الفرع الثاني).

الفرع الأول: إنهاء مهام محافظ الحسابات بالأسباب اللاإرادية.

من بين الأسباب اللاإرادية التي تؤدي الى انهاء مهام حافظ الحسابات: انتهاء المدة القانونية (اولا)، العزل (ثانيا)، او في حالة تحقق مانع قانوني أو مادي يمنعه من الاستمرار كالوفاة أو الشطب أو الايقاف (ثالثا).

أولا: انتهاء المدة القانونية.

تنتهي مهام محافظ الحسابات بانتهاء العهدة التي عين لها طبقا لنص المادة 27 الفقرة الاولى والثانية من قانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث :

" تحدد عهدة محافظ الحسابات بثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة.

لا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد عهدتين متتاليتين الا بعد مضي ثلاث سنوات ". [2]

[1] شقراني لزرق، صدوقي فوزي، المرجع السابق، ص 25.

[2] المادة 27 من القانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث، المرجع السابق، ص 7.

كما أضافت المادة 715 مكرر 7 فقرة أولى قانون تجاري" يعين مندوبو الحسابات لثلاث سنوات مالية وتنتهي مهامهم بعد اجتماع الجمعية العامة العادية التي تفصل في حسابات السنة المالية الثالثة. يبقى مندوب الحسابات المعين عن الجمعية بدل مندوب آخر يمارس وظيفته حتى انتهاء مهمة المندوب الذي استخلفه ..."[1]

يفهم من نص المادتين أن المدة القانونية لعهدة محافظ الحسابات حددها المشرع بثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، وتنتهي مهامه بعد اجتماع الجمعية العامة التي تفصل في حسابات السنة المالية الثالثة. وعليه فإن علاقة مندوب الحسابات مع الشركة محل المراقبة تنتهي بانتهاء هذه المدة الزمنية.

ثانيا: عزل محافظ الحسابات من طرف الجهة القضائية المختصة.

أجاز القانون في حال حدوث خطأ أو مانع، بناء على طلب من مجلس الادارة أو مجلس المديرين أو من مساهم أو أكثر يمثلون عشر رأس مال الشركة أو الجمعية العامة وانهاء مهام محافظ الحسابات قبل الانتهاء العادي لهذه الوظائف عن طريق الجهة القضائية المختصة. [2]

وهذا ما أكدته نص المادة 715 مكرر 9 من القانون التجاري الجزائري، بعدما كان عزل محافظ الحسابات من اختصاص الجمعية العامة العادية التي قامت بتعيينه، أوكلت مهمة عزله الى الجهة القضائية المختصة ولم يترك للجمعية العامة سوى صلاحية طلب العزل بعدما كانت هي التي تقوم بإجرائه. [3]

[1] المادة 715 مكرر 7 من القانون التجاري المعدل والمتمم، المرجع السابق، ص 33.

[2] عمار عمورة، المرجع السابق، ص 310.

[3] عدنان فواتيح شهلة، المرجع السابق، ص 318.

ولا يجوز عزل محافظ الحسابات إلا لأسباب مقبولة تبرر قرار العزل، كإهمال في الاداء او ارتكابه لأخطاء تسبب أضرار للشركة أو للغير أو افشاء الاسرار المهنية التي يقوم بإعلامها الى المساهمين او الى الغير، ويجوز لمحافظ الحسابات ان يطالب الشركة بتعويض الأضرار المادية والمعنوية التي لحقت نتيجة لقرار العزل التعسفي، ويقع على الشركة عبء اثبات السبب المشروع الذي يبرر عزل محافظ الحسابات. [1]

ثالثا: وفاة محافظ الحسابات، شطبه، ايقافه.

تنتهي مهام محافظ الحسابات بوفاته، إذ ان الوفاة تعد سببا قانونيا يضع حدا لجميع العلاقات التي تقوم على الاعتبار الشخصي هذا في حال ما إذا كان الشخص طبيعي. [2]

أما إذا كان الشخص معنوي تنتهي مهمته بمجرد انقضائه [3].

الأمر نفسه إذا تم شطب محافظ الحسابات او تم ايقافه، ولأن هذا يضر بمصلحة الشركة لا يسعها الانتظار وبالتالي عليها ايجاد البديل في أقرب وقت ممكن .[4]

هذا ما أشارت له المادة 76 من قانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث :

" في حالة وفاة أو شطب أو ايقاف الخبير المحاسب او محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد أو اية حالة اخرى بما فيها حالات حل الشركات او شهر افلاسها، يعين الوزير المكلف بالمالية بناء على اقتراح من رئيس مجلس المصف الوطني أو رئيس مجلس الغرفة الوطني أو رئيس مجلس المنظمة الوطنية، مهنيا مؤهلا لتسيير المكتب الذي تنتهي مهامه مع نهاية اجراء التصفية أو مع زوال المانع.

ويخضع المهني المعين لحالات التنافي والموانع المنصوص عليها في هذا القانون ".[5]

---

[1] بومكواز عبد القادر، بوعناني نسيمة، المرجع السابق، ص27.

[2] شقراني لزرق، صدوقي فوزي، المرجع السابق، ص 26.

[3] راضية قرفي، نصيرة محي الدين، مسؤولية محافظ الحسابات في التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة العبي التبسي، تبسة، 2017_2018، ص 26.

[4] إيلول الأمين، سالمي عبد القادر، المرجع السابق، ص 19.

[5] المادة 76 من قانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث، المرجع السابق، ص 12.

الفرع الثاني: الأسباب الإرادية لإنهاء مهام محافظ الحسابات.

تتمثل الأسباب الإرادية لإنهاء مهام محافظ الحسابات في الشركات التجارية في الاستقالة حيث قد يلجأ محافظ إلى تقديم استقالته في حالة عدم قدرته على إتمام مهامه على أكمل وجه لوجود مانع قانوني أو مادي كشطب اسمه من الجدول المهني للمحافظين، أو حتى عدم حصوله على أتعابه، فتقديمه لاستقالته يجب أن تتوفر فيه أسباب فلا يجوز له تقديمها لمجرد رغبته في التهرب من التزاماته المهنية نحو الشركة المعين كمحافظ لحساباتها [1]، وهذا ما أكدته المادة 38 من القانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث بقولها:

"يمكن محافظ الحسابات أن يستقيل دون التخلص من التزاماته القانونية. ويجب عليه أن يلتزم بإشعار مسبق مدته ثلاثة أشهر ويقدم تقريرا عن المراقبات والإثباتات الحاصلة ". [2]

حيث يفهم من نص المادة أن لمحافظ الحسابات حق تقديم استقالة بشرط أن يقدم شرح مفصل للأسباب الموضوعية، كذلك إعطاء إشعار مسبق محدد بثلاثة أشهر لمنح الوقت الكامل للشركة لاتخاذ كافة الاحتياطات اللازمة، وقيامه أيضا بإعداد تقرير مفصل عن المراقبات والإثباتات التي توصل إليها خلال فترة عمله في الشركة بشرط ألا تشكل هذه الاستقالة أضرار كبيرة للشركة. [3]

[1] حمزة وارد، الرقابة الداخلية على شركة المساهمة وفقا للقانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون أعمال كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة يحيى فارس، المدية، 2020_2021، ص 28.

[2] المادة 38 من قانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث، المرجع السابق، ص8.

[3] عبد المجيد قادري، المرجع السابق، ص404.

خلاصة الفصل الأول:

نخلص في نهاية هذا الفصل ان مهنة محافظ الحسابات هي تلك المهنة الرقابية التي تهدف إلى فحص الحسابات المالية للشركات التجارية ، فدور محافظ الحسابات هو ضمان الشفافية وتعزيز النزاهة المهنية، والالتحاق بهذه المهنة مقترن بجملة من الشروط – التي تم النص عليها في قانون 10-01 المنظم لها-.

وهذا ما يخول للمحافظ بعض من الحقوق كحق الاطلاع على الوثائق، حق حضور الاجتماعات المنعقدة...، الا انه في نفس الوقت تقع على عاتقه التزامات معينة تتلخص في عدم افشاء السر المهني، اخطار وكيل الجمهورية في حالة اكتشاف افعال جرمية وغيرها من الالتزامات الاخرى.

بالإضافة لما سبق قد يترتب عن ذلك التعيين جملة من المهام الموكلة لمحافظ الحسابات التي بدورها من الممكن ان يتم انهائها بمختلف الطرق في حالة اخلاله بأخلاقيات المهنة المحددة قانونا أو الاخلال بالقواعد العامة .

رغم أهمية الدور الرقابي، تبقى الحاجة قائمة لتوضيح اكبر من المشرع بشأن حدود السر المهني لتفادي التضارب بين الواجبات القانونية و الأخلاقية.

الفصل الثاني

الفصل الثاني: المسؤوليات المترتبة على محافظ الحسابات في الشركات التجارية.

نظرا للأهمية البالغة للدور الذي يلعبه محافظ الحسابات في مراقبة نشاطات الشركة وحساباتها، ولحساسية المهام الموكلة له، والمسؤولية الجسيمة التي يتحملها أمام الشركاء والمؤسسة. فقد قام المشرع الجزائري بوضع مجموعة من القواعد التي تنظم أحكام المسؤولية عن كل مخالفة أو خطأ يرتكبه أثناء تأدية مهامه.

وينتج عن ذلك قيام المسؤولية المدنية بالإضافة الى المسؤولية التأديبية والجزائية هذا ما سيتم تفصيله في هذا الفصل حيث تم تقسيمه الى ثلاث مباحث أساسية في:

المبحث الأول: " المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية ".

المبحث الثاني: " المسؤولية التأديبية لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية ".

المبحث الثالث: " المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية ".

المبحث الأول: المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية.

اتفق الفقهاء على أن دعائم المسؤولية المدنية هي: الخطأ، الضرر، والعلاقة السببية وهذا ما و انطلاقا من ذلك سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى الجوانب الأساسية للمسؤولية المدنية من خلال : "مفهوم المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات " في المطلب الأول،" قيام المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات " في المطلب الثاني، و " آثار المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات " المطلب الثالث.

المطلب الأول: مفهوم المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية.

تقوم المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات عند اخلاله بالتزاماته سواء كانت هذه الالتزامات منصوص عليها في شكل بنود كالعقد، أو عن طريق المبادئ العامة. [1] وفي هذا المطلب سنحاول دراسة هذا من خلال: تعريف المسؤولية المدنية (الفرع الأول)، بالإضافة الى شروط قيام المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات (الفرع الثاني).

الفرع الأول: تعريف المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات.

إن المسؤولية المدنية هي تلك المسؤولية الغير عقدية أو بعبارة أخرى هي الضمان والالتزامات خارج العقد، وفي نفس الوقت تشمل المسؤولية المدنية بمعناها العام والواسع مسؤولية العقد أو الاتفاقية [2].

حيث تنقسم المسؤولية المدنية الى:

- ✓ مسؤولية تقصيرية: تترتب بحكم القانون.
- ✓ مسؤولية عقدية: تترتب على الإخلال بالالتزام الناشئ عن العقد. [3]

---

[1] أوجاني منذر، شوابي ياسر، المسؤولية المدنية والجزائية لمحافظ الحسابات في التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون أعمال، قسم العلوم القانونية والإدارية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945 قالمة، 2019_2020، ص 9.

[2] سيد احمد موسوي، المسؤولية المدني للحفاظ على الأشياء، الطبعة الأولى ,منشورات زين الحقوقية، عمان، 2010، ص 20.

[3] علي علي سليمان، النظرية العامة للالتزام، الطبعة السابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر، 2006 ،ص 111.

الفرع الثاني: شروط قيام المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات.

في إطار دراستنا للمسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات تبرز الحاجة الى التعرف على طبيعة هذه المسؤولية ومدى ارتباطها بالقواعد العامة، ويشترط لقيامها توافر الأركان الاساسية والمتمثلة في: الخطأ، الضرر، والعلاقة السببية. [1]

أولا: الخطأ.

رغم أن الخطأ يشكل أحد الأركان الجوهرية للمسؤولية المدنية، إلا أن المشرع اعتبره الأساس الذي تبنى عليه هذه المسؤولية، حيث لم يقدم المشرع الجزائري تعريفا دقيقا لركن الخطأ بل اكتفى بذكر الأفعال التي تعتبر أخطاء [2] والتي نص عليها في المادة 124 من القانون المدني الجزائري:

" الفعل أيا كان يرتكبه الشخص بخطئه ويسبب ضررا للغير يلزم من كان سببا في حدوثه بالتعويض ". [3]

فالمشرع هنا نص صراحة على أن من قام بفعل وسبب ضررا بسبب تقصيره يلتزم بالتعويض جراء ذلك، أما المادة 61 الفقرة الاولى من قانون 10_01 نصت على ما يلي:

" يعد محافظ الحسابات مسؤولا اتجاه الكيان المراقب عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأدية مهامه " .[4]

هذا يبين أن مسؤولية محافظ الحسابات شخصي عن الأخطاء التي يرتكبها، كما نص المشرع الجزائري في المادة 715 مكرر 14 قانون تجاري على هذا النوع من المسؤولية:

" مندوبو الحسابات مسؤولون سواء إزاء الشركة أو إزاء الغير، عن الأضرار الناجمة عن الأخطاء واللامبالاة التي يكونون قد ارتكبوها في ممارسة وظائفهم. " [5]

---

[1] إيلول الأمين، سالمي عبد القادر، المرجع السابق، ص 50.

[2] معيزي خالدية، مسؤولية مندوب الحسابات في شركة المساهمة، مذكرة لنيل درجة الماجستير، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2011_2012، ص 26 و29.

[3] المادة 124 من الأمر 75_58 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون المدني، جريدة رسمية عد 78، الصادرة ب 30 سبتمبر 1975، المعدل والمتمم، ص 23.

[4] المادة 61 الفقرة الأولى من قانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث، المرجع السابق، ص 10.

[5] المادة 715 مكرر 14 من القانون التجاري المعدل والمتمم، المرجع السابق، ص 32.

لهذا لأنه المسؤول الوحيد عن مراقبة حسابات الشركة محل المراقبة، فإذا كانت هناك أخطاء في التدقيق يعتبر مسؤولا شخصيا عنها دون غيره. [1]

وبما أن المادة 52 من القانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث أعطت الحق للمحافظ بالاستعانة بخبراء مهنيين أو مساعدين لحسابه وتحت مسؤوليته، فيعد إذن بموجب ذلك مسؤولا مدنيا إذ ارتكب أحد أعوانه خطأ ترتبت عنه المسؤولية المدنية، كما قد يسأل المحافظ عن تعويض الأضرار التي قد تنشأ عن تدخله في الإدارة أو افشاء اسرار الشركة، او إذا ترك عملا اتجاه الشركة محل المراقبة في وقت غير مناسب أو بقصد الإضرار بها. [2]

ثانيا: الضرر.

لا تنعقد المسؤولية المدنية للمحافظ إلا في حالة وقوع ضررا للمؤسسة او للغير. [3]

فالضرر والاذى الذي يصيب الشخص نتيجة المساس بمصلحة مشروعة له، أو بحق من حقوقه .[4]

ويشترط في الضرر أن يكون حقيقيا ويكون حاليا. والضرر نوعان:

ضرر مادي: يمس بالممتلكات الخاصة بالشخص وماله.

أو ضرر معنوي: يمس بالجانب المعنوي للشخص وشعوره. [5]

[1] حاج أعمر نصيرة، حرشاوي عبد الرحمان، المرجع السابق، ص 51.

[2] دحموش فايزة، النظام القانوني لمحافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة، مذكرة لنيل درجة ماجستير، تخصص قانون اعمال، قسم الحقوق، كلية الحقوق، جامعة منتوري قسنطينة، 2010_2011، ص 113

[3] شقراني لزرق، صدوقي فوزي، المرجع السابق، ص 47

[4] محمد صبري السعدي، مصادر الالتزام النظرية العامة للالتزام في القانون المدني الجزائري، دون طبعة، درا الكتاب الحديث، الجزائر، 2009، ص 342 و343.

[5] حاج أعمر نصيرة، حرشاوي عبد الرحمان، المرجع السابق، ص 52.

وإن عبئ إثبات الضرر يقع على عاتق الدائن لأنه المدعى والمتضرر.

كما يمكن لكل من اصابه ضرر سواء كان مساهما أو مسيرا للشركة أو الغير، طلب التعويض وتقوم مسؤولية محافظ الحسابات الشخصية. [1]

ثالثا: العلاقة السببية.

لا يكفي لقيام المسؤولية المدنية للمحافظ وقوع الخطأ ويترتب على هذا ضرر، بل يجب أن يكون هناك علاقة سببية بين الخطأ والضرر. [2]

بمعنى أن الخطأ المرتكب من طرف محافظ الحسابات أدى الى وقوع ضرر للغير، وهنا يكون المحافظ مقصرا أو مخالفا ووجب أن يكون مسؤولا عن خطئه وذلك بعد إثبات المدعى لوجود علاقة سببية بين الضرر الحاصل والخطأ المنسوب لمحافظ الحسابات. [3]

وحسب المادة 127 قانون مدني فإن الضرر الحاصل إذا كان قد حصل بسبب أجنبي لا يد للمحافظ فيه مثل: القوة القاهرة، حادث مفاجئ، او بخطأ الغير فهنا محافظ الحسابات لا يعتبر مسؤولا ولا تنعقد مسؤوليته المدنية .[4]

[1] راضية قرفي، نصيرة محي الدين، المرجع السابق، ص 34 و 35.

[2] المرجع نفسه، ص 35.

[3] حاج أعمر نصيرة، حرشاوي عبد الرحمان، المرجع السابق، ص53.

[4] المادة 127 من القانون المدني المعدل والمتمم، المرجع السابق، ص 997.

المطلب الثاني: قيام مسؤولية محافظ الحسابات.

بمجرد توافر أركان المسؤولية المدنية سابقة الذكر في المطلب الأول فإن محافظ الحسابات يتحمل المسؤولية الكاملة في إطار وظيفته، سنحاول في هذا المطلب التطرق إلى مسؤولية المحافظ عن فعله الشخصي (الفرع الأول)، أما مسؤوليته عن خطأ الغير في (الفرع الثاني)، وأخيرا مسؤولية المحافظ عن خطأ مساعديه (الفرع الثالث).

الفرع الأول: مسؤولية محافظ الحسابات عن فعله الشخصي.

تبدأ مهام محافظ الحسابات عند استلامه قرار التعيين إلى غاية انتهاء مهمته بإعداد التقرير مما يرتب مسؤوليته اتجاه عمله وفقا لأصول المهنة التي تنظمه، مما يثبت حق التعويض في حالة إلحاق الضرر من خلال إثبات تقصير محافظ الحسابات في وظيفته أو في حالة قبول معلومات تضليلية [1] وفقا لنص المادة 124 من القانون المدني الجزائري وبالتالي فإن محافظ الحسابات يتحمل المسؤولية عن فعله الشخصي في حالة ما إذا أثبت المتضرر عدم التزام المحافظ بأصول المهنة أو عدم قيامه وحرصه على انجاز عمله على أكمل وجه. [2]

في حالة إثبات الخطأ الذي تقوم عليه المسؤولية يكون على المحافظ نفي ذلك وإثبات العكس أو إثبات استحالة التنفيذ بسبب أجنبي وهذا ما نصت عليه المادة 715 مكرر 14 من القانون التجاري بقولها: "مندوبو الحسابات مسؤولين، سواء إزاء الشركة أو إزاء الغير، عن الأضرار الناجمة عن الأخطاء واللامبالاة التي يكونون قد ارتكبوها في ممارسة وظائفهم " [3].

[1] بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص 118.

[2] فيروز معمري، وسام بلعيدوني، مسؤولية حافظ الحسابات، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون أعمال، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2021_2022، ص 63.

[3] المادة 715 مكرر 14 من القانون التجاري المعدل والمتمم، المرجع السابق، ص 34.

بالنسبة لمسؤولية الشخص المعنوي المتمثل في محافظة الحسابات في هذه الحالة يكون الأشخاص مسؤولين مسؤولية شخصية عن أعمالهم وبالتالي عن أخطائهم حتى ولو كانوا في إطار شركة محافظة الحسابات. [1]

وبناء على ذلك يكون محافظ الحسابات مسؤولا عن كل ضرر ينتج عن مخالفة أحكام القانون ولا يتبرأ من مسؤوليته فيما يخص المخالفات التي لم يشترك فيها إلا إذا أثبت أنه قام بالمتطلبات اللازمة والمطلوبة في أداء مهامه مع مراعاة كافة الإجراءات والمواعيد المحددة. [2]

الفرع الثاني: مسؤولية محافظ الحسابات عن خطأ الغير .

مسؤولية محافظ الحسابات اتجاه الأخطاء التي يرتكبها الغير تختلف حسب طبيعة الخطأ أو الظروف المحيطة به . بشكل عام ، يعتبر محافظ الحسابات مسؤولا عن الاخطاء التي يرتكبها هو نفسه او الاخطاء التي تنجم عن عدم قيامه بواجباته المهنية بالشكل المطلوب.

أما بالنسبة لخطأ الغير، فإن محافظ الحسابات لا يكون مسؤولا عن أخطائهم إلا إذا كانوا يعملون تحت إشرافه كمساعدين، أما البقية من مسيرين الإدارة فيعتبرون هم المسؤولين عن أخطائهم على الرغم من أن محافظ الحسابات هنا ملزم باتخاذ بعض الإجراءات سواء بإعلام القائمين بالإدارة ولفت نظرهم للتجاوزات الحاصلة وفي حالة الاستمرار وجب عليه إبلاغ الهيئات المشرفة على الشركة كالجمعية العامة مثلا. [3]

[1] فيروز معمري، وسام بلعيدوني، المرجع السابق، ص 63.

[2] علاوي عبد اللطيف، المرجع السابق، ص 138.

[3] فيروز معمري، وسام بلعيدوني، المرجع السابق، ص 64 .

الفرع الثالث: مسؤولية محافظ الحسابات عن خطأ مساعديه.

يكون محافظ الحسابات مسؤولا عن أعمال تابعيه من المساعدين أو المندوبين الذين يشتركون معه في عملية المراجعة، ويشترط في هذه الحالة وجود علاقة التبعية بين المحافظ ومساعديه، بحيث تكون له سلطة فعلية في الرقابة عليهم ووضع برامج العمل ومتابعتها. [1]

ومنه فهو مسؤولا شخصيا وبالتضامن في التزامهم بتعويض الضرر وذلك في حالة ارتكابهم لخطأ أثناء قيامهم بعملهم وذلك وفقا لما نصت عليه المادة 136 من القانون المدني: "حيث يكون المتبوع، مسؤولا عن الضرر الذي يحدثه تابعه بعمله متى كان واقعا منه في حالة تأدية وظيفته أو بسببها، وتتحقق علاقة التبعية ولو لم يكن المتبوع حرا في اختيار تابعه متى كانت له عليه سلطة فعلية في رقابته وتوجيهه." [2]

[1] بوساحة محمد، برباوي كمال، " **المسؤولية القانونية لمحافظ الحسابات** "، مجلة البشائر الاقتصادية، بشار، المجلد 3، العدد 4، ديسمبر 2017، ص 217.

[2] علاوي عبد اللطيف، المرجع السابق، ص 64.

المطلب الثالث: آثار المسؤولية المدنية.

سبق وتطرقنا في المطلب السابق إلى قيام مسؤولية محافظ الحسابات وذلك عند إحداثه لأخطاء أثناء تأديته لمهامه والتي قد ينجر عنها أضرار للشركة أو للغير، حيث يلتزم حينها بالتعويض الشخصي عن الأخطاء الشخصية التي قام بارتكابها وهذا ما سنحاول دراسته في التعويض في المسؤولية المدنية (الفرع الأول)، وتقادم دعوى المسؤولية المدنية في (الفرع الثاني).

الفرع الأول: التعويض في المسؤولية المدنية.

تقوم المسؤولية المدنية بناءا على الضرر الذي يلحقه محافظ الحسابات بالطرف المتضرر سواء كان شخصا طبيعيا (فردا) أو شخصا معنويا، ومن ثم تقوم مسؤوليته المتمثلة في الجزاء المترتب عنه وهو " تعويض المتضرر" عن الضرر الذي تسبب فيه المحافظ وهذا ما سنحاول تفصيله في (أولا)، وتقدير التعويض (ثانيا).

أولا: التعويض.

إن جبر الضرر في المسؤولية التقصيرية مفاده أن القاضي لا يتقيد بالتعويض في نطاق هذه المسؤولية، بل يترك لتقديره اتخاذ أية وسيلة يراها كفيلة بإصلاح الضرر، أما في المسؤولية العقدية فإن إصلاح الضرر فيها يختلف عن سابقتها (المسؤولية التقصيرية)، ففي العقدية يكون التعويض مبلغا من المال يقضى به لمن لحقه الضرر على من أخل بالالتزام حيث يمكن أن يحكم على محافظ الحسابات بدفع مبلغ مالي كتعويض لمن تضرر بسبب خطأ هذا الأخير أو إخلاله بأحد الالتزامات الواقعة على عاتقه. [1]

[1] أوجاني منذر، شوابي ياسر، المرجع السابق، ص 34.

ثانيا : تقدير التعويض .

إن القاضي لا يتقيد في تقدير التعويض بما حدد في القانون بل مقيد بما لحق المتضرر من خسارة و ما فاته من كسب ، و يمكن في المسؤولية التقصيرية أن يكون مقترف الخطأ في بعض الحالات مسؤولا عن الضرر الغير مباشر ، كما يمكن أن يقضي في هذه المسؤولية بالتعويض عن الضرر الممكن حدوثه و الغير متوقع كذلك ، و لا يقبل في المسؤولية الاتفاق المسبق عن أي مبلغ تعويض جزافي و لا القضاء بفوائد قانونية أيضا . [1]

أما بالنسبة للمسؤولية العقدية فإنه يمكن القول لتقدير التعويض كالآتي:

إن لم يكن التعويض مقدرا في العقد أو بنص قانوني، فإنه يشمل ما لحق المتضرر من خسارة وما فاته من كسب (خسارة محدقة _ كسب فائت) يجب على القاضي أن يأخذ بها عند تقدير التعويض للدائن المتضرر، وعادة لا يكون محافظ الحسابات مسؤولا عن الضرر الغير متوقع ما لم يرتكب غشا أو خطأ جسيما. [2]

وتجدر الإشارة إلى أن التعويض يمكن أن يكون " تعويضا عينيا " أو " تعويضا بمقابل "

ويقصد بالتعويض العيني ذلك الذي يرمي إلى إزالة الضرر الذي سببه خطأ المسؤول أو فعله الضار وذلك إما بإيقاف الفعل الضار أو إعادة الحال إلى ما كانت عليه.

[1] أنور العمروسي، المسؤولية التقصيرية والمسؤولية العقدية في القانون المدني: الأركان والجمع بينهما والتعويض دراسة تأصيلية مقارنة في المسؤولية التقصيرية المسؤولية عن الأعمال الشخصية، الطبعة الأولى، دار الفكر الجامعي، الاسكندرية، مصر، 2004، ص 13.

[2] المرجع نفسه، ص 14.

أما التعويض بمقابل في حالة استحالة التعويض العيني يمكن للقاضي أن يأمر المسؤول بتعويض الضرر بمقابل مالي يدفعه إلى المتضرر بسبب خطأ محافظ الحسابات في حين مسألة تقدير شكل التعويض تخضع لسلطة قاضي الموضوع وهذا ما نصت عليه المادة 132 من القانون المدني الجزائري بقولها:

" يعين القاضي طريقة التعويض تبعا للظروف، ويصح أن يكون التعويض مقسطا... ". [1]

الفرع الثاني: تقادم دعوى المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات.

لم يول المشرع الجزائري اهتماما كافيا للمسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات، حيث لم ينص صراحة على احكامها ولم يحدد أجل تقادم الدعاوى الموجهة ضد مؤسسي الشركة والمسؤولين عن إدارتها.

وبناءا على ذلك ، نرجع إلى القواعد العامة و المتمثلة في نص المادة 308 من القانون المدني :

" يتقادم الالتزام بانقضاء خمسة عشرة سنة فيما عدا الحالات التي ورد فيها نص خاص في القانون و فيما عدا الاستثناءات الواردة " . [2]

[1] المادة 132 من القانون المدني المعدل والمتمم، المرجع السابق، ص 23.

[2] المادة 308 ، المرجع نفسه، ص 36.

المبحث الثاني: المسؤولية التأديبية لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية.

الى جانب المسؤولية المدنية التي أقرها المشرع الجزائري في حق محافظ الحسابات، قام بتدعيمها بمسؤولية أخرى وهي المسؤولية التأديبية التي تضبط تصرفاته اتجاه عمله ومهنته. هذا ما سنحاول التطرق له من خلال هذا المبحث حيث قسمناه الى ثلاث مطالب:

مفهوم الخطأ التأديبي في (المطلب الأول)، الاجراءات المتخذة للمتابعة التأديبية لمحافظ الحسابات في (المطلب الثاني)، أما العقوبات المقررة للمتابعة التأديبية لمحافظ الحسابات في (المطلب الثالث).

المطلب الأول: مفهوم الخطأ التأديبي.

لم يقدم المشرع تعريفا دقيقا للخطأ التأديبي لكنه اعتبره في المادة 63 من قانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث أنه: كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة محافظ الحسابات لوظيفته. [1]

وقد امتد هذا التعريف ليشمل الحالات التالية: [2]

الفرع الأول: عدم الالتزام بضوابط الغرفة الوطنية.

يعتبر ذلك نتيجة لعدم احترام المحافظ لمختلف العلاقات التي تربطه بالغرفة كأن لا يقوم بإعلامها في أجل قدره شهر واحد بكل التغييرات التي قد تطرأ أثناء حياته المهنية.

[1] المادة 63 من قانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث، المرجع السابق، ص 10.

[2] بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص من 125 الى 128.

الفرع الثاني : الاخطاء التأديبية الناجمة عن خرق حالات التنافي .

لا يقتصر الأمر على المسؤولية الجنائية التي قد تترتب على محافظ الحسابات عند مخالفته لحالات التنافي المحددة قانونا، بل يمكن أيضا أن تنعقد في حقه المسؤولية التأديبية.

الفرع الثالث: الأخطاء الناجمة عن عدم احترام كرامة وشرف المهنة.

يتعين على محافظ الحسابات الحفاظ على كرامة المهنة وشرفها، والتقيد بالرزانة التي تقتضيها طبيعة مهامه. وكل إخلال بالشرف أو النزاهة، حتى وإن وقع خارج نطاق مزاولة المهنة، يعرضه للمساءلة التأديبية.

المطلب الثاني: المتابعة التأديبية لمحافظ الحسابات.

لقد أغفل المشرع الجزائري في القانون المنظم للمهنة الملغى رقم 91_08 سابق الذكر أحكام المسؤولية التأديبية لمحافظ الحسابات واكتفى بإقرارها فقط، لكنه تدارك الأمر في القانون الجديد 10_01 المنظم للمهن الثلاث والذي جاءت به نص المادة 63 منه، ولهذا سنحاول دراسة هذا الجانب من خلال الإجراءات المتخذة التي أقرها المشرع اتجاه محافظ الحسابات، ومنه سنتناول الجهة المختصة بالنظر في الأخطاء التأديبية في (الفرع الأول)، والإجراءات المتخذة للمتابعة التأديبية في (الفرع الثاني).

الفرع الأول: الجهة المختصة بالنظر في الأخطاء التأديبية.

طبقا لنص المادة 63 من القانون 10_01 المنظم للمهنة فإنه يتحمل المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة [1] والمتمثلة في " لجنة الانضباط والتحكيم " والتي اعتبرها المشرع أنها الهيئة الوحيدة المؤهلة بالتحقيق في الشكاوى وتقدير درجة خطورة الأخطاء المرتكبة من طرف محافظ الحسابات وهذا ما أكده نص المادة 4 من المرسوم التنفيذي رقم 13_10 [2] وذلك انطلاقا من إمكانية ممارستها لصلاحياتها في إطار فض النزاعات ذات الطابع المهني.

[1] المادة 63 من القانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث ، المرجع السابق، ص10.

[2] المادة 4 من المرسوم التنفيذي رقم 13_10 المؤرخ في 13 يناير 2013، المحدد لدرجة الأخطاء التأديبية المرتكبة من طرف الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والخبير المعتمد خلال ممارسة وظيفتهم وكذا العقوبات التي تقابلها، جريدة رسمية عدد 3 الصادرة ب 16 يناير 2013، ص 18

بالرغم من تمتع اللجنة الوطنية لمحافظي الحسابات بالشخصية المعنوية وتضم الأشخاص الطبيعية المؤهلة لممارسة المهنة إلا أن المشرع الجزائري لم يسند لها صلاحية المتابعة التأديبية. [1]

الفرع الثاني: الإجراءات المتخذة للمتابعة التأديبية لمحافظ الحسابات.

نظرا لإغفال المشرع الإجراءات الواجب اتخاذها لتوقيع العقوبة التأديبية، وانعدام تحديد هذه الإجراءات يجعل من الصعب ضبط محافظ الحسابات، حيث يسهل له الطعن في القرارات لخرقها حقوقه انطلاقا من مهام لجنة الانضباط والتحكيم المنصوص عليها في المادة 21 من المرسوم التنفيذي 11_24 [2] وكذا الاعتماد على الإجراءات المدنية والإدارية نجد أنه:

" ككل دعاوى المسؤولية يتم تحريكها بناء على طلب شكوى من الطرف المتضرر إضافة إلى كل من له سلطة اتخاذ الإجراءات التأديبية، لا سيما الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمجلس الوطني للمحاسبة." [3]

إلا أنه الإشكال الواجب التعمق فيه هو إلى من توجه هذه الشكوى؟

يصدر القرار المتضمن العقوبة التأديبية عن الوزير المكلف بالمالية وعلى ذلك فإن الشكوى توجه إليه، إلا أنه لا يوجد نص صريح يؤكد ذلك، ووفقا لنص المادة 2 من المرسوم 11_24 فإن قرار منح الاعتماد يكون من طرف الوزير المكلف بالمالية والمجلس يوضع تحت سلطته وحسب نظرية توازي الأشكال، فإن الوزير المكلف بالمالية هو المكلف بالعقوبة التأديبية، غير أنه بالنسبة لباقي المهن الأخرى الحرة فإن الشكاوى ترفع أمام الهيئة الممثلة للمهنة. [4]

[1] المادة 14 من قانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث، المرجع السابق، ص 6

[2] المادة 21 من المرسوم التنفيذي رقم 11_24، المؤرخ في 27 يناير 2011، المتضمن تحديد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، جريدة رسمية عدد 7 الصادرة ب 2 فبراير 2011، ص 7.

[3] فينيخ عبد القادر، الجنح المتعلقة بمراقبة الشركات التجارية من قبل مندوب الحسابات، أطروحة لنيل الدكتوراه، تخصص قانون أعمال، كلية الحقوق، جامعة وهران، 2011_2012، ص 455.

[4] المرجع نفسه، ص 455.

وتطبيقا لقانون الإجراءات المدنية والإدارية واحتراما للشكلية في رفع الدعاوى فيجب أن تكون الدعوى مكتوبة، موقعة، ومؤرخة تتضمن جميع الوقائع، موجهة ضد محافظ الحسابات مع تحديد عنوانه المهني الخاص به [1] حتى وإن كان في شكل شركة. [2]

المطلب الثالث: العقوبات المقررة للمتابعة التأديبية.

بالنسبة للعقوبات التأديبية المقررة لمحافظ الحسابات تكون حسب درجة خطورة الخطأ الذي ارتكبه، والتي حددها المشرع في نص المادة 63 الفقرة الثانية من القانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث ، كما حددت المادة 5 من المرسوم 13_10 سابق الذكر أصناف الأخطاء المهنية والتي يعاقب عليها كالآتي:

الفرع الأول: الإنذار.

نصت المادة 63 الفقرة الثانية من القانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث على ما يلي:

" تتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها، وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها، في:

_ الإنذار،

_ التوبيخ،

_ التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة أشهر،

_ الشطب من الجدول. [3]

[1] المادة 10 من قانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث ، المرجع السابق، ص 6.

[2] المادة 57 ، المرجع نفسه، ص 10.

[3] المادة 63 الفقرة الثانية، المرجع نفسه، ص 10.

حيث يفهم من نص المادة سابقة الذكر أن عقوبة الإنذار من أخف الجزاءات التأديبية، وتطبق هذه العقوبة على الأخطاء من الدرجة الأولى و المذكورة في نص المادة 6 من المرسوم التنفيذي رقم 13_ 10 [1]، كما يعتبر هذا الإنذار بالنسبة لمحافظ الحسابات اقل الجزاءات اثرا ، أي لا يؤثر على مركزه الوظيفي حتى و لو صدر بعد المحاكمة التأديبية .

الفرع الثاني: التوبيخ.

تطبق عقوبة التوبيخ على الأخطاء المصنفة في الدرجة الثانية والتي أقرتها المادة 7 من المرسوم التنفيذي 13_10 سابق الذكر [2]، ويقصد بالتوبيخ استنكار السلوك الذي انتهجه محافظ الحسابات خلال قيامه بأعماله.

كما نجد أن التوبيخ أشد جسامة من الإنذار، والتوبيخ ليس مجرد لفت نظرا محافظ الحسابات لما ارتكبه من مخالفات، إنما هو جزاء مهين يحمل نوعا من التشهير للمحافظ. [3]

الفرع الثالث: التوقيف لمدة أقصاها ستة أشهر.

تعتبر عقوبة التوقيف أشد جزاء من العقوبات السابقة كون أنها تلحق بالمحافظ من الناحية المادية وكذا المعنوية، فهو عبارة عن تعليق النشاط لفترة وجيزة مع حرمان محافظ الحسابات من الأجر، وتتخذ الهيئة التأديبية التي يرجع إليها الاختصاص للنظر في موضوع الخطأ والمتمثلة في لجنة الانضباط والتحكيم المذكورة سابقا [4] والمادة 8 من المرسوم 13_10 حددت الأخطاء من الدرجة الثالثة التي تندرج ضمنها عقوبة التوقيف. [5]

---

[1] المادة 6 من القانون 10_01 للمهن الثلاث ، المرجع السابق، ص 19.

[2] المادة 7 من المرسوم التنفيذي رقم 13_10، المرجع السابق ، ص 19.

[3] زنايدي رشيد، النظام القانوني لمحافظ الحسابات في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص قانون أعمال، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو ،2022، ص 80.

[4] بوعديس سامية، المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون أعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة، العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2015 _ 2016، ص 35.

[5] المادة 8 من المرسوم التنفيذي 13_10، المرجع السابق، ص 19.

الفرع الرابع: الشطب من الجدول.

وتتضمن أشد الجزاءات درجة التي تلحق المحافظ نتيجة إخلاله بالالتزامات المهنية، والمنع من مزاولة النشاط بشكل نهائي والذي يشكل أقصى جزاء تأديبي في سلم الجزاءات، وتطبق هذه العقوبة عن الأخطاء من الدرجة الرابعة والتي ذكرها المشرع في المادة 9 من المرسوم التنفيذي 13_10 [1]. ونظرا لخطورة هذا الجزاء التأديبي أحيط ببعض القيود والضمانات للتأكد من تناسبه مع الخطأ المرتكب واللجوء إلى الشطب من الجدول كعقوبة إلا في حالة ارتكاب المحافظ لخطأ جسيم. [2]

بالرغم من تعرض محافظ الحسابات إلى العقوبات سابقة الذكر، إلا أنه له الحق في الطعن ضد هذه العقوبات أمام الجهات القضائية المختصة طبقا للإجراءات المعمول بها، وهذا ما أكدته نص المادة 63 الفقرة 3 و4 من القانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث.

[1] أيلول أمين، سالمي عبد القادر، المرجع السابق، ص 63.

[2] هدفي بشير، الوجيز في شرح قانون العمل: علاقات العمل الفردية والجماعية، الطبعة الثانية، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2006، ص 91_92.

المبحث الثالث: المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية.

الى جانب المسؤولية المدنية والتأديبية التي يتحملها محافظ الحسابات، نص المشرع الجزائري على أفعال تعد مخالفات جزائية، يرتب ارتكابها قيام المسؤولية الجنائية وتستوجب العقاب.

كما يمكن تمييز المسؤولية الجزائية عن المسؤوليتين المدنية والتأديبية التي يخضع لهما محافظ الحسابات ففي المسؤولية الجزائية لا يكون محافظ الحسابات مسؤولا عن الأخطاء المنسوبة اليه الا إذا تحقق الركن الشرعي [1] هذا ما نصت عليه المادة 1 من قانون العقوبات:" لا جريمة ولا عقوبة أو تدابير أمن بغير قانون "[2]

هذا ما سنحاول التطرق له في هذا المبحث حيث قسمناه الى ثلاث مطالب:

مفهوم المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية (المطلب الأول)، وبعض الجرائم المنصوص عليها في قانون المهنة (المطلب الثاني)، بالإضافة الى بعض الجرائم المنصوص عليها في قانون العقوبات (المطلب الثالث).

المطلب الأول: مفهوم المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية.

لم يخصص المشرع الجزائري تعريفا للمسؤولية الجزائية في القوانين سواء في قانون العقوبات كشريعة عامة أو في القانون التجاري والقانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث كتشريعات خاصة.

وإنما ترك أمر التعاريف للفقهاء حيث سنتطرق في هذا المطلب الى أهم العناصر المتعلقة بمفهوم المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات. [3] كتعريف المسؤولية الجزائية في (الفرع الأول)، وتمييز المسؤولية الجزائية عن المسؤولية المدنية والتأديبية (كفرع ثاني).

---

[1] بلمخفي خولة، مسؤولية محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة في التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون أعمال، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أحمد دراية، أدرار، 2018_2019، ص 5.

[2] المادة 1 من الأمر 66_156، المؤرخ في 8 يونيو 1966 المتضمن قانون العقوبات، جريدة رسمية عدد 49 الصادرة ب 11 يونيو 1966، المعدل والمتمم، ص 1.

[3] أوجاني منذر، شوابي ياسر، المرجع السابق، ص 40.

الفرع الأول: تعريف المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات.

قبل التحدث عن الجرائم التي يمكن أن يرتكبها محافظ الحسابات والعقوبات المقررة لها، ينبغي التطرق أولا الى العلاقة الأساسية بين الجريمة والعقوبة، حيث اعتبر الفقهاء أن المسؤولية الجنائية العنصر الجوهري في هذه العلاقة، ويشترط أن تتوافر بينهما صلة جوهرية تعكس وصف الفعل كجريمة تستوجب العقاب. [1]

من خلال ما سبق يمكننا استخلاص تعريف للمسؤولية الجزائية واسقاطه على محافظ الحسابات كما يلي:

" إن قيام المسؤولية الجزائية يتطلب توافر أركان معينة، تنطبق على محافظ الحسابات متى ارتكب جريمة منصوص عليها أثناء ممارسته لمهامه متحملا بذلك العقوبة المقررة قانونا. "

[1] منصور رحماني، الوجيز في القانون الجنائي العام، فقه، قضاء، دون طبعة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2006، ص 192.

الفرع الثاني: تمييز المسؤولية الجزائية عن المسؤولية المدنية والمسؤولية التأديبية.

بالرغم من المهام الموكلة لمحافظ الحسابات ، فإنه يظل مسؤولا عن الأخطاء التي يرتكبها ويتحمل تبعاتها القانونية وهذا ما أكدته المادة 63 من قانون 10_01 سالف الذكر، وقبل التطرق لأحكام المسؤولية الجزائية المرتبطة بها وجب تمييزها عن بعض المسؤوليات الأخرى.

أولا: تمييز المسؤولية الجزائية عن المسؤولية المدنية.

يمكن تمييز المسؤولية الجزائية عن المسؤولية المدنية من عدة جوانب من بينها:

1_ من حيث الجريمة:

تترتب المسؤولية المدنية على المحافظ إذ أخل بالتزاماته المهنية اتجاه الشركة بسبب خطأ أو تقصير منه أثناء المراجعة، أما المسؤولية الجزائية فتقوم إذ ارتكب أفعالا تجرمها القوانين ويترتب عنها ضرر بالمصلحة العامة ومصلحة الشركة. [1]

2_ من حيث الدعوى:

لا تقوم دعوى المسؤولية المدنية ضد المحافظ إلا من قبل الطرف المتضرر سواء كانت الشركة محل المراقبة أو الهيئة، فهي دعوى خاصة يجوز التنازل عنها بينما المسؤولية الجزائية تتعلق بالحق العام إذ يعد إخلال محافظ الحسابات بواجباته اعتداء على النظام المالي العام ولا يسقط أثرها حتى لو تنازل عنها المتضرر كونها تمس النظام المالي والمصلحة العامة. [2]

[1] هناء عبيدي، المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2014_2015، ص 36.

[2] أوجاني منذر، شوابي ياسر، المرجع السابق، ص 45.

3_ من حيث العقوبة:

تقوم المسؤولية الجزائية عند ارتكاب المحافظ جرائم محددة بنص قانوني، كقانون العقوبات بالتفصيل أو القانون التجاري أو حتى قانون المهنة والهدف منها الردع والعقاب.

على عكس المسؤولية المدنية تتعلق بتعويض أضرار ناتجة عن أخطاء مدنية تهدف الى جبر الضرر وإعادة الحال الى ما كانت عليه. [1]

ثانيا: تمييز المسؤولية الجزائية عن المسؤولية التأديبية.

تتميز المسؤولية الجزائية عن المسؤولية التأديبية من عدة نواحي نذكر منها:

1_ من حيث الجريمة:

تعتبر الجريمة الجزائية بأنها ارتكاب فعل جرمه القانون ويعاقب عليه، شريطة أن يكون المحافظ أهلا لهذه المسؤولية، في حين الجريمة التأديبية فهي تصرف خاطئ يقع من المحافظ أثناء مزاولة مهنته ويكون قد أخل بالتزاماته حيث ينتج عنه المساس بالشركة محل المراقبة فتوقع عليه إحدى الجزاءات التأديبية. [2]

2_ من حيث الدعوى:

تستند المسؤولية الجزائية غلى كل من قانون العقوبات وقانون الإجراءات الجزائية، بينما ترتكز المسؤولية التأديبية على القانون المنظم للمهنة، حيث يتحمل المحافظ المسؤولية التأديبية أمام لجنة خاصة لدى المجلس الوطني للمحاسبة فلا يوجد هناك تلازم حصري بين الجريمتين لكن يمكن أن ينشأ عن نفس الفعل دعوى جزائية وأخرى تأديبية في آن واحد. [3]

[1] أوجاني منذر، شوابي ياسر، المرجع السابق، ص 45.

[2] محمد علي السالم عياد الحلبي، شرح قانون العقوبات القسم العام، دون طبعة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 1997، ص 102.

[3] هناء عبيدي، المرجع السابق، ص 35

3_ من حيث العقوبة:

تنشأ المسؤولية التأديبية نتيجة إخلال المحافظ لواجباته المهنية ويعاقب بإحدى العقوبات المنصوص عليها في نص المادة 63 من قانون 10_01.

أما المسؤولية الجزائية فعقوبتها تختلف عن سابقتها حيث يعاقب عليها قانون العقوبات أو القانون التجاري أو حتى القانون المنظم للمهنة خاصة في حالة اتساع نطاق الضرر. [1]

[1] بوساحة محمد، برباوي كمال، المرجع السابق، ص 218_219.

المطلب الثاني: بعض الجرائم المنصوص عليها في قانون المهنة.

يعد احترام الضوابط القانونية والأخلاقية في ممارسة مهنة محافظ الحسابات أساسا لضمان نزاهة المهنة وثقة المتعاملين معها، غير أن الواقع العملي كشف ارتكاب محافظ الحسابات لسلوكيات مخالفة تشكل جرائم يعاقب عليها القانون وفي هذا السياق سنحاول التطرق في هذا المطلب إلى بعض الجرائم التي تمس بصفة المحافظ (الفرع الأول)، وأيضا إلى بعض الجرائم المتعلقة بوظيفته (الفرع الثاني).

الفرع الأول: أمثلة عن الجرائم الماسة بصفة محافظ الحسابات.

سنتطرق في هذا الفرع إلى بعض الأمثلة من الجرائم المنصوص عليها في قانون المهنة والتي تمس بصفة المحافظ نذكر منها ببعض من الإيجاز:

أولا: جريمة الممارسة غير الشرعية للمهنة.

تنص المادة 74 من القانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث على أنه:

" يعد ممارسا غير شرعي لمهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد كل شخص غير مسجل في الجدول أو تم توقيف مؤقت لتسجيله أو شطبه من الجدول والذي يمارس أو يواصل في أداء العمليات المنصوص عليها في احكام هذا القانون" [1] فكل من مارس مهنة محافظ الحسابات بالرغم من أنه غير مسجل في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو تم توقيفه مؤقتا أو شطبه ومع ذلك واصل ممارسة الوظيفة، اعتبر ممارسا غير قانوني للوظيفة مما يستوجب متابعة جزائية طبقا لأحكام المادة 829 من القانون التجاري حيث:

" يعاقب بالحبس من شهرين إلى ستة أشهر وبغرامة من 20.000 إلى 200.000 دج أو بإحدى العقوبتين فقط، كل شخص يقبل عمدا أو يمارس أو يحتفظ بوظائف مندوبي الحسابات بالرغم من عدم الملائمات القانونية."[2]

---

[1] المادة 74 من قانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث، المرجع السابق، ص 12.

[2] المادة 829 من القانون التجاري المعدل والمتمم، المرجع السابق، ص 1382.

وما يلاحظ أن المشرع الجزائري في القانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث قد رفع قيمة الغرامة المالية في حالة الممارسة الغير شرعية للمهنة " من 500.000 إلى 2.000.000 دج"، وهذا ما تؤكده نص المادة 73 من نفس القانون 10_01 وهنا نكون أمام مبدأ الخاص يقيد العام وبالتالي يطبق نص المادة 73 من هذا القانون. [1]

فالركن المادي لهذه الجريمة يقوم بمجرد ممارسة المحافظ لهذه المهنة بالرغم من عدم توافر أهم الشروط الشرعية، أما الركن المعنوي فإنه يتطلب القصد الجنائي العام والخاص والمتمثلين في علم المحافظ أن الفعل مجرم ورغم ذلك تتجه إرادته للقيام به. [2]

ثانيا: جريمة انتحال صفة محافظ الحسابات.

الركن الشرعي لهذه الجريمة متوفر في نص المادة 64 من القانون 24 _02 المعوضة للمادة 243 من قانون العقوبات [3] وكذا ما جاء في نص المادة 74 الفقرة الثانية من القانون 10_01، حيث أدرجها المشرع في إطار الممارسة الغير شرعية للمهنة أيضا.

[1] بدي فاطمة الزهراء، الرقابة الداخلية في شركة المساهمة، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة ابي بكر بلقايد، تلمسان، 2017، ص 123.

[2] اوجاني منذر، شوابي ياسر، المرجع السابق، ص 49.

[3] المادة 64 من قانون 24_02 المؤرخ في 26 فبراير 2024، المتعلق بمكافحة التزوير واستعمال المزور، جريدة رسمية عدد 15 صادرة ب 29 فبراير 2024، تنص على ما يلي "يعاقب بالحبس من سنتين إلى 5 سنوات وبغرامة من 200.000 إلى 500.000 دج كل من استعمل لقبا متصلا بمهنة منظمة قانونا أو بشهادة رسمية أو بصفة حددت السلطة العمومية شروط منحها أو ادعى لنفسه شيئا من ذلك دون أن يستوفي الشروط المفروضة لحملها".

فالركن المادي لهذه الجريمة يقتصر على عنصرين اتخاذ " اسم كاذب وصفة غير حقيقية " والهدف من ذلك أن يقوم المحافظ بخداع الشركة أو الغير وإيهامهم باستمراريته في مزاولة المهنة رغم إيقافه بأي شكل من الأشكال. أما الركن المعنوي يستلزم توفر القصد الجنائي بنوعيه العام والخاص والمتمثلين في العلم والإرادة لدى محافظ الحسابات لارتكابه لهذه الجريمة. [1]

وتجدر الإشارة الى نقطة تضارب القوانين عند وقوع الجريمة وكما أشرنا أنفا تطبيق مبدأ الخاص يقيد العام وبالتالي يطبق القانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث ، أي القاضي لا يطبق العقوبة المقررة في قانون العقوبات. [2]

الفرع الثاني: الجرائم المتعلقة بممارسة الوظائف والمهام.

تنقسم إلى ثلاثة أنواع والمتمثلة في: جريمة إعطاء معلومات كاذبة (أولا)، جريمة إفشاء السر المهني (ثانيا)، وجريمة عدم الكشف عن الأفعال الجرمية لوكيل الجمهورية.

أولا: جريمة إعطاء معلومات كاذبة.

لم ينص القانون 10_01 على هذه الجريمة لكن وردت في نص المادة 830 من القانون التجاري [3]، حيث تنص على تجريم محافظ الحسابات الذي يقدم أو يزور حسابات غير صحيحة أو كاذبة بهدف تحقيق مصلحة مادية أو معنوية على حساب الشركة التي يشرف عليها.

ويتطلب توافر الركن المادي الذي يتمثل في تبليغ أو تأكيد هذه المعلومات الكاذبة، سواء كتابيا أو شفويا.[4]

[1] هناء عبيدي، المرجع السابق، ص 53.

[2] بدي فاطمة الزهراء، المرجع السابق، ص 125.

[3] جاء في نص المادة 830 من القانون التجاري المعدل والمتمم " يعاقب بالسجن من سنة إلى 5 سنوات وبغرامة من 20.000 إلى 500.000 دج أو بإحدى العقوبتين فقط كل مندوب حسابات يتعهد بإعطاء معلومات كاذبة أو تأكيدها عن حالة الشركة.

[4] عبار محمد، خلاف قرماش،" **المسؤولية المدنية والجنائية لمحافظ الحسابات** "، مجلة البشائر الاقتصادية، بشار، العدد 2، ديسمبر 2015، ص 174.

أما الركن المعنوي فيتمثل في علم المحافظ بزيف المعلومات مع إرادة واضحة لتقديمها للجهة المختصة، وعقوبة هذه الجريمة تتراوح ما بين سنة إلى خمس سنوات سجنا مع غرامة مالية بين 20.000 إلى 500.000 دج. [1]

ثانيا: جريمة إفشاء السر المهني.

طبيعة مهنة محافظ الحسابات تقتضي الثقة المطلقة، إذ يجب عليه الاطلاع على جميع الوثائق والمعلومات الضرورية لأداء مهامه، مع الالتزام بالحفاظ على سرية هذه المعلومات وعدم إفشائه الأسرار المهنية. [2]

ونظرا لخطورة هذه الجريمة خصها المشرع بعدة نصوص قانونية في مختلف القوانين الجزائرية، منها المادة 715 مكرر 13 من القانون التجاري [3] كذلك المادة 71 من القانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث [4] والمادتان 301 و302 من قانون العقوبات [5] التي تحدد الركن الشرعي لهذه الجريمة.

ويتمثل الركن المادي لها في إفشاء محافظ الحسابات للمعلومات المحمية قانونا، فيما يشترط الركن المعنوي توافر العلم والإرادة لارتكاب الفعل.

أما العقوبات تتراوح بين الحبس من شهر إلى 6 أشهر وغرامة مالية 500 إلى 5.000 دج مع التشديد في بعض الحالات الخاصة المنصوص عليها في نص المادة 302 من قانون العقوبات .[6]

[1] المادة 830 من القانون التجاري، المعدل والمتمم، المرجع السابق، ص 1382.

[2] فينيخ عبد القادر، المرجع السابق، ص 250.

[3] المادة 715 مكرر13 من القانون التجاري المعدل والمتمم، المرجع السابق، ص 34.

[4] المادة 71 من قانون 10_01 المنظم للمهن الثلاث ، المرجع السابق، ص 11.

[5] المادة 301 من قانون العقوبات المعدل والمتمم، المرجع السابق، ص 323.

[6] المادة 302 ، المرجع نفسه، ص 732.

ثالثا: جريمة عدم الكشف عن الأفعال الجرمية لوكيل الجمهورية.

ألزم المشرع الجزائري محافظ الحسابات بالكشف عن الأفعال الجرمية لوكيل الجمهورية من خلال نص المادة 715 مكرر 13 من القانون التجاري حيث جاء فيها:

"... ويطلعون علاوة على ذلك، وكيل الجمهورية بالأفعال الجنحية التي اطلعوا عليها ". [1]

وإذا أخل محافظ الحسابات بهذا الالتزام، يقع على عاتقه المسؤولية الجزائية، ويعاقب بموجب نص المادة 830 من القانون التجاري بالسجن من سنة إلى خمس سنوات وبغرامة مالية من 20.000 إلى 500.000 دج أو إحدى العقوبتين فقط وذلك إذا لم يكشف لوكيل الجمهورية عن الوقائع الإجرامية التي علم بها. [2]

[1] المادة 715 مكرر 13 من القانون التجاري المعدل والمتمم، المرجع السابق، ص 34.

[2] المادة 830 ، المرجع نفسه، ص 1382.

المطلب الثالث: بعض الجرائم المنصوص عليها في قانون العقوبات.

نظرا لكثرة الجرائم المنصوص عليها في قانون العقوبات والتي سوف نحاول إسقاطها على محافظ الحسابات سنأخذ جريمتين على سبيل المثال فقط:

جريمة خيانة الأمانة (الفرع الأول)، وجريمة التزوير في المحررات (الفرع الثاني).

الفرع الأول: جريمة خيانة الأمانة.

تعتبر من الجرائم التي يقوم بها محافظ الحسابات من خلال عمليته الرقابية، وتتمثل في التبديد غشا في المراجعة للأوراق المسلمة إليه مع التزامه بمراجعتها وتقديمها لأصحابها، وهذه الجنحة نصت عليها المواد " 376و 379 " من قانون العقوبات والتي تمثل الركن الشرعي بها. [1]

بالإضافة إلى الركن المادي والمتمثل في حيازة محافظ الحسابات من مستندات ذات قيمة على أساس الممارسة الوظيفية لمدة محددة إلا أنه يقوم بإخفائها أو استعمالها لمصلحته الشخصية. وبالنسبة للركن المعنوي فهو توفر القصد الجنائي بنوعيه والذي تم شرحه سابقا.

أما العقوبات فقد حددها قانون العقوبات في نص المادة 376: الحبس من 3 أشهر إلى 3 سنوات و/ أو غرامة مالية من 500 إلى 20.000 دج بالإضافة إلى عقوبات تكميلية، [2] كما نص أيضا على إمكانية وصول العقوبة إلى الحبس 10 سنوات وغرامة مالية تصل إلى 200.000 في نص المادة 379 من نفس القانون. [3]

[1] هناء عبيدي، المرجع السابق، ص 47.

[2] المادة 376 من قانون العقوبات المعدل والمتمم، المرجع السابق، ص 741.

[3] المادة 378 ، المرجع نفسه، ص 741.

الفرع الثاني: جريمة تزوير في المحررات.

نجد أن هذه الجريمة تقوم على تغيير الحقائق في المحررات، وهذا التغيير يهدف إلى الإضرار بالغير فبالنسبة لمحافظ الحسابات فإن المحررات تتمثل في التقارير السنوية التي يقدمها للجمعية وكذلك حسابات الشركة التي يصادق عليها والمتضرر هنا الشركة محل المراقبة، ولقد تم النص على هذه الجريمة ضمن المادة 35 من قانون 24_02 المتعلق بمكافحة التزوير واستعمال المزور التي تمثل الركن الشرعي لها والتي قامت بتعويض نص المادة 219 من قانون العقوبات.

بالنسبة للركن المادي فيتمثل في قيام محافظ الحسابات بإحداث تغيير جوهري في التقارير أو الحسابات السنوية للشركة المشرف عليها، أما الركن المعنوي يجب توفر القصد الجنائي العام والخاص وهو علم محافظ الحسابات أن فعل التزوير يعد جريمة بالرغم من ذلك يعمد للقيام به بإرادته المنفردة قصد الإضرار بالشركة. [1]

أما العقوبات فقد نصت عليها المادة 24 من قانون 24_02 حيث يعاقب بالحبس من:

3 سنوات إلى 5 سنوات وبغرامة مالية من 300.000 إلى 500.000 دج. [2]

وبالنسبة للمادة 35 من نفس القانون يعاقب بالحبس من 5 سنوات إلى 10 سنوات وبغرامة مالية من 500.000 إلى 1.000.000 دج. [3]

[1] أوجاني منذر، شوابي ياسر، المرجع السابق، ص 53 و54.

[2] المادة 24 من قانون 24_02، المرجع السابق، ص 7.

[3] المادة 35 من القانون 24_02، المرجع نفسه، ص 8 .

المخالفة المرتكبة من طرف محافظ الحسابات	النص القانوني	العقوبة	
		السجن	الغرامة المالية
الممارسة بصفة غير شرعية لمهنة محافظ الحسابات.	المادة 73 من القانون 10_01.	**في حالة العود:** من 6 أشهر الى سنة واحدة.	من: 500.000 دج الى 2.000.000 دج. **في حالة العود:** تضاعف الغرامة.
المنح عمد أو الموافقة على البيانات الغير مطابقة للحقيقة التي وردت في التقارير السنوية للجمعية العامة.	المادة 825 من القانون التجاري.	يعاقب بالحبس من 6 أشهر الى سنتين.	من: 20.000 دج الى 500.000 دج.
الممارسة العمدية وقبول الاحتفاظ بوظائف الحسابات بالرغم من عدم الملائمة القانونية.	المادة 829 من القانون التجاري.	يعاقب بالحبس من شهرين الى 6 أشهر.	من: 20.000 دج الى 200.000 دج.
تعهد محافظ الحسابات تقديم معلومات كاذبة أو تأكيدها أو عدم الكشف عن الوقائع الاجرامية لوكيل الجمهورية.	المادة 830 من القانون التجاري.	يعاقب بالسجن من سنة الى 5 سنوات.	من: 20.000 دج الى 500.000 دج.
إفشاء السر المهني.	المادة 830 من القانون التجاري والمادة 301 من قانون العقوبات.	يعاقب بالحبس من شهر الى 6 أشهر.	من: 500 دج الى 5000 دج.

جدول رقم 1: من إعداد الطالبتين اعتمادا على النصوص القانونية.

خلاصة الفصل الثاني:

نظرا للأهمية التي تكتسبها مهنة محافظ الحسابات تعتبر عامل من العوامل الأساسية في توفير الحماية القانونية للشركات التجارية وذلك عن طريق وضع جهاز رقابي مستقل متمثل في محافظ الحسابات.

إلا انه قد تصدر عن محافظ الحسابات بعض من الافعال تكون معارضة للقانون والأنظمة والتي بدورها قد تلحق ضررا بالشركات التجارية محل المراقبة.

فنتيجة هذه الأفعال المنافية لأخلاقيات المهنة تقوم مسؤولية محافظ الحسابات بمختلف أنواعها:

«مدنية، تأديبية، جزائية» الأمر الذي استدعى بالمشرع الجزائري لوضع بعض من الاليات القانونية لحماية هذه الشركات والتي تتلخص في جملة من العقوبات المحددة في قانون 10-01 المنظم لهذه المهنة كذلك القانون التجاري بالإضافة الى قانون العقوبات والتي تقتضي بالحبس او الغرامات المالية.

فبالرغم من ذلك وجب على المشرع التشديد في جانب العقوبات و ذلك ان يكون مقرونا بآليات الرقابة الفعالة و ليس مجرد نصوص عقابية و ذلك لضمان التطبيق الفعلي و حماية المؤسسات .

الخاتمة:

تبين أن مهنة محافظ الحسابات تمثل احدى الركائز الأساسية في نظام الرقابة المالية على الشركات التجارية.

وقد أولاها المشرع الجزائري أهمية كبيرة من خلال القانون 10-01 المنظم للمهن الثلاث لما لها من دور فعال في حماية الاقتصاد الوطني وترسيخ مبادئ الشفافية والمصداقية داخل المؤسسات.

من جهة قد تناولت هذه الدراسة بعض من الجوانب المختلفة لهذه المهنة من حيث شروط ممارستها كيفية التعيين، المهام، والصلاحيات وكذا المسؤوليات المدنية، التأديبية، والجزائية المترتبة عن الإخلال بها.

واتضح أن محافظ الحسابات لا يعد مجرد خبير محاسبي بل هو جهة رقابية مستقلة يناط بها فحص الوضعية المالية للمؤسسة وإعداد تقارير موضوعية موثوقة تعرض على الجمعية العامة للمساهمين، وتعتبر مرجعية لاتخاذ القرارات المالية داخل الشركة.

ومن جهة أخرى، فان المشرع قد أقر مجموعة من الضمانات القانونية التي تكفل استقلالية المحافظ وتمنع تأثير الإدارة عليه، وفي المقابل حمله مسؤوليات جسيمة في حال إخلاله بواجباته المهنية، سواء عن طريق العزل أو المتابعة التأديبية أو حتى الجزائية، وهو ما يعكس ثقل المسؤولية المهنية والقانونية الملقاة على عاتقه.

على ضوء ما سبق، يمكن القول ان وظيفة محافظ الحسابات تعد أداة رقابية فعالة في المنظومة القانونية الجزائرية إلا أن فعاليتها تظل مرتبطة بتكامل الجهود بين المشرع والهيئات الرقابية، بما يضمن التوازن بين الاستقلالية، الكفاءة، والمساءلة القانونية.

ولقد توصلنا من خلال هذه الدراسة الى بعض النتائج التي نوجزها فيما يلي:

• يتبين ان وظيفة محافظ الحسابات تعد أداة رقابية فعالة لضمان شفافية البيانات المالية ومصداقيتها داخل الشركات التجارية.

• استقلالية محافظ الحسابات شرط جوهري لممارسة مهامه بنزاهة، الا انها قد تتأثر بتدخل أصحاب القرار داخل المؤسسة (الشركة).

• وضع المشرع الجزائري اطارا قانونيا عاما ينظم مهنة محافظ الحسابات فبالرغم من ذلك لا يخلو من بعض الغموض في الجوانب الاجرائية والرقابية.

• يوجد بعض من القصور في آليات المتابعة والمساءلة التي تضمن التزام المحافظ بواجباته، مما قد يؤدي الى التهاون في اداء مهامه الرقابية.

• ضعف التكوين لمحافظ الحسابات المستمر يؤدي الى حدوث فجوة بين متطلبات العمل الرقابي وتطور المعايير في المحاسبة والتدقيق.

وانطلاقا مما سبق يمكن ان نقترح بعض التوصيات كالتالي:

• تعزيز الضمانات القانونية لاستقلالية محافظ الحسابات عن طريق تقنين ما، ومنع اي تضارب محتمل في المصالح مع ادارة الشركة محل المراقبة.

• ضرورة اعادة النظر في بعض المواد القانونية الغامضة او الناقصة مع سن تعليمات تنفيذية واضحة تفصل اجراءات المراقبة والتبليغ والمتابعة مثلا: تشديد العقوبات التأديبية في حالة الاخلال الجسيم بواجباته المهنية مع توضيح الاجراءات التأديبية بشكل دقيق.

• ضرورة تفعيل دور الهيئات المهنية والتنظيمية لمراقبة عمل المحافظين من خلال تقييم الاداء المهني وتطبيق العقوبات عند الاقتضاء.

• إلزام المحافظين ببرامج تدريب وتكوين دوري معتمد لتحديث كفاءاتهم المهنية ومواكبة المستجدات في المجال المحاسبي والقانوني.

• السعي نحو معادلة الشهادات الوطنية مع الهيئات الدولية المختصة بالمهنة، لتسهيل تنقل الكفاءات والانفتاح على الممارسات العالمية.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع.

قائمة التشريعات حسب الترتيب الزمني:

1_ الأمر 66_156 المؤرخ في 8 يونيو 1966 المتضمن قانون العقوبات، جريدة رسمية عدد 49 الصادرة ب 11 يونيو 1966، المعدل والمتمم بالقانون 24_06 جريدة رسمية عدد 30.

2_ الأمر 75_ 58 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 المتضمن القانون المدني، جريدة رسمية عدد 78 الصادرة ب 30 سبتمبر 1975، المعدل والمتمم بالقانون 07_05 جريدة رسمية عدد 31.

3_ الأمر 75_59 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 المتضمن القانون التجاري، جريدة رسمية عدد 101 الصادرة ب 19 ديسمبر 1975، المعدل والمتمم بالقانون 22_09 جريدة رسمية عدد 32.

4_ القانون 91_08 المؤرخ في 27 أبريل 1991 متعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والخبير المعتمد، جريدة رسمية عدد 20 الصادرة ب 1 مايو 1991.

5_ القانون 10_01 المؤرخ في 29 يونيو 2010 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب محافظ الحسابات والخبير المعتمد، جريدة رسمية عدد 42 الصادرة ب 11 يوليو 2010.

6_ المرسوم التنفيذي رقم 11_24 المؤرخ في 27 يناير 2011 المتضمن تحديد تشكيلة المجلس

وتنظيمه وقواعد سيره، جريدة رسمية عدد 7 الصادرة ب 2 فبراير 2011.

7_المرسوم التنفيذي رقم11-30 المؤرخ في 27 يناير 2011 يحدد شروط وكيفيات الاعتماد لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

8_ المرسوم التنفيذي رقم 11_32 المؤرخ في 27 يناير 2011 المتعلق بتعيين محافظي الحسابات، جريدة رسمية عدد 7 الصادرة ب 2 فبراير 2011.

9_ المرسوم التنفيذي رقم 13_10 المؤرخ في 13 يناير 2013 المحدد لآجال الأخطاء التأديبية المرتكبة من طرف الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والخبير المعتمد خلال ممارسة وظيفتهم وكذا العقوبات التي تقابلها، جريدة رسمية عدد 3 الصادرة ب 16 يناير 2013.

10_ قانون 24_02 المؤرخ في 26 فبراير 2024 المتعلق بمكافحة التزوير واستعمال المزور، جريدة رسمية عدد 15 الصادرة ب 29 فبراير 2024.

قائمة المراجع:

أ_ الكتب.

1_ أنور العمروسي ، المسؤولية التقصيرية و المسؤولية العقدية في القانون المدني : الأركان و الجمع بينهما والتعويض دراسة تأصيلية مقارنة في المسؤولية التقصيرية و المسؤولية عن الأعمال الشخصية، الطبعة الأولى، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2004.

2_ زاهرة عاطف سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، الطبعة الأولى، دار الراية، عمان، 2009.

3_ سيد أحمد موسوي، المسؤولية المدنية للحفاظ على الأشياء، الطبعة الأولى، منشورات زين الحقوقية، عمان، 2010.

4_ علي علي سليمان، النظرية العامة للالتزام الطبعة 7، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر، 2006.

5_ عمار عمورة، الوجيز في شرح القانون التجاري الجزائري، الأعمال التجارية، التاجر، الشركات التجارية، دون طبعة، دار المعرفة، الجزائر، 2000.

6_ محمد صبري السعدي، مصادر الالتزام، النظرية العامة للالتزام في القانون المدني الجزائري، دون طبعة، دار الكتاب الحديث، الجزائر، 2009.

7_ منصور رحماني، الوجيز في القانون الجنائي العام، فقه وقضايا، دون طبعة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2006.

8_ محمد علي السالم عياد الحلبي، شرح قانون العقوبات، القسم العام، دون طبعة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن 1997.

9_ هدفي بشير، الوجيز في شرح قانون العمل: علاقات العمل الفردية والجماعية، الطبعة 2، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2006.

ب _ المقالات.

1_ بوساحة محمد، برباوي كمال، المسؤولية القانونية لمحافظ الحسابات، مجلة البشائر الاقتصادية، بشار، المجلد 3، العدد 4، ديسمبر 2017.

2_ تونسي نجاة، بوروبة محمد الحاج، مدقق الحسابات والمشرع الجزائري، مجلة دفاتر بوادكس، مستغانم، العدد 6، سبتمبر 2016.

3_ شريقي عمر، مسؤولية محافظ الحسابات دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، مجلة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مسيلة، العدد 12، 2012.

4_ صانة سهام، بولافة سامية، فعالية رقابة مندوبي الحسابات في شركة المساهمة، مجلة الباحث للدراسات الأكاديمية، باتنة 1، المجلد 11 العدد 2، 2024.

5_ طيطوس فتحي، محافظ الحسابات في الجزائر، مجلة دفاتر السياسة والقانون، ورقلة، العدد 9، جوان 2013.

6_ عبار محمد، خلاف قرماش، المسؤولية المدنية والجنائية لمحافظ الحسابات، مجلة البشائر الاقتصادية، بشار، العدد 2، ديسمبر 2020.

7_ عبد المجيد قادري، مدى استقلالية محافظ الحسابات على ضوء 10_01، مجلة العلوم الإنسانية، بسكرة، العدد 2، جوان 2020.

8_ كتوش عاشور، رشيد سفاحلو، مهام وتقارير محافظ الحسابات، مجلة الاقتصاد الجديد، خميس مليانة، المجلد 1، العدد 16، 2017.

ت _ الرسائل والمذكرات الجامعية.

1_ رسائل الدكتوراه.

1_ بدي فاطمة الزهراء، الرقابة الداخلية في شركة المساهمة، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2017.

2_ حفيزة مركب، النظام القانوني لمحافظ الحسابات في الجزائر، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص قانون خاص، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2017_2018.

3_ علاوي عبد اللطيف، مندوب الحسابات ودوره في مختلف الشركات، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه ل م د، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان ،2016_2017.

4_ فينيخ عبد القادر، الجنح المتعلقة بمراقبة الشركات التجارية من قبل مندوب الحسابات، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص قانون أعمال، كلية الحقوق، جامعة وهران، 2011_2012.

2_ رسائل الماجستير.

1_ بن جميلة محمد، مسؤولية محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة، مذكرة لنيل درجة ماجستير، تخصص قانون أعمال، جامعة منتوري قسنطينة، 2010_2011.

2_ خلفاوي عبد الباقي، حق المساهم في رقابة شركة المساهمة، مذكرة لنيل درجة ماجستير، قسم القانون الخاص، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قسنطينة، 2008_2009.

3_ دحموش فايزة، النظام القانوني لمحافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة، مذكرة لنيل درجة ماجستير، تخصص قانون أعمال، قسم الحقوق، كلية الحقوق، جامعة منتوري قسنطينة، 2010_2011.

4_ عدنان فواتيح شهلة، النظام القانوني لمحافظ الحسابات في شركة المساهمة، مذكرة لنيل درجة الماجستير، تخصص قانون أعمال، كلية الحقوق، جامعة وهران، 2011_2012.

5_ معيزي خالدية، مسؤولية مندوب الحسابات في شركة المساهمة، مذكرة لنيل درجة ماجستير، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2011_2012.

3_ مذكرات الماستر.

1_ آمنة بيروك، حسينة بوربيع، المركز القانوني لمحافظ الحسابات في شركة المساهمة، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون أعمال، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2015_2016.

2_ أوجاني منذر، شوابي ياسر، المسؤولية المدنية والجزائية لمحافظ الحسابات في التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون أعمال، قسم العلوم القانونية والإدارية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945 قالمة ،2019_2020.

3_ الهلي بسمة، هالة عميرات ربحة، أهمية تقرير محافظ الحسابات في اتخاذ قرارات أطراف ذوي المصلحة، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2018_2019.

4_ إيلول الأمين، سالمي عبد القادر، النظام القانوني لمحافظ الحسابات في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون أعمال، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2019.

5_ بوعديس سامية، المسئولية المدنية لمحافظ الحسابات، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون أعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2015_2016.

6_ بومكواز عبد القادر، بوعناني نسيمة، دور محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون خاص، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية،2012_2013.

7_ بلمخفي خولة، مسؤولية محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة في التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون أعمال، قسم الحقوق، كلية الحقوق العلوم السياسية، جامعة أحمد دراية، أدرار، 2018_2019.

8_ حاج أعمر نصيرة، حرشاوي عبد الرحمان، الإطار القانوني لمحافظ الحسابات في شركة الأموال، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون أعمال، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2022.

9_ حمزة وارد، الرقابة الداخلية على شركة المساهمة وفقا للقانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون أعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة يحي فارس، مدية، 2020.

10_ شقراني لزرق، صدوقي فوزي، مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات ودوره في تصفية المؤسسات العمومية الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماستر، قسم العلوم التجارية، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي الونشريسي، تيسمسيلت، 2017_2018.

11_ راضية قرفي، نصيرة محي الدين، مسؤولية محافظ الحسابات في التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون أعمال، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة العربي التبسي، تبسة، 2017_2018.

12_ زنايدي رشيد، النظام القانوني لمحافظ الحسابات في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون أعمال، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2022.

13_ فيروز معمري، وسام بلعيدوني، مسؤولية محافظ الحسابات، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون أعمال، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2021_2022.

14_ مبروكة العمري، مساهمة محافظي الحسابات في تلبية متطلبات واحتياجات مستخدمي القوائم المالية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق ومراقبة تسيير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2019_2020.

15_ هناء عبيدي، المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2014_2015.

4_ المحاضرات.

1_ شوايدية منية، الشركات التجارية، شركات الأشخاص، شركات الأموال، شركات ذات الطبيعة المختلطة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945 قالمة، ملقاة على طلبة السنة الثالثة لسانس، قانون خاص، 2020 _ 2021،

https://vspgrsh.univ-guelma.dz/fr/content/dspace

الفهرس

المحتوى	الصفحة
شكر وعرفان	
الإهداء	
ملخص الدراسة	
مقدمة	01
الفصل الأول: القواعد العامة المنظمة لمهنة محافظ الحسابات في الشركات التجارية	06
تمهيد	06
المبحث الأول: مفهوم محافظ الحسابات	07
المطلب الأول: تعريف محافظ الحسابات	07
الفرع الأول: التعريف الفقهي	07
الفرع الثاني: التعريف القانوني	08
المطلب الثاني: أهداف محافظ الحسابات في الشركات التجارية.....	09
الفرع الأول: فحص مدى صحة القوائم المالية المثبتة في الدفاتر و السجلات.....	09
الفرع الثاني: تقييم كفاءة و فعالية الرقابة الداخلية.....	09
الفرع الثالث: دور محافظ الحسابات في تعزيز النظام المالي.....	10
المطلب الثالث: خصوصية مهنة محافظ الحسابات في الشركات التجارية.....	10
الفرع الأول: الاستقلالية والموضوعية.....	10
الفرع الثاني: الاستمرارية والكفاءة المهنية	11
الفرع الثالث: الطابع الشخصي لتدخلات محافظ الحسابات	11
المبحث الثاني: تنظيم مهنة محافظ الحسابات في الشركات التجارية	13
المطلب الأول: تعيين محافظ الحسابات في الشركات التجارية	13
الفرع الأول: الشروط التي يخضع لها الشخص الطبيعي	14
الفرع الثاني: الشروط التي يخضع لها الشخص المعنوي	15
المطلب الثاني: طرق تعيين محافظ الحسابات في الشركات التجارية	18
الفرع الأول: التعيين عن طريق الجمعية العامة العادية	18
الفرع الثاني: التعيين عن طريق الجمعية التأسيسية	19
الفرع الثالث: التعيين عن طريق القضاء.....	20
المطلب الثالث: آثار تعيين محافظ الحسابات في الشركات التجارية	20

الفرع الأول: حقوق محافظ الحسابات.....	21
الفرع الثاني: التزامات محافظ الحسابات	23
المبحث الثالث: المهام الموكلة لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية.....	26
المطلب الأول: المهام الرقابية لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية.....	26
الفرع الأول: فحص صحة الحسابات وانتظامها.....	27
الفرع الثاني: مراقبة المعلومات الواردة في التقارير المقدمة من المسيرين.....	28
الفرع الثالث: تقديم تقرير السنوي عن أعمال الشركة.....	29
المطلب الثاني: المهام الاعلامية لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية	30
الفرع الأول: اعلام المساهمين	30
الفرع الثاني: اعلام الجهاز الاداري	31
الفرع الثالث: اعلام الجمعية العامة والنيابة العامة	31
المطلب الثالث: أسباب انهاء مهام محافظ الحسابات في الشركات التجارية.....	32
الفرع الأول: الأسباب اللاإرادية لإنهاء مهام محافظ الحسابات.....	32
الفرع الثاني: الأسباب الإرادية لإنهاء مهام محافظ الحسابات.....	35
خلاصة الفصل الأول	36
الفصل الثاني: المسؤوليات المترتبة على محافظ الحسابات في الشركات التجارية.....	38
المبحث الأول: المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية	39
المطلب الأول: مفهوم المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات.....	39
الفرع الأول: تعريف المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات.....	39
الفرع الثاني: شروط قيام المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات	40
المطلب الثاني: قيام المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات	43
الفرع الأول: مسؤولية محافظ الحسابات عن فعله الشخصي	43
الفرع الثاني: مسؤولية محافظ الحسابات عن خطأ الغير	44
الفرع الثالث: مسؤولية محافظ الحسابات عن خطأ مساعديه	45
المطلب الثالث: آثار المسؤولية المدنية	46
الفرع الأول: طبيعة الحكم الفاصل في الدعوى.....	46
الفرع الثاني: تقادم دعوى المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات	48
المبحث الثاني: المسؤولية التأديبية لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية	49

المطلب الأول: مفهوم الخطأ التأديبي	49
الفرع الأول: عدم الالتزام بضوابط الغرفة الوطنية.....	49
الفرع الثاني: الاخطاء التأديبية الناجمة عن خرق حالات التنافي.....	50
الفرع الثالث : الأخطاء الناجمة عن عدم احترام كرامة وشرف المهنة.....	50
المطلب الثاني: المتابعة التأديبية لمحافظ الحسابات.....	50
الفرع الأول: الجهة المختصة بالنظر في الأخطاء التأديبية	50
الفرع الثاني: الإجراءات المتخذة للمتابعة التأديبية لمحافظ الحسابات	51
المطلب الثالث: العقوبات المقررة للمتابعة التأديبية	52
الفرع الأول: الإنذار.....	52
الفرع الثاني: التوبيخ.....	53
الفرع الثالث: التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة أشهر.....	53
الفرع الرابع: الشطب من الجدول.....	54
المبحث الثالث: المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات في الشركات التجارية	55
المطلب الأول: مفهوم المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات	55
الفرع الأول: تعريف المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات	56
الفرع الثاني: تمييز المسؤولية الجزائية عن المسؤولية المدنية والتأديبية	57
المطلب الثاني: بعض الجرائم المنصوص عليها في قانون المهنة.....	60
الفرع الأول: أمثلة عن الجرائم الماسة بصفة محافظ الحسابات.....	60
الفرع الثاني: الجرائم المتعلقة بممارسة الوظائف والمهام.....	62
المطلب الثالث: بعض الجرائم المنصوص عليها في قانون العقوبات.....	65
الفرع الأول: جريمة خيانة الأمانة.....	65
الفرع الثاني: جريمة التزوير في المحررات.....	66
خلاصة الفصل الثاني	68
الخاتمة.....	69
قائمة المصادر والمراجع	72
الفهرس	79
ملخص المذكرة	

ملخص

ملخص.

يشغل محافظ الحسابات موقعا قانونيا مميزا داخل الشركات التجارية، حيث يستند الى قواعد قانونية تحدد شروط تعيينه، حقوقه، وواجباته اتجاه الشركة محل المراقبة.

ويتوجب على محافظ الحسابات الالتزام بأداء مهامه وفقا لمبادئ الاحترافية والدقة، مع مراعاة الاطر القانونية التي تحكم مسؤولياته المدنية، التأديبية، والجزائية، بما في ذلك الجزاءات المقررة على الجرائم التي قد يرتكبها. كما تخضع اليات تعيين محافظ الحسابات لضوابط قانونية تهدف الى حماية حقوق جميع الاطراف المعنية.

وبناء على ذلك يؤكد النظام القانوني على ضرورة احترام المعايير المهنية لضمان سلامة العملية المحاسبية والحفاظ على مصالح الشركات التجارية والأطراف ذات الصلة.

Summary:

The auditor occupies a distinguished legal position with in commercial companies, as they are subject to clear legal provisions that define the conditions of their duties to ward the company under audit.

The auditor is required to carry out their responsibilities in accordance with the principles of professionalism and accuracy, while observing the legal frameworks that govern their civil disciplinary, and criminal liability, including the penalties prescribed for any offenses committed.

Furthermore, the mechanisms of appointment are subject to legal regulations intended to safeguard the rights of all concerned parties.

Accordingly, the legal system stresses the importance of adhering to professional stand acts to ensure the integrity of the accounting process of companies and relevant stakeholder.