جامعـــــــة قاصـــدي مربـــــاح ــ ورقلـــــــة ــ

كليـــة الحقـــوق و العلـــوم السياسيـــة

قســـــــم الحقـــــوق

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: الحقوق والعلوم السياسية

الشعبة: حقوق

التخصص: قانون الأعمال

من إعداد الطالبين: بن الصيد رضوان – قبشي محمد عبد الغني

بعنوان:

حماية محافظ الحسابات للمساهمين في شركة المساهمة

أمام اللجنة المكونة من السادة الأعضاء

الأستاذ/ بالطيب محمد البشير	أستاذ محاضر"ب"	جامعة قاصدي مرباح ورقلة ـ رئيسا
الأستاذ/ بوليفة محمد عمران	أستاذ محاضر"أ"	جامعة قاصدي مرباح ورقلة ـ مشرفا
الأستاذ/ شرقي صلاح الدين	أستاذ مساعد "أ"	جامعة قاصدي مرباح ورقلة ـ مناقشا

السنة الجامعية: 2019/2018

الإهداء

أهدي هذا العمل العلمي لكل من علمني حرفا،

إلى أعز الناس على قلبي، التي أفنت حياتها من أجل تعليمي و تربيتي أمي الحبيبة

إلى العزيز الذي أنار دربي و شقه للنجاح منذ صغري و كافح لأجلي والدي الغالي

إلى كل عائلتي الصغيرة و الكبيرة.

بن الصيد رضوان

إلى كل من أضاء بعلمه عقل غيره....

أو أهدى بالجواب الصحيح حيرة سائليه....

فأظهر بسماحته تواضع العلماء....

وبرحابته سماحة العارفين....

قبشي محمد عبد الغني

شكر و تقدير

نشكر المولى عز وجل الذي وفقنا لإكمال هذا العمل العلمي المتواضع،

كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى الأستاذ المشرف الدكتور بوليفة محمد عمران لإشرافه على هذا البحث و مساعدته لنا و نشكره على إرشاداته و توجيهاته القيمة

كما نتقدم بالشكر إلى جميع أساتذتنا المخلصين في كل مراحل الدراسة

و في النهاية لا يسعنا إلا أن نتقدم بالشكر الخالص إلى جميع عمال مكتبة قسم الحقوق بجامعة ورقلة على حسن المعاملة و التواضع و نخص بالذكر عبد القادر و يحيى.

مقدمة

تعد شركات المساهمة من شركات الأموال الفعالة في التطور الاقتصادي في العصر الحديث، حيث تجلت أهمية شركة المساهمة و بشكل كبير بعد الثورة الصناعية، بسبب قدرتها على جمع رؤوس الأموال الضخمة و توسع نشاطها في التجارة الدولية. ونظرا لما تنفرد به من خصائص و مزايا جعل لديها القدرة على استقطاب وانجذاب المساهمين إليها، قصد استثمار أموالهم في هذا النوع من الشركات جعل مختلف التشريعات تهتم بتنظيم هذا النوع من الشركات تنظيما يكفل حماية كافة المساهمين وحقوقهم داخل الشركة.

و المساهم في شركة المساهمة ليس شريكا فقط بل هو أكثر من ذلك إذ أنه عضو فعال يمارس دوره داخل الشركة بما له من حقوق تخولها له أسهمه كالحق في الأرباح، الحق في الإعلام و حق حضور الجمعيات و التصويت فيها. و لقد أكد المشرع على حقوق المساهم الأساسية وإلزام الشركات باحترامها وعدم المساس بها بنصوص النظام الأساسي، و وفر لها نصوصا جنائية بهدف حمايتها من جميع التصرفات و الممارسات التي يمكن أن تضر بها مهما كانت الجهة الصادرة عنها، فحق التصويت مثلا ليس فيه إجبار للمساهم على ممارسته وإنما يخضع لحريته، وبممارسته يتحدد معه دور المساهم كعضو كامل الحقوق داخل الشركة. كما أن حقوق المساهم الأساسية لم تحدد حصرا بنصوص قانونية فحسب، وإنما فرضتها الطبيعة العملية لشركة المساهمة. ولحماية حقوق المساهم داخل الشركة أهمية خاصة تختلف عن حقوق أصحاب الصكوك الأخرى، وترجع هذه الحماية إلى كونه مشاركا في رأس مال الشركة وما يستلزم ذلك من حماية عن طريق المشاركة في الجمعيات العامة بالحضور والتصويت وما يرتبط بهما من حقوق أخرى.

و استنادا لما سبق جعل من حق جميع المساهمين المشاركة في إدارة الشركة، و لكن من الصعب عمليا و تقنيا أن يباشر جميعهم الإدارة الفعلية نظرا لكثرة عددهم، الأمر الذي تطلب أن تناط الإدارة الفعلية الى أجهزة خاصة حيث لا يستطيع الكم الهائل من المساهمين تسيير الشركة و إدارتها كما ينقص لدى معظمهم الخبرة و الكفاءة لأن شركة المساهمة تتطلب كفاءات و قدرات عالية و هذا نظرا لصعوبة و تعقد القواعد المعتمدة في تسييرها، لكن يبقى اشتراك المساهمين جميعا في الإدارة و الإشراف مضمونا و يتحقق بصفتهم أعضاء في الجمعية العامة للمساهمين، باعتبارها مصدر السلطات و صاحبة السلطة العليا في الشركة فهي التي تختار مجلس الإدارة و مجلس المراقبة حسب الحالة و القائمين بالإدارة الذين يتولون إدارة الشركة، حيث يستمدون منها سلطاتهم. إلا أنه قد يتعسف مسيرو الشركة و القائمون على إدارتها في استعمال السلطات الممنوحة لهم و أن تشكل الأموال الضخمة للشركة إغواء لهم.

وجدير بالذكر أن ممارسة المساهم لحقوقه و حمايتها في شركة المساهمة يعتريها كثير من الضعف، وذلك لعدم وعي كثير من المساهمين هذه الحقوق و كيفية ممارستها، مما يفقد هذه الحقوق أهميتها في ضمان موضوعية الشركة و شفافيتها، يضاف إلى ذلك استئثار أصحاب الحصص المسيطرة في شركة المساهمة بإدارتها بعيدا عن رقابة بقية المساهمين وحقهم في الإدارة و ما ينجر عن ذلك من تعسف فيما بين المساهمين لبعضهم البعض و إخلال لمبدأ المساواة فيما بينهم في شتى الحقوق و الواجبات و خرق لركن هام من أركان الشركة و هو نية المشاركة.

إذ أن الإهمال من جانب المساهمين في إهدار حقوقهم الإدارية خاصة، يترتب عليه إهدار الحقوق المقررة لهم، كما أن للقائمين بالإدارة دور كبير في إهدار حماية حقوق المساهم باستخدام مجلس الإدارة أو مجلس المديرين حسب الحالة لأساليب ملتوية يعجز معها المساهم من ممارسة حقوقه الإدارية فيها فأعضاء مجلس الإدارة أو المديرين محترفون في تقديم البيانات في أضيق وقت ممكن لا يستطيع معها المساهم الاطلاع عليها كاملا أو تكوين رأي بصددها وأصبح وجودهم كعدمه رغم أنهم ملاك بالشركة و مساهمون فيها.

كل هذا دفع المشرع إلى حماية المساهمين في شركة المساهمة و وضع هذه الأخيرة تحت رقابة داخلية وأخرى خارجية، حيث الرقابة الداخلية مبدئيا تعود للمساهمين أنفسهم باعتبارهم أصحاب المصلحة في نجاح المشروع وعبر الجمعية العامة على أعمال الإدارة. إلا أن هذه الحماية قد لا تبدو فعالة نظرا لضخامة عدد المساهمين وعدم حضورهم الجمعيات العمومية بالإضافة إلى أن مراجعة دفاتر الشركة تتطلب خبرة فنية لا تتوفر في غالبية المساهمين، لذلك ظهر مجلس المراقبة وهو جهاز رقابي لحماية المساهمين له مطلق الحرية في مراجعة الوثائق وسجلاتها ومستنداتها وفي طلب البيانات و الإيضاحات.

أما الرقابة الخارجية فإنها تمارس من القضاء الذي يحرص على مدى احترام شركات المساهمة للنصوص القانونية. و لكن ظهر نظام جديد للرقابة الخارجية نظام منظم و محكم جدي وفعال للرقابة على حساباتها و نشاطها ونتائجها وحتى أعمالها، هذه الرقابة هي التي يقوم بها شخص مندوب الحسابات أو ما يعرف بمحافظ الحسابات. كلها تسميات لجهاز واحد تلتزم جل الشركات على اختلافها، إن لم تكن كلها إذا تحققت فيها بعض الشروط والمستلزمات بتعيينه كي يتولى بنفسه القيام بمهام الرقابة الدائمة والمستمرة على نشاطها وحساباتها، وذلك نظرا لأن مهمة محافظ الحسابات تعتبر مهنة فنية معقدة وصعبة لا يقوم بها إلا الأشخاص المؤهلون قانونا لممارستها، وهم ألائك الذين تتوافر فيهم جملة من المؤهلات العلمية والعملية لمزاولة هذه المهنة النبيلة، والهامة في حياة الهيئات والشركات المكلفة بتعيينهم. وهو موضوع دراستنا، حيث ألزم المشرع شركات المساهمة بتعيين

مختصين لممارسة هذه العملية يكونون محترفين محايدين و مستقلين كوسيلة تطمئن أصحاب الأموال لما استثمروه و تفادي التلاعب به.

لذلك فإن محافظة الحسابات مراجعة قانونية مستحدثة، ومعناه مراقبة العمليات الخاصة بالشركة بحسب المعايير والإجراءات المحددة من قبل القانون، مهنة ذات كفاءة تسمح لمحافظ الحسابات بإتقان احترام المحاسبة القانونية و المالية، وعليه فإن مهنة محافظ الحسابات باعتبارها مهنة حرة توجد في كل قطاعات الحياة الاجتماعية فهم متواجدون طيلة حياة الهيئة مهما كان طابعها القانوني.

هذا الدور الذي ينهض به محافظ الحسابات في مختلف أشكال الشركات والذي أصبح بمثابة الرقيب الأخلاقي و القانوني الذي يضبط أعمالها وصفه البعض بحق بأنه ضمير الشركة، حيث أضحى يمارس نوعا من الرقابة القانونية أطلق عليها قضاء الأرقام[1].

كان أول قانون قام بتنظيم مهنة محافظ الحسابات هو الأمر رقم 75- 59 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 المعدل و المتمم و المتضمن القانون التجاري، مع الإشارة إلى أن هذا القانون تضمن بعض المواد التي تنظم مهنة وعمل محافظ الحسابات داخل بعض أنواع الشركات التجارية بصفة خاصة، وهي شركات المساهمة و التوصية بالأسهم.

و بقيت مهنة محافظ الحسابات منظمة في القانون التجاري المعدل والمتمم، ليتدارك فيما بعد المشرع الأهمية التي تحتلها مهنة محافظة الحسابات في حياة الشركات، ليفرد لها أول قانون مخصص ينظم هذه المهنة من جميع النواحي و الجوانب هو القانون رقم 91-08 المؤرخ في 27 أبريل 1991 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمدة.

و قد قام المشرع بإعادة تنظيم هذه المهنة كليا وبصفة جذرية بواسطة قانون آخر ألغي سابقه، هو القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 يونيو 2010 والمتعلق هو الآخر بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمدة، حيث تضمن تنظيم مهنة محافظة الحسابات في المواد من 22 إلى غاية 40 منه، هذا بالإضافة إلى الأحكام المشتركة بين باقي المهن المحاسبية، وقد استهلها المشرع بإعطاء تعريف مفصل عن شخص محافظ الحسابات لينتقل إلى المهام التي يضطلع بها المندوب، ليعرج فيما بعد على التقارير التي يتوجب عليه

[1] علاوي عبد اللطيف، الأدوار الرقابية لمجلس المراقبة و مندوب الحسابات في شركات المساهمة، مجلة الحقوق و العلوم الإنسانية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، ص05.

إنجازها خلال عهدته الرقابية، ثم بين الأجهزة المكلفة بتعيين جهاز يكلف بالرقابة على حساباتها و نشاطها مع الإشارة إلى مدة عهدته، ليتطرق فيما بعد للسلطات التي يتمتع بها محافظ الحسابات ليؤدي مهمته على أتم وأحسن وجه وكما حددها له القانون، ثم كيفيات عزل المحافظ ورده و حتى استقالته، ليختمها بتحديد المسؤوليات الملقاة على عاتق المحافظ حالة إخلاله بالالتزامات الملقاة على عاتقه.

بالتالي فإن الإشكالية التي تطرح في هذه الدراسة هي:

ما مدى كفاية و فعالية الحماية المقررة للمساهمين من طرف محافظ الحسابات؟

للإجابة على هذه الإشكالية وتسليط الضوء على هذا الموضوع وبغية الإحاطة التفصيلية لهذه الحماية استعنا بالمنهج الوصفي التحليلى بشكل أساسي، بهدف تفسير وتحليل المعلومات في شكل منظم من أجل الوصول الى الغرض الأساسي وتحصيل النتيجة المبتغاة والمتمثلة في الإجابة على هذه الإشكالية، و نظرا لتوافقه مع طبيعة الموضوع.

وقد اقتضت طبيعة البحث تقسيمه الى فصلين، يعالج (الفصل الأول) مظاهر الحماية، فيما يعرض (الفصل الثاني) المسؤولية عن الإخلال بواجب الحماية.

الفصل الأول:

مظاهر حماية محافظ الحسابات للمساهمين

إن المهام المَنوطة بمحافظ الحسابات أثناء قيامه بأداء بواجبه في حماية المساهمين في شركة المساهمة متعددة، إذ نصت المادة 715 مكرر4 من القانون التجاري على جملة من المهام والصلاحيات، لكن الدور الأساسي الذي عهد به المشرع إلى محافظ الحسابات في حماية المساهمين هو مراقبة شركة المساهمة (المبحث الأول).

كما أن محافظ الحسابات ملزم قانونا بتقديم تقارير خاصة كلما كان على الجمعية العامة للمساهمين اتخاذ قرار ذو أهمية كبيرة، من أجل حمايتهم و توضيح أهم الموضوعات داخل الشركة التي تساعدهم في اتخاذ قراراتهم عن علم و دراية كافية (المبحث الثاني).

المبحث الأول: مراقبة شركة المساهمة

إن المهام المَنوطة بمحافظ الحسابات أثناء قيامه بأداء بواجبه في مراقبة شركة المساهمة متعددة [1]، فهو يتولى مراقبة حسابات الشركة (المطلب الأول) وكذا مراقبة ركن هام من الأركان الموضوعية للشركة وهو نية المشاركة أو مدى احترام مبدأ المساواة بين المساهمين (المطلب الثاني).

المطلب الأول: مراقبة حسابات الشركة

يقوم محافظ الحسابات في سبيل مراقبة حسابات الشركة بعدة عمليات إذ يقع على عاتقه فحص صحة الحسابات وانتظامها (الفرع الأول)، كما يقوم بالتدقيق في صحة المعلومات الواردة في تقرير المسيرين (الفرع الثاني)، و يقوم أيضا بتقييم التقارير المعدة من طرف المسيرين ويبين رأيه في مدى صحتها عن طريق إعداد التقرير العام للتعبير عن الرأي حول القوائم المالية (الفرع الثالث). و في كل الأحوال يلتزم محافظ الحسابات بإعلام الأطراف و الجهات المعنية بنتائج المراقبة (الفرع الرابع).

الفرع الأول: فحص صحة الحسابات وانتظامها

حتى يقوم محافظ الحسابات بمراقبة وتدقيق حسابات شركة المساهمة ومطابقتها للوضعية المالية للشركة عليه البحث بصورة خاصة في دفاترها والتأكد من أنها خالية من أي غش[2].

حيث أنه يجب على محافظ الحسابات أن يتأكد من أن الحسابات السنوية الأساسية كالميزانية و جرد الأصول و الخصوم، الاستغلال العام و الخسائر و الأرباح، جاءت مستوفية لكافة الشروط و قواعد المحاسبة المنصوص عليها قانونا من جهة، كما أنها تعطي المصداقية وتلك الصورة الوفية لحسابات الشركة من جهة أخرى[3]. إن هذا الالتزام المُلقَى على عاتق محافظ الحسابات والذي يُشكل ضمانا لحماية المساهمين في شركة المساهمة يجد أساسه القانوني في نص المادة 23 من القانون 10-01 عندما عددت المهام المُسندة لمحافظ الحسابات بقولها: " يشهد أن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة ".

كما يقوم محافظ الحسابات بالمصادقة على صحة وانتظام الحسابات المدعمة والمدمجة في صورتها الصحيحة وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظ الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس

---

[1] حول مهام المراقبة المتعددة، راجع:

Jean-Marc Moulin, Droit des sociétés et des groupes, 2e Ed, Gualino éditeur, 2006, P. 149.

[2] أنظر: البستاني سعيد يوسف، قانون الأعمال والشركات، الطبعة الثانية، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت،2008، ص415.

[3] طيطوس فتحي، محافظ الحسابات في الجزائر، دفاتر السياسة والقانون، العدد التاسع، جوان ،2013 ، ص 42.

مركز القرار وذلك حسب المادة 24 من القانون 10-01، ولهذا أعطى المشرع في المادة 32 من نفس القانون لمحافظ الحسابات الحق في الطلب من القائمين بالإدارة معلومات تتعلق بمؤسسات مرتبطة بها أو مؤسسات أخرى لها علاقة مساهمة معها[1].

إن عملية قيام محافظ الحسابات بفحص صحة الحسابات وانتظامها ومدى شرعيتها ومطابقتها للأنظمة القانونية المعمول بها تشكل حماية للمساهمين في شركة المساهمة من خلال، الكشف عن الأخطاء التي وقع فيها المسيرون أثناء تأدية مهامهم، الكشف عن التدليس أو الغش وتوضيح مدى مصداقية الحسابات ومطابقتها للواقع، و البحث في مدى استيفاء الحسابات السنوية للشركة للشروط المنصوص عليها قانونا.

الفرع الثاني: التدقيق في صحة المعلومات الواردة في تقرير المسيرين

تعد عملية مراقبة المعلومات الواردة في التقرير الذي يقدمه المسيرون نتيجة حتمية لعملية مراقبة دفاتر الشركة وحساباتها وهو الأمر الذي تؤكده ضمنيا المادة01/23 من القانون 10-01 بقولها"...يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الأسهم"، وبدورها نصت المادة 715مكرر 2/4 من القانون التجاري على ذلك بقولها: "...كما يدققون في صحة المعلومات في تقرير مجلس الادارة أو مجلس المدرين حسب الحالة وفي الوثائق المرسلة إلى المساهمين حول الوضعية المالية للشركة وحساباتها...".

إذن على المحافظ مراقبة وتدقيق جميع المستندات والوثائق الحسابية كالدفاتر و الصندوق و محفظة الشركة، وجرد الأصول و القيم المنقولة و الضمانات و الكفالات باسم الشركة و الموازنات، و فحص حسابات الاستغلال العام و حسابات الأرباح و جدول توزيع الحصص المالية و فروع الشركة و مساهماتها و الميزانية، و رقم الأعمال و المبالغ الخاضعة للضريبة لأن الجهاز المسير للشركة يمكن أن يقدم معلومات مغلوطة لا تعكس الصورة والوضعية الحقيقية للشركة[2]، وهو الأمر الذي من شأنه الإضرار بالمساهمين والتزام محافظ الحسابات بالجدية في مراقبة هذه المعلومات ومدى صحتها يوفر الحماية القانونية لهم.

---

[1] بوموكواز عبد القادر، دور محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص القانون الخاص الشامل جامعة عبدالرحمان ميرة، بجاية،2013/2012، ص39.

[2] بن جميلة محمد، مسؤولية محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة، مذكرة ماجستير في قانون الأعمال، جامعة منتوري، قسنطينة,2011/2010، ص 72.

ولكي يؤدي محافظ الحسابات مهامه على أكمل وجه ألزمت المادة 716 من القانون التجاري مسيري الشركة بأن يضعوا تقارير التسيير تحت تصرف محافظ الحسابات خلال الأربعة أشهر على الأكثر التالية لغلق السنة المالية[1].

الفرع الثالث: إعداد التقرير العام للتعبير عن الرأي حول القوائم المالية

بعد مرور سنة مالية يكون محافظ الحسابات ملزم بإعداد تقرير عام يثبت فيه أن ما جاء في التقارير المعدة مسبقا من طرف القائمين بالإدارة جاء وفقا للشروط المنصوص عليها قانونا، وكذلك عاكسا الصورة الحقيقية لوضعية الشركة.

و من الواجب على التقرير العام أن يكون مستوفيا لجميع البيانات الأساسية والتي من شأنها أن تعطي له تلك المصداقية والحجية أمام قارئيه، سواء تعلق الأمر بمعلومات تتعلق بحسابات الشركة و كذا حسابات فروعها وكذا بكل ما من شأنه أن يفي في عملية تقييم حالة الشركة[2].

و الثابت أن الجمعية العامة العادية تجتمع مرة على الأقل في السنة خلال الستة أشهر التي تسبق قفل السنة المالية، و يقع على عاتق المحافظ إعداد تقريره السنوي خلال 15 يوما قبل تاريخ الاجتماع، في المقابل للمسيرين مهلة 30 يوما قبل تاريخ الانعقاد لتقديم تقاريرهم. لهاذا يكون للمحافظ مهلة 15 يوما لفحص التقارير و القول إذا ما كانت صحيحة أم لا [3]. و الملاحظ أنه لا يوجد حكم خاص بهذه المسألة في إطار القانون المنظم للمهنة في الجزائر، الأمر الذي جعل لمحافظ الحسابات سلطة تقديرية، على أنه يجب عليه تقديم التقرير لأنه في حالة عدم تقديمه لتقريره مخالفة لأحكام قانونية قد تصل عقوبتها إلى حد حرمانه من ممارسة لمهنة المراقبة سواء بصفة مؤقتة أو نهائية [4].

أما بخصوص المصادقة فقد يصادق محافظ الحسابات على التقرير العام بدون تحفظ، و هذا الأخير يعني وجود قرينة مفادها احترام المسيرين لمجموعة من الشروط و القواعد المعمول بها و المبادئ القانونية لإعداد

---

[1] بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص72.

[2] طيطوس فتحي، المرجع السابق، ص 42.

[3] المواد 676 و 677 و 680 من الأمر رقم 75-58 المؤرخ في 20 رمضان عام 1395الموافق 26سبتمبر سنة1975 والمتضمن القانون التجاري المعدل المتمم بالقانون رقم 15-20 المؤرخ في 18ربيع الأول غام 1437الموافق 30ديسمبر 2015 ج.ر، العدد 71، مؤرخة في 2015/12/30.

[4] حرطاني نور الهدى، الرقابة على أعمال التسيير في شركة المساهمة، مذكرة لنيل شاهدة الماستر، تخصص القانون الاجتماعي، جامعة الطاهر مولاي، سعيدة كلية الحقوق 2016/2015، ص68.

الحسابات. كما يمكن له أن ينوه عن بعض التحفظات وتكون هذه التحفظات محل إعلام لكل أعضاء الشركة، بإدراج الجملة التالية " تحت التحفظات المشار إليها أعلاه "، وفي الحالات التي يجد فيها أن القائمين بالإدارة لم يحترموا القوانين فيما يخص إعداد الحسابات كعدم تمكينه من الوثائق الحسابية او وجود تناقضات في الحسابات فيمكن للمحافظ أن يرفض المصادقة وهذا ما نصت عليه المادة 2/29 من القانون المنظم للمهنة السالف الذكر[1].

إن التقرير العام كالتزام قانوني يقع على عاتق محافظ الحسابات يشكل نقطة هامة جدا في تكريس الحماية القانونية للمساهمين ذلك أنه لا يمكن للمحافظ التملص من الالتزام وأي إخلال بهذه المهمة تعرضه للمُساءلة القانونية، كما أن وجوب اشتمال هذه التقارير على جميع البيانات الأساسية هو امر يجعلها واضحة أمام قارئيها مما يُحيطهم علما بوضعية الشركة وإعطائهم القدرة على اتخاذ القرارات بناء على معلومات واضحة.

و يعد إلزام المشرع محافظ الحسابات بالمصادقة على التقرير العام إجراء آخر يهدف إلى حماية المساهمين من خلال الوقوف على رأي محافظ الحسابات في التقارير التي أعدها القائمين بالإدارة والتي سوف تُقدم للمساهمين فيما بعد.

هذا ما يجعل لمصادقة محافظ الحسابات أهمية كبيرة كون هذه الشهادة ينتظرها في آخر السنة المالية عدة أطراف: المساهمين، مانحو الائتمان، حاملي القيم المنقولة، الموردون، نشاط البورصة و بصفة عامة كل من يتعامل مع الشركة، للأجل اتخاذ قراراتهم المستقبلية و تحديد علاقاتهم بالشركة و على هذا الأساس يكون لشهادة محافظ الحسابات وزن ثقيل، فيمكن أن تضيع حقوق المساهمين و الغير إذا ما صادق على ميزانية غير مشروعة أو حسابات غير صحيحة أو رفض المصادقة على حسابات رغم صدقها.

الفرع الرابع: إعلام الأطراف و الجهات المعنية بنتائج المراقبة

يتوجب على محافظ الحسابات إعلام المساهمين بالوضعية المالية للشركة (أولا)، كما يتوجب عليه أيضا إعلام المسيرين بالأخطاء والمخالفات ونتائج التحقيقات (ثانيا)، ولا يتوقف دوره الاعلامي على القائمين بالإدارة والمساهمين فقط بل يتعداه أيضا إلى وجوب إخطار وكيل الجمهورية عن كل الوقائع الإجرامية التي يكتشفها (ثالثا).

أولا: إعلام المساهمين بالوضعية المالية للشركة

لا تنحصر مهام محافظ الحسابات في رقابة الحسابات وإنما تتعداها إلى إعلام المساهمين بالوضعية المالية

[1] نصت المادة2/29 من القانون التجاري:"...ويترتب عن المهمة إعداد تقرير يتضمن شهادة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظامية وصحة الوثائق السنوية وعند الاقتضاء رفض الشهادة المبررة قانونا".

للشركة و كل تغيير يحدث في الشركة، إذ يعتبرون أصحاب المال والمعنيين الأوائل بوضعية الشركة لا سيما من الناحية المالية فهم يهدفون إلى تحقيق الربح وتوسيع استثماراتهم[1].

من هذا المنطلق ألزم المشرع محافظ الحسابات بإعلام المساهمين بنتائج تحقيقاته ورقابته، ويُمارس هذا الواجب بتحرير تقرير عام يرسله إلى الجمعية العامة العادية السنوية التي تختص بالمصادقة على التقرير السنوي للتسيير ونتائج السنة المالية والميزانية وتقسيم الأرباح. وتجتمع هذه الجمعية خلال الستة أشهر التي تلي قفل السنة المالية تحت طائلة معاقبة المسيرين جزائيا[2].

كما يعلمهم بالاتفاقيات المبرمة بين الشركة وأحد مسيريها، و يطلعهم كذلك بالمبلغ الإجمالي الذي صادق عليه و أصحاب الأجور الخمس الكبيرة في الشركة[3]، و هذا قبل انعقاد الجمعية العامة بمدة 15 يوما حسب المادة 3/680 من القانون التجاري.

ثانيا: إعلام المسيرين بالأخطاء والمخالفات ونتائج التحقيقات

يقوم مندوب الحسابات بدور مهم جدا في حماية المساهمين عن طريق إعلام الجهاز الإداري لشركة المساهمة بمجموعة من المسائل الجوهرية التي يجب مناقشتها مع مسيري الشركة وتهدف هذه المسائل في مجملها إلى حماية المساهمين وهذا ما أكدت عليه المادة 715مكرر 10 من القانون التجاري حيث نصت على أنه: " يُطلع محافظ الحسابات الإدارة أو مجلس المديرين أو مجلس المراقبة حسب الحالة بما يلي:

*عمليات المراقبة والتحقيق التي قام بها ومختلف عمليات السير التي أداها.
*مناصب الموازنة و الوثائق الأخرى المتعلقة بالحسابات التي يرى ضرورة إحداث تغيرات عليها بتقديم كل الملاحظات الضرورية حول الطرق التقيمية المستعملة في إعداد هذه الوثائق.

*المخالفات والأخطاء التي قد يكتشفها.

*النتائج التي تُسفر عنها الملاحظات والتصحيحات أعلاه والخاصة بنتائج السنة المالية مقارنة بالنتائج السنة المالية السابقة ".

من نص المادة السابقة يتضح الدور المهم لمحافظ الحسابات في حماية المساهمين من خلال

[1] وزاني مليكة، دور محافظ الحسابات في مراقبة أعمال و تسيير شركة المساهمة، مذكرة ماستر في القانون الاجتماعي، جامعة الدكتور الطاهر مولاي، سعيدة، السنة الجامعية 2016-2017، ص92.

[2] حرطاني نور الهدى، المرجع السابق، ص51.

[3] Alexis Constantin, Droit des sociétés, 5e Dd, Dalloz, paris, 2012, p.84.

إطـلاع الجهـاز الإداري بمختلـف عمليـات التحقيـق التـي قـام بهـا، وإبـداء رأيـه فـي الوثـائق الحسـابية التـي يـرى ضـرورة إجـراء تعـديلات عليهـا، الكشـف عـن الأخطـاء والمخالفـات التـي أسـفرت عنهـا تحقيقاتـه، و تقـديم التصـويبات و الملاحظـات عـن الطـرق التقيميـة للإعـداد الوثـائق الحسـابية. كـذلك تقـديم نتيجـة مقارنـة السـنة الماليـة موضـوع الرقابـة بسـابقتها، تقـديم الاقتراحـات و التغيـرات الواجـب إدخالهـا علـى مناصب الموازنة و مختلف الوثائق الحسابية الخرى.

و يقع على عاتق المسيرين كذلك طلب رأي محافظ الحسابات كلما وجد هنالك أوضاع غير عادية أو خلل في بعض الحسابات لأن من شأن ذالك اكتشاف المحافظ المخالفات في بدايتها حتى يجنب الشركة خسائر كبيرة.

ثالثا: إخطار وكيل الجمهورية بالوقائع الإجرامية

لقد حرص المشرع الجزائري على أن يكون للقضاء دور مهم في مراقبة حياة الشركة، فألزم مندوب الحسابات بإخطار وكيل الجمهورية عن الأفعال الجُنحية التي يَطّلِعُ عليها، وهذا طبقا للمادة 715مكرر13 من القانون التجاري التي قررت أنه " ..ويُطلعون علاوة على ذلك وكيل الجمهورية بكل الأفعال الجنحية التي اطلعوا عليها ". و لكي يقوم المحافظ بهذه المهمة لابد أن يعلم بالأفعال التي تقع داخل الشركة، و هذا العلم له خصائص منها أن يكون دقيقا و مؤكدا و لا ينبغي أن يبنى على فرضيات أو على احتمالات و يجب أن ينصب على ماديات الوقائع الإجرامية، لا على القصد الجنائي لفاعلها. كما لا يشترط على المحافظ أن يقوم بالبحث المعمق والتفتيش للوصول إلى العلم بالوقائع، و إنما يتعلق الأمر بوقائع علم بها أثناء قيامه بمهامه في تلك الظروف العادية[1].

و لم يحدد المشرع لا طريقة الإخطار و لا ميعاده، غير أن من شأن تبليغ القضاء بالأفعال الجنحية أن يشكل ضغطا وردعا لكل من تسول له نفسه انتهاك القواعد القانونية والمساس بحقوق المساهمين، كما يعتبر وسيلة أكثر فعالية للحد من التجاوزات التي تَمُس بحقوق المساهمين وذلك لما يتمتع به القضاء من سلطات في هذا المجال.

المطلب الثاني: مراقبة مدى احترام مبدأ المساواة بين المساهمين

نص المشرع على هذا الالتزام في المادة 715 مكرر4 [2]، إذ تعتبر نية المشاركة من الأركان الموضوعية الخاصة في عقد الشركة، بل لعله المعيار الذي يميز هذا العقد غير غيره من العقود المشابهة له، وأي اخلال بمبدأ المساواة بين الشركاء يعد خرقا لركن من أركان الشركة لذلك يتعين على محافظ الحسابات باعتباره راعي الشرعية

[1] وزاني مليكة، المرجع السابق، ص95.

[2] المادة 715مكرر4 فقرة 3 من القانون التجاري: " و يتحقق مندوبو الحسابات إذا ما تم احترام مبدأ المساواة بين المساهمين ".

داخل الشركة أن يراقب جميع القرارات التي تصدر عن الجمعية العامة للشركاء التي من شأنها الإخلال بمبدأ المساواة بين الشركاء[1].

و يتم ذالك من خلال مراعاة مبدأ المساواة في استدعاء وانعقاد وكذا التصويت داخل الجمعيات العمومية (الفرع الأول). كما يقتضي هذا المبدأ فضلا عن التعاون الإيجابي بين الشركاء لتحقيق غرض الشركة، المساواة في اقتسام الأرباح و تحمل الخسائر (الفرع الثاني).

و قد يحدث أن يكون هناك شكوك لدى بعض المساهمين في أعمال الإدارة أو الحسابات و ملاحظات معينة بشأن تعسف من الأغلبية في حقهم، ما دفع الفقه و التشريع إلى حماية أقلية المساهمين (الفرع الثالث).

الفرع الأول: مراعاة مبدأ المساواة داخل الجمعيات العمومية

يجب على مندوب الحسابات أن يراقب مراعاة هذا المبدأ الهام ألا وهو استدعاء جميع الشركاء لحضور الجمعيات العمومية عند انعقادها، وذلك وفقا للإجراءات والقواعد المعمول بها. والملاحظ أن المشرع لم ينظم الأشكال والإجراءات الخاصة بالاستدعاء واكتفى فقط بتحديد الجهة المختصة باستدعائها والتي منها محافظ الحسابات بصفة استثنائية[2]، إذ عليه أن يتحقق من مدى التزام الشركة بالقواعد النظامية الخاصة بالاستدعاء خاصة ما تعلق منها بالآجال حتى يتمكن الشركاء من الحصول على جميع الوثائق والمستندات المتعلقة بالاجتماع وذلك حتى يتم اتخاذ القرارات من قبلهم عن علم ودراية ، كما عليه أن يراقب الاستدعاءات في حد ذاتها و ما يجب أن تحتويه من معلومات بديهية و وجوبية في آن واحد و يراقب أيضا جدول أعمال الجمعية.

كما يجب أيضا عليه أيضا مراعاة مبدأ المساواة في التصويت داخل الجمعيات العامة، حيث أن لكل شريك عدد من الأصوات يتناسب مع مساهمته داخل رأس مال الشركة المساهمة، كما يمكن أن تتدخل القوانين الأساسية لتحديد عدد الأصوات لكل شريك، وهنا على محافظ الحسابات أن يراقب مدى امتثال الشركة الخاضعة لرقابته سواء للقاعدة العامة الموجودة في القانون التجاري، أو حتى تلك الاستثناءات الواردة عليها المقننة في القانون الأساسي[3].

---

[1] علاوي عبد اللطيف، مندوب الحسابات و دوره في مختلف أشكال الشركات التجارية، أطروحة دكتوراه في قانون الأعمال، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، السنة الجامعية 2016-2017، ص103.

[2] المادة 715مكرر 4 فقرة 7 من القانون التجاري:"...كما يمكنهم استدعاء الجمعية العامة للانعقاد في حالة الاستعجال ...".

[3] علاوي عبد اللطيف، المرجع السابق، ص103.

وخلاصة لما تقدم، فإن مراقبة مندوب الحسابات لمدى احترام الشركة لمبدأ المساواة لا يقصد به المساواة المطلقة بين جميع المساهمين في الشركة، بل المساواة بين جميع المساهمين الحاصلين لنفس الفئة من الأسهم سواء كانت أسهما عادية أو أسهم امتياز.

الفرع الثاني: مراعاة المساواة في اقتسام الأرباح وتحمل الخسائر

بما أن الالتزام الأساسي الذي يقع على محافظ الحسابات هو مراقبة حسابات الشركة وميزانيتها و التأكد من صحة الحسابات و صدقها، و من حساب الأرباح و الخسائر فإن على محافظ الحسابات أيضا مراقبة مدى مراعاة الشركة لمبدأ المساواة في توزيع الأرباح وتحمل الخسائر من خلال التأكد من أن الشركة قد حققت فعلا أرباح قابلة للتوزيع، حيث أن توزيع الأرباح الصورية يعد فعلا يعاقب عليه القانون لما في ذلك من خطورة على نشاط الشركة والمساهمين. ولقد نص المشرع على أن اعتبار الارباح القابلة للتوزيع تكون من الربح الصافي للسنة المالية، وبزيادة الارباح المنقولة ولكن بعد ان تطرح من الاقتطاع المنصوص عليه في المادة 721 على غرار المصاريف العامة و تكاليف الشركة و إدراج جميع الاستهلاكات و المؤونات، و كذا تكوين الاحتياطات و المصاريف الآيلة للعمال والخسائر السابقة [1].

و علاوة على ذلك فإنه يقوم بإعداد تقرير حول تسبيقات الأرباح وفق ما نص عليه الفصل الثالث عشر الخاص بالتقرير المتعلق بتوزيع التسبيقات على أرباح الأسهم[2].

الفرع الثالث: حماية أقلية المساهمين

كان المشرع الفرنسي يتجه إلى أن يجيز للمساهمين الذين يشكلون أقلية اللجوء إلى القضاء وتعيين محافظ للنظر في شكوكهم وملاحظاتهم حول اعمال الإدارة.

إن فكرة تعيين محافظ لأقلية المساهمين ظهرت أول مرة إثر مناقشة بعض البرلمانيين الفرنسيين حيث تم اقتراح فكرة أنه من حق المساهمين الذين يشكلون أقلية أن يطلبوا تعيين محافظ حسابات خاص بهم. إلا أن هذا الاقتراح تم رفضه كون أنه من غير الممكن قبول فئتين من محافظي الحسابات وتم في الأخير إعطاء الحق لكل مساهم أو أكثر يمثلون على الأقل عُشْر رأس مال الشركة أن يطلبوا من العدالة رفض مندوبي الحسابات الذين

---

[1] أنظر المادة 722ق.ت.ج.

[2] أنظر: القرار الوزاري المؤرخ في 15 شعبان 1435 الموافق 24 يونيو 2013، يحدد محتوى معايير تقارير محافظي الحسابات، الفصل الثالث عشر، ج.ر، العدد24، 30أفريل 2014، ص12.

عينتهم الجمعية العامة [1]، وهو نفس الحل الذي أخذ به المشرع الجزائري فيما يتعلق بشركات المساهمة التي تلجأ علنية للادخار حيث نصت المادة 715 مكر8: " يجوز لمساهم أو عدة مساهمين يمثلهم على الأقل عشر 01/10 رأس مال الشركة في الشركات التي تلجأ علنية للادخار، أن يطلبوا من العدالة وبناء على سبب مبرر رفض مندوب أو مندوبي الحسابات الذين عينتهم الجمعية العامة، وإذا تمت تلبية الطلب، تعين العدالة مندوبا للحسابات ويبقى هذا الأخير في وظيفته حتى قدوم مندوب للحسابات الذي تعينه الجمعية العامة ".

إن إعطاء الحق في رفض مندوبي الحسابات الذين عينتهم الجمعية العامة جاء حماية للمساهمين الذين يُمثلون أقلية داخل شركة المساهمة نظرا لأن هناك احتمالية أن يقوم مندوب الحسابات بتغليب مصلحة أغلبية المساهمين على حساب الفئة التي تُمثِل الأقلية وذلك بتواطؤه معها وهو الأمر الذي يُضر بمصلحة هذه الأخيرة وبحقوقها.

كما يساهم تعيين خبير للأقلية في حالة شكهم في أعمال الإدارة أو الحسابات من الحد من الآثار والأخطاء الضارة للتسيير السيئ للشركة التي تهدد وجودها، و الكشف عنها و إعلام المساهمين بها للاتخاذ الإجراءات الضرورية[2].

كما يقوم محافظ الحسابات بحماية أقلية المساهمين في الحالات التي يصدر فيها قرارات مشوبة بالتعسف، والتي قد تلحق ضررا بأقلية المساهمين أو قد تحقق مصالح الأغلبية على حسابهم أو تكون بدون مبرر، خاصة عندما يكون هنالك قرارات تتعلق باقتطاعات من أرباح الشركة أو اتخاذ قرار الاندماج أو زيادة رأسمال الشركة خاصة عند إلغاء حق التفاضل في الاكتتاب، أو التعسف في تداول الأسهم خاصة إذا تم بالتواطؤ مع القائمين بالإدارة. إذ تفصل الجمعيات العامة في هذه القرارات تحت طائلة البطلان بناء على تقارير محافظ الحسابات.

[1] بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص85.

[2] بومكواز عبد القادر، المرجع السابق، ص49.

المبحث الثاني: إعداد التقارير الخاصة

إضافة إلى التقرير العام بنوعيه الإيجابي والسلبي يمكن لمحافظ الحسابات العمل بالتقرير الخاص كلما كان على الجمعية العامة اتخاذ قرار ذو أهمية كبيرة، ويقال أنه خاص لأنه يتعلق بعملية خاصة من جهة ويجب إذا قدم للجمعية العامة أن يحرر بصفة مميزة عن التقرير العام من جهة أخرى[1].

ويقصد بالتقارير الخاصة تلك التقارير التي يلتزم محافظ الحسابات قانونا بتقديمها في مناسبات خاصة و في أوقات محددة و لدواعي محصورة جاءت موضحة على سبيل الحصر في القانون التجاري، القانون المنظم للمهنة 10-01 في المادة 25 و القرار الصادر عن وزارة المالية المؤرخ في 2013/06/24 المحدد لمحتوى معايير تقارير محافظ الحسابات المذكورة في المادة 2 من المرسوم التنفيذي 11-202 المؤرخ في 2011/05/26. فمصدر التزامه هو القانون مباشرة ولا يحتاج إلى إذن أو تكليف خاص من قبل إدارة الشركة للقيام بها وإنما هي جزء لا يتجزأ من مهمته الرقابية لدى الشركة كما رسم المشرع معالمها[2]. وهذه التقارير إما تكون موجهة للجمعية العامة العادية (المطلب الأول) أو غير العادية (المطلب الثاني).

المطلب الأول: التقارير الخاصة الموجهة إلى الجمعية العامة العادية

بالنسبة للتقارير الموجهة للجمعية العامة العادية، فبالإضافة إلى التقرير حول إجمالي أعلى خمسة او عشرة تعويضات و تقرير حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين و التقرير الخاص بتطور نشاط الشركة إلا أن أهم التقارير المهمة هي: التقرير الخاص حول الاتفاقيات المنظمة (الفرع الأول) و من جهة أخرى تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية (الفرع الثاني)، و التقرير الخاص باستمرارية الاستغلال (الفرع الثالث).

الفرع الأول: التقرير الخاص حول الاتفاقيات المنظمة

أولى المشرع أهمية بالغة للرقابة على الاتفاقيات التي تجمع الشركة وأحد مسيريها أو القائمين بإداراتها أو أحد أعضاء أجهزة إدارتها، وذلك على الرغم من أن هذه الاتفاقيات قد تحقق مصلحة الشركة بشكل كبير، إلا أنها تقترب من مفهوم تعاقد الشخص مع نفسه وما ينجر عن ذلك من تضارب في المصالح، وهذا ما حاول المشرع التأكيد عليه فيما يخص ذلك بالنسبة لشركات المساهمة في نص المادة 628 والمادة 672 من القانون التجاري ، ومن خلال هاتين المادتين نستنتج أن هذه الاتفاقيات الخاضعة لشرط التقرير الخاص هي تلك التي تعقد بين

[1] بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص104.
[2] علاوي عبد اللطيف، المرجع السابق، ص113.

الشركة مع أحد مسيريها أو القائمين بإدارتهما إذا كان مالكا أم شريكا فيها، بحيث تحتاج أولا إلى استئذان الجمعية العامة قبل عقدها، وبعد تقديم تقرير مفصل عنها من محافظ الحسابات، وذلك ما نصت عليه المادة 628 من القانون التجاري الفقرة الأولى[1]. و كذلك الاتفاقيات التي تعقد بين الشركة ومؤسسة أخرى وذلك إذا كان أحد القائمين بإدارة الشركة مالكا شريكا أم لا، مسيرا أم قائما بالإدارة أو مديرا للمؤسسة و على القائم بالإدارة الذي يكون في حالة من الحالات المذكورة أن يصرح بذلك إلى مجلس الإدارة.

و نفس الأمر يتعلق بمجلس المديرين أو مجلس المراقبة الذي ذكرته المادة 672 من القانون التجاري التي تلزم رئيس مجلس المراقبة إشعار مندوبي الحسابات بالاتفاقيات المرخصة من قبل المجلس لكي يعدوا تقريرا خاصا بشأنها تبت فيه الجمعية العامة.

و الملاحظ أن المشرع قد أهمل الإطار الزمني الذي ينبغي فيه على مجلس الإدارة أو مجلس المراقبة إخطار مندوب الحسابات حتى يقوم بإعداد تقريره.

غير أن هذا التقرير الخاص يجب أن يتضمن الاتفاقيات التي تم إخطار محافظ الحسابات بها أو التي اكتشفها بمناسبة أداء مهام الرقابة المسندة إليه ويقوم محافظ الحسابات بالتذكير في تقريره الخاص بوجود الاتفاقيات الموافق عليها في السنوات السابقة من طرف الجمعية العامة والجهاز التداولي المؤهل والتي لا تزال سارية المفعول، هذا وإذا لم يخطر المحافظ بأية اتفاقية فإنه يعد تقريرا خاصا يشير فيه إلى هذه الوضعية [2].

والهدف من هذا التقرير ضمان شفافية التصرفات الاجتماعية المبرمة بطريقة مباشرة أو غير مباشرة مع مسيري الشركة احتراما لمبدأ المساواة بين المساهمين من خلال إعلامهم –خاصة فئة الأقلية منهم–بهذا النوع من التصرفات هذا من جهة، ومن جهة أخرى للتحذير من إمكانية حصول تعسف من طرف المسيرين بإبرام هذه التصرفات لمصلحتهم الشخصية. و يظهر ذلك إبتداء من خلال أن هذا التقرير صادر عن مهني مختص فمن البديهي أن يتسم بالموضوعية في الطرح والدقة والبساطة في التفاصيل، لتمكين الشركاء من جميع المعطيات المتعلقة بالاتفاقية دون أن يصل ذلك إلى حد تقرير ما إذا كانت تحقق مصلحة الشركة من عدمه. وبمعنى آخر فإن المندوب لا يصدر حكما على الاتفاقية بل يقتصر دوره على تقديم المعطيات المتوفرة لديه، حتى يتمكن الشركاء من اتخاذ قرارهم عن علم ودراية كافية، و عليه أن يبسط في التقرير لأنه لا يقدم إلى متخصصين في مجال المحاسبة، بل مجرد أشخاص ذوي اهتمامات مختلفة ومستويات متباينة.

---

[1] تنص المادة 628 على أنه: " لا يجوز، تحت طائلة البطلان عقد أي اتفاقية بين الشركة وأحد القائمين بإدارتها سواء كان بصورة مباشرة أو غير مباشرة، إلا بعد استئذان الجمعية العامة مسبقا، بعد تقديم تقرير من مندوب الحسابات".

[2] النقطتان 8.3 و 9.3 من الفصل الثالث من ملحق القرار المؤرخ في 24 يونيو 2013 المحدد محتوى معايير تقارير مندوب الحسابات.

ومن بين المعطيات الضرورية والبديهية التي يجب على مندوب الحسابات تضمينها في تقريره الخاص بهذا النوع من الاتفاقيات، تحديد نوعها وطبيعتها وموضوعها، وكذا الأعضاء المعنيين بها كأسماء أعضاء مجلس الإدارة أو المديرين العامين المعنيين، أو أعضاء المكتب المسير أو مجلس المراقبة حسب الحالة، هذا بالإضافة إلى المعلومات الخاصة بالاتفاقية كالالتزامات الملقاة على كل طرف فيها، كيفية وآجال التسديد والضمانات المقدمة، وطبيعة المنتوج أو الخدمة المقدمة، والأهم من ذلك كله إبراز ما قد يحقق مصلحة الشركة من عدمه، سواء بإظهار ما قد تجنيه الشركة من منفعة من جراء إتمام هذه الاتفاقية من تحقيق أرباح أو تجنب خسارة، أو حتى تحسين الجودة والنوعية، وقد يتجلى كل ذلك بوضوح من خلال إجراء مقارنات بين الاتفاقية موضوع التقرير مع اتفاقيات سبق إبرامها[1].

و فضلا عن ذلك إذا قام مندوب الحسابات باكتشاف اتفاقية غير مرخصة أثناء تأدية مهامه، فإنه يقدر طابعها المتعلق بالعملية الجارية التي تمت ضمن شروط عادية بغرض تحديد ما إذا تعلق الأمر باتفاقية منظمة أم لا، وفي حال قدر أنها يجب أن تكون اتفاقية مرخصة فإنه يقوم بإعلام الأشخاص المشكلين لإدارة الهيئة ضمن احترام التزاماته المتعلقة بتبليغ الجهاز المختص، ويقوم بإعداد تقريره الخاص ويرسله إلى الجمعية العامة العادية[2].

الفرع الثاني: التقرير الخاص بإجراءات الرقابة الداخلية

حتى يقوم محافظ الحسابات بإعداد هذا التقرير يجب عليه دراسة و تقييم نظام الرقابة الداخلية. و هناك عدة تعريفات لمفهوم الرقابة الداخلية لعل أفضلها هو تعريف لجنة إجراءات المراجعة التابعة لمجمع المحاسبين القانونين الأمريكيين "AICPA " التي عرفتها بأنها خطة التنظيم وكل الطرق والإجراءات و الأساليب التي تضعها إدارة الشركة و التي تهدف إلى المحافظة على أصول الشركة و ضمان دقة وصحة المعلومات المحاسبية وزيادة درجة الاعتماد عليها وتحقيق الكفاءة التشغيلية و التحقق من التزام العاملين بالسياسات الإدارية التي وضعتها الإدارة[3].

يمكن تقسيم الرقابة الداخلية إلى نوعين: رقابة إدارية تتمثل في كافة الإجراءات والأساليب و الطرق المتعلقة بالكفاءة التشغيلية و الالتزام بالسياسات الإدارية، أي أن الهدف من الرقابة الإدارية التحقق من كفاءة أداء العمليات التشغيلية في الشركة و التحقق من الالتزام بالقوانين واللوائح و السياسات التي وضعتها إدارة الشركة. و رقابة

---

[1] انظر علاوي عبد اللطيف، المرجع السابق، ص117.

[2] النقطة 11.3 من الفصل الثالث من ملحق القرار المؤرخ في 24 يونيو 2013 المحدد محتوى معايير تقارير مندوب الحسابات.

[3] بوبكر محمد صديق، دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماستر في تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، السنة الجامعية 2015-2016، ص10.

محاسبية تتمثل في الإجراءات التي تتعلق بحماية الأصول وضمان دقة وسلامة السجلات المحاسبية ومطابقة الأصول المدرجة بدفاتر وسجلات المؤسسة مع الأصول الموجودة بالفعل في أقسام المؤسسة المختلفة ومخازنها.

يجب على محافظ الحسابات في تقييمه لنظام الرقابة الداخلية التركيز على نقطتين أساسيتين وهي مدى احترام الأشكال الشرعية و القانونية و المكونات الأساسية الآتية: نظام التنظيم، نظام التوثيق والإعلام، نظام الأدلة، الوسائل المادية للحماية، الموظفين، نظام المراقبة [1].

و يتبع المحافظ في سبيل ذلك المراحل التالية:

جمع المعلومات: من خلال جمعه للإجراءات المكتوبة وتدوينه لملخصات (المكتوبة وغير المكتوبة) لها. ثم اختبارات الفهم: بالتأكد من فهم النظام المتبع وذلك عن طريق قيامه باختبارات الفهم والتطابق، أي يتأكد من أنه فهم كل أجزائها وأحسن تلخيصه لها بعد تتبعه للعمليات، بعدهما تأتي مرحلة التقييم الأولي: وهو إعطاء تقييم أولي للرقابة الداخلية باستخراجه مبدئيا لنقاط القوة (ضمانات تسمح بالتسجيل الجيد للعمليات) و نقاط الضعف (عيوب يترتب عنها خطر ارتكاب أخطاء وتزوير). ثم اختبارات الاستمرارية: يتأكد المحافظ خلال هذا النوع من الاختبارات من أن نقاط القوة المتوصل إليها في التقييم الأولي للنظام نقاط قوة فعلا أي مطبقة في الواقع وبصفة مستمرة ودائمة، و تسمح لمحافظ الحسابات أن يكون على يقين بأن الإجراءات التي راقبها إجراءات مطبقة باستمرار ولا تحمل خللا.

و آخر مرحلة هي التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية: بعدما يقوم الكيان بإعداد تقرير حول إجراءات الرقابة الداخلية، وبعد مرحلة جمع المعلومات و الحقائق و إجراء الاختبارات يقوم محافظ الحسابات بإعداد تقرير خاص يقدر من خلاله صدق التقرير المرسل من قبل الكيان و المعلومات الواردة فيه و ليس حول الإجراءات في حد ذاتها[2].

و تكمن أهمية هذا التقرير في ما يلي: إبراز و وصف نواحي الضعف في نظام الرقابة الداخلية للشركة، اكتشاف الأخطار المحاسبية و الأخطاء و أسبابها و المسؤول عنها و آثارها خاصة على التقارير المالية. بالإضافة إلى تقديم وجهة نظر محافظ الحسابات في نظام الرقابة و مدى ملائمته للأهداف المرجوة، و تقديم اقتراحات و توصيات بشأن معالجة سلبيات و نقاط ضعف النظام، و تحديد محافظ الحسابات لدرجة الاعتماد على النظام في عملياته الرقابية و المحاسبية.

إن تقييم محافظ الحسابات لمدى فعالية نظام المراقبة الداخلية، نتيجته إبداء الرأي الفني المحايد حول مدى مصداقية وسلامة القوائم المالية والمحاسبية، من جهة ولتحسين صورة نظام الرقابة الداخلية من جهة أخرى للوصول في الأخير إلى تقديم صورة وفية للمؤسسة و مدى نجاعة المؤسسة و قدرتها على حماية ممتلكاتها.

---

[1] حشيشي نسرين، دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماستر في تخصص تدقيق محاسبي، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، السنة الجامعية 2011-2012، ص80.

[2] النقطة 3.7 من الفصل السابع من ملحق القرار المؤرخ في 24 يونيو 2013.

الفرع الثالث: التقرير الخاص باستمرارية الاستغلال

قام المشرع بإلزام مندوب الحسابات بإنجاز التقرير الخاص المتعلق بعرقلة نشاط الاستغلال بالنسبة للشركة أو الهيئة التي يراقب حساباتها متى اكشف وقائع أثناء تأدية مهامه الرقابية من شأنها أن تؤدي إلى عرقلة مواصلة الاستغلال[1]، كما أكد على هذا الالتزام في المادة 25 فقرة 08 من القانون رقم 10- 01 المنظم للمهنة، و أعاد التذكير به في خضم حديثه عن معايير تقارير مندوب الحسابات وأشكال وآجال إرسالها وذلك في المادة 02 فقرة 08 من المرسوم التنفيذي رقم 11- 202 ، حيث يتوجب على مندوب الحسابات إعداد هذا التقرير الخاص وتقديمه لأقرب جمعية عامة عادية مقبلة أو جمعية عامة غير عادية، وفي حالة الاستعجال يقوم هو باستدعائها.

مع التنويه في هذا الصدد إلى أن المشرع لم يحدد الوقائع التي من شأنها أن تؤدي إلى عرقلة مواصلة الاستغلال، لا في القانون التجاري ولا حتى القانون المنظم للمهنة، لكن في القرار المؤرخ في 24 يونيو 2013 المحدد لمعايير تقارير المندوب ومحتواها ضمن الفصل الثامن قام بتقسيمها إلى مؤشرات، منها ما هو ذو طبيعة مالية و عدد هذه المؤشرات[2]، ومن هذه المؤشرات ما هو ذات طبيعة عملية [3]، هذا بالإضافة إلى مؤشرات أخرى، تتمثل في عدم احترام الالتزامات المتعلقة برأسمال الشركة أو التزامات قانونية أساسية أخرى، الإجراءات القضائية الجارية ضد الكيان التي يمكن أن تكون لها آثار مالية لا يمكن للكيان مواجهتها.

يسعى محافظ الحسابات باعتباره العين المتخصصة للمساهمين داخل الشركة و انطلاقا من دوره الرقابي داخل شركة المساهمة إلى القيام ببعض الإجراءات الأولية في محاولة لحل المعضلة أو الواقعة المعرقلة لاستمرارية الاستغلال، قبل إعداد التقرير و اللجوء إلى استدعاء جمعيات المساهمين، وهذه الإجراءات ذكرتها المادة 715 مكرر 11 من القانون التجاري [4]، لكن في حال عدم احترام كل هذه الإجراءات، أو إذا لاحظ المندوب أنه رغم إتباع هذه الإجراءات بقيت مواصلة الاستغلال معرقلة، فحينها فقط يقوم هو بنفسه بإعداد تقريره الخاص بشأن هذه الحوادث و يقوم بتقديمه لأقرب جمعية عامة عادية أما في حالة الاستعجال فيقوم هو بنفسه باستدعاء الجمعية

---

[1] انظر المادة 715 مكرر 11 من القانون التجاري 75-58 المعدل و المتمم بالقانون رقم 15-20 المؤرخ في 18ربيع الأول عام 1437الموافق 30ديسمبر 2015 ج.ر، العدد 71، مؤرخة في 2015/12/30.

[2] تتمثل في رؤوس الأموال الخاصة السلبية، عدم القدرة على الدفع للدائنين عند الاستحقاق، قروض لأجل ثابت بلغت تاريخ استحقاقها دون آفاق حقيقية لتحديد أو إمكانية التسديد، اللجوء المبالغ فيه للقروض قصيرة الأجل قصد تمويل الأصول طويلة الأجل، مؤشرات سحب الدعم المالي من طرف المقرضين أو الدائنين، القدرة على التمويل الذاتي غير الكافي والمستمر، النسب المالية الرئيسية غير الإيجابية، خسائر الاستغلال المكررة أو التدهور المعتبر لقيمة أصول الاستغلال، توقيف سياسة توزيع أرباح الأسهم، عدم القدرة في الحصول على التمويل من أجل تطوير منتجات جديدة أو استثمارات حيوية أخرى.

[3] تتمثل في مغادرة المستخدمين الرئيسيين دون استخلافهم، خسارة صفقة مهمة أو إعفاء أو رخصة أو ممول رئيسي، نزاعات اجتماعية خطيرة، نقص دائم في الموارد الأولية الضرورية.

[4] على محافظ الحسابات في بادئ الأمر أن يطلب توضيحات من القائمين بالإدارة بشأن هذه الوقائع، و في حال انعدام الرد أو كان الرد ناقصا، يطلب من رئيس مجلس الإدارة أو مجلس المديرين باستدعاء مجلس الإدارة أو مجلس المراقبة المداولة بشأن الوقائع الملاحظة ويتم استدعاء المندوب لهذه الجلسة.

العامة، وهذه المرة غير العادية ليطلعها على الوضع ويكون بذلك قام بما فرضه عليه المشرع وهو القيام بإجراء الإنذار[1] و إعلام المساهمين و تنبيههم بما يحدث داخل الشركة للاتخاذ القرار المناسب.

المطلب الثاني: التقارير الخاصة الموجهة إلى الجمعية العامة غير العادية

بالنسبة للتقارير الخاصة الموجهة إلى الجمعية العامة غير العادية على غرار التقرير الخاص بتحويل الشركات ذات الأسهم، نجد أن أهم تقريرين يقوم محافظ الحسابات بإعدادهما هما تقرير حول إصدار قيم منقولة أخرى الفرع (الأول) و التقرير الخاص بتعديل رأسمال الشركة (الفرع الثاني).

الفرع الأول: التقرير الخاص بإصدار قيم منقولة أخرى

القيم المنقولة متنوعة سواء كانت أسهما، أو سندات بنوعيها، أو من قيم منقولة أخرى مثل سندات الاستحقاق القابلة للتحويل إلى أسهم، أو سندات استحقاق ذات قسيمات اكتتاب بالأسهم. وتظهر أهمية تقرير مندوب الحسابات خاصة في بعض الحالات المنصوص عليها قانونا: إصدار الأسهم مع إلغاء حق التفاضل، أو حتى سندات الاستحقاق أو المساهمة أو أي قيم منقولة أخرى مع إلغاء ذات الحق، وذلك ما تضمنه تفصيلا نصوص القرار المؤرخ في 24 يونيو سنة 2013 السابق ذكره، ضمن الفصل الثاني عشر النقطة 2.12 منه[2].

مع الإشارة إلى أنه يوجد تقريران فيما يخص عملية إصدار الأوراق المالية، تقرير أول وتقرير تكميلي: يتضمن التقرير الأول جملة من المعلومات منها التذكير بالنصوص التشريعية و التنظيمية، فقرة تتضمن الفحوصات المنجزة، إشارة تبين أن الواجبات قد تمثلت في التحقق من كيفيات تحديد سعر الإصدار الخاص بسندات رأس المال الواجب إصدارها مثلما هو مبين في التقرير المنجز من الهيئة المختصة، استنتاجات مرفقة وعند الاقتضاء بملاحظات حول كيفيات تحديد سعر الإصدار، الإشارة إلى استحالة إبداء رأي حول الشروط النهائية للإصدار وأنه سيتم إصدار تقرير تكميلي عند تحقق الإصدار، يحرر خلاصة حول صدق المعلومات المقدمة بالأرقام المأخوذة من حسابات الشركة والواردة في تقرير الجهاز المختص، يقدم ملاحظات لاسيما في حالة نقص المعلومات في تقرير الجهاز المختص حول عناصر حساب سعر الإصدار أو مبلغه.

بينما يقدر التقرير التكميلي، الذي يحرره المندوب عند الانتهاء من العملية المعلومات المقدمة في تقرير الجهاز المختص للجمعية العامة، كما يبين فيما إذا وجدت ملاحظات حول مطابقة شكل العملية بالنظر إلى

---

[1] Laure Siné, Droit Des Sociétés, 3e Ed, Dunod, paris, 2000, P.91.

[2] النقطة 2.12 : " إذا طلب من الجمعية العامة غير العادية أن تفوض للهيئة المختصة سلطات تحديد كيفيات إصدار القيمة المنقولة أو سندات الاكتتاب، يتحقق محافظ الحسابات من أن المعلومات الضرورية والكافية قد تم إدراجها في تقرير الهيئة المختصة، ويقدر ما إذا كان تقديمها من شأنه توضيح العملية المقترحة للمساهمين، وكذا حول أسباب اقتراح الغاء حق التفاضل في الاكتتاب عند الاقتضاء"

التصريح الممنوح من طرف الجمعية والبيانات المقدمة لها، هذا ويدلي برأيه بالنظر إلى الشروط النهائية للإصدار حول المبلغ النهائي، وكذا تأثير هذا الإصدار على وضعية أصحاب السندات والقيم المنقولة التي تسمح بدخول رأس المال المقدر مقارنة برؤوس الأموال الخاصة.

و الهدف من إلزام المشرع بإعداد هذين التقريرين هو حماية المساهمين من خلال ضمان الشفافية حول عملية إصدار القيم المنقولة بضمان وصول المعلومات اللازمة إلى المساهمين، و أن التقرير واضح بشكل كاف خصوصا حول أسباب الإصدار و كيفيات تحديد سعر إصدار هاته القيم المنقولة إلى جانب مراقبة مدى احترام النصوص القانونية و التنظيمية المتعلقة بالعملية. كما يتأكد من مطابقة شكل العملية مقارنة بالتصريح الممنوح من قبل الجمعية و يبدي ملاحظات بشأن ذالك.

كما تظهر أهمية تقرير مندوب الحسابات بصدد إلغاء حق التفاضل أو الأولوية في الاكتتاب الذي يعتبر من صلاحيات الجمعية العامة غير العادية إذا ما اقتضت مصلحة الشركة ذالك، كبغية التقليل من مديونيتها و الشروع في تحويل السندات إلى أسهم أو بهدف جلب فريق من مساهمين جدد بذمم مالية ذات ملاءة[1]. في هذه الحالة يجب ان يتضمن تقرير مندوب الحسابات تحقيقا حول أسباب اقتراح إلغاء الحق من طرف الهيئة الإدارية ويتأكد من أنه يتطابق مع العملية الخاضعة لمصادقة المساهمين و أنه لا يمس بالمساواة بين المساهمين.

الفرع الثاني: التقرير الخاص بتعديل رأسمال الشركة

يتسم التعديل في رأسمال الشركة إما بالزيادة أو التخفيض، و على هذا فإن محافظ الحسابات ملزم بإعداد تقرير عن كل عملية على حدة تقرير خاص بعملية رفع رأس المال، و تقرير خاص بعملية تخفيض رأس المال. فإذا ما قررت شركة المساهمة الزيادة في رأسمالها فلا يتم ذلك إلا إذا سمحت به الجمعية العامة غير العادية، بناء على تقرير من مجلس الإدارة أو مجلس المديرين وذلك بإحدى الطرق المتاحة، إما بإضافة قيمة اسمية للأسهم الموجودة أو بإصدار أسهم جديدة، وفي هذه الحالة الأخيرة يمكن إرفاقها بشرط – لداعي مصلحة الشركة – إلغاء حق الأفضلية في الاكتتاب بالنسبة للمساهمين القدامى الذي يتطلب مراعاة ما قلناه بصدد التقرير الخاص بإصدار قيم منقولة أخرى[2].

مع الإشارة في هذا الشأن لما جاء به القرار المؤرخ في 24 يونيو 2013 المحدد لمحتوى ومعايير تقارير مندوب الحسابات، حيث جاء فيه أنه على مندوب الحسابات أن يقوم بمهمتين واحدة تتعلق بتقرير الجهاز المسير

[1] بن ويراد أسماء، حماية المساهم في شركة المساهمة، أطروحة دكتوراه تخصص قانون الأعمال، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، السنة الجامعية 2016-2017، ص64.

[2] علاوي عبد اللطيف، المرجع السابق، ص 120.

و أخرى بإعداد تقرير حول العملية، فيتأكد من أن المعلومات الواردة في تقرير الهيئة المختصة المقدم للجمعية العامة المستدعاة لترخيص عملية رفع رأس المال تشمل المعلومات اللازمة، ومنها على الخصوص مبلغ و أسباب رفع الرأسمال المقترح، أسباب اقتراح إلغاء الحق التفاضلي في الاكتتاب، وكذا كيفيات تحديد سعر الإصدار.

أما فيما يخص تقريره الموجه للجمعية العامة غير العادية التي لها حق الترخيص برفع رأس المال، فيجب أن يتضمن المعلومات التالية على الخصوص، منها التذكير بالنصوص التشريعية والتعليمية المطبقة، فقرة تتضمن الفحوصات المنجزة، ولاسيما حول كيفيات تثبيت سعر الإصدار، وحول احترام الحق التفاضلي للاكتتاب وخلاصات تشير إلى ملاحظات أو إلى غياب الملاحظات حول هذه العملية[1].

كما منع المشرع منعا تاما على المندوب التصريح بملاءمة العملية، إذ يقتصر دوره فقط بإعداد تقرير حول العملية دون التطرق إلى ملائمة العملية من دونها فهذا من اختصاص الجمعية العامة التي لها الحق بترخيص العملية من دونها.

أما إذا قررت شركة المساهمة تخفيض رأسمالها، والذي تضمنته المادة 712 من القانون التجاري التي قررت نفس الشيء بالنسبة للزيادة، حيث تقرره الجمعية العامة غير العادية، والتي يجوز لها تفويض سلطاتها لمجلس الإدارة أو مجلس المديرين لتحقيقه دون المساس بمبدأ المساواة بين المساهمين، كما أوجبت إبلاغ مندوب الحسابات بمشروع التخفيض، وذلك خلال 45 يوما السابقة لانعقاد هذه الجمعية.

و في هذا أشار القرار الصادر في 24 يونيو 2013 السابق الإشارة إليه، في النقطتين 2.11 و 3.11 من الفصل الحادي عشر إلى دور محافظ الحسابات في هذا الشأن بصفته حارس الشرعية وراعي المساواة بين المساهمين حيث يدرس المندوب ما إذا كانت شروط تخفيض رأس المال تستند إلى القانون، ويتأكد على الخصوص من أن عملية التخفيض لا تنقص مبلغ رأس المال أقل من الحد الأدنى القانوني، إحترام المساواة فيما بين المساهمين، إحترام جميع الأحكام القانونية و التنظيمية. هذا ويتضمن تقريره الخاص على الأخص التذكير بالنصوص التشريعية المطبقة، والفحوصات المنجزة، وخلاصات تشير إلى ملاحظات أو غيابها حول العملية دون أن ترقى إلى التصريح بمدى ملائمة عملية تخفيض رأس المال.

[1] النقطة 3.10 من الفصل العاشر من القرار الصادر في 24 يونيو 2013 المحدد لمحتوى تقارير محافظي الحسابات.

خلاصة الفصل الأول

لكي يقوم محافظ الحسابات بأداء التزامه في حماية المساهمين عليه أن يقوم بتولى مراقبة حسابات الشركة وكذا مراقبة ركن هام من الأركان الموضوعية للشركة وهو نية المشاركة أو مدى احترام مبدأ المساواة بين المساهمين و في سبيل ذالك يقوم بعدة عمليات إذ يقع على عاتقه فحص صحة الحسابات وانتظامها و التدقيق في صحة المعلومات الواردة تقرير المسيرين **و** إعداد تقرير العام حولها، و يلتزم بالإعلام بنتائج مراقبتها. كما يلتزم من جهة أخرى مراعاة مبدأ المساواة في حضور الجمعيات العمومية و التصويت داخلها، و مراعاة المساواة في اقتسام الأرباح و تحمل الخسائر، وحماية أقلية المساهمين.

كما يحمي المحافظ المساهمين بالتقارير الخاصة، تلك التقارير التي يلتزم محافظ الحسابات قانونا بتقديمها في مناسبات خاصة و في أوقات محددة و لدواعي محصورة جاءت موضحة على سبيل الحصر في القانون التجاري أو القانون المنظم للمهنة 10-01، و لقد درسنا أهم التقارير التي تساهم بشكل كبير في حماية المساهمين و توضيح أهم الموضوعات داخل الشركة التي تساعدهم في اتخاذ قراراتهم عن دراية كافية، وهذه التقارير إما تكون موجهة للجمعية العامة العادية أو غير العادية.

الفصل الثاني:

مسؤولية المحافظ عن الإخلال بواجب الحماية

قد يرتكب محافظ الحسابات أثناء القيام بواجبه في حماية المساهمين داخل شركة المساهمة أخطاء تلحق ضررا بالشركة والمساهمين فيها مما يؤدي إلى مساءلته مدنيا (المبحث الأول).

كما يمكن أن يرتكب محافظ الحسابات جريمة لوحده أو يشارك في جريمة أخرى داخل شركة المساهمة مما يؤدي إلى مساءلته جزائيا (المبحث الثاني).

المبحث الأول: المسؤولية المدنية

أثناء تأدية المهام الملقاة على عاتقه سواء تلك التي تم النص عليها في القانون التجاري أو القانون المنظم للمهنة قد يرتكب محافظ الحسابات أخطاء تلحق ضررا بالشركة والمساهمين فيها مما يؤدي إلى مساءلته مدنيا ذلك ما يتطلب دراسة شروط انعقاد هذه المسؤولية (المطلب الأول)، ليتم التعرض بعدئذ للآثار المترتبة عن قيامها(المطلب الثاني).

المطلب الأول: شروط انعقاد المسؤولية المدنية

لم يتطرق المشرع الجزائري إلى شروط قيام المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات لا في القانون التجاري ولا في أي قانون خاص بهذه المهنة، ولهذا سنعتمد على القواعد العامة الواردة في القانون المدني وهي الخطأ (الفرع الأول)، الضرر (الفرع الثاني)، والعلاقة السببية (الفرع الثالث).

الفرع الأول: الخطأ

يُعد محافظ الحسابات مسؤولا عن الأخطاء الشخصية التي يرتكبها سواء أكان ممارسة بصفة فردية أم بصفة جماعية ، ولا يعد مسئولا عن الأخطاء التي يرتكبها القائمون بالإدارة والمسيرون إلا إذا لم يكشف عنها في تقريره للجمعية العامة أو لوكيل الجمهورية بناء على نص المادة 715مكرر14 من القانون التجاري، وبما أن المادة52 من قانون 01/10 المتعلق بالمهن الثلاث أعطت الحق لمحافظ الحسابات بالاستعانة في إطار شركة مدنية بخبراء مهنيين لحسابه وتحت مسؤوليته ، فيعد إذن بموجب ذلك مسئولا مدنيا إذا ارتكب فرد من مجموعته أو أحد أعوانه خطأ نتج عنه المسؤولية المدنية [1].

وفيما يلي سوف يتم عرض الأخطاء الأكثر وقوعا و التي توجب قيام المسؤولية المدنية في حق محافظ الحسابات.

أولا: خطأ محافظ الحسابات فيما يتعلق بمهمة مراقبة الحسابات

ألزم المشرع محافظ الحسابات بفحص صحة الحسابات و انتظامها والتأكد من خلوها من أي غش أو خطأ قد يضر بالشركة و المساهمين، وفي هذا الصدد نص المشرع في المادة 23 من قانون 10-01 على أنه: " يشهد أن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة " ونص أيضا على هذا الالتزام من خلال نص المادة 715مكرر4 حيث جاء فيها:"...وتتمثل مهامهم الدائمة...وفي

[1] بن جميلة محمد، الرجع السابق، ص 114.

مراقبة انتظام حسابات الشركة وصحتها ".

حيث أن إخلال محافظ الحسابات بهذا الالتزام يتخذ عدة صور فقد يكون إما بالنقص في التقارير المطلوبة من محافظ الحسابات أو بالتأخر في اتمام المهام الموكلة له، أو الاكتفاء بالمراقبة السريعة للقوانين والسجلات، أو القيام بمراقبة سطحية وبسيطة [1].

ثانيا: الأخطاء المتعلقة بالمصادقة على الحسابات

نصت المادة 25 من قانون 01/10 : " 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 ".

ومن أكثر الأخطاء انتشارا في هذه الحالة، المصادقة على صحة وانتظام ميزانية غير صحيحة، أو المصادقة على حسابات غير صحيحة بدون تحفظ كما يعتبر خطأ أيضا أن يسكت محافظ الحسابات في تقريرهم العام عن عدم صحة البيانات المتعلقة بالاحتياطي والاستهلاك، وكذا عدم صحة وصرامة المناهج المحاسبية للشركة، كما أن غياب التنويه في تقريرهم الخاص عن ضياع4/3 من رأس مال الشركة يحرم المساهمين من معلومات مهمة مرتبطة بالحالة المالية للشركة واتخاذ القرار، أو أن يسكت عن الحالة المالية للشركة فيكون بذلك توزيع الأرباح صوريا[2].

ثالثا: الأخطاء المتعلقة بتقديم المعلومات

نصت المادة715 مكرر 10 من القانون التجاري الجزائري على أنه: " يُطلع محافظ الحسابات الإدارة أو مجلس المديرين أو مجلس المراقبة حسب الحالة بما يلي:

*عمليات المراقبة والتحقيق التي قام بها ومختلف عمليات السير التي أداها.

*مناصب الموازنة و الوثائق الأخرى المتعلقة بالحسابات التي يرى ضرورة إحداث تغيرات عليها بتقديم كل الملاحظات الضرورية حول الطرق التقيمية المستعملة في إعداد هذه الوثائق.

*المخالفات والأخطاء التي قد يكتشفها.

*النتائج التي تُسفر عنها الملاحظات والتصحيحات أعلاه والخاصة بنتائج السنة المالية مقارنة بالنتائج السنة

---

[1] بسمة ملواح، مسؤوليات محافظ الحسابات على ضوء قانون01/10 والممارسة الميدانية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،2016/2015، ص25.

[2] يُنظر: خالدية معيزي، مسؤولية مندوب الحسابات في شركة المساهمة، مذكرة ماجستير في قانون مسؤولية المهنيين، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، السنة الجامعية 2011-2012، ص 47.

المالية السابقة ".

وصور الخطأ في هذا المجال هو أن يكون خلل في المعلومات المهمة التي يقدمها مندوبو الحسابات سواء في تقاريرهم العامة أو الخاصة، وعموما إن أي خطأ أو نقص أو عدم دقة في المعلومات التي يقدمها محافظ الحسابات في تقاريرهم سواء العامة أو الخاصة والموجه للمساهمين وإلى مجلس الإدارة أو إلى مجلس المديرين، هي أخطاء توجب قيام المسؤولية المدنية لهؤلاء لأن المهمة الأسمى التي يلتزمون بها كمهنيين هي السهر على ضمان المصلحة العامة للشركة والمساهمين ، وكذا التأكد من ضمان حقوق المساواة بين المساهمين وتوفير المعلومات الكفيلة باطلاعهم على أمور سير الشركة في حدود المهام المسطرة لهم قانونا[1].

رابعا: الأخطاء المتعلقة بتبليغ الجمعية العامة عن عدم دقة وانتظام الحسابات والمخالفات

نصت المادة 715 مكرر من القانون التجاري: " يعرض مندوبو الحسابات على أقرب جمعية عامة مقبلة المخالفات و الأخطاء التي لاحظوها اثناء ممارسة مهامهم ".

فخطأ مندوبي الحسابات في هذه الحالة يتجلى في السكوت أثناء إعداد تقريرهم العام عن الأخطاء والمخالفات الواردة في البيانات المتعلقة إن كان بالاحتياطي، أو الاستهلاكات أو ما إلى ذلك حتى وان كان سبق له لفت انتباه مجلس الإدارة أو مجلس المديرين حول هذه المخالفات والأخطاء والتي سبقت تقديم تقريره[2].

الفرع الثاني: الضرر

لعل أهم ما يميز المسؤولية المدنية عن غيرها أنها مسؤولية تعويضية فالضرر هو الركن الثاني للمسؤولية المدنية، فلا يكفي وفقا للقواعد العامة في القانون المدني أن يقع خطأ بل يجب أن يحدث ضرر والضرر قد يكون ماديا وقد يكون أدبيا يصيب المضرور[3].

وبالرجوع للفقرة 01 من المادة 715مكرر14 من القانون التجاري نصت على: " مندوبو الحسابات مسئولون سواء إزاء الشركة أو إزاء الغير عن الأضرار الناجمة عن الأخطاء أو اللامبالاة التي يكون قد ارتكبوها في ممارسة وظائفهم "، ونصت المادة 61 من القانون 10-01 أنه "...ويعد متضامنا اتجاه الكيان أو اتجاه الغير عن كل ضرر ينتج عن مخالفة أحكام هذا القانون ". يتضح من المواد السابق ذكرها انه لقيام المسؤولية المدنية يجب أن ينتج ضرر عن خطأ محافظ الحسابات فبدون ضرر لا مجال لإثارتها.

---

[1] خالدية معيزي، المرجع السابق، ص 49.

[2] المرجع السابق، ص 52.

[3] سامية بوعديس، المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات، مذكر لنيل الماستر تخصص قانون الأعمال، جامعة العربي بن المهيدي، أم البواقي كلية الحقوق،2016/2015. ص52.

ويقع على عاتق طلب التعويض إثبات الضرر الذي يجب أن يكون فعليا وقابلا للتقييم، أي أن الضرر ذو طبيعة تعويضية إضافة إلى كونه مباشرا، وشخصيا، وأكيد، يمس حقا معينا للشركة أو الغير وبصفة عامة الضرر له صفة مادية بحيث يرتب خسارة مالية للشركة أو للغير الذي يتعامل معها[1].

أما بالنسبة إلى تقدير الضرر فهو يعد من اختصاص الجهة القضائية التي يُرفع أمامها النزاع ولكي يُمكن للمحكمة الحكم بالتعويض يجب تقييم الضرر الواقع، ومن السهل تقييم الضرر الحاصل نتيجة اختلاسات على أموال الشركة فالضرر يقيم حسب قيمة المبلغ، لكن إذا كان الخطأ متمثلا في معلومات فإن تقدير الضرر في هذه الحالة يكون صعبا، وبالتالي يلجأ القضاء إلى إلزام محافظ الحسابات بتسديد الفرق بين الثمن الذي يدفعه المشتري والثمن الحقيقي للسهم كنتيجة للخطأ الذي تسبب فيه وإقراره كتعويض[2].

الفرع الثالث: العلاقة السببية

الركن الثالث لقيام المسؤولية المدنية هو وجود علاقة سببية مباشر بين الخطأ الذي ارتكبه محافظ الحسابات والضرر الذي أصاب الشركة أو المساهمين، وعلى هذا الأساس لا تنعقد المسؤولية إلا إذا أثبت المدعي وجود علاقة سببية بين الضرر الذي أصابه والخطأ المنسوب لمحافظ الحسابات، ويكفي لذلك إثبات أن محافظ الحسابات لم يبذل العناية العادية و السلوك الصحيح[3].

والملاحظ في العلاقة السببية صعوبة إثباتها حيث يذهب البعض إلى أن صعوبة إثبات هذه العلاقة ترجع إلى طبيعة هذه المهنة، فمندوبو الحسابات تقتصر مهمتهم على المراقبة و الإعلام فقط ، كما أنه يحظر عليهم التدخل في تسيير الشركة ، وقد يؤدي خطأه إلى عدم السماح للشركة من اكتشاف ما قد يلحق بها من خسارة وأضرار وذلك من خلال إهماله مثلا للعناية اللازمة التي يجب عليه إتيانها أثناء إعداد تقريره العام أو أحد تقاريره الخاصة ، خاصة تلك المتعلقة بالصفقات أو زيادة رأس مال الشركة أو غيرها من التقارير البالغة الأهمية ، والتي بناء على ما يرد فيها قد يتخذ القائمين بالإدارة أو أعضاء مجلس الإدارة قرارات مصيرية فيما يتعلق بالحالة المالية للشركة[4].

ولا يمكن لمحافظ الحسابات التخلص من المسؤولية إلا بنفي العلاقة السببية بين الفعل الضار والخطأ ليتخلص من المسئولية ونفي العلاقة السببية يتم أساسا بإثبات السبب الأجنبي الذي يشمل القوة القاهرة، وخطأ

---

[1] بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص 117.

[2] سامية بوعديس، المرجع السابق، ص 55.

[3] بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص118.

[4] معيزي خالدية، المرجع السابق، ص 69.

المضرور، وخطأ الغير[1].

وجدير بالذكر أن المشرع نص من خلال المادة 75 من قانون 10-01على أنه: " يتعين على الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد اكتتاب عقد تأمين لضمان مسؤوليتهم المدنية التي من الممكن ان يتحملوها اثناء ممارسة مهنتهم.

يضمن عقد التأمين الذي يكتتبه المصف الوطني والغرفة الوطنية والمنظمة الوطنية، النتائج المالية للمسؤولية المدنية التي يتحملها خبراء المحاسبين ومحافظو الحسابات والمحاسبون المعتدون وغير المشمولة بعقد التأمين ".

من نص المادة السابقة يتضح أن المشرع من خلال إلزامه لمحافظي الحسابات من اكتتاب عقود التأمين من المسؤولية أراد التخفيف من عبئها الملقى على عاتق محافظ الحسابات في حال أخطأ فيكون بذلك لعقد التأمين دور في التعويض الذي سوف تقضي به المحكمة في حال ثبوت العلاقة السببية بين خطأ محافظ الحسابات والضرر الذي أصاب المساهم.

المطلب الثاني: آثار قيام المسؤولية المدنية

سوف يتم مناقشة آثار قيام المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات وما يترتب عنها من نتائج حيث سوف يتم التطرق إلى أصحاب الحق في مباشرة دعوى المسؤولية المدنية (الفرع الاول)، ومن ثم نعرج إلى معرفة الجهة القضائية المخول لها قانونا الفصل في هذه النوع من القضايا أي الجهة القضائية المختصة (الفرع الثاني) وأخيرا نقوم بعرض آثار الدعوى المدنية وطرق انقضائها (الفرع الثالث).

الفرع الأول: أطراف الدعوى المدنية

الدعوى المدنية ضد محافظ الحسابات لا يمكن مباشرتها إلا بوجود أطرافها ونعني المدعي والمدعى عليه، فالمدعي الذي له الحق في مقاضاة محافظ الحسابات نتيجة إخلاله بالتزامه هم ثلاث: الشركة، المساهمون، الغير، وهنا نكتفى فقط بذكر المساهمين دون غيرهم، أما المدعى عليه فقد يكون شخص طبيعي كما قد يكون شخصا معنويا فمن حق المساهم الذي أصابه ضرر أكيد ومباشر وشخصي أن يرفع دعوى تعويض فردية على محافظ الحسابات لأن المساهم يقبل على الاكتتاب في شركة المساهمة استنادا على إشهاد محافظ الحسابات وهو الأمر الذي قضت به محكمة باريس بتاريخ 1984/04/01 ، لكن إذا

[1] دربال عبد الرزاق، الوجيز في النظرية العامة للالتزام، مصادر الالتزام، دار العلوم للنشر والتوزيع، ص103.

كان الضرر قد أصاب الشركة بأكملها ففي هذه الحالة لا يحق له رفع دعوى فردية ضد محافظ الحسابات[1].

ومن حيث المبدأ فإن مسؤولية مندوب الحسابات هي مسؤولية شخصية، أي أنه لا يتحمل إلا ما تسبب فيه بأفعاله، ولا يكون مسئولا عن أخطاء غيره إلا فيما يتعلق بمساعديه، فإن كان خطأ هؤلاء ناجم عن اتباع توجيهاته أو سوء اختياره لهم، فإن مسؤوليته تكون مشددة لأن أهم واجب ملزم به كمندوب حسابات هو المحافظة على المصالح العامة للشركة[2].

أما محافظ الحسابات الذي يمارس مهامه في إطار شركة محافظة الحسابات لا تكون إلا في حدود تنفيذ المهام و العهدات الموكلة إلى الشخص المعنوي فالشخص الطبيعي لا يمكنه أن يمارس في إطار الشركة المهنية مهام تخرج عن نطاق التعهدات أو العقود المهنية التي أبرمتها هذه الأخيرة، وفي حال ارتكب أخطاء أثناء أداء مهامه يكون مسئولا عنها مسؤولية شخصية ولا يترتب في ذمة الشركة أي مسؤولية وهو نوع من التشدد جاء به التعديل من القانون 10-01.

الفرع الثاني: الفصل في الدعوى المدنية

يقع على المتقاضي أن يدرك تماما الجهة التي خولها القانون النظر في دعواه نوعيا وإقليميا، إما بموجب القواعد العامة أو بموجب نص خاص، اذ ان كثير من القضايا تنتهي دون الفصل في الموضوع، ويعود عدم قبولها من حيث الشكل إلى عدم اختصاص الجهة المرفوعة أمامها الدعوى[3].

لم يتطرق المشرع الجزائري إلى قواعد الاختصاص النوعي فيما يتعلق بدعوى المسؤولية المرفوعة ضد محافظ الحسابات لدى شركة المساهمة، ولا غيرها من الشركات سواء في القانون التجاري أو في القانون المنظم للمهنة وبالتالي يبقى المجال مفتوحا أمام القواعد العامة للتقاضي إذ ينعقد الاختصاص للمحكمة[4] حيث تنص المادة 32 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أنه: " المحكمة هي الجهة القضائية ذات الإختصاص العام وتتشكل من أقسام "

تفصل المحكمة في جميع القضايا، لاسيما المدنية والتجارية والبحرية و الاجتماعية والعقارية وقضايا شؤون الأسرة والتي تختص بها إقليميا "، وبما أن محافظ الحسابات لا يعتبر تاجرا فإن القضاء المدني هو المختص بالنظر في الدعوى[5].

---

[1] بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص 122.

[2] معيزي خالدية، المرجع السابق، ص 108.

[3] بربارة عبد الرحمان، شرح قانون الاجراءات المدنية والإدارية، منشورات بغدادي، الطبعة الثانية 2009، ص 74.

[4] معيزي خالدية، المرجع السابق، ص 115.

[5] بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص 123.

كما هو الحال بالنسبة للاختصاص النوعي فإن المشرع أيضا لم ينص على الاختصاص المحلي وبالتالي الرجوع إلى القواعد العامة بشأن الدعاوى المرفوعة ضد محافظ الحسابات وبالتالي على المدعي رفع دعواه أمام الجهة القضائية التي يقع بدائرة اختصاصها محافظ الحسابات وهذا ما نصت عليه المادة37 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية: " يؤول الاختصاص الاقليمي للجهة القضائية التي يقع في دائرة اختصاصها موطن المدعى عليه " وفي حالة يكون محافظ الحسابات شخص معنوي فإن القواعد العامة تنص على أنه ينعقد الاختصاص للمحكمة التي يقع في دائرة اختصاصها أحد فروع الشركة وهذا ما نصت عليه الفقرة الرابعة من المادة 39 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية: "...وفي الدعاوى ضد شركة، أمام الجهة القضائية التي يقع في دائرة اختصاصها أحد فروعها ".

الفرع الثالث: آثار الدعوى المدنية وطرق انقضائها

في هذا الفرع سوف نتطرق الى الآثار الناتجة عن مباشرة المساهم لرفع الدعوى المدنية ضد محافظ الحسابات والمطالبة بالتعويض وكذلك طرق انقضاء هذه الدعوى.

أولا: آثار الدعوى المدنية

ينتج عن الدعوى المدنية ضد محافظ الحسابات إما الحكم على المحافظ بثبوت خطئه وبالتالي وجب عليه تعويض المساهم المتضرر، وإما القضاء بعدم صحة ما نُسب إليه من أخطاء.

فإذا ما تم الحكم المحافظ بتعويض الأضرار التي تسبب فيها فإن هذا الأخير يلتزم بما أصدرته المحكمة ويكون التعويض عن كامل أخطائه الشخصية و في ذلك نصت المادة124 من القانون المدني على أنه : " كل فعل أيا كان يرتكبه الشخص بخطئه ويسبب ضررا للغير يلزم من كان سببا في حدوثه بالتعويض "، أما إذا كان للشركة أكثر من محافظ للحسابات وارتكبوا أخطاء أثناء أعمال الرقابة التي قاموا بها[1] فإن المسؤولية تكون تضامنية بينهم وتوجه الدعوى ضدهم جميعا ويتحملون بالتضامن التعويض المحكوم به للمدعي وفي ذلك نص المشرع من خلال المادة126 : " اذا تعدد المسئولون عن فعل ضار كانون متضامنين في التزامهم بالتعويض الضرر، وتكون المسؤولية فيما بينهم بالتساوي إلا اذا عين القاضي نصيب كل منهم في الالتزام بالتعويض ".

وقبل الحكم بالتعويض لابد من التطرق إلى نقطة مهمة جدا ألا وهي تحديد أساس المسؤولية المدنية

[1] يُنظر: سامية بوعديس، المرجع السابق، ص74.

لمحافظ الحسابات، حيث أن المتفحص لنص المادة715مكرر14 فقرة01 يجد أنه نتيجة للنقل الوفي لنص المادة234 من القانون537/66المنظم للشركة في فرنسا، إذ أن هذا القانون جاء ينظم أساس المسؤولية المدنية لمحافظي الحسابات، فبعد أن كانت المسؤولية المدنية تقام على أساس أحكام الوكالة في ظل القانون القديم تغير الأساس باعتبار العلاقة التي تربط محافظي الحسابات بالشركة ليست علاقة تعاقدية وإنما هي علاقة قانونية حتى ولو سلمنا بأن محافظ الحسابات يعين عن طريق العقد[1].

وتجدر الاشارة هنا إلى أن التأمين عن المسؤولية تعلب دور مهما في التعويض فمن خلال عقد التأمين الذي اكتتبه محافظ الحسابات يمكنه التخفيف نوعا من عبئ التعويض الملقى على عاتق محافظ الحسابات وخصوصا وأن كانت مبالغ التعويض مرتفعة نسبيا.

أما إذا لم يتم الحكم على محافظ الحسابات بالتعويض فإنه يمكن لهذا الأخير إذا ما لحقته أضرار مادية أو معنوية جراء متابعته قضائيا وهذا نظرا لأن سمعة محافظ الحسابات محل اعتبار فمحافظ الحسابات الذي تمت متابعته قضائيا تتضرر سمعته المهنية.

ثانيا: انقضاء الدعوى المدنية

إن دعوى المسؤولية ضد محافظ الحسابات تنقضي عن طريق التقادم أو إذا تنازل أصحاب الحق فيها[2].

أ- إنقضاء الدعوى عن طريق التقادم

لم ينص المشرع صراحة على مدة التقادم الدعوى المدنية ضد محافظ الحسابات سواء أكان في القانون التجاري أو في القانون المنظم للمهنة وعليه وجب الرجوع للقواعد العامة في هذا الشأن وخلافا لما سبق فقد نص المشرع على مدة تقادم الدعوى ضد القائمين بالإدارة وذلك من خلال المادة 715 مكرر 26 من القانون التجاري حيث تنص : " تتقادم دعوى المسؤولية ضد القائمين بالإدارة مشتركة كانت أو فردية بمرور ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ ارتكاب العمل الضار، او من وقت العلم به اذا اخفي ،غير ان الفعل المرتكب اذا كان جناية فان الدعوى في هذه الحالة تتقادم بمرور عشر سنوات ".

وينبغي الإشارة هنا إلى أن بعض الدارسين يرى أنه يمكن تطبيق الأحكام المطبقة على القائمين بالإدارة وهي ثلاث سنوات من يوم وقوع الخطأ ، أو من تاريخ الكشف عنه، متى كان هذا الخطأ خفيا سواء كانت الدعوى فردية أو جماعية، على خلاف ذلك فإن المشرع الفرنسي قد تناول أحكام تقادم الدعوى المدنية المرفوعة ضد محافظي الحسابات، بموجب نص المادة235من قانون 24 جويلية1966 المتعلق بالشركات التجارية والتي

[1] طيطوس فتحي، المرجع السابق، ص 44.

[2] سامية بوعديس، المرجع السابق، ص 76.

تحيل مدة التقادم إلى نص المادة247 من نفس القانون ، وهي المادة التي تحكم مدة التقادم الدعوى المدنية المرفوعة ضد المسيرين[1].

ب – انقضاء الدعوى عن طريق التنازل

إن مباشرة الدعوى منوطة بأصحاب الحق الذي تحميه الدعوى وفيما عدا الشق الجنائي المتعلق بالنظام العام، فمن له الحق في الدعوى، له الحق في التنازل وإن كان بعد مباشرة الفصل فيها أمام القضاء، يعد انقضاء للدعوى طبقا للقواعد العامة [2].

المبحث الثاني: المسؤولية الجزائية

تترتب على محافظ الحسابات بالإضافة إلى المسؤولية المدنية، المسؤولية الجزائية وذلك لخطورة الدور الذي يضطلع به في شركة المساهمة، ذلك ما أشار إليه المشرع في المادة 62 من القانون رقم 10-01 التي تنص:« يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالتزام قانوني ».

ولقيام هذه المسؤولية لابد أن يرتكب محافظ الحسابات جريمة لوحده أو يشارك فيها مع شخص آخر وهم مدراء الشركة؛ لذلك سيتم التطرق إلى مسؤولية المحافظ كفاعل أصلي (المطلب الأول)، ثم إلى مسؤولية المحافظ كشريك للمدراء(المطلب الثاني).

المطلب الأول: محافظ الحسابات فاعل أصلي

بالإضافة إلى مسؤولية المحافظ عن ارتكاب الجرائم المنصوص عليها في القانون العام أي قانون العقوبات، كغيره من الأشخاص يكون مسؤولا عن الجرائم المتعلقة بممارسة المهنة (الفرع الأول) و الجرائم المتعلقة بالمهام الرقابية (الفرع الثاني).

الفرع الأول: الجرائم المتعلقة بممارسة المهنة

إن مهمة محافظي الحسابات مهنة منظمة قانونيا لا يستطيع أن يمارسها أيا كان إلا بتوفر شروط معينة وكل من يخالف هذه الأحكام يعتبر مرتكبا لمخالفة الممارسة غير القانونية للمهنة هذا من جهة [3]، ومن جهة أخرى

---

[1] خالدية معيزي، المرجع السابق، ص119.

[2] المرجع نفسه، ص 118.

[3] Michel de JUGLART, Les sociétés commerciales, 2e Ed, Montchrestien, paris, 1999, P.528.

أحد الضمانات الأساسية لممارسة المهنة هي استقلالية محافظ الحسابات وعدم وقوعه تحت أي ضغط كان، لذلك وضع المشرع ضوابط لهذه المهنة وصنف جرائمها وأوقع عقوبات على كل من يخالف القوانين[1].

فقد نص القانون 10-01 المتعلق بمهن المحاسبة الثلاث في المادة 73 منه على: « يعاقب كل من يمارس مهنة....و محافظ الحسابات....بطريقة غير شرعية بغرامة مالية تتراوح من 500.000دج إلى 2.000.000دج. وفي حالة العود يعاقب مرتكب هذه المخالفة بالحبس تتراوح مدته من ستة أشهر إلى سنة واحدة، وبضعف الغرامة ».

ومفاد هذه النص أنه لا يمكن ممارسة مهنة محافظ الحسابات إلا من قِبل أشخاص طبيعيين ومعنويين مسجلين في جدول الغرفة مع توفر الشروط المنصوص عليها في المادة 08 من القانون 10-01، وإذا كان الممارس غير مسجل في جدول الغرفة الوطنية أو تم إيقاف تسجيله مؤقتا أو تم شطبه لكنه استمر في القيام بالعمليات التي نص عليها القانون، تسلط عليه العقوبات المنصوص عليها في المادة 73 المذكورة أعلاه،[2] ولقد خص المشرع الأشخاص المسجلين في الجدول بممارسة المهنة حتى يقدم الضمانات اللازمة خاصة الكفاءة و النزاهة.

بينما اعتبرت المادة 2/74 من القانون 10-01: « .... ممارسا غير شرعي لمهنة....و محافظ الحسابات.... كل من ينتحل إحدى هذه الصفات أو تسميات.... شركة محافظة حسابات....أو أية صفة أخرى ترمي إلى خلق تشابه أو خلط مع هذه الصفات والتسميات ». فرغم أن المشرع جعلها من جملة الممارسات غير الشرعية لمهنة محافظ الحسابات وبالتالي تدخل ضمن حالات المادة 73، إلا أنه يفضل التطرق لها كجريمة مستقلة بناء على نص المادة 243 من قانون العقوبات التي تنص: « كل من استعمل لقبا متصلا بمهنة منظمة قانونا أو شهادة رسمية أو صفة حددت السلطة العمومية شروط منحها أو ادعى لنفسه شيئا من ذلك بغير أن يستوفي الشروط المفروضة لحملها يعاقب بالحبس من ثلاثة أشهر إلى سنتين وبغرامة من 500 إلى 5.000 دينار أو بإحدى هاتين العقوبتين ».

بهذا قام المشرع بتخصيص حماية خاصة لمهنة محافظ الحسابات تضمن عدم الاعتداء عليها بأية صورة من الصور وتضمن الثقة لمحترفيها.

ولا يخفى أن مباشرة أية رقابة فعالة ومحايدة توجب أن يتمتع من يباشرها بالاستقلال في مواجهة من تباشر عليه هذه الرقابة، من هنا كانت حتمية ضمان الاستقلالية لمحافظ الحسابات في مواجهة الشركة وفي مواجهة مدراءها والتأكيد على انتفاء أية مصلحة خاصة له تحول دون توافر الحيادية في أدائه لمهمته.

[1] وزاني مليكة، المرجع السابق، ص137.
[2] بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص136.

لقد نصت المادة 715 مكرر 6 من القانون التجاري على الشروط القانونية اللازمة لتفادي الوقوع في عدم الملاءمة بقولها: « لا يجوز أن يعين مندوبا للحسابات في شركة المساهمة :

1-الأقرباء والأصهار لغاية الدرجة الرابعة، بما في ذلك القائمين بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين ومجلس مراقبة الشركة.

2-القائمون بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين أو مجلس المراقبة وأزواج القائمين بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين أو مجلس المراقبة للشركات التي تملك عشر (10/1) رأسمال الشركة أو إذا كانت هذه الشركة نفسها تملك عشر (10/1) رأسمال هذه الشركات.

3-أزواج الأشخاص الذين يتحصلون بحكم نشاط دائم غير نشاط مندوب الحسابات أجرة أو مرتبا، إما من القائمين بالإدارة أو أعضاء مجلس المديرين أو من مجلس المراقبة.

4-الأشخاص الذين منحتهم الشركة أجرة بحكم وظائف غير وظائف مندوب الحسابات في أجل خمس سنوات ابتداء من تاريخ إنهاء وظائفهم.

5-الأشخاص الذين كانوا قائمين بالإدارة أو أعضاء في مجلس المراقبة أو مجلس المديرين، في أجل خمس سنوات من تاريخ إنهاء وظائفهم ».

كما تضمن القانون 10-01 حالات التنافي والموانع حيث يتعرض كل من لا يحترمها إلى متابعة جزائية طبقا لنص المادة 829 من القانون التجاري والتي تنص: « يعاقب بالحبس من شهرين إلى ستة أشهر وبغرامة من 20.000دج إلى 200.000دج أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط، كل شخص يقبل عمدا أو يمارس أو يحتفظ بوظائف مندوبي الحسابات بالرغم من عدم الملائمات القانونية ».

فالركن المادي لهذه الجرائم يتحقق بمجرد قبول المحافظ ممارسة المهنة رغم وجود حالات التنافي القانونية، حتى ولو لم تكن هناك ممارسة فعلية للمهام أو في حالة مواصلة ممارسة المهنة بعد ظهور حالات التنافي، وذلك مهما كانت المدة التي مورست فيها المخالفة.

أما بخصوص الركن المعنوي، فيلزم في كل الجرائم طبقا للقواعد العامة توفر القصد من وراء ارتكاب الفعل، ولقد نصت المادة 829 السالفة الذكر أن التصرف المعاقب عليه هو التصرف العمدي لكن هذا لا يعني أن المشرع سيبحث في نية المحافظ وإنما يقصد بذلك العمد في ممارسة المهنة رغم علم هذا الأخير بوجود حالات التنافي المنصوص عليها صراحة في القانون.

الفرع الثاني: الجرائم المتعلقة بالمهام الرقابية

نظم المشرع القواعد المنظمة لكيفية أداء مهام محافظ الحسابات، وأي مخالفة لهذه القواعد يعاقب عليه جزائيا، ومن بين الجرائم التي يمكن أن يرتكبها نذكر:

أولا: جريمة إعطاء معلومات كاذبة

لم يتضمن القانون 10-01 هذه الجريمة وتكفل بذلك القانون التجاري في المادة 830 منه وذلك بقولها: « يعاقب بالسجن من سنة إلى خمس سنوات وبغرامة من 20.000دج إلى 500.000دج أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط، كل مندوب للحسابات يتعمد إعطاء معلومات كاذبة عن حالة الشركة..».

ويتكون الركن المادي لهذه الجريمة من عنصرين هما: إعطاء معلومات حول وضع الشركة أو التصديق على حسابات ومعلومات بالكذب، ويجب أن يكون هذا الكذب متعلقا بمعلومات دقيقة وواضحة وليس بتقديرات أو تخمينات من محافظ الحسابات، كما أن المحافظ لا يتحمل المسؤولية إذا كان الكذب صادرا من طرف المدراء.

ولكي يتحقق الركن المعنوي لهذه الجريمة يكفي توافر القصد الجنائي العام، ويفترض بموجب ما تفرضه مهام محافظ الحسابات من مراقبة علمه بكذب المعلومات دون اشتراط قصد خاص كاتجاه النية إلى إلحاق الضرر بالمساهمين أو بالشركة أو بالغير[1].

ثانيا: جريمة إفشاء السر المهني

هذه الجنحة منصوص عليها في القانون التجاري (المادة 715 مكرر$_{13}$2/، و المادة 2/830) و أكد عليها المشرع في المادة 1/71من القانون 10-01، وذلك بقولها:« يتعين على...محافظ الحسابات ....كتم السر المهني تحت طائلة العقوبات المنصوص عليها في المادتين301 و302 من قانون العقوبات»[2].

يتحقق الركن المادي بقيام محافظ الحسابات بإفشاء السر كله أو جزء منه في غير الحالات التي نص عليها القانون، لأن الأعمال التي يقوم بها تعد من قبيل الأسرار الخاصة بالنسبة للشركات الكبرى، فلابد أن يكون إفشاء السر للغير سواء بالقول أو الكتابة أو الإشارة. كما تعد جريمة إفشاء الأسرار من الجرائم العمدية التي لا تقع إلا

---

[1] بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص146.

[2] حسب نص المادة 301 يعاقب محافظ الحسابات في هذه الجريمة بالحبس من شهر إلى ستة أشهر وبغرامة من500دج إلى 5000دج، وحسب المادة 302إذا أدلى محافظ الحسابات إلى أجانب أو جزائريين مقيمين بالخارج يعاقب بالحبس من ثلاث أشهر إلى سنتين وبغرامة من500دج إلى 1000.0دج.

بتوافر القصد الجنائي لدى المحافظ لذلك يجب أن يكون الإفشاء إراديا ولا يكفي الخطأ غير العمدي ولو كان جسيما[1].

ثالثا: جريمة عدم الكشف عن الوقائع الإجرامية لوكيل الجمهورية

رغم أن القانون 10-01 لم يتطرق إطلاقا لهذه الجريمة إلا أن القانون التجاري نص عليها في المادة 715مكرر13/ 2 : " و يطلعون علاوة على ذلك، وكيل الجمهورية بالأفعال الجنحية التي اطلعوا عليها "، وعاقب عليها في نص المادة 830 من القانون نفسه بقولها: " يعاقب بالسجن من سنة إلى خمس سنوات وبغرامة من 20.000دج إلى 500.000دج أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط ، كل مندوب للحسابات.... أو الذي لم يكشف إلى وكيل الدولة عن الوقائع الإجرامية التي علم بها ".

ولتحقق هذه الجريمة لابد من توفر الركن المادي وهو عدم إعلام وكيل الجمهورية بالوقائع التي علم بها، وتقع الجريمة بمجرد عدم الإبلاغ، والركن المعنوي المتطلب لقيام الجريمة هو القصد العام، فلا يكفي أن يدعي محافظ الحسابات أنه استهدف بعدم الإبلاغ المحافظة على الثقة في الشركة وعدم إثارة السلوك حولها لتجنبه المصاعب التي يمكن أن تترتب عن ذلك، أو أنه ابتغى من وراء ذلك إعطاء فرصة للمديرين لتسوية الأمور[2].

و لكي تتوفر الجريمة لابد من وجود وقائع إجرامية لم يتم التبليغ عنها تتمثل فيما يلي[3]:

الأفعال التي تقع في نطاق الشركة محل المراقبة فما يحدث من جرائم عدا ذلك لا يلتزم المحافظ بالإبلاغ عنه، والمقصود بالشركة هنا مقرها الرئيسي أو أحد فروعها، كما لا يهم في قيام الجريمة وقت ارتكابها سواء أكان ذلك قبل أم بعد تولي محافظ الحسابات لمهامه في الشركة طالما أنه علم بها أثناء مباشرته لها. و يستوي أن تكون الواقعة جريمة تامة أو مجرد شروع في الجريمة طالما أن المشرع يعاقب على هذا الشروع، لكن فئة من الفقهاء يقولون بعدم قيام جريمة محافظ الحسابات إذا توقفت الجريمة التي لم يبلغ عنها عند حد الشروع على أساس أن المشرع يجرم عدم الإبلاغ عن الوقائع الإجرامية وليس عن الشروع في الوقائع الإجرامية.

كما يستوي أن تكون الجريمة من جرائم القانون العام أو من الجرائم الخاصة التي تضمنها القانون التجاري أو القوانين الخاصة الأخرى.

---

[1] عبيدي هناء، المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات، مذكرة ماستر في القانون الجنائي للأعمال، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، السنة الجامعية 2015/2014، ص58.

[2] بومكواز عبد القادر، المرجع السابق، ص62.

[3] راجع في الموضوع: بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص143.

المطلب الثاني: مسؤولية المحافظ كشريك للمدراء

تنص قوانين شركات المساهمة على جرائم خاصة بمدراء الشركة بحيث تشترط صفة خاصة في الفاعل وهي صفة المدير حتى تقع هذه الجرائم، ويأتي محافظ الحسابات سلوكا يمثل مساهمة تبعية في أي من هذه الجرائم غالبا ما يكون تسهيلا لها، ومن أهم الجرائم الخاصة بالمدراء التي يتصور مساهمة محافظ الحسابات فيها:

الفرع الأول: جريمة المصادقة على حسابات غير مطابقة للحقيقة

نصت المادة 3/811 من القانون التجاري على هذه الجريمة بقولها: " يعاقب بالحبس من سنة واحدة إلى خمس سنوات و بغرامة من 20.000 دج إلى 200.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط:
2 – رئيس شركة المساهمة و القائمون بإدارتها أو مديروها العامون الذين يتعمدون نشر أو تقديم ميزانية للمساهمين غير مطابقة للواقع، للإخفاء حالة الشركة الحقيقية...".

إذ تعتبر دقة مراقبة حسابات الشركة والوثائق المثبتة لها من بيانات وموازنات وجداول من بين التزامات المحافظ وعليه أن يرفض المصادقة على كل بيان من هذه البيانات إذا تبين له تزييفها وعدم مطابقتها للأصل.

يعتبر محافظ الحسابات شريكا في المصادقة على حسابات غير مطابقة للحقيقة عندما يتولى المصادقة رغم علمه بتزييفها، وهي جريمة تقوم بمجرد إمضاء محافظ الحسابات عليها، إذ هو بهذا الفعل يساعد على خداع المساهمين والمتعاملين مع الشركة لأن هؤلاء ليس لهم من رقيب مباشر على حسن سير عمل وإدارة الشركة سوى هذه الرقابة باعتبارها هيئة مراقبة قانونية [1].

هذا و قد ذهب قسم كبير من فقه القضاء والفقه الفرنسي إلى أن مجرد إمضاء محافظ الحسابات على هذه البيانات المزيفة يثير مسؤوليته الجزائية فهذه الجريمة حسب اعتبارهم، هي من الجرائم المادية التي تقوم بمجرد ارتكاب الفعل المادي المكون للجريمة دون حاجة إلى حصول النتيجة الإجرامية و هي مغالطة الشركاء و المتعاملين مع الشركة.

الفرع الثاني: جريمة توزيع أرباح وهمية على المساهمين

عاقبت عليها المادة 2/811 من القانون التجاري بنفس العقوبة بقولها: " 1– رئيس شركة المساهمة و القائمون بإدارتها أو مديروها العامون الذين يباشرون عمدا توزيع أرباح صورية على المساهمين دون تقديم قائمة الجرد أو بتقديم قوائم جرد مغشوشة ".

[1] عبيدي هناء، المرجع السابق، ص68.

يكون محافظ الحسابات شريكا في هذه الجريمة بالتواطؤ مع المديرين بإرسال حسابات وهمية فيقوم بتصديقها الى غير المدراء حيث يثبت في تقريره أن الشركة وزعت أرباحا على المساهمين دون أن تكون قد حققت أرباحا حقيقية يمكن توزيعها و الأرباح الصورية قد تكون نتيجة ميزانية لا تمثل بيانات صحيحة في تقديراتها للمبالغ المقدرة من جانب الأصول أو في جانب الخصوم، أو يخفي بعض المعلومات عن مديونية الشركة و الديون المستحقة عليها.

فيكون محافظ الحسابات شريكا للمدراء من خلال المصادقة على حسابات وتوزيع أرباح بعد تقديم ميزانية لا تمثل الوضع الحقيقي للشركة و تقديم حساب غير حقيقي مع تقرير لا يعطي الصورة الحقيقية لحسابات الشركة و نشاطها التجاري أو بمقتضى قائمة جرد أو ميزانية أو حساب أرباح و خسائر مغشوشين[1].

بالتالي يستعين مدير شركة المساهمة بمحافظ الحسابات نظرا لوظيفته ليعزز أقواله و يخرجها عن دائرة الكذب المجرد إلى دائرة الكذب المؤيد بأعمال خارجية و مادية تحمل مزاعم و حسابات وهمية.

الفرع الثالث: الاشتراك في جرائم الإفلاس

أجازت المواد 378 إلى380 من القانون التجاري متابعة القائمين بالإدارة والمديرين أو المصفين في شركتي المساهمة و الشركة ذات المسؤولية المحدودة، وبوجه عام كل المفوضين من قبل الشركة أيا كان شكلها من أجل جنحة التفليس (المادة 378 التفليس بالتقصير لشركة ذات المسؤولية المحدودة، والمادة 379 التفليس بالتدليس لشركتي المساهمة و ذات المسؤولية المحدودة).

ما إن يصدر حكم بشهر إفلاس الشركة حتى توضع حساباتها لدى محافظ الحسابات للمنع من تبديد الأموال، ويجب على المحافظ أن يقدم لقاضي التفليسة تقررا عن أسباب الإفلاس وظروفه خلال ثلاثين يوما من تاريخ إخطاره بالتعين. ويقوم بإدارة أموال الشركة والمحافظة عليها ويطلع على جميع دفاتر التفليسة وعليه أن يقوم بقفل أعمال التفليسة لعدم كفاية أموالها بالتصديق على التقرير الذي يعده، فإذا خالف اعراف المهنة وقام بإعداد تقرير لشهر إفلاس الشركة تحت ستار الشركة لحسابه الخاص أو لحساب مدير الشركة تقوم مسؤوليته الجزائية.

يعاقب الفاعلين الأصلين بالحبس من سنة إلى خمس سنوات و غرامة من 100.000 دج إلى 500.000 دج (المادة 383 من قانون العقوبات)، بينما نصت المادة 384 من نفس القانون على نفس العقوبة بالنسبة للشركاء في الجريمة حتى و لو لم تكن لهم صفة التاجر.

[1] عبيدي هناء، المرجع السابق، ص69 و70.

خلاصة الفصل الثاني

من خلال ما سبق يتضح أن إخلال محافظ الحسابات بواجباته المنصوص عليها في القانون التجاري أو في القانون المنظم للمهن الثلاث يترتب عليها متابعته من الناحية المدنية والجزائية، فمن الناحية المدنية يتوجب توفر ثلاث شروط لقيام المسؤولية المدنية نصت عليها القواعد العامة في القانون المدني وهي الخطأ والضرر والعلاقة السببية بينها، وهنا يتوجب عليه دفع تعويض عادل للمساهم الذي لحقه ضرر نتيجة لخطأه كما تنقضي دعوى المسؤولية المدنية بالتقادم أو تنازل صاحب الحق.

أما من الناحية الجزائية فلقيام هذه المسؤولية لابد أن يرتكب محافظ الحسابات جريمة لوحده أو يشارك فيها مع شخص. إذ أن مهمة محافظي الحسابات مهنة منظمة قانونيا لا يستطيع أن يمارسها أي كان إلا بتوفر شروط معينة، لذالك جرم و عاقب المشرع كل من يخالف هذه الأحكام باعتباره مرتكبا لمخالفة الممارسة غير القانونية للمهنة أو متعديا على استقلالية محافظ الحسابات و الضخط عليه. كما نص المشرع على جرائم خاصة باشتراك المحافظ في جرائم مدراء الشركة التي يأتي فيها سلوكا يمثل مساهمة تبعية في أي من هذه الجرائم غالبا ما يكون تسهيلا لها فيعاقب عليه.

خاتمة

إن موضوع حماية محافظ الحسابات للمساهمين في شركة المساهمة هو من المواضيع و المسائل التي تكتسب أهمية بالغة في وقتنا الحاضر، باعتباره فرع من فروع حماية الاستثمار.

وتزيد أهمية حماية المساهم و المدخر بالنظر لما يتمتع به مسيرو الشركة و القائمون بإدارتها من سلطات واسعة، تطبيقا لمبدأ حرية الأعمال وهذا لتمكين الشركة من العمل بحرية ومرونة كافية، ما يتماشى مع سرعة النشاط الاقتصادي، لكن و من ناحية أخرى فإن حق الرقابة و التدخل لابد أن يمنح للمساهمين والذي بموجبه يمكنهم التدخل في حياة الشركة بما يحقق مصلحتها و بالتالي مصالحهم.

و إضافة إلى حماية المساهم من الجهاز الإداري فإن حماية أخرى لا بد من ضمانها، و هي الحماية من القرارات التي تتخذ داخل الجمعيات العامة وفقا لقانون الأغلبية ، هذا القانون الذي يترجم الإرادة الجماعية و يضمن مشاركة أكبر عدد من المساهمين في اتخاذ القرار و هو ما يشكل ضمانة هامة لتحقيق مصلحة الشركة، التي هي مجموع مصالح المساهمين ، لكن الاستعمال السيئ لهذا القانون يقلب هذه الحماية إلى وسيلة تعسف سواء من الأغلبية أو الأقلية و هو ما يمس بمبدأ المساواة بين المساهمين، الذي يعتبر من أهم المبادئ التي تقوم عليها الشركة، ولا يجوز في اي حال من الأحوال الاعتداء عليه حماية للمساهمين .

ولقد حاولنا من خلال هذا العمل، البحث عن وسائل الحماية هاته، التي وفرها التشريع الجزائري و مدى كفايتها و فعاليتها و ملاءمتها لطبيعة شركة المساهمة، و المبادئ التي تقوم عليها.

و خلص هذا البحث إلى مجموعة من النتائج و الملاحظات تقود إلى توصيات تتعلق بحماية محافظ الحسابات للمساهم بصفة خاصة، وبالتشجيع على الادخار والاستثمار بصفة عامة.

تتجلى حماية محافظ الحسابات للمساهمين في شركة المساهمة في النقاط الآتية:

1- التحقيق في الدفاتر والأوراق المالية للشركة و في مراقبة انتظام حسابات الشركة وصحتها التدقيق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الادارة أو مجلس المديرين حسب الحالة، وفي الوثائق المرسلة إلى المساهمين حول الوضعية المالية للشركة وحساباتها و المصادقة على انتظام الجرد وحسابات الشركة والموازنة وصحة ذلك.

2- يقوم بالاطلاع الدائم على الوثائق ودفاتر الشركة والتحقق من مدى مطابقتها مع قواعد المحاسبة السارية المفعول، كما يتأكد من أن الحسابات السنوية قد جاءت مستوفية لجميع الشروط، ويبحث عن مصداقيته هذه الحسابات، ومن اجل صحة وصدق الوثائق المحاسبية يلتزم مندوب الحسابات بمراقبة مدى انتظام الدفاتر التجارية، كما يتأكد من صحة الأرباح أو الخسائر المعلن عنها والتحقق من وجود أرباح قابلة للتوزيع.

3- يقي المساهمين من المعلومات الخاطئة والغير الصادقة التي يمكن أن يدرجها القائمون بالإدارة في تقاريرهم ويلتزم بأن يبدي ملاحظاته إذا كانت المعلومات غير متطابقة مع حساب الاستغلال العام وحسابات الأرباح والميزانية، كذلك يتأكد من خلال فحصه لتقارير القائمين بالإدارة من شرعية الحسابات وتطبيق والتزام قواعد ومبادئ المحاسبة المتعارف عليها، كما يلتزم بجمع ما أمكن من أدلة ليثبت وجود نقص أو تزوير للمعلومات الواردة في التقارير المصفح عنها للمساهمين.

4- التحقق من احترام مبدأ المساواة بين المساهمين، لأنه قد تقع مجموعة من الممارسات التي قد تقضي على هذا المبدأ داخل الشركة والتي قد تتضرر منها الأقلية المساهمة وهذا من خلال وقوفه على جميع التصرفات والقرارات التي من شأنها المساس بهذا المبدأ، حيث يراقب صحة إجراءات دعوة الجمعية العامة للانعقاد لأنه سيتم فيها المصادقة على اهم القرارات لذلك يمكن له المطالب بصورة من الاخطارات والبيانات التي يتم ارسالها الى المساهمين ويراقب مدى احتوائها على المعلومات الضرورية كتاريخ ومكان الانعقاد، كما يسهر مندوب الحسابات على التأكد من احترام حق المساهم في التصويت ويتكفل بمراقبة مدى حماية الشركة لحق المساهمين في الحصول على الارباح.

5- التقارير التي يعدها مندوب الحسابات هي دليل على قيامه بما كلف من أجله، اذ تعد وسيلة لتوصيل ما توصل إليه لمجموع المساهمين بمن فيهم الاقلية، حيث تكشف التقارير العامة المخالفات المرتكبة من قبل القائمين بالإدارة الى جانب التقارير الخاصة التي تتعلق ببعض التصرفات التي قد تؤثر بالسلب على المساهمين، لذا يتكفل بإبداء رأيه حول بعض القرارات نظرا لتمتعه بالخبرة والمهنية في مراقبة الأعمال المحاسبية.

و مما يحسب للمشرع أنه وضع العديد من النصوص القانونية التي تهدف في مجملها إلى حماية المساهمين من خلال إسناد بعض المهام لمحافظ الحسابات ووضع جزاءات لمخالفتها مثل وجوب إعداد التقارير الخاصة وكذا إبلاغ وكيل الجمهورية بكل الأفعال الجنحية التي يطلع عليها وكذا المصادقة على التقارير كل هذه الإجراءات لها دور فعال في حماية المساهمين داخل شركة المساهمة. كما ألزم المشرع محافظ الحسابات بالتأمين على المسؤولية فمن شأن عملية التأمين هذه ان توفر حماية مزدوجة للمحافظ من جهة وللمساهم المتضرر من خطأ محافظ الحسابات من جهة اخرى خصوصا اذا كان مبلغ التعويض ليس بالضخم.

غير أن ما يعاب عليه هو أن تنظيمه للمسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات جاء بصورة سطحية حيث أنه لم يفصل في أركانها وخاصة ركن الخطأ فلم يبن ما هي درجات الخطأ، تكييفه، تحديده، ولم يبين شروط الإعفاء من المسؤولية أو التخفيف أو التشديد. ولم ينص على مدة تقادم دعوى مسؤولية محافظ الحسابات. كما أن تحديد

أتعاب محافظ الحسابات من طرف الجمعية أمر من شأنه ان يجعله تابعا لهم و هو ما يتنافى مع عمل محافظ الحسابات الذي تتطلب وظيفته اكبر قدر من الاستقلالية.

نوصي في نهاية هذا البحث إلى ضرورة سد الفراغ القانوني والقضائي في مجال حماية محافظ الحسابات والمسؤولية المترتبة عند الإخلال بها. إذ يتعين توسيع الحماية الجزائية للمساهمين في الشركة، بتغطية تشريعية لكل تصرفات الجهاز الإداري التي قد تضر بالمصلحة الجماعية للمساهمين و التي يمكن أن يشترك فيها محافظ الحسابات مع المدراء. و التشديد من العقوبات المقررة على الاعتداء على حقوق المساهمين من طرف محافظ الحسابات لاسيما حقوقهم المتعلقة بالجمعيات العامة، كحق الإعلام.

كما ننوه إلى ضرورة توفير تكوين قانوني لمحافظي الحسابات وذلك لتسهيل عملهم داخل الشركات التجارية من جهة وحتى تكون نتائج أي خطوة من قِبَلِهم واضحة من حيث أثارها القانونية من جهة أخرى.

و التأكيد على ضرورة توفر شروط أخلاقية للالتحاق بممارسة مهنة محافظ الحسابات كون هذه المهمة يجب أن تُسند إلى أشخاص أكفاء من الناحية الأخلاقية خصوصا وأنها ضرورية لحفظ حقوق الأشخاص.

كما يتعين إدراج ما يكفل تحقيق حماية فعالة وقوية للمساهم، في محاولة ترسيخ ثقافة الاستثمار في نفس الفرد الجزائري، وذلك بتبديد مخاوفه، وتخليصه من نقص الثقة ودفعه إلى إنشاء والانضمام إلى شركات المساهمة وخوض غمار الانفتاح الاقتصادي الحقيقي.

قائمة المراجع:

I. باللغة العربية

أولا: النصوص القانونية

- القانون 01/10 المؤرخ في 2010/06/29، المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ج.ر، العدد 42 مؤرخة 2010/07/11.
- القانون رقم 18/09، المؤرخ في 18صفر عام 1429الموافق 25فبراير سنة 2008 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ج.ر، العدد 21 مؤرخة في 23افريل2008.
- الأمر رقم 75-58 المؤرخ في20رمضان1395الموافق 26سبتمبر1975 المتضمن القانون المدني، معدل ومتمم بموجب القانون05-04المؤرخ في 20سبتمبر2005، ج.ر، العدد44.
- الأمر رقم 75-58 المؤرخ في 20 رمضان عام 1395الموافق 26سبتمبر سنة1975 والمتضمن القانون التجاري المعدل المتمم بالقانون رقم 15-20 المؤرخ في 18ربيع الأول عام 1437الموافق 30ديسمبر 2015 ج.ر، العدد 71، مؤرخة في 2015/12/30.
- المرسوم التنفيذي رقم 11-202 مؤرخ في 23 جمادى الثانية عام 1432 الموافق 26 مايو 2011، يحدد معايير تقارير محافظ الحسابات و أشكال و آجال إرسالها، ج.ر، العدد 30، أول يونيو 2011.
- القرار الوزاري المؤرخ في15شعبان1434الموافق 24يونيو2013، يحدد محتوى معايير تقارير محافظي الحسابات، ج.ر، العدد24، 30أفريل 2014.

ثانيا: المؤلفات العامة

- نادية فوضيل، شركات الأموال في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر2017، الطبعة الثانية.
- مصطفى كمال طه، الشركات التجارية دار الفكر الجامعي، الإسكندرية،2007الطبعة الأولى.
- علي معطي الله، حسينية شريخ، عن المهن الحرة، مجموعة نصوص تشريعية وتنظيمية، دار هومه الجزائر 2008، الطبعة الثانية.
- دربال عبد الرزاق، الوجيز في النظرية العامة للإلتزام، مصادر الإلتزام، دار العلوم للنشر والتوزيع ، عنابة الجزائر2004.
- عبد الرزاق أحمد السنهوري، الوسيط في شرح القانون المدني الجديد، المجلد الثاني، الجزء الأول، مصادر الالتزام، الطبعة الثانية، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2000.

- بربارة عبد الرحمان، شرح قانون الاجراءات المدنية والإدارية، منشورات بغدادي، الطبعة الثانية 2009.

ثالثا: الأطروحات و المذكرات

1) الأطروحات

- علاوي عبد اللطيف، مندوب الحسابات ودوره في مختلف الشركات التجارية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في تخصص قانون الأعمال، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، كلية الحقوق,2016-2017.
- بن ويراد أسماء، حماية المساهم في شركة المساهمة، أطروحة دكتوراه تخصص قانون الأعمال، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، السنة الجامعية 2016-2017.
- بدي فاطمة الزهراء، الرقابة الداخلية في شركة المساهمة، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في تخصص قانون الأعمال، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، كلية الحقوق,2016-2017.

2) المذكرات

- بن جميلة محمد، مسؤولية محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة، مذكرة ماجستير في قانون الأعمال، جامعة منتوري، قسنطينة,2011/2010.
- خالدية معيزي، مسؤولية مندوب الحسابات في شركة المساهمة، مذكرة ماجستير في قانون مسؤولية المهنيين، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، السنة الجامعية 2011-2012.
- مزوار فتحي، حماية المساهم في شركة المساهمة دراسة في القانون المقارن، مذكرة ماجستير في القانون الخاص، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، السنة الجامعية 2011-2012.
- بومكواز عبد القادر، دور محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص القانون الخاص الشامل جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية،2013/2012.
- حرطاني نور الهدى، الرقابة على أعمال التسيير في شركة المساهمة، مذكرة لنيل شاهدة الماستر، تخصص قانون الاجتماعي، جامعة الطاهر مولاي، سعيدة كلية الحقوق 2016/2015.
- بوبكر محمد صديق، دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماستر في تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، السنة الجامعية 2015-2016.

- حشيشي نسرين، دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماستر في تخصص تدقيق محاسبي، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، السنة الجامعية 2011-2012.
- بسمة ملواح، مسؤوليات محافظ الحسابات على ضوء قانون01/10 والممارسة الميدانية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،2016/2015.
- سامية بوعديس، المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات، مذكر لنيل الماستر تخصص قانون الأعمال، جامعة العربي بن المهيدي، أم البواقي، كلية الحقوق،2016/2015.
- وزاني مليكة، دور محافظ الحسابات في مراقبة أعمال و تسيير شركة المساهمة، مذكرة ماستر في القانون الاجتماعي، جامعة الدكتور الطاهر مولاي، سعيدة، السنة الجامعية 2016-2017.
- عبيدي هناء، المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات، مذكرة ماستر في القانون الجنائي للأعمال، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، السنة الجامعية 2015/2014.

رابعا: المقالات

- طيطوس فتحي، محافظ الحسابات في الجزائر، دفاتر السياسة والقانون، العدد التاسع، جوان 2013.
- سفاحلو رشيد، مهام وتقارير محافظ الحسابات في الجزائر، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد السادس عشر، المجلد01-2017.
- عبار محمد، المسؤولية المدنية و الجنائية لمحافظ الحسابات، مجلة البشائر الاقتصادية، العدد الثاني، ديسمبر 2015.
- بوساحة محمد، المسؤولية القانونية لمحافظ الحسابات، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد الثالث، العدد الرابع، ديسمبر 2017.

II. باللغة الفرنسية

- Jean-MarcMoulin, Droit des sociétés et des groupes, 2e Ed, Gualino éditeur, 2006.
- Alexis Constantin, Droit des sociétés, 5e Ed, Dalloz, paris, 2012.
- Laure Siné, Droit Des Sociétés, 3e Ed, Dunod, paris, 2000.
- Michel de JUGLART, Les sociétés commerciales, 2e Ed, Montchrestien, paris, 1999.

الفهرس

مقدمة.....01

الفصل الأول: مظاهر حماية محافظ الحسابات للمساهمين **05**

المبحث الأول: مراقبة شركة المساهمة.....07

المطلب الأول: مراقبة حسابات الشركة.....07

الفرع الأول: التدقيق في صحة حسابات الشركة.....07

الفرع الثاني: التدقيق في صحة المعلومات الواردة في تقرير المسيرين.....08

الفرع الثالث: إعداد التقرير العام للتعبير عن الرأي حول القوائم المالية.....09

الفرع الرابع: إعلام الأطراف والجهات المعنية بنتائج المراقبة.....10

المطلب الثاني: مراقبة مدى احترام مبدأ المساواة بين المساهمين.....12

الفرع الأول: مراعاة مبدأ المساواة داخل الجمعيات العمومية.....13

الفرع الثاني: مراعاة مبدأ المساواة في اقتسام الأرباح وتحمل الخسائر.....14

الفرع الثالث: حماية أقلية المساهمين.....14

المبحث الثاني: إعداد التقارير الخاصة.....16

المطلب الأول: التقارير الموجهة إلى الجمعية العامة العادية.....16

الفرع الأول: التقرير الخاص حول الاتفاقيات المنظمة.....16

الفرع الثاني: التقرير الخاص بإجراءات الرقابة الداخلية.....18

الفرع الثالث: التقرير الخاص باستمرارية الاستغلال.....20

المطلب الثاني: التقارير الخاصة الموجهة إلى الجمعية العامة غير العادية.....21

الفرع الأول: التقرير الخاص بإصدار قيم منقولة.....21

الفرع الثاني: التقرير الخاص بتعديل رأسمال الشركة.....22

الفصل الثاني: مسؤولية المحافظ عن الإخلال بواجب الحماية.....25

المبحث الأول: المسؤولية المدنية 27

المطلب الأول: شروط انعقاد المسؤولية المدنية.....27

الفرع الأول: الخطأ.....27

الفرع الثاني: الضرر.....29

الفرع الثالث: العلاقة السببية.....30

المطلب الثاني: أثار قيام المسؤولية المدنية.....31

الفرع الأول: أطراف الدعوى المدنية.....31

الفرع الثاني: الفصل في الدعوى المدنية.....32

الفرع الثالث: اثار الدعوى المدنية وطرق انقضائها.....33

المبحث الثاني: المسؤولية الجزائية 35

المطلب الأول: محافظ الحسابات فاعل أصلي.....35

الفرع الأول: الجرائم المتعلقة بممارسة المهنة.....35

الفرع الثاني: الجرائم المتعلقة بالمهام الرقابية.....38

المطلب الثاني: مسؤولية المحافظ كشريك للمدراء 40

الفرع الأول: جريمة المصادقة على حسابات غير مطابقة للحقيقية.....40

الفرع الثاني: توزيع أرباح وهمية على المساهمين.....40

الفرع الثالث: الاشتراك في جرائم الإفلاس.....41

خاتمة.....43

قائمة المراجع.....46