جامعة قاصدي مرباح، ورقلة – الجزائر
كلية الحقوق و العلوم السياسية
قسم الحقوق

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي
في ميدان: الحقوق و العلوم السياسية
تخصص قانون أعمال
بعنوان:

مسؤولية محافظ الحسابات و دوره في شركات الأموال في التشريع الجزائري

من إعداد الطالبتين : حمادي كلثوم / مزياني نوال

أمام اللجنة المكونة من السادة:

العضو	الرتبة	الصفة
د. سويقات بلقاسم	أستاذ محاضر ب	رئيسا
د. لقمان بامون	أستاذ مساعد أ	مشرفا
د. زعباط عمر	أستاذ مساعد أ	مناقشا

السنة الجامعية: 2020/ 2021

جامعة قاصدي مرباح، ورقلة – الجزائر
كلية الحقوق و العلوم السياسية
قسم الحقوق

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي
في ميدان: الحقوق و العلوم السياسية
تخصص قانون أعمال
بعنوان:

مسؤولية محافظ الحسابات و دوره في شركات الأموال في التشريع الجزائري

من إعداد الطالبة : حمادي كلثوم / مزياني نوال
نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: ..../ ..../2021

أمام اللجنة المكونة من السادة:

العضو	الرتبة	الصفة
د. سويقات بلقاسم	أستاذ محاضر ب	رئيسا
د. لقمان بامون	أستاذ مساعد أ	مشرفا
د. زعباط عمر	أستاذ مساعد أ	مناقشا

السنة الجامعية: 2020/ 2021

شكر وعرفان

الحمد لله الذي اعاننا على اتمام هذا العمل

نتقدم بخالص الشكر والتقدير للأستاذ بامون لقمان المشرف على المذكرة الذي منحنا من وقته وأسلوبه المميز في متابعتنا وكان لرحابة صدره اثر في اتمام هذا العمل

وكذا نود ان نتقدم بجزيل الشكر الى اساتذتنا الكرام الذين ساهموا في تعليمنا مع امتنانا للجنة المناقشة

كما نشكر العائلة الكريمة والأصدقاء والزملاءوكل من ساعدنا من قريب او من بعيد ولو بكلمة او دعوة صالحة

اهـــــــــــــــداء

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات والذي وفقنا لتثمين هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية بمذكرتنا هذه التي تمثل ثمرة الجهد والنجاح اما بعد :

اهدي عملي هذا الى تاج فخر لطالما حملته على راسي ابي العزيز

الى اوفى خلق الله واحنهم وأحبهم الى قلبي امي الحبيبة حفظهما الله ورعاهما وأدامهما نورا لدربي ولحياتي

الى توأم روحي اختي الكبرى زينب الى من كانو ومازالوا سندي وعزتي اخوتي عبد الله والياس

الى فلذة كبدي وقطعة من روحي وبسمة الفرح اخي الاصغر علاء الدين

الى كل من ساندني في هذا العمل من قريب او بعيد

وكل من علمني حرفا الى احبتي في الله وزملاء المشوار

الى رفيقات المشوار ومن قضيت معهن اجمل ايام حياتي وعشت معهن احلى الذكريات حفظهم الله :نادية ،انيسة،خديجة والى زميلتي خلود

الى من وقف معي في المسار الدراسي واعتبره اخي اسماعيل

الى كل الاستاذة الافاضل

نوال

اهـــــــــــــــداء

الحمد الله وكفى والصلاة على الحبيب المصطفى اما بعد:
اهدي عملي هذا الى الوالدين الكريمين سندي في الحياة فلولا فضل شيبهما وتعبهما لما وصلت الى ثمرة النجاح حفظهما الله ورعاهما
الى جدي وجدي اطال الله عمرهما
الى من هم انسي في الدنيا اخوتي انار الله دربهم وسدد خطاهم
الى كل العائلة الكريمة حمادي وميهوبي وبالخصوص
الى خالاتي وأخوالي وعماتي اطال الله عمرهم
الى من سأكمل معه دربي في الحياة خطيبي منير وكل عائلته الكريمة ادام الله لهم الصحة والعافية
الى كل احبتي وأصدقائي من قريب وبعيد وكل من كان له اثر جميل في حياتي وكل من احبهم القلب ونسيهم القلم
الى كل من سهر وبذل ولو القليل في سبيل وصولي الى هذا العمل

كلثوم

قائمة المختصرات:

ش.ذ.م.م : شركة ذات مسؤولية محدودة

ج.ر: الجريدة الرسمية

ق.ت: القانون التجاري

م: المادة

د: دكتور

ص: الصفحة

P: page

ع: العدد

س.ج: السنة الجامعية

Ed :édition

ملخص:

تعتبر مهنة محافظ الحسابات ذات أهمية معتبرة نظرا للصلاحيات والمهام التي يقوم بها على مستوى الشركة، والتي حرص المشرع الجزائري على التنظيم الجيد لها بإصداره القانون 01-10 المؤرخ في 29 /06/2010 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ، محافظ الحسابات، ومحاسب المعتمد .

ولكن يمكن أن يرتكب محافظ الحسابات أخطاء أثناء تأدية عمله ، وبذلك يتحمل سواء مسؤولية مدنية في حالة تسببه في أضرار للشركة ، أو مسؤولية جزائية اذا كان الخطأ جزائيا أو مسؤولية تأديبية من خلال مخالفة قواعد السلوك المهني، وذلك من أجل الردع واحترام القانون .

الكلمات المفتاحية محافظ الحسابات . شركات الاموال . المراقبة . المشرع الجزائري . المسؤوليات . القانون التجاري

Résumé de mémoire de fin d’études :

La profession d’expert comptable est très importante en raison des pouvoirs et des taches qu’il exerce au niveau de l’entreprise, que le législateur algérien attenu a être bien organiser en promulguant la loi 01-10 le 29-06-2010 relation a la profession des comptables , gouverneur des comptes et de comptable agrée .

Cependant , le gouverneur des comptes peut commettre des erreurs lors de l’exécution de son travail , et donc il supportera soit une responsabilité civile si il causé des dommages a l’entreprise , soit une responsabilité pénal si l’erreur est punitive , soit une responsabilité disciplinaire a travers le viole des règles du comportement professionnel , afin de dissuader et de respecter la loi .

Portefeuilles de comptes de mots clés. Sociétés monétaires. Observation. Législateur algérien. Responsibilities. le droit commercial

Abstract:

The profession of accountant is of considerable importance due to the powers and tasks that he performs at the level of the company, which the

Algerian legislator has been keen to regulate the good of it by issuing Law 10-01 of 29/06/2010 related to the profession of the accountant, the account governor and the certified accountant.

However, the account governor may commit mistakes while performing his work, and thus he shall bear either civil liability in the event that he causes harm to the company, or a penal liability if the error is punitive or disciplinary liability through violation of the rules of professional conduct, in order to deter and respect the law.

مقدمة

مقدمة :

تعتبر شركات الاموال مظهرا من مظاهر التطور الاقتصادي خصة مع توجه الجزائر نحو نظام اقتصاد السوق الذي يقوم على رؤوس الاموال الضخمة والمشروعات الكبيرة وكذا تدعيم الادخار باعتباره اداة فعالة لتركيز الموارد المالية ومصدر مهم لخلق وتجميع الثروات القادرة على تمويل المشاريع الضخمة التي تتطلبها التنمية الاقتصادية والاجتماعية للدولة ، وامام ازدياد دور الشركات في تعزيز الاقتصاد القومي لكل بلد ، كان من اللزوم على المشرعين ايجاد جهاز يسهر على ضمان السير الحسن للشركة وكذلك يضمن صدق ومصداقية المعلومات .

ومع التطور الذي شهده العالم على مدى العصور فقد صاحبه تطور على مستوى حجم ونشاطات المؤسسات فانتقلت من مؤسسة صغيرة الى ضخمة ، فكان ميلاد محافظي الحسابات بمثابة قفزة نوعية نحو تطوير شركات الاموال وضمان حقوق المتعاملين معها ، ومن هنا يظهر دور هذا الجهاز والذي اولته التشريعات العالمية اهمية كبيرة على غرار تشريعنا الجزائري .

لهذه الاسباب قامت مختلف التشريعات المقارنة ومن ضمنها التشريع الجزائري ، بالتدخل بمجموعة من القوانين لينظم من خلالها نشاط هذه الشركات واحكام الرقابة على اعمالها ، ومن بين صور تدخل المشرع في حياة الشركات والمؤسسات ، سواء اكانت خاصة او عامة او مزيج بينهما ، هو فرض نظام محكم وفعال للرقابة على حساباتها ونشاطاتها ونتائجها وحتى اعمالها ، وهذه الرقابة هي التي يقوم بها محافظ الحسابات ، تلتزم جل الشركات اذا تحققت فيها بعض الشروط التي تستلزم تعيينه كي يتولى بنفسه مهمة الرقابة الدائمة والمستمرة على نشاطاتها وحساباتها ذلك ان مهمة محافظ الحسابات معقدة يختص بها الاشخاص المؤهلون قانونا لممارستها والذين تتوفر فيهم المؤهلات العلمية والعملية وهم محافظي الحسابات وهذا هو موضوع دراستنا .

وقد مرت مهنة محافظ الحسابات عبر مراحل متعددة الى ان وصلت الى هيئة مستقلة معترف بها حاليا ، فمواكبة للإصلاحات التي قامت بها الجزائر خص المشرع الجزائري مهنة محافظ الحسابات بقانون مستقل هو القانون رقم 91-08 المتعلق بتنظيم الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد الملغى بالقانون 10-01 وكذلك المرسوم التشريعي رقم 93-08 .

ولما كان دور محافظ الحسابات في هذه الشركة متعلق بمركزه وطبيعة علاقته بشركات الاموال الشيء الذي يجعلنا نطرح الاشكالية التالية :

ما هو النظام القانوني لمحافظ الحسابات وما هي المسؤوليات الناجمة عن الاعمال التي يقوم بها ؟

حيث تهدف هذه الدراسة الى تبيان المركز القانوني لمحافظ الحسابات في شركات الاموال وكل من المهام المنوطة به وجزاء تخلفه عن ادائها مما يدفعنا الى التعرف على مختلف المسؤوليات التي تقع على عاتقه خلال ممارسته لمهامه .

ولقد واجهنا بعض الصعوبات ولعل اهمها هو قلة المراجع المتخصصة في هذا الموضوع وطبيعة الموضوع الصعبة التي تنصب في الجانب الاقتصادي اكثر من الجانب القانوني .

ومن الاسباب التي دفعتنا لاختيار الموضوع الاسباب الموضوعية حيث ان شركات الاموال مليئة بالمخاطر مما ادى الى الاهتمام بالمعلومة من حيث دقتها ، وهذا لا يتحقق إلا من خلال التأكد من سلامة ودقة البيانات المالية وهذا ما يعمل عليه محافظ الحسابات ، ومن الاسباب الذاتية هو مدى ملائمة البحث مع التخصص المدروس وهو قانون الاعمال وكذلك يجمع عدة قوانين من بينها القانون التجاري ،قانون العقوبات والقانون الجنائي ، القانون الاقتصادي . وكذلك هو موضوع يثري الكم المعرفي للمكتبة نظرا لنقص المراجع في هذا الموضوع .

ولتحقيق ذلك اتبعنا في دراستنا هذه المنهج الوصفي التحليلي نظرا لطبيعة الموضوع الذي يعتمد على جمع المعلومات من المراجع العلمية والكتب والنصوص القانونية وتحليلها .

واعتمدنا في خطتنا الى تقسيم الموضوع الى فصلان ، حيث قمنا بالتطرق في الفصل الاول الى علاقة محافظ الحسابات بشركات الاموال والذي يتم التطرق فيه الى الاطار المفاهيمي لمحافظ الحسابات من خلال ادراج مختلف التعريفات المتعلقة بمحافظ الحسابات وصفاته اضافة الى دراسة النظريات والآراء حول الطبيعة القانونية له وكذا كيفية تنظيم مهنة محافظ الحسابات من خلال ابراز كيفية تعيينه والشروط الواجب توافرها لأجل ممارسة هذه المهنة وابراز مختلف المهم التي يقوم بها وكيفية انهاء هذه المهام ، وكذا ابراز الترابط الموجود بين محافظ الحسابات وكل طرف فيها باعتباره له فائدة في التوصل لنوعية هذه العلاقة وطبيعتها وما يترتب عنها من حقوق وواجبات .

اما الفصل الثاني فسيخصص لمعرفة حدود المسؤولية الملقاة على عاتقه من الجانب المدني والجزائي وكذا التأديبي اذا اخل محافظ الحسابات بواجباته التي حددها له القانون .

الفصل الأول

علاقة محافظ الحسابات

بشركات الأموال

تمهيد:

تتمثل مهنة محافظ الحسابات في الجزائر اساسا في الرقابة على مختلف المؤسسات المالية وذلك باعتبار وجود محافظ الحسابات امر ضروري الهدف منه الرقابة على الشركات والتأكد من صحة البيانات المالية والمحاسبية وزيادة الثقة في المعلومات المعدة من طرف هذه المؤسسات عن طريق تقارير تحمل رأيا فنيا محايدا وموضوعيا. كما الملاحظ ان مهنة محافظ الحسابات تخضع لأحكام قانونية محددة في إطار الشركات التجارية التي يميزها الطابع التنظيمي بالمقارنة مع تنظيم شركات الاشخاص وما يميزها ان تكون ملزمة بالخضوع الى رقابة محافظ الحسابات

وعليه فمن اللازم تحديد الإطار العام ومختلف الاحكام العامة لممارسة مهنة محافظ الحسابات في إطار شركات الاموال.

المبحث الاول : الاطار المفاهيمي لمحافظ الحسابات

يعرف محافظ الحسابات على انه مراقب يراقب حسابات شركات الاموال (شركة المساهمة , شركة التوصية بالأسهم , شركة ذ.م.م) وذلك لضعف الرقابة الداخلية لإدارة الشركات وحفاظا على مصالحها من خلال التوجيه المثالي لمسك حساباتها وتفادي الاحتيالات الغير القانونية ما يتطلب خبرة فنية قد لا تتوفر في المساهمين فكان من اللزوم اللجوء الى الخبراء وهم محافظوا الحسابات .توجد لمصطلح محافظ الحسابات عدة تسميات تختلف في التشريع الجزائري كمراقب الحسابات , مفوض المراقبة ،قاضي الترقيم ،مراجع الحسابات ،المراجع الخرجي او المدقق الخارجي .

بناء على ذلك تناولنا في هذا المبحث الاطار المفاهيمي لمحافظ الحسابات وقمنا بتقسيمه الى مطلبين حيث تطرقنا في المطلب الاول الى مفهوم محافظ الحسابات وصلاحياته في المؤسسات الخاصة وكذا الطبيعة القانونية له ومختلف النظريات القائلة بذلك .

وتناولنا في المطلب الثاني المركز القانوني لمحافظ الحسابات ومختلف شروك ممارسة هذه المهنة ليتم التأكد ان المقبل على المهنة مؤهل ليقال عنه محافظ حسابات .

المطلب الاول : مفهوم محافظ الحسابات

توجد عدة تعاريف ومفاهيم مختلفة لمحافظ الحسابات ،ولكن رغم تعدد المصطلحات الا ان المفهوم يبقى واحدا .

وفيما يلي سنقوم بتوضيح مفهوم محافظ الحسابات وكل من صفاته .

الفرع الاول : تعريف محافظ الحسابات

توجد عدة تعاريف خاصة بمحافظ الحسابات نذكر منها مايلي :

يعرف محافظ الحسابات حسب المادة 22 من القانون 10-01 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ، محافظ الحسابات ، والمحاسب المعتمد بأنه : "كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات المؤسسات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به " .[1]

[1] م 22 من القانون 10-01 المؤرخ في جوان 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ،محافظ المعتمد الحسابات ،المحاسب ،ج ر، عدد 42 ,

وحسب م 715 مكرر 4 من ق.ت هو :"الشخص الذي يحقق في الدفاتر والأوراق المالية للشركة وفي مراقبة انتظام حساباتها وصحتها ،كما يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الادارة ،وفي الوثائق المرسلة الى الاطراف الخارجية حول الوضعية المادية للشركة وحساباتها ويصادق على انتظام الجرد والموازنة وصحتها ".[1]

كما يعرف محافظ الحسابات على انه خبير وحكم يقضي برأيه الفني المحايد في مدى انتظام الدفاتر والسجلات، وصحة ماتحتويه من بيانات ودقة تعبير ما تتضمنه القوائم المالية الختامية عن نتائج الاعمال والمركز المالي ، كما يبدي رأيه في كل مايعرض عليه من مشاكل وكل ما يستشار فيه من موضوعات مهنية .[2]

كما تم تعريف محافظ الحسابات على انه "الشخص الذي يحمل شهادة سارية المفعول تمكنه من ممارسة المهنة او يكون حائز على عضوية في مكتب او مؤسسة مؤهلة للقيام بدور المحاسبين القانونيين .وهو يتحمل كامل المسؤولية عن انجاز العمل المنوط به على اكمل وجه ،والتوقيع على التقرير ،وله الحق في تفويض اشخاص للقيام بمهام محددة من عملية تدقيق الحسابات .[3]

وقام اخرون بتعريف محافظ الحسابات، فقد عرفته الهيئة الوطنية الفرنسية لمحافظ الحسابات على انه "شخص يمارس عملية تدقيق الحسابات في المؤسسات فيقوم بالتأكد من جودة وشفافية التقارير المالية الصادرة عن المؤسسة "[4].وعرفه مختار بلعيبود على انه:"رقابة تمارس من طرف مهنيين مؤهلين قانونيا للمصادقة على دقة وصدق البيانات المالية والمستندات السنوية للمؤسسة ،الجرد،الميزانية،جدول حسابات النتائج الذي يسمح بتحديد النتائج المتسلسلة.[5]

ومن خلال التعاريف السابقة نجد تعريفا شاملا لمهنة محافظ الحسابات وهي عبارة عن مهنة يقوم بها شخص مؤهل علميا عمليا وهو شخص مستقل من خارج الشركة ويكون مسؤولا على فحص مختلف الحسابات السنوية للشركة وإضفاء الثقة على قوائمها المالية من خلال رأيه الحيادي تجاه شرعية تلك القوائم .

[1]_ابراهيم علي عشماوي : اساسيات المراجعة والمراقبة الداخلية ، طوفي مصر للطباعة ، بدون نشر ، ص 46

[2]-ايلول الامين ،سالمي عبد القادر:النظام القانوني لمحافظ الحسابات في القانون الجزائري ،مذكرمقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر في الحقوق،جامعة ورقلة ،2018\2019،ص6.

[3]-تونسي نجاة ،بوروبة امحمد الحاج :مدقق الحسابات والمشرع الجزائري ،مجلة دفاتر بوادكس،جامعة مستغانم ،سبتمبر 2016،عدد6،ص156-157.

[4]-قورين الحاج قويدر ،ابوبكر الصديق قيداون :الاطار القانوني والمهني لمهنة محافظ الحسابات في الجزائر دراسة ميدانية،اقتصاديات الاعمال والتجارة ،جامعة الشلف ،مارس 2018،عدد5،ص185.

[5]-سي محمد لخضر:دور محافظ الحسابات في تقويم الحسابات في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مجمع افيكول سكيكدة،مجلة دراسات وابحاث اقتصادية في الطاقات المتجددة ،جامعة بريكة،ديسمبر 2019،مجلد6،عدد2،ص75.

الفرع الثاني : صفات محافظ الحسابات

ان محافظ الحسابات يجب ان تتوفر فيه صفات شخصية وأخلاقية تؤهله للقيام بواجباته المهنية على اكمل وجه ، وحتى يكون عمله مرضي ، ورأيه موضع ثقة . ومن هذه الصفات ما يلي :

1 – الامانة والنزاهة : ويقصد بذلك ان يكون امينا ونزيها على اسرار المؤسسة ويؤدي عمله بأمانة وعفة وعزة وان لا يتستر على غش او تدليس او تضليل ، اي يعطي العمل حقه ويعمل بوحي من ضميره ويبذل اقصى طاقاته العلمية والفنية في تنفيذ عمله .

2 – الحيادية التامة والاستقلالية : ويقصد بها ان يقوم بعمله ويبدي رأيه مستقلا متجردا من اي ضغوط او الانحياز الى طرف على حساب طرف اخر ، وان يعتمد في عمله بقدر الامكان على الصدق في اصدار رأيه .

3 – الكفاءة المهنية : لكي يزاول محافظ الحسابات نشاطه على اكمل وجه عليه لن يتمتع بالتأهيل العلمي والعملي واكتساب معارف مختلفة التي لها علاقة بالمراجعة المحاسبية ، لكي يستطيع مراجعة العمليات على تنوعها واختلافها .

المطلب الثاني : الطبيعة القانونية لمهنة محافظ الحسابات

وجب التطرق الى طبيعة علاقة محافظ الحسابات بشركات الاموال وقد ظهر بهذا الشأن اراء فقهية وجدلية وسنبين هذه العلاقة من خلال هذا المطلب .

الفرع الاول : الجدل الفقهي حول طبيعة علاقة محافظ الحسابات بشركة الاموال

ان وجود جهاز خاص برقابة حسابات الشركة والمتمثل في محافظ الحسابات يطرح تساؤلات حول طبيعة العلاقة بين المحافظ والمسيرين ولهذا ثارت عدة نقاشات حول هذه العلاقة وبموجب ذلك ظهرت اراء فقهية ، احد الاراء يرى هذه العلاقة كوكيل بموكله والراي الثاني يرى عكس ذلك بان محافظ الحسابات جهاز فعال داخل الشركة .

اولا : النظرية التعاقدية (التقليدية)

يرى اصحاب هذا الاتجاه ان محافظ الحسابات مجرد وكيل عن مجموع المسيرين في الشركة ، ذلك لان مهنته تقتصر على مراجعة الحسابات وفحص الدفاتر والتأكد من صدق ميزانية الشركة محل المراقبة . فحسب هذه النظرية فان علاقة محافظ الحسابات بالشركة التي يمارس رقابته عليها ماهي الا رابطة تعاقدية .

لقد استند هذا الراي الى عدة مبررات :

_ الجمعية العامة العمومية هي من تقوم بتعيين محافظ الحسابات ،عزله ، تحديد اتعابه ، وعلى محافظ الحسابات ان يقوم بتقديم تقرير عن نتائج مهنته .

_ تتحدد مسؤولية محافظ الحسابات من قبل الشركة بمقتضى القواعد العامة التي تنظم عقد الوكالة سواء في القانون الفرنسي او القانون المصري [1] .

وقد تعرضت هذه النظرية الى انتقادات ن فحسب المبادئ العامة للوكالة فان الموكل يعين وكيلة دون التعرض لأي قيد إلا ان الجمعية العامة للمساهمين ليست حرة في تعيين محافظ الحسابات ونفس الشي بالنسبة للعزل .

اخيرا يمكن القول بان ازمة نظرية الوكالة ترتبط بأزمة النظرية التقليدية التي تعتنق مذهب التعاقدية للشركة والتي تستمد جذورها منه ، لذلك فهي لم تعد كافية لتقديم التكييف القانوني المناسب لعلاقة الشركة بمحافظي الحسابات فأخذت بالتلاشي مع فشل النظرية التعاقدية [2].

ثانيا : النظرية العضوية (الحديثة)

تدور فكرة هذه النظرية على ان محافظ الحسابات عضوا في الشخص الاعتباري الذي تكونه الشركة عن الاتجاه الذي ينكر الطبيعة التعاقدية ويرى انها نظام قانوني [3] .

والنظام القانوني عند اصحاب هذا المذهب هو مجموعة من الاشخاص تحوم حول هدف يستدعي تحقيقه وجود تنظيم يستند الى وجود سلطة تحدد الاعضاء الذين يعبرون عن ارادتهم وتنظيم العلاقات بين هذه الاعضاء المعبرين عن ارادته

[1] بومكواز عبد القادر ، بوعناني اسماء : دور محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة ، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق فرع القانون الخاص الشامل ، جامعة يجاية ، سنة جامعية 2012|2013 ، ص 14

[2] بن جميلة محمد : مسؤولية محافظ الحسابات في مرافبة شركة المساهمة ، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق فرع القانون الخاص الشامل ، جامعة قسنطينة ، سنة الجامعية 2010|2011 ،ص 26

[3] المرجع نفسه ، ص 26

وتنظيم العلاقات بين هذه الاعضاء . وحسب مفهوم هذه النظرية تعد الشركة تنظيما بين المشرع اطاره القانوني وبين اعضاءه وحدد وظيفة كل منهم ، فلا يجوز لأحد التخلف عن القيام بوظيفته ، ويعتمد هذا الرأي على مايلي :

_ ان تعيين مراقب الحسابات لا يستند الى عقد بينه وبين المساهمين ، وبالتالي فان قرار الجمعية العمومية باختيار مراقب الحسابات هو عبارة عن تحديد عضو من اعضاء الشخص الاعتباري .

_ تستمد حقوق مراقب الحسابات وواجباته على اساس قواعد قانونية ومن نظام الشركة الاساسي فالجمعية العمومية للمساهمين وانما لخدمة الشركة .

_ لا تستطيع الجمعية العمومية للمساهمين ان تعزل مراقب الحسابات بمجرد تعيينه يصبح مستقلا في مواجهة اولائك الذين تولوا هذه المهمة ، فهو يشبه النائب في البرلمان مستقل عن ناخبيه .

وهذا الاتجاه لا يلغي النظرية التعاقدية ولا ينفي فكرة النظام القانوني ، بل يجمع بينهما فالتنظيم القانوني للشركة يستند في ان واحد الى عناصر تعاقدية وأخرى نظامية تتألف فيما بينها لتقدم هذه الاداة القانونية الهامة لتنظيم المشروع الاقتصادي [1] .

ثالثا : موقف المشرع الجزائري

المشرع الجزائري بدوره اشار على الطبيعة القانونية لوظيفة محافظ الحسابات ، حيث حسم مشروع 1975 هذا الجدل الفقهي باعتباره مجرد وكيل عند الشركة حسب نص المادة 682 من القانون التجاري الجزائري ، كما اشارت اليه المادة 31 من القانون 91-08 السالف الذكر ، واضافت المادة 47 من نفس القانون :" لا يمكن لمحافظ الحسابات ان يقوم اثناء وكالته بما يلي ..." ، غير ان المشرع في سنة 1993 حذف هذا النص واستبدله بنص المادة 715 مكرر 14 الذي تعرض لمسؤولية محافظ الحسابات دون ان يذكر بانه وكيل عن الشركة [2] .

[1] بوكواز عبد القادر ، بوعناني نسيمة : مرجع سابق ، ص 16
[2] نادية فضيل ، في القانون الجزائري ، الطبعة الثالثة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، ص 336و337

المبحث الثاني :تنظيم مهنة محافظ الحسابات :

نظرا للدور المهم الذي يضطلع به محافظ الحسابات فقد خصه المشرع بمركز قانوني متميز لمهمته حتى يسمح له بأداء وظيفته التي تتمثل في الرقابة المستمرة على حسابات الشركة ونتائجها ، ولذلك قام بسن مجموعة من القوانين والانظمة والمراسيم التي تضمن استقلاليته وحياده ، ويأتي على راس هذه التشريعات والانظمة ، الامر رقم 75-59 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 المعدل والمتمم المتضمن القانون التجاري ، اضافة الى القانون رقم 91-08 المؤرخ في 27 افريل 1991 المتعلق بمهمة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد الملغى بالقانون رقم 10-01 المؤرخ في 29جوان 2010 والمراسيم والتنظيمات المفسرة له .

المطلب الاول : تعيين محافظ الحسابات وإنهاء مهامه

تتعدد وتختلف الجهات الموكل لها مهمة تعيين محافظ الحسابات نظرا لتأثير مركز محافظ الحسابات على حياة الشركة وتسييرها وتختلف هذه الجهات التي اسندت لها مهام التعيين بحسب ما اذا كانت الشركة في طور التأسيس او الشركة المؤسسة من قبل وتزاول نشاطاتها ، بالاظافة الى ان مهنة محافظ الحسابات ليست متاحة للجميع الا بتوافر جملة من الشروط وكذا ان يكون التعيين من الجهة المختصة .

حيث سنتطرق في هذا المطلب الى كيفية تعيين محافظ الحسابات وانهاء مهامه .

الفرع الاول : تعيين محافظ الحسابات

بمقتضى المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري الجزائري ، يجب على شركة المساهمة تعيين محافظ حسابات رغم اختلاف اجراءات تعيينه باختلاف طريقة تأسيسها ، حيث نصت المادة 600 من القانون التجاري على كيفية تعيينه بالنسبة للشركات التي تلجا الى الاعلان العلني للادخار والمادة 603 من نفس القانون بالنسبة للشركات التي لا تلجا الى الاعلان العلني للادخار .

وقد جرم المشرع الجزائري وسلط عقوبات على الشركات التي لا تقوم بتعيين محافظ الحسابات بموجب المادة 828 من نفس القانون بقوله :"يعاقب بالحبس من 6 اشهر الى سنتين وبغرامة من 20.000 دج الى 200.000 دج او

بإحدى هاتين العقوبتين فقط :رئيس شركة المساهمة او القائمين بإدارتها والذين يعملون على تعيين مندوبي الحسابات للشركة ...".[1]

اولا–الشروط الواجب توافرها لتعيين محافظ الحسابات

نظم المشرع الجزائري الشروط التي يجب ان تتوفر في محافظ الحسابات والجهة المختصة في تعيينه في القانون التجاري والقانون 10–01 المتعلق بالمهن الثلاث والمرسوم التنفيذي 11–32 المتعلق بتعيين محافظ الحسابات .[2]. يمكن لمهنة محافظ الحسابات ان تمارس من طرف شخص طبيعي او من طرف شخص معنوي ، في حالة توافر الشروط اللازمة لكل منهما .

أ –محافظ الحسابات شخص طبيعي

نص المشرع الجزائري في المادة 8 من القانون 10–01 السابق الذكر على الشروط الواجب توافرها في الشخص الطبيعي الذي يريد مزاولة مهنة محافظ الحسابات والمتمثلة في :

1–ان يكون ذو جنسية جزائرية : لقد فرض المشرع الجزائري الجنسية الجزائرية كشرط لكل من اراد مزاولة مهنة محافظ الحسابات في حين انه لم يذكر امكانية ترخيص مزاولة هذه المهنة بالنسبة للأجانب على عكس القانون الملغى 91–08.[3] الذي رخص لهم مزاولة هذه المهنة ووضع شروطا لها .

2–حيازة شهادة لممارسة المهنة : نصت المادة 8 في فقرتها الاولى من القانون 10–01،على المترشح ان يكون حائزا للشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات او شهادة معادلة لها .وذكرت الفقرة الثانية من نفس المادة على ان تمنح هذه الشهادة من طرف معهد التعليم المختص التابع للوزير المكلف بالمالية او المعاهد المعتمدة من طرفه .[4]

من خلال هذه النصوص نجد ان المشرع الجزائري قد اهمل حق دارسي القانون في ممارسة هذه المهنة بالرغم انها تدخل في المجال القانوني كالقانون التجاري (الشركات التجارية خاصة)،والقانون المدني وقانون العقوبات والقانون الجبائي ولم

[1] بن جميلة محمد : مرجع سابق، ص34 .
[2] بومكواز عبد القادر ، بوعناني اسماء : مرجع سابق ، ص
[3] القانون 91-08 المؤرخ في 27|04|1991 المتعلق بالمهن الثلاث الجريدة الرسمية ، العدد 20 الصادر في 01|05|1991 .
[4] انظر ، القانون رقم 10-01 ،

يبرر هذا الاهمال خاصة بالنسبة للمتخصصين في قانون الاعمال ،على عكس المشرع الفرنسي الذي اعطى الحق لحاملي دبلوم معهد قانون الاعمال بممارسة مهنة محافظ الحسابات.[1]

3–ان يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية :اذا ما اراد شخص طبيعي ممارسة هذه المهنة فيجب عليه ان يكون متمتعا بجميع حقوقه المدنية والسياسية وغير محروم من ممارستها .وقد حصر المشرع الجزائري الحرمان من الحقوق الوطنية في نص المادة 08 من قانون العقوبات الجزائري .[2]

4–ان لا يكون قد صدر في حقه حكم نتيجة ارتكاب جناية او جنحة مخلة بشرف المهنة: والقصد هنا الجنايات والجنح المنصوص عليها في التشريع المعمول به والتي تتعلق بالمنع من ممارسة حق التسيير والإدارة ،اذ لم ينص القانون 10–01 الجديد على مجالات هذه الممارسة بعكس القانون الملغى 91–08 الذي نص عليها في مادته الاولى:"يحدد هذا القانون شروط وكيفيات ممارسة مهنة الخبير المحاسب ،ومحافظ الحسابات ،والمحاسب المعتمد لدى الشركات التجارية بما فيها شركات رؤوس الاموال وفقا لأحكام القانون التجاري وكذا لدى الجمعيات والتعاضديات الاجتماعية والنقابات ".[3]

5–ان يكون معتمدا من طرف الوزير المكلف بالمالية :على محافظ الحسابات ان يكون معتمدا من طرف الوزير المكلف بالمالية حسب الشروط المحددة وذلك قبل تأدية اليمين وهذا ما نصت عليه المادة 07 من القانون 10–01،حيث يقوم بإرسال طلب بالاعتماد بصفة محافظ حسابات الى المجلس الوطني للمحاسب عن طريق رسالة موصى عليها او عن طريق ايداعها مقابل وصل استلام ،وهذا ما نصت عليه المادة 09 في فقرتها الاولى من القانون 10–01 ،ويكون هذا الطلب مرفقا بالوثائق التي نصت عليها المادة 02 من المرسوم التنفيذي 11–30 [4] وهي كالتالي :

- شهادة الجنسية الجزائرية

- نسخة من سجلات شهادة الميلاد رقم 12

[1] J monger & T granier,le commisaire aux comptes , DALLOZ 1995 , page 53 نقلا عن بن جميلة محمد : المرجع السابق ، ص 36

[2] الامر 66-156 الصادر في 08|06|1966 ، المتعلق بالمادة 08 من قانون العقوبات ،ج.ر ،عدد 54 مؤرخة في 11|06|1966

[3] القانون 91-08 ، المرجع السابق

[4] المرسوم التنفيذي 30-11 المؤرخ في 27|01|2011 يحدد شروط وكيفيات الاعتماد لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات ، والمحاسب المعتمد ، الجريدة الرسمية ، العدد 07 المؤرخة في 01|02|2011 .

– مستخرج من صحيفة السوابق العدلية

– نسخة طبق الاصل مصادق عليها للشهادة التي تمنح الحق في ممارسة المهنة

وبعد ذلك تمنحه امانة المجلس الوطني للمحاسبة بعد فحص الوثائق وصل ايداع مؤرخ ومرقم وموقع يسلم له شخصيا مقابل وصل استلام .[1]

وطبقا للمادة 04 من المرسوم التنفيذي 11-30 السابق ذكره والمتعلق بشروط وكيفيات الاعتماد يعتبر طلب الاعتماد مودعا ابتداء من تاريخ استلام الطالب لوصل ايداع الملف من امانة المجلس الوطني للمحاسبة .وتتم اعادة الملفات الغير مقبولة الى مرسليها مرفقة بمذكرة تشرح اسباب عدم القبول .

تجتمع لجنة الاعتماد حسب طلبات الاعتماد وتفصل وفقا لنظامها الداخلي بعد دراسة الملفات المعروضة امامها وتحرر محضرا حول موافقة او رفض منح الاعتماد ، وحسب المادة 05 من المرسوم التنفيذي 30-11 اعلاه ترسل هذه اللجنة عن طريق امانة المجلس الوطني للمحاسبة محضر الاجتماع مع الاعتمادات ليتم امضائها من طرف الوزير المكلف بالمالية.

وبمقتضى نص المادة 09 في فقرتها 02 من القانون 10-01 يدرس المجلس الوطني للمحاسبة طلبات الاعتماد ويتحقق لاسيما من مطابقته للأحكام المنصوص عليها في المادتين 07 و08 من هذا القانون ،ثم يقوم بتبليغ المترشح بقرار الاعتماد او الرفض معللا في اجل 4 اشهر ،وفي حالة عدم تبلغيه قبل انقضاء الاجل او رفض الطلب يمكن تقديم طعن قضائي طبقا للمادة 09 في فقرتها 3 من القانون 10-01.وفي حالة القبول يمنح طلب الاعتماد في نسخة واحدة للمعني طبقا للمادة 06 من المرسوم التنفيذي 11-30 السابق ذكره .

6-ان يكون مسجلا في الغرفة الوطنية لمحافظ الحسابات: بمقتضى نص المادة 07 من المرسوم التنفيذي 11-30، يُلزم الاشخاص الطبيعيون المترشحون لممارسة مهنة محافظ الحسابات بالتسجيل في الجدول من خلال ارسال الوثائق التالية الى امانة المجلس الوطني للمحاسبة وهي :

_ نسخة مصادق عليها من الاعتماد

_ شهادة الجنسية الجزائرية

[1] بلمخفي خولة : مسؤولية محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة في في التشريع الجزائري ، مذكرة ماستر في العلوم القانونية ، تخصص قانون اعمال ، جامعة ادرار ، 2019|2018 .

_ مستخرج من شهادة الميلاد رقم 12

_ نسخة مطابقة للشهادة الممنوحة لحق ممارسة المهنة مصادق عليها

_ مستخرج من صحيفة السوابق العدلية

_ نسخة من عقد الملكية او عقد الايجار للمقر المهني مصادق عليه

_ النسخة الاصلية لمحضر المعاينة يعده المحضر القضائي الذي يشهد على وجود المحل المهني والشروط المادية للممارسة

_ نسخة من عقد اداء اليمين مصادق عليها

_ ست صور شمسية

_ نسخة من شهادة الوجود تسلمها مفتشية الضرائب لمقر الممارسة الواجب تقديمها خلال شهرين بعد تاريخ التسجيل في الجدول مصادق عليها

_تصريح شرفي بعدم تقاضي اي اجر تحت اي صفة كانت

_ وثيقة تتعلق بالتحقيق الخاص بالأهلية قصد التأكد من حسن سلوك المترشح

7–ان يؤدي اليمين القانونية: يجب على محافظ الحسابات تأدية اليمين امام المجلس القضائي المختص اقليميا محل مكاتبهم وجاء مضمون اليمين في نص المادة 6 في فقرتها 2 من القانون 10–01 بقولها :"أقسم بالله العّلي العظيم ان اقوم بعملي احسن قيام وأتعهّد ان اخلص في تأدية وظيفتي وأكتم سرّ المهنة وأسلك في الأمور سلوك المحترف الشريف ،والله على ما أقول شهيد " .

ب –محافظ الحسابات شخص معنوي

اقر المشرع الجزائري ممارسة مهنة محافظ الحسابات للشركات على غرار نظيره الفرنسي ،وهذا بعد ان تتوفر الشروط المنصوص عليها في القانون المنظم للمهنة 10–01 والتي نصت عليها المادة 12 في فقرتها الاولى ،وعلى غرار القانون 91–80الملغى ،من بين هذه الشروط :

_ نظم المشرع هذه الشروط من خلال المواد 46 الى 58من القانون المنظم للمهنة في الفصل السابع

_ ان يكون الشركاء مسجلون فرادى في جدول المنظمة الوطنية [1] وهذا بعد ان تحترم جميع اجراءات التسجيل المنصوص عليها في المواد 6 و 7 من القانون الاطار [2].

_على الشركة في انشائها اتخاذ الشكل القانوني فتتخذ شكل شركة مدنية وقد تتخذ اشكال اخرى التي نصت عليها المادة 13 من القانون المنظم للمهنة .

نصت المادة 46 من القانون 10-01 بأنه يمكن لمحافظي الحسابات تشكيل شركات اسهم او شركات ذات مسؤولية محدودة او شركات مدنية او تجمعات ذات منفعة مشتركة لممارسة مهنتهم ،ويتم تأهيلها كلها عندما يشكل اعضاؤها ثلثي الشركاء على الاقل ويمتلكون ثلثي راس المال على الاقل وتدعى "شركات محافظة الحسابات".

ومن اجل الحصول على الاعتماد ،يجب على شركات الاسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة والتجمعات ذات المنفعة المشتركة لممارسة مهنة محافظ الحسابات ان تتوفر على شروط نصت عليها المادة 51 وهي :

_ان تهدف لممارسة مهنة محافظة الحسابات

_ان يسيرها او يديرها الشركاء المسجلون في الجدول فقط

_ان يرتبط انخراط اي شريك جديد او اي عضو فيها بالموافقة القبلية اما للجهاز الاجتماعي المؤهل لذلك وإما لحاملي الحصص الاجتماعية بغض النظر عن اي حكم مخالف

_ألا تكون تابعة بصفة مباشرة او غير مباشرة لأي شخص او تجمع او مصلحة

_الا تملك مساهمات مالية في المؤسسات الزراعية او التجارية او البنكية او في الشركات المدنية ، إلا اذا ارتبط نشاطها بمحافظ الحسابات

يلتزم الشخص المعنوي كذلك بإرسال طلب الاعتماد بواسطة رسالة موصى عليها الى المجلس الوطني للمحاسبة مرفقا بالوثائق الادارية التي نصت عليها المادة 2 من المرسوم التنفيذي 11-30 وهي :

_ نسخة من التصريح بالاكتتاب وإيداع رأسمال الشركة قيد التكوين

[1] انظر المادة 48 من القانون 10-01

[2] طيطوس فتحي : محافظ الحسابات في الجزائر ، دفاتر السياسة والقانون ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، جوان 2013 ، العدد التاسع ، ص 41 .

_ نسخة من مشروع القانون الاساسي للشخص المعنوي يعده الموثق المكلف بتحرير العقد

_نسخة من اعتماد كل شريك يكون اعتماده مفروضا

_نسخة من العهدة الممنوحة للشخص المؤهل للقيام بالإجراءات المتعلقة بطلب الاعتماد من قبل الشخص المعنوي

وتمنحه امانة المجلس الوطني للمحاسبة بعد اجرائها فحصا ماديا للوثائق وصل ايداع مؤرخ ومرقم وموقع يسلم له شخصيا مقابل وصل استلام ،وفي حالة القبول يمنح الاعتماد للمعني في نسخة واحدة نصت عليها المادة 6 من المرسوم التنفيذي 11-30 .

وحسب المادة 7 من نفس المرسوم ، الزمت الاشخاص المعنويين لممارسة هذه المهنة للتسجيل في الجدول بإرسال الوثائق التالية الى امانة المجلس الوطني للمحاسبة :

_نسخة مصادق عليها من الاعتماد

_نسخة من الاعتماد لكل شريك يفرض اعتماده

_نسخة من التصريح للاكتتاب ودفع رأسمال الشركة قيد التكوين

_نسخة من مشروع القانون الاساسي للشركة يعده الموثق المكلف بتحرير العقد

_نسخة من الوكالة الممنوحة للشخص المؤهل لإتمام الاجراءات الادارية المتعلقة بطلب التسجيل في الجدول

_ النسخة الاصلية لمحضر المعاينة يعده المحضر القضائي يشهد على وجود المحل المهني والشروط المادية لممارسة المهنة

_ نسخة مصادق عليها من مستخرج السجل التجاري بالنسبة للشركات التجارية الواجب تقديمها خلال شهرين من تاريخ التسجيل بالجدول

_ست صور شمسية على خلفية بيضاء لكل شريك

_وثيقة تتعلق بالتحقيق الخاص بأهلية الشركاء

يسجل المترشح المعنوي في الجدول وتمنح له بطاقة مهنية تحدد اللقب ،الاسم او العنوان المتعلق بالشركة والمهنة او المهن التي رخص بممارستها ذلك حسب المادة 8 من الرسوم التنفيذي 11-30

وبعد الانتهاء من كافة الترتيبات المتعلقة بالشروط وطلبات الاعتماد والتسجيل في الجدول سواء من الاشخاص الطبيعيين ام المعنويين ، يقوم المجلس الوطني للمحاسبة في اول يناير من كل سنة بتحديد قائمة المهنيين المسجلين في الجدول وينشرها وفق الاشكال المحددة من طرف الوزير المكلف بالمالية بمقتضى المادة 9 في الفقرة 4 من القانون 10-01 ويعتبر جميع محافظي الحسابات الذين كانوا معتمدين في ظل القانون الملغى معتمدين تلقائيا عند تاريخ نشر القانون 10-01 طبقا لنص المادة 82 [1]من هذا القانون .

ثانيا _ كيفية تعيين محافظ الحسابات :

توجد العديد من الطرق التي يتم بها تعيين محافظ الحسابات في شركات الاموال ، فكمبدأ عام انه يعين من طرف الجمعية العامة العادية . ومع ذلك يمكن ان يتم التعيين كاستثناءات واردة على المبدأ العام في القانون الاساسي للشركة او من طرف الجمعية العامة التأسيسية او عن طريق القضاء .

1_ الجمعية العامة العادية (المبدأ العام) :

خول المشرع للجمعية العامة العادية للمساهمين الاختصاص بتعيين مندوب او اكثر من المهنيين المسجلين في جدول المصف الوطني [2] ،وهذا هو الاصل الذي حدده المشرع الجزائري ،وبدوره اعتبر المشرع الفرنسي الجمعية العامة للمساهمين مختصة في تعيين محافظي الحسابات واعتبر ذلك من النظام العام [3] .ما يعني انه لا يمكن للجمعية العامة التنازل عن هذه المهمة لجهاز اخر وتفويضها له كمجلس الادارة ومجلس المراقبة ،فلا يمكن لهذه الاجهزة التدخل لتعيين محافظ الحسابات فقرار التعيين لا تملكه إلا الجمعية العامة التي قد تأخذ به او بغيره ،كما لا يجوز لمراقب حسابات الشركة ان يعين زميلا اخر في مكانه لتأدية العمل الذي هو مكلف به من قبل الشركة ويباشر المحافظ الذي تم تعيينه مهمته من تاريخ تعيينه الى تاريخ انعقاد الجمعية التالية .

وقد اشار المشرع الجزائري لذلك في القانون رقم 10-01 السالف الذكر اين تعين الجمعية العامة للمساهمين مندوبا للحسابات او اكثر لمدة 03 سنوات تختارهم من بين المهنيين المسجلين في جدول المصف الوطني وأساس هذه الفكرة من المواد 26 و 27 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر على تعيين الجمعية العامة او الجهاز المكلف

[1] انظر المادة 82 من ق 10-01

[2] نادية فضيل ، شركات لاموال مرجع سابق، ص330 .

[3] Castell ropert & pasqualini françois le commissaire aux comptes economica paris 1995 p 18 نقلا عن جميلة بن محمد ، مرجع سابق ، ص 41 .

بالمداولات بعد موافقتها كتابيا وعلى اساس دفتر الشروط ، محافظ الحسابات ب 03 سنوات من بين المهنيين المعتمدين والمسجلين في الغرفة الوطنية قابلة للتجديد مرة واحدة فقط ، ولا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد عهدتين متتاليتين إلا بعد مرور 03 سنوات .وفي وفي حال لم يتم المصادقة على حسابات الشركة او الهيئة المراقبة خلال سنتين 02 ماليتين متتاليتين يتعين على محافظ الحسابات اعلام وكيل الجمهورية المختص اقليميا بذلك . وهنا لا يجري تجديد عهدة محافظ الحسابات .

كما جاء في المرسوم التنفيذي 11-32 المادة 03 المتعلق بتعيين محافظي الحسابات على انه :"خلال اجل اقصاه شهر بعد اقفال اخر دورة لعهدة محافظ او محافظي الحسابات يتعين على مجلس الادارة او المكتب المسير او المسير او الهيئة المؤهلة اعداد دفتر الشروط بغية تعيين محافظ او محافظي الحسابات من طرف الجمعية العامة ".وقد بين المشرع ما اشتمل عليه دفتر الشروط. وقد بين المشرع في المادة 04 من نفس المرسوم ما يجب ان يتضمنه دفتر الشروط بالخصوص .

وفيما يخص الكيفية التي يتم بها القبول فقد نص عليها المشرع الجزائري من خلال المادة 14 من نفس المرسوم حيث يُرسل لمحافظ الحسابات المقبول رسالة قبول ترسل خلال اجل اقصاه 08 ايام بعد تاريخ وصل استلام تبليغه تعيينه .

2-الاستثناءات الواردة على المبدأ العام :

ورد على الاصل في تعيين محافظ الحسابات من طرف الجمعية العامة العادية استثناءات تناولها المشرع الجزائري من خلال هذا الاطار :

أ_التعيين في القانون الاساسي (الجمعية العامة التأسيسية) :

حسب المادة610 من الامر رقم 75-59 المتعلق بالقانون التجاري كما جاء كذلك في المادة 600 من المرسوم التشريعي 93-08 ان محافظ الحسابات يتم عند تأسيس الشركة حيث حدده القانون كما يلي :"...ويعين القائمين بالإدارة الاولين او اعضاء مجلس المراقبة او اكثر مندوبي الحسابات ، كما يجب ان يتضمن محضر الجلسة الخاص بالجمعية عند الاقتضاء اثبات قبول القائمين بالإدارة او اعضاء مجلس المراقبة ومندوبي الحسابات وظائفهم " وهذا عند

تحرير الحصص العينية كلها وتحرير على الاقل 25 بالمائة بالنسبة للأسهم ، وهذا ما يسمح بتكوين الجمعية العامة التأسيسية وفي المحضر الاول يتم تعيين محافظي الحسابات بالإضافة الى المديرين الاولين .[1]

ب _ التعيين عن طريق المحكمة :

ان تعيين محافظ الحسابات بواسطة القضاء طريقة استثنائية ذلك ان الهيأة المختصة بتعيين محافظ الحسابات هي الجمعية العامة ، وهذا لضمان السير العادي للشركة بمنحها هيئة ضرورية كما انه حماية للأقلية كذلك ، لان كل مساهم له الحق في اللجوء الى العدالة من اجل تعيين محافظ الحسابات ، وعليه اثبات اساس دعواه وان يقدم الادلة اللازمة لذلك .

نصت المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري " ..تعين الجمعية العامة محافظي الحسابات ، وفي حالة وجود مانع او رفض واحد او اكثر ، يتم اللجوء الى تعيينهم او استبدالهم بموجب امر من رئيس المحكمة التابعة لمقر المؤسسة بناء على طلب من مجلس الادارة او مجلس المديرين ."

ونصت المادة 715 مكرر 8 من القانون التجاري على " يجوز لمساهم او عدة مساهمين يمثلون على الاقل عشر (10\1) من رأسمال الشركة ان يطلبوا من العدالة ، وبناء على سبب مبرر ، رفض مندوب او مندوبي الحسابات الذين عينتهم الجمعية العامة ".

وفي نفس السياق جاء المرسوم التنفيذي رقم 11-30 ب " اذا فشلت المشاورات او لم تتمكن الجمعية العامة من تعيين محافظ الحسابات لأي سبب كان يعين محافظ الحسابات بموجب امر من رئيس المحكمة مقر الهيئة او المؤسسة بناء على عريضة من المسؤول الاول بالمؤسسة ".

اما فيما يخص الشق الجنائي فيعتبر عدم القيام بتعيين واحد او اكثر كمحافظين للحسابات من بين المخالفات المعاقب عليها قانونيا حسب نص المادة 828 من القانون التجاري على انه :" يعاقب بالحبس من 6 اشهر الى سنتين وبغرامة 20.000 دج الى 200.000 دج او بإحدى هاتين العقوبتين فقط.

في الاخير حتى تكتمل عملية التعيين يبقى على الطرف المعني بالعملية وهو محافظ الحسابات ان يختار احد الحلين المقترحين امامه اي اما ان يقبل التعيين وإما ان يرفض ، ففي حالة قبوله للتعيين عن طريق الجمعية التأسيسية او

[1] د. محمد الهادي ضيف الله ، احمد الصالح سباع : دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية الالكترونية ، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية ، جامعة الوادي ، مارس 2018 ، العدد الثالث ، ص23

الجمعية العادية او عن طريق القضاء ،القيام بإجراء يتمثل في ابلاغ لجنة مراقبة النوعية حسب المادة 03 من القانون 01-10 [1].

ثالثا _ موانع تعيين محافظ الحسابات :

نصت المادة 715 مكرر من القانون التجاري لا يجوز تعيين محافظ الحسابات في الحالات التالية :

_ الاقرباء والأصهار لغاية الدرجة الرابعة ،بما في ذلك القائمين بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين ومجلس مراقبة المؤسسة

_ القائمون بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين او مجلس المراقبة وأزواج القائمين بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين او مجلس المراقبة التي تملك عشر (1\10) رأسمال المؤسسة او اذا كانت هذه المؤسسة نفسها تملك عشر (1\10) رأسمال هذه المؤسسات .

_ ازواج الاشخاص الذين يتحصلون بحكم نشاط دائم غير نشاط محافظ الحسابات على اجرة او مرتب ،اما من القائمين بالإدارة او اعضاء مجلس المديرين او مجلس المراقبة .

_ الاشخاص الذين منحتهم المؤسسة اجرة بحكم وظائف غير وظائف محافظ الحسابات في اجل 5 سنوات ابتداء من تاريخ انتهاء وظائفهم .

_ الاشخاص الذين كانوا قائمين بالإدارة او اعضاء في مجلس المراقبة او مجلس المديرين في اجل 5 سنوات ابتداء من تاريخ انتهاء وظائفهم .

وحدد القانون 10-01 الحالات التي تتنافى مع مهنة محافظ الحسابات :

_ كل نشاط تجاري لاسيما بشكل وسيط او وكيل

_ كل عمل مؤجر يقتضي قيام صلة خضوع قانوني

_ كل عهدة ادارية او عضوية في مجلس مراقبة المؤسسات التجارية المنصوص عليها في القانون التجاري الجزائري

[1] المادة 03 من القانون 10-01

_ الجمع بين ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد لدى نفس الشركة او الهيئة كل عهدة برلمانية وكل عهدة انتخابية في هيئة تنفيذية للمجالس المحلية المنتخبة

_ القيام مهنيا بمراقبة حسابات الشركات التي يمتلك فيها مساهمات بصفة مباشرة او غير مباشرة

_ القيام بأعمال تسيير سواء بصفة مباشرة او بالمساهمة او الانابة عن المسيرين

_ قبول مهام التنظيم في محاسبة المؤسسة او الهيئة المراقبة او الاشراف عليها

_ ممارسة وظيفة مستشار جبائي او مهمة خبير قضائي لدى شركة او هيئة يراقب حساباتها

_ شغل منصب مأجور في الشركة او الهيئة التي راقبها بعد اقل من ثلاث سنوات من انتهاء عهدته

الفرع الثاني : مهام محافظ الحسابات وإنهاء المهام

لكل مهنة خطوات ومجموعة من المهام لابد من المرور بها لمزاولتها ،فمحافظ الحسابات ليمارس مهنته لابد ان يلتزم بالقيام ببعض المهام وهذه المهام محددة قانونيا اذ ترتبط مهنة محافظ الحسابات بالمساهمة في جودة وشفافية المعلومات المالية التي تنشرها هذه المؤسسات والتي تستعمل من طرف العديد من الاطراف الداخلية والخارجية في اتخاذ القرارات وتقسم الى مهام عادية ومهام خاصة .وسنتطرق كذلك الى كيفية انهاء هذه المهام والمقصود بها هو تدخل فعل فاعل في وقوعها .

1 _ المهام العادية :

تتمثل المهام العادية لمحافظ الحسابات فيما يلي :

حسب مضمون المادة 23 من القانون 10-01 فان محافظ الحسابات مكلف بالمهام الاتية :

1_ يشهد بان الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الامر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات ؛

2_ يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبنية في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين او الشركاء او حاملي الحصص ؛

3_ يبدي رايه في شكل تقرير خاص حول اجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الادارة ،ومجلس المديرين او المسير ؛

4_ يقدر شروط ابرام الاتفاقيات بين المؤسسة التي يراقبها والمؤسسات او الهيئات التابعة لها او بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة او المسيرين للمؤسسة المعنية بمصالح مباشرة او غير مباشرة ؛

5_ يعلم المسيرين والجمعية العامة او هيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه او اطلع عليه ومن طبيعته ان يعرقل استمرار استغلال المؤسسة او الهيئة ؛

6_ تخص هذه المهام فحص قيم ووثائق الشركة او الهيئة ومراقبة مدى مطابقة المحاسبة للقواعد المعمول بها ، وهذا يكون دون التدخل في شؤون التسيير ؛

7_ لقد جاء في نص المادة 24 من قانون 10-01 انه " عندما تعد الشركة او الهيئة حسابات مدمجة او حسابات مدعمة، يصادق محافظ الحسابات ايضا على صحة وانتظام الحسابات المدعمة والمدمجة وصورتها الصحيحة وذلك على اساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع او الكيانات التابعة لنفس مركز القرار ."

2_ المهام الخاصة :

كلف المشرع الجزائري محافظ الحسابات بمهام خاصة حتى يجعل منه الحارس الامين عللى تطبيق القوانين داخل المؤسسة ونذكر هذه المهام كالاتي :

1_ انشاء شهادات الاستثمار وشهادات الحق في التصويت ؛

2_ قرار الشركة بزيادة او تخفيض رأسمال ؛

3_ اصدار قيم منقولة ؛

4_ اصدار سندات استحقاق قابلة للتحويل الى اسهم ؛

5_ الاصدار عن طريق اللجوء العلني للادخار، خاصة فيما يخص تحديد الاصدار ؛

6_ عرض تعديل حساب الاستغلال وقائمة حسابات النتائج والميزانية ؛

7_ مشاريع الادماج والانفصال ؛

8_ تحويل الشركة

كما يلتزم محافظ الحسابات في اطار مهامه العادية والخاصة بإعداد تقارير وقد جاء ذلك في المادة 25 من نفس القانون :

_تقرير المصادقة بتحفظ او بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة ، او عند الاقتضاء رفض المصادقة المبرر؛

_ تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة او الحسابات المدمجة عند الاقتضاء ؛

_ تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة ؛

_ تقرير خاص حول تفاصيل على خمسة تعويضات ؛

_ تقرير خاص حول اجراءات الرقابة الداخلية ؛

_تقرير خاص في حالة تهديد محتمل على استمرار الاستغلال ؛

_ تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين ؛

_ تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمسة الاخيرة والنتيجة حسب السهم او حسب الخصة الاجتماعية .

تحديد معايير التقرير وأشكال وأجال ارسال التقارير الى الجمعية العامة والى الاطراف المعنية عن طرق التنظيم [1]

3 –انهاء مهام محافظ الحسابات :

لقد نص المشرع الجزائري سواء في القانون التجاري وفي القانون المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد على اسباب مختلفة يتوقف عندها انتهاء مهام محافظ الحسابات ، فقد تكون بانتهاء المدة التي

[1] د.محمد الهادي ضيف الله : احمد الصالح سباع ، مرجع سابق ، ص 236 .

ضربها المشرع وأيضا اذا ما تحقق مانع قانوني او مادي يحول بينه وبين اداء مهامه اتجاه الشركة ،وقد تقدم الشركة على عزله قبل انتهاء المدة القانونية له او يبادر بنفسه الى تقديم استقالته وهذا ما سنبينه كآلاتي [1] :

اولا :انتهاء المدة المحددة القانونية

تختلف مدة عهدة المحافظ اذا كان التعيين من قبل الجمعية العامة العادية ، او من قبل الجمعية العامة التأسيسية او ان تم التعيين من قبل القضاء .

طبقا لنص المادة 27 فقرة 1 من القانون 10-01 فقد حددت عهدة محافظ الحسابات بثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة فقط [2] ،وبذلك تكون قد سايرت المادة 715 مكرر 7 فقرة 1 من القانون التجاري ،وقد تكون المدة اقل عند تعيينه بصفته مستخلفا او عن طريق القضاء .

اي ان مهمة محافظ الحسابات تنتهي لدى الشركة بقوة القانون من تاريخ انعقاد الجمعية العامة العادية التي تفصل في حسابات السنة المالية الثالثة ما لم يجدد عقد اخر ، لكن لا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات لعهدة اخرى متتالية الا بعد مرور عهدة اخرى .

اما في حالة التعيين من قبل الجمعية التأسيسية فلم يتدخل المشرع بنص صريح يحدد من خلاله مدة مهام محافظ الحسابات ، الا انه لا يجوز ان تتجاوز هذه المدة هذه المدة مهلة ثلاث سنوات لأنها المدة المحددة قانونيا وبنص صريح وتمتد هذه المدة الى غاية قيام الجمعية العادية بالانعقاد .

اما في حالة تعيينه قضائيا ، في هذه الحالة فان محافظ الحسابات الذي قامت السلطة القضائية بتعيينه ، تنتهي مهامه بمجرد قيام صاحبة الاختصاص الاصيل الا وهي الجمعية العامة العادية بتعيين محافظ او اكثر للحسابات ، وهذا ما نصت عليه بصريح العبارة 715 مكرر 07 من القانون التجاري .[3]

ثانيا :الوفاة او شطبه او ايقافه

تعتبر الوفاة نهاية لجميع الالتزامات والعلاقات ،كما قد يتم شطب او ايقاف محافظ الحسابات من طرف الجمعية العامة اذا كان بصدد الحاق الضرر بالشركة .

[1] ايلول الامين ، سالمي عبد القادر: مرجع سابق ، ص 17 .
[2] د.طالب محمد كريم : دور محافظ الحسابات في تحقيق شفافية اعمال مسيري شركة المساهمة ، مجلة حقوق الانسان والحريات العامة ، جامعة مستغانم، جوان 2018 ، العدد السادس ، ص 267 .
[3] ايلبول الامين ، سالمي عبد القادر : مرجع سابق ، ص18 .

في حالة وفاة محافظ الحسابات تنتهي صلاحيته دون تدخل اي من السلطات في ذلك لكن يجب تعيين محافظ اخر للحسابات في اقرب وقت من اجل استلام حسابات الشركة ويتم اختياره من قبل الجمعية العامة العادية على اساس الثقة والكفاءة والامانة . في هذه الحالة يتعين على الوزير المكلف بالمالية بتعيين مهنيا مؤهل لتسيير المكتب بناءا على اقتراح من رئيس مجلس الغرفة الوطنية وهذا ما جاء به القانون رقم 10-01 السالف الذكر في المادة 76 .[1]

والامر نفسه اذا تم شطبه او تم ايقافه لان هذا يضر بمصلحة الشركة ولا يسعها الانتظار وبالتالي عليها ايجاد البديل في اقرب وقت .

ثالثا : استقالة محافظ الحسابات

نصت المادة 38 من القانون 10-01 على انه :" يمكن لمحافظ الحسابات ان يستقيل دون التخلص من التزاماته التعاقدية ، ويجب ان يلتزم بإشعار مسبق مدته ثلاثة اشهر ويقدم تقريرا عن المراقبات والاثباتات الحاصلة " .

وما قد يدفع محافظ الحسابات لاستقالته هي عدم قدرته على المواصلة في عمله بسبب مانع قانوني او مادي او وجوده في وضعية تؤثر على استقلاليته [2]

رابعا : عزل محافظ الحسابات

يحق عزل محافظ الحسابات للجهة التي تملك تعيينه ، فاذا عينه رئيس المحكمة له الحق وحده في عزله ، وهو الامر نفسه بالنسبة للجمعية العامة ، وذلك بعد تقديم اسباب مقبولة .

و يتم عزله حسب نص المادة 715 مكرر 09 من القانون التجاري :" في حالة حدوث خطا او مانع ، يجوز بناءا على طلب من مجلس الادارة او مجلس المديرين او من مساهم او اكثر يمثلون على الاقل عشر رأسمال (1\10) الشركة او الجمعية العامة ، انهاء مهام مندوبي الحسابات قبل الانتهاء العادي لهذه الوظائف عن طريق الجهة القضائية المختصة ".

فنلاحظ من هذه المادة ان العزل يكون من القضاء بطلب من الهيئات المحددة على سبيل الحصر ، ويكون فقط في حالة وقوع الخطأ او مانع ، ما عداهما يكون العزل موجب التعويض لأنه يكون تعسفي .

[1] د.طالب محمد كريم : المرجع السابق ، ص 267 .
[2] د. المرجع نفسه ، ص 268 .

خامسا : رفض محافظ الحسابات من طرف الاقلية

نص المشرع الفرنسي على هذا الاجراء الذي استوحاه من المشرع الالماني وكرسه في المادة 225\1 من قانون 1996 من اجل وضع حد للصراع الذي كان سائدا قبل ذلك ، حيث طالبت اقلية المساهمين تعيين محافظ لهم في مقابل المحافظ المعين من طرف الاغلبية ، ولقد منح المشرع الفرنسي هذا الحق لمساهمي الشركة وحدهم دون غيرهم . [1]

لقد نص عليها المشرع الجزائري في المادة 715 مكرر 8 من القانون التجاري على النحو الاتي :" يجوز لمساهم او عدة مساهمين يمثلون على الاقل (10\1) رأسمال الشركة ، في الشركات التي تلجا علنية للادخار ، ان يطلبوا من العدالة وبناء على سبب مبرر ، رفض مندوب ، او مندوبي الحسابات الذين عينتهم الجمعية العامة. " ، لكن المشرع الجزائري اغفل ذكر المدة التي يجب فيها تقديم طلب رفض التعيين عكس المشرع الفرنسي الذي حددها بثلاثين يوم ابتداء من تاريخ انعقاد الجمعية العامة التي عينت محافظ الحسابات . [2]

سادسا : اختتام عملية التصفية بعد حل الشركة او شهر افلاسها

ان مهام محافظ الحسابات لا ينتهي بمجرد الحل او الافلاس وانما ينتهي بانتهاء عملية التصفية واقفالها نهائيا .

لانه يمكن حل الشركة دون اللجوء الى تصفيتها فان مهام محافظ الحسابات لا تنتهي بمجرد الحل او شهر الافلاس خلال مرحلة التصفية وانما تنتهي بانتهاء عملية التصفية واقفالها نهائيا طبقا للمادة 76 السابق ذكرها لان ذلك يؤدي الى انقضاء العلاقة التي تربط بين الاطراف . [3]

وفي حالة ادماج شركة مع شركة اخر لإنشاء شركة جديدة او حال ابتلاعها من شركة اكبر في هاتين الحالتين يؤدي الحل الى انهاء مهامه في الشركة التي كان يزاول فيها مهامه ولا يعتبر محافظ حسابات في الشركة الناتجة عن الاندماج .

المطلب الثاني : حقوق والتزامات محافظ الحسابات

من خلال ما بيناه سابقا ، فانه يترتب على محافظ الحسابات حقوق والتزامات يتقيد بها لتأدية مهامه على اكمل وجه ومنها سنتطرق الى مجموعة من الحقوق والواجبات

[1] J hémard & f terré & p mapilat , p 751 52 نقلا عن جميلة بن محمد ، مرجع سابق ، ص

[2] Philipe merle : droit commercial-sociétés commerciales, 2ed,DALLOZ 1990 , p 411

[3] علي سيد قاسم : مراقب الحسابات – دراسات قانونية مقارنة لدور مراقب الحسابات في شركة المساهمة ، دار الفكر العربي، القاهرة - 1991 ، ص 89

الفرع الاول : حقوق محافظ الحسابات

ليقوم محافظ الحسابات بتأدية مهامه على احسن وجه لابد من منحه مجموعة من الحقوق والسلطات وسنذكرها كالاتي :

اولا : الحق في الاطلاع

يحق لمحافظ الحسابات الاطلاع على دفاتر المنشاة وسجلاتها ومستنداتها في اي وقت ، ويشمل ذلك جميع الدفاتر والسجلات المحاسبية وغير المحاسبية ومحاضر جلسات مجلس الادارة والهيئة العامة للتأكد من مدى التقيد بنظام المنشاة ومتطلبات قانون الشركات . [1] كما له الحق في طلب الاطلاع على اي بيانات او سجلات يراها ضرورية لتمكينه من القيام بالمهام المنوطة به على اكمل وجه .[2] دون ان يكون مجبرا على اخطار الشركة مسبقا بذلك .

وهذا ما اكد عليه المشرع الجزائري في نص المادة 31 في فقرته الاولى من القانون رقم 10-01 : " يمكن محافظ الحسابات الاطلاع في اي وقت وفي عين المكان على السجلات المحاسبية والموازنات والمراسلات والمحاضر وبصفة عامة كل الوثائق والكتابات التابعة للشركة والهيئة . "

ثانيا : الحق في الاتعاب

لم يغفل المشرع الجزائري عن هذا الجانب اذ وضع سلم اتعاب محافظي الحسابات حتى لا يترك مجالا للمفاوضات الخاصة بالأتعاب للمساس باستقلالية المحافظ ، وتحدد اتعابه على ضوء ساعات العمل والصعوبة العملية التي تواجهه ومقدار الخبرة والمهارة المطلوبة . وهذا ما اشارت اليه المادة 37 من القانون رقم 10-01 التي تنص على :" تحدد الجمعية العامة او الهيئة المكلفة بالمداولات ، اتعاب محافظ الحسابات في بداية مهمته ... لا يمكن لمحافظ الحسابات ان يتلقى اي اجرة او امتياز مهما يكن شكله ، باستثناء الاتعاب والتعويضات المنفقة في اطار مهنته ..." .

ثالثا : الحق في الاستعانة بمعاونين

في حالة وجود ضغط في العمل يمكن الاستعانة بمساعدين ومعاونين ،نضرا لان المسؤولية تقع دائما على محافظي الحسابات فقد منحهم المشرع الحق في الاستعانة بمعاونين مختصين كالخبراء او القانونيين او غير ذلك يتصرفون باسم

[1] محمد فضل سعد ، خالد راغب الخضيب : دراسة معمقة في تدقيق الحسابات ، جامعة البتراء ، قسم المحاسبة ، ط 1 ، دار كنوز المعرفة العلمية ، عمان ، 2009 ، ص73 .

[2] تونسي نجاة ، د.بوروبة امحمد الحاج : مرجع سابق، ص 158 .

المحافظ وتحت مسؤوليته ، تركت المادة 52 من القانون 10-01 المجال مفتوحا امام محافظ الحسابات لكن في اطار الشركة المدنية وفي حدود الربع حيث اجازت ذلك بقصد توفير ظروف مناسبة للعمل ضمن فريق متعاون من اجل تحقيق هدف الشركة .

رابعا : سلطة التحري

يتمتع محافظ الحسابات بسلطات تحري وتقصي كاملة وواسعة تمكنه من الاطلاع على احوال الشركة سواء من الناحية المادية ام المعنوية ، كما يستطيع في حدود معينة ان يتمتع بسلطة التحري تجاه فروع الشركة او المؤسسة تجاه الغير الذي قام بأعمال لحساب الشركة ، ويمارس المحافظ هذه السلطة اما من قبل الشركة او المؤسسة الخاضعة لرقابته او قبل الشركات التي لها علاقة معها ، وهذا ما تضمنته المادة 31 من القانون 10-01 .

خامسا : الحق في الاعلام

يتمتع محافظ الحسابات بحق في الاعلام مشابه لحق المساهمين من خلال تلقي الوثائق المحاسبية ، واستدعاءه لاجتماعات مجلس الادارة او مجلس المديرين وكذلك استدعاءه لجمعية المساهمين

1-تلقي الوثائق المحاسبية :

على مسيري الشركة ان يقدموا لمحافظ الحسابات الوثائق اللازمة التي يحتاجها لإبداء رأيه قبل انعقاد الجمعية العامة ، وحتى يتسنى للمحافظ التأكد من صحة اجراءات دعوة الجمعية للانعقاد فرض المشرع على اعضاء مجلس الادارة تزويده بالمعلومات التي يطلبها [1] ، وهو ما اشار اليه في المادة 33 من القانون 10-01 اين يقدم القائمون بالإدارة كل ستة اشهر على الاقل كشف محاسبي .

2-استدعاء المحافظ لاجتماعات مجلس الادارة او مجلس المديرين :

تكفلت بذلك المادة 715 مكرر 12 من القانون التجاري بقولها :" يتم استدعاء مندوبي الحسابات لاجتماع مجلس الادارة او مجلس المديرين حسب الحالة ، الذي يقفل حسابات السنة المالية المنتهية ..." والملاحظ هنا ان هذا النص

[1] اسماعيل حروز ، الحسين بحاش : دور محافظ الحسابات في تدقيق حسابات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، دراسة ميدانية بمكتب محافظ الحسابات ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر ، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير ، جامعة المسيلة ، س.ج 2018|2019 ، ص 31 .

لم يذكر الاجال الواجب احترامها من اجل الاستدعاء والتي حددها القانون المتعلق بالمهن الثلاث الملغى ب 45 يوم المادة 40 فقرة1 .

3-استدعاء المحافظ لجمعية المساهمين :

بالرجوع الى المادة 715 مكرر 12 من القانون التجاري حيث يحق لمحافظ الحسابات حضور اجتماعات الجمعية العامة للمساهمين عند انعقادها. فقد جعل المشرع استدعاؤه لجمعية المساهمين امرا اجباريا في اجل 30 يوم قبل انعقادها .

وبخلاف المشرع الجزائري المشرع الفرنسي حدد مدة 15 يوما على الاقل قبل انعقاد الجمعية العامة لإرسال الاستدعاء الاول لمحافظ الحسابات ومدته 06 ايام على الاقل لإرسال استدعاء ثاني ،كما وضع جملة من الاجراءات والتدابير والجزاءات بهذا الشأن [1] .

الفرع الثاني : التزامات محافظ الحسابات

في مقابل الحقوق التي ذكرت سابقا هناك مجموعة من الالتزامات والواجبات التي تترتب على مدقق الحسابات وهي محددة عليه الالتزام بها في اداء المهام المنوطة به ومن اهم هذه الالتزامات هي :

اولا : الالتزام ببذل العناية التي تقتضيها اصول المهنة

عناية محافظ الحسابات بالمهنة المكلف بها لا تتمثل في حضوره الدائم الى الشركة فقط ، بل تهتم كذلك بالبحث عن عناصر الاثبات وفهم المشاكل المحيطة بالشركة فهما عميقا ونصت وهذا ما نص عليه صراحة في المادة 59 من القانون 10-01 :" يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية العامة عن العناية بمهمته ويلتزم بتوفير الوسائل دون النتائج ".

ثانيا : الالتزام بالمحافظة على السر المهني

يعتبر السر المهني مبدأ من المبادئ العامة لممارسة مهنة محافظ الحسابات ، ولأنه يسمح له القانون بالحصول على المعلومات المهمة والسرية التي تتعلق بالمؤسسة محل المراجعة ، فهذا يستلزم ضرورة توفر الثقة بين المحافظ والمؤسسة حيث يفرض عليه الالتزام بالسر المهني ، نصت على ذلك المادة 71 فقرة اولى من القانون 10-01 :"يتعين على

[1] ايلول الامين ، سالمي عبد القادر : مرجع سابق ، ص 33 .

محافظ الحسابات كتم السر المهني ..." وعدم احترام هذا المبدأ يؤدي الى توقيع عقوبات .ولا يتقيد محافظ الحسابات بالسر المهني في الحالات المنصوص عليها في المادة 02 من القانون 10-01 وهي :

-في حالة فتح تحقيق قضائي

-في حال اقتضت الضرورة اطلاع الادارة الجبائية على وثائق المؤسسة

-بناءا على ارادة موكليهم

-في حال استدعائهم امام لجنة الانضباط والتحكيم للشهادة

ثالثا: الالتزام بعدم التدخل في اعمال الادارة والتسيير

ان عدم التدخل في تسيير المؤسسة العمومية الاقتصادية مذكورة في المادة 23من القانون 10-01 "تخص هذه المهام فحص قيم ووثائق الشركة او الهيئة ومراقبة مدى مطابقة المحاسبة للقواعد المعمول بها ، دون التدخل في التسيير ".[1]

وعدم التدخل في التسيير الاداري للهيئة المراقبة مبدأ اساسي في ممارسة مهمة الرقابة فهي تضع الحدود بين مهام المديرين ومهام محافظي الحسابات ، وقد جاء النص على هذا المبدأ في الفقرة 02 من المادة 715 مكرر 4 .

رابعا : الالتزام بإمساك ملف خاص بالشركة الخاضعة لرقابته

تضمنت المادة 40 من القانون 10-01 هذا الالتزام بقولها :" يتعين على محافظ الحسابات الاحتفاظ بملفات زبائنه لمدة عشر سنوات ابتداء من اول يناير لى اخر سنة مالية للعهدة "، وبموجب ذلك يلتزم المحافظ بمجموعة متكاملة منظمة من اوراق المراجعة يسجل فيها ما جمعه من بيانات ، كذلك جميع الخطوات والاجراءات التي اتبعها في فحص دفاتر الشركة كما يسجل كافة الادلة والمعلومات التي قام بجمعها خلال العملية [2] .

[1] د. محمد الهادي ضيف الله ، احمد الصالح سباع : مرجع سابق ، ص 235 .
[2] بن جميلة محمد : مرجع سابق ، ص 61 .

خامسا : الالتزام بتقديم الضمان والتامين

بالرجوع الى نص المادة 75 من القانون 10-01 ، نجد انه على محافظ الحسابات ان يقوم باكتتاب عقد التامين لضمان مسؤوليته المدنية التي يمكن ان يتحملها اثناء ممارسة مهنته ، حيث يقوم هذا العقد الذي تحرره الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات بضمان النتائج المالية للمسؤولية المدنية التي يتحملها محافظ الحسابات [1] .

[1] اسماعيل حروز ، الحسين بحاش : مرجع سابق ، ص 33

خلاصة الفصل الاول :

من خلال هذا الفصل نستنتج ان مهنة محافظ الحسابات هدفها الاساسي هو التحقق من صحة وصدق البيانات المالية والمحاسبية وذلك عن طريق اعطاء رأي فني ومحايد حول القوائم المالية ومدى كفاءته في تمثيل المركز المالي ونتائج اعمال الشركة وان هذه المهنة يمارسها شخص طبيعي او معنوي يتصف بالاستقلالية ، ولابد ان تتوفر فيه مجموعة من الشروط حتى يتمكن من مزاولة نشاطه . ولكي يقوم محافظ الحسابات بعمله على اكمل وجه لابد له من حقوق معينة يفرضها القانون والتشريعات المهنية ويقابلها مجموعة من الالتزامات . ولابد من ان يكون محافظ الحسابات على دراية واسعة لمختلف القوانين ، كما رأينا في هدا الفصل كيفية تعيينه وإنهاء مهامه وأهمية الدور الذي يلعبه على مستوى الشركة التي تخضع لرقابته .

الفصل الثاني

المسؤولية الناجمة عن أعمال محافظ الحسابات فى شركات الأموال

تمهيد:

هنالك مسؤوليات ثقيلة تقع على عاتق محافظ الحسابات إذا أخل بأحد التزامه اتجاه الشركة حيث يتم مسائلته مدنيا إذا تسبب في ضرر للشركة أو للمساهمين أو الغير , كما يسأل تأديبيا عن كل خطأ تأديبي يقوم بارتكابه ويسأل جزائيا عن بعض الأفعال الخاصة بالتدقيق في حسابات الشركة و إبداء رأيه فيها ومن هذا المنطلق سنتناول في هذا الفصل كل مسؤوليات التي تقع على عاتق محافظ الحسابات خلال مزاولة مهنته داخل شركات الأموال فتناولنا في المبحث الأول المسؤولية المدنية بمحافظ الحسابات وتناولنا في المبحث المسؤولية الجزئية للمحافظ الحسابات كما خصصنا في المبحث الثالث المسؤولية التأديبية التي تقع على عاتق محافظ الحسابات.

المبحث الأول : المسؤولية المدنية للمحافظ الحسابات:

تعتبر مهمة محافظ الحسابات في شركة مهنة في غاية الأهمية نظرا للدور الرقابي الذي يشرف عليه في المؤسسات كما أن المهمة التي يقوم بها لأنهم فقط المساهمين والأسواق المالية التي تتداول فيها هذه الأسهم بطرية قانونية, بل تهم وبدرجات مختلفة العديد من إلا الذين لديهم مصلحة مع المؤسسة المراقبة , سواء لأنهم يعملون بداخلها , أو تربطهم علاقات اقتصادية معها,, لذلك وجب على محافظ الحسابات بذل العناية المهنية اللازمة من خلال تقريره الذي يبدي فيه رأيه المحايد حول صحة الحسابات السنوية التي تعدها مصالح الشركات ومدى صدقها في التعبير عن الوضعية الحقيقية للشركة ونتائج نشاطها , وفي حالة لم يبذل محافظ الحسابات هذه العناية المهنية فإن الأشخاص الذين لديهم مصلحة مع المؤسسة مراقبة مثل المستثمرين والبنوك لهم الحق في طلب التعويض عن الضرر الذي قد ينتج عن ذلك واضعين محافظ الحسابات أمام مسؤولية مدنية [1].

لقد أقر المشرع الجزائري بالمسؤولية المدنية لمحافظي الحسابات و نصت المادة715 مكرر 14 فقرة 01 من القانون التجاري أن مندوبو الحسابات مسئولون سواء إزاء الشركة أو إزاء الغير , عن الأضرار الناجمة عن الأخطاء واللامبالاة التي يكونون قد ارتكبوها في ممارسة وظائفهم.[2]

أما القانون رقم 10-01 المؤرخ في 2010/06/29 فقد نص في المادة 59 أن يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية العامة عن العناية بمهمته ويلتزم بتوفير الوسائل دون النتائج كما نص في المادة 61 منه على أنه يعد محافظ الحسابات مسئولا اتجاه الكيان المراقب و عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأدية مهامه ز ويعد متضامنا تجاه الكيان أو تجاه الغير عن كل ضرر ينتج عن مخالفة أحكام هذا القانون ولا يتبرأ من مسؤوليته فيما يخص المخالفات التي لم يشرك فيها إلا إذا اثبت انه قام بالمتطلبات العادية لوصيفته وانه بلغ مجلس الإدارة بالمخالفات وان لم يتم معالجتها بصفة ملائمة خلال اقرب جمعية عامة بعد اطلاعه عليها وفي حالة معاينة مخالفة , يكتب أنه اطلع وكيل الجمهورية لدى المحكمة المختصة .[3]

[1] شرفي عمر: مسؤوليات محافظ الحسابات .دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية . مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير . العدد (12) . جامعة سطيف . 2012. ص 91 ص 96

2المادة 715 مكرر رقم 14 من أمر رقم 59-75 المؤرخ في 26 سبتمبر سنة 1915 . يتضمن القانون التجاري .ج ر ج ج .عدد 101 صادرة في 19 ديسمبر سنة 1975 .معدل ومتمم .

3أ. عبارة محمد . أ. خلاف قرماش : مسؤولية المدنية والجنائية لمحافظ الحسابات . مجلة البشائر الاقتصادية. العدد الثاني . ديسمبر 2015. ص171

المطلب الأول : أصناف المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات:

تصنف المسؤولية المدنية المتعلق بمحافظ الحسابات إلى نوعين مسؤولية عقدية ومسؤولية تقصيرية.

الفرع الأول: المسؤولية العقدية

والتي تكون ناتجة عن عقد الذي ينظم علاقة محافظ الحسابات بالإدارة أو الوحدة أو الوحدة الاقتصادية ويترتب عليها المسائلة في حالة الإخلال بشروط العقد . بمعنى ان محافظ الحسابات يخل بالتزام العقدي حيث يكون مرتبط بعقد مع الشركة أو المؤسسة التي يقوم بمراجعة حساباتها قبل تحقق مسؤولية.

الفرع الثاني: المسؤولية التقصيرية

وهي مسؤولية محافظ الحسابات تجاه الأطراف الأخرى التي تضررت مصالحهم بسبب اعتمادهم على تقرير محافظ الحسابات على عكس المشرع الفرنسي وطبقا لقواعد العامة أي ما هو وارد في قانون مدني في م 124 فان : "كل فعل اي كان يرتكبه شخص بخطئه ويسبب ضرار للغير يلزم من كان مسبب في حدوثه بالتعويض باعتبار ان القانون ألزم كل شخص سواء معنوي او طبيعي عند قيامه بخطأ يلحق ضرار بالغير فانه يتحمل مسؤولية هذا الخطأ بالتعويض التالي" فان محافظ الحسابات يتحمل مسؤولية خطئه بتعويض . لان مهمة محافظ الحسابات تهم المساهمين والأسواق المالية التي تتداول فيها الأسهم بطريقة قانونية وتهم الأشخاص الذين لديهم مصلحة مع المؤسسة التي يكون ملزم بمراجعتها سواء الذين يعملون بها كالأجراء المسيرين . او سواء الذين تربطهم علاقات اقتصادية معها كالبنوك والدائنين في حالة لم يبذل محافظ الحسابات عناية لهم الحق في طلب تعويض عن الضرر الناتج ومحافظ الحسابات أمام المسؤولية المدنية.[1]

المطلب الثاني : أركان المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات:

إن أركان المسؤولية المدنية وفقا للمبادئ العامة أركان 3 وهي الأخطاء التي يرتكبها الشخص وتتمثل في الخطأ والضرر وعلاقة سببية بين الخطأ والضرر.

1هناء عبيدي : المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات. مذكرة تكميلية لنيل شهادة الماستر. شعبة الحقوق تخصص: قانون جنائي للأعمال. جامعة العربي بن مهيدي .ام البواقي. كلية الحقوق و العلوم السياسية، الحقوق .سنة الجامعية2015 2014، ص30

الفرع الاول:الخطأ بفعل أو إهمال صادر من محافظ الحسابات

لقيام المسؤولية المدنية ينبغي توفر شروط القانونية و التي في مقدمتها توفر خطأ محافظي الحسابات. كما يجدر الإشارة إلي أن فكرة الخطأ كركن من أركان المسؤولية المدنية لم تعرف من قبل المشرع وبذلك ففتح المجال أمام الفقه[1]. ومن بين التعريفات التي جاءت في هذا الصدد والأكثر تداولا ودقة التعريف الذي جاء به (Planiol)حيث قال:" الخطأ هو انتهاك الالتزام سابق الوجود" مع أخذ كلمة " الالتزام" بمعناها العام أي واجب وليس بمعناه التقني أي حق الذي ينشأ بين الدائن والمدين .نتيجة التزام العقدي . فالخطأ يمكن أن يرتكب أيضا من طرب شخص ليس ملزما بمقتض علاقة ما[2]

هذا ويتجلى صور الخطأ الذي يرتكبه المحافظ الحسابات :

في الخطأ في الرقابة و الخطأ في نتائج الرقابة , فالخطأ في الرقابة يكون عندما لا يباشر رقابة جدية وحقيقية على حسابات الشركة , او الذي لم يراجع دفاترها ومستنداتها المحاسبة أو لم يجر اختبارات على الحسابات لمدة تسعة أشهر وذلك لكشف الاختلاسات التي يكون قد ارتكبها محاسب الشركة , أو لم يطابق بين القيود الواردة الحسابات ودفاتر الشركة.

كما تحقق مسؤولية عندما لا يتحقق من أن الشركة تقوم بتكوين الاحتياطات التي نص عليها القانون او نظام الشركة الأساسي , أما بالنسبة للخطأ في نتائج الرقابة فيسال محافظ الحسابات مدنيا عندما تكون البيانات التي تتضمنها ميزانية الشركة كاذبة ولا يعترض عليها. أيضا عند تواطئه مع المديرين للأضرار بأقلية الشركاء. كما يسال عندما في التدخل في أعمال الإدارة في الحالات التي كلفه فيها القانون بالتدخل مثل: إفشاء أسرار الشركة.

الفرع الثاني: الضرر لذي يلحق بالشركة أو المؤسسة أو الغير

الضرر ركن أساسي لقيام المسؤولية المدنية بمعناه العام هو" الأذى الذي يصيب الشخص نتيجة المساس بمصلحة مشروعة له.أو بحق من حقوقه" . وهذا الضرر الذي يمكن أن يكون ماديا أو معنويا. يجب أن يكون ماديا ومعنويا, يجب أن يكون مؤكد شخصيا

[1] طيطوس فتحي : مرجع سابق، ص 44

2 خالدية معيزية: مسؤولية مندوب الحسابات في شركة المساهمة ,مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في قانون مسؤولية المهنيين, جامعة أبي بكر بلقايد, تلمسان, كلية الحقوق والعلوم السياسية, قسم الحقوق , منشورة 2011 /2012 ، ص 29

والمصلحة المشروعة يجب أن تكون مادية أو أدبية " و الضرر في مسؤولية مراقب الحسابات لا يخرج عن القواعد العامة" غالبا ما تقام المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات على أساس عدم كفاءة الرقابة أو عدم جديتها, أي نقص في استخدام المتطلبات المهنية ونقص في التحقيقات وفي تزويد المسيرين للاختلاس من قبل مستخدمي الشركة.

كما يقع على عاتق طالب التعويض إثبات الضرر الذي يجب ان يكون فعليا وقابل للتوقيع, أي أن الضرر ذو طبيعة تعويضية. [1]

الفرع الثالث: العلاقة السببية

علاقة السببية ين الخطأ والضرر معناها أن توجد علاقة مباشرة بين الخطأ الذي ارتكبه المسؤول والضرر الذي أصاب المضرور , وكشرط ثالث من شروط قيام المسؤولية المدية لمحافظ الحسابات , نجد العلاقة السببية وهي شرط مستقل عن شرط الخطأ, فقد توجد السببية دون وجود خطأ وقد يوجد الخطأ دون وجود السببية. ويراد بها قيام علاقة مباشرة مابين الخطأ الذي ارتكبه المسؤول وبين الضرر الذي أحدثه والذي أصاب المضرور .

ومثل ما هو مطبق في القانون العام ,فإن مسؤولية محافظ الحسابات لا يمكن الاعتداء بها, إلا إذا اثبت المدعي العام وجود علاقة سببية بين خطأ محافظ الحسابات والضرر الملحوظ.

ولكن من الصعب إثبات هذه العلاقة لان مسؤولية تقوم أساسا على الخطأ الامتناع أي عدم قيام أي محافظ بعمله أدى إلى وقوع الخطأ وكذلك لصعوبة إثبات الطابع السلبي لهذه العلاقة

وبالمقابل تنفى العلاقة السببية إذا اثبت أن الضرر كان مؤكدا وقوعه حتى ولو ثبت خطأ محافظ الحسابات فلا محل للحكم بالتعويض .

كما تعرف العلاقة السببية على أنها مجموعة العوامل الايجابية والسلبية التي تساهم في إحداث النتيجة و الضرر. [2]

فإذا استطاع طالب التعويض أثبات الخطأ والضرر والعلاقة السببية بينهما فله طلب التعويض جراء الضرر الذي أصابه , وبمقابل لمحافظ الحسابات نفى مسؤولية عنه إذا كتب انه قد بذل عناية محافظ الحسابات العادي , كما تنفى مسؤولية محافظ الحسابات في إطار ثلاث حالات وهي:

1هناء عبدي : مرجع سابق .ص 32
2علي سيد قاسم : مرجع سابق ، ص 240

أ–القوة القاهرة: تعتبر القهوة القاهرة وعلى تعبير الفقه الاستثناء الممتاز والذي يعفي صراحة محافظ الحسابات من المسؤولية المدنية حيث لا يعد مسئولا مدنيا عن الأضرار التي تصيب الشركة سواء بصفة جزئية أو كلية , ولو أن ذلك مرتبط ببعض الشروط الخاصة والتي أهمها دوام أثار القوة القاهرة نظرا لان مهام محافظ تتسم بالاستمرارية والدوام , ومثال ذلك ضياع وثائق .., ومستندات حسابية أو بسبب قوة قاهرة حالت بينه وبين النهوض بواجبات مهنته كإضراب احتل فيه العمال مابين الشركة أو نشوب حرب منعته من الوصول إلى فروع الشركة بالخارج , لكن في مثل هذه الظروف يجب أن يتضمن تقرير محافظ الحسابات التحفظات اللازمة[1]

ب–خطأ الغير : في هذا الصدد تقض المادة 715مكرر 2/14 ب

" ولا يكونون مسئولين مدنيا عم مخالفات يرتكبها القائمون بالإدارة أو أعضاء مجلس المديرين , حسب الحالة, إلا إذ لم يكشفوا عنها في تقريرهم للجمعية العامة أو لوكيل الجمهورية رغم اطلاعهم عليها " وبناء على نص المادة فان محافظ الحسابات لا يكون مسئولا عن أخطاء غيره إلا إذا كانوا يعملون تحت إشرافه ومسؤوليته كمساعديه أما البقية المسيرين وقائمين بالإدارة فيعتبرون هم المسئولين عن أخطائهم , على الرغم من أن محافظ الحسابات هنا ملزم باتخاذ بعض التدابير والإجراءات , سواء بإعلام القائمين بالإدارة ولفت نظرهم للتجاوزات الحاصلة , وفي حالة الاستمرار عليه إبلاغ الهيئات المشرفة على الشركة كالجمعية العمومية[2]

ج– خطأ المضرور : يحث كثيرا أن يكون الضرر وقع بسبب المضرور نفسه . فإن كان المضرور هو الذي أدى إلى وقوع الضرر انعدمت رابطة السببية , وبالتالي تنفي مسؤولية محافظ الحسابات وذلك بإثباته السبب الأجنبي في صورة خطأ المضرور .[3]

المبحث الثاني : المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات

لا تقتصر مهمة محافظ الحسابات على الجانب المالي للمؤسسة فقط والخدمات التي يقدمها لها بل يساهم ايضا في أخلقة (MONALISATION) الحياة ألاقتصادية ضامنا بذلك الامتثال لقانون أخلاقيات المهنة وتشجيع شفافية المعلومة المالية , اي ان محافظ الحسابات له دور ضمان المصلحة العامة , بذلك فان محافظ الحسابات الذي يتغافل عن اداء هذا الدور او الذي يخالف القوانين في حد ذاته , فانه يقع على عاتقه مسؤولية جزائية ويتحمل العقوبات المرتبطة بهذا النوع من المسؤولية[4].

1علي سيد قاسم : مرجع سابق, ص 241
2ايلول الأمين : مرجع سابق،ص54 .
3قرمان منير : التعويض المدني في ضوء الفقه والقضاء , (أنواع المسؤولية, الأحكام العامة إثبات واثبات ونفي أركان المسؤولية , النصوص القانونية بالمقارنة بالتشريعات العربية , أحكام النقض) ,دار الفكر الجامعي , الإسكندرية, 2006 , صفحة 145
4شرقي عمر : مرجع سابق , ص97

ان محافظ الحسابات كغيره من الأشخاص يمكن أن يرتكب جريمة يعاقب عليها القانون في قانون العقوبات مثل النصب, خيانة الأمانة , ... الخ .

وقد اقر المشرع الجزائري المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات في القانون المعمول به رقم 10-01 المتعلق بالمهن الثلاث الجديد , اذ نجد المادة 62 منه تنص على أنه :" يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية الجزائية هنا هي عبارة عن التزام قانوني بين محافظ الحسابات والدولة , فبمجرد صدور نص تجريمي لأي فعل قد يقوم به مصدره القيام أو الامتناع عن اي سلوك يضر بعمله الرقابي الهيئة التي يقوم بمراجعة حساباتها تقوم مسؤوليته [1]

ولا يمكن الحديث عن المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات الا بتوفر 3 عناصر رئيسية وهي:

– **العنصر القانوني** : لا يمكن لفعل ان يكون مخالفة جنائية إلا بوجود نص قانوني

– **العنصر المادي** : يجب أن يكون الفعل قد أنجز فعلا

–**العنصر الأخلاقي** :حيث الخطأ يجب أن يحدث عمدا وبشكل مفترض

تختلف الجرائم التي يقوم بها محافظ الحسابات في شركات الأموال حيث بعض الأحيان يعتبر فاعل أصلي , وفي أحيان أخرى يعتبر شريكا فيها,ومن هذا المنطلق سنتناول دراسة للجرائم التي يمكن للمحافظ الحسابات أن يرتكبها سواء كان فاعلا أصليا أم كان شريكا فيها

المطلب الأول: المحافظ كفاعل أصلي للجريمة:

إذا أقدمت الشركة على تعيين محافظ الحسابات , لاشك انه يكون محل متابعة وهو الأمر بالنسبة لمواصلة مهامه عند ظهور سبب من أسباب ال في (القانونية) أو عند ممارسة واحتفظ بها بالرغم من ذلك فهذا بغض النظر عما إذا كان تعيين محافظ الحسابات ناتج عن الوفاء بالالتزام القانوني لتعيين الحد الأدنى أو كان إضافيا و إخباريا في إطار الشركة.

وطالما ان محافظ الحسابات يعمل باسمه ولحسابه الخاص وتحت مسؤوليته, يعمل إسناد التصرف إليه ومتابعته, أما إذا تعدد محافظي الحسابات في شركة فليس من متابعة المحافظ التي تحققت حالة التنافي في القانونية في مواجهة باعتباره فاعلا أصليا , ذلك إن كل واحد يتحمل شخصيا مسؤوليته بانفراد , حسب ما يمليه مبدأ تفريد الجاني , لأن أشغالهم تنجز بأسمائهم الخاصة وتحت مسؤوليتهم الشخصية , كما أنه يوجد جرائم التي لا يمكن أن ترتكب الا من قبل محافظ الحسابات وذلك بحكم طبيعة

1انظر القانون رقم 10-01

المهام التي يؤديها [1], وقد نص المشرع الجزائري على الفاعل الأصلي في مادتين .45-41 , من قانون العقوبات , وباستقراء النصين فإن محافظ الحسابات في هذه الحالة هو من يقوم بالعمل التنفيذي أو التحريض في ارتكاب الجريمة سواء كان منفردا او مع غيره من مساعديه في الشركة.[2]

لذلك سنتطرق في هذا المطلب الى جرائم محافظ الحسابات الخاصة المنصوص عليها في قانون تنظيم المهمة .

الفرع الاول: جرائم محافظ الحسابات المتعلقة بالقانون العام

إن محافظ الحسابات وهو يمارس مهامه الرقابية ليس بمنأى عن ارتكاب بعض الجرائم المنصوص عليها في قانون العقوبات , وذلك عند تكييفها حسب نشاط باعتباره مهني محترف.

أ: جريمة التزوير فالمحررات :

لقد عرف فقهاء القانون الجنائي التزوير في المحررات على أنه :

" عبارة عن تغيير الحقيقة بقصد الغش في محرر بطريقة بينهما القانون يؤدي الى إلحاق الضرر بالغير " , كما عرف التزوير أيضا أنه محاولة لطمس الحقيقة ايا كانت وسيلته سواء بالقول او الكتابة بغية تغيير الحقيقة .[3]

ولقد ذكرت المادة 216 ف,,ع,ج بان التزوير يكون اما بتقليد او بتزييف كتابة أو توقيع , وإما بالاصطناع اتفاقات أو نصوص او التزامات او بإدراجها في هذه المحررات فيما بعد , وإما بإضافة أو بإسقاط او بتزييف الشروط او الإقرارات أو الوقائع التي أعدت هذه المحررات .

كما ان الجريمة التزوير يعتبرها المشرع الجزائري جريمة كاملة وتامة [4].

وتعتبر عقوبة التزوير في محررات التجارية جنحة ويعاقب صاحبها حسب المادة 219 ق.ع.ج بالحبس من سنة الى 5 سنوات وبغرامة من 500الى 20 000, كما يجوز علاوة على ذلك أن يحكم على الجاني بالحرمان من حق أو اكثر من الحقوق الواردة في المادة 14 وبالمنح من اقامة من سنة الى خمس سنوات على الاكثر[1].

1فنيخ عبد لقادر : الجنح المتعلقة بمراقبة الشركات التجارية من قبل مندوب الحسابات , رسالة الدكتوراه في الحقوق تخصص ادارة الاعمال , جامعة وهران,كلية الحقوق , السنة الجامعية 2011-2012 , ص 105

2الامر رقم : 66-156 المتضمن قانون العقوبات , ج ر , ع 84 المؤرخ في 20 ديسمبر 2006

3محمد صبحي نجم : شرح قانون العقوبات الجزائري الطبعة السادسة , ديوان المطبوعات الجامعية , الجزائر , 2005 , ص 30

4بن جميلة محمد , مرجع سابق, ص 149

ب: جريمة خيانة الأمانة للمحافظ الحسابات :

وردت جريمة خيانة الأمانة في المادة "376- من قانون العقوبات الجزائري , حيث جاء في نصها, :" كل من أختلس أو بدد بسوء نية أوراقا تجارية أو نقودا أو بضائع أو أوراقا مالية أو مخالصات أو أية محررات أخرى تتضمن أو تثبت التزاما أو ابراء لم تكن قد سلمت له , إلا على سبيل الإجازة أو الوديعة أو الوكالة أو الرهن جارية الاستعمال لأداء عمل باجر أو غير اجر بشرط ردها , وتقديمها أو لاستعمالها أو لاستخدامها في عمل معين أو ذلك أضرار بمالكيها أو واضعي اليد عليها أو حائزيها " [2]

وعليه تتم مسائلة محافظ الحسابات جزائيا إذا صدر منه فعل خيانة الأمانة ولكي تتحقق هذه الجريمة يجب توفر أركان حتى يمكن توقع العقوبة المناسبة :

1- الركن المادي المتكون من :

- نشاط إجرامي المتمثل في الاختلاس أو التبديد

--محل الجريمة المتمثل في الشيء المقوم بالمال , المادي , المنقول و المملوك للغير.

- تسليم الشيء الصادر عن إرادة حرة وغير مشوبة بعيب من العيوب الرضا, وفقا لأحد عقود الأمانة، ألإيجار، وكالة, وديعة , الرهن)

2- الركن المعنوي المتكون من:

-قد عام بعنصرية العلم والإرادة.

-قصد خاص المتمثل في نية التملك وحرمان مالك المال الحقيقي منه [3].

ويعاقب مرتكب جريمة خيانة الأمانة بالحبس من 3 أشهر الى 3سنوات وبغرامة مالية من 500 إلى 20000 دينار نصت عليها المادة 376 من ق,ع,ج

1د. أحسن , بوسقيعة : الوجيز في قانون الجزائي الخاص, الجزء الثاني ,(جرائم الفساد, جرائم مجال الأعمال, جرائم التزوير) , دار هومة , الطبعة الخامسة عشر 2014 منقحة ومتممة , ص 435

2المادة 376 من قانون العقوبات الجزائري

3بن جميلة محمد مرجع سابق ، ص 149

ويمكن إثبات هذه الجريمة بسهولة عندما يقوم محافظ الحسابات باستعمال السندات والأوراق والحسابات محل مراجعة لأغراضه والتصرف فيها دون وجه حق [1]

ب- جريمة النصب والاحتيال لمحافظ الحسابات :

النصب هو الاستيلاء على مال منقول مملوك للغير باستخدام أحد المنصوص عليا في القانون بنية تملكه أو هو الاستيلاء على مال الغير بطريقة لحيلة بنية تملكه , أو الاستيلاء على مال منقول مملوك للغير بناء على احتيال بنية تملكه[2]

وتم النص على هذه الجريمة في مادة 372 :" من قانون العقوبات " كل من استعمل أسماء كاذبة صفات كاذبة أو استخدام وسائل احتيالية بهدف الإلهام بوجود نشاط وهمي أو سلطة أو لإحداث أمل أو الخوف في نجاح أو وقوع حادث أو تاريخ حادثة أخرى وهمية , ويستلزم تبعا لذلك أو يتلقى أو يحاول تسلم أو تلقي أموال أو منقولات أو التزام أو تصرفات أو أوراق مالية أو وعود أو مخاصمات أو إجراء من التزامات وذلك بأحد من ذلك الوسائل نصبا او محاولا نصب و إذا ارتكب جنحة من قبل شخص لجأ إلى الجمهورية بهدف إصدار سندات أو التزامات أو أذوات أو أية حصص أو سندات مالية سواء لشركات أو نشاطات تجارية او صناعية ". [3]

وبناء على نص المادة فان جريمة النصب واحتيال تتمثل في كل من توصل إلى استلام أو تلقي أموال أو منقولات أو سندات أو تصرفات أو أوراق مالية أو وعود أو مخلصات أو إبراء من ملتزمات او سلب ثروة الغير باستعمال أسماء أو صفات كاذبة أو سلطة خيالية أو اعتمادا على مال خيالي . ولكي تتحقق . هذه الجريمة لابد من توفرها أركان

1- الركن المادي: يشمل 3 عاصر طبق لنص المادة 372 من ق, ع , ج:

-نشاط ايجابي صادر عن الجاني ويتمثل في استعمال وسيلة من الوسائل .

-نتيجة الجريمة تتمثل في سلب مال الغير.

-العلاقة السببية بين نشاط الايجابي والنتيجة جريمة

2- الركن المعنوي : يجب أن يوجد قصد الغش :

1فنيخ عبد القادر : مرجع سابق ، ص 372
2مصدر الكتروني , . DROIT;BLOGSPOT; COM2021/05/ 16توقيت دخول الى الموقع الساعة 3:36
3الامر رقم 66/156 المتضمن قانون العقوبات

يعاقب مرتكب هذه الجريمة بموجب المادة 372 من قانون العقوبات. [1]

الفرع 2: جرائم محافظ الحسابات المنصوص عليها في قانون تنظيم المهنة

الى جرائم خاصة بممارسة وظيفة وجرائم متعلقة بمهامه الرقابية باعتبار هذه الجرائم لا يمكن ان ترتكب الا من قبل محافظ الحسابات وذلك بحك طبيعة المهام التي يؤديها

أولا: جرائم الخاصة بوظيفة محافظ الحسابات :

ا- جريمة الممارسة الغير شرعية لمحافظ الحسابات :

من بين المبادئ الأساسية التي تقوم على مهمة محافظ الحسابات مبدأ الرقابة باعتباره الحارس الشرعي على حسابات الشركة , و حتى يمارس هذه الرقابة لابد من احترام النظام القانوني الذي يخضع له , ويمكن ان يمارسها كل من خطر على باله بدون إتباع إجراءات

أي لا يمكن ممارستها إلا من قبل أشخاص مسجلين في جدول الغرفة مع توفر شروط المنصوص عليها في مادة 08 من القانون 10-01 وإذا تم اكتشاف من مارس مهنة محافظ وهو غير مسجل في جدول الغرفة الوطنية أو تم إيقاف تسجيله مؤقتا أو تم شطبه لكنه مستمر في القيام بالعمليات التي نص عليها القانون , فإنه يرتب عليه العقوبات بحسب ما نصت علها المادة 73 من قانون 10-01 "يعاقب كل من يمارس مهنته ... ومحافظ الحسابات ... بطريقة غير شرعية بغرامة مالية تتراوح من 500000 دج الى 2000000 دج . وفي حالة العقود يعاقب مرتكب هذه المخالفة بالحبس تتراوح مدته من ستة أشهر الى سنة واحدة , وبضعف الغرامة"

وتعتبر الممارسة الغير شرعية لمهمة مندوب الحسابات حالة من حالات التنافي لأنها تعد مخالفة ولأن مندوب الحسابات إذا ما وصل مهامه الرقابية وهو موجود في حالة من حالات التنافي (يمارس مهنته وهو غير مسجل أو تم إيقافه مؤقت أو شطبه) ففي هذه الحالة يعتبر مذنب , والكن المادي لهذه الجريمة محقق بهذا الوصف دون الحاجة إلى القيام بأفعال تضر الشركة أو تصرفات . أما فيما يخص الركن المعنوي فهو ممارسة المهنة رغم علمه بتوافر أسباب تمنعه من ذلك. [2]

1مصدر الكتروني . . 16 /DROIT;BLOGSPOT; COM2021/05توقيت دخول الى الموقع الساعة 3:36

2علاوي عبد اللطيف , مندوب الحسابات ودوره في مختلف أشكال الشركات التجارية , رسالة دكتوراه , تخصص قانون إدارة الأعمال , جامعة أبو بكر بلقايد , تلمسان , كلية الحقوق والعلوم السياسية قسم القانون الخاص, السنة الجامعية 2017/2016 ص 154

ب- جريمة انتحال صفة محافظ حسابات :

انتحال الصفة هو الظهور أمام الغير بمظهر الذي تم انتحال شخصية بحيث الناظر إليه والمتعامل معه يعتقد أنه دون شك انه يتعامل مع من تم انتحال شخصيتهم وهي تعتبر جريمة من جرائم المخلة بالشرف وقد نص عيها القانون رقم 10-01 في مادته 74 الفقرة 2 على هذه الجريمة بقوله" ويعد ذلك ممارس غير شرعي للمهنة والمحاسبة ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد كل مذنب تحل إحدى هذه التسميات والصدفات شركة الخبرة في المحاسبة أو أي صفة أخرى ترمي إلى خلق تشابه أو خلط مع هذه الصفات أو التسميات " [1] والركن الشرعي لهذه الجريمة متوافر بحكم نص المادة 243 من ق, ع , ح وكذا ما جاء في نص م 74 فقرة الثانية من قانون المنظم للمهنة , حيث أدرج هذه الجريمة في إطار الممارسة غير شرعية للمهمة. [2] أما الركن المادي فيقتضي اتخاذ اسم كاذب وصفة غير حقيقية او شركة وهمية غير حقيقية ولابد من القيام محافظ الحسابات بعمل ايجابي بان ينتحل الاسم الكاذب أو الصفة الوهمية , أما فينما يخص القصد الجنائي لهذه الجريمة لهذه الجريمة فيتمثل في الأضرار بالغير.

أما العقوبة المقررة لهذه الجريمة فقد جاء بها نص المادة 73 من القانون المنظم للمهنة وهي غرامة مالية من 500000 دج إلى 2000000 دج إضافة إلى الحبس من 6 أشهر إلى سنة مع ضعف الغرامة في حالة العود, [3]

ج- جرائم عدم ملائمة القانونية:

لمحافظ الحسابات دور كبير في مراقبة أنشطة الشركة وحساباتها بصفة عامة وتصرفات المدراء فيها بصفة خاصة بهدف قمع كل حماية الغير المتعامل مع الشرك وحماية الشركة ذاتها والمساهمين فيها من تصرفات غير سليمة التي يقوم بها المدراء , ولا يخفي إن مباشرة أي 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 مدرائها والتأكيد على انتفاء أي مصلحة خاصة له تحول دون توافر الحيادية في أدائه لمهمته. [4]

-مسؤولية محافظ الحسابات:

ولقد نصت المادة 715 مكرر 6 من الق نون التجاري على شروط القانونية اللازمة لتفادي الوقوع في عدم ملائمة بقولها :" لا يجوز أن يعين مندوبا للحسابات في شركة المساهمة:

1القانون رقم 10-01 المؤرخ في 2010/06/29 المتعلق بهذا الخبر المحاسب , محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد , ج ر , عدد 42, مؤرخة في 2010/07/11
2المادة 243, من قانون العقوبات الجزائري , حيث جاء فيها أن " كل من استعمل لقب متصل بمهمة منظمة قانون أو شهادة رسمية أو صفة حددت السلطة العمومية شروط منحها , أو ادعى لنفسه شيئا من ذلك بغير أن يستوفي شروط المفروضة لحملها , يعاقب بالحبس من 3 أشهر الى سنين وبغرامة من 500 الى 5000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين
3محمد صبحي النجم , مرجع سابق, ص 151
4بن جميلة محمد , مرجع سابق , ص 137

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 (1/10) رأسمال الشركة أو إذا كانت هذه الشركة نفسها تملك عشر (1/10) رأسمال هذه الشركات.

3- أزواج الأشخاص الذين يتحصلون بحكم نشاط دائم غير نشط مندوب الحسابات أجرة أو مرتبان 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 اجل 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 قانون 10-1 المتعلق بالمهن الثلاث الجديد حالات النافي والموانع حيث يتعرض كل من لا يحترمها إلى متابعة جزائية طبقا لنص المادة 829 من القانون التجاري السالفة الذكر , حيث يتضح من خلال هذا نصها أن مشرع الجزائري عاقب ممارس المهنة المخالف للملائمات القانونية , ويتم النظر أمام غرفة المخالفات بموجب العقوبات الجنحية المقررة والمتمثلة في غرامة تتراوح ما بين 2000إلى 200000 دج أو الحبس من شهرين إلى ستة أشهر , ويلاحظ أيضا بأن النص موجه إلى كل من يمارس المهنة بطريقة غير شرعية أي انه غير محترف وفي هذه الحالة نكون أمام مخالفتين :

يعتبر محافظ الحسابات فعلي مثله مقل المسير او المحاسب الفعلي ومنه, يمكن تحديد الركن المادي لها الذي يتحقق بمجرد قبول المحافظ ممارسة المهنة رغم وجود حالات التنافي القانونية , حتى ولو لم تكن هنالك ممارسة فعلية للمهام أو في حالة مواصلة ممارسة المهنة بعد ظهور حالات تنافي , وذلك مهما كانت المدة التي مورست فيها المخالفة , أما عن الركن المعنوي , فيلزم في كل الجرائم طبقا للقواعد العامة توفر القصد من وراء ارتكاب الفعل , ولقد نصت المادة 829 السالفة للذكر أن التصرف المعاقب عليه هو التصرف العمدي لكن هذا لا يعني أن المشرع سيبحث في نية المحافظ وإنما يقصد بذلك العمد ممارسة المهنة رغم علم هذا الأخير بوجود حالات التنافي المنصوص عليها صراحة في القانون .

المطلب الثاني: محافظ الحسابات شريك في جريمة

عند تعدد الجناة في جريمة ، يعتبرون فاعلين اصليين اذا ساهموا جميعا بأفعال اصلية ، اما من لم يساهم مباشرة بفعل اصلي واكتفى بدور ثانوي كإتفاق او مساعدة فانه يعتبر شريكا[1]

وبتعدد المشتركين في الجريمة نقصد معنى مطلق الاشتراك اي قيام عدد من الاشخاص بالتعاون في ما بينهم على ارتكاب جريمة واحدة بما فيهم محافظ الحسابات لنا بأن محافظ الحسابات ما يكون شريك في الجريمة ، وهذا النشاط الذي يقوم به غير مجرم لذاته، لا يزيد عن كونه عملا تحضيريا وانما يكتسب صفته الاجرامية رسلته بالفعل الاجرامي الذي يقوم به مع غيره، مثال ذلك الاشتراك مع مدير الشركه لكونهم فاعلين اصليين في الجريمة حيث يشترك معهم في تنفيذ الركن المادي للجريمة .[2]

عرف المشرع الجزائري الشريك في الجريمة في المادة 42 من قانون العقوبات الجزائري كما يلي:

" شريكا في الجريمة من لم يشترك اشتراك المباشر ولكنه يساعد بكل الطرق وعاون الفاعل او الفاعلين على ارتكاب الافعال التحضيرية او المسهلة او المنفذة لها مع علمه بذلك "[3]

الفرع الأول: مبادئ الاشتراك لمحافظ الحسابات

لقد حصر المشرع الجزائري هذا الاشتراك في المساعدة أو المعاونة أو المساهمة على ارتكاب الافعال التحضيرية أو المسهلة أو المنفذة لها وهو أمر بالنسبة لمحافظ الحسابات كشريك في الجريمة من جرائم المؤسسات ، في حين يشمل الاشتراك في غالب التشريعات، لاسيما منها التشريعين المصري والفرنسي فعل التحريض الذي اعتبره المشرع الجزائري عملا من اعمال الفاعل الاصلي، والشريك على النحو الذي سبق لا يساهم مساهمة مباشرة في ارتكاب الجريمة ، وانما يساهم فيها بصفة عرضيه او ثانوية ، واختلف الفقه حول مسألة الوضعية القانونية للشريك مقارنة بالفاعل وانقسم الى فريقين:

فريق يقول باستقلالية مسؤولية الشريك عن مسؤولية الفاعل الأصلي[4]، ويترتب عن ذلك:

1- يسأل الشريك جزائيا حسب خطورته الخاصة النظر عن خطورة فاعل الأصلي.

2- لا يتأثر الشريك بموانع المسؤولية والعقاب.

1حسين فريحة، شرح قانون العقوبات الجزائري (جرائم الأشخاص، جرائم الأموال)، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2015، ص 35
2هناء عبيدي، مرجع سابق، ص 61
3المادة 427 من قانون العقوبات
4هناء عبيدي، مرجع سابق، ص 62

3- لا يتأثر بالأحوال الشخصية المتصلة بالفاعل الأصلي.

اما الفريق الثاني فيرى بتبعية مسؤولية الفاعل الأصلي حيث يرى هذا الفريق ان عمل الشريك مرتبط بمصير السلوك الفاعل الأصلي من حيث التجريم والجزاء ويطلق عليه مصطلح استعارة التجريم و ويترتب عليه:

1- يسأل الشريك حسب الخطورة الإجرامية للفاعل الأصلي.

2- يتأثر الشريك بموانع المسؤولية والعقاب التي يستفيد منها الفاعل الأصلي.

3- يتأثر الشريك بالظروف المشددة والمخففة المتعلقة بالجريمة.

أما ما اخذ به المشرع الجزائري أخذ بتبعية الشريك للفاعل الاصلي التبعية كاملة من حيث التجريب والتبعية النسبية من حيث العقاب.[1]

وبالتالي نحاول أن نتناول في هذا الفرع الركن الشرعي ركن المادي و ركن المعنوي للاشتراك من خلال ما يلي:

أولا: الركن الشرعي

وقوع الفعل الرئيسي يعاقب عليه القانون وهذا الركن يظهر في المادة 42 من قانون العقوبات الجزائري السابقة الذكر أعلاه، و كذا نص الماده 44 الفقرة الأولى من نفس القانون على أن:" يعاقب الشريك في جناية أو جنحة بالعقوبة المقررة للجناية او الجنحة" والعبرة من تشديد في العقوبة المقررة للشريك أنه لولا الاشتراك لما اتكلمت الجريمة.

لا يثير هذا الركن صعوبات خاصة فيما يتعلق بالجرائم التي يرتكبها المدراء ويشترك فيها محافظ الحسابات .

الركن الشرعي للمساهمة التبعية يفترض عدم مشروعية فعل المساهم الأصلي أو الفاعل، وعدم مشروعية فعل المساهم الأصلي او الفاعل يفترض أمرين: ضرورة ان يكون الفعل الأصلي من الأفعال التي يحرمها القانون أي أن يوجد نص يعاقب على الفعل وانتفاء اسباب الإباحة، وبالتالي لا يسأل محافظ الحسابات عن الاشتراك في الجريمة المدير إلا اذا كان الفعل المنسوب الى هذا الأخير من جرائم منصوص عليها قانونا سواء ورد النص عليها في قانون العقوبات ام في القانون التجاري التجاري، ولما كانت هذه الجرائم في اغلبيتها جنحا فلا يسأل المحافظ إذا لم تتعدى الجريمة نطاق الشروع الا اذا كانت من الجرائم التي

1موقع الكتروني:droit.blogspot.com ، 2021/05/20 اطلعت عليه الساعة 11:39

يعاقب المشرع صراحة على الشروع فيها، تطبيق لذلك لا يسال المحافظ عن الاشتراك مثلا في الشروع في خيانة الأمانة الذي ترتكب من طرف المدير.[1]

ثانيا: الركن المادي للاشتراك

يتمثل هذا الركن في العمل المادي المتمثل في مساعدة أو المعاونة في العمل المادي سواء كان سلوكا ماديا أو سلوكا معنويا، وهذا العمل قد يكون سابقا أو معاصرا أو لاحقا للجريمة. [2]

كما أن قانون لم يحدد الأعمال التي تعد من قبيل الأعمال المساعدة في أي عمل يرى المساهمون انه ضروري لتحقيق اهدافهم.

بالمساعدة التي يقوم بها محافظ الحسابات تتم بكل الطرق و بدون حصر لهذه الطرق، بشرط ان تنحصر في أعمال التحضيرية أو أعمال المسهلة او المنفذة للجريمة مثل المصادقة على الحسابات الخاطئة مع علمه بذلك، كما قد تكون هناك أعمال تحضيرية.[3]

ثالثا:الركن المعنوي للاشتراك

ولكي يحاسب محافظو الحسابات لاشتراكهم في اقتراف جريمة معينة لابد من أن يكونوا قد شاركوا بملء إرادتهم،بمساعدة الفاعل الأصلي على اقتراف أو محاولة اقتراف الفعل المجرم،مع علمه بأن هذا التصرف معاقب عليه قانونا. وهذا القصد الجنائي لابد من أن يتوفر في وقت الذي يقوم فيه بإتيان أفعال الاشتراك، من مساعدة

وعون وتحريض لتسهيل ارتكاب جريمة القائمين بإدارة.[4]

1ابن جميلة محمد، مرجع سابق، ص 152
2معيزي خالدية، مرجع سابق، ص 98
3موقع الكتروني:droit.blogspot.com ، 2021/05/20 اطلعت عليه الساعة 12:00
4هناء عبيدي، مرجع سابق، ص 63

الفرع الثاني: جرائم محافظ الحسابات كشريك للمدراء

محافظ الحسابات يمكن ان يشارك في الجريمة من خلال المهام الخاصة المربوطة به، ومن ذلك مراقبة الحسابات، حيث يمكن لهذا الاخير خلال مراقبته للحسابات ان يسمح للقائمين بالإدارة مثلا بالنصب، وذلك اما بإعطاء معلومات مالية خاطئة حول الاستثمارات، أو بإبلاغ البنك نبات مزيفة من اجل الحصول على قرض ، كما يمكن الاشتراك محافظ الحسابات من خلال المصادقة غير المبررة والتي يمكن ان تجعل منهم مشاركين في جنحة التقديم ميزانيه غير مطابقه للحقيقة، او ان يشترك جريمة الافلاس التقصيري اموال الشركة بالمصادقة على حسابات صورية وكذلك الامر بالنسبة لامتناع محافظ الحسابات عن كشف الافعال المجرمة، وبذلك ان يرجح عدم معاقبة الفاعل عما اقترفه من جرائم[1]

لذلك نحاول في هذا الفرع التطرق إلى جريمة توزيع أرباح وهمية على المساهمين،وجريمة الإفلاس التقصيري،وجريمة التوقيع أو المصادقة على أفعال إجرامية من خلال ما يأتي:

اولا: المصادقة على حسابات غير مطابقة للحقيقة :

نصت عليها م 811 من قانون التجاري في شركة المساهمة والمادة 800/3 ق ت بالنسبة للشركة ذات المسؤولية المحدودة بالنسبة للكثيرين والتي يشترك فيها محافظ الحسابات من خلال التقرير الذي يعده.[2]

والركن المادي في هذه الجريمة يتحقق بإتيان محافظ الحسابات أحد الأفعال أو يجمع بينهما على أنها تمثل كذبا من خلال :

– وضع تقارير كاذبة أي ذكر بيانات غير صحيحة في أي من التقارير التي يلتزم محافظ الحسابات بتقديمها لأي من الجهات التي يحددها القانون أو تحددها اللوائح.

–اخفاء أو إغفال بيانات أو وقائع جوهرية في هذه التقارير ، بالنسبة لوضع تقارير كاذبة أي ذكر بيانات غير صحيحة في أي من التقارير التي يلتزم بتقديمها

فيجب أن يعلم محافظ الحسابات بعدم صحة التقرير أو بأن التقرير أو بأن التقرير لا يتضمن بيانات جوهرية ولا يعدل القصد الجنائي في قيام هذه الجريمة أي خطأ أو إهمال من جانبه حتى ولو كان جسيما، فالأخطاء غير المتعددة نتيجة الإهمال أو القصور تختلف عن الأخطاء المعتمدة التي تكون نتيجة التقصير .

1معيزي خالدية، مرجع سابق، ص 100
2الأمر 75-59 المتضمن القانون التجاري

ويعاقب بالحبس من سنة واحدة إلى خمس سنوات وبغرامة من 20.000دج إلى 200.000دج أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط .[1]

إلا أن العقوبات المقررة لهذه الجريمة قد أحالتها المادة 369 ق ت إلى قانون العقوبات.

حيث جاء في نص م 383/1 من ق ع:" كل من تثبت مسؤوليته لارتكاب جريمة التفليس في حالات المنصوص عليها في قانون التجاري يعاقب : عن افلاس بالتقصير بالحبس من شهرين(2)إلى سنتين (2)وبغرامة من 25.000دج الى 200.000دج .

وأضافت م 384 من ق ع على أنه:" يعاقب الشركاء في التفليس بالتقصير والتفليس بالتدليس بالعقوبات المنصوص عليها في مادة 384 من هذا القانون

المبحث الثالث: المسؤولية التأديبية

إلى جانب المسؤولية المدنية و الجزائية اللتان أقرهما المشرع في حق محافظ الحسابات، قام بتدعيم هاتين الأخيرتين بمسؤولية اخرى هي المسؤولية التأديبية، و بالرجوع إلى المادة 53 من القانون المنظم للمهنة نجدها قد أشارت إلى المسؤولية الانضباطية لمحافظي الحسابات في مواجهة المنظمة الوطنية وهذا عن كل مخالفة أو تقصير في القواعد المهنية.[2]

تختلف المصطلحات التي يعبر بها عن المسؤولية التأديبية، إلا أنها تؤدي كلها إلى نفس المعنى ، فمنها المسؤولية التأديبية أو المهنية أو الأخلاقية، هذا باللغة العربية ويكون استعمال المسؤولية الأخلاقية عندما يتعلق الأمر بممارسة المهنة في إطار أخلاقي يتحدد بالأحكام دون التعدي عليها، أما مصطلح المسؤولية المهنية فيرمي إلى تعزيز الطابع التقني لها و المسؤولية التأديبية مرتبطة بمواجهة ما ينشئ من خرق للقواعد التي تنتهك بها أصول المهنة، أما باللغات الأجنبية فكلها مستخلصة من اللغة اليونانية القديمة .

وتجد المسؤولية التأديبية أساسها من الصلة القائمة بين المهني والمهنة المنظمة التي يمارسها، مما ينشئ الرابطة من جهة بين السلوك المثالي الواجب توافره في المنظم إلى المهنة، ومختلف تصرفات المهني ومدى الانطباق بينها واذا تبين اختلاف بين السلوكيين فما هو إلا لتحديد درجة الانحراف عن الالتزام بالواجبات المهنية والاستجابة للمتطلبات الأخلاقية، مما يعرض المهني إلى مواجهة المسؤولية التأديبية، ونتيجة لها العقوبة المقررة لها.

1إيلول أمين، مرجع سابق، ص 81
2طيطوس فتحي، مرجع سابق، ص 44

ويكون نطاق السلوك المنحرف للمهني إما فعلا أو إهمالا، لأن المخالفة التأديبية ماهي إلا تصرف إقترفه المهني ونتج عنه إخلال وانتهاك لواجباته المهنية سواء كان الإخلال إيجابيا أو سلبيا، غير أنه يمكن امتداد المسؤولية المهنية إلى ما يتعدى القواعد المهنية وواجباتها، بحيث تتأثر كلما سلك المنتمي إلى المهنة سلوكا يمس كرامة المهنة وشرفها، بل وحتى وإن مس كرامته كشخص خارج نطاق المهنة، ومن ثم فالعقوبة التأدبية تكون نتيجة الإخلال بالأسس التنظيمية والأخلاقية أثناء تأدية المهام المتعلقة بالمهنة وخارجها،

أي حتى في سلوكه كفرد من أفراد المجتمع، أي أن التأديب يلحقه كفرد من المجتمع المهني، وكفرد من المجتمع ككل. [1]

المطلب الأول:أساس المسؤولية التأديبية للمحافظ الحسابات

وفقا لأحكام المادة 63 من القانون رقم 01-10 فإن محافظ الحسابات يتحمل المسؤولية التأديبية أو الانضباطية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالته عن مهامه عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفه ، وللوقوف على هذه المسؤولية فإنه سيتم التعرض على أساس المسؤولية التأديبية المتمثلة في الخطأ التأديبي كفرع أول وإلى المتابعة التأديبية كفرع ثاني

الفرع الأول: الخطأ التأديبي

المشرع الفرنسي عرف الخطأ التأديبي بشكل صريح ودقيق في مادة 88 من المرسوم 810-96 بأنه "كل مخالفة للقوانين والتنظيمات والقواعد المهنية، كل إهمال خطير، كل فعل مخالف للنزاهة أو للشرف يرتكبه محافظ الحسابات، شخص طبيعي أم شركة أو حتى وإن لم يكن متعلقا بمباشرة المهنة، يشكل خطأ تأديبيا يعاقب عليه بعقوبة تأديبية "[2]

في حين المشرع الجزائري لم يقم بتعريف الخطأ المهني الذي يرتب المسؤولية التأدبية في إطار القانون المنظم للمهنة 01-10 ، وقام بالنص على ذلك من خلال المرسوم التنفيذي رقم 10-13 الذي بين فيه أنواع الأخطاء المهنية المرتكبة ودرجتها والعقوبات التي تقابلها، حيث وفي مادته 02 عرف الخطأ المهني على أنه كل تقصير في احترام قواعد الواجبات المهنية والأخلاقية وكل إهمال صادر من محافظ الحسابات[3]، وسواء صدر هذا الفعل عن شخص طبيعي أو شركة مسجلة في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات ، كما تعرض هذه الأخطاء المهنية على لجنة مختصة تؤسس خصيصا لذلك في المجلس الوطني

1فنينخ عبد القادر، مرجع سابق، ص 438-439

2 Castell robert, pasqualini francois, le commissaires aux comptes, (paris : economica 1995), p85

3المرسوم التنفيذي رقم 13-10 المؤرخ في13 يناير 2013 المحدد لدرجة الأخطاء التأديبية المرتكبة من طرف الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد خلال ممارسة وظيفتهم و كذا العقوبات التي تقابلها ، ج ر عدد 03 الصادرة بتاريخ 16 يناير 2013

للمحاسبة تدعى بلجنة الانضباط، كما تعد هذه الأخيرة الهيئة الوحيدة المؤهلة للتحقيق في شكاوى، وتقدير درجة خطورة الأخطاء المرتكبة من قبل محافظ الحسابات أما فيما يخص تحديد الاخطاء وتصنيفها فقد تكفل به المرسوم 10-13 [1]، فقد حددت على أنها أخطاء مهنية من درجة الأولى: تصريح بمراجع كاذبة -تصريح بالانتماء إلى الغرفة الوطنية خلال ممارسة الوظيفة-الانتقادات غير المؤسسة الصادرة عن محافظ كتابيا أو شفاهيا أو بأي شكل آخر بغرض الإخلال بالثقة المبنية بين الزبائن وزملائه قصد إزاحتهم -نقص الاحترام اتجاه أحد زملائه خلال ممارسة نشاطه. اما الأخطاء المهنية من الدرجة الثانية هي :في حالة تكرار خطأ من درجة الأولى-رفض التكفل بالمتربصين الموجهين من مجلس الوطني للمحاسبة-فتح مكتب لا يتطابق مع التنظيم المعمول به - الغياب المهني عن حضور اجتماعين للجمعيات العامة والانتخابات أو عدم تمثيله-عدم دفع مصاريف المشاركة في كل تظاهرة نظمتها الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات في حالة حضورها.

اما الاخطاء المهنية من الدرجة الثالثة فهي:في حالة تكرار خطأ من درجة الثانية

-خطأ في الاحتفاظ بالأرشيف

-استعمال الختم المهني في أعمال غير منجزة تحت مسؤوليته

-عدم دفع الاشتراك المهني

-عدم اكتتاب عقد تأمين

-مقاولة الأعمال المتعلقة بالمهنة من المحافظ مع أشخاص معنويين أو طبيعيين غير مسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

-استعمال ختم غير مطابق للنموذج الذي تمنحه الغرفة الوطنية.

أما الأخطاء المهنية من الدرجة الرابعة فتشمل:في حالة تكرار خطأ من الدرجة الثالثة

-إفشاء السر المهني-إصدار إجازات خاطئة أو مزورة أو مبالغ فيها

-تصرفات متعددة مكررة تمس بقواعد أخلاقيات المهنة

-ممارسة المهنة خلال مدة التوقيف

1علاوي عبد اللطيف، مرجع سابق، ص 19-20

-ممارسة المهنة دون مكتب مهني .[1]

الفرع الثاني: المتابعة التأديبية

يعتبر النظام التأديبي أضعف نقطة في تنظيم مهنة محافظ الحسابات لأن مختلف التشريعات لم تقم بتنظيمه مثلما يتطلب الأمر ذلك وستتم دراسة هذا الفرع من بحث من خلال تبين اهم الإجراءات المتخذة إزاء محافظ الحسابات. [2]

الإجراءات المتخذة:

إن أول مسألة تطرح في إطار تحديد إجراءات ممارسة المسؤولية التأديبية تتعلق بتحديد السلطة المكلفة بالمتابعة التأديبية، وبالرجوع إلى مختلف الأنظمة المهنية ، نجد أنها تختلف في كيفية تبني شرعية عقوبة التأديبية، وهي ثلاثة أنظمة، فالنظام المهني يمنح للهيئات المهنية وحدها دون غيرها أن توقع الجزاء التأديبي مهما كانت خطورة الخطأ ومهما كانت جسامة العقوبة ، لاعتبار بأن هذا المجتمع المهني كفيل بأن يضمن استقراره حمايته ذاتيا، دون حاجة إلى أي سلطة أخرى [3]، فيسند إلى المهنيين ذاتهم إقصاء أو تأديب أي فرد من مجتمعهم لكي لا يلحق الأذى بالمصالح السامية للمهنة ، وزوال مهنتهم بفقدان الثقة فيها ، إلا أنه يعاب على هذا النظام بأنه منح السلطة في الحد من نشاط الأفراد وتطبيق عقوبات إلى أشخاص ليس لهم تكوين خاص بذلك ، لأنهم ليسوا بقضاة، وزيادة على أنه من محتمل التعسف في إيقاع العقوبات ، دون وجود أي سلطة تضمن تنفيذها، مما يؤدي إلى ممارسة فوضوية وموازية للمهنة، أي أنه بالرغم من العقوبات التأدبيية يواصل الشخص ممارسة المهنة، بيد أن النظام المهني للتأديب يقابله النظام القضائي، أي يسند إلى القضاء الوطني مهمة تكييف الخطأ المهني لإصدار العقوبة التأديبية، ومن ثم فيصبح القاضي، زيادة على أنه مختص بالنطق بالعقوبة الجزائية وتقرير التعويض عن الدعوى المدنية، مؤهلا لتوقيع العقوبة التأديبية، غير هذا النظام هو الآخر كان محل نقد، إذ تم تحويل مهام القاضي المؤسسة على الأحكام القانونية ، إلى البحث في مدى تشكيل تصرفات لا يعتبرها القانون أخطاء، إلا أنها متعلقة بعرف المهنة وقواعدها، مما يخرجه عن المنطق القضائي، ويثقل كاهل القضاء بقضايا ذات طابع مهني ، وعليه يصبح لزاما على القاضي بأن يكون على دراية بكل الأحكام المهنية الخاصة بشتى المهن ، وهو أمر مستحيل، كما أن تقدير تصرف المهني لا يمكن إلا لمهني مثلة.

وفي سبيل تحقيق نوع من الضمانات المهني و لتفادي الانتقادات الموجهة النظامين السابقين، ظهر النظام شبه القضائي الذي يتحقق بمجموعة من الإجراءات السابقة واللاحقة على نطق بالعقوبة التأديبية.

1أنظر المواد 06-07-08-09 من المرسوم التنفيذي 13-10
2بن جميلة محمد، مرجع سابق، ص 129
3فنينخ عبد القادر، مرجع سابق، ص 452-453

وفي ذلك فتشترك هيئة مهنية وأخرى حيادية مستقلة عن المهنة. وتوجد ثلاث أساليب لعملها، فقد تلزم الهيئة التي أسند إليها إصدار قرار إيقاع العقاب إلى ما خلصت إليه الهيئة الأخرى في إثبات وجود الخطأ المهني، أو أنه بعد إيقاع العقوبة وقبل تنفيذها يسمح لمن كان محل عقوبة تأديبية أن يطعن في تلك العقوبة أمام الهيئة الأخرى.

وهذا ما أخذ به المشرع الجزائري فحسب نص المادة 63 من قانون 01-10 المذكور أعلاه، حيث تتمثل الهيئات التأديبية الخاصة بالتنظيم المهني لمحافظة الحسابات في جزائر في اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة التي تقرر العقوبات التأديبية في حق المحافظين طبقا للتنظيم، بينما نصت الفقرتين الثالثة والرابعة من المادة 63 السالفة الذكر على حق محافظ الحسابات في طعن ضد هذه العقوبات أمام الجهة القضائية المختصة طبقا للإجراءات القانونية المعمول بها على أن يتكفل التنظيم بتحديد درجات الأخطاء وعقوبة كل واحدة منها.[1]

وقد اعتبر المشرع في نص المادة 04 من المرسوم التنفيذي 10-13 أن لجنة الانضباط والتحكيم هي الهيئة الوحيدة المؤهلة بالتحقيق في شكاوى وتقدير درجة خطورة الأخطاء المرتكبة من طرف محافظ الحسابات خلال ممارسة وظيفته وإصدار العقوبات التأديبية، وذلك لما يمكنها أن تمارسه من مهام في إطار فض جميع النزاعات ذات الطابع المهني وهو ما أعتمده في النصوص التنظيمية، والمقصود بذلك النزاعات فيما بين المهنيين، وبين المهنيين وزبائنهم، وفي مواجهة الهيئات المهنية ، والملاحظ أن هذه اللجنة، كغيرها من اللجان التي يضمها المجلس الوطني للمحاسبة هي لجنة متنوعة الأعضاء بين مختلف المهن المحاسبية، أي تضم ثلاث اعضاء منتخبين عن كل تنظيم مهني من مهن المحاسبة، فإلى جانب ممثلين عن محافظي الحسابات ، يجب تعيين ممثلين عن الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين، ولاشك بأن هذه التشكيلة المهنية يتم استكمالها بأعضاء يمثلون الوزير المكلف بالمالية، ومن ثم فقد راعى المشرع الجزائري مبدأ توازي الأشكال، بحيث أن الهيئة التي تمنح الاعتماد هي التي يمكنها أن تسلط العقوبات التأدبيية والمتمثلة في المجلس الوطني للمحاسبة، بالرغم من اختلاف اللجنة التي تختص بالاعتماد عن تلك إليها مهمة التأديب والتحكيم .[2]

ولم يسند المشرع الجزائري للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات صلاحية متابعة المسؤولية التأديبية، بالرغم من أنها تتمتع بالشخصية المعنوية وتضم الأشخاص الطبيعية والمعنوية المعتمدة والمؤهلة لممارسة المهنة، ومن صلاحياتها السهر على تنظيم المهنة وحسن ممارستها واحترام قواعدها وأعرافها بالإضافة إلى الدفاع عن مصالح أعضائها واستقلاليتهم. كما تقوم بالمساهمة في مختلف الأنشطة التشريعية، وتقوم بإعداد النظام الداخلي للمهنة، و مدونة اخلاقياتها ، ويضاف إلى المهام السابقة، مهمة إبداء

1بن جميلة محمد، مرجع سابق، ص 129
2فنينخ عبد القادر، مرجع سابق، ص 453

الرأي في كل المسائل المرتبطة بهذه المهن وحسن سيرها، زيادة على ذلك يمكنها تمثيل المصالح المهنية إزاء الغير والمنظمات الأجنبية المماثلة، ولا تبين الأحكام الراهنة مدى إمكانية إسهامها في إبداء الرأي أو تمثيل مصالح المهنة أمام المجلس الوطني للمحاسبة، و يستحسن الاعتماد زيادة على ممثلين عن محافظي الحسابات ، على استشارة الغرفة أو إعدادها لتقرير يتم الارتكاز عليه في إطار المسؤولية التأديبية، واذا تمت إدانة محافظ الحسابات تأديبيا، فيجيز له المشرع الجزائري للجوء إلى القضاء للطعن أمام الجهات القضائية المختصة .[1]

والقرارات التي تصدر عن المجلس الوطني للمحاسبة هي قرارات مركزية لأنها صادرة عن الوزير المكلف بالمالية، مثلها مثل رفض منح الاعتماد للتسجيل في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، فيتم الطعن أمام القاضي الإداري المتمثل في مجلس الدولة، والذي يحكم ابتدائيا ونهائيا في طعن الموجه في إطار العقوبة التأديبية، إذ يسمح لمحافظ الحسابات بممارسة الضمانات الكفيلة بعدم مواجهة التعسف في استعمال السلطة ، او عدم شرعية القرار التأديبي، فيمكنه المطالبة بالتعويض أمام القاضي بالعقوبة التأديبية لعدم شرعيته، من أجل إعادة الإدماج مجددا في المهنة، ويكون دور القاضي في فحص مدى مشروعية القرار ، وبالرغم من ذلك ، فلا يكون للطعون الموجهة ضد القرارات التأديبية مبدئيا أثر موقفا للتنفيذ.[2]

وككل دعاوى المسؤولية يتم تحريكها بناءا على شكوى المتضرر سواء الكيان المراقب أو من يمثله، إلى جانب كل من تضرر من تصرفه، أضف إلى ذلك، كل من له سلطة اتخاذ الإجراءات التأديبية، لاسيما الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمجلس الوطني للمحاسبة، وبالنسبة لهذا الأخير، فقد يتعلق الأمر بلجنة مراقبة النوعية، عندما تعاين مخالفات مهنية عند القيام بمراقبتهم، إلا أن الإشكال الواجب الفصل فيه يتعلق بتحديد من توجه له هذه الشكوى؟

يصدر القرار المتضمن العقوبة التأديبية يصدر عن الوزير المكلف بالمالية، وعلى ذلك فإن الشكوى توجه إليه، على أنه يتم إيداعها لدى لجنة الانضباط و التحكيم، بما أنها من بين اللجان التي تشكل المجلس الوطني للمحاسبة والذي ينشأ تحت سلطة الوزير، غير أنه بالنسبة الباقي المهن الحرة، فإن الشكاوى يتم إيداعها لدى الهيئة الممثلة للمهنة.[3]

المطلب الثاني : الجزاءات التأديبية لمحافظ الحسابات

حددت المادة 63/2 من القانون 01-10 المتعلق بالمهن الثلاث الجديد العقوبات التأدبية الممكن اتخاذها ضد محافظ الحسابات بقولها:" تتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها في :

1المرجع نفسه، ص 453-454
2،المرجع نفسه، ص 454
3فنينخ عبد القادر، مرجع نفسه، ص 455

-الانذار،

-التوبيخ،

-التوقيف المؤقت لمدة اقصاها ستة أشهر،

-الشطب من جدول .[1]

الفرع الأول: الانذار وتوبيخ

أ/ الإنذار:

يعتبر الإنذار أخف العقوبات التأديبية، وهو بمعنى التهديد والتخويف ، وبالتالي هو إنذار المتهم بتوقيع عقوبة أشد عليه إذا عاد إلى ارتكاب المخالفة التي سبق له ارتكابها، فهي تحذير محافظ الحسابات من الإخلال بواجب مهنته حتى لايتعرض لجزاء أشد. [2]

حيث يوجه له الإنذار من طرف للجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة[3]، وذلك للتنويه مستقبلا إن لم يصلح من شأنه، كأن يكون الإنذار بالوقف المؤقت أو النهائي عن ممارسة المهنة. كما يعتبر إنذار محافظ الحسابات أقل الجزاءات أثرا، ولا تأثير له على مركز الوظيفي ولو صدر بعد المحاكمة التأديبية. [4]

ب/ التوبيخ:

يعتبر استهجان واستنكار للسلوك أو العمل المهني الذي قام به محافظ الحسابات بالمخالفة للواجبات و والالتزامات الملقاة على عاتقة والتي كلف بها، وهو يعتبر أكثر إيلاما بالنسبة للإنذار، كما لا يسمح بتوقيع التوبيخ إلا مرة واحدة .[5]

1 بن جميلة محمد، مرجع سابق، ص 132
2 مشعل عبد الله الثقيل، المسؤولية التأديبية للمحامي دراسة مقارنة، اطبعة الأولى، الأولى، (الأردن: دار الثقافة للنشر و التوزيع، 2010) ص – ص 194، 195
3 عمر شرقي، مرجع سابق، ص 108
4 ممدوح طنطاوي، الدعوى التأديبية، الطبعة الثانية، (مصر، دار منشأ للمعارف للنشر و التوزيع، 2003)، ص 572
5 مشعل عبد الله الثقيل، مرجع سابق، ص 195، 196

الفرع الثاني: التوقيف و الشطب

أ/التوقيف:

يعتبر جزاء من الدرجة الثانية، وهو تعليق مهنة هذا الجزاء من الجزاءات الجسيمة التي تصيب مهنة محافظ الحسابات وتمس بوظيفته، وهذا الجزاء يعني إسقاط ولاية مهنة مراجعة الحسابات عن محافظ الحسابات لمدة لا تزيد عن ستة (6) أشهر[1]، ففي هذه الفترة يمنع عليه ممارسة المهنة ، ويعتبر أجنبيا عنها .

بيد أن من جانب من الاجتهاد الفرنسي يرى بأن الهيئة التأديبية يمكنها الحكم بالمنع المؤقت عاما ،كما يمكنها أن توجه منع محافظ الحسابات بمجموعة من الصلاحيات أو مجموعة من الشركات والمؤسسات .كما يمكن أن تكون العقوبة أقل من ستة أشهر، غير أنه الأحكام الراهنة لا تبين مدى جواز الحكم بالتوقيف المؤقت مع وقف تنفيذها. وإذا خالف قام بممارسة المهنة بالرغم من ذلك ، فيكون عرضة للمتابعة على أساس جنحة انتهاك حرمة مردوب الحسابات.[2]

ب/ الشطب :

يسمى أيضا الفصل النهائي من الوظيفة ، يعتبر أشد الجزاءات التي تلحق بمحافظ الحسابات نتيجة إخلاله بالتزاماته المهنية، وهذه العقوبة تنهي علاقة محافظ الحسابات بمهنته التي تتمثل في مراجعة وفحص الحسابات ، ويلجأ إليها في حالة ارتكاب محافظ خطأ جسيم حتى يكون هناك تناسب بين الخطأ الجسيم وعقوبة الشطب من الجدول. [3]

ويبقى لمحافظ الحسابات حق الطعن في العقوبة التي قد تسلط عليه أمام الجهات القضائية المختصة.[4]

1 ممدوح طنطاوي، الدعوى التأديبية، ص 573
2 فنينخ عبد القادر، مرجع سابق، ص 457
3بشير هدفي، الوجيز في شرح قانون العمل علاقات العمل الفردية و الجماعية، الطبعة الثانية، الجزائر: دار الجسور للنشر و التوزيع، 2009، ص91-92
4عمر شرفي، مرجع، ص 108

خلاصة الفصل الثاني :

نستنتج من هذا الفصل ان المسؤولية بوجه عام هي تحمل نتائج فعله المتضمن مخالفة الواجب الملقى على عاتقه، كما ان أهم هذه المسؤولية هي المسؤولية المدنية والتي تنقسم الى مسؤولية عقدية ومسؤولية تقصيرية.

وللمسؤولية التقصيرية والتي تعني مسؤولية الشخص المخطئ عن أفعال التي تضر الغير، أركان لابد من توافرها لإمكانية مساءلة المتسبب في هذا الضرر وتحميله بعبء جبر الضرر بتعويض المضرور. تلك الأركان هي وجوب أن يقترف ذلك الشخص الخطأ يترتب عليه ضرر للغير مع إشتراط وجود العلاقة السببية بين ذلك الخطأ وبين هذا الضرر، وبتوافر تلك الأركان الثلاثة تتحقق المسؤولية المدنية التقصيرية

وفي أثناء قيام محافظ الحسابات بعمله، قد يرتكب جريمة من الجرائم المنصوص عليها قانون تنظيم مهنة الخبير المحاسب والمحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد وكذلك المادتين 41 و 45 من ق ع ، وذلك في حالة إتساع نطاق الضرر من الشخص الى المجتمع، وهنا يكون محافظ الحسابات مسؤولا مسؤولية جزائية حيث تقوم هذه المسؤولية عندما يرتكب محافظ الحسابات جريمة لوحده او يشارك فيها مع شخص آخر، يكون فاعلا أصليا في اي جريمة عندما يقدم على فعله الجرمي لوحده بالتالي يتحمل مسؤولية كامله عندما يرتكب جريمه تتعلق بقانون العام كاتزوير، و جريمة خيانة الأمانة فتقوم مسؤولية محافظ الحسابات عندما يتحقق فعل الاختلاس او التبديد لما عهد به أثناء ممارسة عمله وكذلك جريمة النصب المنصوص عليها في م 372 ق ع.

اما جرائم محافظ الحسابات الخاصة المنصوص عليها في تنظيم مهنته، مثل جريمة الممارسة الغير شرعية لمهنه محافظ الحسابات فتحقق عندما يقدم على ممارسة مهام محافظ حسابات دون توفر الشروط القانونية والنظامية وكذلك جريمة إنتحال صفة محافظ الحسابات تتحقق باتخاذ إسم كاذب وصفة غير حقيقية ، الإعتداء على استقلالية محافظ الحسابات تقوم عندما يتمادى في سلطته الفعلية و يبتعد عن عمله التعاقدي ، الجرائم المتعلقة بمهام محافظ الحسابات الرقابيه والمتمثلة في جريمة إعطاء معلومات كاذبة التي وردت في القانون التجاري تتحقق عند اعطاء معلومات حول وضع الشركة والصفة الكاذبة للمعلومات، جريمة إفشاء السر المهني وجريمة عدم الكشف عن الأفعال المجرمة لوكيل الجمهورية المنصوص عليها في المادة 830 من ق ت.

كما أنه يمكن ان يكون محافظ الحسابات معني سواء بطريقة مباشرة في حاله ارتكاب مخالفات قانونية متعلقة بوظيفته مباشرة في حالة التواطؤ في مخالفات يمكن ارتكابها من طرف المسيرين.

كما تنشأ المسؤولية التأديبية لمحافظ الحسابات نتيجة ارتباطه في كل الدول بمنظمة مهنيه، تحدد واجباته المهنية وتضع إطار الأخلاقيات المهنة عليه احترامها، بحيث تستطيع المنظمة مساءلته في حالة الإخلال بالأمانة المهنية أو بآداب المهنة وسلوكها.

كما يعاقب المراجع الذي تثبت إدانته بإحدى الجزاءات الأربعة كالإنذار والتوبيخ والوقف عن العمل مدة لا تتجاوز سنتين أو الشطب الإسم من جدول المنظمة

خاتمة

خاتمة:

من خلال ما تم ذكره في ما سبق نصل الى القول ان تساؤلات التي طرحنها في مقدمة الموضوع دراستنا تحمل في طياتها اشكاليات تمس دور محافظ الحسابات الرقابي، كونه قاضي الأرقام وشخص نفترض فيه ثقة الحسابات، وهو ما يؤكد على أهمية هذا البحث تمحور حول" مسؤوليات محافظ الحسابات في شركات الأموال " الذي حاولنا من خلاله وضع الموضوع في اطاره الواقعي والقانوني.

نخلص الى أن محافظ الحسابات أو مندوب الحسابات كما اصطلح عليه في قانون التجاري، هو هيئة رقابية مكلفة برقابة الحسابات الشركة أو أي مؤسسة أخرى تقوم بتعيينه من تلقاء نفسها على عكس شركات الأموال التي الزمها المشرع بتعيينه، يقوم بمراجعة ومراقبة حساباتها ووضعيتها المالية ومدى مطابقتها للنصوص القانونية والأنظمة وكذا القانون الاساسي للشركة .

لأن الرقابة الشرعية في ميدان الأعمال تعتبر حجرة زاوية لا يكتمل البناء إلا بها. فمن المسلم به فقها وقضاء هو الشخص المهني متخصص في ميدان المالية والمحاسبة إلا أنه لا يعد حسابات الشركة فهذه المهام مسندة للمسيرين والمحاسبين وإنما يراقب مدى انتظامها وصحنتها ولإتخاد قراراتهم عن دراية ، وحتى يسلموا من أخطار ميدان الأعمال كان المستثمرون بحاجة إلى من يبين لهم الصورة الحقيقية للذمة المالية للشركة ويبينوا فيه ما اكتشفوه من مخالفات لأحكام القانون أو للنظام الأساسي للشركة .

من هنا كانت وظيفة محافظ الحسابات جد مهمه كونه يمثل مراجعة الخارجية القانونية، وهو ليس وكيلا للشركة وإنما هو جهاز مستقل. صاحب مهنة حرة ، كما يؤدي الى مهمة قانونية تحت وجه الإلزام متحملا كل النتائج المترتبة عن مباشرته لها . الملاحظ على هذه المهمة أنها تتعلق بتحقيق المصلحة العامة،تنتهي مهمته بإعداد تقرير حيث يكتشف هذا الأخير عن كل التحقيقات والأدلة التي يتحصل عليها، حيث يلتزم محافظ الحسابات ببدل العناية اللازمة للوفاء بالمسؤولية المهنية الواقعة على عاتقه وفي حالة إخلاله بالتزاماته فسيتعرض لمساءلة مدنية ، جزائية ، تأديبية، حيث تقوم المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات مبدئيا على أخطائه الشخصية واستثناءا على أخطائه تابعيه وأعضاء مجلس الإدارة أو مجلس المديرين إذا علم بها ولم يبلغ الجمعية العامة أو وكيل الجمهورية. وفي كل الحالات يتوجب توفر الخطأ المهني صادر عن المراقب بمناسبة تنفيذ مهامه إلا في الحالات التي يكون فيها ملزم بتحقيق نتيجة

محددة وذلك في حالات جد استثنائية ، أما المسؤولية الجزائية فهي تقوم عند ارتكاب محافظ الحسابات جريمة تندرج في إطار القانوني الجنائي للشركات أو قانون العقوبات وبصفة عامة في نطاق القانون الجنائي للأعمال.

إن هذه المسؤولية تتوفر على شاكلتين قد تكون انفرادية عندما يكون المراقب الشرعي الفاعل الاصلي في جريمة التزوير في المحررات وجريمة النصب والاحتيال وكذا جريمة الخيانة الأمانة، كما قد يكون مسؤولا عندما يقع انتهاك للنصوص القانونية، من ذلك نصوص القانون المنظم للمهنة ومن أهم الجرائم خاصة بممارسة وظيفة محافظ الحسابات مثل جريمة الممارسة الغير الشرعية لمهنة محافظ الحسابات وجريمة انتحال صفة محافظ الحسابات وجريمة الاعتداء على استقلالية محافظ الحسابات، أما الجرائم المتعلقة بمهام محافظ الحسابات الرقابية فتتمثل في: جريمة اعطاء معلومات كاذبة وجريمة افشاء السر المهني وجريمة عدم الكشف عن الأفعال المجرمة للوكيل الجمهورية.

كما قد يكون شريكا في الجريمة عندما يساهم أو يحرض أو يسهل ارتكاب الجريمة من خلال تصرفات أو سلوكيات مادية ثانوية.

وتترتب مسؤولية تأديبية لمحافظ الحسابات نتيجة مخالفته لقواعد المقدرة الجهات الرسمية أو المعاهد المهنية لقواعد السلوك المهني ، فالعقوبة التأدبية رغم أنها قد لا توحي من خلال تسميتها بخطورتها، إلا أنها تهدد سمعة محافظ الحسابات، فالعقوبة التأدبية التي يتعرض لها محافظ الحسابات قد تكون أشد وقعا من تلك المالية، لأنه من شأن العقوبة التأديبية أن تجعل الشركات والمؤسسات الإقتصادية تصرف النظر عن التعاقد مع محافظ الحسابات الذي عوقب تأدبيا .

وبعد ما قمنا بمعالجة الموضوع لخصنا إلى مجموعة من النتائج تتمحور في مايلي:

1-ضعف الرقابة الداخلية أدى إلى ظهور محافظ الحسابات الذي يعتبر هيئة قائمة بذاتها في الجهاز التنظيمي للشركة أو المؤسسة محل المراقبة، فهو أحد مكوناتها التي يراقب حساباتها ويتمتع باستقلالية في عمله، أيضا يسمى بقاضي الأرقام، وتختلف تسميته بحسب كل تشريع مثل محافظ الحسابات، مندوب الحسابات، مراقب حسابات، مفوض المراقبة، ومدقق حسابات، كما يتمتع بعدة من حقوق تقابلها جملة من الواجبات عليه احترامها.

2-محافظ الحسابات هو العين المراقبة للسلطات العمومية المتمثلة في وكيل الجمهورية على ما يقوم به المسيرين.

3- يتمثل دور محافظ الحسابات في شركات الاموال ضمان حقوق الغير و الأقلية.

4- عدم تغيير النظام الخاص بأتعاب محافظ الحسابات بحيث يتلقى أتعابه وفق ماينص عليه القانون .

5- نص القانون رقم 01-10 على مسؤوليات محافظ الحسابات وهي ثلاث مسؤوليات، المسؤولية المدنية، و المسؤولية الجزائية، و المسؤولية التأديبية.

6- عدم النص على مدة تقادم دعوى المسؤولية ضد محافظ الحسابات.

قائمة المراجع

Les références

قائمة المراجع:

Les références

المراجع باللغة العربية:

أولا: النصوص القانونية:

1 -الامر 66- 156 الصادر في 08|06|1966 الجريدة الرسمية عدد 54 مؤرخة في 11|06|1966

2 -الأمر رقم 59- 75 المؤرخ في 26 سبتمبر سنة 1915 . يتضمن القانون التجاري .ج ر ج ج .عدد 101 صادرة في 19 ديسمبر سنة 1975 .معدل ومتمم

3 -القانون 91-08 المؤرخ في 27|04|1991 المتعلق بالمهن الثلاث الجريدة الرسمية ، العدد 20 الصادر في 01|05|1991 .

4 -المرسوم التنفيذي رقم 13-10 المؤرخ في13 يناير 2013 المحدد لدرجة الأخطاء التأديبية المرتكبة من طرف الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد خلال ممارسة وظيفتهم و كذا العقوبات التي تقابلها ، ج ر عدد 03 الصادرة بتاريخ 16 يناير 2013

5 -الأمر 75- 59 المتضمن القانون التجاري

6 -الامر رقم 66- 156 المتضمن قانون العقوبات , ج ر , عدد 84 المؤرخ في 20 ديسمبر 2006

7 -الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،وزارة المالية،وزارة العدل، المادة 22 من القانون 10-01 المؤرخ في جويلية 2010 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ،محافظ المعتمد الحسابات ،المحاسب ،ج ر عدد42

8 -القانون رقم 10-01 المؤرخ في 2010/06/29 المتعلق بهذا الخبر المحاسب , محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد , ج ر , عدد 42, مؤرخة في 2010/07/11

9 -المرسوم التنفيذي رقم 13-10 المؤرخ في13 يناير 2013 المحدد لدرجة الأخطاء التأديبية المرتكبة من طرف الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد خلال ممارسة وظيفتهم و كذا العقوبات التي تقابلها ، ج ر عدد 03 الصادرة بتاريخ 16 يناير 2013

ثانيا: الكتب

10 -ابراهيم علي عشماوي ،اساسيات المراجعة والمراقبة الداخلية ، طوفي مصر للطباعة ، بدون نشر .

11 -الدكتور أحسن , بوسقيعة , الوجيز في قانون الجزائي الخاص, الجزء الثاني ,(جرائم الفساد, جرائم مجال الأعمال, جرائم التزوير) , دار هومة , الطبعة الخامسة عشر 2014 منقحة ومتممة

12 -بشير هدفي، الوجيز في شرح قانون العمل علاقات العمل الفردية و الجماعية، الطبعة الثانية، الجزائر: دار الجسور للنشر و التوزيع، 2009

13 -حسين فريجة، شرح قانون العقوبات الجزائري (جرائم الأشخاص، جرائم الأموال)، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2015

14 -حمد فضل سعد | خالد راغب الخضيب ، دراسة معمقة في تدقيق الحسابات ، جامعة البتراء ، قسم المحاسبة ، ط 1 ، دار كنوز المعرفة العلمية ، عمان ،

15 -حلي سيد قاسم ، مراقب الحسابات – دراسات قانونية مقارنة لدور مراقب الحسابات في شركة المساهمة ، دار الفكر العربي، القاهرة -1991

16 -حرمان منير , التعويض المدني في ضوء الفقه والقضاء , (أنواع المسؤولية, الأحكام العامة إثبات واثبات ونفي أركان المسؤولية , النصوص القانونية بالمقارنة بالتشريعات العربية , أحكام النقض) ,دار الفكر الجامعي , الإسكندرية, 2006

17 -حورين الحاج قويدر ،ابوبكر الصديق قيداون ،الاطار القانوني والمهني لمهنة محافظ الحسابات في الجزائر دراسة ميدانية، اقتصاديات الاعمال والتجارة ،جامعة الشلف ،مارس 2018،عدد5

18 -محدوح طنطاوي، الدعوى التأديبية، الطبعة الثانية، مصر، دار منشأ للمعارف للنشر و التوزيع، 2003

19 محمد صبحي النجم , شرح قانون العقوبات الجزائري القيم الخاص , ديوان الوطني للمطبوعات الجامعية , سنة 2005

20 محمد فضل سعد | خالد راغب الخضيب ، دراسة معمقة في تدقيق الحسابات ، جامعة البتراء ، قسم المحاسبة ، ط 1 ، دار كنوز المعرفة العلمية ، عمان ، 2009

21 مشعل عبد الله الثقيل، المسؤولية التأديبية للمحامي دراسة مقارنة، الطبعة الأولى، الأردن ، دار الثقافة للنشر و التوزيع، 2010

22 نادية فضيل ، شركات لأموال في القانون الجزائري ، الطبعة الثالثة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر

ثالثا: المذكرات:

23 – فنيخ عبد لقادر , الجنح المتعلقة بمراقبة الشركات التجارية من قبل نمندوب الحسابات , رسالة الدكتوراه في الحقوق تخصص ادارة الاعمال , جامعة وهران,كلية الحقوق , السنة الجامعية 2011-2012

24-علاوي عبد اللطيف , مندوب الحسابات ودوره في مختلف أشكال الشركات التجارية , رسالة دكتوراه , تخصص قانون إدارة الأعمال , جامعة أبو بكر بلقايد , تلمسان , كلية الحقوق والعلوم السياسية قسم القانون الخاص, السنة الجامعية 2017/2016

25 – بن جميلة محمد ، مسؤولية محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة ، مذكرة لنيل شهادة الماجيستر في الحقوق فرع القانون الخاص الشامل ، جامعة قسنطينة ، سنة الجامعية 2010 | 2011

26 خالدية م , مسؤولية مندوب الحسابات في شركة المساهمة ,مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في قانون مسؤولية المهنيين, جامعة أبي بكر بلقايد, تلمسان, كلية الحقوق والعلوم السياسية, قسم الحقوق , منشورة 2012/ 2011

27 اسماعيل حروز ، الحسين بحاش ، دور محافظ الحسابات في تدقيق حسابات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، دراسة ميدانية بمكتب محافظ الحسابات ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر ، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير ، جامعة المسيلة ، س.ج 2018 | 2019

28 ايلول الأمين , سالمي عبد القادر , النظام القانوني لمحافظ الحسابات في القانون الجزائري , مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر , جامعة قاصدي مرباح ورقلة ' كلية الحقوق والعلوم السياسية , قسم الحقوق سنة 2018-2019

29 بلمخفي خولة ، مسؤولية محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة في في التشريع الجزائري ، مذكرة ماستر في العلوم القانونية ، تخصص قانون اعمال ، جامعة ادرار ، 2018 | 2019 .

30 بومكواز عبد القادر ، بوعناني اسماء ، دور محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة ، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق فرع القانون الخاص الشامل ، جامعة بجاية ، سنة جامعية 2012 | 2013

31 هناء عبيدي. المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات. مذكرة تكميلية لنيل شهادة الماستر. شعبة الحقوق تخصص: قانون جنائي للأعمال. جامعة العربي بن مهيدي .ام البواقي. كلية الحقوق و العلوم السياسية. الحقوق .سنة الجامعية2014-2015

رابعا: المقالات:

33 تونسي نجاة ، د.بوروبة امحمد الحاج ، مدقق الحسابات والمشرع الجزائري ، مجلة دفاتر البوادكس ، جامعة مستغانم ، سبتمبر 2016 ، العدد رقم 6

34 د. محمد الهادي ضيف الله ، احمد الصالح سباع ، دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية الالكترونية ، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية ، جامعة الوادي ، مارس 2018 ، العدد الثالث

35 د.طالب محمد كريم ، دور محافظ الحسابات في تحقيق شفافية اعمال مسيري شركة المساهمة ، مجلة حقوق الانسان والحريات العامة ، جامعة مستغانم، جوان 2018 ، العدد السادس

36 حمي محمد لخضر، دور محافظ الحسابات في تقويم الحسابات في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مجمع افيكول سكيكدة، مجلة دراسات وابحاث اقتصادية في الطاقات المتجددة ،جامعة بريكة، ديسمبر2019، مجلد6، عدد2

37 شرفي عمر: مسؤوليات محافظ الحسابات .دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية . مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير . العدد (12) . جامعة سطيف . 2012.

38 طيطوس فتحي ، محافظ الحسابات في الجزائر ، دفاتر السياسة والقانون ، سعيدة الجزائر ، جوان 2013 ، العدد التاسع

39 – عبارة محمد . خلاف قرماش . مسؤولية المدنية والجنائية لمحافظ الحسابات . مجلة البشائر الاقتصادية. العدد الثاني . ديسمبر 2015.

خامسا: المواقع الالكترونية:

40 – موقع الكتروني:droit.blogspot.com ، 2021/05/20 اطلعت عليه الساعة 11:39

سادسا: المراجع باللغة الاجنبية:

41- Castell robert, pasqualini francois, le commissaires aux comptes, (paris : economica 1995)

42- Philipe merle : droit commercial-sociétés comerciales ,2ed DALLOZ 1990

الفهرس

الشكر.....	
الإهداء.....	
قائمة المختصرات	I
الملخص.....	II
المقدمة.....	ب
الفصل الأول: علاقة محافظ الحسابات بشركات الاموال	
تمهيد	2
المبحث الاول : الاطار المفاهيمي لمحافظ	3
المطلب الاول : مفهوم محافظ الحسابات.....	3
الفرع الاول : تعريف محافظ الحسابات.....	3
الفرع الثاني : صفات محافظ الحسابات.....	5
المطلب الثاني : الطبيعة القانونية لمهنة محافظ الحسابات.....	5
الفرع الاول : الجدل الفقهي حول طبيعة علاقة محافظ الحسابات بشركة الاموال	8
المبحث الثاني :تنظيم مهنة محافظ.....	8
المطلب الاول : تعيين محافظ الحسابات وإنهاء مهامه.....	8
الفرع الاول : تعيين محافظ الحسابات	19
المطلب الثاني : حقوق والتزامات محافظ الحسابات.....	24
الفرع الاول : حقوق محافظ الحسابات.....	25
الفرع الثاني : التزامات محافظ الحسابات.....	27
خلاصة.....	29
الفصل الثاني: المسؤولية الناجمة عن اعمال محافظ الحسابات في شركات الاموال	
تمهيد.....	31
المبحث الأول: المسؤولية المدنية لمحافظ	32
المطلب الأول: أصناف المسؤولية المدنية.....	33
الفرع الاول: المسؤولية العقدية.....	34
الفرع الثاني: المسؤولية التقصيرية.....	34
المطلب الثاني: أركان المسؤولية المدنية لمحافظ	35
الفرع 1:الخطأ بفعل أو إهمال صادر من محافظ الحسابات.....	35
الفرع 2: الضرر لذي يلحق بالشركة أو المؤسسة أو الغير.....	36
فرع3: العلاقة السببية.....	39
المبحث الثاني: : المسؤولية الجزائية لمحافظ	39

المطلب الأول: المحافظ كفاعل أصلي	41
الفرع1: جرائم محافظ الحسابات المتعلقة بالقانون العام.....	42
الفرع 2: جرائم محافظ الحسابات المنصوص عليها في قانون تنظيم مهنية	46
المطلب الثاني: محافظ الحسابات كشريك في الجريمة.....	44
الفرع الأول: مبادئ الاشتراك لمحافظ الحسابات.....	48
الفرع الثاني: جرائم محافظ الحسابات كشريك للمدراء.....	49
المبحث الثالث: المسؤولية التأديبية.....	50
المطلب الأول: الإنذار و التوبيخ.....	50
الفرع الأول: الخطأ التأديبي.....	50
الفرع الثاني: المتابعة التأديبية.....	52
المطلب الثاني: الشطب و التوقيف.....	54
الفرع الأول: الانذار وتوبيخ.....	55
الفرع الثاني: التوقيف و الشطب.....	56
خلاصة الفصل الثاني.....	57
الخاتمة.....	59
المراجع.....	63