جامعة عبد الرحمان ميرة – بجاية

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم القانون الخاص

دور محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة

مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق
فرع القانون الخاص الشامل

من إعداد الطالبين

- بومكواز عبد القادر
- بوعناني نسيمة

تحت إشراف الدكتور

أيت منصور كمال

لجنة المناقشة

- الأستاذة أملول ريمة	رئيسة
- الدكتور أيت منصور كمال أستاذ محاضر-أ- جامعة بجاية	مشرفا ومقررا
- الأستاذة أرزقي نبيلة	ممتحنة

السنة الجامعية 2012 – 2013

إهداء

الحمد لله الذي وفقني وأعانني للوصول إلى هذه المرحلة.

إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله.

إلى كافة أفراد أسرتي.

إلى كل طالب علم وباحث عن المعرفة.

عبد القادر

أتقدم بكل معاني الشكر والتقدير :

- إلى من له الفضل الأول بعد الله عز وجل في كل نجاح أحققه، والدي الغاليين والحنونين حفظهما الله و أطال عمرهما.
- إلى جدتي وجدي اللذان ربيان أطال الله عمرهما، متمنية لهما الشفاء العاجل.
- إلى إخوتي وأخواتي.
- إلى زملاء الدراسة الذين قدموا لي كل المساعدة والنصح والتوجيه.
- إلى كل من أعتبر وجوده سندا ودعما لي في مشواري الدراسي.

نسيمة

الشكر والتقدير

الحمد لله الذي وفقنا لإتمام هذا العمل، فالحمد لله أوله وأخره، ولا يسعنا ونحن بوضع اللمسات الأخيرة لهذا العمل، إلا أن نتقدم بالشكر والتقدير إلى الأستاذ المشرف الدكتور أيت منصور كمال، الذي قدم لنا النصح والتوجيهات.

كما نتقدم بالشكر إلى جميع أساتذتنا في كل مراحل الدراسة،

كما لا يفوتنا شكر أعضاء لجنة المناقشة الموقرة الذين قبلوا وتحملوا عناء قراءة وتفحص ومناقشة هذا العمل.

وأخيرا، نسدي عبارات العرفان إلى كل زملائنا بالدراسة الذين ساعدونا على إتمام هذا العمل.

قائمة المختصرات

1- باللغة العربية.

-ج ر ج ج : الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية .

-ص: الصفحة.

-ص.ص: من صفحة إلى صفحة.

2- باللغة الفرنسية.

- Op.cit : Ouvrage précité.
- P : Page.
- Ed : édition.

مقدمة

تعتبر شركات الأموال المظهر الأكثر حداثة ومعاصرة للتطور الإقتصادي، وذلك بخلاف شركات الأشخاص التي تطورت في المجتمعات القديمة.

وتعتبر شركات المساهمة[1] النموذج الأمثل لشركات الأموال، ولقد إنتشرت هذه الشركات وعظمت أهميتها حيث سيطرت على النشاط الاقتصادي وأصبحت الأداة المثلى للرأسمالية وأفضل ثمرة قانونية للنظام الاقتصادي الحر والذي تمكن بفضلها من التوسع داخل الدولة وخارجها، وقد تطورت هذه الشركة بتطور الثورة الصناعية وتمكنت بفضل قدراتها المالية من أن تتجاوز حدود الدولة الواحدة ولهذا أصبحت تسمى بالشركات المتعددة الجنسيات.

وتقوم شركات المساهمة على الإعتبار المالي ولا أهمية فيها على الإعتبار الشخصي خلافا لشركات الأشخاص التي تعطي للشخص أهمية كبيرة، ولعل ما يؤكد كلامنا هو تلك الشركات الكبرى بإختلاف أسمائها تسعى إلى جمع وإستقطاب الأموال التي تقوم بإستثمارها في مشاريع كبري وذلك بطرح أسهمها للإكتتاب والتداول على جمهور المستثمرين والمدَخرين أو مايسمى بالمساهمين، ولقد عرفها المشرع الجزائري في المادة 592 من القانون التجاري[2] بأنها الشركة التي ينقسم رأسمالها إلى حصص، وتتكون من شركاء لا يتحملون الخسائر إلا بقدر حصتهم، ومن خصائصها مسؤولية الشريك تكون محدودة بحدود الحصة التي قدمها في رأسمال الشركة، وأيضا لم يحدد المشرع حدًا أقصى لعدد الشركاء، وأجاز إشراك الأشخاص المعنوية فيها وأن كل شريك لا يكون مسؤولاً عن ديون الشركة إلا بقدر ما يملكه من أسهم، كما تصدر الشركة العديد من القيم المنقولة ومن بينها الأسهم والسندات [3].

---

[1]– ويطلق عليها أيضا تسمية الشركة المغفلة والمجهولة، راجع في ذلك: ناصيف إلياس، موسوعة الشركات التجارية، الجزء السابع: تأسيس الشركة المغفلة، الطبعة الثانية، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2008، ص.ص. 11 و 12.

[2]– مرسوم تشريعي رقم93–08 مؤرخ في 25 أفريل سنة 1993، معدل ومتمم للأمر رقم 75–59، يتضمن القانون التجاري الجزائري، ج ر عدد27 صادر في 25–04– 1993 ، أنظر الموقع الإلكتروني التالي: www.joradp.dz

[3]– يمكن تعريف السهم بأنه سند قابل للتداول تصدره شركة المساهمة كتمثيل لجزء من رأسمالها، أما السند فهو صك قابل للتداول لكنه غير قابل للتجزئة له قيمة واحدة يمثل قرض طويل الأجل بعقد عن طريق الإكتتاب العام، أنظر : المادة 715 مكرر 40 وما بعدها من المرسوم التشريعي رقم 93–08، المرجع نفسه.

وبما أن نجاح أيَة شركة أو فشلها يرجع بالأساس إلى طريقة وأسلوب تسييرها، وإن تسيير الشركة وكأصل عام يكون من طرف الشركاء بإعتبارهم ملاكها وأصحاب رأسمالها، فيقومون بتسييرها وإدارة أموالها، ولكن حقوقهم ومصالحهم قد تضيع في حالة وجود سوء في التسيير، ومن جهة أخرى شركات الأموال عموما وشركات المساهمة خصوصا تعهد إدارتها إلى أجهزة خاصة والتي عادةً ماتكون من غير المساهمين أو من بعضهم، ويرجع ذلك إلى العدد الكبير من المساهمين الذي قد يصل إلى الآلاف منهم، حيث لا يستطيع هذا الكم الهائل من المساهمين من تسيير الشركة وإدارتها، ومن جهة أخرى نقص الخبرة والكفاءة لدى معظمهم ذلك لأن هذا النوع من الشركات يتطلب كفاءات وقدرات عالية لصعوبة وتعقُد القواعد المعتمدة في تسييرها، ومن هذه الأجهزة مجلس الإدارة على الطريقة الكلاسيكية أو مجلس المديرين[4] على الطريقة الحديثة.

ومن خلال ما سبق يمكن أن نتساءل: هل ستنجح هذه الأجهزة في تسيير الشركة؟ ألا يمكن أن يتعسف مسيرو الشركة والقائمون على إدارتها في إستعمال السلطات الممنوحة لهم؟ ألا يمكن أن تشكل هذه الأموال الضخمة إغواء لهم؟

إن هذه التساؤلات هي مجرَد إفتراضات، ولكن مايجعلنا نأخذها بعين الإعتبار هي تلك الفضائح المالية التي أدت إلى إفلاس الكثير من الشركات العملاقة في العالم الذي يرجع إلى سوء التسيير، وتغليب المسيرين لمصالحهم الشخصية على مصالح الشركة، ونظرا للحجم الكبير لشركة

---

[4]- مجلس الإدارة الذي هو الهيئة التي تتولى إدارة شركة المساهمة وتتخذ القرارات اللازمة لتحقيق الغرض الذي قامت من أجله، يتألف من ثلاثة أعضاء على الاقل ومن أثنى عشر عضو على الأكثر، وفي حالة الدمج يرتفع إلى أربعة وعشرين عضو على الأكثر، وأشار إليه المشرع الجزائري في المادة 610 من القانون التجاري وتضيف المادة 611 من نفس القانون، ينتخب مجلس الإدارة من طرف الجمعية العامة التأسيسية أو الجمعية العامة العادية وتحدَد مدَة عضويتهم في القانون الأساسي لمدة لا تتجاوز 6 سنوات، وهو يتمتع بسلطات واسعة ومتعدَدة الأوجه للتعامل بإسم الشركة ولحسابها، وسلطة إتخاذ القرارات التي يراها ضرورية والتي تخص تسيير الشركة وتنظيمها، أما مجلس المديرين فإنه يتكون من ثلاثة إلى خمسة أعضاء، ويمارس وظائفه تحت رقابة مجلس المراقبة، ويتمتع مجلس المديرين بسلطات واسعة للتصرف بإسم الشركة في كل الظروف مع مراعاة السلطات التي يخولها القانون صراحة لمجلس المراقبة وجمعية المساهمين حسب المادة 642 وما بعدها من القانون التجاري، راجع في ذلك: مرسوم تشريعي رقم 93-08، المرجع السابق.

المساهمة وأهميتها فقد خصها المشرع الجزائري برقابة داخلية وأخرى خارجية، حيث الرقابة الداخلية مبدئياً تعود للمساهمين أنفسهم بإعتبارهم أصحاب المصلحة في نجاح المشروع وعبر الجمعية العمومية على أعمال الإدارة، إلا أن هذه الرقابة غير فعَالة نظراً لضخامة عدَد المساهمين وعدم حضورهم الجمعيات العمومية، بالإضافة إلى أن مراجعة دفاتر الشركة تتطلب خبرة فنية لاتتوفر في غالبية المساهمين، لذلك ظهر مجلس المراقبة وهو جهاز رقابي لحماية المساهمين له مطلق الحرية في مراجعة الوثائق وسجلاتها ومستنداتها وفي طلب البيانات والإضاحات، وهو يتكون من سبعة أعضاء كحد أدنى وإثنى عشر كحد أقصى وفي حالة الدمج يصبح العدد أربعة وعشرين عضو كحد أقصى.

أما الرقابة الخارجية فإنها تمارس من القضاء الذي يحرص على مدى إحترام شركات المساهمة للنصوص القانونية وقواعد القانون الجزائري، وذلك من قبل موظفين مخولين قانونا لمراقبة معاملات الشركات التجارية، وكذلك الإطلاع على مدى إحترامها لقواعد التأسيس المنصوص عليها قانونا، وتكون كذلك عند تصفية الشركة وإعلان إفلاسها.

كما أن هناك نظام جديد للرقابة الخارجية يعهَد لأشخاص تتوافر فيهم المؤهلات الفنية اللازمة لأداء هذه المهنة وهم محافظي الحسابات، وهو موضوع دراستنا، من بينهم المشرع الجزائري الذي ألزم شركات المساهمة بتعيين مختصين لممارسة هذه العملية، وقد عرفه في المادة 22 من القانون رقم 10-01[5] المتضمن مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، بأنه كل شخص يمارس بصفة عادية بإسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وإنتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به.

لقد مرت مهنة محافظي الحسابات[6] عبر مراحل متعددة إلى أن وصلت إلى هيئة مستقلة معترف بها حاليا، حيث بدأت في صورة جهود فردية للقيام ببعض العمليات بحيث لم يبرز تدقيق

---

[5]- قانون رقم 10-01 مؤرخ في 29جوان سنة 2010، يتضمن بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ج ر عدد 42 صادر في 11-07- 2010.

[6]- إستعمل المشرع الجزائري مصطلح محافظ الحسابات وتارة أخرى مندوبي الحسابات، وهو ترجمة للمصطلح الفرنسي: (Les Commissaires aux compts)، وفي التشريعات الأخرى فالمشرع اللبناني والأردني إستعمل مصطلح مدقق الحسابات، والمشرع المصري إستعمل مصطلح مراقب الحسابات أو مفوض الرقابة.

الحسابات إلا بعد ظهور المحاسبة لأنهما عمليتان مترابطتان لابد من وجودهما معا، أما فكرة إقامة رقابة على الشركات التجارية ظهرت في العشرنيات من القرن التاسع عشر أين كثرت الفضائح والإفلاسات في أروبا، لكن في القانون الفرنسي ظهرت فكرة محافظي الحسابات في القانون 1863 المتعلق بشركات المساهمة الذي أوجب تعيين محافظ للحسابات سواء كان شريكا أم لا، وعوض بعد ذلك بالقانون 1867 ويتميز المراقبين في هذه الفترة بفقدانهم الإحترافية .

وفي الستينيات من القرن العشرين وبعد التطور السريع للتجارة العالمية، قام المشرع الفرنسي بإصدار عدة قوانين وأوامر تنظم مهنة محافظ الحسابات، منها الأمر رقم 69-810 المتضمن تنظيم مهنة محافظ الحسابات والمتمم بالمرسوم رقم 76-1141 المؤرخ في 12-07-1976 وكذا المرسوم رقم 93-09، حيث منح المشرع الفرنسي سلطات واسعة لمحافظي الحسابات، ولكن هذه السلطات تقابلها مسؤوليات تقع على عاتقه وإلا تعرض للمساءلة المدنية والتأديبية والجنائية نتيجة للإخلال بإلتزاماته.

أما في الجزائر فإستمر العمل بالقوانين الفرنسية إلى غاية 1969 أين صدر الأمر رقم 69-107 المتضمن قانون المالية لسنة 1970[7]، حيث يعين محافظ الحسابات في الشركات الوطنية والؤسسات العمومية الوطنية ذات الطابع التجاري والصناعي من طرف الوزير المكلف بالمالية حسب المادة 39 منه، ثم جاء المرسوم رقم 70-173 المتعلق بمهام وإلتزامات محافظي الحسابات[8]، ثم الأمر رقم 75-59[9] المتضمن القانون التجاري الذي خصص له نصوص قانونية لدراسة تنظيم مهنة محافظ الحسابات، وبعدها جاء الأمر رقم 80-05 المتعلق بممارسة

---

[7]- أمر رقم 69-107 مؤرخ في 31ديسمبر سنة 1969، يتضمن قانون المالية سنة 1970، ج ر عدد 110 صادر في 31-12- 1969.

[8]- مرسوم رقم 70-173 مؤرخ في 16 نوفمبر سنة 1970، يتعلق بمهام وإلتزامات محافظي الحسابات، ج ر عدد 97 صادر في 20-11-1973، ملغى.

[9]- أمر رقم 75-59 مؤرخ في 26 سبتمبر سنة 1975، يتضمن القانون التجاري، ج ر عدد 79 صادر في 30 – 09 -1975، www.joradp.dz

وظيفة المراقبة[10] الذي ألغى المرسوم رقم 70-173 فأصبح مجلس المحاسبة هو الذي يمارس الرقابة على المؤسسات العمومية، أما بالنسبة لمحافظ الحسابات فتحت وصاية وزير المالية.

لم تصدر قوانين خاصة تنظم هذه المهنة إلى غاية صدور القانون رقم 91-08 [11]المؤرخ في 27-04-1991، المتعلق بتنظيم مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد الملغى في 2010 ، ثم صدرت بعد ذلك عدة مراسيم.

من خلال كل ماسبق يمكن أن نطرح الإشكالية التالية:

مامدى فعالية الرقابة التي يمارسها محافظ الحسابات في شركة المساهمة ؟

للإجابة على الإشكالية المطروحة أعلاه، وبناءا على فرضيات البحث قمنا بتقسيم هذا البحث إلى فصلين، ماهية علاقة محافظ الحسابات بشركة المساهمة (الفصل الأول)، مهام محافظ الحسابات والمسؤولية المترتبة على الإخلال بها (الفصل الثاني).

---

[10]- أمر رقم 80-05 مؤرخ في01 مارس سنة 1980، يتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة، ج ر عدد 10 صادر في 04-03-1980.

[11]- قانون رقم 91-08 مؤرخ في 27 أفريل سنة 1991، يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ج ر عدد 20 صادر في 01-05-1991.

الفصل الأول

ماهية علاقة محافظ الحسابات بشركة المساهمة

إن التطور الكبير الذي شهدته شركات المساهمة عبر الزمن، وكذا التطور في مجال العلاقات الإقتصادية وتوسع نطاق المبادلات التجارية وتشابكها جعل شركة المساهمة تتعامل مع عدة أطراف مختلفة وهيئات لها مصالح بشكل مباشر أو غير مباشر في الشركة، مما أوجب على الشركة تبني وظيفة جديدة داخل هيكلها التنظيمي، تسمح لها بإبلاغ كل هؤلاء المتعاملين بكل التطورات داخل المؤسسة وكذا النشاطات التي تقوم بها، ولقد أوكلت هذه الوظيفة لمحافظ الحسابات، ولتوضيح ذلك سندرس(مفهوم وظيفة محافظ الحسابات في شركة المساهمة) المبحث الأول، (التنظيم القانوني لوظيفة محافظ الحسابات في شركة المساهمة) المبحث الثاني.

المبحث الاول

مفهوم وظيفة محافظ الحسابات في شركة المساهمة

إن مهنة محافظ الحسابات أداة فعالة لتحقيق التوازن بين مصلحتين قائمتين ومشروعتين هما مصلحة الشركة من جهة، ومصلحة المساهمين من جهة أخرى، فهم قد لا تؤهلهم ثقافتهم المالية والإقتصادية والقانونية لمباشرة الرقابة على حسابات الشركة، ومراجعة دفاترها أو لعدم توفر الوقت لديهم لممارستها، كما أن محافظة الحسابات أصبحت وسيلة لحماية أقلية المساهمين من تعسف الأغلبية .

إذن فمحافظو الحسابات هم الأشخاص القادرين على إعطاء المؤشرات الصحيحة للشركة وعكس صورة حقيقية عن نشاطها ومختلف العمليات التي تقوم بها، ومع كل هذا أثيرت نقاشات حول الطبيعة القانونية لوظيفة محافظ الحسابات بشركة المساهمة.

وقبل التطرق إلى التنظيم القانوني لوظيفة محافظ الحسابات في شركة المساهمة، سنتطرق إلى مدى أهمية وضرورة محافظ الحسابات وأهدافه في شركة المساهمة (مطلب أول)، الطبيعة القانونية لوظيفة محافظ الحسابات في شركة المساهمة وخصائصها(مطلب ثاني).

المطلب الاول

مدى أهمية وضرورة محافظ الحسابات وأهدافه في شركة المساهمة

يلعب محافظ الحسابات دور مهم وفعال في شركة المساهمة عن طريق الإطلاع على حساباتها، وذلك بإتباع أهداف مسطرة من قبل.

الفرع الأول

مدى أهمية وضرورة محافظ الحسابات

إن ظهور الثورة الصناعية في القرن التاسع عشر أحدثت تغيرات جذرية في عالم الصناعة والتجارة بصفة خاصة وفي مجالات الحياة بصفة عامة، فتحولت المؤسسات الصغيرة إلى مؤسسات كبيرة ذات نشاطات متنوعة ووسائل مختلفة فتعددت أشكال المؤسسات من الناحية القانونية وكذلك من ناحية النشاط فظهرت شركات الأموال ومن بينها شركات المساهمة، فكان لابد من إحالة أمر الرقابة [12]لذوي الإختصاص لحماية أموال المستثمرين من تعسف المسيرين، وهو ما يفترض أن يحققه التسجيل المحاسبي السليم للعمليات في المؤسسة وهنا بدأت تتجلى أهمية المراجعة داخل المؤسسات، فأصبح المراجع بمثابة الساهر على مدى إثبات صحة الحسابات.

فأصبحت بذلك المراجعة كيان ملموس ولها وجود للعيان، وأصبح لها خطواتها وأهميتها في الميدان الإقتصادي ويرجع السبب في أن المحاسبة ليست غاية بحد ذاتها بل هي وسيلة لتحديد الغاية، هدفها خدمة الأشخاص الذين يستخدمون البيانات المحاسبية ويعتمدون عليها في إتخاذ القرارات ورسم الخطط المستقبلية، ومن هؤلاء الأشخاص والشركات التي يهمها عمل المراجع نجد المديرين الذين يعتمدون إعتمادا كليا على هذه الحسابات لوضع خططهم المستقبلية [13].

---

[12]– إختلف الفقهاء حول تعريف وشرح مصطلح الرقابة، حيث تدل باللغة العربية على معنى الحراسة والملاحظة والحذر والقيد والمراقبة، أما الفقه الفرنسي فقد عرف الرقابة بأنها السلطة والسيطرة الشديدة والدائمة الممارسة على شركة أو عدة شركات من طرف صاحب حق، والذي قد يكون شخص طبيعي أو معنوي بواسطة تنظيمات خاصة بقانون الشركات، راجع في ذلك: خلفاوي عبد الباقي، حق المساهم في رقابة شركة المساهمة ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، كلية الحقوق والعلوم السياسية، فرع قانون الأعمال، جامعة منتوري، قسنطينة، 2009،ص.5.

[13]– راجع في ذلك: عبد الكريم، "بحث كامل + كتاب: المراجعة"

http/www.acc4arab.com/acc/showthread.php ?t ?=1815

كما نعرف أن شركة المساهمة قد يصل عدد المساهمين فيها إلى الألاف ولكل منهم حق الإدارة عن طريق حقه الأساسي في الرقابة والإشراف على أعمال مجلس الإدارة الذي يقوم بتصريف شؤون الشركة، ويكون ذلك بقيام المساهم بفحص حسابات الشركة ومراجعة دفاترها كي يطمئن على سلامة مركزها وحسن إدارتها[14].

ولقد كشف الواقع العملي عن ضعف هذه الرقابة، نظرا لضخامة عدد المساهمين وعدم حرصهم على حضور إجتماعات الجمعية العامة، بل إن منها ما لا يمكن ممارسته بفعالية من قبل المساهمين لتعلقها بأمور تتطلب خبرة فنية خاصة قد لا تتوفر عند الكثير منهم، مثل مراجعة دفاتر الشركة وحساباتها[15]، لذلك رأى المشرع الجزائري كغيره من المشرعين، أن يتولى المراقبة على حسابات الشركة نيابة عن المساهمين شخص أو مجموعة من الأشخاص إشترط فيهم شروط معينة يقصد منها ضمان الكفاءة والنزاهة في هؤلاء المراقبين وخبرتهم الدقيقة حتى يؤدوا واجبهم على أكمل وجه[16].

الفرع الثاني

أهداف محافظ الحسابات في شركة المساهمة

إن محافظ الحسابات يعمل وفق أهداف مسطرة مسبقا، ولقد قسمنا هذه الأهداف إلى أهداف تقليدية وأخرى حديثة .

أولا- الأهداف التقليدية

1- التحقق من صحة ودقة وصدق البيانات الحسابية المثبتة في الدفاتر ومدى الإعتماد عليها .

2- إبداء رأي فني محايد يستند على أدلة قوية عن مدى مطابقة القوائم المالية للمركز المالي.

3- إكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات من أخطاء أو غش.

---

[14]- راجع في الموضوع : محرز أحمد ، القانون التجاري الجزائري (الشركات التجارية، الأحكام العامة، شركات التضامن، الشركات ذات المسؤولية المحدودة، شركات المساهمة)، الجزء الثاني، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1980، ص. 311.

[15]- راجع في ذلك: العريني محمد فريد ، الفقي محمد السيد ، الشركات التجارية، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2005، ص.321.

[16]- محرز أحمد ، المرجع السابق، ص.311.

4- إعتماد الإدارة عليها في تقرير ورسم السياسات الإدارية وإتخاذ القرارات حاضرا أو مستقبلا.

5- طمأنة مستخدمي القوائم المالية وتمكينهم من إتخاذ القرارات المناسبة لإستثماراتهم [17].

ثانيا- الأهداف الحديثة المتطورة

1- مراقبة الخطة ومتابعة تنفيذها ومدى تحقيق الأهداف وتحديد الإنحرافات وأسبابها وطرق معالجتها.

2- تقييم نتائج الأعمال وفقا للنتائج المرسومة.

3- تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة عن طريق منع الإسراف في جميع نواحي النشاط .

4- التأكد من صحة القيود المحاسبية، أي خلوها من الخطأ أو التزوير.

5- دراسة النظم المتبعة في أداء العمليات ذات المغزى المالي والإجراءات الخاصة بها، لأن مراجعة الحسابات تبدأ بالتأكد من صحة هذه النظم العملية والميدانية نذكر منها:

أ- الشمولية: نقصد بهذا المعيار أن كل العمليات التي حققتها المؤسسة مترجمة في وثائق وكشوف مالية، أي أن كل عملية قد تم تسجيلها وتقييدها عند حدوثها في أي وثيقة تسمح فيما بعد من تسجيلها محاسبيا، وعدم وجود هذه الوثيقة الأولية يجعل من المستحيل تحقيق مبدأ الشمولية للتسجيلات المحاسبية.

ب- الوجود: هو أن كل العمليات المسجلة لها وجود مالي، ونقصد بمبدأ الوجود أن كل العناصر المادية في المؤسسة (إستثمارات ، مخزونات) لديها حقيقة مادية بالنسبة للعناصر الأخرى (الديون، النفقات، الإيرادات) ويتأكد المراجع أيضا من وجودها أي من واقعيتها بحيث لا تمثل حقوقا أو ديونا أو إيرادات أو نفقات وهمية.

ج- الملكية: نقصد بمبدأ الملكية أن كل الأصول التي تظهر في الميزانية هي ملك للمؤسسة فعلا أي هناك مستند قانوني يثبت تلك الملكية، وتعتبر كل الحقوق التي ليست ملك للمؤسسة كالإلتزامات خارج الميزانية لابد أن تقيد في دفاتر خاصة تبين طبيعتها، هذا بحيث إذ لم تكن الملكية للمؤسسة لا يحق تسجيلها في الوثائق المحاسبية.

---

[17]- أنظر في ذلك: عبد الكريم، المرجع السابق.

د- التقييـــــم: معنى هذا المبدأ هو أن كل العمليات التي تمت، تم تقييمها طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وأن عملية التقييم طبقت بصفة ثابتة من دورة إلى أخرى.

هـ- التسجيل المحاسبي : نقصد بهذا المبدأ أن كل العمليات قد تم جمعها بطريقة صحيحة كما تم تسجيلها وتركيزها بإحترام المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وباعتماد طرق ثابتة من دورة إلى أخرى، ونقصد بالتسجيل أن كل العمليات سجلت، أي أدرجت فيها كل ما يجب [18].

المطلب الثاني

الطبيعة القانونية لوظيفة محافظ الحسابات وخصائصها في شركة المساهمة

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى الطبيعة القانونية لوظيفة محافظ الحسابات وخصائصها وذلك قبل التطرق إلى التنظيم القانوني لهذه الوظيفة.

الفرع الأول- الطبيعة القانونية لوظيفة محافظ الحسابات

إن المشرع قد عهد إلى مندوب الحسابات مراجعة ميزانية الشركة وفحص دفاترها والتحقيق في أصولها وخصومها، ومع ذلك إختلفت الآراء الفقهية حول تحديد الطبيعة القانونية التي تربط مراقب الحسابات بالشركة التي يمارس وظيفته لديها، وظهرت نظريتان:

نظرية تعاقدية تؤكد الطابع التعاقدي لهذه العلاقة وتقرر أن مراقب الحسابات وكيل عن مجموع المساهمين في الشركة، ونظرية عضوية ترى أن الشركة نظام قانوني وتنتهي إلى أن مراقب الحسابات عضو من أعضاء الشخص المعنوي الذي تجسده الشركة، وفي الأخير نبرز رأي المشرع الجزائري.

أولا- **النظرية التعاقدية**

يرى أنصار هذا الإتجاه أن مراقب الحسابات مجرد وكيل عن مجموع المساهمين في الشركة، فهو يقوم بمراجعة حساباتها وفحص دفاترها والتأكد من إنتظامها وصدق ميزانيتها، وله أن يطلع على دفاتر الشركة ومستنداتها وأن يتحقق من سلامة إجراءات الجرد وأن يجرى الإختبارات اللازمة على حساباتها، ثم عليه أن يرفع تقريرا بالنتائج التي توصل إليها إلى الجمعية العمومية

[18]- حول النظم العملية والميدانية المتبعة راجع: عبد الكريم، المرجع السابق.

للمساهمين، ويستند هذا الرأي إلى :

– إن تعيين مراقب الحسابات وعزله وتحديد أتعابه من إختصاص الجمعية العامة العمومية وحدها، كما يجب على المراقب أن يرفع تقريرا إليها عن نتائج مهمته إلى هذه الجمعية.

– أن مسؤولية مراقب الحسابات قبل الشركة تتحدد بمقتضى القواعد العامة التي تنظم عقد الوكالة سواء في القانون الفرنسي أو القانون المصري.

ويتوافق تعريف النظرية التعاقدية بالتعريف التشريعي لعقد الوكالة سواء في القانون الفرنسي [19] أو القانون المصري، فالوكالة عقد بمقتضاه يلتزم الوكيل بأن يقوم بعمل قانوني لحساب الموكل، وكما نعرف أن الموكل حرا في إختيار وكيله ونطاق هذه الوكالة، فإن الجمعية العمومية للمساهمين ليست حرة في إختيار مراقب الحسابات، فالتعيين يخضع لإجراءات وشروط فرضها القانون تهدف إلى ضمان كفاءة الحسابات وتمتعه بأهلية الأداء الكاملة، وتؤكد حياده وإستقلاله إضافة إلى ذلك كله أن المشرع قد حدد السلطات المقررة لمراقب الحسابات بطريقة مباشرة وبنصوص آمرة، فلا تملك الجمعية العمومية للمساهمين أن تقيد من نطاقها أو أن تنتقص منها.

وحسب القواعد العامة في القانون المدني فالموكل له سلطة عزل الوكيل في أي وقت شاء قبل إنتهاء العمل الذي وكله به، فتنتهي الوكالة بعزل الوكيل، وجواز عزل الموكل لوكيله قاعدة من النظام العام فلا يجوز الإتفاق على خلاف ذلك، أما بالنسبة الجمعية العامة للمساهمين فإنها لا تستطيع عزل مراقب الحسابات إلا بناء على أسباب مشروعة يقدرها القضاء .

وفي الأخير يمكن القول أن النظرية التعاقدية مرتبطة بأزمة النظرية التقليدية التي تعتنق مذهب الطبيعة التعاقدية لعلاقة محافظ الحسابات بشركة المساهمة، وبالتالي فإنها لم تعد كافية لتقديم التكييف القانوني الكافي الصحيح لعلاقة الشركة بمراقبي حساباتها [20].

---

[19]– هذا ماأقرت به محكمة النقض الفرنسية إذ تعتبر مراقب الحسابات وكيل عن الشركة التي يمارس فيها وظيفته الرقابية، وكذلك محكمة باريس ومحكمة نانسي، أين تعتبران مراقب الحسابات وكيل عن المساهمين، راجع في ذلك: "تعيين محافظ الحسابات"، ص. ص.15–17،

http/www.kantakji.com/fiqh/files/Accountancy/E110.doc.

[20]– راجع في ذلك: المرجع نفسه، ص.18.

ثانيا– النظرية العضوية

ترى هذه النظرية أن مندوب الحسابات عبارة عن عنصر أو حلقة من الحلاقات التي تمثل الشخص الإعتباري لشكة المساهمة، ويستمد هذا الإتجاه جذوره من الفقه العام في ألمانيا حيث حاول الفقهاء هناك شرح الشخصية القانونية للدولة، وتحليل المركز القانوني للأشخاص الذين يعبرون عن إرادتها .

والنظام القانوني عند أصحاب هذا المذهب هو مجموعة من الأشخاص تلتف حول هدف محدد يستدعي تحقيقه وجود تنظيم مستمر، أو بعبارة أخرى وجود خطة بناء أو مشروع يستند إلى وجود سلطة تحدد الأعضاء الذين يعبرون عن إرادته، وتنظيم العلاقات بين هذه الأعضاء، وتضع الإجراءات التي تحكم نشاطهم وتحدد وظيفة كل عضو منها، فلا يجوز لأي عضو أن يتوقف عن ممارسة وظيفته أو أن يطغى على إختصاصات غيره من الأعضاء، فالجمعية العمومية[21] وإن كانت تملك إختيار أعضاء مجلس الإدارة الذين تعهد إليهم إدارة الشركة، لا يجوز لها أن تغتصب سلطات مجلس الإدارة ومراقبو الحسابات .

وتستند هذه النظرية إلى :

– أن تعيين مراقب الحسابات لا يستند إلى عقد بينه وبين المساهمين، وبالتالي فإن قرار الجمعية العمومية بإختيار مراقب الحسابات هو عبارة عن تحديد عضو من أعضاء الشخص الإعتباري.

– تستمد حقوق مراقب الحسابات وواجباته على أساس قواعد قانونية ومن نظام الشركة الأساسي فالجمعية العمومية للمساهمين لايمكن تعديلها، بل وإن مراقب الحسابات لا يؤدي وظيفته لمصلحة المساهمين وإنما لخدمة الشركة.

– لا تستطيع الجمعية العمومية للمساهمين أن تعزل مراقب الحسابات متى أرادت وفي أي وقت شاءت، ذلك أن مراقب الحسابات بمجرد تعيينه يصبح مستقلا في مواجهة أولائك الذين تولوا هذه المهمة، فهو يشبه النائب في البرلمان مستقل عن ناخبيه.

---

[21]– الجمعية العامة هي مجموع المساهمين المجتمعين في شؤون الشركة، بل هي السلطة العليا في الشركة وإجتماعها قد يكون بصفة عادية أو غير عادي، راجع في ذلك: ياملكي أكرم، القانون التجاري، (الشركات، دراسة مقارنة)، دار الثقافة، عمان، 2008، ص.243.

وهذا الإتجاه لا يلغي النظرية التعاقدية ولا ينفي فكرة النظام القانوني، بل يجمع بينهما فالتنظيم القانوني للشركة يستند في آن واحد إلى عناصر تعاقدية وأخرى نظامية تتآلف فيما بينها لتقدم هذه الأداة القانونية الهامة لتنظيم المشروع الإقتصادي .

فلكي يعين محافظ الحسابات يجب أن تختار الجمعية العمومية للمساهمين المحافظ ويقوم المحافظ بقبول هذه الوظيفة صراحة أو ضمنيا التي رسم القانون إطارها وحدد واجباتها وبين الحقوق المرتبطة بها، مايعني تطابق الإرادتين، وهو منطق النظرية التعاقدية، بيد أن هذا العقد الناشئ عن توافق الإرادتين ليس إلا بمثابة عمل قانوني شرطي، لتحريك هذه الأداة القانونية ولتطبيق القواعد التي تنظم المركز القانوني لمراقب الحسابات، فهو عقد يشبه إلى حد كبير ذلك العقد الذي يدخل بمقتضاه الموظف العام في خدمة الدولة، فيخضع لنظام قانوني فرضه المشرع ولا دخل له في تحديد مضمونه أو مداه، بل أن المشرع يملك تعديل قواعد هذا النظام دون توقف على قبوله أو رضاه .

كذلك لا يجوز للشركة أن تتفق مع مراقب الحسابات على شروط تخالف القوانين أو اللوائح أو قواعد نظامها الأساسي التي تنظم دور مراقب الحسابات وتحدد حقوقه وواجباته[22].

ثالثا- موقف المشرع الجزائري

المشرع الجزائري بدوره أشار على الطبيعة القانونية لوظيفة محافظ الحسابات، حيث حسم مشروع 1975 هذا الجدل الفقهي بإعتباره أن محافظ الحسابات مجرد وكيل عند الشركة حسب نص المادة 682 من القانون التجاري الجزائري ، كما أشارت إليه المادة 31 من القانون رقم 91-08 السالف الذكر الملغى ، وأضافت المادة 47 من نفس القانون: « لا يمكن لمحافظ الحسابات أن يقوم أثناء وكالته بما يلي.. » ، غير أن المشرع في سنة 1993 حذف هذا النص وإستبدله بنص المادة 715مكرر 14/3 الذي تعرض لمسؤولية محافظ الحسابات دون أن يذكر بأنه وكيل عن الشركة[23].

---

[22]- راجع في ذلك: تعيين محافظ الحسابات، المرجع السابق، ص. ص.18-20.

[23]- راجع في ذلك: فضيل نادية، شركات الأموال في القانون الجزائري، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2008، ص.ص.336 و337.

وحتى بعد صدور القانون رقم 10-01[24] السالف الذكر، لم ينص على النظرية التعاقدية بل إستعمل لفظ مختلف وهو العهدة وليس الوكالة، وذلك في نص المادة 27 منه.

من خلال ما سبق، يمكن إعتبار محافظ الحسابات على أنه هيئة قائمة بذاتها في شركة المساهمة، فمهمته هو مراقبة حسابات الشركة.

الفرع الثاني

خصائص محافظ الحسابات

إن محافظ الحسابات وخلال ممارسة مهامه، يستلزم فيه توفر خصائص عديدة لصيقة به وتكون بمثابة قواعد عامة تتمثل في:

أولا-الإستقلالية والموضوعية

إن محافظ الحسابات يعمل بصفة مستقلة وهو شرط أساسي لأداء مهامه [25]، فعليه التحلي بالموضوعية التامة في أداء مهامه، فلا ينحاز لأي طرف ولا لأي سبب كان، فهمه الوحيد هو إعداد تقرير ورأي صادق عن الحالة المالية للشركة المراقبة، ويجب عليه أن لا يملك عند تنفيذ المراجعة أي مصلحة أو ربح، وهذا ما نعبّر عنه بالاستقلالية [26].

ويتم ضمان وجود هذه الإستقلالية بتطبيق الحظر الذي فرضه المشرع الجزائري في نص المادة 715 مكرر6 من القانون التجاري، أنه لا يكون للمحافظ قرابة أو مصاهرة بأعضاء مجلس الإدارة أو بمجلس المدرين أو مجلس المراقبة، حتى لا يقع محافظ الحسابات في حرج ويصعب عليه أداء مهامه بكل حرية [27].

---

[24]- الذي ألغى القانون رقم 91-08 ، لم يفصح عن رأيه صراحة، فهو إستعمل مصطلح عهدة بدل وكالة ما يعني أن المشرع الجزائري ترك المجال مفتوح في هذه النقطة نظرا لتعقدها .

[25]- حول خاصية الإستقلالية والموضوعية، راجع:

MERLE Philippe et FAUCHON Anne, *Droit commercial : Sociétés commerciales* 10éme Ed ,Dalloz, Paris , 2010, P. 586.

[26]- أنظر Mouhammedi ، "مهنة محافظ الحسابات"

Master.First-Forum.com/T184-Topic

[27]- راجع في الموضوع: خلفاوي عبد الباقي، المرجع السابق، ص.61 ، راجع أيضا: أمر رقم 75-59، المرجع السابق.

ثانيا–الطابع الشخصي لتدخلات محافظ الحسابات

نصت المادة 57 من القانون رقم 10–01 السالف الذكر على هذه الخاصية التي جاء في نصها « تنجز أعمال... محافظي الحسابات ... تحت مسؤوليتهم الشخصية حتى ولو كانوا ضمن الشركة...» ، فمحافظ الحسابات يكون مسؤولا مسؤولية شخصية ويتحمل الأخطاء الناجمة عن أفعاله التي يقوم بها، وإن كان أكثر من محافظ للحسابات فإنهم متضامنين، لكن لم ينص هذا القانون على الحالات التي يستعين فيها المحافظ بمساعدين[28].

ثالثا–الاستمرارية في العمل

أخذ المشرع الجزائري بهذه الخاصية في المادة 31 من القانون رقم 10–01 السالف الذكر حيث أجاز لمحافظ الحسابات الإطلاع في أي وقت وفي عين المكان على كل الوثائق وكل الكتابات التابعة للشركة، ونجد نفس المضمون في المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري التي تعتبر مهمة محافظ الحسابات دائمة ومستمرة حيث أجازت له إجراء التحقيقات أو الرقابة التي يراها ضرورية في كامل فترة عهدته[29].

ويستخلص من كل هذا أنه على محافظ الحسابات القيام بمهامه بداية من تأسيس الشركة وخلال مسيرتها حتى نهاية وجودها، أي أن تكون مواكبة لحياة الشركة بصفة مستمرة ودائمة تغطي السنة المالية [30] .

رابعا – الكفاءة المهنية

إن تنفيذ المراجعة تستدعي من المحافظ القيام بالمهمة بكل إهتمام ودقة، بهدف إنشاء أساس متين لإصدار الحكم والقرار النهائي للمراجعة، وحتى يتمكن المحافظ من أداء مهامه لابد

---

[28]– راجع: قانون رقم 10–01 ،المرجع السابق ،على عكس قانون رقم 91–08 الملغى في المادة 42 منه تنص على أنه:« يمكن لمحافظي الحسابات أثناء ممارستهم مهامهم على حسابهم تحت مسؤوليتهم أن يستعينوا بكل خبير مهني أخر » ، راجع في ذلك: قانون رقم 91–08، المرجع السابق.

[29]– راجع: قانون رقم 10–01، المرجع السابق، راجع أيضا: فضيل نادية، المرجع السابق، ص.332.

[30]– راجع: بن جميلة محمد، مسؤولية محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، كلية الحقوق، جامعة منتوري، قسنطينة،2011، ص. 31 و32.

أن تتوفر لديه شهادات يفرضها القانون لتبرير كفاءاته، والتسجيل في جدول المنظمة الوطنية لمحافظي الحسابات، بالإضافة إلى التكوين النظري والتطبيقي الملزم بها محافظ الحسابات .

وبهذه الكفاءات يتحمل المراجع كل المسؤولية في أعماله وتصريحاته، التي تستند طبعا إلى أدلة ومصادر علمية وقانونية تخضع لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها[31].

خامسا- السر المهني

على محافظ الحسابات الحفاظ على السر المهني[32] التي هي ميزة أساسية للتعامل مع الشركات خاصة شركات الأموال، هذا ما نصت عليه المادة 715مكرر13 من القانون التجاري[33] وذلك لأنه يطلع على كل المعلومات التي يراها ضرورية لأداء مهامه فهو ملزم بالكتمان والمحافظة عليها وإلا تعرض للعقوبات المنصوص عليها في قانون ألعقوبات إلا إذا ألزمه القانون إفشاءه [34].

سادسا- العلاقة مع زملاء المهنة

على محافظ الحسابات المحافظة على علاقات حسنة مع زملائه في المهنة، وذلك جد مهم خاصة عندما يحتاج إلى تعويضه بمراقب أخر في الشركة، فتصرفات المحافظ مع الأخرين من نفس المهنة يجب أن تكون كما يريد أن يتصرف معه الأخرون، كالصراحة، الصدق، اللطف، الإعتبار والإحترام[35].

---

[31]- أنظر في الموضوع : Mouhammedi، المرجع السابق .

[32]- سنتعرض في هذا الموضوع إلى إلتزامات محافظ الحسابات لاحقا.

[33]- راجع: أمر رقم 75-59، المرجع السابق.

[34]- راجع في ذلك:

GUYON Yves, *Droit des affaires : Droit commercial général et société*, 9éme Ed, Economica,Paris,1996 , P.386.

[35]- في ذلك راجع: Mouhammedi، المرجع السابق.

المبحث الثاني

الإطار التنظيمي لوظيفة محافظ الحسابات

لقد نص المشرع الجزائري على النظام القانوني لوظيفة مندوب الحسابات، وعلى الأحكام المنظمة لمهامه في الأمر رقم 75-59 المتضمن القانون التجاري، ثم أعاد تنظيمها في المرسوم التشريعي رقم 93-08 المعدل والمتمم للقانون التجاري، بالإضافة إلى عدة مراسيم وقوانين تصب في الموضوع.

حيث سنتطرق في هذا المبحث إلى كيفية تعيين محافظ الحسابات وإنهاء مهامه (المطلب الأول)، وإلى حقوقه وإلتزاماته (المطلب الثاني).

المطلب الأول

تعيين محافظ الحسابات وإنهاء مهامه

نص المشرع الجزائري على كيفية تعيين محافظ الحسابات، وذلك للتأكد من صحة وسلامة حساباتها، ونص على كيفية إنهاء مهامه وذلك في القانون التجاري، وإصدار عدة مراسيم منها المرسوم التنفيذي رقم 11-32 المتعلق بتعيين محافظ الحسابات [36]، وهو ما سنتطرق عليه على التوالي، تعيين محافظ الحسابات(الفرع الأول)، وإنهاء مهامه (الفرع الثاني).

الفرع الأول

تعيين محافظ الحسابات

يكون لشركة المساهمة محافظ حسابات أو أكثر ممن تتوفر فيهم الشروط المنصوص عليها في القانون، والهدف من تعيينه هو التأكد من صحة وسلامة حساباتها، وسلامة بعض عمليات التسيير التي تقوم بها أجهزة الإدارة.

لقد نظم المشرع الجزائري الشروط الواجب توفرها في المحافظ والجهة المختصة في تعيينه في القانون التجاري، وكذا القانون 10-01 المتعلق بالمهن الثلاث والمرسوم التنفيذي 11-32 المتعلق بتعيين محافظ الحسابات .

أولا-الشروط الواجب توفرها في محافظ الحسابات

يمكن أن تكون المراقبة من طرف شخص طبيعي أو من طرف شخص معنوي.

1-محافظ الحسابات شخص طبيعي:

هناك مجموعة من الشروط الواجب توفرها فيمن سيعين محافظا للحسابات على شركات المساهمة وهذه الشروط منصوص عليها في القوانين[37] ، ومن بينهم المشرع الجزائري الذي نص

---

[36]- مرسوم تنفيذي رقم 11-32، مؤرخ في27 جانفي سنة 2011، يتضمن تعيين محافظ الحسابات، ج ر عدد 07 صادر في 02-02 -2011 .

[37]- أتفقت معظم التشريعات على الشروط الواجب توفرها في محافظ الحسابات، راجع في الموضوع: أسامة نايل المحيسن، الوجيز في الشركات التجارية والإفلاس، دار الثقافة، أبو ظبي، 2009، ص.179.

في المادة 8 من القانون 10-01 السالف الذكر على الشروط الواجب توفرها في الشخص الذي يريد مزاولة مهنة محافظ الحسابات وهي:

- أن يكون ذو جنسية جزائرية - أن يكون متمتعا بكافة الحقوق المدنية والسياسية - أن لا يكون قد صدر بشأنه حكم بإرتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة - أن يكون معتمدا من طرف الوزير المكلف بالمالية، بالإضافة أن يؤدي اليمين القانونية، وهذا ماأشارت إليه المادة 6 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر - يجب أن يكون حائزا على شهادة مهنة محافظ الحسابات أو أي شهادة معادلة لها[38] - لا يجوز أن يكون المحافظ شريكا لأي شخص إشترك في تأسيس شركة المساهمة أو لعضو مجلس إدارتها أو يشتغل في تلك الشركة التي يراقبها[39] - لا يمكن للمحافظ الجمع بين عمل الرقابة والإشتراك في تأسيس الشركة أو إدارتها أو العمل فيها[40] .

- أن لا تتوفر حالة من حالات التنافي المذكورة في المادة 715 مكرر 6 من القانون التجاري وهي: الأقرباء والأصهار لغاية الدرجة الرابعة بما في ذلك، القائمون بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين ومجلس مراقبة الشركة، القائمون بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين أو مجلس المراقبة للشركات التي تملك عشر 10/1 من رأس مال الشركة أو إذا كانت هذه الشركة تملك عشر رأسمال هذه الشركات، أزواج الأشخاص الذين يتحصلون بحكم نشاط دائم غير نشاط مندوب الحسابات على أجرة أو مرتبا إما من القائمين بالإدارة أو أعضاء مجلس المديرين أو من مجلس المراقبة، الأشخاص الذين منحتهم الشركة أجرة بحكم وظائف غير وظائف مندوب الحسابات في أجال خمس سنوات إبتداءا من تاريخ إنتهاء وظائفهم، الأشخاص الذين كانوا قائمين بالإدارة أو أعضاء مجلس المراقبة أو مجلس المديرين في أجل خمس سنوات إبتداءا من تاريخ إنهاء وظائفهم[41]، وكذلك مانص عليه في المادتان 64 و65 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر اللتاني حددتا بالتفصيل الحالات التي يمنع تعيين شخص كمحافظ للحسابات.

---

[38]- راجع : قانون رقم 10-01 ، المرجع السابق.

[39]- حول موضوع الشروط الواجب توفرها في محافظ الحسابات راجع: فوده عبد الحكم ، شركات الأموال والعقود التجارية في ضوء قانون الشركات الجديد ، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 1998، ص.65.

[40]- محمّد معوّض نادية، الشركات التجارية، دار النهضة العربية، القاهرة، 2001، ص.415.

[41]- أنظر في ذلك: أمر رقم 75-59، المرجع السابق.

2- محافظ الحسابات شخص معنوي

نصت المادة 46 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر على أنه يمكن تعيين شركات لممارسة مهنة محافظ الحسابات وذلك بتوفر مجموعة من الشروط وهي مذكورة في المادة 51 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر وهي : - أن تهدف لممارسة مهنة محافظ الحسابات - يجب أن يسيرها شركاء مسجلين في الجدول -أن يحصل كل منخرط على موافقة مسبقة للجهاز الإجتماعي المؤهل لذلك أو لحاملي الحصص الإجتماعية - أن لا تكون تابعة لأي شخص أو تجمع - أن لا تملك مساهمات في شركات أخرى[42].

ثانيا-الجهة المختصة بتعيين محافظ الحسابات

هناك عدة جهات يمكن لها تعيين محافظ الحسابات وهي:

1-المبدأ العام- الجمعية العامة العادية للمساهمين

خول المشرع للجمعية العامة العادية للمساهمين الإختصاص بتعيين مندوب أو أكثر من المهنيين المسجلين في جدول المصف الوطني[43] وهي قاعدة من النظام العام، فلا يجوز إذن تفويض مجلس الإدارة ممارسة هذا الإختصاص، ولكن قد يستطيع أن يرشح مراقب للحسابات، أما بالنسبة لقرار التعيين لا تملكه إلا الجمعية العامة التي قد تأخذ به أو بغيره، كما لا يجوز لمراقب حسابات الشركة أن يعين زميلا أخر بدلا منه ليؤدي العمل الذي كلف به من قبل الشركة [44].

وهو ما أشار إليه المشرع الجزائري أين تعين الجمعية العامة العادية للمساهمين مندوبا للحسابات أو أكثر لمدة ثلاثة سنوات تختارهم من بين المهنيين المسجلين في جدول المصف الوطني، وتجد هذه الفكرة أساسها في المادة 26 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر، وكذا المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري[45].

---

[42]- راجع في ذلك: قانون رقم 10-01 المتضمن مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المرجع السابق.

[43]- فضيل نادية، المرجع السابق، ص.330.

[44]- أنظر في ذلك: تعيين محافظ الحسابات، المرجع السابق، ص.1.

[45]- راجع في ذلك: عمورة عمار، الوجيز في شرح القانون التجاري الجزائري، (الأعمال التجارية، التاجر، الشركات التجارية)، دار المعرفة، الجزائر، 2000، ص.309.

ويقوم مجلس الإدارة أو الهيئة المسيرة للشركة بإعداد دفتر شروط لتعيين محافظ الحسابات من طرف الجمعية العامة العادية حسب المادة 3 و4 من المرسوم رقم 11-32 المتعلق بتعيين محافظ الحسابات[46].

2- الإستثناءات الواردة على المبدأ العام

أ-تعيين محافظ الحسابات من طرف القضاء

يجوز تعيين مراقب الحسابات بأمر على عريضة يصدر من رئيس المحكمة التجارية التي يقع في دائرتها مركز الشركة الرئيسي بناء على طلب أحد المساهمين أو بعضهم، وذلك متى أغفلت الجمعية العمومية إجراء هذا التعيين، ولا يتقرر هذا الحق وفقا لما جاء في المادة 3/224 من قانون الشركات الفرنسي رقم 537 لسنة 1966 إلا للمساهمين وحدهم، فإذا أوقف عن ممارسة مهنته كجزاء تأديبي جراء مخالفة إرتكابها، فإنه يجوز لكل مساهم إذا لم تبادر الجمعية العمومية إلى تعيين مراقب للحسابات ليحل محل المراقب الموقوف خلال شهرين أن يطلب بإسم الشركة من رئيس المحكمة التجارية التي يقع في دائرة إختصاصها مركز الشركة الرئيسي تعيين مراقب أو مراقبي حسابات للشركة [47].

على عكس المشرع الفرنسي، فالمشرع الجزائري أقر أنه إذا لم تعين الجمعية العامة العادية محافظ للحسابات، أو في حالة وجود مانع أو رفض واحد أو أكثر من مندوبي الحسابات، يتم اللجوء إلى تعيينهم وإستبدالهم بموجب أمر من رئيس المحكمة التابعة لمقر الشركة بناء على طلب من مجلس الإدارة أو مجلس المديرين، ويجد هذا الحكم أساسه في المادة 15 من المرسوم

---

[46]- أصدر المشرع الجزائري هذا المرسوم بهدف رفع مستوى قدرات وكفاءات محافظ الحسابات فوضع لذلك دفتر شروط للإلتحاق بهذه المهنة وليس التضييق عليها، راجع في ذلك: مرسوم تنفيذي رقم 11-32، المرجع السابق، حول شروط إعتماد ممارسة ومكاتب محافظ الحسابات راجع أيضا:

- مرسوم تنفيذي رقم 11-30 مؤرخ في 27 جانفي سنة 2011، يحدد شروط وكيفيات الإعتماد لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ج ر عدد 07 صادر في 01 -02-2011 .

- مرسوم تنفيذي رقم 11-31 مؤرخ في 27 جانفي سنة 2011، يتعلق بالشروط والمعايير الخاصة بمكاتب الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ج ر عدد 07 صادر في 01 -02- 2011.

[47]- راجع : تعيين محافظ الحسابات، المرجع السابق، ص.2.

رقم 11-32 المتعلق بتعيين محافظ الحسابات[48].

ب-تعيين محافظ الحسابات وقت تأسيس الشركة

تعين الجمعية العمومية التأسيسية مندوبي الحسابات الأوائل ليتولوا مهمة الرقابة إلى حين إنعقاد أول جمعية عامة[49]وهو ما أشار إليه المشرع الجزائري في المادة 600 من القانون التجاري الجزائري« ... وتعين القائمون بالإدارة الأولين أو أعضاء مجلس المراقبة وتعين واحد أو أكثر من مندوبي الحسابات... » [50].

الفرع الثاني

إنهاء مهام محافظ الحسابات

تنتهي ولاية مراقب الحسابات في مراجعة حسابات الشركة وميزانيتها وتحقيق موجوداتها والتزاماتها بإنقضاء المدة التي حددها المشرع له، كما تنتهي أيضا إذا تحقق مانع قانوني أو مادي يحول بينه وبين النهوض بمهامه قبل الشركة، وقد تقدم الشركة على عزل مراقب الحسابات قبل إنتهاء ولايته، أو يبادر بنفسه إلى تقديم إستقالته .

سنناقش فيما يلي الأسباب المختلفة لإنتهاء مهنة مراقب الحسابات ثم نعرض النتائج المترتبة على إنتهاء مهامه في شركة المساهمة.

أولا-الأسباب المختلفة لإنهاء مهام محافظ الحسابات

سنبيّن فيما يلي الظروف التي تؤدي إلى إنتهاء مهام محافظ الحسابات، وهي كالتالي

1-إنقضاء المدة المحددة قانونا

تنتهي مهمة محافظ الحسابات بإنتهاء المدة المحددة قانونا[51]، بالعودة إلى نص المادة27/1 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر التي تحدد مدة عهدة محافظ الحسابات بثلاثة

---

[48]- عمورة عمار، المرجع السابق، ص.309.

[49]- راجع في الموضوع: بهنساوي صفوت، الشركات التجارية، دار النهضة العربية، مصر، 2007، ص.683.

[50]- ونجد نفس المضمون في المادة 609 من القانون التجاري أين يعين القائمون بالإدارة الأولون وأعضاء مجلس المراقبة الأولون ومندوبو الحسابات الأولون في القوانين الأساسية، راجع في ذلك: أمر رقم 75-59، المرجع السابق .

[51]- الفقّي محمد السيّد ، مبادئ القانون التجاري، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت، 2002، ص.354.

سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة[52]، وأضافت المادة 715 مكرر7/1 من القانون التجاري أنه لا يمكن تعيين نفس المحافظ بعد عهدتين إلا بمرور ثلاثة سنوات، فتنتهي مهامه بعد إجتماع الجمعية العامة العادية التي تفصل في حسابات السنة المالية الثالثة ، على خلاف المشرع الفرنسي[53].

2-وفاة مراقب الحسابات

عند تعيين محافظ الحسابات في شركة المساهمة التي تخضع لرقابته، فإن مهامه ينتهي بمجرد وفاته، وذلك أيضا إذا كان محافظ الحسابات شخصا معنويا فمهمته تنتهي بإنقضاء هذا الشخص المعنوي[53]، وهو ما نص عليه المشرع الجزائري في المادة 76 من القانون رقم 10-01 التي جاء في نصها، أنه في حالة وفاة محافظ الحسابات، يعين الوزير المكلف بالمالية بناء على إقتراح رئيس مجلس الغرفة الوطنية، مؤهلا لممارسة المهام وينتهي مهامه بنهاية المانع.

3-إستقالة محافظ الحسابات

يمكن لمحافظ الحسابات تقديم إستقالته، فيضع بذلك حدا لخدماته لدى الشركة، بشرط أن لا تصدر هذه الإستقالة عن غش، بمعنى تكون مثلا لسبب طارئ، أو لأسباب شخصية كالمرض[54] أو لتدهور علاقته مع مدير الشركة تجعله عاجزا عن أداء مهامه على أحسن وجه، وهذا ما نصت عليه المادة 38 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر التي جاء في نصها، أين يمكن لمحافظ الحسابات الإستقالة من منصبه دون ترك إلتزاماته القانونية بشرط تقديم إشعار مسبق مدته

---

[52]- راجع : قانون رقم 10-01، المرجع السابق.

[53]- في ظل القانون التجاري الذي حدد ولاية مراقب الحسابات بست سنوات مالية متتالية، ومن الجائز إعادة تعيين مراقب الحسابات لعدة عهدات أخرى كل منها تحدد بست سنوات مالية متصلة، راجع في ذلك:
LEGEAIS Dominique, *Droit commercial et des affaires*, 19 éme Ed, Dalloz, Paris, 2011, P.261.

[54]- الفقّي محمد السيّد ، المرجع السابق، ص.355.

[55]- راجع: العريني محمد فريد ، الفقي محمد السيد ، الشركات التجارية، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2005، ص.365، راجع أيضا: GUYON Yves , Op.cit, P.390.

ثلاثة أشهر ويقدم تقرير عن المراقبات والإثباتات الحاصلة[56].

4-عزل محافظ الحسابات

أجاز القانون الجزائري في حالة حدوث خطأ أو مانع، وذلك بناء على طلب من مجلس الإدارة أو مجلس المديرين أو من مساهم أو أكثر يمثلون على الأقل عشر من رأس مال الشركة أو الجمعية العامة، إنهاء مهام مندوبي الحسابات قبل الإنتهاء العادي لهذه الوظائف عن طريق الجهة القضائية المختصة، هذا ما أشارت إليه المادة 715 مكرر9 من القانون التجاري الجزائري[57].

ولا يجوز عزل مراقب الحسابات إلا لأسباب مقبولة تبرر قرار العزل كالإهمال في أداء مهامه أو التواطؤ مع مديري الشركة أو إفشاء الأسرار التي يعرفها إلى مساهمي الشركة أو إلى غيرهم[58]، ويجوز للمراقب أن يطالب الشركة بتعويض الأضرار المعنوية والمادية التي لحقت به نتيجة لقرار العزل التعسفي، ويقع على الشركة عبئ إثبات السبب المشروع الذي يبرر عزل مراقب الحسابات [59] .

5-إختتام عملية التصفية بعد حل الشركة أو شهر إفلاسها

من المستطاع حل الشركة دون اللجوء إلى تصفيتها، فمهام محافظ الحسابات لا تنتهي بمجرد الحل أو شهر الإفلاس خلال مرحلة التصفية وإنما تنتهي بإنتهاء عملية التصفية وإقفالها نهائيا لأنّ ذلك يؤدي إلى إنقضاء العلاقة التي كانت تربط بين الأطراف[60].

6- رفض محافظ الحسابات من طرف الأقلية

المشرع الجزائري في المادة 715 مكرر8 من القانون التجاري أجاز للمساهم أو عدة مساهمين يمثلون على الأقل 10% من رأسمال الشركة في الشركات التي تلجأ علنية للإدخآر، أن

---

[56]- راجع في ذلك: قانون رقم 10-01، المرجع السابق.

[57]- أنظر في ذلك: عمورة عمار، المرجع السابق، ص.310.

[58]- فوزي محمد سامي، شرح القانون التجاري، (الشركات المساهمة العامة المحدودة، الشركة القابضة، شركة الإستثمار المشترك، الشركة المعفاة، الشركة الأم، الشركات الأجنبية العاملة في الأردن، الشركات الأجنبية غير عاملة في الأردن)، الجزء الرابع، مكتبة دار الثقافة، عمان، 1997، ص.353.

[59]- راجع في الموضوع: تعيين محافظ الحسابات، المرجع السابق، ص.11.

[60]- راجع في الموضوع: بن جميلة محمّد، المرجع السابق، ص.52.

يطلبوا من العدالة وبناء على سبب مبرّر رفض مندوب أو مندوبي الحسابات الذين عينتهم الجمعية العامة، وإذا تمت تلبية الطلب تعيّن العدالة مندوبا جديدا للحسابات، ويبقى هذا الأخير في وظيفته حتى قدوم مندوب الحسابات الذي تعيّنه الجمعية العامة.

ثانيا- النتائج المترتبة على إنتهاء مهمة مراقب الحسابات لدى الشركة

إن إنتهاء مهمة محافظ الحسابات لدى الشركة قد تنتج عنه بعض النتائج سواء في مواجهة الشركة التي كان يراقب حساباتها أم في مواجهة محافظ الحسابات نفسه والتي سندرسها في ظل القانون الفرنسي لأن الشرع الجزائري لم ينص عليها :

1-النتائج المترتبة بالنسبة للشركة

لا يحق للشركة قبل إنقضاء خمس سنوات على الأقل في فرنسا، من تاريخ ترك محافظ الحسابات العمل فيها، أن تعيّنه مديرا أو عضوا بمجلس إدارتها أو تمنحه عملا فنيا أو إداريا أو إستشاريا بها سواء كان ذلك بصفة مؤقتة أو دائمة، وينطبق هذا الحظر أيضا بالنسبة لمحافظي الحسابات في الشركات المدنية أو التجارية التي تمارس مهنة مراقبة الحسابات في فرنسا، فلا يجوز تعيينهم في الأعمال السابقة لدى الشركة التي كانت خاضعة لرقابة شركتهم [61].

2-النتائج المترتبة في مواجهة مراقب الحسابات نفسه

رغم إنقطاع علاقة مراقب الحسابات بالشركة التي كانت خاضعة لرقابته بعد تحقق سبب الإنتهاء، إلا أنه يظل مسؤولا نحوها عن تعويض الأضرار التي لحقت بها نتيجة لخطئه طالما أن دعوى المسؤولية[62] قائمة ولم تسقط بمضي المدة المنصوص عليها في المادة 235 من قانون الشركات الفرنسي رقم 537 لسنة 1966.

---

[61]- المشرع الفرنسي لم يتوقف هنا بل إمتد الحظر السابق على الشركات التي تساهم بنسبة 10 % على الأقل من رأس مال الشركات الأخرى التي تملك هذه الشركة الأخيرة النسبة السابقة من رأس مالها، حتى لا يؤثر هذا التعيين على حياد محافظ الحسابات وإستقلاله، فيتغافل عن بعض المخالفات التي ترتكبها إدارة الشركة، راجع في ذلك: تعيين محافظ الحسابات، المرجع السابق، ص.14.

[62]- سنعود إلى موضوع المسؤولية لدراسته بالتفصيل في المبحث الثاني من الفصل الثاني.

المطلب الثاني

حقوق وإلتزامات محافظ الحسابات في شركة المساهمة

من خلال ما بيناه سابقا، فإنه تترتب على محافظ الحسابات حقوق وإلتزامات يتقيد بها لتأدية مهامه على أحسن وجه، حيث نتطرق في هذا المطلب إلى حقوق محافظ الحسابات (الفرع الأول)، وإلتزاماته (الفرع الثاني).

الفرع الاول

حقوق محافظ الحسابات في شركة المساهمة

ليقوم محافظ الحسابات بتأدية مهامه على أحسن وجه، لابد من منحه مجموعة من الحقوق والسلطات، وتتمثل هذه الحقوق في:

أولا- سلطة التحري

لمحافظ الحسابات سلطة التحري ليس فقط على الشركة المراقبة، بل تمتد حتى إلى شركات لها علاقة معها، وكذلك على الغير، وهو ماسنتطرق إليه على التوالي:

1-سلطة التحري قبل الشركة المراقبة:

لمحافظ الحسابات الحق في الإطلاع على أي وثيقة يراها ضرورية وتساعده في إبداء رأيه[64]، وكذا التحقق من موجودات الشركة وإلتزاماتها ويتعين على مجلس الإدارة أن تمكن المراقب من كل ما يريد[65]، هذا مانظمه المشرع الجزائري في المادة 32 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر، أين يمكن له الإطلاع في أي وقت وفي عين المكان على سجلات المحاسبة والموازنات والمراسلات والمحاضر، ويمكنه أن يطلب من القائمين بالإدارة والأعوان والتابعين للشركة أو الهيئة الوثائق والمعلومات، وأن يقوم بكل التفتيشات التي يراها لازمة[66]، وأضافت

---

[64]- راجع في ذلك : YVES Guyon, op.cit, P.381.

[65]- أبو الروس أحمد ، موسوعة الشركات التجارية، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2002، ص.358.

[66] - راجع : قانون رقم 10-01 يتضمن مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المرجع السابق.

المادة 831 من القانون التجاري أين فرضت عقوبة السجن من سنة إلى خمس سنوات وغرامة من20.000دج إلى 500.000 دج أو إحدى هاتين العقوبتين، في حالة لم يقدم مسيرو الشركة الوثائق اللازمة لمحافظ الحسابات لأداء مهمة الفحص.

2-سلطة التحري قبل شركات لها علاقة مع الشركة المراقبة:

إن هذه السلطة فعالة جدًا وذلك لتفادي التدليس والغش حيث يمكن له فحص فروع تابعة للشركة أو الشركة الأم حسب المادة 229/3 من قانون الشركات الفرنسي[67]، ولقد أشار المشرع الجزائري إلى ذلك في المادة 32 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر التي تنص: « يمكن لمحافظ الحسابات أن يطلب من الأجهزة المؤهلة، الحصول في مقر الشركة على معلومات تتعلق بمؤسسات مرتبطة بها أو مؤسسات لها علاقة مساهمة معه » [68].

3- سلطة التحري قبل الغير:

يمكن لمحافظ الحسابات في حالة الحاجة الحصول على معلومات من الغير الذي خدم الشركة من قبل، وهو ماأقرته المادة 229/4 من قانون الشركات الفرنسي[69].

ثانيا- الحق في الإعلام

1-إستدعاء محافظ الحسابات لجمعية المساهمين:

بالرجوع إلى نص المادة 715 مكرر12 من القانون التجاري الجزائري، يتم إستدعاء محافظ الحسابات لكل جمعيات المساهمين، وذلك في أجل ثلاثين يوما قبل إنعقادها [70].

وفي حالة عدم إستدعاءه يعاقب بالحبس من ستة أشهر إلى سنتين وبغرامة من 20.000 دج إلى 200.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط كل من رئيس الشركة أو القائمون بإدارتها حسب المادة 828 من القانون التجاري الجزائري .

---

[67]- راجع في ذلك: YVES Guyon, Op.cit, P.383.

[68]- أنظر في الموضوع: قانون رقم 10-01، المرجع السابق.

[69]- راجع في ذلك : YVES Guyon, Op.cit, P.385.

[70]- راجع : أمر رقم 75-59 ، المرجع السابق.

2- إستدعاء محافظ الحسابات لإجتماعات مجلس الإدارة أو مجلس المديرين:

يدعى محافظ الحسابات لحضور جلسات مجلس الإدارة التي تنظر فيها حسابات الشركة أو أي جلسة أخرى يقرر المجلس دعوته إلى حضورها لإستطلاع رأيه فيما يدخل في إختصاصه من أمور[71]، وهو ماجاءت به المادة 715 مكرر12 من القانون التجاري التي جاء في نصها « يتم إستدعاء محافظ الحسابات لإجتماع مجلس الإدارة أو مجلس المديرين حسب الحالة، الذي يقفل حسابات السنة المالية المنتهية وكذا لكل جمعيات المساهمين » [72].

3- تلقي الوثائق الحسابية:

على مسيري الشركة أن يقدموا لمحافظ الحسابات الوثائق اللازمة التي يحتاجها لإبداء رأيه قبل إنعقاد الجمعية العامة، وحتى يتسنى للمحافظ التأكد من صحة إجراءات دعوة الجمعية للإنعقاد فرض المشرع الجزائري على أعضاء مجلس الإدارة تزويده بالمعلومات التي يطلبها[73]، وهو ماأشار إليه في المادة 33 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر أين يقدم القائمون بالإدارة كل ستة أشهر على الأقل كشف حسابي.

ثالثا- الحق في الأتعاب

يتقاضى مدقق الحسابات أتعابا من الشركة لقاء قيامه بمهامه لديها، ويعود الإختصاص في ذلك إلى الجمعية العمومية للمساهمين وحدها، فلا يجوز تفويض مجلس إدارة الشركة تقدير هذه الأتعاب [74]، ولقد رأينا من قبل أن مؤسسي الشركة يمكنهم تعيين أول مراقب لحساباتها ومن ثم يملكون تحديد أتعابه لحين إنعقاد أول جمعية عمومية عادية للشركة التي تتولى حينئذ ممارسة إختصاصها العام بشأن تعيين مراقب الحسابات وتحديد أتعابه.

---

[71]- أنظر في الموضوع: بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص.59.

[72]- راجع في ذلك: قانون رقم 10-01، المرجع السابق.

[73]- العريني محمد فريد ، الفقي محمد السيد ، المرجع السابق، ص.366.

[74]- البارودي علي، الفقي محمد السيد، القانون التجاري، (الأعمال التجارية، التجار، الأموال التجارية، عمليات البنوك والأوراق التجارية)، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص.438.

وتحدد أتعاب محافظ الحسابات[75] في ضوء ساعات العمل، ودرجة صعوبة العملية، ومقدار الخبرة والمهارة المطلوبة [76]، وهو ماأشارت إليه المادة 37 من القانون رقم 10-01 السابق الذكر التي تنص « تحدد الجمعية العامة أو الهيئة المكلفة بالمداولات، أتعاب محافظ الحسابات في بداية مهمته... لا يمكن لمحافظ الحسابات أن يتلقى أي أجرة أو إمتياز مهما يكن شكله، بإستثناء الأتعاب والتعويضات المنفقة في إطار مهنته... » .

رابعا- الحق في الإستعانة بمساعدين

في حالة وجود ضغط في العمل يمكن الإستعانة بمساعدين ومعاونين متخصصين في المجال لكن يعملون بإسم وتحت مسؤولية محافظ الحسابات[77].

الفرع الثاني

إلتزامات محافظ الحسابات في شركة المساهمة

إن كل الحقوق التي تطرقنا إليها في الفرع الأول تقابلها إلتزامات وهي:

أولا- الإلتزام ببذل عناية الرجل العادي

بالرجوع إلى نص المادة 59 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر فإن محافظ الحسابات يقع عليه إلتزام بأداء مهامه على أحسن وجه، وذلك ببذل عناية الرجل العادي وليس تحقيق نتيجة ويتحمل المسؤولية العامة عن العناية بمهامه بالقيام بها بكل ما يملك من قدرات كالإطلاع على الحسابات والفحص وطلب الحسابات والإضاحات والبحث دون أن يحاسب على النتائج [78].

ولكي يحيط محافظ الحسابات بهذا الإلتزام عليه أن يكون على قدر من المعرفة بالقانون التجاري، والقانون الأساسي للشركة الخاضعة لرقابته وبالقواعد المنظمة لها، ولتأدية هذا الإلتزام عليه القيام

---

[75]- في موضوع أتعاب محافظ الحسابات راجع:

- قرار مؤرخ في 09 أكتبر سنة 1993، يتضمن تحديد أتعاب مندوبي الحسابات، ج ر عدد 30 صادر في 15 -05- 1994.

- قرار مؤرخ في 07 نوفمبر سنة 1994، يتضمن سلم أتعاب محافظي الحسابات، ج ر عدد 14 صادر في 12- 03- 1995.

[76]- راجع في ذلك: تعيين محافظ الحسابات، المرجع السابق، ص.ص.3 و4.

[77]- راجع في ذلك: بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص.57.

[78]- راجع في ذلك: قانون رقم 10-01، المرجع السابق.

بأمرين:

1-إحترام القواعد والإجراءات التي نص عليها القانون والنظام الأساسي للشركة:

أكد المجلس القومي الفرنسي، لمحافظ الحسابات فحص دفاتر الشركة والتحقق من إنتظامها وسلامة القيود المدرجة بها وفقا لما يراه مناسبا، وبالتالي كل محافظ يتقاعس عن أداء مهامه يكون قد أخل بواجبه القانوني الذي يفرض عليه بذل العناية التي تستوجبها أصول المهنة، وإلا إعتبر خطأ مهني يستوجب تعويض.

2- مراعاة الأصول الفنية المتعارف عليها:

نعلم بأن إلتزام محافظ الحسابات في مواجهة عملائه لايزيد عن كونه إلتزام ببذل عناية فنية معينة تفرضها أصول المهنة التي ينتمي إليها، فعليه الإلتزام بالسلوك المهني المنتظر منه ولا يجوز له أن يخطئ فيما إستقرت عليه أصول مهنته، ومن ثم الخروج عن هذا السلوك يعتبر خطأ لايغتفر [79].

ثانيا- الإلتزام بمسك ملف خاص بالشركة الخاضعة لرقابته

يقع إلتزام على محافظ الحسابات بالإحتفاظ على ملفات الحسابات التي قام بها، حيث يرتبها وينظمها أين يسهل العودة إليها بسرعة، ويحتفظ بها لمدة طويلة، وهو ماأقره المشرع الجزائري في المادة 40 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر التي جاء في نصها « يتعين على محافظ الحسابات الإحتفاظ بملفات زبائنه لمدة عشر سنوات إبتداء من أول يناير الموالي لأخر سنة مالية للعهدة » [80].

ثالثا- الإلتزام بالمحافظة على السر المهني

يعتبر السر المهني من أكبر الإلتزامات التي تقع على عاتق محافظ الحسابات، فهو من حقه أن يعلم بكل صغيرة وكبيرة عن الشركة وحساباتها، ولكن عليه عدم إفشاءها وهو مانصت عليه المادة 233 من قانون الشركات الفرنسي[81].

---

[79]- راجع في الموضوع: بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص.ص. 59-61.

[80]- راجع في ذلك: قانون رقم 10-01، المرجع سابق.

[81]- راجع ذلك: GUYON Yves, Op.cit, P.386 .

والمشرع الجزائري بدوره لم يغفل عن ذلك، حيث نص في المادة 715مكرر13/3 من القانون التجاري الجزائري « يعرض مندوب الحسابات...، فإن مندوب الحسابات ومساعديهم ملزمون بإحترام سر المهنة فيما يخص الأفعال والأعمال والمعلومات التي إطلعوا عليها بحكم ممارسة وظائفه» ، وأضافت المادة 1/71 من القانون رقم 10-01 التي تنص « يتعين على الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد كتم السر المهني ... » [82] حيث ألزم مندوبي الحسابات ومساعديهم بالحفاظ على السر المهني فيما يخص الأفعال والأعمال والمعلومات التي إطلعوا عليها بحكم ممارسة مهنتهم، وإلا فرضت عليهم العقوبات المنصوص عليها في المادة 301، 302 من قانون العقوبات [83].

رابعا- الإلتزام بعدم التدخل في أعمال الإدارة والتسيير

محافظ الحسابات مهمته هي الرقابة على حسابات الشركة، فليس له الحق في التدخل في شؤون الإدارة والتسيير، ولا يمكن أن يكون مسؤول على الشركة حسب المادة 2/228 من قانون الشركات الفرنسي [84].

والمشرع الجزائري بدوره نص على ذلك في المادة 23 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر، والمادة 715مكرر4 من القانون التجاري التي تنص « تعين الجمعية العامة العادية للمساهمين مندوبا للحسابات ...وتتمثل مهمتهم الدائمة، بإستثناء أي تدخل في التسيير...» ، حيث حدد مهام محافظ الحسابات وإستثنى عملية التسيير[85].

خامسا - الإلتزام بتقديم الضمان والتأمين

بالرجوع إلى نص المادة 75 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر، نجد أنه على محافظ

---

[82]- راجع في الموضوع: قانون رقم10-01، المرجع السابق.

[83]- في العقوبات المفروضة على من يفشي السر المهني راجع: أمر رقم 66-156،معدل ومتمم، مؤرخ في 08 جوان سنة 1966، يتضمن قانون العقوبات الجزائري، ج ر عدد 49 صادر في 11- 06- 1966، www.joradp.dz

[84]- راجع : GUYON Yves , Op.cit, P.386.

[85] - راجع في ذلك: قانون رقم 10-01، المرجع السابق، راجع أيضا: أمر رقم 75-59، المرجع السابق.

الحسابات أن يقوم بإكتتاب عقد التأمين لضمان مسؤوليته المدنية التي يمكن أن يتحملها أثناء ممارسة مهنته، حيث يقوم هذا العقد الذي تحرره الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات[86] بضمان النتائج المالية للمسؤولية المدنية التي يتحملها محافظ الحسابات[87].

سادسا- الإلتزام بإخطار وكيل الجمهورية بالأعمال التي إطلع عليها

على مندوب الحسابات إطلاع وكيل الجمهورية بالأفعال الجنحية التي إطلع عليها [88].

سابعا- الإلتزام بإعلام أجهزة الإدارة بالأعمال التي قام بها

بالعودة إلى نص المادة 715 مكرر10 من القانون التجاري الجزائري، فإنه على مندوب الحسابات إعلام مجلس الإدارة أو مجلس المديرين أو مجلس المراقبة بما يلي:

- عمليات المراقبة والتحقيق التي قام بها ومختلف عمليات السير التي قام بها.
- مناصب الموازنة والوثائق الأخرى المتعلقة بالحسابات التي يرون ضرورة إدخال تغيرات عليها بتقديم كل الملاحضات الضرورية حول الطرق التقييمية المستعملة في إعداد الوثائق.
- المخالفات والأخطاء التي قد يكتشفها.
- النتائج التي تسفر عنها الملاحظات والتصحيحات أعلاه والخاصة بنتائج السنة المالية مقارنة بنتائج السنة المالية السابقة [89].

---

[86]- بالنسبة للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات فهي: هيئة مكلفة بتنظيم المهنة وحسن ممارستها، وتقوم بالدفاع على كرامة أعضائها وإستقلاليتهم، والسهر على إحترام قواعد المهنة وأعرافها، وتقوم بإعداد مدونة لأخلاقيات المهنة، كما تبدي رأيها في كل المسائل المرتبطة بهذه المهنة، راجع في ذلك: قانون رقم 10-01، المرجع السابق، راجع أيضا:

- مرسوم تنفيذي رقم 11-26 مؤرخ في 27 جانفي سنة 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره، ج ر عدد07 صادر في 01 -02-2011.
- مرسوم تنفيذي رقم 11-27 مؤرخ في 27 جانفي سنة 2011، يحدد تشكيلة اللجنة الخاصة المكلفة بتنظيم إنتخابات المجالس الوطنية للمصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، ج ر عدد 07 صادر في 01 -02- 2011.

[87]- راجع في ذلك، قانون رقم 10-01، المرجع السابق

[88]- فضيل نادية، المرجع السابق، ص.336.

[89]- راجع في الموضوع: أمر رقم 75-59، المرجع السابق.

الفصل الثانـي

مـهام محـافظ الحسابات والمسؤولية المترتبة على الإخلال بـها

يرتكز دور محافظ الحسابات في شركة المساهمة على ممارسة عدة مهام طوال السنة المالية، كالمراقبة التي تعتبر المهمة الأساسية التي يقوم بها إلى جانب بعض المهام الأخرى منها ما هو خاص ومنها ما هو إستثنائي، فعليه مراعاتها والسهر على حسن تنفيذها، وفقا لبرنامج مسطّر.

كما أن مهنة محافظ الحسابات بإعتبارها مهنة حرة تخضع إلى قيود وأحكام تنظمها وتعاقب كل من يقوم بمخالفتها بحسب نوع الخطأ المرتكب، فطبيعة الخطأ يحدّد طبيعة المسؤولية التي تقع على المحافظ سواء كانت مدنية أم تأديبية أم جنائية.

وعلى هذا الأساس قسمنا دراسة هذا الفصل إلى مبحثين، (مضمون مهام محافظ الحسابات في شركة المساهمة) المبحث الأول، (مسؤولية محافظ الحسابات) المبحث الثاني.

المبحث الأول

مضمون مهام محافظ الحسابات

تهدف مهام محافظ الحسابات في شركة المساهمة إلى حماية مصلحة الشركة والمساهمين والغير، لأنها تنصب على جانب حساس وهي حسابات الشركة التي تشكل قوّة الشركة.

وبصفة عامة يجب عليه رقابة الوضعية المحاسبية والمالية لها، بمعنى يجب عليه أن يحترم واجباته تجاه شركة المساهمة ما يمكنه من تأدية مهامه في أحسن الظروف لتفادي الوقوع في الأخطاء والضغط الممكن أن يفرضه عليه أعضاء شركة المساهمة .

وبالإضافة إلى مهمة المراقبة التي يقوم بها في شركة المساهمة، أصبح المحافظ يقوم بمهام أخرى نتجت عن إتساع مجال تدخله وكذلك نظرا للحاجة الماسة إلى خدماته.

وعلى هذا الأساس سنقوم بتقسيم هذا المبحث إلى مطلبين، المهام العادية (المطلب الأول) والمهام الخاصة والإستثنائية (المطلب الثاني) .

المطلب الأول

المهام العادية لمحافظ الحسابات

إن لمحافظ الحسابات مهام عديدة ومتنوعة، لكن لديه مهام تقليدية دائمة وهي :

الفرع الأول

فحص صحة الحسابات وإنتظامها

ليقوم محافظ الحسابات بمراقبة وتدقيق حسابات شركة المساهمة ومطابقتها للوضعية المالية للشركة، عليه البحث بصورة خاصة في دفاترها والتأكد أنها خالية من أية غش [99] .

ويقصد بإنتظام الحسابات هو أن النتائج المتوصل إليها كانت بإتباع طرق نصت عليها القوانين والتنظيمات.

أما بالنسبة لصحة الحسابات فيقصد بها مدى تطابقها للأعمال التي قامت بها خلال السنة المالية، فتكون خالية من كل غش أو تدليس[100].

لقد بيّن المشرع الجزائري هذه المهمة في القانون رقم 10-01 السالف الذكر وذلك في المادة 23/1 منه، على محافظ الحسابات التأكد من أن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة لحسابات السنة المنصرمة.

حيث يقوم بفحص الوثائق الحسابية الأساسية كالميزانية، وحسابات النتائج والجرد، والتحقق من موجودات وديون الشركة [102]، ويجب أن تكون معدة وفقا للمخطط المحاسبي الوطني.

كما يقوم محافظ الحسابات بالمصادقة على صحة وإنتظام الحسابات المدعمة والمدمجة في صورتها الصحيحة وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار حسب المادة 24 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر، ولهذا

---

[99]– أنظر: البستاني سعيد يوسف ، قانون الأعمال والشركات، الطبعة الثانية، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2008، ص.415.

[100]– راجع في ذلك:

MERLE Philippe, *Droit commerciale,(Sociétés commercials)*, 8éme Ed, Dalloz, Paris, 2001, P.515.

[102]–راجع في ذلك: MERLE Philippe, Op.cit, P.544.

أعطى المشرع الجزائري في المادة 32 من نفس القانون، لمحافظ الحسابات طلب من القائمين بالإدارة معلومات تتعلق بمؤسسات مرتبطة بها أو مؤسسات أخرى لها علاقة مساهمة معها.

الفرع الثانى

مراقبة المعلومات الواردة في التقرير الذى يقدمه المسيرون

على محافظ الحسابات مراقبة وتدقيق جميع المستندات والوثائق الحسابية المقدمة من قبل مجلس الإدارة، وهو ما نص عليه المشرع الجزائري في المادة 23/2 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر، أين يفحص الحسابات ومدى مطابقتها للمعلومات الموجودة في التقرير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص[104].

وأضافت المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري أنه على محافظ الحسابات التدقيق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة أو مجلس المديرين، وذلك لأنه بإمكانهم أن يقدموا معلومات خاطئة [105].

الفرع الثالث

تقدير شروط إبرام الإتفاقيات التي تبرمها الشركة

بالرجوع إلى نص المادة 23/4 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر، يقوم محافظ الحسابات بتقدير شروط إبرام الإتفاقيات التي تبرم بين الشركة المراقبة والشركات التابعة لها، وكذا المبرمة مع المؤسسات والهيئات التي يكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المراقبة مصالح مباشرة أو غير مباشرة.

كما نعرف أن شركة المساهمة لها نوعين من الإدارة، فإذا كانت الإدارة من طرف مجلس الإدارة فإنه تعتبر الإتفاقيات المبرمة بين الشركة وأحد القائمين بإدارتها باطلة، إلا بعد إستأذان الجمعية العامة مسبقا، وبعد تقديم تقرير من محافظ الحسابات حسب المادة 628 من القانون التجاري الجزائري، أما إذا كانت الإدارة من طرف مجلس المديرين فإنه على رئيس مجلس المراقبة أن يشعر محافظ الحسابات بكل الإتفاقات، أين يقوم بإعداد تقرير حولها ويقدمه إلى الجمعية

---

[104]- البستاني سعيد يوسف ، المرجع السابق، ص.415 .

[105]- راجع في الموضوع: أمر رقم 75-59، المرجع السابق.

العامة التي تبت فيه حسب المادة 672 من القانون التجاري الجزائري .

وتكون هذه الإتفاقيات المبرمة بمصادقة الجمعية العامة صحيحة وتنتج أثارها في مواجهة الغير ما لم تبطل بالتدليس، وفي حالة ما إذا سببت هذه الأخيرة أضرارا للشركة، يقع العبئ على المسيرين، وفي حالة الإقتضاء على الأعضاء الآخرين[107] .

ومنه نستنتج بأن دور محافظ الحسابات في هذه الإتفاقيات مهم جدا لأنه بناء على تقريره تأذن الجمعية العامة بإبرام هذه الاتفاقيات .

الفرع الرابع

تقديم تقرير سنوي عن أعمال الشركة

يصدر محافظ الحسابات في نهاية عمله تقريرا يوضح فيه رأيه عن عدالة تمثيل القوائم المالية للمركز المالي ونتائج الأعمال لتلك الفترة، ويتم صياغته بتعبير ومفردات مهنية منتقاة [108].

ويعد هذا التقرير هو المنتوج النهائي للعمل الحقيقي الذي قام به، والذي يستغرق فيه وقتا طويلا ومجهودات كبيرة، ويمثل رسالة الإتصال التي يطلع عليه مختلف الأطراف المستخدمة للقوائم المالية [109].

بمعنى يقوم بوضع تقرير سنوي عن أعمال الشركة، وعن موازنتها[110]، وعن مركزها المالي وهو ما أشارت إليه المادة 25 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر[111].

---

[107]- راجع في ذلك: أمر رقم 75-59، المرجع السابق.

[108]- راجع: مصطفى كمال طه، الشركات التجارية، (الأحكام العامة في الشركات: شركات الأشخاص، شركات الأموال، أنواع خاصة من الشركات) ، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 2000، ص.392.

[109]- وسن عبد الصمد نجم الجعفري، "دور محافظ الحسابات ومسؤوليته في تلبية إحتياجات مستخدمي القوائم المالية" ، المعهد العربى للمحاسبين القانونيين، بغداد، 2002، ص.16،
www.pgiafs.uo bagh DAD.edu.iq

[110]- الفقي محمد السيد ، المرجع السابق، ص.356.

[111]- راجع: أمر رقم 10-01، المرجع السابق.

أولا – المتطلبات الواجب توفرها لإعداد التقرير

1-عناصر التقرير

لم ينص المشرع الجزائري على العناصر الواجب توفرها في التقرير الذي يعده محافظ الحسابات، ولكن بالعودة إلى ما جاء في المعيار الدولي لتقرير محافظ الحسابات رقم 700 الصادرة عن لجنة المعايير المحاسبية الدولية نجد العناصر التالية:

– عنوان التقرير: يجب أن يعنون بمصطلح (تقرير محافظ الحسابات)، وذلك لتمييز تقريره عن تقارير الآخرين كتقرير مدير الشركة.

– الجهة التي يوجه إليها التقرير: يجب توجيه التقرير بشكل مناسب وحسب ظروف التدقيق والأنظمة المحلية، أين يوجه التقرير عادة إلى المساهمين أو إلى مجلس الإدارة للشركة المراقبة.

– تاريخ التقرير: حيث يؤرخ التقرير بتاريخ إكتمال عملية التدقيق، وذلك لإبلاغ القارئ بأن المحافظ قد أخذ بعين الإعتبار تأثير الوقائع والمعاملات ذات التأثير على القوائم المالية وعلى التقرير والتي حدثت ووصلت إليه لغاية ذلك التاريخ .

– توقيع محافظ الحسابات: يجب أن يكون التقرير موقعا وإلا وقع باطلا، ويكون موقعا من طرف محافظ الحسابات بإسمه ويكون مقرونا برقم مسجل خاص به، أما إذا كان للشركة أكثر من محافظ للحسابات فإنه سيوقع التقرير من جميعهم، كما يمكن أن يوقع بإسم الشركة لأن الشركة مسؤولة عن عملية التدقيق .

– يجب أن ينص التقرير بشكل واضح على رأي محافظ الحسابات فيما إذا كانت القوائم المالية تعبر بصورة حقيقية وعادلة عن حالة الشركة، ويشير إذا كانت القوائم المالية ملتزمة بالمتطلبات القانونية.

– يجب أن يتضمن التقرير إسم موقع معيّن وعادة ما يكون المدينة التى يدير فيها محافظ الحسابات مكتبه [112].

– إسم الشركة التي يمارس عليها الرقابة .

---

[112]– وسن عبد الصمد نجم الجعفري، المرجع السابق، ص.19 و 20.

-تحديد الفترة التي يتناولها التقرير[113].

2-جزاء تخلف التقرير

إن من مهام محافظ الحسابات هو إعداد تقرير، ولهذا إستقر القضاء الفرنسي في قانون الشركات رقم 66-537 بأن تقرير محافظ الحسابات يعد منعدما إذا كان ناقصا أي لا يتضمن كافة العناصر التي بيناها سابقا، أو إذا كان غامضا أي غير مفهوم، أو كانت دون توقيع، كما قضى بأن الإتفاقيات المبرمة دون تقرير محافظ الحسابات فإنها باطلة.

إذا لم يضع المحافظ تقريره تحت تصرف المساهمين في المدة المحددة قانونا قبل إنعقاد الجمعية العامة، فإن بطلان قرارات الجمعية العامة تكون جوازية للمحكمة إذا تبيّن لها أن عدم مراعاة الميعاد القانوني ألحق ضرر بالمساهمين، حيث لم يتح لهم الوقت الكافي للإطلاع عليه مما أفسد تصويتهم في الجمعية العامة [114].

ثانيا -أنواع تقرير محافظ الحسابات

1-التقرير العام

بعد أن ينتهي محافظو الحسابات من مراقبة أعمال الشركة وكذا فحص صحة حساباتها فإنهم في الأخير يقدمون تقريرا للجمعية العمومية عن حالة الشركة[115]، وإن هذا التقرير يتضمن:

- ما إذا كانت حسابات الشركة أو فروعها منتظمة.

- ما إذا كانت ميزانية الشركة من أصول وخصوم متفقة مع الحسابات، وتعبر عن المركز المالي الحقيقي للشركة.

- يجب أن يوضح مدى إتفاق الجرد السنوي في السنة السابقة للأصول المرعية .

- مدى أمانة التقرير المقدم من مجلس الإدارة للجمعية العامة وتطابقه مع ماهو وارد في دفاتر الشركة [116].

---

[113]- أنظر: بن جميلة محمد، المرجع السابق،ص.94.

[114]- راجع في ذلك: المرجع نفسه، ص.95.

[115]- البستاني سعيد يوسف ، المرجع السابق، ص.416.

[116]-أبو زيد رضوان،الشركات التجارية في القانون المصرى المقارن، دار الفكر العربي،القاهرة،1992،ص.687.

– يبين كذلك ما إذا كانت هناك مخالفات لأحكام نظام الشركة أو لأحكام القانون خلال السنة المالية ومدى تأثيرها في نشاط الشركة ومركزها المالي[117].

وفي الأخير وكخلاصة حول التقرير العام، فإنه يجب أن يتضمن نتائج الرقابة التي أجراها ويعتبر التقرير العام الوثيقة الأكثر أهمية، ولهذا لمحافظ الحسابات توخي الحيطة والحذر والدقة عند إعداد هذا التقرير، كما أنه مسؤول عن صحة البيانات الواردة في تقريره بإعتباره وكيل عن المساهمين[118].

وبالعودة إلى نص المادة 715 مكرر 12 من القانون التجاري الجزائري، فإنه من حق المساهمين مناقشة تقرير محافظ الحسابات وما ورد فيه، ولهذا يجب إستدعاء محافظ الحسابات إلى إجتماع مجلس الإدارة أو مجلس المديرين، حتى يتسنى له إستفسار المسائل التي يتعذر على المساهمين فهمها[119]، وإلا فإنه يعاقب مسيّري الشركة الذين لم يعملوا على إستدعاء محافظ الحسابات إلى إجتماع جمعية المساهمين بالحبس من ستة أشهر إلى سنتين وغرامة مالية من 20000 دج إلى 200.000 دج أو إحدى هاتين العقوبتين[120].

2–التقرير الخاص

بالإضافة إلى التقرير العام، فإن القانون فرض على محافظي الحسابات إعداد وتقديم تقارير خاصة إلى الجمعية العامة للمساهمين وهي تقدم بصفة مستقلة، وأن يحرر بصفة مميزة عن التقرير العام [121].

أ–حالات رفع التقرير الخاص

نص المشرع الجزائري في المادة 25 من القانون رقم 10–01 السالف الذكر على الحالات التي يقدم فيها محافظ الحسابات تقريرا خاصا وهي:

---

[117]– أنظر: المادة 715 مكرر 13 من أمر رقم 75–59، المرجع السابق.

[118]– راجع: أبو زيد رضوان، المرجع السابق، ص.687.

[119]– راجع: أمر رقم 75–59، المرجع السابق.

[120]– راجع في الموضوع: المادة 828، المرجع نفسه.

[121]– راجع في ذلك: البستاني سعيد يوسف ، المرجع السابق، ص.416.

– التقرير الخاص بالإتفاقيات المنظمة، والهدف منه هو ضمان حصول المساهمين على المعلومات الصحيحة المتعلقة بهذه الإتفاقية المرخصة من طرف المجلس .

– التقرير الخاص حول تفاصيل أعلى خمس تعويضات.

– التقرير الخاص حول الإمتيازات الممنوحة للمستخدمين.

– التقرير الخاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو حسب الحصة الإجتماعية.

– التقرير الخاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على إستمرار الإستغلال.

ب–الجهة التي يرفع إليها التقرير الخاص

ترفع التقارير الخاصة التي يعدها محافظ الحسابات بعضها إلى الجمعية العامة العادية وبعضها الأخر إلى الجمعية العامة الغير عادية .

–التقارير المرفوعة إلى الجمعية العامة العادية للمساهمين

ومن التقارير الخاصة التي ترفع إليها الإتفاقيات التي تبرم بين الشركة وأحد مؤسسيها أو أحد أعضاء مجلس إدارتها، إصدار السندات، المبالغ المدفوعة إلى مدراء الشركة .

–التقارير المرفوعة إلى الجمعية العامة غير العادية للمساهمين

وهي في حالة زيادة رأسمال الشركة، تخفيض رأسمال الشركة ، تحول شركة المساهمة [123] .

المطلب الثاني

المهام الخاصة والإستثنائية لمحافظ الحسابات

إن محافظ الحسابات بالإضافة إلى المهام العادية، لديه مهام أخرى والتي قسمناها إلى مهام خاصة وأخرى إستثنائية، وعليه تنفيذها على أحسن وجه، وهي ماسنعرضه في فرعين هما:

الفرع الأول

المهام الخاصة لمحافظ الحسابات

وتتمثل المهام الخاصة لمحافظ الحسابات في مهام الإعلام، ومهام أخرى متعلقة بالمراقبة

---

[123]– بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص.ص.106–110.

أولا–المهام المتعلقة بالإعلام

إن محافظ الحسابات يقوم بمهمة الإعلام، وهي ذات أهمية بالغة، لأنها توضح العديد من المسائل وهي :

1–إعلام المساهمين

يقوم محافظ الحسابات بإعلام المساهمين بكل شيء يحدث تغيير في الشركة[124]، حيث يعلمهم بالإتفاقيات المبرمة بين الشركة وأحد مسيريها، ويطلعهم كذلك بالمبلغ الإجمالي الذي صادق عليه وأصحاب الأجور الخمس الكبيرة في الشركة قبل إنعقاد الجمعية العامة بمدة 15 يوم حسب المادة 680/3 من القانون التجاري[125].

2–إعلام الجهاز الإداري

يقوم محافظ الحسابات بإطلاع مجلس الإدارة أو مجلس المديرين، بالأخطاء التي إكتشفها عند فحصه، وينبههم في حالة عدم إنتظام الحسابات [126]، وهو ماأشار إليه المشرع الجزائري في المادة 715 مكرر 10 من القانون التجاري الجزائري[127].

3–إعلام الجمعية العامة والنيابة العامة

حسب المادة 715 مكرر 13 من القانون التجاري الجزائري، فإنه على محافظ الحسابات إطلاع الجمعية العامة والنيابة العامة بالأخطاء والجرائم المرتكبة من طرف المسيرين[128].

ثانيا–المهام المتعلقة بالمراقبة

وتتمثل في مهمة الإنذار وإستدعاء الجمعية العامة ومراقبة الحياة الإجتماعية للشركة

1–مهمة الإنذار

وهي مهمة جديدة مقارنة بالمهن الأخرى أين ظهرت في القانون 84–148 المتعلق بالوقاية

124– راجع في ذلك: MERLE Philippe, FAUCHON Anne, Op.cit, P.594.

125– أنظر: أمر رقم 75–59، المرجع السابق.

126– أنظر: MERLE Philippe, FAUCHON Anne, Op.cit, P.594.

127– راجع: أمر رقم 75–59، المرجع السابق.

128– المرجع نفسه.

من الصعوبات التي تواجه المؤسسات[129]، التي تهدف إلى إعلام المسيرين والمساهمين بخطورة الوضع الذي تمر به الشركة لأخذ الإحتياطات اللازمة لمواجهته، وعدم توقف نشاط وإنتاج الشركة وهو ماأشار إليه المشرع الجزائري في المادة 23/4 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر، أين جاء فيها على محافظ الحسابات إعلام المسيرين والمساهمين بكل نقص يكتشفه من شأنه إحداث عرقلة لنشاط الشركة.

2-إستدعاء الجمعية العامة

يجوز للمحافظ دعوة الجمعية العامة للإنعقاد، وذلك في حالات تراخي مجلس الإدارة عن دعوتها[131]، وهو ماأشار إليه المشرع الجزائري في المادة 715 مكرر 11 من القانون التجاري الجزائري، وذلك في حالة طلب محافظ الحسابات توضيحات من مجلس الإدارة أو من مجلس المديرين ولم يرد عليه أو كان الرد ناقصا، جاز له طلب إستدعاء الجمعية العامة لمداولة ومناقشة كل ملاحظة إستنتجها.

3-مراقبة الحياة الإجتماعية للشركة

يقوم محافظ الحسابات بمراقبة الحياة الإجتماعية للشركة، وذلك عن طريق حرصه على بعض الأمور، كحرصه على المساواة بين المساهمين بإعتبار أن المساواة هي روح الشركة، وللحد من تعسف كبار المساهمين على صغار المستثمرين والمساهمين [133].

الفرع الثاني

المهام الإستثنائية لمحافظ الحسابات

إن محافظ الحسابات لا يتوقف عمله على مراقبة حسابات الشركة أو الإعلام بل تمتد إلى أكثر من ذلك، إذ هناك مهام تتطلب الخبرة والكفاءة، وبإعتبار محافظ الحسابات من إلتزاماته الحفاظ على السر المهني، ولهذا يمكن تعيينه كمحافظ للحصص أو كمحافظ للأقلية.

---

[129]- أنظر: MERLE Philippe, FAUCHON Anne, Op.cit. p.598.

[131]- دويدار هاني محمد ، التنظيم القانوني للتجارة، (نظرية الأعمال التجارية، نظرية التاجر، موجبات التجار القانونية، المؤسسة التجارية، الشركات التجارية) ، دار مجد، بيروت، 1997، ص.576.

[133]- أنظر: بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص.ص. 76 و 77.

أولا–محافظ الحصص

يعتبر محافظ الحصص الشخص الذي يقوم بتقييم الحصص العينية المقدمة من الشركاء سواء كانت مادية أو معنوية، ويتم تعيينه في حالة تأسيس الشركة عن طريق اللجوء العلني للإدخار بقرار قضائي بناء على طلب أحد المؤسسين، ويقوم بإعداد تقرير يقيم فيه الحصة العينية التي تقع على مسؤوليته، ويقوم بإيداعه لدى المركز الوطني للسجل التجاري، وكذا وضعه بمقر الشركة لتقوم الجمعية التأسيسية بالمصادقة عليه ولا يجوز تعديل التقدير إلا بموافقة مكتتبي الأسهم وإلا عدت الشركة غير مؤسسة، هذا ما أشارت إليه المادة 601 من القانون التجاري الجزائري.

أما إذا كان التأسيس دون اللجوء العلني للإدخار [134]، حيث يقوم محافظ الحصص بإعداد تقرير يقوم فيه بتقييم الحصة تحت مسؤوليته ويقدمه للمساهمين حسب المادة 608 من القانون التجاري الجزائري [135] .

وفي حالة الزيادة في رأسمال الشركة، فالتعيين يكون بقرار قضائي بناء على طلب رئيس مجلس الإدارة أو مجلس المديرين، ويقوم محافظ الحصص بتقديم تقريره قبل إنعقاد الجمعية العامة بثمانية أيام للمساهمين حسب المادة 707 من القانون التجاري .

أما في حالة إندماج الشركة أو إنفصالها فإنه في هذه الحالة لا يعين محافظ حصص أخر بل يستعان بمحافظ الحصص للشركة المدمجة أو المنفصلة، الذي يعد تقريره بصفة سليمة بمعنى دون غش كأن يعطي قيمة أكثر من قيمتها الحقيقية، هذا ما أشارت إليه المادة 753 من القانون التجاري[136] ، وإلا تعرض لعقوبة السجن من سنة إلى خمس سنوات وبغرامة مالية من 20.000 دج إلى 200.000 دج، أو إحداهما[137].

---

[134]– المشرع الجزائري في هذه الحالة لم ينص على كيفية تعيين محافظ الحصص، ولكن يمكن الأخذ بالحالة الأولى، أي عن طريق قرار قضائي بناء على طلب أحد المؤسسين.

[135]– راجع في ذلك: أمر رقم 75–59، المرجع السابق.

[136]– المرجع نفسه.

[137]– راجع: نص المادة 807، المرجع نفسه.

ثانيا- محافظ الأقلية

سيتم دراسة محافظ الأقلية[138] بناء على القانون الفرنسي بما أن المشرع الجزائري لم ينص عليه لا في القانون التجاري ولا في قوانين خاصة.

بالرجوع إلى نصوص المواد 225 و226 من قانون الشركات الفرنسي، يتبين أنها أعطت للمساهمين الذين يشكلون الأقلية في حالة شكهم في أعمال الإدارة أو الحسابات اللجوء إلى القضاء من أجل تعيين خبير لتفحص الملاحظات التي قدموها، حيث يساهم في الحد من الأثار الضارة للتسيير السيئى للشركة والكشف عن الأخطاء والأخطار التي تهدد وجودها، وإخطار المساهمين بما توصل إليه من أجل إتخاذ الإجراءات الضرورية لمواجهة التصرفات الضارة بالشركة.

وحسب المادة 226 من قانون الشركات الفرنسي، يتم تعيين محافظ الأقلية بطلب من المساهمين الذين يمثلون 10% من رأسمال الشركة على الأقل، وهو ماأقرت به محكمة النقض الفرنسية التي لم تقبل طلب مجموعة من المساهمين في تعيين محافظ الأقلية لأنهم لا يمثلون 10% من رأسمال الشركة، كما يمكن طلب تعيين محافظ الأقلية من طرف لجنة عملية البورصة ومن طرف لجنة المؤسسة للشركة، ويقدم الطلب أمام رئيس المحكمة التجارية الذي له السلطة التقديرية في تعيينه من عدمه، وفي حالة تعيينه يحدد له المهمة المكلف بها وكذا تحديد أتعابه التي تقع على الشركة أو من طلب تعيينه، وتنحصر مهام محافظ الأقلية في تقديم تقرير حول عمليات متعلقة بالتسيير فقط، وله عند تعيينه سلطة التحري والتفتيش والإطلاع على الوثائق التي يراها ضرورية لأدائها، وفي حدود المهام المكلف بها.

وفي النهاية يعد محافظ الأقلية تقريرا خاصا حول العملية المكلف بها ويقدمه لموجه الطلب وإلى لجنة الشركة وإلى الوزير العمومي وإلى محافظ الحسابات، ويلحق هذا التقرير بتقرير محافظ الحسابات الذي يقدمه بدوره إلى الجمعية العامة، وإلى المساهمين للإطلاع عليه [139].

---

[138]- ظهرت فكرة إقامة خبير الأقلية في وقت مناقشة قانون الشركة الفرنسي رقم 66-537، أين إقترح برلمانيون أنه بإستطاعة المساهمين الذين يشكلون الأقلية طلب تعيين محافظ أقلية للدفاع عن حقوقهم، راجع: بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص.84.

[139]- المرجع نفسه، ص. ص.84-86.

المبحث الثاني

مسؤولية محافظ الحسابات

إن مسؤولية محافظ الحسابات تتلخص بأن يقوم بتدقيق حسابات الشركة وفحص البيانات المالية وإبداء رأيه الفني المحايد كخبير في مدى دلالة هذه القوائم على عدالة المركز المالي للشركة وعلى نتيجة أعمالها، فالمدقق يفترض أن يكون خبيرا في شؤون التدقيق والمحاسبة، ولذلك فإن رأيه في القوائم المالية هو رأي مهني، وبالتالي يجب أن يكون تدقيقه للبيانات المالية مبنيا على أساس علمي وعملي سليم .

ونستنتج مما سبق أن المدقق يجب عليه أن يبذل الجهد والعناية المهنية المعقولة في الحصول على المعلومات التي تمكنه من إبداء رأيه المهني في البيانات المالية، ولا شك أن إخلال المحافظ بواجباته ومسؤولياته المهنية أو عدم وفائه بها على الوجه الذي يتوقعه مجتمع المال والأعمال تترتب عليه عدة أنواع من المسؤولية التي يمكن تلخيصها بما يلي، المسؤولية المدنية والتأديبية (المطلب الأول)، والمسؤولية الجنائية (المطلب الثاني).

المطلب الأول

المسؤولية المدنية والتأديبية

إن الخوف من العقوبة هي وسيلة تجعل الرقابة فعالة، ونظرا للأهمية البالغة التي يكتسبها محافظ الحسابات، بإعتباره الوسيلة الفعالة للرقابة الخارجية لشركة المساهمة، وللإستقلالية الكبيرة الممنوحة له، لابد من وضع له قوانين يلتزم بها، وفي حالة مخالفتها أثناء مهامه وتسبب بضرر للشركة أو للغير فإنه يسأل مدنيا، كما يمكن مساءلته تأديبيا في حالة مخالفته لإلتزاماته وواجباته القانونية.

حيث سنتعرض في هذا المطلب إلى المسؤولية المدنية(الفرع الأول)، والمسؤولية التأديبية (الفرع الثاني)، وهي كالتالي:

الفرع الأوّل

المسؤولية المدنية

تقوم المسؤولية المدنية إذا لم يوفي الشخص بتعهد إلتزم به، أو إذا أخل بواجب من الواجبات التي يفرضها القانون المدني، بحيث يعتبر الإخلال بها خطأ مدني جزاءه الحكم بالتضمين وبالتعويض [140]، ولقد خصص المشرع الجزائري مواد قانونية لدراسة المسؤولية المدنية من المادة 124 إلى 140 من التقنين المدني الجزائري، حيث تنص المادة 124 من التقنين المدني الجزائري على أنه:« كل فعل أيا كان يرتكبه الشخص بخطئه، ويسبب ضررا للغير يلتزم من كان سببا في حدوثه بالتعويض » [141].

وتنقسم المسؤولية المدنية إلى مسؤولية تقصيرية تترتب بحكم القانون، ومسؤولية عقدية تترتب

---

[140]– قزمان منير، التعويض المدني في ضوء الفقه والقضاء، (أنواع المسؤولية، الأحكام العامة، إثبات ونفي أركان المسؤولية، النصوص القانونية بالمقارنة بالتشريعات العربية، أحكام النقض) ، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2006، ص.7.

[141]– راجع في ذلك: أمر رقم 75–58 مؤرخ في 26 سبتمبر سنة 1975، يتضمن التقنين المدني، ج ر عدد 78 صادر في 30–09–1975، معدل ومتمم، www.joradp.dz

عند الإخلال بإلتزام ناشئ عن العقد[142]، والمسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات تتحدّد وفقا للقوانين الخاصة التي تنظم هذه المهنة، لذا على المحافظ بذل عناية الرجل العادي، وإلاّ كان مسؤولا قبل الشركة أو الغير أو المساهمين بالتعويض عن ما أصابهم من ضرر نتيجة لتصرفاته المبنية على الخطأ [143]، وهو ما أشار إليه المشرّع الجزائري في المادة 61 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر أين يكون مسؤولا عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأدية مهامه.

سوف نتطرق في هذا الفرع إلى شروط قيام المسؤولية المدنية والنظام القانوني لها.

أولا-شروط قيام المسؤولية المدنية

لم يتطرق المشرع الجزائري إلى شروط قيام المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات لا في القانون التجاري ولا في أي قانون خاص بهذه المهنة، لذا سنعتمد على القانون المدني، وهي الخطأ والضرر والعلاقة السببية .

1-الخطأ

على محافظ الحسابات عدم الإضرار بالغير، وهو إلتزام ببذل عناية الرجل العادي، وإلاّ قامت مسؤوليته على أخطائه الشخصية [145]، وإذا كان للشركة أكثر من محافظ وإشتركوا في الخطأ كانوا مسؤولين قبلها بالتضامن، هذا ما أشارت إليه المادة 715 مكرر14 من القانون التجاري[146].

وعليه يعد محافظ الحسابات مخطئا ومقصرا بواجبه إذا لم يؤدي مهامه بالخبرة والعناية المتوقعة منه، ويعتبر المدقق مخطئا إذا توافرت الحالات التالية:

-إذا قام بالتصديق على الأرقام التي قدمت له دون أن يقوم بمراجعتها فعليا أو قام بعمله بتوجيه من المديرين – إذا لم يجري أي فحص للحسابات خلال مدة طويلة تزيد عن المدة المحددة

---

[142]- علي علي سليمان، النظرية العامة للإلتزام، (مصادر الإلتزام في القانون المدني الجزائري)، الطبعة السابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2007.ص.111.

[143]- راجع: أسامة نايل المحيسن، المرجع السابق، ص.182.

[145]- علي علي سليمان، المرجع السابق، ص.ص. 145و146.

[146]- راجع في ذلك: العريني محمد فريد ، المرجع السابق، ص.261.

متجاهلا الطبيعة المشهرة لمهمته الرقابية – عدم إحترام النصوص القانونية التي تتصل بوظائفه ومركزه القانوني، كالنصوص المحددة للشروط الواجب توفرها فيمن يباشر مهنة مدقق الحسابات[147]– كما يكون الخطأ في النقص في التقارير المطلوبة من محافظ الحسابات، أو بالتأخر في إتمام المهام الموكلة إليه – الإكتفاء بمراقبة سريعة للفواتير والسجلات – عدم إفشاء التزوير المسجل في الحسابات وعدم إنتظامها – القيام بمراقبة بسيطة وسطحية للحسابات [148] – إذا تستروا على مخالفات مجلس الإدارة لأحكام القانون أو نظام الشركة – إذا أهملوا التحقق من صحة تأسيس الشركة، أو صحة إجراءات تعديل تنظيمها أو إذا قصّروا في دعوة الجمعية العمومية للإنعقاد [149] .

2-الضرر

يقال عادة لا مسؤولية بدون ضرر، بمعنى لا تقوم المسؤولية على محافظ الحسابات إلاّ إذا وقع ضرر سواء للشركة أو للغير أو المساهمين، هذا ما أشارت إليه المادة 61/2 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر[150].

ويجوز لكل من أصابه ضرر سواء كان مساهما أو مس الشركة أو الغير طلب التعويض بشرط أن يثبت هذا الضرر، وأن له مصلحة مشروعة في طلب التعويض [151] وإذا تعدد محافظو الحسابات عن عمل واحد كانوا متضامنين في المسؤولية بالتساوي حسب المادة 61/2 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر[152].

3-العلاقة السببية

لا يكفي لتحقق المسؤولية المدنية على محافظ الحسابات سواء كانت تقصيرية أو عقدية

147– أسامة نايل المحيسن، المرجع السابق،ص.183.

148– راجع في الموضوع : بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص.115.

149– أنظر في ذلك: سعيد يوسف البستاني، المرجع السابق، ص.417.

150– راجع في الموضوع: علي علي سليمان، المرجع السابق، ص.162، راجع أيضا: قانون رقم 10-01، المرجع السابق.

151– علي علي سليمان، المرجع السابق،ص.190.

152–المرجع نفسه، ص.198.

وقوع خطأ وأن يسبب الخطأ ضرر، بل يجب أن تكون هناك رابطة أو علاقة سببية بين الخطأ والضرر، بمعنى الخطأ هو الذي يسبب الضرر، لأن محافظ الحسابات في دعوى التعويض لا يسأل إلاّ عن الأضرار التي تعتبر نتيجة لأخطائه، فإذا ثبت أنّ الضرر قد نشأ بسبب أجنبي لا يد له فيه مثل القوة القاهرة أو خطأ الغير أو المضرور، فهو ليس ملزم بالتعويض، وهو ما سنتعرض إليه كالتالي:

أ-خطأ الغير

إنّ سبب الدعوى هو الحق المتعدى عليه، لذلك يجوز لمحافظ الحسابات نفي المسؤولية عن نفسه، بإثبات السبب الأجنبي الذي أدى إلى وقوع الضرر[153]، هذا ما أشارت إليه المادة 715 مكرر 14/2 من القانون التجاري « ... ولا يكونون مسؤولين مدنيا عن المخالفات التي يرتكبها القائمون بالإدارة أو أعضاء مجلس المديرين، حسب الحالة ،إلاّ إذا لم يكشفوا عنها في تقريرهم للجمعية العامة أو لوكيل الجمهورية رغم إطلاعهم عليها » [154].

ب-القوة القاهرة

يمكن لمحافظ الحسابات نفي دعوى المسؤولية المدنية عن نفسه بإثبات السبب الأجنبي كالقوة القاهرة التي هي أمر لا يمكن توقعه، لأنه إذا أمكن توقعه فإن المحافظ يعد مسؤولا ، أي لم ينفذ الإجراءات اللازمة، والقوة القاهرة المقصودة هنا هي الإستحالة المطلقة، أي لا يد لمحافظ الحسابات فيه تحول دون قيامه بواجبه .

ج-خطأ المضرور

يحدث كثيرا أن يكون الضرر وقع بسبب المضرور نفسه، فإن كان المضرور هو الذي أدى إلى وقوع الضرر إنعدمت رابطة السببية، وبالتالي تنتفي مسؤولية محافظ الحسابات وذلك بإثباته السبب الأجنبي في صورة خطأ المضرور[155] .

---

[153]- قزمان منير، المرجع السابق، ص.142.

[154]- راجع في الموضوع: أمر رقم 75-59، المرجع السابق.

[155]- قزمان منير، المرجع السابق، ص.ص. 144 و145.

ثانيا-النظام القانوني لدعوى المسؤولية المدنية

1-الأشخاص الذين لهم الحق في رفع الدعوى المدنية

أ-الشركة: إنّ مسؤولية محافظ الحسابات مع الشركة هي تعاقدية التي أساسها إخلاله بواجبه الرقابي بمعنى إخلاله بعقد الوكالة، إذ لها رفع دعوى المسؤولية على المحافظ عن الأخطاء والأفعال التي صدرت منه أثناء أداء مهامه وسبب ضرر للشركة [156]، فبالرجوع إلى نص المادة 638/1 من القانون التجاري أين ترفع دعوى المسؤولية المدنية من طرف وكيل خاص بقرار من طرف الجمعية العمومية للشركة بشرط توفر الخطأ والضرر وعلاقة السببية [157].

ب-المساهمون: يجوز للمساهم أن يرفع دعوى الشركة منفردا، أو دعوى خاصة به لتعويض الأضرار التي لحقته شخصيا، مثل أن يشتري المساهم أسهما أو الإحتفاظ بأسهمه إعتمادا على تقرير محافظ الحسابات الخاطئ.

ج-الغير: يمكن لكل شخص أصابه ضرر، رفع ضد محافظ الحسابات دعوى مدنية يطالب فيها التعويض بسبب الضرر الذي سببه له محافظ الحسابات[158].

2 -الجهة القضائية المختصة بالنظر في الدعوى المدنية

أ-الاختصاص الإقليمي:

تطبيقا للأحكام العامة، فالجهة القضائية المختصة بالفصل في دعوى المسؤولية المدنية ضد محافظ الحسابات هي محكمة موطن المدعى عليه، أي المحكمة التي يقع في دائرة إختصاصها الموطن المهني للمحافظ، وإذا تعدد المدعى عليهم، فالمحكمة المختصة هي محكمة موطن أحدهم، أما إذا كان المدعى عليه عبارة عن شركة محافظة حسابات فإن المحكمة المختصة هي تلك التي يقع في دائرة إختصاصها مقرها الإجتماعي، وهذا مانجد أساسه في المواد 37 و 39 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.[159].

---

[156]- أسامة نايل المحيسن، المرجع السابق،ص.183.

[157]- راجع في الموضوع: أمر رقم 75-59، المرجع السابق.

[158]- البستاني سعيد يوسف ، المرجع السابق، ص.418.

[159]- راجع في ذلك: قانون رقم 08-09 مؤرخ في 25 فيفري سنة 2008، معدل ومتمم، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ج ر عدد 21 صادر في 23- 04-2008، www.joradp.dz

ب-الاختصاص النوعي:

لم ينص المشرّع الجزائري على المحكمة المختصة نوعيا في قضايا محافظ الحسابات، وبما أن النظام القضائي الجزائري مقسم إلى قضاء عادي وقضاء إداري، وبما أن محافظ الحسابات ليس تاجرا، فيمكن القول أن المحكمة من الدرجة الأولى هي المختصة بالفصل في دعوى المسؤولية المدنية المرفوعة ضد محافظ الحسابات، طبقا للمادة 32 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وهو يتوافق مع رأي المشرع الفرنسي [160] .

3-تقادم الدعوي المدنية:

حسب المادة 715 مكرر 26 من القانون التجاري الجزائري، تتقادم دعوى المسؤولية المدنية ضد القائمين بالإدارة بمرور ثلاث سنوات إبتداء من تاريخ إرتكاب العمل الضار أو من وقت العلم به، وإن كان جناية فإن الدعوى في هذه الحالة تتقادم بمرور عشر سنوات[161].

وما يلاحظ في هذه المادة أن المشرع لم يذكر محافظ الحسابات، ولكن يمكن تطبيقها عليهم مادام المشرع الفرنسي خصهم بنفس العقوبة، ونحن إستمدنا هذه القوانين من التشريع الفرنسي.

الفرع الثاني

المسؤولية التأديبية

يتعرض مدقق الحسابات إلى المسؤولية التأديبية في حالة مخالفة القواعد المسلكية في ممارسة مهنته [162]، والخطأ التأديبي هو الإخلال بحسن سير العمل الوظيفي أو إنتظامه [163]،

---

[160]- راجع في ذلك: قانون رقم 98-09 يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المرجع السابق، في القانون الفرنسي الجهة المختصة نوعيا هو القضاء المدني، راجع في ذلك:

MERLE Philippe , FAUCHON Anne, Op.Cit, P.605.

[161]- راجع في ذلك: أمر رقم 75-59، المرجع السابق، ونجد نفس المضمون في القانون الفرنسي حيث تتقادم الدعوى المدنية بمضي 10 سنوات في حالة الجريمة الجنائية، ومدة 3 سنوات في حالة الأخطاء الأخرى وذلك من تاريخ وقوع الخطأ أو من تاريخ الكشف عليها إن كان خفيا، راجع في ذلك:

DIDIER Paul, Droit Commercial (*L'entreprise en société, Les groupes de sociétés)*, Presses universitaires de france, France, 1999, P.307.

[162]- ياملكي أكرم، المرجع السابق، ص.314.

[163]- عبد الرؤوف هاشم محمد بسيوني، الجريمة التأديبية وعلاقتها بالجريمة الجنائية، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2008، ص.38.

أي يسأل محافظ الحسابات تأديبيا بسبب مخالفته لقواعد السلوك المهني سواء تلك التي تنظمها القوانين الخاصة بمزاولة المهنة، أم تلك المنصوص عليها في أنظمة الجمعيات التي ترعى شؤون العاملين فيها لأنها وضعت شروطا للذي يريد ممارسة مهنة محافظ الحسابات [164].

كما عرفت المسؤولية التأديبية بأنها كل إخلال بالواجبات الوظيفية سواء كانت في صورة القيام بعمل محظور أو في صورة الإمتناع عن عمل كان يجب على المحافظ القيام به، وإن المسؤولية التأديبية محددة على سبيل الحصر حيث لا يعاقب محافظ الحسابات إلا إذا إرتكب عملا رفضه القانون صراحة[165]، وقد ذكر المشرع الجزائري الخطأ التأديبي في نص المادة 63 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر أين يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية التأديبية عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي للقواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم [166] .

أولا- أركان المسؤولية التأديبية

1-الركن المادي: وهو يتمثل في القيام بفعل أو الإمتناع عنه، يرتكبه الموظف إخلالا بواجباته وينبغي أن يكون الركن المادي محدد وله وجود ظاهر وملموس في العالم الخارجي، لأن القانون لايعاقب على النوايا والأفكار.

2- **الركن المعنوي:** ويتمثل في إخلال المحافظ بواجباته الوظيفية، حيث يصدر عن إرادة أثمة أي مدركا بالخطأ أو المخالفة، فإن كان محافظ الحسابات متعمدا فإن الركن المعنوي متوفر، وفي جميع الأحوال فإن الإرادة هي فعل لازم لقيام المسؤولية التأديبية، فإن لم يتوفر الركنين فلا تقوم المسؤولية التأديبية [167].

---

[164]- راجع في الموضوع: أسامة نايل المحيسن، المرجع السابق، ص.185.

[165]- أبو عمارة محمد علي، "المسؤولية التأديبية للموظف العام في فلسطين"، مجلة الجامعة الإسلامية، العددالأول، غزة، 2005، ص.348.أنظر الموقع الإلكتروني التالي: www.jugaza,edu.ps

[166]- راجع في ذلك: قانون رقم 10-01، المرجع السابق، أما بالنسبة للمشرع الفرنسي فقد عرف الخطأ التأديبي في المادة 88 من المرسوم 69-810 مؤرخ في 12 أوت سنة 1969، بأنه كل إهمال لقواعد المهنة وشرفها الصادر من محافظ الحسابات سواء كان شخص طبيعي أو معنوي، أنظر:
MERLE Philippe, FAUCHON Anne, Op.cit, P.606.

[167]- راجع في الموضوع: أبو عمارة محمد علي، المرجع السابق، ص.350.

ثانيا- الحالات التي تمثل الخطأ التأديبي

-عدم إحترام المحافظ لمختلف العلاقات التي تربطه بالغرفة الوطنية كأن لا يقوم بإعلامها في أجل شهر بكل التغيرات التي تطرأ أثناء حياته المهنية مثلا المتابعات الإدارية أو القضائية، النزاعات الخطيرة مع زملائه، أو زبائنه، أو موكله، توقف نشاطه نهائيا، تغيير محل ممارسة مهنته حسب المادة 14 من المرسوم التنفيذي رقم 96-136 المتضمن قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد - حلول محافظ الحسابات محل زميل له دون علمه، هذا ما أشارت إليه المادة 18 من المرسوم التنفيذي رقم 96-136 المتضمن أخلاقيات المهن الثلاث [168] -عدم إحترام المحافظ لإلتزاماته المهنية تجاه الغرفة وكامل الهيئات التابعة لها، حيث على محافظ الحسابات طلب الإذن وإنتظار رأي الغرفة عند فتحه للمكتب وإلاّ أعتبر خطأ تأديبي - عدم دفع الإشتراكات للغرفة - عدم إحترام حالات التنافي المنصوص عليها في المادة 715 مكرر 6 من القانون التجاري الجزائري [169] - في حالة إرتكاب المحافظ القانوني أو المتدرب أي مخالفة لأحكام القانون أو الأنظمة أو التعليمات الصادرة بمقتضاه أو أخل بواجبات عمله أو بقواعد سلوك المهنة وآدابهما [170] - إذا قام بتصرفات مخلة بالشرف حتى ولو كانت خارج المهنة كالإختلاس والغش وخيانة الأمانة - إذا طلب أتعابا تفوق المستوى المنصوص عليه قانونا[171].

ثالثا-النظام القانوني لدعوى المسؤولية التأديبية

1-الجهة المختصة بتقرير العقوبات التأديبية: بالرجوع إلى نص المادة 63 من القانون رقم

---

[168]- راجع في الموضوع: مرسوم تنفيذي رقم 96-136 مؤرخ في 15 أفريل سنة 1996، يتضمن قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ج ر عدد 24 صادر في 27 -04-1996 .

[169]- بن جميلة محمد، المرجع السابق، ص.136، راجع أيضا: أمر رقم 75-59، المرجع السابق.

[170]- أسامة نايل المحيسن، المرجع السابق،ص.183.

[171]- أنظر:

MONEJER Joël, GRANIER Thierry, *Les Commissaires aux comptes*, Dalloz, Paris, 1995, P.196.

10-01 السالف الذكر، فإن اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة هي التي تقرر العقوبات التأديبية على محافظي الحسابات المخالفين لواجباتهم التأديبية، وحسب نفس المادة فإنه من حق محافظ الحسابات رفع الطعن أمام الجهات القضائية المختصة.

والجهة القضائية المختصة هو مجلس الدولة الذي يفصل إبتدائيا ونهائيا في الطعون بالإلغاء المرفوعة ضد القرارات التنظيمية أو الفردية الصادرة عن السلطات المركزية والهيئات العمومية الوطنية والمنظمات المهنية الوطنية، وهو ماأقرته المادة 9/1من القانون رقم 98-01 المتعلق بإختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله [173].

2- العقوبات التأديبية المقررة

حسب المادة 63/2 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر، فإن العقوبات التأديبية المفروضة على محافظ الحسابات هي: الإنذار، التوبيخ، التوقيف المؤقت لمدة ستة أشهر، الشطب من الجدول، ويبقى لمحافظ الحسابات حق الطعن في العقوبة التي قد تسلط عليه أمام الجهات القضائية المختصة[174] .

المطلب الثاني

المسؤولية الجنائية

تترتب على محافظ الحسابات بالإضافة إلى المسؤولية المدنية والتأديبية، المسؤولية الجنائية وذلك لخطورة الدور الذي يضطلع به في شركة المساهمة [175]، ذلك ما أشار إليه المشرع الجزائري في المادة 62 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر التي تنص: « يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام

---

[173]- راجع في الموضوع: قانون رقم 98-01 مؤرخ في 30 ماي سنة 1998، يتضمن إختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله، ج ر عدد 37 صادر في 01 -06- 1998.

[174]- راجع: شريقي عمر، "مسؤوليات محافظ الحسابات": دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة الغربية"، مجلة العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، عدد 12، 2012، ص.108.

[175]- مصطفى كمال طه، أساسيات القانون التجاري، دراسة مقارنة، (الأعمال التجارية، التجار، المؤسسة التجارية، الشركات التجارية، الملكية الصناعية) ، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2006، ص.488.

بإلتزام قانوني »[176].

سنتطرق في هذا المطلب إلى الجرائم المخالفة لقواعد كفاءة وإستقلال محافظ الحسابات (الفرع الأول)، والجرائم المخالفة لوظيفته الرقابية (الفرع الثاني).

الفرع الأول

الجرائم المخالفة لقواعد كفاءة وإستقلال محافظ الحسابات

لقد حرص المشرع الجزائري على توفر صفتين أساسيتين في محافظ الحسابات، وهي الكفاءة التي تسمح له بأداء واجبه على أحسن وجه، والإستقلالية والحياد، ولضمان هاتين الصفتين وضع المشرع الجزائري ضوابط ، وسيتعرض مخالفها لعقوبة جنائية، وهي كالتالي:

أولا-الجرائم المخالفة لقواعد كفاءة محافظ الحسابات

1-الممارسة غير شرعية لمهنة محافظ الحسابات: وهي مخالفة الشروط المذكورة سابقا في المادة 08 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر، وأضافت المادة 73 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر، يعاقب من يمارس مهنة محافظ الحسابات بطريقة غير شرعية بغرامة مالية من 500.000دج إلى 2.000.000 دج، وفي حالة العود تضاعف الغرامة، ويسجن من ستة أشهر إلى سنة واحدة [177] .

2-**إنتحال صفة محافظ الحسابات أو الإساءة إليها:** وهي أن يدعي الشخص صفة محافظ الحسابات عكس الحقيقة، من شأنها إثارة الخلط في الصفة أو التسمية حسب المادة 74/2 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر[178].

---

[176]- راجع: قانون رقم 10-01، المرجع السابق.

[177]- المرجع نفسه، أما المشرع الفرنسي بالرجوع إلى نص المادة 219/1من قانون الشركات الفرنسي، يعاقب بالسجن من 10 أيام إلى شهر وغرامة مالية من 400 إلى 1000 فرنك، راجع في ذلك: كبيش محمود، المسؤولية الجنائية لمراقب الحسابات في شركة المساهمة، دراسة مقارنة: القانونين المصري والفرنسي، دار النهضة العربية، القاهرة، 1992، ص.90.

[178]- راجع: قانون رقم 10-01، المرجع السابق، أما في القانون الفرنسي فحسب المادة 259 من قانون العقوبات أين يعاقب المنتحل بالحبس من ستة أشهر إلى سنتين وغرامة مالية من 1500 إلى 40000 فرنك، راجع في ذلك: كبيش محمود، المرجع السابق، ص. ص.81 و 82.

ثانيا-الجرائم المخالفة لإستقلال وحيادة محافظ الحسابات

1-**الجمع بين وظيفة محافظ الحسابات وبعض الأعمال والصفات:** المشرع الجزائري نص في المادة 715 مكرر 6/2 من القانون التجاري على حالات التنافي بالتفصيل التي ذكرناها سابقا، وهي تمنع محافظ الحسابات أن يتولى الرقابة على شركة معينة طالما وجدت علاقة معينة تربطه بها أو بمديرها وذلك لأن هذه العلاقات تدخل الريبة على حيادة وإستقلال المحافظ ، وإن كل مخالف لهذه الموانع يعاقب بالحبس من شهرين إلى ستة أشهر وبغرامة مالية من 20.000دج إلى 200.000دج حسب المادة 829 من القانون التجاري الجزائري[179].

2-الإشتغال ببعض الأعمال في الشركة بعد مضيى مدة معينة من ترك العمل فيها: لضمان إستقلال وحيادة محافظ الحسابات، لم يكتفي المشرع الفرنسي بحضر الجمع بين عمله كمراقب وأي عمل من شأنه أن يؤثر على الإستقلالية، بل حتى بعد إنهاء مهامه الرقابية لا يجب أن يعين مديرا للشركة المراقبة من قبل، أو أي شركة تملك الشركة محل الرقابة 10% من رأسمالها، وذلك قبل مضي خمس سنوات من إنتهاء وظائفه الرقابية حسب المادة 221 من القانون الشركات الفرنسي[180].

الفرع الثاني

الجرائم المخالفة لوظيفته الرقابية

لقد نظم المشرع الجزائري على غرار المشرع الفرنسي القواعد المنظمة لكيفية أداء مهام محافظ الحسابات، وأي مخالفة لهذه القواعد يعاقب جزائيا وهي:

أولا- إعطاء أو تأكيد معلومات كاذبة : إذا تعمد محافظ الحسابات وكل من يعمل في مكتبه وضع تقرير كاذب عن نتيجة مراجعته [181]، وعلى حالة الشركة حسب المادة 820/ 7 من القانون التجاري الفرنسي، وأشارت المادة 457 من قانون الشركات الفرنسي أين يقوم محافظ الحسابات بنفسه أو بصفته شريكا إعطاء أو تأكيد معلومات كاذبة حول وضع الشركة [182] .

179- راجع في ذلك: فضيل نادية، المرجع السابق، ص.338، راجع أيضا: أمر رقم 75-59، المرجع السابق.

180- كبيش محمود، المرجع السابق، ص.110، المشرع الجزائري لم ينص على هذه الجريمة.

181- العريني محمد فريد ، المرجع السابق، ص.264.

182- أنظر: MERLE Philippe et FAUCHON Anne, Op.cit,P.606

ولتتحقق الجريمة لابد من توفر الركن المادي الذي يتمثل في إعطاء معلومات كاذبة، والركن المعنوي وهو القصد الجنائي، وقد نص المشرع الجزائري عليها في المادة 830 من القانون التجاري، أين يعاقب الفاعل بالسجن من سنة إلى خمس سنوات وغرامة مالية من 20.000دج إلى 500.000دج، أو إحدى هاتين العقوبتين[183].

ثانيا-عدم إبلاغ النيابة العامة عن الوقائع الإجرامية

المقصود بها عدم إبلاغ النيابة العامة أي وكيل الجمهورية عن الوقائع الإجرامية التي علم بها[184]، ولتحقق هذه الجريمة لابد من توفر الركن المادي وهو عدم إعلام وكيل الجمهورية بالوقائع التي علم بها، وتقع الجريمة بمجرد عدم الإبلاغ، والركن المعنوي وهو القصد الجنائي، والقصد الجنائي المتطلب لقيام الجريمة هو القصد العام، فلا يكفي أن يدعي محافظ الحسابات أنه إستهدف بعدم الإبلاغ المحافظة على الثقة في الشركة وعدم إثارة السلوك حولها لتجنبه المصاعب التي يمكن أن تترتب عن ذلك، أو أنه إبتغى من وراء ذلك إعطاء فرصة للمديرين لتسوية الأمور[185]، وإذا لم يبلغ محافظ الحسابات بالوقائع الإجرامية التي علم بها يعاقب بالسجن من سنة إلى خمس سنوات وبغرامة مالية من 20.000دج إلى 500.000 دج أو إحدى هاتين العقوبتين فقط [186].

ثالثا-إفشاء السر المهني

تقع جريمة إفشاء السر المهني وفقا لنص المادة 368 من قانون العقوبات الفرنسي، بقيام الأمين بإفشاء السر المهني في غير الحالات التي يوجب عليه القانون أو يجيز له الإبلاغ، حيث يسأل إذا أذاع على المساهمين في مقر الجمعية العامة أو إلى غيرهم ما وقف عليه من أسرار الشركة [187]، ووفقا للقواعد العامة في قانون العقوبات، تعدّ جريمة إفشاء السر المهني من الجرائم

183- راجع في الموضوع: كبيش محمود، المرجع السابق، ص.107، راجع أيضا: فضيل نادية، المرجع السابق، ص.338.

184- المرجع نفسه، ص.338.

185- كبيش محمود ، المرجع السابق، ص.ص.115-122.

186- فضيل نادية، المرجع السابق،ص.338. راجع : نص المادة 830 من الأمر رقم 75-59، المرجع السابق.

187- كبيش محمود، المرجع السابق، ص.123، راجع أيضا: محمد معوض نادية ، المرجع السابق، ص.419.

العمدية التي لا تقع إلاّ إذا توفر القصد الجنائي لدى المحافظ، ويجب أن يكون الإفشاء إراديا ولا يكفي في ذلك الخطأ الغير عمدي ولو كان جسيما، ولكن لا يهم بعد ذلك نوع الباعث الذي دفع محافظ الحسابات إلى إرتكاب هذا السلوك [188].

والمشرّع الجزائري بدوره نص على المحافظة وكتم السر المهني في المادة 71/1 من القانون 10-01 السالف الذكر، وإلاّ تعرّض للعقوبات المنصوص عليها في المادة 301، 302 من قانون العقوبات الجزائري [189].

ولا يعتبر محافظ الحسابات مرتكب لجريمة إفشاء السر المهني إلاّ إذا توّفرت أحد أسباب الإباحة المذكورة في المادة 72 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر مثل رضاء صاحب السر، وأقرّ الفقه الفرنسي أنّه يكفي لإباحة الإفشاء موافقة رئيس مجلس إدارة الشركة، أو بناء على أمر القانون، أو في حالة إدلاء الشهادة أمام الجهات القضائية إذا طلب منه ذلك [190].

رابعا –التزوير في سجلاّت الشركة

يسأل محافظ الحسابات مساءلة جنائية وذلك في حال إرتكابهم جريمة التزوير [191] ، ومن أركان جريمة التزوير أن تقع من محافظ الحسابات وهو الركن المادي، وتوفر الركن المعنوي وهو القصد الجنائي الخاص[192]، والمشرّع الجزائري لم ينص عليها مباشرة على محافظ الحسابات لكن يمكن إستشافها من نص المادة 216 و 219 من قانون العقوبات الجزائري [193].

188– كبيش محمود، المرجع السابق، ص.ص.123-126.

189– راجع: أمر رقم 10-01، المرجع السابق، راجع أيضا: أمر رقم 66-156، المرجع السابق.

190– كبيش محمود، المرجع السابق، ص، 126و127 .

191– الفقي محمد السيد ، المرجع السابق، ص.358.

192– كبيش محمود، المرجع السابق، ص.140.

193– المادة 216 من قانون العقوبات الجزائري تنص« يعاقب بالسجن المؤقت من عشر(10)سنوات إلى عشرين(20)سنة وبغرامة مالية من1.000.000 د ج إلى 2.000.000 دج ، كل شخص، عدا من عينتهم المادة 115، إرتكب تزويرا في محررات رسمية أو عمومية ... »

–المادة 219 من قانون العقوبات الجزائري تنص :« كل من إرتكب تزويرا بإحدى الطرق المنصوص عليها في المادة 216 في المحررات التجارية أو المصرفية أو شرع في ذلك يعاقب بالسجن من سنة إلى خمس سنوات وبغرامة من 500 إلى 20.000 د ج... » ، رجع في ذلك: أمر رقم 66-156، المرجع السابق.

خامسا- الإمتناع عن حضور الجمعية العمومية

لقد فرض المشرّع على محافظ الحسابات حضور الجمعية العمومية والتأكد من صحة الإجراءات التي إتبعت في الدعوة للإجتماع وعليه أن يدلي في الإجتماع برأيه في كلّ مايتعلّق بعمله كمحافظ للحسابات.

سادسا-الإمتناع عن تقديم تقرير

حيث إذا حلّ أجل إنعقاد الجمعية العامة ولم يقدم محافظ الحسابات التقرير فإنه تعد جريمة [194].

سابعا- الإشتراك في جرائم المدراء

من الممكن مساءلة شخص معيّن عن جريمة رغم عدم إتيانه بأي فعل، طالما أنه قام بالمساهمة في هذه الجريمة، ولقيام المسؤولية الجنائية على محافظ الحسابات لابد من توّفر الركن المادي وهو صدور فعل سلبي من محافظ الحسابات تقتضي مهنته بذل عناية خاصة لمنع وقوع الجريمة، والركن المعنوي هو سوء النيّة أي القصد الجنائى وهو ماأقرّت به محكمة النقض الفرنسية[195].

والمشرّع الجزائري بدوره لم تخفى عنه هذه الجريمة، حيث لا يتبرأ محافظ الحسابات من مسؤوليته فيما يخص الأفعال التي لم يشارك فيها إلاّ إذا أبلغ مجلس الإدارة بهذه المخالفات حسب المادة 61/3 من القانون رقم 10-01 السالف الذكر، ومن أهم الجرائم المشتركة مع المدراء هي:

1-الإحتيال: وهي تقع كثيرا في مجال الأموال مثل حمل الغير على نشر منشورات وبيانات كاذبة وتضخيم قيمة الموجودات في حساب الرأسمال[196]، ولكي يسأل محافظ الحسابات كشريك في جريمة الإحتيال التي يرتكبها المدير أن تتوفر كافة عناصر المساهمة التبعية، حيث يعتبر تقرير محافظ الحسابات من أحد العناصر التي يستخدمها المديرون من أجل إرتكاب جريمة الإحتيال،

---

[194]- راجع في ذلك: كبيش محمود، المرجع السابق، ص.ص،143 و144 .

[195]- قرار محكمة النقض الفرنسية، المرجع نفسه، ص.ص.33 و 34.

[196]- راجع في ذلك: أمر رقم 10-01، المرجع السابق، راجع أيضا: البستاني سعيد يوسف ، المرجع السابق، ص.411.

فإنه حتى يسأل لابد من علمه بذلك، والرغبة في تسهيل عملية النصب أي القصد الجنائي وهو ما توصلت إليه محكمة النقض الفرنسية[197].

المشرع الجزائري لم ينص بنص خاص حول هذه الجريمة لمحافظ الحسابات، لكن يمكن إستشافها من نص المادة 372 قانون العقوبات الجزائري [198].

2-جريمة خيانة الأمانة: يسأل محافظ الحسابات جزائيا إذا صدر منه فعل خيانة الأمانة [199] وهي تتحقق في مادة الشركات من خلال قيام مدير الشركة بالإستعمال الغير الصحيح لأموال الشركة بعلم ومعرفة محافظ الحسابات[200]، وذلك بتوفر كافة عناصر هذه الجريمة وفقا للقواعد العامة، كالعلم بالحيل التي إستخدمها المدير، ولقد إكتفى الفقه الفرنسي بقيام الجريمة بمجرد سكوته مع العلم بقيام المدير بالإختلاس[201].

كما نص المشرّع الجزائري على جريمة خيانة الأمانة في المادة 376/1 من قانون العقوبات أن من قام بجريمة خيانة الأمانة فإنه يعاقب بالحبس من ثلاثة أشهر إلى ثلاثة سنوات وبغرامة من 500 دج إلى 20.000 دج، بالإضافة إلى عقوبات أخرى كالمنع من الإقامة من سنة على الأقل وخمس سنوات على الأكثر [202].

3-جريمة توزيع أرباح وهمية على المساهمين والقيام بنشر حسابات ختامية أو بتقديم حسابات للمساهمين لا تعبر بأمانة عن الوضع المالي الحقيقي للشركة [203].

197- محكمة النقض الفرنسية، أشار إليها: كبيش محمود، المرجع السابق، ص.ص.45-50.

198- راجع في ذلك: أمر رقم 66-156، المرجع السابق.

199- أسامة نايل المحيسن، المرجع السابق، ص.177.

200- البستاني سعيد يوسف ، المرجع السابق، ص.411.

201- كبيش محمود، المرجع السابق، ص.56.

202- راجع: أمر رقم 66-156، المرجع السابق.

203- كبيش محمود، المرجع السابق، ص.58.

خاتمة

بعد الإصلاحات الإقتصادية الجديدة وإنتهاج سياسة إقتصاد السوق، أصبحت شركات المساهمة ملزمة بمسايرة الوضع الإقتصادي الجديد .

حيث شهد هذا القطاع هو كذلك تجربة الإصلاحات، ونتيجة لهذه التحوّلات الإقتصادية أصبحت شركات المساهمة تعمل بأساليب ليبرالية وتخضع لقواعد وضوابط معيّنة، حيث تفطّن المشرّع لوسائل الرقابة التقليدية التي أصبحت لا تتلاءم مع الظروف الإقتصادية الحالية، وبالتالي إعتماد وسائل بديلة لرقابة شركات المساهمة، وهذا ما قام به في الأمر رقم 75-59 المعدل والمتمم بالمرسوم التشريعي رقم 93-08 المتضمن القانون التجاري، إذ أنشأ أجهزة مستقلة عن الوصاية الإدارية لوزارة المالية، أعطى لها صلاحيات الرقابة.

ومن خلال ما تطرقنا إليه سابقا، الذي حاولنا فيه أن نبين أهم الوسائل والأليات التي وفرها المشرع الجزائري لمحافظ الحسابات حتى يمارس وظيفته الرقابية على أحسن وجه، والتي تمكنه من معرفة كل حسابات الشركة وإنتظامها، وكذا التدخل في كل حالة تهدد فيها مصالحها.

وتمكنت مهنة محافظ الحسابات من التطور والتقدم في الدول التي تبنت نظام المراجعة الخارجية على شركة المساهمة، وهي أداة فعالة لحماية مصالح الشركة والمساهمين والغير، وهي تمارس من أشخاص ذوا إحترافية وإستقلالية ويتمتعون بالكفاءة المهنية اللازمة لأداء هذه المهمة ويعين محافظ الحسابات كأصل عام من طرف الجمعية العامة العادية للمساهمين، وإذا تعذر ذلك أو وجد مانع يعين من طرف القضاء، كما يمكن تعيينه وقت تأسيس الشركة إلى حين إنعقاد أول جمعية عامة، ويجب أن توفر له الشركة المراقبة كافة الظروف الملائمة لأداء مهامه على أحسن وجه، في حين تقابله إلتزامات يجب التقيد بها خاصة منها المحافظة على السر المهني وعدم التدخل في أعمال الإدارة .

ونظرا للأهمية البالغة التي يلعبها محافظ الحسابات فقد أحاطه المشرع بالعديد من القوانين وحدد مهامه بدقة وجعله يقوم بها بإسمه الخاص وتحت مسؤوليته الشخصية، ومن أهم مهامه بالإضافة إلى فحص صحة الحسابات وإنتظامها، وكشف الغش والتلاعبات، والسهر على إحترام مبدأ الشفافية، ومراقبة التقارير التي يقدمها المسيرون، وتقدير شروط إبرام الإتفاقيات التي تبرمها الشركة، فهو لديه مهام خاصة كالإعلام والإنذار، كما يمكن تعيينه كمحافظ للحصص أو كمحافظ

للأقلية، وفي الأخير يعد تقرير نهائي الذي هو ثمرة ونتاج عمله، ويجب أن تكون المعلومات الموجودة فيه موثوق فيها، بإعتبار أن محافظ الحسابات هو صمام الأمان فعندما لاتطبق الإدارة المسيرة للشركة القواعد القانونية أو تخالف النظام القانوني للشركة أو في حالة الكشف عن تلاعب أو غش وأن الميزانية لا تعبر عن المركز المالي الحقيقي للشركة، فعليه أن يكشف عن ذلك في تقريره ويوجه إلى الجمعية العامة للمساهمين لإطلاعهم على الوضعية المحاسبية والإقتصادية والإجتماعية للشركة، فإذا لم يقم المحافظ بمهامه، أو أخل بإلتزاماته فإنه سيتعرض للمساءلة المدنية أو التأديبية أو الجنائية.

ومن خلال دراسنتا للعناصر السابقة، التي تمت بتحليل النصوص القانونية الموجودة في المرسوم التشريعي رقم 93-59 المتضمن القانون التجاري، والقوانين والمراسيم الخاصة بتنظيم هذه المهنة نجد أن المشرع الجزائري منح محافظ الحسابات وسائل وأليات لفرض الرقابة على شركة المساهمة، فهو بذلك حاول تجسيد سياسته الجديدة المعتمدة على فتح رأس المال والإستثمار الخاص، وتكريس مبدأ حرية التجارة والصناعة، وترك المجال مفتوح للمنافسة الحرة، بإعتبار أن شركات المساهمة هي النموذج الأفضل لتطبيق هذه السياسة، وإن رقابة محافظ الحسابات ضرورية لحسن سيرها.

إلا أنه بالمقارنة بين التشريعات والأنظمة القانونية، نجد أن المشرع الجزائري لم يوفق في تنظيم مهنة محافظ الحسابات، حيث مايمكن ملاظته هو عدم وجود تناسق بين أحكام القوانين المنظمة لهذه المهنة، وهو ماينتج عنه إشكالات كبيرة في تفسير وتطبيق هذه القوانين، وهو أمر لايساعد محافظ الحسابات على أداء مهامه على أحسن وجه، ومن بين المشاكل التي تعرقل تطور هذه المهنة في الجزائر هي:

- هناك تناقض كبير بين بعض النصوص القانونية، منها المادة 61 من القانون 10-01 السالف الذكلر، التي جاء في نصها على أن محافظ الحسابات يكون متضامن إتجه الكيان أو الغير في حالة مخالفة أحكام القانون، في حين بالرجوع إلى نص المادة 13 من المرسوم التنفيذي رقم 96-136 المتضمن قانون أخلاقيات المهنة أين يكون محافظ الحسابات مسؤول مسؤولية شخصية عن أفعاله .

– كذلك الأمر رقم 05–02 المعدل والمتمم المتضمن القانون التجاري لم ينظم العديد من المسائل المتعلقة بمهنة محافظ الحسابات، فإن كان المشرع الجزائري لم ينص عليها في المرسوم التنفيذي 93–08، فإننا يمكن أن نجد له عذر، ولكن مالا يمكن فهمه هو أنه لم ينص عليها لا في الأمر 05–02 المتضمن القانون التجاري، ولا في المراسيم والقوانين الجديدة المنظمة لهذه المهنة، ومن أهمها : 1– لم ينص المشرع على مدة تقادم دعوى المسؤولية المترتبة على محافظ الحسابات، ولا وجود لأي إجتهادات قضائية لفك الغموض على هذه المسألة الحساسة 2– لم ينص مطلقا على إمكانية إستعانة المساهمين الذين يشكلون الأقلية بمحافظ الأقلية، لحماية مصالحهم من تعسف الأغلبية.

– نقص الكفاءة والخبرة لمحافظي الحسابات وذلك راجع إلى نقص التكوين والإطلاع والبحث، مما يجعلهم في موضع ضعف أمام الإدارات المسيرة لشركات المساهمة، وعدم الإستماع لنصائحهم وتوجهاتهم، مما يجعل محافظ الحسابات يفقد الثقة في نفسه ويصبح أداة في يد الإدارة لا أداة لحماية مصالح الشركة والمساهمين والغير.

رغم أن مهنة محافظ الحسابات في الجزائر تعاني من فراغات قانونية وعراقيل، إلا أنه يمكن القول أن ما وصل إليه المشرع الجزائري في تنظيم مهنة محافظ الحسابات ومراقبته لحسابات شركات المساهمة، فهو أمر يدل على الجهود الجبارة التي يقوم بها، بإعتبار أن رقابة محافظ الحسابات فعالة جدا وضرورية من أجل الإرتقاء بالإقتصاد الوطني ومواكبة التطور الإقتصادي العالمي الحالي، عن طريق إنشاء شركات مساهمة عملاقة، وإخراجها من الحيز العائلي، ولجلب المساهمين الأجانب، وما يأكد فعالية رقابة محافظ الحسابات هو تعيينه أيضا في الشركات ذات المسؤولية المحدودة، فهو أمر يدل على نجاح هذا النوع من الرقابة، وهو ما جاء به المشرع في التعديل الأخير للقانون التجاري في 2005، بإعتبار أن هذه الأخيرة أكثر إنتشارا في الجزائر من شركات المساهمة.

وعلى ضوء ماسبق يمكن تقديم جملة من النتائج والتوصيات التي قد تساهم في إرتقاء وتفعيل مهنة محافظ الحسابات في شركات المساهمة:

– إيجاد إستراتيجية مضادة للفساد وخاصة منها الرشوة، كإصلاح النظام القانوني للهيئات الإدارية لشركات المساهمة وتطوير قدرات الموظفين وتكوينهم وتدريبهم على أحدث الوسائل التقنية مع دفع لهم رواتب كافية لإبعادهم عن البحث على الرشاوي، والضغط على محافظي الحسابات لتحقيق مصالحهم.

– الحد من جعل شركات المساهمة حبيسة العائلات أو أغلبية الأسهم ملك للدولة، بل يجب اللجوء إلى الإدخار العلني عند تأسيسها، ليقوم محافظ الحسابات بمهامه ويظهر دوره وفعاليته في حماية مصلحة الشركة والمساهمين.

– إنشاء نظام قانوني متسلسل ومتكامل لمهنة محافظي الحسابات، ومعاهد خاصة لتكوينهم أحسن تكوين، لجعلهم في موضع محترم وتطبيق والأخذ بإقتراحاتهم من قبل مختلف الإدارات والجهات القضائية .

– سد الثغرات والأخطاء والتناقضات القانونية الموجودة في القوانين المنظمة لمهنة محافظي الحسابات.

– اللجوء إلى نظام إقتصاد سوق حقيقي، من أجل إنشاء شركات مساهمة عملاقة التي تستقبل أموال الأشخاص والمؤسسات، التي تتبع نظام مراقبة فعالة.

ومهما تكن طبيعة الإصلاحات التي يمكن تصورها لتفعيل دور محافظ الحسابات، فإنها تبقى عديمة الفعالية إذا لم تجد السبيل إلى تجسيدها على أرض الواقع، ذلك أن النصوص القانونية مهما كانت قوتها والبراعة في صياغتها، فإنها تحتاج إلى تطبيق فعلي بشكل يمنع وقوع ممارسات تفرغها من محتواها، وهو السبيل الوحيد الذي يكسبها المصداقية والإحترام من طرف جميع أفراد المجتمع عامة ومسيري شركات المساهمة خاصة، وهذا يتطلب إرادة حقيقية من جميع النواحي خاصة منها السياسية لتكريس الشفافية في تسيير هذا النوع من الشركات، وبلوغ الإقتصاد الوطني درجة من التطور، التي تسمح له ببناء دولة ذات إقتصاد متين.

قائمة المراجع

I- باللغة العربية

أولا-الكتب

1- أبو الروس أحمد ، موسوعة الشركة التجارية، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2002.

2-أبو زيد رضوان، الشركات التجارية في القانون المصري المقارن، دار الفكر العربي، القاهرة، 1992.

3- أسامة نايل المحيسن، الوجيز في الشركات التجارية والإفلاس، دار الثقافة، أبوظبي، 2009.

4- البستاني سعيد يوسف، قانون الأعمال والشركات، الطبعة الثانية، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2008.

5- البارودي علي، الفقي محمد السيد ، القانون التجاري، (الأعمال التجارية، التجار، الأموال التجارية، الشركات التجارية، عمليات البنوك والأوراق التجارية) ، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 2006.

6- العريني محمد فريد ، القانون التجاري، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 1999.

7- _____، الفقي محمد السيّد ، الشركات التجارية، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2005.

8- الفقي محمد السيّد ، مبادئ القانون التجاري، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2002

9- بهنساوي صفوت، الشركات التجارية، دار النهضة العربية، مصر،2007.

10- دويدار هاني محمد ، التنظيم القانوني للتجارة، (نظرية الأعمال التجارية، نظرية التاجر، موجبات التجار القانونية، المؤسسة التجارية، الشركات التجارية) ، دار مجد، بيروت،1997.

11- عبد الرؤوف هاشم محمد بسيونى، الجريمة التأديبية وعلاقتها بالجريمة الجنائية، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2008.

12- علي علي سليمان، النظرية العامة للإلتزام، (مصادر الإلتزام في القانون المدني الجزائري)، الطبعة السابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.

13- عمورة عمار، الوجيز في شرح القانون التجاري الجزائري، (الأعمال التجارية، التاجر، الشركات التجارية) ، دار المعرفة، الجزائر، 2000.

14- فوده عبد الحكم، شركات الأموال والعقود التجارية في ضوء قانون الشركات الجديد، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 1998.
15- فضيل نادية، شركات الأموال في القانون الجزائري، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.
16- فوزي محمد سامي، شرح القانون التجاري، (الشركات المساهمة العامة المحدودة، الشركة القابضة، شركة الإستثمار المشترك، الشركة المعفاة، الشركة الأم، الشركات الأجنبية العاملة في الأردن، الشركات الأجنبيّة غير العاملة في الأردن)، الجزء الرابع، مكتبة دار الثقافة، عمان، 1997.
17- قزمان منير، التعويض المدني في ضوء الفقه والقضاء، (أنواع المسؤولية، الأحكام العامة، إثبات ونفي أركان المسؤولية، النصوص القانونية بالمقارنة بالتشريعات العربية، أحكام النقض)، دار الفكر الجامعى، الإسكندرية، 2006.
18- كبيش محمود، المسؤولية الجنائية لمراقب الحسابات في شركات المساهمة، دراسة مقارنة: القانونين المصري والفرنسي، دار النهضة العربية، القاهرة، 1992.
19- محرز أحمد ، القانون التجاري الجزائري، (الشركات التجارية، الأحكام العامة شركات التضامن، شركات ذات المسؤولية المحدودة، شركات المساهمة)، الجزء الثاني، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجزائرية،الجزائر، 1980.
20- محمد معوض نادية، الشركات التجارية، دار النهضة العربية، القاهرة،2001 .
21- مصطفى كمال طّه، أساسيات القانون التجاري، (دراسة مقارنة: الأعمال التجارية، التجّار،المؤسسة التجارية، الشركات التجارية، الملكية الصناعية)، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2006.
22- _____، الشركات التجارية، (الأحكام العامة في الشركات: شركات الأشخاص، شركات الأموال، أنواع خاصة من الشركات)، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 2000.

23- ناصيف إلياس، موسوعة الشركات التجارية(تأسيس الشركة المغفلة)، الجزء السابع، الطبعة الثانية، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2008.

24- ياملكي أكرم، القانون التجاري، (الشركات، دراسة مقارنة) ، دار الثقافة، عمان، 2008.

ثانيا – المذكرات الجامعية

1- بن جميلة محمد، مسؤولية محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية الحقوق، فرع قانون الأعمال، جامعة منتوري، قسنطينة، 2011.

2- خلفاوي عبد الباقي، حق المساهم في رقابة شركة المساهمة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، فرع قانون الأعمال، جامعة منتوري، قسنطينة، 2009.

ثالثا– المقالات

1- أبو عمارة محمد علي، "المسؤولية التأديبية للموظف العام في فلسطين"، مجلة الجامعة الإسلامية، العدد الأوّل، غزة، 2005، ص.ص.343-378، www.Jugaza.eu

2- شريقي عمر، "مسؤوليات محافظ الحسابات": دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، مجلة العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، عدد 12، 2012، ص.ص.91-120.

3- عبد الكريم، " بحث كامل+ كتاب : المراجعة"

http/www.acc4arab.com/acc/showthread.php ?t ?=1815 ، تمت الزيارة في 12-02-2013 على الساعة 19:00

4- Mouhammedi، "مهنة محافظ الحسابات"، master.first-forum.com/T184-Topic تمت الزيارة في 12-02-2013 على الساعة 19:00

5- وسن عبد الصمد نجم الجعفري، "دور محافظ الحسابات ومسؤوليته في تلبية إحتياجات مستخدمي القوائم المالية"، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، بغداد، 2006، ص.ص.1-20، www.pgiafs.uo bagh DAD.edu.iq

رابعا- الوثائق العلمية

1-وثيقة تحت عنوان "تعيين محافظ الحسابات"، ص.ص.1-20، تمت الزيارة في 19-02-2013 على الساعة 22:30

http/www.kantakji.com/fiqh/files/Accountancy/E110.doc.

خامسا-النصوص القانونية

1- قانون عضوي رقم 98-01 مؤرخ في 30 ماي سنة 1998، يتضمن إختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله، ج ر عدد 37 صادر في 01 -06- 1998.

2- أمر رقم 66-156 مؤرخ في 08 جوان سنة 1966، معدل ومتمم، يتضمن قانون العقوبات الجزائري، ج ر عدد 49 صادر في 11-06- 1966، www.joradp.dz

3- أمر رقم 69-107 مؤرخ في31 ديسمبر سنة 1969، يتضمن قانون المالية سنة 1970، ج ر عدد 110 صادر في 31-12-1969.

4- أمر رقم 75-58 مؤرخ في 26 سبتمبر سنة 1975، يتضمن التقنين المدني، ج ر عدد 78 صادر في 30- 09- 1975، معدل ومتمم، www.joradp.dz

5- أمر رقم 75-59 مؤرخ في 26 سبتمبر سنة 1975، يتضمن القانون التجاري، ج ر عدد 79 صادر في 30-09- 1975، معدل ومتمم، www.joradp.dz

6 - أمر رقم 80-05 مؤرخ في 01 مارس سنة 1980، يتضمن ممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة، ج ر عدد 10 صادر في 04-03- 1980.

7-قانون رقم 91-08 مؤرخ في 27 أفريل سنة 1991، يتضمن مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ج ر عدد 20 صادر في 01- 05- 1991.

8- مرسوم تشريعي رقم 93- 08، مؤرخ في 25 أفريل سنة 1993، معدل ومتمم للأمر75-59 يتضمن القانون التجاري الجزائري، ج ر عدد 27 صادر في 25-04- 1993، www.joradp.dz

9- قانون رقم 08-09 مؤرخ في 25 فيفري سنة 2008، معدل ومتمم، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ج ر عدد 21 صادر في 23- 04- 2008، www.joradp.dz

10- قانون رقم 10-01 مؤرخ في 29 جوان سنة 2010، يتضمن مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ج ر عدد 42 صادر في 11 -07- 2010 .

11 - مرسوم رقم 70-173 مؤرخ في 16 نوفمبر سنة 1970، يتضمن مهام وإلتزامات محافظي الحسابات، ج ر عدد 97 صادر في 20 -11- 1973.

12- مرسوم تنفيذي رقم 96-136 مؤرخ في 15 أفريل سنة 1996، يتضمن قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد ، ج ر عدد 24 صادر في 27 -04 -1996 .

13- مرسوم تنفيذي رقم 11- 26 مؤرخ في 27 جانفي سنة 2011، يتضمن تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره، ج ر عدد 07 صادر في 01-01-2011 .

14- مرسوم تنفيذي رقم 11-27 مؤرخ في 27 جانفي سنة 2011، يتضمن تشكيلة اللجنة الخاصة المكلفة بتنظيم إنتخابات المجالس الوطنية للمصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، ج ر عدد 07 صادر في 01 -02- 2011.

15- مرسوم تنفيذي رقم 11-30 مؤرخ في 27 جانفي سنة 2011، يتضمن شروط و كيفيات الإعتماد لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ج ر عدد 07 صادر في 01 -02- 2011.

16- مرسوم تنفيذي رقم 11-31 مؤرخ في 27 جانفي سنة 2011، يتضمن الشروط والمعايير الخاصة بمكاتب الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ج ر عدد 07 صادر في 01 -02- 2011.

17- مرسوم تنفيذي رقم 11-32 مؤرخ في 27 جانفي سنة 2011، يتضمن تعيين محافظي الحسابات، ج ر عدد 07 صادر في 01 -02- 2011.

18- قرار صادر في 09 أكتوبر سنة 1993، يتضمن تحديد أتعاب مندوبي الحسابات، ج ر عدد 30 صادر في 15 -05- 1994.

19- قرار صادر في 07 نوفمبر سنة 1994، يتضمن سلم أتعاب محافظي الحسابات، ج ر عدد 14 صادر في 12-03- 1995.

II- باللغة الفرنسية

Ouvrages

1-LEGEAIS Dominique, *Droit commercial et des affaires*, 19éme Ed, Dalloz, Paris, 2011.

2-MONEJER Joël et GRANIER Thierry, *Les commissaires aux comptes*, Dalloz, Paris, 1995.

3-MERLE Philippe, *Droit commercial (Sociétés commercials)*, 8éme Ed, Dalloz, Paris, 2001.

4-MERLE Philippe et FAUCHON Anne , *Droit commercial (Sociétés commerciales)* ,10éme Ed, Dalloz, Paris, 2010.

5-DIDIER Paul, Droit commercial *(L'entreprise en société les groupes de sociétés sociétés)* , Presses universitaire de France, France, 1999.

6-GUYON Yves , Droit des affaires : *Droit commercial général et société*, 9éme Ed, Economica, Paris, 1996.

الفهرس

مقدمة.....01

الفصل الأول– ماهية علاقة محافظ الحسابات بشركة المساهمة 07

المبحث الأول– مفهوم وظيفة محافظ الحسابات في شركة المساهمة.....09

المطلب الأول– مدى أهمية وضرورة محافظ الحسابات وأهدافه في شركة المساهمة.....10

الفرع الأول– مدى أهمية وضرورة محافظ الحسابات.....10

الفرع الثاني– أهداف محافظ الحسابات.....11

أولا– الأهداف التقليدية.....11

ثانيا– الأهداف الحديثة المتطوّرة.....12

المطلب الثاني– الطبيعة القانونية لوظيفة محافظ الحسابات وخصائصها في شركة المساهمة...13

الفرع الأول– الطبيعة القانونية لوظيفة محافظ الحسابات.....13

أولا– النظرية التعاقدية 13

ثانيا– النظرية العضوية.....15

ثالثا– موقف المشرع الجزائري.....16

الفرع الثاني: خصائص محافظ الحسابات.....17

أولا– الإستقلالية والموضوعية.....17

ثانيا– الطابع الشخصي لتدخلات محافظ الحسابات.....18

ثالثا– الإستمرارية في العمل.....18

رابعا– الكفاءة المهنية.....18

خامسا– السر المهني.....19

سادسا– العلاقة مع زملاء المهنة.....19

المبحث الثاني– الإطار التنظيمي لوظيفة محافظ الحسابات.....20

المطلب الأول– تعيين محافظ الحسابات وإنهاء مهامه 21

الفرع الأول– تعيين محافظ الحسابات 21

أولا– الشروط الواجب توفرها في محافظ الحسابات.....21

ثانيا– الجهة المختصة بتعيين محافظ الحسابات.....23
الفرع الثاني– إنهاء مهام محافظ الحسابات.....25
أولا– الأسباب المختلفة لإنتهاء مهام محافظ الحسابات.....25
ثانيا– النتائج المترتبة عن إنتهاء مهمة مراقب الحسابات لدى الشركة.....28
المطلب الثاني– حقوق و إلتزامات محافظ الحسابات في شركة المساهمة.....29
الفرع الأول– حقوق محافظ الحسابات في شركة المساهمة.....29
أولا– سلطة التحري.....29
ثانيا– الحق في الإعلام.....30
ثالثا– الحق في الأتعاب.....31
رابعا– الحق في الإستعانة بمساعدين.....32
الفرع الثاني– إلتزامات محافظ الحسابات في شركة المساهمة.....32
أولا– الإلتزام ببذل عناية الرجل العادي.....32
ثانيا– الإلتزام بمسك ملف خاص بالشركة الخاضعة لرقابته 33
ثالثا– الإلتزام بالمحافظة على السر المهني.....33
رابعا– الإلتزام بعدم التدخل في أعمال الإدارة و التسيير.....34
خامسا– الإلتزام بتقديم الضمان والتأمين.....34
سادسا– الإلتزام بإخطار وكيل الجمهورية بالأعمال التي إطلع عليها.....35
سابعا– الإلتزام بإعلام أجهزة الإدارة بالأعمال التي قام بها.....35
الفصل الثاني– مهام محافظ الحسابات والمسؤولية المترتبة على الإخلال بها.....36
المبحث الأول– مضمون مهام محافظ الحسابات.....38
المطلب الأول– المهام العادية لمحافظ الحسابات.....39
الفرع الأول– فحص صحة الحسابات وانتظامها.....39
الفرع الثاني– مراقبة المعلومات الواردة في التقرير الذي يقدمه المسّيرون.....40
الفرع الثالث– تقدير شروط إبرام الاتفاقيات التي تبرمها الشركة.....40

الفرع الرابع– تقديم تقرير سنوي عن أعمال الشركة.....41
أولا– المتطلبات الواجب توافرها لإعداد تقرير.....42
ثانيا– أنواع تقرير محافظ الحسابات.....43
المطلب الثاني– المهام الخاصة والاستثنائية لمحافظ الحسابات.....45
الفرع الأول– المهام الخاصة لمحافظ الحسابات.....45
أولا– المهام المتعلقة بالإعلام.....46
ثانيا– المهام المتعلقة بالمراقبة.....46
الفرع الثاني– المهام الاستثنائية لمحافظ الحسابات.....47
أولا – محافظ الحصص 48
ثانيا– محافظ الأقلية.....49
المبحث الثاني– مسؤولية محافظ الحسابات.....50
المطلب الأول– المسؤولية المدنية والتأديبية.....51
الفرع الأول– المسؤولية المدنية.....51
أولا– شروط قيام المسؤولية المدنية.....52
ثانيا– النظام القانوني لدعوى المسؤولية المدنية.....55
الفرع الثاني– المسؤولية التأديبية.....56
أولا–أركان المسؤولية التأديبية.....57
ثانيا– الحالات التي تمثل الخطأ التأديبي.....58
ثالثا– النظام القانوني لدعوى المسؤولية التأديبية.....58
المطلب الثاني– المسؤولية الجنائية.....59
الفرع الأول– الجرائم المخالفة لقواعد كفاءة وإستقلال محافظ الحسابات.....60
أولا– الجرائم المخالفة لقواعد كفاءة محافظ الحسابات.....60
ثانيا– الجرائم المخالفة لإستقلال وحيادة محافظ الحسابات.....61
الفرع الثاني– الجرائم المخالفة لوظيفته الرقابية.....61

أولا– إعطاء أو تأكيد معلومات كاذبة.....61
ثانيا– عدم إبلاغ النيابة العامة عن الوقائع الإجرامية.....62
ثالثا– إفشاء السر المهني.....62
رابعا– التزوير في سجلات الشركة.....63
خامسا– الإمتناع عن حضور الجمعية العمومية.....64
سادسا– الإمتناع عن تقديم تقرير.....64
سابعا– الإشتراك في جرائم المدراء.....64
الخاتمة.....66
المراجع.....71
الفهرس.....78