جامعة ابن خلدون -تيارت-

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم الحقوق

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في الحقوق

تخصص: علوم جنائية

المسؤولية المدنية والجزائية لمحافظ الحسابات

من إعداد الطالبين :

-عزوز محمد زهير

- علواش عبد اللطيف

إشراف الدكتور:

- علي فتاك

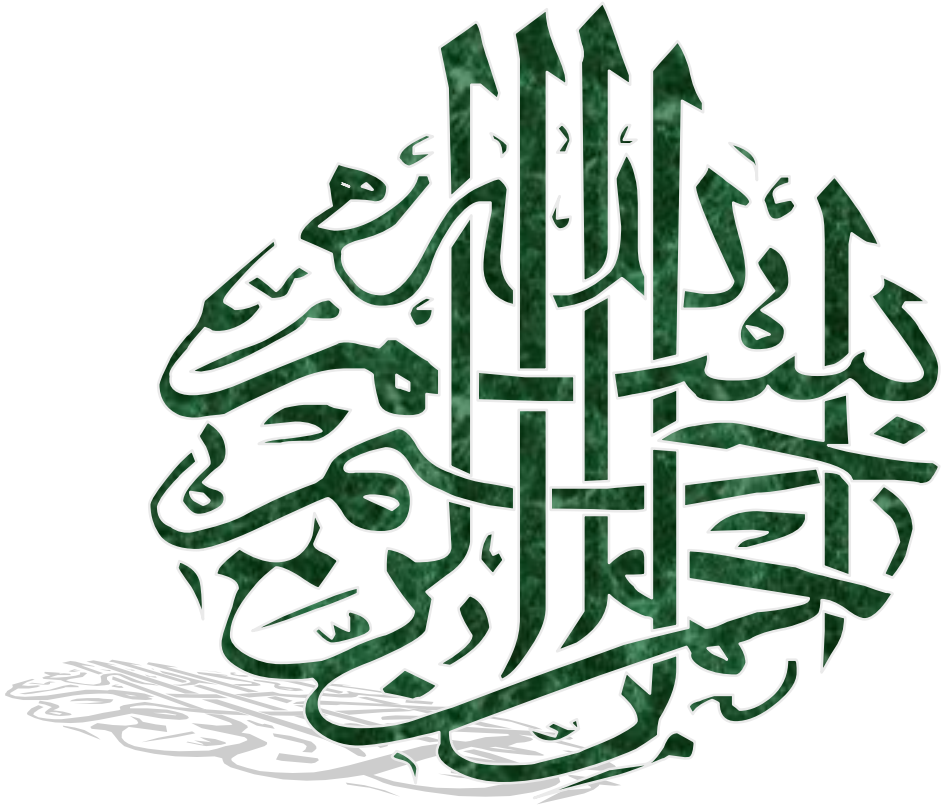
أعضاء لجنة المناقشة

د.حمر العين لمقدم.....رئيسا

أ.د.علي فتاك.....مشرفا ومقررا

أ.عبد الصدوق خيرة.....مناقشا

السنة الجامعية: 2015م/2016م


بسم الله الرحمن الرحيم

كلمة شكر

قال تعالى: {رَبِّ أَوْزِعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَى وَالِدَيَّ وَأَنْ أَعْمَلَ صَالِحًا تَرْضَاهُ وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ}[سورة النمل،الآية 19]

الحمد لله الرحيم الغفار، مقلب القلوب والأبصار، عالم الجهر والأسرار، أحمده حمدا دائما بالعيش والإبكار، وأشهد أن لا إله إلا الله لا شريك له، له الشهادة تنجي فاعلها من عذاب النار وأشهد أن محمد نبيه المختار صلى الله عليه وأهله وأزواجه وأصحاب الجدير بالتعظيم والإبكار، صلاة دائمة باقية بقاء الليل والنهار.

أتقدم بالشكر الجزيـــل إلى الأستـــاذ المشـــرف

الدكتور "فتاك علي" الذي أشرف على بحثنا هذا الذي يتحتم علينا واجب العرفان بالجميل.

وأيضا أعضاء لجنة المناقشة على قبولهما وتكرمهما الإشراف على هذا المذكرة فشكرا جزيلا.

إلى كل أساتذة كلية الحقوق

وأخيرا أشكر كل من ساعدنا في إنجاز هذا العمل من قريب أو بعيد.

إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على خاتم الأنبياء والمرسلين.

ويحظرني قوله تعالى:" **الْحَمْدُ لِلّهِ الّذِي هَدَانَا لِهَذَا وَمَا كُنّا لِنَهْتَدِيَ لَوْلا أَنْ هَدَانَا**"

صدق الله العظيم.

أهدي هذا العمل والجهد إلى:

إلى النبي الأمي الذي علم التعليمين للبشرية إلى سيد الخلق رسولنا الكريم سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم.

إلى من كلله الله بالهيبة والوقار ..... إلى من علمني العطاء دون انتظار..... إلى من أحمل اسمه بكل افتخار

إلى والدي العزيز.

إلى أغلى الحبايب أمي

إلى اخـــــوتي الأعــزاء

وإلى كل الأصدقـــاء

وإلى المولود الجديد أنس عبد النور عرقوب

مُقَدِّمَةٌ

مقـــــدمـــــة

مقدمـــة:

لقد بدأت المجتمعات البشرية بالتشكل منذ فجر التاريخ، حيث كان الأفراد يعتمدون عـــل قدراتهم الفردية التي تؤمن لهم احتياجاتهم وقد كان إنتاجهم متواضعا لهذا السبب. إلا أن تكـــاثر الأفراد واضطرارهم إلى العيش في مجتمع العائلة الصغيرة، ثم انتقالهم إلى نظـــام العائلـــة الممتـــدة والعشيرة، قد ساهم في تطوير فكرة التعاون فيما بينهم لأداء الأعمال التي تعود بالنفع على مجموع الأفراد[1].

وبعد مرور المجتمعات القديمة من مرحلة التقاط الطعام من الطبيعة والبحث عـــن الثمـــار ومرحلة الصيد والرعي إلـــى مرحلة مجتمع الزراعة، حيث حدث في هذه المرحلة تطور اقتصادي هام[2].

إذ بدأ الإنسان بالاستقرار وإقامة اقتصاد منظم و مستمر، حاول بكل الوسائل الحفاظ عليه وحمايته من أي خطر يهدده.

وكانت الحضارات القديمة تولي اهتماما كبيرا للمال بحيث انعكس ذلك على تجريم الاعتداء على الأموال بعقوبات كبيرة تصل إلى الإعدام.

ومع توسع الاقتصاد وضخامة الأموال كان لا بد من إيجاد آلية لإدارة وتسييرها، إذ أصبح الفرد أو الشخص الطبيعي لا يملك بقدراته المحدودة وإمكانياته مجارات سرعة المال. وباتجاه الأفراد إلى تجميع قدراتهم المالية أو الشخصية في كيان واحد أسسوا لنظام الشركة.

وقد عرف نظام الشركة منذ القديم، حيث عرفتها حضارة ما بين الرافدين فتناولتها شريعة حمو رابي وكذلك الرومان واليونان الذين اعتبروا الشركة عقدا رضائيا وظهـــرت الذمـــة الماليـــة المستقلة للشركة. كما عرف العرب شركة المضاربة حيث كان أصحاب الأموال يشاركون التجار في قوافلهم في رحلتي الشام واليمن.

ومع انتشار الاختراعات والاكتشافات الجغرافية الجديدة، وتنامي النزعة الاستعمارية للدول وظهور مصادر جديدة للمواد والخيرات الطبيعية تعاظمت الأموال في تلك الـــدول، ممـــا أدى إلى

---

[1] – باسم محمد ملحم و بسام حمد الطراونة ،شرح القانون التجاري،الشركات التجارية دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعـــة عمـــان الأردن، ،الطبعة الأولى 2012 ص25.

[2] – صالح فركوس،تاريخ النظم القانونية و الإسلامية ،دار العلوم للنشر و التوزيع،عنابة،دون طبعة، ص14.

ظهور شركات مثل شركة الهند الشرقية، التي كانت اليد الاقتصادية الضاربة لبريطانيا والتي كانت تساهم في السياسة الداخلية والخارجية للدولة.

وحتى عصرنا الحديث تعاظم تأثير الشركات وازداد نفوذها في الدول إذ أصبح السياسيون يتنافسون للظفر بتمويلاتها لحملاتهم الانتخابية، وهذا ما تحققه لهم هذه الشركات مقابـــل مزايـــا اقتصادية أو قانونية مباشرة أو غير مباشرة.

إن نظام الشركات يعمل على دفع التطور الاقتصادي الأمر الذي يزيد من ثـــروة الأفـــراد والدول، وتعتبر الشركات رافدا من روافد الاقتصاد الوطني للدول، نظرا لأنها تظم مجموعة كبيرة من الأفراد ورؤوس أموال ضخمة تساعد في تطور كافة القطاعات التجارية و الصناعية و الزراعية والمالية[1]. وبعد استقلال الملكية عن التسيير كان لا بد من إيجاد طريقة للحفـــاظ علـــى مـــصالح الشركة والشركاء و يتم ذلك من خلال التدقيق في الحسابات.

فالحاجة إلى التحقق من صحة البيانات ومطابقاتها للواقع ظهرت بادئ ذي بـــدئ لـــدى الحكومات فكان الملك يراقب أمواله بصفة مباشرة عن طريق حفظ سجلات عن المعاملات الـــتي يتم تدوينها وتعرض على الملك. ففي ايطاليا تم الاستعانة لأول مرة بالمدققين في مدن فينيسا وجنوة وكذلك الأمر في بريطانيا. وبعد ظهور مؤسسات المساهمة الكبيرة تم في هذه الفتـــرة الانفـــصال النهائي بين الملكية و التسيير، وبناء على هذا كله أصبح التدقيق كمهنة[2].

أما في وقتنا الحاضر و منذ سنة 1940 أصبح الهدف الاساسي لعملية التدقيق إعطـــاء رأي فني محايد حول مدى عدالة القوائم المالية، وتمثيلها للمركز المالي ونتيجة أعمال المؤســـسات، أمـــا اكتشاف الأخطاء فلم يعد الهدف الأساسي لعملية التدقيق بل ذلك يتأتى كنتيجة طبيعية لقيـــام المدقق المؤهل علميا وعمليا بأداء مهمته على أحسن وجه[3].

ولتوطيد فكرة الحيادية ووجوب أن تكون الرقابة من طرف خارجي تفاديا لقصور الرقابـــة الداخلية والانحياز وعدم الموضوعية، ولدت مهنة محافظة الحسابات والتي يعتبر مجالها الخصب هـــو

---

[1]- باسم محمد ملحم و بسام حمد الطراونة، المرجع السابق ص28.

2- نسرين حشيشي مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية-دراسة ميدانية بمكتـــب محـــافظ الحسابات- ،جامعة محمد خيضر،بسكرة سنة2011-2012.ص 4

3- نسرين حشيشي، نفس المرجع ص4

شركات المساهمة وبعض الهيئات الأخرى مثل المؤسسات المالية كالبنوك، والتي ألزمهـــا القـــانون بتعيين محافظي الحسابات أو ما يطلق عليهم بمندوبي الحسابات او مدققي الحـــسابات أو مـــراقبي الحسابات.

وحيث أن الأصل أن يعهد بمهمة الرقابة إلى الشركاء (أصحاب المصلحة المباشرة في المحافظة على انتظام الشركة) إلا أن رقابتهم لا تكون دائما فعالة لسببين:

-لانعدام الخبرة الفنية اللازمة لدى المساهمين للتأكد من انتظام حسابات الشركة.

- نظرا لكبر حجم شركات المساهمة لا يمكن للمساهمين أن يباشروا الرقابة فيهـــا بحكـــم عددهم الكبير، إضافة إلى أنه من المفيد المحافظة على أسرار الشركة وهو ما لا يتأتى بإعطاء عـــدد كبير من المساهمين حق الاطلاع على تفاصيل أنشطتها[1].

وقد كانت الهزات العنيفة التي عرفها الاقتصاد العالمي و خصوصا في السنوات الأخيرة مثل أزمة سوق العقارات الأمريكية، والتي كانت تداعياتها سلبية على الاقتصاد الأمريكي والعالمي على حد سواء، وتسببت في انهيار شركات كبيرة ومصارف وبنوك في شتى أنحاء العالم، وأثرت بطبيعة الحال عل كافة دول العالم وأدت إلى الدفع ببعضها إلى حافة الإفلاس مثلما حدث مع اليونـــان. حيث كانت نتائج التحقيقات تؤكد دائما على وجود تلاعبات وحيل لم يتم الكشف عنـــها في الوقت المناسب .

وقد أخفقت منشأة تدقيق كبرى (هي أرثر أندرسون Arthur andersen) في اكتـــشاف ما تم إخفاؤه من قبل مديري الشركات من حقائق وأحداث مالية سلبية من خلال اختراع أدوات استثمارية معقدة يصعب معالجتها محاسبيا[2].

وبعد كل هزة تتعرض لها إحدى الشركات كان لا بد من تحديد المسؤول، وكانت أصابع الاتهام تتجه نحو محافظ الحسابات والذي يعتبر خط الدفاع الأول ضد المناورات التي قد يقوم بهـــا المسيرون، وكثيرا ما يثار الشك حول الجدوى من هذه المهمة (محافظة الحسابات) وآليـــة المراقبـــة ككل.

ولأهمية وخطورة الدور المناط بمحافظي الحسابات فإن التشريعات العالميـــة قـــد أحاطتـــها بمجموعة من القواعد القانونية الصارمة والاستثنائية في بعض الحالات، لتفادي ضياع المسؤولية بين

المتسببين، وسد الثغرات التي قد يتحجج بها المهني ودفعه إلى بذل مجهود الرجل الحريص وليكون في مستوى توقعات الشركة والمستفيدين من التقارير التي يعدها.

إن طبيعة وتعدد المهام الملقاة على عاتق محافظ الحسابات قد تجعله في بعض الأحيان يقـــوم بأخطاء قد تكون عمدية وقد تكون غير عمدية.

ما يثير التساؤل التالي:

ما هي أنواع المسؤولية التي قد يتعرض لها محافظ الحسابات؟

والإجابة على هذا التساؤل لا تتم إلا من خلال الإجابة عن الأسئلة الفرعية التالية:

- ما مفهوم مهنة محافظة الحسابات؟
- ما هي طبيعة العلاقة التي تربط محافظ الحسابات بالتركة والغير؟
- ما طبيعة الالتزامات الملقاة على عاتق محافظ الحسابات
- ما مدى استقلالية محافظ الحسابات في أداء مهامه؟

هذه الأسئلة وغيرها سنحاول الإجابة عليها في هذا البحث،

وقد دفعنا إلى اختيار هذا الموضوع عدة أسباب لعل أبرزها الدور المهم لمحافظ الحسابات في بناء الاقتصاد من خلال ضمان شفافية ودقة التقارير المالية والتأسيس للثقة في مجال المال والأعمال. بالإضافة إلى الرغبة الذاتية في اكتساب معارف جديدة من خلال التعرف على هذه المهنـــة مـــن الجانب القانوني.

وتظهر أهمية البحث من خلال ارتباطه بحماية التوجه الاقتصادي للدولة بـــشكل عـــام، ووضع آلية للوقاية من الجرائم الاقتصادية والمالية بشكل خاص، من خلال الرقابة الخارجية علـــى شركات المساهمة وبعض الهيئات، ومحاولة المشرع التضييق من هامش التهرب من المسؤولية بإقرار أنواع متعددة من الجزاءات سواء المدنية التأديبية أو ذات الطابع الجنائي.

أما من ناحية الأسلوب المتبع في هذا البحث فقد لجأنا إلى أسلوب المقارنة عند التطـــرق إلى تنظيم مهنة محافظة الحسابات في التشريعات الأخرى. كما اعتمدنا على الأسلوب الوصفي لأنـــه الأسلوب الأنسب للتعرض لهذه المهنة وأنواع المسؤوليات التي يتعرض لها محافظ الحسابات، مع ما أدلى به الفقهاء في هذا الموضوع.

ولعل ندرة المراجع العربية والجزائرية خاصة والتي تناولت هذا الموضوع أهم المشاكل الـــتي تصادف الباحث. وذلك لعله بسبب حداثة هذه المهنة نوعا ما بالنسبة للتشريع الجزائري.

وغياب اجتهادات قضائية جزائية في هذا الشأن أدى إلى اقتصار هذه الدراسة على الجانب النظري دون التطبيقي.

وقد اعتمدنا في بحثنا على الخطة التالية:

مبحث تمهيدي نتناول فيه التعريف بمهنة محافظ الحسابات و شروط ممارستها، الى غير ذلك مما يندرج في ماهية هذه المهنة.

بالإضافة الى ثلاثة فصول تناولنا في اولها المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات اما في الفصل الثاني فقد تطرقنا للمسؤولية التأديبية .

اما الفصل الثالث و الاخير فخصصناه للمسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات.

المطلب الأول :ماهية محافظة الحسابات.

إن الإحاطة بمفهوم محافظ الحسابات لا يكون إلا من خلال إعطاء تعريف له وكذلك تمييز مهنة محافظة الحسابات عما يشابهها من مهن .

الفرع الأول :التعريف بمحافظ الحسابات.

لقد ألزم المشرع الجزائري على غرار نظيره الفرنسي شركات المساهمة وبعض الهيئات الأخرى بتعيين أشخاص متخصصين لممارسة الرقابة في شكلها الخارجي على حسابات الكيان قصد ضمان السير الحسن له ومراعاة الأنظمة المعمول بها.

وذلك من خلال محافظي الحسابات أو مندوبي الحسابات. وهي الترجمة العربية لمصطلح commissaires aux comptes و قد مورست مهنة محافظة الحسابات أول الأمر في الجزائر بعد الاستقلال في الشركات التابعة للقانون الخاص، وكان ذلك بمقتضى النصوص القانونية الفرنسية التي تواصل العمل بها إلى غاية تاريخ إنشاء القانون التجاري.

أما مراقبة الشركات الوطنية فقد كرست قانونا بمقتضى الأمر رقم 69- 107 الصادر في 1969/12/31 [1] المتضمن قانون المالية لسنة 1970 بحيث نصت المادة 39 منه بأن الوزير المكلف بالمالية والتخطيط يقوم بتعيين محافظي الحسابات في الشركات التي تحوز الدولة أو هيئة عمومية حصة في رأسمالها، ولقد جاء فيما بعد المرسوم 173/70 الصادر في 1970/11/16 [2]، المتعلق بمهام والتزامات محافظي الحسابات كمراقبين دائمين لتسيير المؤسسات العمومية وشبه العمومية يعينهم وزير المالية من بين المراقبين العامين للمالية أو مراقبي المالية أو مفتشي المالية، ويمكن بصفة استثنائية عند الحاجة اختيارهم من بين موظفي وزارة المالية ذوي الكفاءة.[3]

1 - ج.ر عدد 110 مؤرخة في 1961/12/31.

2 - ج.ر عدد 97 مؤرخة في 1970/12/31.

3 - بن جميلة محمد، مذكرة ماجستير،مسؤولية محافظ الحسابات في مراقبة شركة المساهمة،كلية الحقوق ،جامعة منتوري،قسنطينة 2010-2011،ص8.

وتواصل العمل على هذا النحو حتى تاريخ إنشاء مجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية حيث و تحت تأثير دستور 1976 الذي عرف وأعاد تنظيم وظيفة الرقابة أنشأ المشرع مجلس المحاسبة بمقتضى الأمر 80- 05 الصادر بتاريخ 1980/03/01.[1]

ولقد تميزت هذه الفترة بوجود محافظي حسابات مع انعدام نظام قانوني يحكمهم وينظم مهامهم، ولقد دام ذلك إلى غاية إصدار القانون رقم 84- 21 المؤرخ في 1984/18/24، المتضمن قانون المالية لسنة 1985.حيث نصت المادة 169 منه على أنه يتم تعيين محافظي الحسابات لدى المؤسسات التابعة للقطاع العام لدى الشركات التي تملك فيها الدولة أو هيئة عمومية حصة من أموالها. وكان من المفروض أن يتبعه مرسوم تنظيمي يحدد كيفية تطبيقه إلا أنه لم يحدث ذلك.[2]

حتى صدور المرسوم 92- 20 المؤرخ في 1992/01/13. الذي يحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية للمهن الثلاث، ثم صدر القانون رقم 08/91 المؤرخ في 1991/04/27.[3]

ثم بعد ذلك عُدل هذا القانون بالقانون 01/10 المؤرخ في 2010/06/29 حسب نص المادة 81 منه.[4]

حيث نصت المادة 23 من قانون 01/10 " يعد محافظ حسابات في مفهوم هذا القانون كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على حسابات الشركات والهيئات والتزامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به".

كما عرفه القانون التجاري من خلال المادة 715 مكرر 4 بأنه " الشخص الذي يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة أو مجلس المديرين، حسب الحالة، وفي الوثائق المرسلة إلى المساهمين حول الوضعية المالية للمؤسسة وحساباتها، ويصادق على انتظام الجرد

1 – بن جميلة محمد، مرجع سابق، ص 8.

2 – بن جميلة محمد،نفس المرجع، ص 8.

3 – القانون رقم 91-08 المؤرخ في 27افريل1991 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ،محافظ الحسابات،المحاسب المعتمد ج.ر عدد 20 مؤرخة 01 ماي 1991 الملغى.

4 –القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29جوان2010المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ،محافظ الحسابات،المحاسب المعتمد، ج.ر عدد 42 مؤرخة 11 جويلية 2010 النافذ.

وحسابات المؤسسة والموازنة، وصحة لذلك ويتحقق مندوبو الحسابات إذا ما تم احترام مبدأ المساواة بين المساهمين.[1]

ومن ذلك نصل إلى أن محافظ الحسابات هو ذلك الشخص المؤهل قانونيا وعلميا لمراقبة حسابات الشركة او الهيئة، وهو مستقل عنها يبدي رأيه بكل مهنية.

أو تعريفه " هو شخص طبيعي أو معنوي مهني من خارج المؤسسة، يبدي رأيه الفني المحايد عن مدى قانونية وسلامة القوائم المالية عن فترة محاسبية معينة، وتوصيل النتائج إلى الفئات المستفيدة منها.

الفرع الثاني :تمييز مهنة محافظة الحسابات عما يشابهها:

تختلف مهنة محافظ الحسابات عن الخبير المحاسب الذي يتولى تنظيم وتعديل ومراجعة وتقدير حسابات الشركة والمؤسسات التي يربطه معها عقد عمل ويخضع لسلطة المسيرين.

كما تختلف مهنة محافظ الحسابات عن المحاسب هذا الأخير الذي ينتمي إلى الشركة أو المؤسسة بموجب عقد عمل ويتلقى أجرا شهريا ويخضع لمسيريها.

المطلب الثاني :ممارسة مهنة محافظة الحسابات .

الفرع الأول :شروط ممارسة المهنة:

ونصت عليها المادة 08 من القانون 10- 01.[2]

أ- أن يكون جزائري الجنسية.

ب- أن يحوز شهادة لممارسة المهنة على النحو الآتي:

- بالنسبة لمهنة محافظ الحسابات، أن يكون حائزا على شهادة جزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترفا بمعادلتها.

ج-أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية.

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

1 - القانون رقم 10-01 نفس المرجع ص5.

2 - القانون رقم 10-01 نفس المرجع ص5.

ه- أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجل في المصف الوطني للخبراء المحاسبين أو في الفرقة الوطنية لمحافظي الحسابات وفقا للشروط المنصوص عليها في هذا القانون.

و- أن يؤدي اليمين بعد الاعتماد وقبل التسجيل في المصف الوطني أو في الغرفة الوطنية أو في المنظمة الوطنية وقبل القيام بأي عمل، اليمين أمام المجلس القضائي المختص إقليميا لمحل تواجد مكاتبهم بالعبارات التالية:

" **أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملي على أحسن قيام وأتعهد أن اخلص في تأدية وظيفتي وأن أكتم سر المهنة وأسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف، والله على ما أقول شهيد**".

الفرع الثاني :تعيين محافظ الحسابات.

حسب المادة 26 من القانون رقم 10- 01 " تعين الجمعية العامة أو جهاز المكلف بالمداولات بعد موافقتها كتابيا وعلى أساس دفتر الشروط، محافظ الحسابات من بين المهنيين المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية، تحدد كيفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم" و المادة 27 تنص " وتحدد عهدة محافظة الحسابات بثلاث (3) سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، لا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد عهدتين متتاليتين إلا بعد مضي ثلاث (3) سنوات، في حالة عدم المصادقة على حسابات المؤسسة أو الهيئة المراقبة خلال سنتين (2) ماليتين متتاليتين، يتعين على محافظ الحسابات إعلام وكيل الجمهورية المختص إقليميا بذلك".[1]

صدر المرسوم التنفيذي رقم 32/11 الذي يحدد دفتر شروط تعيين محافظ الحسابات

1) خلال أجل أقصاه شهر بعد إقفال آخر دورة لعهدة محافظ أو محافظي الحسابات، يتعين على مجلس الإدارة أو المكتب أو المسير أو الهيئة المؤهلة لإعداد دفتر الشروط بغية تعيين محافظ أو محافظي الحسابات من طرف الجمعية العامة.

1 - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرسوم تنفيذي رقم 11-32 مؤرخ في 27 جانفي 2011، العدد 7، المواد من 3 على 15، ص 23، 24.

2) يجب أن يتضمن دفتر الشروط على الخصوص ما يأتي:

- ❖ عرض عن الهيئة أو المؤسسة و ملحقاتها المحتملة و وحداتها و فروعها في الجزائر و في الخارج،
- ❖ ملخص المعاينات و الملاحظات و التحفظات الصادرة عن حسابات الدورات السابقة التي أبداها محافظ أو محافظو الحسابات المنتهية عهداتهم، و كذا محافظ أو محافظو الحسابات للفروع إذا كان الكيان يقوم بإدماج الحسابات،
- ❖ العناصر المرجعية المفصلة لموضوع مهمة محافظ الحسابات و التقارير الواجب إعدادها.
- ❖ الوثائق الإدارية الواجب تقديمها،
- ❖ نموذج رسالة الترشح.
- ❖ نموذج التصريح الشرفي بعدم وجود مانع يحول دون ممارسة المهنة.
- ❖ المؤهلات والإمكانيات المهنية والتقنية.

3) يتحصل محافظ الحسابات المترشح من الكيان على ترخيص مكتوب لتمكينه من القيام بتقييم مهمة محافظ الحسابات، يسمح له بالإطلاع على ما يلي:

- ❖ تنظيم الكيان وفروعه.
- ❖ تقارير محافظي الحسابات للسنوات المالية السابقة.
- ❖ معلومات أخرى محتملة ضرورية لتقييم المهمة.

يتم الإطلاع على العناصر المذكورة في عين المكان دون نقل الوثائق أو نسخها خلال أجل يحدده دفتر الشروط.

4) يلزم محافظ الحسابات ومساعدوه بالسر المهني عند إطلاعهم على الوثائق وعلى وضعية الكيان الذي يعتزمون إخضاعه لمهمة محافظة الحسابات.

5) يوضح محافظ الحسابات في العرض، استنادا إلى العناصر المذكورة في المادة أعلاه، ما يأتي:

- ❖ الموارد المرصودة.
- ❖ المؤهلات المهنية للمتدخلين.

❖ برنامج عمل مفصل.

❖ التقارير التمهيدية الخاصة والختامية الواجب تقديمها.

❖ آجال إيداع التقارير.

6) يجب أن تتوافق الآجال والوسائل التي يجب أن يرصدها محافظ الحسابات للتكفل بالمهمة مع الأتعاب المناسبة التي تكون محل تقييم مالي للمهمة لمدة ثلاث (3) سنوات مالية متتالية موافقة لعهدة محافظة الحسابات مع مراعاة الحفاظ على المعايير القاعدية التي تم على أساسها التقييم المبدئي.

7) يمكن أن يترتب على عدم احترام الالتزامات من قبل محافظ الحسابات المعين في إطار العرض التقني العقوبات المالية المنصوص عليها في دفتر الشروط.

8) يجب أن يحدد دفتر الشروط إمكانية ترشح المهنيين كأشخاص طبيعيين أو أشخاص معنويين كما يجب على الخصوص توضيح إلزامية احترام حالات التنافي ومبدأ الاستقلالية كما يشترط أن لا ينتمي المتعهدون المعنويون إلى نفس المكتب أو إلى نفس الشبكة المهنية طبقا للأحكام التشريعية المعمول بها.

9) في حالة تجديد عهدة محافظ الحسابات المنتهية عهدته، لا تلتزم الهيئة أو المؤسسة بإعادة دفتر شروط جديد.

10) يجب أن يتضمن دفتر الشروط كل التوضيحات التي تسمح بتنقيط العرض التقني والعرض المالي من أجل اختيار محافظ الحسابات.

11) غير أنه، يجب ألا يقل العرض التقني عن ثلثي (3/2) سلم التنقيط الإجمالي.

❖ تقوم اللجنة بعرض نتائج تقييم العروض، حسب الترتيب التنازلي، على جهاز التسيير المؤهل للقيام بمعاينتها وعرضها على الجمعية العامة قصد الفصل في تعيين محافظ الحسابات أو محافظي الحسابات المنتقين مسبقا.

❖ غير أنه يجب أن يعادل عدد محافظي الحسابات المزمع استشارتهم على الأقل ثلاث (3) مرات عدد محافظي الحسابات المزمع تعيينهم.

12) يرسل محافظ الحسابات المقبول رسالة قبول العهدة للجمعية العامة للهيئة أو المؤسسة المعنية، خلال أجل أقصاه ثمانية (8) أيام، بعد تاريخ وصل استلام تبليغ تعيينه.

13) طبقا لأحكام المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري، إذا فشلت المشاورات أو لم تتمكن الجمعية العامة من تعيين محافظ حسابات لأي سبب كان يعين محافظ الحسابات بموجب أمر من رئيس محكمة مقر الهيئة أو المؤسسة بناء على عريضة من المسؤول الأول للكيان.

الفرع الثالث: موانع تعيين محافظ الحسابات:

نصت المادة 715 مكرر 6 من القانون التجاري لا يجوز تعيين محافظ الحسابات في الحالات الآتية:

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

2- القائمون بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين أو مجلس المراقبة وأزواج القائمين بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين أو مجلس المراقبة التي تملك عشر (10/1) رأس مال المؤسسة أو إذا كانت هذه المؤسسة نفسها تملك عشر (10/1) رأس مال هذه المؤسسة.

3- أزواج الأشخاص الذين يتحصلون بحكم نشاط دائم غير نشاط محافظ الحسابات على أجر أو مرتب إما من القائمين بالإدارة أو أعضاء مجلس المديرين أو مجلس المراقبة.

4- الأشخاص الذين منحتهم المؤسسة أجرة بحكم وظائف غير وظائف محافظ الحسابات في أجل خمس سنوات ابتداء من تاريخ انتهاء وظائفهم.

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

وحدد القانون حالات التنافي، يجب عدم توفر ما يلي: [1]

أ- كل نشاط تجاري، لاسيما في شكل وسيط أو وكيل مكلف بالمعاملات التجارية والمهنية.

1 - القانون رقم 10- 01، مرجع سابق، المواد من 64 إلى 70، ص 10،11

ب-كل عمل مأجور يقتضي قيام صلة خضوع قانوني.

ج- كل عهدة إدارية أو عضوية في مجلس مراقبة المؤسسات التجارية المنصوص عليها في القانون التجاري.

د- الجمع بين مهنة ممارسة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات والحاسب المعتمد لدى نفس المؤسسة أو الهيئة.

ه- كل عهدة برلمانية.

و- كل عهدة انتخابية في الهيئة التنفيذية للمجالس المحلية المنتخبة.

يتعين على المهني المنتخب لعضوية البرلمان أو لعضوية الهيئة التنفيذية لمجلس محلي منتخب، لإبلاغ التنظيم الذي ينتمي إليه في أجل أقصاه شهر واحد (1) من تاريخ مباشرة عهدته يتم تعيين مهني لاستخلافه يتولى تصريف الأمور الجارية لمهنته.

لا تتنافى مع ممارسة مهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد مهام التعليم والبحث في مجال المحاسبة بصفة تعاقدية أو تكميلية.

ويمنع محافظ الحسابات من:

أ- القيام المهني بمراقبة حسابات المؤسسات التي يمتلك فيها مساهمات بصفة مباشرة أو غير مباشرة.

ب-القيام بأعمال تسيير سواء بصفة مباشرة أو بالمساهمة أو الإنابة عن المسيرين.

ج- قبول ولو بصفة مؤقتة، مهام المراقبة القبلية على أعمال التسيير.

د- قبول مهام التنظيم في محاسبة المؤسسة أو الهيئة المراقبة أو الإشراف عليها.

ه- ممارسة وظيفة مستشار جبائي أو مهمة خبير قضائي لدى المؤسسة أو هيئة يراقب حساباتها.

و- شغل منصب مأجور في المؤسسة أو الهيئة التي راقبها بعد أقل من ثلاث (3) سنوات من انتهاء عهدته.

زيادة على حالات التنافي والموانع:

أ- يمنع الخبير المحاسب و محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، القيام بأية مهمة في المؤسسات التي تكون لهم فيها مصالح مباشرة أو غير مباشرة..

ب-إذا استقدمت مؤسسة هيئة محافظين (2) للحسابات أو أكثر، فإن هؤلاء يجب أن لا يكونوا تابعين لنفس السلطة وألا تربطهم أيه مصلحة وألا يكونوا منتمين إلى نفس مؤسسة محافظ الحسابات.

ج- إذا أراد الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد أن يمارس نشاطا منافيا بصفة مؤقتة يتعين عليه طلب إعفائه من الجدول في أجل أقصاه شهر (1) واحد من تاريخ بداية نشاطه، وتمنح لجنة الاعتماد الموافقة إذا كانت المهمة الجديدة للمهني لا تمس بطبيعتها بالمصالح الأخلاقية للمهنة.

د- يمنع الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات و المحاسب المعتمد السعي بصفة مباشرة أو غير مباشرة لدى الزبون لطلب مهمة أو وظيفة تدخل ضمن اختصاصاتهم القانونية، كما يمنعون من البحث عن الزبائن بتخفيض الأتعاب أو منح تعويضات أو امتيازات أخرى وكذا استعمال أي شكل من أشكال الإشهار لدى الجمهور.

الفرع الرابع :ممارسة المهنة في شكل جماعي.

بالنسبة للمشرع الفرنسي وبموجب قانون 1966 فإنه لم يسمح بممارسة مهنة محافظة الحسابات في شكل جماعي إلا في شكل شركة مهنية مدنية إلى غاية صدور قانون 01 مارس 1984 والذي أجاز ممارسة هذه المهنة في شكل شركات تجارية ثم وبعد صدور قانون 31 ديسمبر 1990 أصبح ممكنا ممارسة مهنة محافظ الحسابات في شكل شركات النشاط الحر كما جاء قانون 15 ماي 2001 الذي نص على إمكانية تأسيس شركات لمحافظي الحسابات في شكل شركات مساهمة بسيطة من شخص واحد أو شخصين أو أكثر.

أما بالنسبة للمشرع الجزائري فقد نظم ممارسة المهنة في شكل جماعي من خلال المواد 12 و46 من القانون 10- 01 ، فقد نصت المادة 12 " يسند لكل من الخبير المحاسب و محافظ الحسابات

والمحاسب المعتمد مكتب واحد يتولى تسييره لحسابه الخاص وتحت مسؤوليته، ويمكن أن يسير في شكل شركة او تجمع".

ونصت المادة 46 على أن " ... يمكن الخبراء المحاسبين و محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين أن يشكلوا شركات أسهم أو شركات ذات مسؤولية محدودة أو شركات مدنية أو تجمعات ذات منفعة مشتركة باستثناء الأشكال الأخرى للشركات، لممارسة مهنهم كل على حدة...".

كما نصت المادة 55 من نفس القانون " يمكن أن تنشأ في الشكل القانوني المنصوص عليه، كل مؤسسة عمومية اقتصادية هدفها الاجتماعي ممارسة مهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد...".

وتنحصر إمكانية مزاولة مهنةٍ محافظ الحسابات في شكل جماعي الأشكال الثلاث شركة مدنية أو شركة تجارية أو مؤسسة عمومية اقتصادية.

ومن الشروط الواجب توافرها للعمل في شكل شركة محافظ الحسابات بالإضافة إلى شرط الجنسية الجزائرية ما جاءت به مواد القانون المنظم للمهنة، وهو أن يشكل الأعضاء في الغرفة الوطنية بصفة فردية في الجدول بصفةٍ محافظي الحسابات ثلثي 3/2 الشركاء على الأقل، ويمتلكون على الأقل 3/2 رأس المال.[1]

ويشترط في الثلث 3/1 الشريك غير المعتمد وغير المسجل في الجدول، أن يكون جزائري الجنسية وحاملا شهادة جامعية، وله صلة مباشرة أو غير مباشرة بالمهنة.[2]

كما أشارت المادة 51 إلى بعض الشروط الأخرى والتي يجب توافرها لحصول الشخص المعنوي على الاعتماد، وهي:

1- أن تهدف الشركة أو التجمع لممارسة مهنة مندوب الحسابات.

2- يسيرها أو يديرها الشركاء المسجلون في الجدول فقط.

1 - المادة 18 فقرة أولى من القانون 10- 01.

2 - المادة 50 من القانون المنظم للمهنة 10- 01.

3- أن يرتبط انخراط أي شريك جديد أو أي عضو فيها بالموافقة القبلية اما للجهاز الاجتماعي المؤهل لذلك، وإما لحامل الحصص الاجتماعية بغض النظر عن أي حكم مخالف.

4- أن تكون تابعة بصفة مباشرة أو غير مباشرة لأي شخص أو تجمع مصلحة.

5- أن لا تمتلك مساهمات مالية في المؤسسات الصناعية أو التجارية أو الزراعية أو البنكية أو في الشركات المدنية، غير أنه إذا ارتبط نشاط هذه المؤسسات بمهنة الخبير المحاسب أو بمهنة محافظ الحسابات، يمكن المجلس المعني الترخيص بأخذ مساهمة.

وأضافت المادة 53 من نفس القانون أنه لا يمكن تعيين الأجهزة المسيرة للشركات والتجمعات التي تمارس مهنة مندوبي الحسابات إلا من بين المهنيين المسجلين في الجدول كما لا يمكن أن تعين الأجهزة المسيرة في الشركة في أكثر من شركة أو تجمع، وهو ما جاءت به المادة 54 من نفس القانون، كما اشترطت المادة 56 على مندوبي الحسابات الشركاء في إطار الشركات أو التجمعات أن ينفذوا باسمهم الخاص مهام أو عهدات يكونون قد كلفوا بها جراء تسجيلهم في الجدول، وإنما ينبغي أن توكل وجوبا إلى الشركات والتجمعات بصفتها مندوب حسابات.

يقع على عاتق محافظ الحسابات العديد من المهام والالتزامات والتي قد يخل بواحد منها أو أكثر مما يترتب عليه جبر الضرر(المسؤولية المدنية) أو كما قد يقوم بمخالفة قاعدة قانونية جنائية بصفته كمحافظ للحسابات أو بصفته عضوا في المجتمع مما يترتب عليه مسؤولية جنائية هذا بالإضافة إلى المسؤولية التأديبية أمام الجهات المختصة.

الفصل الأول

المبحث الأول : القواعد الموضوعية للمسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات .

لمعالجة موضوع المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات كان واجبا التطرق إلى أساس هذه المسؤولية والذي يحدد طبيعة العلاقة بين محافظ الحسابات والمضرور (الشركة أو الغير).

حيث احتلت الطبيعة القانونية لمندوبي الحسابات مساحة لا بأس بها من النقاش الفقهي، فمن الفقه ما يخضعها للنظام التعاقدي، ومنهم من يخضعها للنظام التقصيري، فهل تكييف مسؤولية مندوبي الحسابات إلى عقدية أو تقصيرية هو في إطلاقه، أم أن طبيعة المهام التي يمارسها هذا الأخير لها تأثير على مسؤوليته المدنية، خاصة وأن مسؤولية هذا المهني تحكمها علاقته بالجهة التي يراقبها، فمن الفقه وخاصة في فرنسا من كيفها على أساس تعاقدي خاصة في مواجهة الشركة محل المراقبة، واتجاه آخر وصفها بأنها تقصيرية خاصة في مواجهة الغير،

لكن الاتجاه المعاصر يذهب إلى أن هذا التقسيم لا طائل منه مادام مندوبو الحسابات يمارسون مهام قانونية.[1]

المطلب الأول : الطبيعة القانونية للمسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات وعلاقته بالشركة و الغير.

الفرع الأول : الطبيعة القانونية للعلاقة بين محافظ الحسابات والشركة و الغير.

تعتبر الشركة احد المجالات الخصبة لعمل محافظ الحسابات إلا أن مهمة محافظ الحسابات لا تهم فقط المساهمين والأسواق المالية التي تتداول فيها هذه الأسهم بطريقة قانونية، بل تهم وبدرجات مختلفة العديد من الأشخاص الذين لديهم مصلحة مع المؤسسة المراقبة، سواء لأنهم يعملون بداخلها كالمسيرين والأجراء، أو لأنهم تربطهم علاقات اقتصادية معها كالمستثمرين والبنوك والدائنين...الخ[2]

1 – معيزي خالدية. مذكرة ماجستير، مسؤولية مندوبي الحسابات في شركة المساهمة، ،كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة ابن بكر بلقايد، تلمسان، ، سنة 2011- 2012،ص13.

2 – شريقي عمر، مسؤوليات محافظ الحسابات،دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس و المملكة المغربية،مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير،ع 12، سنة2012 ،جامعة سطيف، ص 96.

والمسؤولية المدنية لمندوبي الحسابات لا تخرج عن هذا النطاق، خاصة وأن علاقة هذا المهني بالجهة التي يراقبها كانت ولا تزال محل تضارب لأراء فقهية بين القائل بأن المندوب هو وكيل عن المساهمين وبالتالي فالعلاقة بينهم تنظمها رابطة تعاقدية وبين القائل بأن مندوب الحسابات هو هيئة أو جهاز قائم بحد ذاته في الشركة.[1]

أولا :النظرية التعاقدية:

رغم اعتبار الشركة بمثابة الإطار القانوني للعقد إلا أن تحديد ماهيتها القانونية مدار خلاف، فالفقه التقليدي يرى أن المعيار الذي يتحدد على ضوئه هذه الماهية يجب البحث عنه في العمل الإداري المنشئ للشركة.

وكانت للفكرة التعاقدية للشركة الغلبة والهيمنة طوال القرن التاسع عشر الذي ازدهرت إبانه الفلسفة الفردية بشقيها القانوني المتمثل في مبدأ سلطان الإرادة ,والاقتصادي الذي يجد ترجمته في "مبدأ الحرية الاقتصادية" بل وأدت هذه الفكرة إلى إقرار مبدأ حرية تأسيس شركات المساهمة في فرنسا عام 1867 [2].

هذه الفكرة تبلورت في أن الشركة عقد يلتزم بمقتضاه شخصان أو أكثر بالمساهمة في مشروع مالي بقصد اقتسام ما ينشأ عنه من ربح أو خسارة.

وكان الفقه التقليدي يعتبر العلاقة بين الشركة ومحافظ الحسابات هي علاقة عقدية تقوم على أساس عقد وكالة بين محافظ الحسابات ومجموع المساهمين في الشركة حيث تقوم الجمعية العامة للمساهمين بتعيينه وتحديد أتعابه وهو ما يعتبر إيجابا ينتظر قبولا من المحافظ سواء كان صريحا أو ضمنيا.

وبما أن للموكل سلطة تعيين الوكيل كما له سلطة عزله وهو ما تقوم به الجمعية العامة للمساهمين من خلال تعيين المحافظ وعزله كما أنه ملزم بتحرير تقرير عن مهامه أمامها.

1 – معيزي خالدية،المرجع السابق ص 12.

2 – محمد فريد العريني، الشركات التجارية، المشروع التجاري الجماعي بين وحدة الاطار القانوني وتعدد الأشكال،دار الجامعة الجديدة للنشر،الاسكندرية طبعة2007، ص 8.

وأن مسؤولية محافظ الحسابات قبل الشركة تتحدد وفقا لنص المادة 43 من قانون الشركات الفرنسي 66- 537 بمقتضى القواعد العامة التي تنظم عقد الوكالة، ومن ثم تجب التفرقة بين مسؤولية الوكيل المأجور ومسؤولية الوكيل الغير مأجور مثلما هو مقرر في المادة 1992 من المجموعة المدنية الفرنسية.[1]

وتنص المادة 43 من القانون التجاري الفرنسي لسنة 1807 المؤرخ في 1807/07/24 على أن مدى مسؤولية محافظ الحسابات وآثارها تجاه الشركة تحدد حسب قواعد الوكالة، وهذا معناه إعطاء صفة الوكالة للعلاقة بين الشركة و محافظ الحسابات وبالتالي هي علاقة عقدية.

- **نقد النظرية العقدية:**

إن هذه المادة التي كانت تعتبر العلاقة بين محافظي الحسابات والشركة في شكل عقد وكالة وأي إخلال بالالتزام العقدي كان يعالج وفق مواد القانون المدني لاسيما المادة 1991 إلا أن هناك أطرافا قد لا يكونون الشركة إلا أنهم قد يصابون بضرر جراء خطأ محافظ الحسابات وبالتالي كان لا بد من سد هذا الفراغ.

بالإضافة إلى ذلك واجهت النظرية التعاقدية بعض المشاكل الأخرى منها تعارضها مع تعريف عقد الوكالة والذي هو عقد بمقتضاه يلتزم الوكيل أن يقوم بعمل قانوني لحساب الموكل، هذا، وأن الأصل في الوكالة أنها دون أجر وهذا ما نصت عليه المادة 1986 من التقنين المدني الفرنسي.

وبما أن مهمة محافظ الحسابات تتمثل في أعمال معينة مثل مراجعة حسابات الشركة والتحقق من صحة الموازنة وغيرها من الأعمال التي حددها القانون فإن محافظ الحسابات هكذا لا يقوم بعمل قانوني لحساب الشركة وباسمها مما لا يجعله وكيلا بالمعنى القانوني للوكالة.

كما أن الوكيل أصلا لا يتلقى أجرا وهذا بخلاف محافظ الحسابات الذي تحدد الجمعية العامة أتعابه.

1 – القانون المدني الفرنسي

بالإضافة إلى ذلك فإنه من ناحية التعيين والعزل ففي عقد الوكالة للموكل أن يعين ويعزل الوكيل كما يريد، وهذا بخلاف سلطة الجمعية العامة فهي ليست حرة في تعيينه بل إنها مجبرة على تعيين محافظ الحسابات تحت طائلة جزاءات كما أنها مقيدة في اختياره من جدول معد سلفا وليس لها أن تعزله كما يحلو لها إلا بطريق قضائي.[1]

كما أن للمحافظ مهام وصلاحيات ليس للجمعية العامة أن تزيد فيها ولا أن تنقص ولكن القانون حددها وبينها من قبل. هذه الانتقادات الموجهة إلى النظرية التعاقدية أو نظرية الوكالة عجلت بالانصراف عنها والبحث عن البديل وتلافي عثراتها وذلك من خلال نظرية جاءت بعدها وهي النظرية العضوية.

ثانيا : النظرية العضوية.

كنتيجة لتطور فكرة الشركة ذهب البعض إلى تبني وجهة نظر حديثة تعتبر أن الشركة ليست عقدا بالمعنى التقليدي للعقد بل هي نظام قانوني (institution) مكون من مجموعة من القواعد التي تنظم كيفية تحقيق الشركاء في الشركة لهدفهم بما في ذلك إخضاع بعض المصالح الخاصة للشركاء لمصلحة الهدف الأساسي والأخير للشركة ومثال ذلك التعديلات التي يتم إجراؤها في الشركة والتي قد يرفضها بعض الشركاء ولكنها تتم رغما عنهم من خلال الأغلبية التي توافق على إجراء هذه التعديلات، وقد احتج أصحاب هذا الاتجاه بما يلي:

- أن ندخل المشرع لوضع تنظيم قانوني خاص للشركة يمثل تطبيقا واقعيا لاعتبار الشركة نظاما قانونيا وليست مجرد عقد عادي.[2]

وحسب هذا الرأي الذي أصبح يحدد ماهية الشركة على أنها نظام قانوني، لكل جهاز منها سلطات لا يجوز له تجاوزها إلى سلطات جهاز آخر، وأن محافظي الحسابات ليسو إلا أعضاء في هذه الشركة، وبالتالي:

---

1 - المادة 234 من القانون 66- 537 المؤرخ في 24 جويلية 1966 للشركات التجارية، المعدل بالأمر 2000- 912، المؤرخ في 18- 09- 2000 ج ر فرنسية ع 21 سبتمبر 2000. وهو ما جاء به القانون 84- 148 المؤرخ في 1984/03/01 والمتعلق بالوقاية والتسوية الودية لصعوبات المؤسسات.

2 - د. باسم محمد ملحم، د. بسام حمد الطراونة، المرجع السابق، ص 47.

- إن تعيين محافظ الحسابات لا يستند إلى عقد بينه وبين المساهمين، وإنما هو قرار للجمعية العامة فاختيار المحافظ بمثابة تحديد عضو من أعضاء الشخص الاعتباري، والمساهم عندما يصوت على هذا القرار لا يمارس حقا من حقوقه وإنما يباشر وظيفة كلفه بها القانون.

- لا يستمد محافظ الحسابات حقوقه ولا تتحدد واجباته على أساس عقد يربطه بالمساهمين وإنما تتولد هذه الحقوق وتترتب تلك الواجبات مباشرة من القانون الأساسي للشركة ولا تملك الجمعية العامة تقييدها أو الإنقاص منها،كما أن محافظ الحسابات لا يؤدي وظيفته لمصلحة المساهمين وإنما لخدمة الشركة كنظام قانوني ولحماية المصالح المشروعة المرتبطة بها.

- لا تستطيع الجمعية العامة عزل المحافظ أو توجيهه في عمله لأنه بمجرد تعيينه يصبح مستقلا في مواجهة من انتدبوه لهذه المهنة، والقول بغير ذلك من شأنه أن يخضعه لهيمنة من يباشر الرقابة عليهم متى لاحظنا أن مجلس الإدارة يمثل أغلبية رأس المال ويحضى بأغلبية الأصوات في الجمعية العامة.[1]

- نقد هذه النظرية:

ومع ذلك فإن هذه الفكرة ينقصها الوضوح ويعوزها التحديد ويشوبها الغموض، كما أن هذه النظرية لم تلغ تماما وجود النظرية التعاضدية لأن المادة 1/224 من قانون الشركات الفرنسي 66- 537 حتى بعد تعديلها بالقانون 84- 148 لا تزال تشير إلى فكرة الوكالة، فبعد أن قررت أن محافظ الحسابات الاحتياطي يحل محل الأصلي متى وجد مانع يحول دون مباشرة هذا الأخير لمهام وظيفته، نصت على أن هذا الحلول يستمر حتى نهاية مدة وكالة محافظ الحسابات الأصلي.[2]

1 - بن جميلة محمد، المرجع السابق ،ص 27.

2 - بن جميلة محمد نقلا عن علي سيد قاسم، المرجع السابق، ص 27.

ثالثا :فكرة الشركة أداة قانونية لتنظيم المشروع.

إزاء الانتقادات الموجهة لفكرتي العقد والنظام، ظهر اتجاه آخر يتبناه غالبية الفقه حاليا، مؤداه أن الشركة ليست سوى أداة فنية قانونية ترصد لخدمة المشروع.[1]

أما بالنسبة لمحافظ الحسابات فإنه ليس إلا جزءا من هذه الأداة وله مهمة قانونية حددها القانون وليس تبعا للمساهمين ولا لمجلس الإدارة، فللجمعية سلطة التعيين وليس لها سلطة العزل، وهذا ما يوفر الاستقلالية لمراقب الحسابات. ولا يمكن لمراقب الحسابات حسب القانون، أن يمارس مهاما أخرى في الشركة أو تكون له علاقة قرابة بأحد أعضائها قد تؤثر على استقلاله وحياده.

هذا الموقف يمثل المزج والتزاوج بين فكرتي العقد والعضوية ويظهر تأثير كل من هذين الرأيين حسب نوع الشركة سواء شركة أموال أو شركة أشخاص.

ومما يجب ذكره أن تحديد ماهية العلاقة التي تربط محافظ الحسابات بالشركة أصبحت تميل إلى محافظ الحسابات هو جهاز مستقل عن الشركة مكلف بمهمة حددها القانون وألزم الشركة بتعيينه ولكنه لم يلزمها باختيار محافظ دون آخر ما دامت الشروط المطلوبة متوفرة.

رابعا : موقف المشرع الجزائري.

لقد حسم مشرع 1975 هذا الجدل الفقهي باعتباره مندوب الحسابات مجرد وكيل عن الشركة إذ نصت المادة 682 من القانون التجاري على ما يلي: " يحدد مدى وأثار مسؤولية المندوبين نحو الشركة حسب القواعد العامة للوكالة".

غير أن مشرع 1993 حذف هذا النص واستبدله بنص المادة 715 مكرر 14 الذي تعرض لمسؤولية مندوب الحسابات، دون أن يذكر أنه وكيل عن الشركة.[2]

1 – محمد فريد العريني، المرجع السابق، ص 10.

2 – نادية فوضيل، شركات الأموال في القانون الجزائري،ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر،دون طبعة ، ص 337.

وتنص المادة 715 مكرر14 من القانون التجاري على أنه:" مندوبو الحسابات مسؤولون سواء إزاء الشركة أو إزاء الغير عن الأضرار الناجمة عن الأخطاء واللامبالاة التي يكونون قد ارتكبوها في ممارسة مهامهم.

ولا يكونون مسؤولين مدنيا عن المخالفات التي يرتكبها القائمون بالإدارة أو أعضاء مجلس المديرين حسب الحالة، إلا إذا لم يكشفوا عنها في تقريرهم للجمعية العامة أو لوكيل الجمهورية رغم إطلاعهم عليها".

وتجدر الإشارة في هذا المقام إلى القانون 10- 01 المعدل للقانون الأساسي لمهنة محافظ الحسابات، استبدل في كثير من المواقع مصطلح "الوكالة " بمصطلح "العهدة" ومثال ذلك نص المادة 27 المعدل للمادة 31 من القانون 91- 08، وكذا نص المادة 65 المعدل للمادة 34 فقرة ثالثة والمادة 47 من القانون السابق حيث جمع المشرع أحكام المادتين في مادة واحدة.[1]

الفرع الثاني : الطبيعة القانونية للمسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات:

ترتبط الطبيعة القانونية للمسؤولية المدنية محافظ الحسابات أيما ارتباط بتكييف العلاقة بين هذا الأخير والشركة وتأثير النظريات التي عرفتها هذه العلاقة على تحديد أساس المسؤولية عقدية كانت أو تقصيرية.

أولا : موقف المشرع الفرنسي.

حددت المادة 43 من القانون الفرنسي المؤرخ في 1867/08/24 المنظم للشركات حددت مسؤولية محافظ الحسابات على أساس أحكام الوكالة وبالتالي الرجوع إلى القانون المدني الفرنسي لاسيما المادة 1991 من القانون المدني وذلك باعتبار محافظ الحسابات وكيلا عن الشركاء.

1 – معيزي خالدية،المرجع السابق ، ص 20.

وبقراءة نص المادة 43 من القانون الفرنسي القديم 1867 يتضح أنه حصر تطبيق هذه المادة على العلاقة القائمة بين محافظي الحسابات والشركة فقط وبذلك أقصى تطبيق علاقة الغير بهم.

أمام هذا الوضع كان لا بد على القضاء الفرنسي التدخل من أجل تنظيم هذه المسألة، فأقر بأن الأساس الذي يحكم علاقة الغير بمحافظي الحسابات هو أساس المسؤولية شبه التقصيرية والتي احتكمت آنذاك إلى المادة 1832 من القانون المدني الفرنسي القديم.[1]

ثم جاء القانون 66- 537 المنظم للشركات التجارية الذي أسس لمبدأ جديد لاسيما المادة 234 منه التي نصت على:" محافظو الحسابات مسؤولون اتجاه الشركة واتجاه الغير، عن الأضرار الناجمة عن الأخطاء واللامبالاة المرتكبة أثناء تأدية مهامهم".

حيث كرست المسؤولية المدنية لمندوبي الحسابات على أساس ما يعرضه القانون أي المسؤولية التقصيرية.

إلا أن القضاء الفرنسي أخذ اتجاهين في تأسيس مسؤولية محافظ الحسابات حيث نجد مجلس الدولة الفرنسي في قراره الصادر في 24 مارس 2006 يأخذ بأحكام الوكالة إذ اعتبر مندوبو الحسابات يتقلدون وظائفهم بموجب عقد وعلاقتهم بالجهة المراقبة تعاقدية.

على خلاف مجلس قضاء باريس الذي رفض الدفع المقدم من الشركة بعدم التنفيذ تجاه محافظ الحسابات واعتبره ذو طبيعة مؤسساتية وبالتالي لا يمكن الدفع بعدم التنفيذ الذي يتعلق بالعقد.

والجدير بالذكر أنه منذ صدور القانون 66- 537 فإن الاتجاه الغالب سواء فقها أو قضاء هو تحديد المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات على أساس المسؤولية التقصيرية والاعتماد على المواد 1382 و 1383 من القانون المدني الفرنسي التي تتناول المسؤولية التقصيرية بدلا المواد التي تتناول المسؤولية العقدية أي المواد 1991 وما يليها ق م ف.

1 - طيطوس فتحي،رسالة دكتوراه، مسؤولية محافظي الحسابات،دراسة في القانون المقارن،كلية الحقوق والعلوم السياسية،جامعة ابي بكر بلقايد،تلمسان سنة2012-2013 ،ص 41.

ثانيا : موقف المشرع الجزائري.

على غرار المشرع الفرنسي اعتمد المشرع الجزائري في البدء نظرية الوكالة ونصت المادة 682 من القانون التجاري " يحدد مدى أثار مسؤولية المندوبين نحو الشركة حسب القواعد العامة للوكالة". وهي المادة التي تقابل المادة 43 من القانون الفرنسي وبالتالي الرجوع إلى الأحكام العامة لعقد الوكالة حسب القانون المدني.

ثم جاءت المادة 715 مكرر 14[1] التي جاء فيها "مندوبو الحسابات مسؤولون، سواء إزاء الشركة أو الغير، عن الأضرار الناجمة عن الأخطاء واللامبالاة التي قد ارتكبوها في ممارسة وظائفهم".

وهو نفس ما جاءت به المادة 234 من القانون الفرنسي المتعلق بالشركات 66- 537 وبالتالي كرس المشرع الجزائري المسؤولية التقصيرية لمحافظ الحسابات سواء في علاقته مع الشركة أو مع الغير.

المطلب الثاني : شروط قيام المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات:

تنقسم المسؤولية المدنية عموما إلى مسؤولية عقدية ومسؤولية تقصيرية. والواقع أن المسؤوليتين تعتبران جزاء على الإخلال بالالتزام قانوني في المسؤولية التقصيرية وهو عدم الإضرار بالغير بينما الالتزام السابق في المسؤولية العقدية اتفاقي وينحصر في الالتزام بإعطاء شيء أو بعمل أو بالامتناع عن عمل ومن هنا تختلف المسؤوليتان، فالمسؤولية التقصيرية جزاء عام يرتبه القانون على من أخطأ وسبب بخطئه ضررا للغير، فهي إذا الأصل العام الذي يجب تطبيقه كلما ارتكب شخص خطأ وتسبب عنه ضرر للغير.

أما المسؤولية العقدية فهي استثناء لا يسري إلا إذا كان بين الدائن والمدين عقد أخل المدين بأحد التزاماته، وعلى ذلك يشترط لقيام هذه المسؤولية الاستثنائية شروط معينة إذا انتفى شرط منها وجب الرجوع إلى الأصل العام وهو المسؤولية التقصيرية.[2]

1 – المرسوم التشريعي رقم 08/93 المؤرخ في 25 أفريل 1993 المتضمن الق التجاري ج ر ع في 27 أفريل 1993.

2 – علي علي سليمان، النظرية العامة للالتزام ،مصادر الالتزام في القانون المدني الجزائري،ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر الطبعة الخامسة 2003، ص 118.

وبما أن المشرع الجزائري قد هجر الأساسي التعاقدي للمسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات لصالح المسؤولية التقصيرية.حسب نص المادة 715 مكرر 14 التي لم تتضمن إشارة إلى أحكام الوكالة مثلما نصت عليه المادة 682 من القانون التجاري سابقا. وعليه سنعالج موضوع المسؤولية المدنية مكتفين بالمسؤولية التقصيرية.

اذ المعروف أن المسؤولية المدنية تقوم على عناصر أو أركان وكذلك مسؤولية محافظ الحسابات فيجب أن يقوم بخطأ سبب به ضررا يصيب المضرور (الشركة أو الغير) وأن تكون هناك علاقة بين الخطأ والضرر وهو ما يصطلح عليه بالعلاقة السببية.

الفرع الأول : الخطأ.

لقد أثارت فكرة الخطأ أشد ألوان النقاش في القانون المدني واحتدم الخلاف حولها منذ نحو قرن من الزمان بين الفقه والقضاء، بل وامتد حتى وصل إلى التشريعات الوضعية.[1]

ومن أشهر تعريفات الخطأ ما جاء به بلانيول "الإخلال بالتزام سابق".

كما عرفه إيمانويل ليفي بأنه " إخلال بالثقة المشروعة".

كما اعتبره السنهوري " انحراف في السلوك، فهو تعد يقع من الشخص في تصرفه ومجاوزة للحدود التي يجب عليه التزامها في سلوكه".[2]

كما أشار معيار المراجعة الدولي رقم (240) إلى أن الخطأ يعني تحريفات غير مقصودة في التقارير المالية مثل خطأ في جمع البيانات أو في معالجتها أو في تقرير محاسبي غير صحيح ناتج عن السهو أو تفسير مغلوط للحقائق، أو خطأ في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعلقة بالقياس أو الاعتراف أو التصنيف أو العرض أو الإفصاح، كما عرف بأنه تلك الأخطاء غير المتعمدة التي لا ترتكب بناء على تصميم سابق.[3]

1 – علي علي سليمان ،نفس المرجع ص 140.

2 – عبد الرزاق أحمد السنهوري ، الوسيط في شرح القانون المدني،نظرية الالتزام بوجه عام،مصادر الالتزام،دار إحياء التراث العربي،بيروت لبنان،دون طبعة، ص 779.

3 – حسين أحمد دحدوح،مسؤولية مراجع الحسابات عن اكتشاف التضليل في التقارير المالية للشركات الصناعية و العوامل المؤثرة في اكتشافه، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية،العدد الاول 2006، ص 178.

كما أن المادة 715 مكرر 14[1] نصت " مندوبو الحسابات مسؤولون سواء إزاء الشركة أو الغير، عن الأضرار الناجمة عن الأخطاء واللامبالاة التي قد ارتكبوها في ممارسة وظائفهم".

وعلى عادته ذكر المشرع الخطأ و لم يعرفه وترك مهمة التعريفات للفقه، إلا أنه ذكر اللامبالاة كذلك وهي الخطأ دون قصد. ولكي نحدد الخطأ الذي يقوم به محافظ الحسابات ونوعه يجب أن نعرف نوع الالتزام الذي يقع على عاتقه فهل هو ملزم ببذل عناية أم بتحقيق نتيجة وذلك لتأثير كل منهما على إثبات الخطأ والعلاقة السببية بين الخطأ والضرر.

فقد نصت المادة 59 من القانون 10- 01 على الآتي:" يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية العامة عن العناية بمهمته ويلتزم بتوفير الوسائل دون النتائج". حيث أن هذه المادة قد كرست أن مسؤولية محافظ الحسابات لا تقوم إلا إذا أثبت المدعي أنه لم يبذل العناية اللازمة وهي عناية الرجل الحريص حيث أن ذوي المهن مطالبون ببذل عناية لا تقل عن عناية الرجل المعتاد في ممارسة مهنتهم.[2]

وقاعدة أن لمندوبي الحسابات التزامات ببذل عناية جاء بها القضاء، ومعناها انه لا يمكن تحميلهم الخطأ إذا ما اتبعوا كل الإجراءات والقواعد المطبقة فيما يخص مراقبة الحسابات، وذلك من خلال ما جاء به قرار المجلس القضائي ل Rennes بتاريخ 27 ماي 1975. الذي أقر أن لمندوب الحسابات التزامات ببذل عناية في المراجعة والمراقبة التي يقوم بها، وأيضا ما جاءت به محكمة النقض الفرنسية في قرار لها في 09 فيفري 1988 حيث أقرت أن طبيعة الالتزام بالتصديق وضبط وصدق الحسابات هي التزامات ببذل عناية.[3]

وهذا ما يستشف أيضا مما جاء في الفقرة 3 من المادة 61 من القانون 10- 01 "...إلا إذا أثبت أنه قام بالمتطلبات العادية لوظيفته...".

بالنسبة للخطأ وبعد أن عرفنا أن محافظ الحسابات ملزم ببذل عناية دون تحقيق النتيجة وهو المبدأ العام، فإن قيام الخطأ يفترض أنه لم يقم بمتطلبات وظيفته و لم يقم ببذل عناية الرجل

1 – عبد الرزاق أحمد السنهوري، المرجع السابق، ص 779.

2 – علي سليمان ، المرجع السابق،ص145

3 – معيزي خالدية،المرجع السابق ، ص 40.

الحريص، وهو ما يجعل عبء الإثبات يقع على عاتق المدعي. ولمحكمة الموضوع أن تقرر إذا كان ما قام به محافظ الحسابات كافيا لدفع المسؤولية أم لا، وذلك بمقارنة عمله بما سيقوم به محافظ حسابات أخر.

ويقاس الخطأ بمعيار موضوعي هو سلوك المراقب الحريص النشط، الذي يوجد في نفس ظروف المراقب المطلوب مساءلته.[1] ولكن على أي أساس يمكن محاسبة محافظ الحسابات؟ فهل توجد أعمال معينة وإجراءات هو ملزم بإتباعها أثناء أداء مهمته في المراقبة؟.

لذلك كان الواجب تحديد بعض المعايير التي تهدف إلى توجيه محافظي المحاسبة لأداء أفضل، وتحديد مسؤولياتهم. وكان من أشهرها مجموعة النشرات التي أصدرها المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (Aicpa). ومن أهم هذه النشرات نشرة معايير المراجعة رقم (99) لعام 2002والتي توفر إرشادات للمراجعين للوفاء بمسؤوليتهم المرتبطة بالغش عند أداء مهمة المراجعة، طبقا للمعايير المتعارف عليها. ومن خلال قراءة هذا المعيار يمكن استنتاج النقاط الآتية:

1- اهتم المعيار بوصف التلاعب والغش وخصائصه وعلاقته بالتقارير المالية تحت المراجعة.

2- أوضح طبيعة الاتصال وأسلوبه بين المراجع وإدارة المنشأة قيد المراجعة.

3- بين أهمية ممارسة الشك المهني عند التخطيط والتنفيذ لعملية المراجعة.

4- أوضح كيفية الحصول على المعلومات اللازمة للتعرف على أخطار الإبلاغ غير الصحيح في التقارير المالية بقصد التلاعب والغش.

5- بين المعيار أهمية التواصل بين فريق المراجعة عن أخطار الإبلاغ غير الصحيح في التقارير المالية بقصد التلاعب والغش.

6- عرض المعيار الإجراءات الواجب القيام بها من قبل المراجع في حالة اكتشافه بعض التلاعبات والغش.

7- اهتم المعيار بالتعرف على مواقع الخطورة، والتي يمكن أن تكون نتيجة الإبلاغ غير الصحيح في التقارير المالية بقصد التلاعب والغش.

1 - محمد فريد العريني ،المرجع السابق ، ص 320.

8- أوضح المعيار كيفية تقييم الأخطاء من قبل المراجع بعد الأخذ بالحسبان تقييمه وفحصه لأنظمة الرقابة الداخلية.

9- وأخيرا أوضح المعيار واجبات المراجع فيما يتعلق بتقييم القرائن والأدلة التي من شأنها أن تؤكد رأي المراجع، لذا يعتقد الباحث أنه ينبغي على مهنة المراجعة الاستمرار في البحث بغية إيجاد واتخاذ إجراءات فعالة، وتوسيع نطاق مسؤوليات المراجعين بخصوص اكتشاف الخطأ والغش، وذلك حتى يكون لمستخدمي التقارير المالية الثقة في آرائهم عن عدالة التقارير المالية في التعبير عن المركز المالي والنقدي ونتائج الأعمال.

ومن المعروف أن المفهوم الذي يفسر مسؤولية المراجع، فهو مفهوم الوظيفة الاجتماعية أو الدور الاجتماعي، إذ أن أبعاد هذا الدور هي التي تحدد مجال عمل المراجع، والتبعات والمسؤولية المترتبة عليه، ليس اتجاه المساهمين فقط بل تجاه الأطراف الأخرى، التي لها جميعا مصالح متباينة في المعلومات المالية التي يقدمها المشروع ويقرر عنها مراجع الحسابات، وتوجد دوافع متعددة لدى الجهات المستفيدة من التقارير المالية، بخصوص تحميل المراجع مسؤولية أكبر عن اكتشاف الأخطاء والغش، ومن هذه الدوافع ما يأتي:

1- إنه بتحميل المراجع مسؤولية أكبر عن اكتشاف الأخطاء والغش يمكن الجهات المستفيدة الرجوع عليه ومطالبته بالتعويض عما يصيبهم من أضرار، في حالة إخفاقه في اكتشاف الأخطاء والغش.

2- إن تحميل المراجع لهذه المسؤولية تزيد من إمكانية الاعتماد والوثوق بالتقارير المالية وذلك من قبل الجهات المستفيدة من التقارير المالية للشركات المراجعة.

3- إن قيام مراجع الحسابات بتخطيط المراجعة وتنفيذها، بما يمكنه من التأكيد بشأن خلو التقارير المالية من التحريفات الجوهرية، بسبب الأخطاء والغش، ويضفي الثقة من جانب الجهات المستفيدة في إفصاح الشركات المؤثرة في السوق.

4- إن وفاء مراجع الحسابات بهذه المسؤولية يزيد من ثقة المهتمين في إدارة الشركات، في أنها تفي بمسؤولياتها عن إعداد قوائم مالية خالية من التحريفات الجوهرية.

علاوة على ذلك فإن وفاء المراجع بهذه المسؤولية يعود بالنفع العام على المجتمع بشكل عام، وعلى مستخدمي التقارير المالية، وكذلك على إدارة الشركات وعلى المراجع نفسه بشكل خاص.[1]

فمحافظ الحسابات ملزم بالتعمق في التحريات والتدقيقات التي يقوم بها. وفي حالة ما إذا ارتكب خطأ فإن القاضي يقيم وقوع الخطأ من عدمه في تصرف المحافظ المخطئ مقارنة مع تصرف محافظ الحسابات العادي في الظروف نفسها، فإذا ارتكب محافظ الحسابات العادي في نفس الظروف خطأ، ففي هذه الحالة لا يعد محافظ الحسابات مخطئا. لكن إذا لم يرتكب المحافظ العادي خطأ فيعد آنذاك محافظ الحسابات مرتكبا لخطأ يوجب قيام مسؤوليته المدنية، أي أنه في حالة بذله في تنفيذه من العناية كل ما يبذله الشخص العادي ولو لم يتحقق الغرض المقصود فأخفق العمل، أو هلك الشيء المحفوظ، أو انتهت إدارته بالخسارة، وبالتالي على محافظ الحسابات أن يقوم بمراجعة العمليات الداخلة ضمن مجال اختصاصه، وأن يبحث عن الأخطاء المحتمل وقوعها.

فعلى سبيل المثال لا تنعقد مسؤوليته في حال وجود اختلاسات ارتكبها محاسب الشركة، وثبت أنه بذل العناية اللازمة في مراجعته جميع القيود الواردة في دفاتر الشركة، وهو ما يخرج عن نطاق التزامات محافظ الحسابات. وفي المقابل يسأل عن الأخطاء الظاهرة وعدم الانتظام الواضح في الحسابات، وكذلك عن الأخطاء التي كانت بإمكانه اكتشافها في حالة بذله العناية الكافية. [2]

ومن أهم التطبيقات في هذا المجال ما ذهبت إليه محكمة ديجان dijon في حكمها الصادر في 1998/07/06، في قضية اختلاس مسيري مؤسسة لمبالغ مالية بطرق متطورة، بإعفاء محافظ الحسابات من المسؤولية واعتباره لم يرتكب خطأ لأنه اتبع القواعد العامة والمتعلقة بالمهنة. كما قضت محكمة النقض لأوريو orléon في قرارها الصادر بتاريخ 1995،/04/19 بمسؤولية محافظ الحسابات في قضية تزوير الحسابات السنوية لإحدى الجمعيات، لعدم اكتشافه لهذا التزوير كونه قام بمراقبة سطحية لهذه الحسابات معتمدا على الثقة الموجودة بينه وبين مسيري هذه الجمعية وألزم بتعويض الأضرار.

1 – حسين احمد دحدوح ،المرجع السابق ، ص 186.

2 – بن جميلة محمد،المرجع السابق ، ص 116.

قلنا أن الأصل والقاعدة العامة أن محافظ الحسابات في مهنته ملزم ببذل عناية، إلا أن هذا لا يخلو من استثناءات.

حيث أنه في بعض الحالات فإن محافظ الحسابات ملزم بتحقيق نتيجة، وهي حالات جاءت بها مواد متفرقة بين قانون المهن الثلاث والقانون التجاري تتمثل في:

1- تقديم تقرير حول الاتفاقيات المنظمة التي تكون بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها، أو بين شركات المساهمة التي تكون للقائمين فيها بالإدارة أو أعضاء مجلس المديرين مصالح مباشرة أو غير مباشرة.[1]

2- استدعاء مجلس المديرين أو مجلس الإدارة والجمعية العامة في إطار مهمة اتخاذ إجراءات[2] التحذير في حال ما كان الوضع المالي للشركة متدهور إلى درجة أنها قد تتوقف عن دفع ديونها، فيتوجب عليهم في هذه الحالة إنذار رئيس مجلس الإدارة أو أعضاء مجلس المديرين.

3- إعلام مجلس الإدارة أو مجلس المديرين أو الجمعية العمومية بعمليات المراقبة والتحقيقات التي أجروها[3]، وكذلك إعلامهم بالمخالفات والأخطاء التي يكتشفونها[4].

4- إعلام الجمعية العامة و/ أو وكيل الجمهورية المختص إقليميا بالمخالفات التي يتم اكتشافها.[5]

5- إعلام مجلس الإدارة أو مجلس المديرين والجمعية العامة بالتغييرات التي تدخل على تقديم كل الملاحظات الضرورية حول الطرق التقييمية المستعملة في إعداد هذه الوثائق.[6]

6- مراجعة القواعد المتعلقة بالأسهم التي من المفروض أن تكون ملكا للمديرين وأعضاء مجلس المراقبة.[7]

1 - المادة 22 قانون 10- 01.

2 - المادة 715 مكرر 4 قانون تجاري.

3 - المادة 715 مكرر 10 فقرة أولى من القانون التجاري الجزائري.

4 - المادة 715 مكرر 10 فقرة ثالثة من القانون التجاري الجزائري. يقابلها نص المادة 823- 16 من القانون التجاري الفرنسي.

5 - المادة 715 مكرر 13 القانون التجاري الجزائري.

6 - المادة 715 مكرر 10 فقرة ثانية من القانون التجاري الجزائري.

7 - المادة 1225- 26، المادة 1225- 73 قانون تجاري فرنسي.

أولا : صور خطأ محافظ الحسابات.

قد يقوم محافظ الحسابات بخطأ بمناسبة القيام بمهامه، قبلها، أو بعدها. ويكون هذا الخطأ صادرا منه شخصيا كما قد يسأل محافظ الحسابات عن خطأ الغير بالإضافة إلى الخطأ الذي يرتكب في إطار تجمع لمحافظي الحسابات في شخص معنوي.

أ-خطأ محافظ الحسابات كشخص طبيعي:

1-الخطأ الشخصي:

تنص المادة 22 من القانون المنظم للمهن الثلاث "يعد محافظ الحسابات في مفهوم هذا القانون، كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به".

حيث أن الأصل وحسب المادة السالفة الذكر فإن محافظ الحسابات يقوم بالأعمال المنوطة به شخصيا. ونظرا كذلك أنه في الغالب فإن تعيين محافظ الحسابات يكون وفق اعتبارات شخصية، فهو ملزم بأداء مهامه، وكل خطأ يقوم به تترتب عليه مسؤولية مدنية موجبة للتعويض.

2-خطأ الغير:

قد يتحمل محافظ الحسابات مسؤولية عن خطأ لم يقم به شخصيا. إلا أن القانون أسند إليه جبر ضرر هذا الخطأ. ويتخذ خطأ الغير ثلاث صور، إما خطأ المعاونين والمساعدين الذين يعينهم، أو خطأ المسيرين والقائمين بالإدارة، أو خطأ أحد الزملاء.

3-خطأ المعاونين:

إن جسامة المهام الملقاة على عاتق محافظ الحسابات قد تتجاوز الإمكانات المحدودة لأي شخص لوحده، لاسيما تعدد التزاماته وكثرة وتشعب العمليات والتصرفات الخاضعة للرقابة والتحقيق في وقت جد محدود، وعلى هذا الأساس أجاز المشرع لمحافظ الحسابات الاستعانة بمساعدين من اختياره على حسابه، وتحت مسؤوليته. قصد إعانته على إتمام مهامه وهذا ما يستفاد من خلال استعمال كلمة مساعديهم في نص المادة 715 مكرر 13 من القانون التجاري الجزائري.

وقد كان القانون السابق 08/91 قد نص صراحة في المادة 42 على أنه " يمكن لمحافظي الحسابات أثناء ممارسة مهامهم على حسابهم تحت مسؤوليتهم أن يستعينوا بكل خبير مهني آخر".

إلا أننا لا نجد مثل هذا النص في القانون 10- 01 والاستعانة بمعاونين هنا ليست مطلقة في جميع المهام، بل في جزء منها. حيث نصت المادة 33 من القانون الأخلاقي للمهنة[1] "لا يمكن لمحافظي الحسابات أن يعهدوا بالمهام المسندة إليهم إلى غيرهم...".

ويتجه الفقه إلى إسناد المسؤولية لمحافظ الحسابات على أخطاء المساعدين والمعاونين على أساس أنه المسؤول عن اختيارهم ومتابعتهم وتوجيههم، فهو صاحب الرأي الأول والأخير ولا يكون التقرير أو القرار النهائي إلا باسمه وإمضائه. والهدف بطبيعة الحال هو التشديد للحفاظ على مصلحة الشركة المراقبة واحترام القوانين المعمول بها.

إلا أن جانبا آخر من الفقه يرى بأن مسؤولية محافظ الحسابات عن أخطاء معاونيه إنما هي المسؤولية التي ينظمها القانون المدني، أي مسؤولية المتبوع عن أفعال تابعه.

2- خطأ المسيرين والقائمين بالإدارة:

يتعين على مسيري الشركة احترام القانون ونظام الشركة عند أدائهم لأعمالهم، ومنها الإشراف على إعداد حسابات صادقة ومنتظمة تعطي صورة حقيقية عن نتائج الأعمال والتصرفات التي تؤتيها الشركة، وتبين الوضعية المالية والذمة المالية للشركة في نهاية السنة. وكذا بإعلام المساهمين بشكل دقيق وشامل. كما يسهرون على السير الحسن لمصالح الشركة ومراقبة نشاطها.

وبطبيعة الحال فإن الأخطاء التي يقوم بها المسيرون والقائمين بالإدارة هي أخطاء موجبة للتعويض، ولكن هل يسأل محافظ الحسابات عن هذه الأخطاء؟ هذا ما أجابت عليه المادة 715 مكرر 14 من القانون التجاري وذلك بنصها على أن مندوبي الحسابات لا يكونون مسؤولين مدنيا عن المخالفات التي يرتكبها القائمين بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين حسب الحالة، إلا إذا لم يكشفوا عنها في تقريرهم للجمعية العامة و/ او وكيل الجمهورية رغم إطلاعهم عليها.

1 - المرسوم التنفيذي رقم 96- 136 المؤرخ في 15 أفريل 1996، المتضمن أخلاقيات المهن الثلاث.

وهذا ما نصت عليه الفقرة الثالثة من المادة 61 من القانون 10- 01 المنظم للمهن الثلاث: "...ولا يتبرأ من مسؤوليته فيما يخص المخالفات التي لم يشترك فيها إلا إذا أثبت أنه قام بالمتطلبات العادية لوظيفته وأنه بلغ مجلس الإدارة بالمخالفات، وإن لم تتم معالجتها بصفة ملائمة خلال أقرب جمعية عامة بعد إطلاعه عليها، وفي حالة معاينة مخالفة، يثبت أنه اطلع عليها وكيل الجمهورية لدى المحكمة المختصة".

يرى بعض الفقه أن هذا النوع من المسؤولية ليس مسؤولية عن فعل الغير وإنما مسؤولية عن فعل شخصي يتمثل في الامتناع عن الإبلاغ، وهو خطأ يأتي بعد خطأ المسيرين والقائمين بالإدارة.

3-خطأ الزملاء محافظي الحسابات:

أي خطأ محافظي الحسابات مثله والذين يعملون معه في نفس الشركة، فهنا تقضي القاعدة بعدم مساءلته عن أخطاء زملائه لأنه لم يقم بها بصفة شخصية هذا من جهة، ومن جهة أخرى لا يعمل زملاؤه تحت مسؤوليته.

غير أنه يمكن لمحافظ الحسابات أن يســـأل عن أخطاء زملائه في حالتين:

الحالة الأولى:

عندما يكون الخطأ المؤدي إلى ضرر متشعب غير قابل للتجزئة وتعذر معرفة المسؤول الحقيقي عن الأضرار، فهنا كل محافظي الحسابات الذين يعملون في الشركة يسألون بالتضامن عن الأضرار الناجمة عن الفعل المتشعب ويلزمون بإصلاح الضرر.

الحالة الثانية:

هذه الحالة تأتي نتيجة إعمال القواعد العامة في العقد، والتي تقتضي احترام القانون العقدي الذي أنشأته إرادة الأطراف، إذ يمكن لمحافظي الحسابات الذين يعملون في نفس الشركة

أن يتفقوا على أن تكون المسؤولية عن أي فعل صادر عن احدهم، مسؤولية تضامنية فيما بينهم، إذا ما تسبب هذا الفعل في أضرار للغير.[1]

ب- خطأ محافظ الحسابات شخص معنوي:

عرفنا أن المشرع الجزائري قد نظم ممارسة مهنة محافظ الحسابات من خلال المواد 12،46 من القانون 10- 01 المتعلق بالمهن الثلاث بالإضافة إلى المادة 55 من نفس القانون. حيث سمحت هذه المواد بمزاولة المهنة في شكل شركة مدينة أو شركة تجارية أو مؤسسة عمومية اقتصادية. ولكن يبقى احد التساؤلات يطرح نفسه في حالة التجمع هذه هل يسأل الشخص المعنوي عن الخطأ الشخصي لمحافظ الحسابات؟

ففي قرار لمجلس قضاءRennes بتاريخ 16 سبتمبر 2005 قرر القضاة أنه إذا كانت وكالة مندوب الحسابات قد عهدت إلى شركة مهنة مندوب الحسابات، فإن كل تصرف منجز من أحد الشركاء، المساهمين أو مسيري هذه الشركة الذين يتمتعون بصفة مندوب حسابات باسم الشركة ولحسابها، حيث أنه في غياب خطأ متقطع في المهام مرتكب من طرف محرر التقارير، وان الشركة هي المثبت الوحيد في مهمة مندوب حسابات يمكن أن يؤدي إلى قيام مسؤوليتها المدنية، طبقا للقواعد العامة للمسؤولية.

وقد جاء في نص المادة 94- 882 L من القانون التجاري الفرنسي وكذا المادة 69 من المرسوم رقم 810- 69 الصادر بتاريخ 12 أوت 1969 الفرض على مندوبي الحسابات ممارسة المهنة بشكل شخصي على وجه الخصوص التحرير والإمضاء على وثائق من قبل المندوب المعين من طرف الشركة، إضافة إلى ذلك ذهب إلى أنه إذا كان مندوب الحسابات شخصا معنويا، فإنه بالرغم من أن رئيس الشركة المهنية يعقد باسمه الشخصي المهنة، فإنه هو من يحتمل الأخطاء المرتكبة في إطار هذه المهمة فقط، وليس الشركة التي يرأسها.

أما المشرع الجزائري فقد نص صراحة على المسؤولية الشخصية لمندوبي الحسابات الذين يمارسون المهنة ضمن شركة، حيث جاء في نص المادة 57 من القانون المنظم للمهنة على أن:

1 - طيطوس فتحي،المرجع السابق ، ص 29.

"تنجز أعمال الخبراء المحاسبين، ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين تحت أسمائهم الشخصية حتى وإن كانوا ضمن شركة، ولا تقبل أية أسماء مستعارة".

وبالتالي فإن مندوب الحسابات الذي يعمل شركة محافظة الحسابات يتحمل عبء أخطائه المهنية الشخصية، ويسأل عنها بصفة شخصية، ولا يكون على الشركة أية أعباء اتجاهه، وإن كان يعمل باسمها ولحسابها الخاص، وإن كانت هذه المهام الموكلة إليه قد أوكلت لمندوبي الحسابات كشخص معنوي.

ففي القرار المبدئي لمحكمة النقض الفرنسية بتاريخ 23 مارس 2010 قضت الغرفة التجارية بأن مندوب الحسابات الذي يمارس مهامه في ظل شركة محافظة حسابات، مسؤولا شخصيا عن النتائج الضارة لأخطائه المهنية، وهو قرار بالغ الأهمية لمهنة مندوب الحسابات والمهن الحرة الأخرى. أما مسؤولية الشريك في الشركة المدنية التي تمارس مهام مندوب الحسابات فهي مسؤولية مشددة إذ يكون مسؤولا مسؤولية غير محددة لكنها ليست تضامنية. [1]

ثانيا : تطبيقات الخطأ في التشريع الجزائري:

إن كثرة مهام محافظي الحسابات وتشعبها وكثرة التزاماته سواء اتجاه الشركة أو الغير قد يجعله عرضة للوقوع في أخطاء تترتب عنها المسؤولية المدنية، فهذه الأخطاء قد تكون في مرحلة تعيينه، أو أثناء تأديته لمهامه، أو تمتد إلى ما بعد انتهائه من مهامه.

أ- أخطاء محافظي الحسابات أثناء تعيينهم:

لقد حدد القانون 10- 01 حالات التنافي والموانع من تعيين محافظ الحسابات من خلال المواد 64 وما بعدها وكل مخالفة لحكم من هذه الأحكام يعتبر خطأ موجب للتعويض.

بالإضافة إلى ما جاء في المادة 715 مكرر6 من القانون التجاري الجزائري والذي ذكر حالات التنافي من خلال تعداد المهن التي لا يمكن لأصحابها ممارسة مهنة محافظ الحسابات. بالإضافة إلى العلاقات الأسرية والمالية التي تؤثر على حيادية واستقلالية ونزاهة محافظ الحسابات عند ممارسة مهنته.

1 - معيزي خالدية،المرجع السابق ، ص 58.

فإن قيام محافظ الحسابات بممارسة المهنة وقبول تعيينه دون الإفصاح عن حالة التنافي رغم وجودها، يعتبر خطأ قد يدفع بالشركة أو الغير إلى مطالبته بالتعويض لإصلاح الضرر.

ب- أخطاء محافظي الحسابات أثناء أداء مهامهم:

إن الالتزامات الملقاة على عاتق مندوبي الحسابات، التزامات قانونية مهنية محددة بموجب القانون، سواء التجاري أو المنظم للمهنة و بالتالي إذا أهمل هؤلاء أو قصروا في تنفيذ التزاماتهم طبقا لقواعد وأعراف المهنة، فإنهم يكونون بذلك قد ارتكبوا خطأ في تنفيذ مهامهم.

والأصل في التزامات مندوبي الحسابات في الشركة المساهمة أنها التزامات ببذل عناية، وهذا ما أخذ به المشرع الجزائري في نص المادة 59 من القانون المنظم للمهنة حيث جاء فيها أنه:" يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية العامة عن العناية بمهمته، ويلتزم بتوفير الوسائل دون النتائج". وهذا التصنيف راجع إلى الطابع المعقد لهذه المهنة خاصة فيما يتعلق بمراجعة الحسابات السنوية، إلا أن هذه العناية على قدر من الاحترافية بحيث تكون ببذل عناية الرجل المتبصر، لكن هذا لا يمنع من أن تخضع كل مهمة إلى أحكام الالتزامات بتحقيق نتيجة، أو أن تكون خاضعة للنظامين معا، فمهما حاول مندوبو الحسابات في هذه الحالة أن يكونوا دقيقين واستعانوا بالخبرة إلا أنه لا يمكنهم إجراء مراقبة لكل الحسابات المكتوبة.[1]

ومن الأخطاء التي يمكن محافظ الحسابات أن يرتكبها وهو يقوم بمهامه أخطاء قد تتعلق بمهمة المراقبة ومراجعة حسابات الشركة وأخطاء أخرى تتعلق بنتائج المراقبة.

1- الأخطاء التي تتعلق بالمراقبة:

لقد نصت المادة 23 من القانون 10- 01 المنظم المهنة على ما يلي: ".....يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة، وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركة والهيئات...". كما أنه من صميم عمل محافظ الحسابات إبداء رأيه الفني من خلال التدقيق المهني والحذر الذي يكشف عن الأخطاء و التلاعبات الواردة في أعمال المسيرين والقائمين على الإدارة.

1 - معيزي خالدية،المرجع السابق ، ص 23.

وكذا نص المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري الجزائري التي جاء فيها:".....وتتمثل مهامهم الدائمة..... وفي مراقبة حسابات الشركة وصحتها....".

بناءا على ما سبق فإنه يجب على مندوبي الحسابات أن يظهروا عناية وحذرا أكبر اتجاه الحسابات، والملفات المسلمة لهم، مع العلم أن مهمة مراقبة الحسابات لا تتضمن مراجعة كل الكتابات من خلال إطلالة عامة، وإنما بالقيام بتحقيقات ومراجعات أكثر دقة في حال اكتشاف الأخطاء، ويجب الإشارة هنا أن القاضي في تأسيسه للخطأ ينظر إلى المطابقة صدق التحقيقات التي أجروها، وغيرها من الأسانيد وعليه يمكن أن يقوم خطأ مندوبي الحسابات فيما يتعلق بمهمة مراقبة الحسابات إذا ما قام بالأفعال والتصرفات التالية:

- **غياب الرقابة:** وذلك إذا لم يقم مندوبو الحسابات بالتحقيقات المرتبطة بمهمتهم، وعدم مراقبة ثبوت الفواتير المسجلة في سجل المشتريات ومطابقتها مع دفتر الحسابات، ويرتكب هؤلاء المهنيين الخطأ الذي يثير مسؤوليته المدنية طبقا للقانون الفرنسي إذا لم يقم بمراجعة العمليات الحسابية لمدة 09 أشهر، كما يمكن أن يرتكبوا غشا بتواطئهم مع القائمين بالإدارة أو أعضاء مجلس المديرين فيما يتعلق بدفع ديون الشركة، وذلك بسكوتهم عن المخالفات التي يكتشفونها في الميزانية السنوية للشركة محل المراقبة مما يثير مسؤوليتهم التضامنية مع القائمين بالإدارة أو أعضاء مجلس المديرين، وهذا ما جاء به قرار محكمة باريس في 05 مارس من سنة 1976 حيث حكمت على مندوب الحسابات.[1] بتهمة عدم إجراء الرقابة لمدة لا بأس بها من الوقت خصوصا أن هذا الأخير المفروض أنه في تلك الفترة سجل انتقادات صارمة، فهو ملزم بمراجعة بعض ميزانيات السنوات الماضية[2] وإعطاء رأيه فيها.[3]
- **المراقبة غير الصادقة:** وهذا النوع من الأخطاء يمكن كشفه إذا ما تولى الأمر الخبير القضائي، وذلك بملاحظة عدم مصداقية المراقبة بمقارنة الحسابات، وهنا لا يكون أمام مندوبي الحسابات إلا التمسك بخطأ الغير، كأن يدفعوا باعتمادهم على الأرقام التي قدمت لهم من قبل القائمين بالإدارة أو أعضاء مجلس المديرين، أو أن يكون في الشركة مهني آخر كالخبير المحاسب

1 – معيزي خالدية،المرجع السابق ، ص 44.

2 – المادة 715 مكرر 10 فقرة رابعة من القانون التجاري.

3 – المادة 715 مكرر 14 فقرة ثانية من القانون الجزائري.

فيعتمدوا عليه، لكن في حال عدم قيام هؤلاء بمراجعة منصب النفقات العامة، لا يمكن لهم التنصل من مسؤوليتهم المدنية بأي حال من الأحوال.

- **المراقبة المختصرة (الموجزة):** يعاقب القضاء أيضا على القيام بمراقبة موجزة آو مختصرة Sommaireوذلك لأن مندوبي الحسابات في هذه الحالة يقومون بأعمالهم بدون العناية والحرص المطلوبين، ومنه إذا تمت الاستعانة بخبير محاسب فإنه يمكن الكشف عن أخطاء وتجاوزات غاية في الخطورة في حسابات الشركة، كغياب جرد بيان الموجودات، أو عدم صحة الوثائق الإدارية التي تسمح بمتابعة الإنتاج مع المتعهدين...الخ.

وبهذا المعنى يعتبر خطأ أيضا كل من التصرفات التالية:

- عدم مراقبة الحسابات غير الصحيحة والتي تحتوي أخطاء بصورة دقيقة، وكذا عدم إطلاع المساهمين بهذه التجاوزات، و عدم دقة الحسابات التي علموا بها بحكم أن العديد من المساهمين لا يحظرون اجتماعات الجمعية العامة، فيكون على مندوبي الحسابات الحرص على إيصال المعلومات لهم من خلال الالتزام بالإعلام، وهذا ما جاءت به المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري الجزائري.
- عدم القيام بحصر دقيق و واضح لمناطق الخطر المحددة منذ بداية تولي المهام.[1]
- عدم قيام مندوب الحسابات بتقديم تقرير حول إلغاء حق التفضيل في الاكتتاب لزيادة رأس المال، الذي يؤكد صحة التقديرات المقدمة من طرف مجلس الإدارة أو مجلس المديرين حسب الحالة[2]، فالتقرير المقدم من طرف مندوبي الحسابات يكون بناءا على رقابة سليمة وقطعية، بحيث لا يسمح بإمكانية تواجد مشاكل أخرى خلال عملية زيادة رأسمال الشركة.
- عدم الأخذ بعين الاعتبار التوجيهات والتحقيقات التي تتلى عليهم من قبل القائمين بالإدارة أو أعضاء مجلس المديرين، وكذا عدم القيام في حال واجهتهم صعوبات في الحصول على الملفات والوثائق والمعلومات المستخدمة في إنجاح مهامهم[3]، باتباع الإجراءات المنصوص عليها قانونا في هذا الصدد، وهو ما جاء به نص المادة 34 من القانون المنظم للمهنة:" يعلم محافظ

1 معيزي خالدية،المرجع السابق ، 45.

2 – المادة 697 من القانون التجاري الجزائري.

3 – المادة من 31– 33 من القانون المنظم للمهنة.

الحسابات كتابيا في حال عرقلة ممارسة مهمته هيئات التسيير قصد تطبيق أحكام القانون التجاري".

ونظرا للتطور التكنولوجي الذي غزى كل الميادين، بما في ذلك مجال المحاسبة فإن مندوبي الحسابات إذا لم يراقبوا أن نظام الإعلام الآلي ملائم لتنفيذ المقاربات الحسابية المستخدمة لكشف غش المستخدم "la fraude informatique" فإن ذلك يعد تقصيرا وتدليسا من قبلهم، ويعتبروا بأنهم أخطأوا في تنفيذ مهامهم التي يقوم أساسها على مراقبة مصداقية الحسابات أيا كانت طرق أو سبل تدوينها، فيمكن أن يكونوا قد راقبوا الحسابات ولكن تكون مراقبتهم موجزة أو مختصرة فقط على البيانات، ولا يكشفون الغش والتدليس الذي يمكن أن يرتبه المستخدم في جهاز الكمبيوتر عند إنشائه للملفات، مما قد يؤدي إلى نتائج سلبية تمس الشركة المراقبة.

كما يرتكب مندوبو الحسابات أخطاء يمكن أن تؤدي إلى إثارة مسؤوليتهم المدنية إذا مارسوا الرقابة على نحو سيء أو غير كفء .كعدم اكتشاف عمليات الاختلاس التي يقوم بها القائمون بالإدارة أو أعضاء مجلس المديرين في الشركة[1]، ومثاله أن يقوموا بتحديد حالة الأقدمية لدى فتح دفاتر الشركة لحساب غير مدفوع على أن يتم دفعه بأقرب فرصة، مستخدم منذ سنوات لتسجيل مداخيل تختلس من قبل المدير الإداري والمالي.

ومن المهام المنوطة بمحافظ الحسابات مهمة ضمان المساواة بين المساهمين وهو ما نصت عليه المادة 715 مكرر 10 من القانون التجاري.

وبالتالي عدم بذل العناية اللازمة في ضمان صدق وصحة أو عدم صحة البيانات الواردة في أعمال وتصرفات الجمعية العامة والقائمين بالإدارة، يعتبر إخلالا بالالتزام ما يمثل خطأ قد يسبب ضررا للمساهمين أو المتعاملين مع الشركة.

1 – معيزي خالدية،المرجع السابق، ص 46.

2- أخطاء تتعلق بنتائج المراقبة:

من مهام محافظ الحسابات ما نصت عليه المادة 715 مكرر 13 من القانون التجاري الجزائري " يعرض مندوبو الحسابات على أقرب جمعية عامة مقبلة المخالفات والأخطاء التي لاحظوها أثناء ممارسة مهامهم".

حيث أن عدم لفت انتباه الجمعية العامة إلى الأخطاء والمخالفات الواردة في البيانات المتعلقة بالاحتياطي أو الاستهلاكات أو غيرها بغض النظر عن إبلاغ مجلس الإدارة أو المديرين حسب الحالة.

فإن عدم لفت انتباه الجمعية يعتبر خطأ قد يسبب ضررا، إذا توافرت العلاقة السببية فيمكن قيام المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات.

ونصت المادة 23 من القانون 10- 01 الفقرة الخامسة على ما يلي: "يعلم المسيرين أو الجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة".

وهي مهمة وقائية كلف المشرع بها محافظ الحسابات حيث أوجب عليه تحذير مجلس الإدارة أو مجلس المديرين كتابة الاجتماع أو طلب اجتماع مجلس المراقبة مع حضوره هذا الاجتماع.

ويعد تقريرا يبلغ من خلاله الجمعية العامة ويجوز له في حالة الاستعجال استدعائهم طبقا للقانون[1]

أما صور الخطأ في هذا المجال فيكون من خلال اهتمام محافظ الحسابات رغم إطلاعه بالخطر الذي يهدد مصالح الشركة فإنه لا يقوم باتخاذ الإجراءات الواجبة قانونا ووفق الترتيب المعروف.

1 - المادة 715 مكرر 11 القانون التجاري.

ج- أخطاء محافظي الحسابات عند انتهاء مهامهم.

يسأل محافظ الحسابات الذي يقدم على الاستقالة بنية الإضرار بمصالح الشركة أو الغير على حد سواء، خاصة إذا لم يحترم الأحكام التي تحتكم إليها مسألة الاستقالة.

إلا أن هذه المشكلة قد لا تطرح خاصة إذا كان هناك محافظ حسابات آخر في الشركة أو كان هناك بديلا عنه.

وهناك حالات يتطلب فيها وجود أكثر من محافظ حسابات خاصة في المؤسسات المالية.

ولا يسال محافظ الحسابات مدنيا إذا استقال لوجود مانع قانوني كتوفر حالات التنافي سواء المباشرة منها أو غير المباشرة والتي من شأنها أن تثر في استقلالية محافظ الحسابات أثناء عمله.

كما يسأل إذا لم يحترم الإشعار المسبق عند الاستقالة والذي حددت مدته بثلاثة أشهر وكذلك لم يقم بإعداد تقارير يبين فيها المراقبات والإثباتات الحاصلة أثناء قيامه بمهامه.[1]

الفرع الثاني : الضرر:

أ- تعريف الضرر :

يقال عادة لا مسؤولية بدون ضرر: pas de responsabilité sans préjudice

فالضرر هو الذي يقدر التعويض بمقداره عادة[2] وبالتالي لا يكفي أن يقع الخطأ لكي تترتب المسؤولية ولكن لا بد من وقوع ضرر. وهو العنصر الثاني في المسؤولية المدنية التي لا تقوم إلا بتوافر جميع عناصرها أو أركانها.

وقد نصت المادة 124 من القانون المدني الجزائري على انه " كل فعل أيا كان يرتكبه الشخص بخطئه ويسبب ضررا للغير، يلزم من كان سببا في حدوثه بالتعويض" وكعادته المشرع لم يعرف لا الخطأ كما سبق وذكرنا ولا الضرر وترك مهمة التعريف للفقه.

1 - طيطوس فتحي،المرجع السابق ، ص 64.

2 - علي علي سليمان ،المرجع السابق ، ص 162.

ومن التعريفات التي جاء بها الفقهاء للضرر أنه: الأذى الذي يصيب الشخص من جراء المساس بحق من حقوقه أو بمصلحة مشروعة له.[1]

أما بالنسبة للمسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات فإننا نجد المادة 715 مكرر 14 من القانون التجاري الجزائري قد اشترطت الضرر لقيام هذه المسؤولية بنصها "...مندوبو الحسابات مسؤولون عن الأضرار الناجمة عن...".

ب- خصائص الضرر:

إن للضرر الذي يتسبب فيه محافظ الحسابات خصائص تجعله يتميز عن باقي الأضرار ومن هذه الخصائص أن يكون الضرر ماديا أو معنويا كما يجب أن يكون الضرر شخصيا وأن يكون مؤكد الوقوع ومباشرا بالإضافة إلى قابليته للتقدير.

1- أن يكون الضرر ماديا أو معنويا:

الضرر المادي هو إخلال بمصلحة للمضرور ذات قيمة مالية.[2]

أي المصالح التي تمس ذمته المالية وكل ما يدخل ضمنها من أموال وممتلكات ويخرج عن مجال دراستنا ما يصيب الإنسان في جسمه من أذى.

أما الضرر المعنوي فهو الذي يمس المضرور في مشاعره أو عواطفه أو في شرفه أو في عقيدته.[3]

ونصوص القانون الفرنسي الحديث في عمومها وإطلاقها تسمح بالتعويض عن الضرر الأدبي بقدر ما تسمح بالتعويض عن الضرر المادي.[4]

وقد كرس المشرع الجزائري ذلك من خلال المادة 182 مكرر التي جاء فيها "يشمل التعويض عن الضرر المعنوي كل مساس بالحرية أو الشرف أو السمعة".

1 - معيزي خالدية،المرجع السابق ، نقلا عن علي فيلالي، ص 62.

2 - عبد الرزاق احمد السنهوري ،المرجع السابق ،ص 855.

3 - علي علي سليمان ،المرجع السابق ، ص162.

4 - عبد الرزاق احمد السنهوري ،المرجع السابق،ص 866.

وإذا كان بالإمكان تصور الضرر المادي كأن تتعرض الشركة أو الغير للخسارة مثلا، فإنه من الصعب حصول الضرر المعنوي إلا إذا تعلق بسمعة الشركة من خلال الطعن في مصداقية ونزاهة القائمين على الإدارة، مما يؤدي إلى عدم الثقة فيهم من قبل المتعاملين، مما يؤدي بدوره إلى تلطيخ سمعة الشركة بالمحصلة مع فقدانهم لنفوذهم في حياة المال والأعمال.

2- أن يكون الضرر مباشرا:

أن يكون الضرر مباشرا معناه أن يكون ناتجا عن خطأ محافظ الحسابات مباشرة أي أن تكون بين الخطأ والضرر علاقة سببية كافية.

3- أن يكون الضرر شخصيا:

لقد نصت المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجزائري على أنه " لا يمكن لأي شخص التقاضي ما لم تكن له صفة، أو مصلحة قائمة أو محتملة يقرها لقانون...".

وبالتالي لا يمكن لغير المضرور أن يطالب بالتعويض عن ضرر لم يصبه شخصيا.

أما مسؤولية مندوبي الحسابات فإن الأمثلة عن الضرر الشخصي نادرة الحصول، لأن الضرر المدعى به من قبل المساهم يجب أن يكون منفصلا عن ذلك المتعلق بالشركة، فالفقه ذهب إلى أن هذا الشرط نادرا ما يتحقق، وفقا لما أكده الاجتهاد القضائي الفرنسي في القرار الصادر بتاريخ 26 جانفي 1970، حيث رفضت محكمة النقض الطعن بالنقض المؤسس ضد قرار المجلس القضائي الذي أقر أن المساهم الذي خسر أسهمه بسبب تراجع قيمتها المتتابع بسبب سوء تسيير الشركة لا يعتبر خاصا وإنما هو ضرر تتحمله الشركة بحد ذاتها.

وكذلك ما قضت به محكمة النقض الفرنسية بتاريخ 17 أكتوبر 1984 بتحميل محافظ الحسابات المسؤولية عن الأضرار التي لحقت بمجموعة من الأشخاص الذين تعاملوا مع الشركة بناءا على تقرير محافظ الحسابات الذي لم يشر إلى المتاعب المالية التي تعانيها هذه الأخيرة، ما دفعهم إلى شراء بعض الأسهم المطروحة للبيع.

4- أن يكون حالا ومؤكدا:

الضرر الحال هو ما ثبت حدوثه فعلا على إثر وقوع الفعل الضار وأصبح محقق، وبهذه المثابة لا يثير التعويض عليه أية صعوبة، فيقدر القاضي التعويض عنه على أساس ما لحق الدائن من خسارة وما فاته من كسب، مع مراعاة ما سوف يترتب على هذا الضرر من نتائج في المستقبل سواء كانت مادية أو أدبية، بحيث يؤخذ في الاعتبار حرمان المضرور في المستقبل من بعض المزايا بسبب هذا الضرر.[1]

ولا يؤثر وقوع الضرر دفعة واحدة أو وقوعه بصفة مستمرة إلا في تقدير التعويض، وهي مسألة يقدرها القاضي ويمكنه الاستعانة بالخبراء.

5- أن يكون قابلا للتقدير:

إن من أهم المسائل التي تبقى صعبة في المسؤولية المدنية هي قابلية الضرر للتقدير، الأمر الذي جعل محكمة النقض الفرنسية في 14 جانفي 1984 تقضي برفضها صراحة تقدير الضرر الأدبي الذي لحق بالشركة وهذا لصعوبة تقديره.[2]

الفرع الثالث : العلاقة السببية بين الخطأ والضرر.

أ- مفهوم العلاقة السببية .

لا يكفي أن يكون هناك خطأ وضرر، بل يجب أن يكون الخطأ هو السبب في الضرر.[3]

أي أن يكون الضرر ترتب كنتيجة مباشرة للفعل الضار.[4]

ويجب أن تكون هذه العلاقة السببية أكيدة ومباشرة فإذا أرجع الضرر إلى سبب أجنبي انعدمت السببية وفي هذا الصدد ظهرت عدة نظريات منها نظرية تكافؤ الأسباب والتي تأخذ بالاعتبار كل فعل ساهم في أحداث الضرر. ونظرية السبب المنتج أو الفعال، التي تأخذ بالسبب

1 - علي علي سليمان،المرجع السابق ص 180.

2 - طيطوس فتحي،المرجع السابق ، ص 68.

3 - عبد الرزاق احمد السنهوري ،المرجع السابق ص 687.

4 - علي علي سليمان،المرجع السابق ص 91.

الذي لعب دورا أساسيا في إحداث الضرر وفق السير العادي للأمور. بالإضافة إلى نظريات أخرى.

ولقد أخذ المشرع الجزائري وفق القواعد العامة بنظرية السبب المنتج من خلال نص المادة 182 من القانون المدني الجزائري التي تنص "...بشرط أن يكون هذا نتيجة طبيعية لعدم الوفاء بالالتزام أو التأخير بالوفاء به...".

ب- إثبات العلاقة السببية بين الخطأ والضرر:

وفقا للقواعد العامة فإن على المدعي أي المضرور إثبات وجود علاقة سببية بين الخطأ الذي ارتكبه محافظ الحسابات والضرر الناتج عن هذا الخطأ، إلا أن هذا لا يكون دائما أمرا سهلا وفي المتناول، وذلك لطبيعة مهنة ومهام محافظ الحسابات. وعلى كل فإن الإثبات يختلف حسب نوع الالتزام الذي يقع على عاتق محافظ الحسابات، سواء التزامه ببذل عناية أو بتحقيق نتيجة.

قلنا سابقا بأن الأصل في التزام محافظ الحسابات هو يبذل عناية إلا أن هناك بعض الاستثناءات الواردة تلزمه بتحقيق نتيجة.

1- الالتزام ببذل عناية:

وهو ما نصت عليه المادة 59 من القانون 10- 01 المنظم للمهن الثلاث " يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية العامة عن العناية بمهمته ويلتزم بتوفير الوسائل دون النتائج".

فهنا حتى تقوم العلاقة السببية بين خطأ محافظ الحسابات والضرر، وجب أن يكون الخطأ هو المؤثر المنتج. وفي هذه الحالة يكفي إثبات أنه لو قام محافظ الحسابات ببذل عناية لجنب الشركة الضرر الذي لحقها، ولهذا يجب عليه بذل عناية رجل المهنة الذي يحترم الاجتهادات المهنية في هذا المجال.

ويستشف من هذا الكلام أنه لو قام دليل على أن الضرر الحاصل كان سيقع حتى بغياب خطأ محافظ الحسابات، فإن هذا الأخير لا يسأل عن الضرر اللاحق بالشركة بحكم انعدام العلاقة السببية.[1]

1 - طيطوس فتحي،المرجع السابق ، ص 71.

2- الالتزام بتحقيق نتيجة:

وهنا يصبح محافظ الحسابات معرض للمسؤولية المدنية بطريقة مكشوفة جدا، بحيث يتجسد عمله في هذا النوع من المهام في عمل ملموس كتقرير أو إخطار مثلا، ومن أمثلة ذلك استدعاء محافظ الحسابات الجمعية العامة من أجل الانعقاد، فإذا لم يقم بذلك رغم وجود ضرورة تستدعي الاجتماع، تعرض للمساءلة المدنية وهنا يسهل إثبات هذا الخطأ عن طريق عدم تحصلهم على الاستدعاء.[1]

ومن الأخطاء التي يسهل إثباتها وإثبات علاقة السببية فيها عدم تحرير محضر يقوم فيه بجرد كل الأملاك المنقولة وغير المنقولة المكتسبة أو موضوع الإعانة.[2]

المطلب الثالث :دفع المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات

الفرع الأول :انتفاء المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات:

إذا توافرت العناصر المكونة للمسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات كان للمضرور طلب التعويض. ولكن يمكن لمحافظ الحسابات أن يدافع عن نفسه بإثبات انتفاء مسؤوليته.

أولا : انعدام وجود الخطأ: استنادا على القاعدة التي تقضي بأن إثبات الخطأ يقع على عاتق المضرور، لمحافظ الحسابات نفي مسؤوليته من الأضرار الواقعة في حالة لم يرتكب الخطأ هو نفسه ويثبت أنه قد قام بالمتطلبات العادية لوظيفته طبقا لنص المادة 3/61 من القانون 10-01 السالف الذكر.

ولقد قضت محكمة استئناف مدينة رين (RENNES) الفرنسية في قرار صادر بتاريخ 1978/06/24 بأن مهمة محافظ الحسابات تتمثل في التأكد من نظامية الحسابات السنوية، ولا يمكن له القيام بمراقبة شاملة لكل ما هو مكتوب عن طريق المراجعة الكاملة. ولكن فقط عن طريق السبر والقيام بتفتيشات معمقة في حالة اكتشاف تعارض. كما قضى القضاء الفرنسي برفض إدانة محافظ الحسابات بسبب أن محاسبا مأجورا قام بتحويل أموال الشركة، رغم أن محافظ الحسابات

1- طيطوس فتحي،المرجع السابق ، ص 72.

2 - المادة 11 من المرسوم التنفيذي 315/01 المؤرخ في 10 نوفمبر 2001 المتضمن تطبيق أحكام المادة 101 من القانون رقم 11/99.

قام عن طريق عملية السبر بمقارنة الأوراق المحاسبية للشركة مع المستندات البنكية، رغم ذلك لم يتمكن من كشف التحويل الواقع، كما أن محافظ الحسابات الذي لم يكشف وقائع تدليسية لوكيل الجمهورية رغم عدم وجودها، فإنه يعتبر غير مرتكب لخطأ إلا إذا كانت غايته من القيام بذلك هي التعسف في استعمال حقه، أو بغرض تفليس الشركة وإغراقها.

ثانيا : في حالة خطأ الغير:

في هذا الصدد تقضي المادة 715 مكرر 2/14 ب:" ولا يكونون مسؤولين مدنيا عن المخالفات التي يرتكبها القائمون بالإدارة أو أعضاء مجلس المديرين، حسب الحالة،ـــ إلا إذا لم يكشفوا عنها في تقريرهم للجمعية العامة و/أو لوكيل الجمهورية رغم إطلاعهم عليها"، لكن في حالة علم محافظ الحسابات بهذه الأخطاء والمخالفات و لم يقم بالتنويه عنها في تقريره أو لم يكشف عنها لوكيل الجمهورية يصبح مسؤولا مع مدراء الشركة عن تعويض الأضرار التي ولدتها بالتضامن، كما تتحقق هذه المسؤولية إذا كان الخطأ مشتركا أو كان محافظ الحسابات متواطئا مع مدراء الشركة في فعل مجرم قانونا، كما لا يسأل كذلك عن الأخطاء التي ارتكبها محافظو الشركة السابقين له ما لم يكتشفها بنفسه عند إطلاعه على التقارير التي أعدوها ويحيط من خلالها بحقيقة المركز المالي للشركة وبالملاحظات التي قدموها في هذا الشأن للإدارة، وعليه بمجرد أن يكتشف محافظ الحسابات هذه الأخطاء يجب عليه إخطار الجمعية العامة بذلك لاتخاذ الاجراءات اللازمة لتصحيحها. وزيادة على ذلك يجب عليه(في ظل القضاء الفرنسي) اخطار وكيل الجمهورية بهذه الأخطاء متى كانت مجرمة قانونا وإلا اعتبر مشتركا مع المحافظ السابق في خطئه وانعقدت مسؤوليته.[1]

ولا تقوم مسؤولية محافظ الحسابات بمجرد انتمائه لشركة في إطار ممارسة مهامه وذلك بناء على نص المادة 57 من القانون 10- 01 الملغى والتي تنص على:" تنجز أعمال.....ومحافظي الحسابات.....تحت أسمائهم الشخصية الخاصة وتحت مسؤوليتهم الشخصية، حتى وإن كانوا ضمن شركة......"، لكن قد تنعقد مسؤوليته في حالة ما إذا كان

1 بن جميلة محمد،المرجع السابق ، ص 119.

الخطأ مشتركا أو في حالة ما إذا كان الخطأ لا يتجزأ سواء من حيث مساهمة كل محافظ في التصرف الملحق للضرر أم من حيث نتائج هذا التصرف.

لكن في حالة وجود أكثر من محافظ حسابات واحد في الشركة نفسها، فنلاحظ وجود تناقض غير مبرر في التشريع الجزائري من خلال نص المادة 2/61 من القانون 10- 01 المتعلق بالمهن الثلاث الجديد والتي تنص على:" ويعد متضامنا تجاه الكيان أو اتجاه الغير عن كل ضرر ينتج عن مخالفة أحكام هذا القانون"، وكذلك نص المادة 13 من المرسوم التنفيذي 96- 136 المؤرخ في 1996/14/15 المتضمن قانون أخلاقيات المهن الثلاث والتي تنص على:" في حالة تعيين أكثر محافظ للحسابات، يقوم كل واحد منهم بمهمته ويتحمل شخصيا مسؤولية ذلك كاملة".

وبذلك يكون المشرع الجزائري قد ترك هذا الأمر غامضا على أهل الاختصاص، بالمقابل كان موقف مختلف التشريعات واضحا في هذا الصدد، حيث اعتبر المشرع الفرنسي محافظ الحسابات مسؤولا عن أخطائه الشخصية فحسب. أما المشرع المصري فقد اعتبر محافظي الحسابات مسؤولين بالتضامن في حال تعددهم.[1]

ثالثا : في حالة وجود قوة قاهرة:

لا يعد محافظ الحسابات مسؤولا مدنيا عن الأضرار التي تصيب الشركة سواء بصفة جزئية أم بصفة كلية بسبب قوة قاهرة حالت بينه وبين النهوض بواجبات مهنته، كإضراب احتل فيه العمال مبنى الشركة، أو نشوب حرب منعته من الوصول إلى فروع الشركة بالخارج، لكن في مثل هذه الظروف يجب أن يتضمن تقرير محافظ الحسابات التحفظات اللازمة.

وخارج الحالات السالفة الذكر، لا يجوز قانونا الاتفاق على انتفاء مسؤولية محافظ الحسابات لأن المهام الموكلة إليهم محددة في القانون، كما لا يحق لمحافظ الحسابات متى انعقدت مسؤوليته المدنية نفيها بموجب غلط في القانون أو أن يدفع بحسن النية أو بضيق في وقته أو بضعف مبلغ أتعابه، كما لا يجوز له التذرع بانتمائه لشركة مدنية للحسابات، أو بعدم تعاون مدراء

1 – بن جميلة محمد،المرجع السابق ص 120.

الشركة معه وأنهم قد وضعوا العراقيل في طريقه حتى لا يطلع على دفاتر الشركة ومستنداتها المحاسبية، لأنه عادة ما يخفي هذا السلوك المعيب من المدراء مخالفات جسيمة.

الفرع الثاني : التأمين من المسؤولية المدنية لمندوبي الحسابات:

جاء في نص المادة 75 من القانون المنظم للمهنة أنه: " يتعين على الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد اكتتاب عقد تأمين لضمان مسؤوليتهم المدنية التي من الممكن أن يتحملوها أثناء ممارسة مهنتهم.

ويضمن عقد التامين[1] الذي يكتتبه المصف الوطني والغرفة الوطنية النتائج المالية للمسؤولية المدنية التي يتحملها المحاسبون ومحافظو الحسابات والمحاسبون المعتمدون وغير المعتمدون وغير المشمولة بعقد التأمين".

من خلال هذا النص ألزم المشرع المندوبين قانونا بالتامين من مسؤوليتهم المدنية، و لم يميز بين ما إذا كان هذا المهني شخصا طبيعيا أو معنويا، فكان الالزام على وجه العموم.

ويقصد بالتأمين من المسؤولية، تأمين دين مسؤولية شخص لشخص آخر، ويكون حول خطر معين بذاته، ويتعلق بضمان النتائج المترتبة على حادث معين[2]. أو يقصد به العقد الذي بموجبه يؤمن المؤمن، المؤمن له من الأضرار التي تلحق به من جراء رجوع الغير عليه بالمسؤولية الأضرار التي تلحق الغير والتي يعتبر مسؤولا عنها قانونا، والغاية من وراء فرض تأمين إجباري على المسؤولية المهنية عامة ومسؤولية مندوبو الحسابات خاصة، هي حماية المهني من نتائج الأضرار التي يمكن أن يلحقها بالغير نتيجة لممارسة مهامه، لكن هذا التامين لا يعد ضمانة كافية لحماية مندوبي الحسابات من نتائج مسؤوليتهم لأن هذا التأمين لا يتعدى النتائج المالية للمسؤولية وفي حدود القسط المقدم فإن زاد مثلا مبلغ التعويض عن مبلغ التأمين كان على المندوب حينها تحمل الباقي على حساب ذمته المالية الخاصة، كما لا يشمل التامين الأخطاء العمدية والغش.

1 – يقصد بعقد التأمين: عقد يحصل بموجبه أحد الطرفين وهو المؤمن له، نظير دفع مبلغ معين وهو القسط، على تعهد لصالحه أو لصالح الغـــير في حالة تحقق خطر معين من الطرف الآخر وهو المؤمن الذي يحمل على عاتقه مجموعة من المخاطر، ويجري بينهما المقاصة وفقا لقوانين الإحصاء.

2 – معيزي خالدية،المرجع السابق ص76

أما عن الأخطار المؤمن منها في مسؤولية مندوبي الحسابات، فهي النتائج المالية المترتبة عن المسؤولية المدنية لمندوبي الحسابات، والتي يمكن أن تنتج عن الأخطاء التي يرتكبوها أثناء أداء مهامهم، خاصة النفقات القضائية، وكذا المبالغ المحكوم عليهم بها كتعويض عن الأضرار التي لحقت الشركة المراقبة، وكذا الخسائر التي يتسببون فيها بسرقة أو إتلاف الملفات التي كانت بحوزته بحكم مهنتهم.

المبحث الثاني : القواعد الإجرائية للمسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات.

إن النتائج الطبيعية لقيام مسؤولية محافظ الحسابات هي مباشرة الدعوى القضائية للحصول على الحقوق المدعى بها وعلى رأسها التعويض المدني. ولا يتم ذلك إلا من خلال إتباع إجراءات معينة بعد التعرف على أطراف الدعوى المدنية ضد محافظ الحسابات والقاضي المختص نوعيا ومحليا.

ومما يجب ذكره أنه لا يوجد لا في القانون التجاري الجزائري، ولا في القانون 10- 01 المنظم لمهنة ومن قبله القانون 8/91 ما ينظم دعوى المسؤولية المدنية محافظ الحسابات. رغم أن القانون التجاري قد تضمن نصوصا منظمة لدعوى المسؤولية المدنية ضد القائمين بالإدارة من خلال المواد 715 مكرر 21 إلى المادة 715 مكرر 29. وبالتالي علينا الرجوع إلى الأحكام العامة التي تنظم الدعوى المدنية.

المطلب الأول: أطراف الدعوى المدنية ضد محافظ الحسابات:

لقد نصت المادة 715 مكرر 14 فقرة 01 من القانون التجاري الجزائري على ما يلي:" مندوبو الحسابات مسؤولون سواء إزاء الشركة أو إزاء الغير، عن الأضرار الناجمة عن الأخطاء واللامبالاة التي يكونون قد ارتكبوها في ممارسة وظائفهم".

كما نصت المادة 61 من القانون المتعلق بالمهن الثلاث في فقرتها الأولى على:" يعد محافظ الحسابات مسؤولا اتجاه الكيان المراقب عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأدية مهامه".

وحسب القواعد العامة فإن أطراف الدعوى المدنية إما مدعي أو مدعى عليه.

الفرع الأول : المدعي في دعوى المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات.

تنص المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية فقرة 01 على ما يلي:

"لا يجوز لأي شخص التقاضي ما لم يكن له صفة وله مصلحة قائمة أو محتملة يقرها القانون".

فالأصل حسب نفس المادة كل من له مصلحة يحميها القانون ورأى أنها تضررت بخطأ شخص آخر فله أن يتجه إلى القضاء مطالبا بجبر الضرر.

وبالتالي فإنه يحق للشركة والغير مساهمين ومسيرين ودائنين رفع دعواهم كلما كان هناك ضرر لحق بمصالحهم.

أولا : الشركة:

يمكن للشركة أن ترفع دعوى قضائية ضد محافظ الحسابات المكلف بمراقبتها إذا ما ارتكب أخطاء أضرت بها، وبما أن الشركة شخص معنوي فإنه يكون من صلاحيات ممثلها القانوني رفع الدعوى وهو حسب نص المادة 1/638 من القانون التجاري رئيس مجلس الإدارة ـــأو رئيس مجلس المديرين حسب نص المادة 652 من نفس القانون أي حسب الأسلوب الإداري المتبع.

وفي حالة الإفلاس أو التسوية القضائية والتصفية فإن مباشرة دعوى المسؤولية لا تقبل إلا من طرف الوكيل المتصرف القضائي في الحالة الأولى والمصفى في الحالة الثانية.[1] حيث يتابع مندوبي الحسابات لدفع التعويضات عن الأضرار التي لحقت بالشركة وإلحاق مبلغ التعويضات بموجودات الشركة لمحاولة سد بعض النقص فيها.

ثانيا : الغير.

أ- المساهمين:

بما أن نص المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية يجيز لمن له صفة ومصلحة أن يتجه إلى القضاء للمطالبة بحق يحميه القانون، فإنه يجوز للمساهم الذي أصابه ضرر أكيد وشخصي جراء خطأ محافظ الحسابات أن يطالب بالتعويض، وذلك لأن المساهم قد يقبل على شراء أسهم في الشركة بناءا على تقرير محافظ الحسابات.

كما يمكن لمن قام ببيع حصته في الشركة بسبب تقرير مزيف قام من خلاله محافظ الحسابات بإعطاء معلومات كاذبة حتى يظهر الشركة في حالة مزرية [2]، فلهذا المتضرر أن يتجه

1 - المادة 244 من القانون التجاري الجزائري والأمر 23/96 المؤرخ في 09 يوليو 1996 المتعلق بالوكيل المتصرف القضائي، جريدة رسميـــة 01 يوليو، العدد 43، ص 13,

2 - طيطوس فتحي،المرجع السابق ص 191.

للقضاء للمطالبة بالتعويض لأن هذا الضرر شخصي أصابه مباشرة في ذمته المالية بسبب خطأ محافظ الحسابات.

أما بالنسبة للأضرار التي تمس الشركة فلا يمكن للمساهم أو المساهمين مجتمعين أن يرفعوا دعوى فردية ضد محافظ الحسابات. إذ أن للشركة ممثليها القانونيين فهم المؤهلين لتمثيلها أمام القضاء ولا يكون ذلك إلا بنص خاص وهو ما لم يتعرض له المشرع الجزائري.

ومما يجب ذكره أن المادة 715 مكرر 24 من القانون التجاري قد نصت على إمكانية مباشرة دعوى الشركة بواسطة المساهم فيها في مواجهة القائمين بالإدارة بنصها:" يجوز للمساهمين بالإضافة إلى التعويض عن الضرر الذي لحق بهم شخصيا، أن يقيموا منفردين أو مجتمعين دعوى على الشركة بالمسؤولية ضد القائمين بالإدارة وللمدعين حق متابعة تعويض عن كامل الضرر اللاحق بالشركة والتعويضات التي يحكم بها عند الاقتضاء".

إلا أن نص هذه المادة لم يتعرض إلى محافظي الحسابات وبالتالي لا يبقى للمساهم خارج الدعوى الفردية إلا متابعة القائمين على التسيير للإهمال في متابعة محافظ الحسابات، مما يشكل خطأ قد يسبب أضرارا للشركة التي هو من الشركاء فيها.

ب- **القائمين بالإدارة والمسيرين:**

يحق للقائمين على الإدارة أن يطالبوا بالتعويض عن الأضرار التي تسبب فيها لهم بشكل خاص محافظ الحسابات جراء خطئه. ومثال ذلك عدم الإشارة في تقريره الخاص إلى الاتفاقية أو عقد العمل الذي يربط المسير بالشركة. وتختلف هذه الدعوى عن الدعوى التي يرفعها القائمين بالإدارة باعتبارهم ممثلين قانونيين للشركة دفاعا عن مصالحها.

ج- **دائني الشركة و السنديك والمصفي:**

يمكن لدائني الشركة المطالبة بالتعويض عن الضرر الذي يسببه محافظ الحسابات. ومثال ذلك الممون الذي يستمر في تموين الشركة بناءا على تقرير محافظ الحسابات الذي يظهر الشركة بوضع مريح، ومثال آخر هو البنك الذي يقدم قرضا للشركة بناءا أيضا على تقرير مطمئن.

أما في حالة الإفلاس والتسوية القضائية للشركة فإن المؤهل الوحيد للمطالبة بالتعويض لصالح الشركة هو الوكيل المتصرف القضائي، الذي يمكنه تمثيل الدائنين حيث لا يمكن لدائن أن يباشر الدعوى باسم جماعة الدائنين ولحسابهم.

أما في حالة التصفية فإن المصفي هو فقط من يمكنه مباشرة الدعوى ضد محافظ الحسابات.

وحسب ما نصت عليه المادة 189 من القانون المدن الجزائري فإنه يمكن لدائني الشركاء حتى ولو لم يحل أجل استحقاق الدين أن يحلوا محل المدينين وهم الشركاء في استعمال جميع حقوقهم إلا ما كان منها خاص بشخص المدين، ووفقا لقاعدة الضمان فإن الأسهم التي يمتلكها المساهم أموال منقولة وهي ضامنة للوفاء بدينه،

حسب ما نصت عليه المادة 188 من القانون المدني الجزائري.

ووفقا لهذا يمكن لدائني المساهمين الرجوع على محافظ الحسابات بدعوى التعويض إذا تقاعس المساهم برفعها.

الفرع الثاني : المدعى عليه في دعوى المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات:

يمكن أن يمارس مهنة محافظ الحسابات شخص طبيعي منفردا لوحده يتولى مهمة المراقبة. كما يمكن أن يمارس الرقابة أكثر من محافظ الحسابات [1] كذلك تمارس هذه المهنة في شكل شركات وتجمعات [2] وبالتالي فالمدعي سيوجه دعواه حسب شكل ممارسة المهنة قصد تفادي رفعها على غير ذي صفة، مما يضيع عليه حقوقه.

أولا: محافظ الحسابات شخص طبيعي:

الأصل أن مهنة محافظ الحسابات يمارسها شخص طبيعي قد يكون فردا وقد يكون أكثر من محافظ الحسابات مثل ما أوجبه المشرع على المؤسسات المالية.

1 – وهو ما نص عليه قانون النقد والقرض

2 – المادة 12 والمادة 46 من القانون 10- 01 المنظم للمهنة.

أ- محافظ الحسابات شخص واحد:

من حيث المبدأ فإن أي شخص لا يكون مسؤولا إلا عن أفعاله ومن ذلك فإن محافظ الحسابات مسؤول عن الأخطاء التي يقوم بها شخصيا.

إلا أن المشرع في نص المادة 57 من القانون 10- 01 المتعلق بالمهنة قد نص على أن الأعمال تنجز تحت اسمه الخاص وتحت مسؤوليته الشخصية، و رأينا أن محافظ الحسابات يسأل عن الأخطاء التي يرتكبها مساعدوه ذلك انه مكلف بحسن اختيارهم ومراقبة أعمالهم، وبالتالي في حالة ممارسة محافظ الحسابات لمهنته منفردا فإن المدعي لا يجد صعوبة في توجيه دعواه. وإذا ما أثبت وجود خطأ تسبب في ضرر كان له أن يطالب بالتعويض، حتى ولو كان المخطئ هو مساعد أو معاون محافظ الحسابات.

ب- تعدد محافظي الحسابات:

قد يكون في الشركة أو الهيئة أكثر من محافظ الحسابات واحد وتثور مسألة ماإذا ارتكب أحدهم خطأ فما موقع الآخر من هذا الخطأ؟ وهل يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية عن أخطاء المحافظين الآخرين؟

تنص المادة 61 من القانون 10- 01 في فقرتها الثانية على:" ويعد متضامنا اتجاه الكيان أو اتجاه الغير عن كل ضرر ينتج عن مخالفة أحكام هذا القانون".

وهو ما يؤدي إلى أن محافظ الحسابات يتضامن مع غيره في التعويض عن الضرر الذي لم يرتكبه.

ولكن في المقابل فإن المادة 13 من المرسوم التنفيذي 96- 136 المؤرخ في 15 أفريل 1996 المتضمن أخلاقيات المهنة تنص على أنه " في حالة تعيين أكثر من محافظ الحسابات يقوم كل واحد منهم بمهنته ويتحمل شخصيا مسؤولية ذلك كاملة....." وهو ما يطرح نوعا من التناقض ولا يوجد لحد الآن اجتهاد قضائي معلوم يفصل في هذا الأمر نظرا لأن المهنة بأكملها جديدة على التشريع الجزائري، مقارنة بالدول الأخرى.

إلا أن الثابت هو أنه لا يحق لمحافظي الحسابات في شركة واحدة أن يقدموا أكثر من تقرير واحد، فرغم أن كل منهم يقوم بأعماله بصورة متفردة إلا أن تقريرا واحدا في نهاية الأمر

سيقدم. ولا يمكن قبول أي عذر من طرف محافظ الحسابات في حالة إذا ما احتوى هذا التقرير على مخالفة أو خرق ما، ما لم يقم محافظ الحسابات بنفسه بوضع بعض التحفظات عن إجراء معين[1]. هذا التصرف قد يدفع عنه المسؤولية.

ج- خطأ محافظ الحسابات مع مهنيين آخرين:

أكثر المهنيين الذين يتعامل معهم محافظ الحسابات ويحتك بهم أثناء أدائه لمهامه هم القائمون على الإدارة والمحاسبين المعتمدين والخبراء المحاسبين.

فإذا أثبت صاحب الدعوى اشتراك محافظ الحسابات مع مهني آخر في خطئه كان له أن يرفع دعواه عليهما بالتضامن.

ومثال ذلك بالنسبة للخبير المحاسب الذي يقوم باختلاس أموال الشركة مما يسبب خسائر كان يمكن تفاديها لو قام محافظ الحسابات بمهمته في المراقبة على أكمل وجه، هذا الأمر يجعله أكثر يقظة وحرصا على المتابعة الدقيقة والمتأنية وأكثر حيطة قصد الكشف عن الأخطاء و التلاعبات. وذلك دائما في مصلحة الشركة والشركاء أو الهيئة .

ثانيا: محافظ الحسابات شخص معنوي:

لقد سبق ورأينا أن مهنة محافظ الحسابات قد تمارس في شكل شركات أو تجمعات.[2]

كذلك نصت المادة 56 من القانون 10- 01 المنظم للمهنة أن تنجز هذه الأعمال تحت أسمائهم الشخصية حتى وإن كانوا ضمن شركة، ولا تقبل أية أسماء مستعارة.

وبالتالي فإن عمل محافظ الحسابات في إطار شركة لا يدفع عنه المسؤولية بل مسؤوليته شخصية وهذا ما جاء به القانون 10- 01 المتعلق بالمهنة تشديدا وسدا للثغرات التي قد يتملص منها مرتكب الخطأ.

1 - طيطوس فتحي،المرجع السابق ص 203.

2 - المادة 12 و46 قانون 10- 01.

وعليه فإن رافع الدعوى يستطيع توجيه دعواه ضد محافظ الحسابات الذي يضع توقيعه على العمل محل الخطأ، والذي كلفته الشركة التي ينتمي إليها بمراقبة الشركة أو الهيئة التي عينتها، ذلك أن المشرع أوجب توكيل المهام أو العهدات وجوبا إلى الشخص المعنوي، أي شركة أو تجمع محافظي الحسابات وليس باسمهم الخاص.[1] عكس انجاز العمل الذي سبق وقلنا أنه يتم تحت أسمائهم الشخصية الخاصة وتحت مسؤوليتهم الخاصة.[2]

المطلب الثاني: الاختصاص القضائي.

يقصد بالاختصاص صلاحية الجهة القضائية بالنظر في الدعوى إقليميا ونوعيا.

حيث لا يوجد لا في القانون 10- 01 المتعلق بالمهن الثلاث ومن قبله القانون 91-08 ولا في القوانين الأخرى ما ينص على الاختصاص القضائي في النظر في دعاوى المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات.ما يجعلنا نرجع إلى القواعد العامة في الاختصاص.

الفرع الأول : الاختصاص الإقليمي.

بما أن المشرع كما أسلفنا لم ينص على الاختصاص القضائي ومن ذلك الاختصاص الإقليمي بالنظر في الدعاوى المدنية المرفوعة ضد محافظ الحسابات، فإنه علينا الرجوع إلى القواعد العامة التي تنظم هذا النوع من الاختصاص (المحلي) حيث نصت المادة 37 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على ما يلي:

"يؤول الاختصاص الإقليمي للجهة القضائية التي يقع في دائرة اختصاصها موطن المدعى عليه، وإن لم يكن له موطن معروف، فيعود الاختصاص للجهة القضائية التي يقع فيها آخر موطن له، وفي حالة اختيار موطن يؤول الاختصاص الإقليمي للجهة القضائية التي يقع فيها الموطن المختار ما لم ينص القانون على خلاف ذلك".

وتطبق هذه الأحكام في حالة كان محافظ الحسابات شخصا طبيعيا يمارس مهنته منفردا.

1 - المادة 56 من القانون 10- 01.

2 - لمادة 57 من القانون 10- 01.

أما إذا كان يمارس مهامه مع محافظي حسابات آخرين وهي حالة التعدد أو إذا ما كانت الدعوى موجهة إلى محافظ الحسابات بالتضامن مع مهني آخر كالخبير المحاسب أو المحاسب المعتمد، ففي هذه الحالة تطبق المادة 38 [1]: " في حالة تعدد المدعى عليهم، يؤول الاختصاص الأصلي للجهة القضائية التي يقع في دائرة اختصاصها موطن أحدهم.

ومما يجب الإشارة إليه ما نصت عليه المادة 39 فقرة 02 على أن المحكمة المختصة في النظر الدعاوى المتعلقة بالمطالبة بالتعويض عن الضرر الناتج عن فعل تقصيري هي المحكمة التي وقع في دائرة اختصاصها الفعل الضار.

فإذا عرفنا أن المسؤولية حسب ما نص عليه المشرع ذات أساس تقصيري، ذلك أن التزامات محافظ الحسابات هي التزامات نص عليها القانون لا العقد، فإنه يمكن القول أن الأصل في تحديد اختصاص المحكمة من حيث الإقليم هو نص المادة 39، أي مكان وقوع الخطأ أو الفعل الضار.

أما بالنسبة لحالة ممارسة المهنة في شكل شركة أو تجمع لمحافظي الحسابات فإن القاعدة العامة أن الاختصاص ينعقد للمحكمة التي يقع بدائرة اختصاصها المقر الاجتماعي للشركة أو مقر أحد فروعها.

ونذكر أن الاختصاص المحلي لدعوى المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات قياسا على الأحكام العامة لا يتعلق بالنظام العام، مما يجعل القاضي لا يثيره من تلقاء نفسه وعلى المدعى عليه الدفع بعدم الاختصاص قبل أي دفع موضوعي.

الفرع الثاني : الاختصاص النوعي.

طبقا للمادة 32 من قانون الإجراءات المدنية الإدارية فالمحكمة هي الجهة القضائية ذات الاختصاص العام وتتشكل من أقسام...

1 – قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجزائري.

وبما أنه لا يوجد اختصاص نوعي ما بين الأقسام داخل المحكمة وذلك بنص المادة 32 فقرة 05 " في حالة جدولة قضية أمام قسم غير القسم المعني بالنظر فيها، يحال الملف إلى القسم المعـــني عن طريق أمانة الضبط، بعد إخبار رئيس المحكمة مسبقا".

المطلب الثالث : انقضاء الدعوى المدنية.

تعتبر الدعوى المدنية حقا لأصحابها أو ملكا لهم فالشركة إن تتنازل عن الدعوى المدنية ضد محافظ الحسابات، إلا أن هذا لا يلغي حق الغير في المطالبة بالتعويض ومثال ذلك دائني الشركة إذا رأوا أن في عدم مطالبة الشركة بالتعويض اضرار بهم.[1]

أما تقادم الدعوى ضد محافظ الحسابات فيكون بمرور ثلاث سنوات من وقوع الخطأ إذا علم به المتضرر أو بمرور ثلاث سنوات من اكتشافه، و للعلم فإنه إذا كان الخطأ يشكل جريمة فإن سقوط الحق في رفع الدعوى المدنية لا يكون إلا بتقادم الدعوى العمومية حسب نوع الجريمة جناية كانت جنحة أو مخالفة.

المطلب الرابع : أثار دعوى المسؤولية المدنية ضد محافظ الحسابات:

يعتبر التعويض أهم النتائج التي يسعى إليها المضرور من خلال رفع دعواه أمام القضاء جراء الضرر الذي تعرض له من قبل محافظ الحسابات. كما يمكن أن يكون للدعوى المرفوعة ضد محافظ الحسابات هدف أخر هو العزل، وهذا كله في حالة إثبات مسؤوليته. و في حالة عدم إثبات مسؤوليته وعدم الحكم ضده فله الحق في المطالبة بالتعويض عن الضرر، سواء المادي أو المعنوي باعتبار الدعوى التي رفعت عليه ماهي إلا دعوى كيدية.

الفرع الأول : التعويض:

الأصل أن التعويض يحكم به على محافظ الحسابات عند ارتكابه " أخطاء" أحدثت ضررا للغير. فهو لا يكون مسؤولا إلا عن أخطائه الشخصية. إلا أن القانون قد حمل محافظ الحسابات

[1]-المادة 189 قانون مدني جزائري.

المسؤولية عن الأخطاء التي يرتكبها مساعدوه الذين عينهم و اختارهم بنفسه باعتباره من يضع توقيعه و ختمه على التقارير.

كما يمكن لمحافظ الحسابات أن يكون متضامنا مع الغير في دفع التعويضات عن الأخطاء والتي يرتكبها المسيرين في حالة لم يبلغ عنها .كما يكون متضامنا مع زملائه محافظي الحسابات في حالة تعددوا في مراقبة الهيئة أو الشركة و ذلك عن الأخطاء التي يرتكبها غيره، وذلك لأنهم يعدون تقريرا مشتركا، و إذا لم يكن في الامكان تحديد المسؤول عن الخطأ.

كما يكون متضامنا مع محافظي الحسابات في حالة تجمعهم في شركة، وكان منصوصا في عقدها على تضامن جميع الشركاء في المسؤولية المدنية. وعلى كل فقد أجبر المشرع محافظي الحسابات على اكتتاب عقد التأمين [1] على المسؤولية المدنية، وبالتالي فشركة التأمين هي المسؤولة عن دفع التعويضات المدنية حسب نسبة التأمين و ما زاد عن هذه النسبة يدفعه محافظ الحسابات.أما بالنسبة لتقدير التعويض فهو من صلاحيات القاضي وحسب القواعد العامة.

الفرع الثاني : العزل.

لقد نصت المادة 715 مكرر 09[2] على أنه وفي حالة حصول خطأ من محافظ الحسابات فإنه يجوز لكل من مجلس الادارة أو مجلس المديرين، أو مساهم أو أكثر يمثلون 10/1 من رأسمال الشركة أو الجمعية العامة، يجوز لهم التقدم إلى القضاء بطلب إنهاء مهام محافظ الحسابات ذلك أن للشركة تعين محافظ الحسابات إلا أنها لا تستطيع عزله، و لكن هذا من صلاحيات القضاء.

[1]-المادة 75من القانون 10-01 المتعلق بالمهن الثلاث

[2]-من المرسوم التشريعي 08/93 المؤرخ في 25 أفريل 1993 المعدل للأمر 59/75 المتضمن القانون التجاري.

الفصل الثاني

الفصل الثاني: المسؤولية التأديبية لمحافظ الحسابات:

من خلال القانون 90-08 المتعلق بالمهن الثلاث أقر المشرع الجزائري المسؤولية التأديبية لمحافظ الحسابات إلا أنه لم ينظم أحكامها، حيث لم يتعرض إلى الأخطاء التأديبية ولا إلى العقوبات المطبقة على محافظ الحسابات .

إلا أنه حاول تدارك النقائص السابقة من خلال القانون 10-01 المتعلق بالمهن الثلاث الجديد حيث نص على ذكر بعض صور الخطأ التأديبي و العقوبات التأديبية المسلطة على محافظ الحسابات المؤدب.

المبحث الأول : شروط قيام المسؤولية التأديبية لمحافظ الحسابات

المطلب الأول: الخطأ التأديبي:

الفرع الأول : مفهوم الخطأ التأديبي .

لقد عرف المشرع الفرنسي الخطأ التأديبي من خلال المادة 822-32 من القانون التجاري الفرنسي حيث نصت « كل خرق لقانون، تنظيم أو قاعدة مهنية مصادق عليها بقرار حافظ الأختام وزير العدل أو وردت في قانون اخلاقيات المهنة».

ثم أتبعها بالمادة 88 من المرسوم المتعلق بالمهنة[1] والتي تناولت وتعريفا دقيقا للخطأ التأديبي بنصها «كل مخالفة لقانون، تنظيم أو قواعد مهنية، كل اهمال خطير، كل فعل مخالف للنزاهة أو الشرف يرتكبه محافظ الحسابات، سواء كان شخصا طبيعيا أو شركة، حتى و إن لم تتعلق بممارسة المهنة، يشكل خطأ تأديبيا يستوجب عقوبة تأديبية».

أما بالنسبة للمشرع الجزائري فقد تناول الخطأ التأديبي من خلال المادة 63 من القانون المتعلق بالمهن الثلاث[2].

---

[1]-مادة 88 من المرسوم رقم 810/69 المؤرخ في 12 أوت 1969 و المتعلق بتنظيم مهنة محافظي الحسابات في فرنسا، المعدل بموجب المرسوم 599/2005 الصادر في 27 ماي 2005.

[2]-قانون 10-01- المنظم للمهن الثلاث (64).

حيث جاء فيها «يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية بالمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالتهم من مهامهم، عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم.... »

حيث يلاحظ أن المشرع الجزائري لم يعط تعريفا دقيقا و شاملا للخطأ التأديبي مما يجعل هذا الأخير محاطا بالغموض .

فعلى عكس الخطأ المدني الذي تناوله المشرع بصورة أكبر و أفرد له مجموعة من الأحكام المختلفة والمتفرقة فالخطأ التأديبي لم ينل هذا الاهتمام.

الفرع الثاني :صور الخطأ التأديبي.

يمكن تقسيم الأخطاء التي تؤدي إلى المساءلة التأديبية إلى ثلاث فئات

أولا : الاخلال بواجبات النزاهة وشرف المهنة:

فهذا النوع من الأخطاء قد يكون جامع شتى أشكال الخطأ التأديبي، إذ لا يتعلق الأمر بالأخطاء التي تكون أثناء تأدية مهام محافظ الحسابات بل قد تتعدى ذلك إلى حياته الشخصية.

وبالرجوع إلى نص المادة 02 من قانون أخلاقيات المهنة لمحافظي الحسابات نجد أن هذا النوع من الأخطاء نص عليه صراحة المشرع الجزائري لكنه بالمقابل لم يعط أمثلة عنه.

أما بالرجوع إلى فرنسا فقد استعد القضاء على اعتبار أن محافظ الحسابات الذي يطلب أتعابا تفوق ما هو محدد سلفا في جدول الأتعاب المقرر قانونا – وهذا دون أن يبرر هذه الزيادة بأسباب يراها القضاة مقبولة- قد أخل بواجب النزاهة والشرف[1].

ثانيا : الاخلال بالالتزامات تجاه الهيئات المهنية:

يعتبر ذلك نتيجة لعدم احترام المحافظ لمختلف العلاقات التي تربطه بالغرفة كأن لا يقوم بإعلامها في أجل قدرة شهر واحد بكل التغيرات التي قد تطرأ أثناء حياته المهنية ولاسيما:

[1]–طيطوس فتحي المرجع السابق ص 129.

-المتابعة الادارية أو القضائية

-التزاعات الخطيرة مع زملائه أو زبائنه أو موكليه.

-التعليق الاداري لنشاطاته مع تقديم دليل على قفل ملفاته أو الترتيبات المتخذة بالاتفاق مع زبائنه أو موكليه عند الاقتضاء .

-توقف نشاطه نهائيا.

-تغيير محل ممارسة المهنة (المادة 14 من المرسوم التنفيذي 96-136 المتضمن أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، جريدة رسمية رقم 24 مؤرخة في 1996/04/17).

كما يمكن أن يعد خطأ تأديبي حلول المحافظ محل زميل له دون علم هذا الأخير إذ يجب على المحافظ قبل قبول المهام المسندة إليه التأكد من مدى توفر الشروط الآتية:

- هذا الطلب لا تبرره رغبة في التملص من التطبيق الصحيح للقانون و للتنظيم المعمول.

-أن يعلم زميله برسالة موصى عليها مع وصل استلام بالطلب الذي تم اقتراحه عليه، وتوجه نسخة من الرسالة إلى مجلس النقابة.

-زيادة على هذا يجب على محافظ الحسابات أن يمتنع عن توجيه أي نقد لزميله السابق و يتأكد من أن هذا الزميل قد تقاضى مقابل الأتعاب التي يستحقها، ويستطلع رأي مجلس النقابة في حالة حدوث نزاع (المادة 18 من المرسوم التنفيذي 96-136 المتضمن قانون أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد).

كما تنعقد المسؤولية التأديبية في حالة عدم احترام المحافظ لالتزاماته المهنية تجاه الغرفة وكامل الهيئات التابعة لها، فعلى محافظ الحسابات طلب إذن التسجيل و إخطار الغرفة عند فتحه للمكتب و إلا اعتبر مرتكبا لخطأ تأديبي، كما أن محافظ الحسابات الذي لا يقوم بدفع الاشتراكات للغرفة يكون معرضا للعقوبات التأديبية[1].

[1]-بن جميلة محمد المرجع السابق ص 127.

ثالثا : الاخلال بواجباته أثناء تأدية مهامه:

كل الالتزامات الواقعة على عاتق محافظ الحسابات بمناسبة و أثناء تأدية مهامه هي التزامات قد ينتج عن الاخلال بها مساءلة تأديبية و مثال ذلك الالتزام بعدم التدخل في تسيير الشركة و ابلاغ وكيل الجمهورية بالمخالفات التي توصل إليها، ومن ذلك أيضا التزامه بالحفاظ حلى السر المهني وعدم الكشف عن أسرار الكيان المراقب، و ذلك تحت طائلة عقوبات جزائية أو مدنية أو كلها معا.

المطلب الثاني : الضرر.

إن الضرر الواقع من الخطأ التأديبي يختلف عن الضرر في المسؤولية المدنية وذلك من عدة نواح:

فمن ناحية المتضرر فإنه قد يكون شخصا طبيعيا كما قد يكون هيئة لها سلطة ومصلحة تحافظ عليها، ومثال ذلك مسؤولية الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات في السهر على احترام قواعد المهنة والأعراف السائدة حسب نص المادة 15 من القانون 10-01 « .....

- السهر على تنظيم المهن وحسن ممارستها

—الدفاع عن كرامة أعضائها واستقلاليتهم.

- السهر على احترام قواعد المهن و أعرافها.... »

وبالتالي فالمصلحة المتضررة في هذه الحالة هي مصلحة تشبه المصلحة العامة التي تقوم النيابة العامة بالدفاع عنها في المجال الجنائي.

وإذا قلنا انها مصلحة فهي مصلحة تخص فئة معينة من المهنيين و ليس كل المجتمع.

وكذلك من ناحية اثبات الضرر فإن الضرر في كثير من الأحيان مفترض فإذا ما قام محافظ الحسابات بخطأ يترتب عليه عقوبة تأديبية كمخالفة أخلاقيات ونزاهة المهنة فإن سمعة فئة محافظي الحسابات قد تتضرر و بالتالي فالضرر و إن كان ليس ماديا فقد تكون معنويا، و إن لم يكن ماسا بمصلحة شخص قد يمس كيانا بأكمله أو هيئة أو فئة مهنية.

المطلب الثالث: العلاقة السببية.

إن الطبيعة الخاصة للخطأ ونسبة فكرة الضرر تجعل بين العلاقة السببية غير ذات أهمية كبيرة، وبالتالي فإذا تثبت الخطأ فإن المسؤولية التأديبية لا تستوجب التعويض الذي يقدر على أساس الضرر الواقع.

المبحث الثاني : المتابعة التأديبية لمحافظ الحسابات:

على عكس التشريعات المقارنة فإن معالجة موضوع المسؤولية التأديبية لمحافظ الحسابات من قبل المشرع الجزائري، كانت مشوبة بعدة نقائص ونظرا لعدم وجود نصوص تحدد إجراءات سير الدعوى التأديبية و الجهات المختصة بالنظر في الدعوى، و تشكيلة هذه الجهات، ولا الجهات المختصة بالتحقيق، فإن دراسة هذا الموضوع لن تكون مكتملة على أمل أن يتدارك المشرع ذلك في جانبين أولهما الجانب الاجرائي من خلال الاختصاص والحكم الصادر في الدعوى. ومن جانب ثاني أثار هذه الدعوى و ما يترتب عليها.

المطلب الأول: اجراءات سير الدعوى التأديبية:

يجب للخصومة التأديبية أن تمر بإجراءات مع تحديد الجهة المختصة بالنظر فيها، والجهة المختصة بإجراء التحقيق، وبعد ذلك يصدر القرار الذي يحدد براءة أو إدانة محافظ الحسابات، وهذا القرار أو الحكم هو قرار قابل للطعن بشروط حددها القانون.

أولا : الاختصاص:

في ظل القانون القديم 91-08 المتعلق بالمهن الثلاث جاء المرسوم التنفيذي[1] رقم20/92 بنص المادة 11 منه « تبت غرفة المصالحة و الانضباط و التحكيم في كل اخلال بالواجبات المهنية أو عدم احترام النظام الداخلي»

كما نصت المادة 10 من المرسوم سالف الذكر على تشكيلة هذه الغرفة التي تتكون من ستة إلى اثني عشر عضوا يختارون حسب الثلث من كل فئة مهنية ،لمدة 4 سنوات يترأس هذه اللجنة نائب رئيس مجلس النقابة الوطنية.

أما بعد صدور قانون 10-01 فقد نقل المشرع اختصاص البت في المسائل التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة من خلال اللجنة التأديبية،و بنص المادة 63[2] التي جاء في فقرتها الأولى

[1]-المرسوم رقم 20/92 المؤرخ في 13 جانفي 1992 يحدد تشكيلة النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات و المحاسبين المعتمدين وضبط اختصاصاته وقواعد عمله ج. ر. عدد03. المؤرخة في 15 جانفي 1992.

[2]-قانون 10-01 المنظم للمهنة

ما يلي "يتحمل الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة" و يبقى على المشرع الجزائري تحديد أعضاء لجنة التأديب»

ثانيا :جهات التحقيق:

عكس المشرعين الفرنسي والمصري الذين نظما مهمة التحقيق، حيث نهج المشرع المصري نهج نظيره الفرنسي في ارساء جهاز موازي يعمل عمل قاضي التحقيق في منظومة قد تشبه إلى حد بعيد الجهاز القضائي، رغم تفردها بخصوصيات المهنة وطبيعة المسؤولية التأديبية بحد ذاتها.

ولا نجد عذرا للمشرع الجزائري في عدم نصه بوضوح على الاجراءات والجهات القائمة بالتحقيق في الدعاوي التأديبية المقامة ضد محافظي الحسابات[1].

ثالثا : الحكم الصادر في الدعوى التأديبية:

قد يصدر حكم عن الجهة المختصة بالنظر في الدعوى التأديبية ببراءة محافظ الحسابات فلا تسلط عليه أية عقوبة تأديبية، كما قد يصدر حكم بالإدانة فيقع تحت طائلة عقوبات متضمنة في هذا الحكم .

وفي كل الحالات فإن هذا الحكم يصدر في شكل قرار كالقرار الاداري سواء من ناحية الشكل أو الموضوع وفق الاجراءات القانونية مثل الطعن و الآجال القانونية ...الخ.

وهذا القرار قابل للطعن أمام الجهات المختصة وذلك استناد إلى المادة 63 في فقرتها الأخيرة.

أما الجهات المختصة في النظر في الطعن فهي مجلس الدولة حيث تنص المادة 09 من القانون 98-01.

«يفصل مجلس الدولة ابتدائيا ونهائيا في:[2]

1-الطعون بالإلغاء المرفوعة ضد القرارات التنظيمية أو الفردية الصادرة عن السلطات الادارية والمركزية والهيئات العمومية الوطنية والمنظمات المهنية الوطنية»

[1]-طيطوس فتحي المرجع السابق ص303

[2]- المؤرخ في 30-05-1998 ج رقم 37 مؤرخة في 1998/06/01

فالقرارات الصادرة عن اللجنة التأديبية لمجلس الوطني للمحاسبة تكون قابلة للطعن فيها، أمام مجلس الدولة باعتبارها صادرة عن منظمة مهنية وطنية.

المطلب الثاني: العقوبة التأديبية:

لقد نصت المادة 63 في فقرتها الثانية من القانون 10-01 المتعلق بالمهن الثلاث "العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها في:

-الانذار.

-التوبيخ.

-التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة أشهر.

-الشطب من الجدول.

كما نصت في فقرتها الأخيرة على:« تحدد درجات الأخطاء و العقوبات التي تقابلها عن طريق التنظيم".

و لم يأت المشرع على النص على عقوبات تلحق بالشخص الطبيعي و أخرى بالشخص المعنوي إما لأن هذه العقوبات تطبق على كليهما، أم لاعتماده تحميل محافظ الحسابات مسؤولية شخصية عن الأخطاء التي يقوم بها هو أو مساعديه أو تضامنه مع الغير، وذلك دون تحميل الشخص المعنـــوي تبعات هذه الأخطاء.

الفَصْلُ الثَّالِثُ

الفصل الثالث: المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات.

تشمل المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات دراسة الجرائم المرتكبة من طرفه وهذا إخلالا بواجباته وفي أصل تقتصر مسؤولية محافظ الحسابات عن الجرائم التي تقع بمخالفة للواجبات المنوطة به ، ولا تقوم المسؤولية عند قيامه بدور الفاعل في هذه الجرائم فقط، إذ يمكن أن يكون مسؤولا أيضا عن الجرائم التي يرتكبها المديرون أو المسيرون للشركة في حالة توافر عناصر الاشتراك في هذه الجرائم وهذا وفقا للقواعد العامة لقانون العقوبات.

إن المشرع رتب على محافظ الحسابات مسؤولية جنائية عند الإخلال بواجباتهم أثناء أو بعد ممارستهم لمهامهم، وهذا في حالة الإخلال بالالتزامات القانونية، بهدف ضمان السير الحسن للهيئة المراقبة وكذلك حفاظا على المصالح المحمية قانونا واحترام القانون.

المبحث الأول : القواعد الموضوعية للمسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات.

المطلب الأول :جرائم محافظ الحسابات بصفته كفاعل أصلي:

يعتبر محافظ الحسابات فاعل اصلي في الجريمة عند قيامه بحد ذاته بارتكاب فعل مجرم قانونا، ويكون قد ساهم مساهمة مباشرة في ارتكاب الجريمة، كما يعتبر محافظ الحسابات فاعل أصلي إذا حرض على ارتكاب الجريمة، بالهبة أو الوعد أو التهديد أو إساءة استعمال السلطة أو الولاية أو التحايل أو التدليس الإجرامي[1].

وتطبق أحكام المسؤولية الجزائية على محافظ الحسابات فيتوجب، مراعاة حالة الدفاع الشرعي أو حالة الجنون وقت ارتكاب الجريمة أو كان في حالة اضطرارية بفعل قوة لا قبل له بدفعها ويعفى محافظ الحسابات من المسؤولية بالنظر لتلك الأسباب و لا يوقع عليه العقاب مع بقاء الجريمة قائمة[2].

[1]-المادة 41 من ق. العقوبات الجزائري.

[2]-المادة 48-47، 39 من ق.ع.ج.

كما تتم مساءلة محافظ الحسابات في حالة ارتكابه لجرائم قانون العقوبات وهو ما يعرف بالقانون العام، او ارتكابه لجرائم متعلقة بوظيفة محافظ الحسابات، وهي منصوص عليها في القوانين الخاصة المنظمة لمهنة محافظ الحسابات وأخلاقياتها، كما لا يمكن أن تتابع الجهات القضائية المختصة غيره بها، وهذا تكريسا لمبدأ شخصية العقوبة، ومن أهم هذه الجرائم تلك الجرائم المتعلقة بالقانون العام وكذلك المتعلقة بممارسة المهنة.

الفرع الأول : جرائم القانون العام.

يقصد بجرائم القانون العام تلك الجرائم الواردة في قانون العقوبات وبالتالي تتم مساءلة محافظ الحسابات جزائيا عند ارتكابه خلال ممارسة الوظيفة أفعالا وإهمالات التي يعتبرها قانون العقوبات جرائم والتي من بينها: جريمة النصب والاحتيال وجريمة التزوير في المحررات التجارية وجريمة خيانة الأمانة، وجريمة السرقة وجريمة إفشاء السر المهني، فيحكم عليه بالعقوبة المقررة لكل جريمة، فوظيفة محافظ الحسابات تنحصر في إعطاء الصورة الصادقة للوضعية المالية للشركات، كما تعتبر جريمة التزوير في المحررات التجارية. من الأكثر الجرائم شيوعا، وجريمة التزوير في المحررات التجارية من الجرائم الجنحية نصت عليها المادة 219 من قانون العقوبات الجزائري الفقرة الأولى بنصها " كل من ارتكب تزوير بإحدى الطرق المنصوص عليها في المادة 216، في المحررات التجارية أو المصرفية أو شرع في ذلك يعاقب بالحبس من سنة إلى خمس سنوات وبغرامة من 500إلى 20.000 دج"[1].

أولا : جريمة التزوير.

ويشترط لمعاقبة محافظ الحسابات على جريمة التزوير توافر ركنها المادي والذي يتمثل في حقيقة الوضعية المالية و المحاسبية للشركة عن طريق إضافة بيانات أو مسحها في المحررات الحسابية التي يعتمد عليها في إتمام مهامه الشرعية والملزم تمكينه منها وتسليمها له من طرف هيئات الإدارة، ذلك أن رفض تقديم الوثائق الحسابية للمحافظ يعتبر فعل يشكل جنحة إعاقة إتمام مهامه، وتغيير

الحقيقة هو النشاط الإجرامي في جريمة التزوير كما يشترط لمعاقبة محافظ الحسابات على جنحة التزوير توافر عنصر الغش أي أنه يتعمد ويقصد الإضرار بمصالح الشركة أو الغير مع علمه بذلك[1].

ثانيا : جريمة خيانة الأمانة:

يتابع محافظ الحسابات جزائيا في حالة ارتكابه جريمة خيانة الأمانة في حالة ما إذا اختلس أو بدد أوراقا تجارية أثناء قيامه بمهام الرقابة الشرعية الفعل المنصوص والمعاقب عليه بموجب المادة 376 من قانون العقوبات والتي نصت "كل من بدد بسوء نية أوراقا تجارية أو نقودا أو بضائع أو أوراقا مالية أو مخالصات أو أية محررات أخرى تتضمن أو تثبت التزاما أو إبراء لم تكن قد سلمت إليه إلا على سبيل الإجازة أو الوديعة أو الوكالة أو الرهن أو عارية الاستعمال أو لأداء عمل بأجر أو بغير أجر بشرط ردها أو تقديمها أو لاستعمالها أو لاستخدامها في عمل معين وذلك إضرارا بمالكيها أو واضعي اليد عليها أو حائزيها يعد مرتكبا لجريمة خيانة الأمانة ويعاقب بالحبس من 03 أشهر إلى ثلاث سنوات وبغرامة من 500دج إلى 20.000دج".

ثالثا : جريمة النصب والاحتيال:

كما يتابع محافظ الحسابات لارتكباه جريمة النصب والاحتيال إذا توصل عن طريق استعمال الطرق الاحتيالية إلى استلام أو تلقي أموال أو منقولات أو سندات أو أوراق مالية أو مخالصات سواء كانت من الشركة أو الغير، ويعاقب بذلك إذا توافر الركن المادي والمتمثل في استعمال محافظ الحسابات لأسماء أو صفات كاذبة أو مناورات احتيالية بقصد الأضرار بالشركة وغيرها[2].

ونذكر أن المشرع الجزائري ألزم رئيس الشركة والقائمين بإدارتها ومديريها العامون أو كل شخص يقدم خدمة للشركة، بتقديم كل الوثائق اللازمة لمحافظ الحسابات قصد الاطلاع عليها لإتمام الوظيفة، وفي حالة الامتناع يتعرض كل المذكورين سابقا لعقوبات جزائية[3].

[1]-المادة 831 من ق التجاري الجزائري.

[2]-المادة 372 من ق.ع.ج.

[3]-المادة 831ق التجاري الجزائري.

الفرع الثاني : الجرائم المتعلقة بتنظيم المهنة:

أولا– جريمة انتحال صفة محافظ الحسابات:

جريمة انتحال صفة قررها المشرع الجزائري من خلال المادة 243 من قانون العقوبات، حيث جاء فيها: "كل من استعمل لقبا متصلا بمهنة منظمة قانونا، أو شهادة رسمية، أو صفة حددت السلطة العمومية شروط منحها، أو ادعى لنفسه شيئا من ذلك بغير أن يستوفي الشروط المفروضة لحملها يعاقب بالحبس من ثلاث أشهر إلى سنتين وبغرامة من 500 إلى 5000 أو بإحدى هاتين العقوبتين[1].

كما تعتبر المادة 54 من القانون رقم08/91 المنظم للمهنة، الركن الشرعي للجريمة في إطار الممارسة الغير شرعية وبالتالي نفس العقوبة المقررة لجريمة الممارسة الغير الشرعية للمهنة محافظ الحسابات.

كما يعتبر ممارسا غير شرعيا لمهنة محافظ الحسابات في حالة انتحال احدى الصفات المتمثلة في انتحال صفة أخرى ترمي إلى خلق التشابه أو خلط مع هذه الصفات أو هذه التسميات مثل: تسمية الشركة خبيرة في المحاسبة أو مؤسسة محاسبة. أما الركن المعنوي فيتمثل في الإضرار بالغير من خلال انتحال الصفة، فقد تقترب هاتين الجريمة مع جريمة النصب في استعمال سلطة خيالية أو أسماء كاذبة وهذا ما نصت عليه المادة 372 من قانون العقوبات التي تنص على " ..... إما باستعمال أسماء وصفات كاذبة أو سلطة خيالية أو اعتماد مالي خيالي...."

– ثانيا: جريمة الممارسة غير الشرعية لمهنة محافظ الحسابات:

جاء في نص المادة 54 من القانون رقم 08/91 المنظم لمهنة المحافظ في فقرتها الأولى والثانية والتي تنص على " يعاقب كل من يمارس بصفة غير قانونية مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد بغرامة تتراوح من 5000 دج إلى 50.000دج وفي حالة العود يعاقب بالحبس من شهرين إلى سنة أشهر أو مضاعفة الغرامة أو بهاتين العقوبتين ويعد ممارسا غير شرعي للمهنة

[1]–المادة 243 من قانون العقوبات الجزائري.

كل شخص غير مسجل أوقف أو سحب تسجيله يقوم بالعمليات المنصوص عليها في هذا القانون أو يستمر في القيام بها"[1].

يجب على محافظ الحسابات لمزاولة المهنة، التسجيل في جدول المصف الوطني، كما لا ينحصر التزام على الأشخاص الطبيعيين بل حتى الشركات المهنية لمحافظة الحسابات فلا يمكن لأي منهم ممارسة أي مهنة إلا إذا كانت مسجلة في المصف الوطني، ويكون التنفيذ بواسطة أعضائها المسجلين في الجدول[2].

فالركن المادي لهذه الجريمة يتحقق بمجرد إتيان الشخص على ممارسة مهام محافظ الحسابات دون توافر الشروط القانونية والنظامية لهذه الأخيرة، بغض النظر عن ارتكابه لهذه الأفعال أو التصرفات التي من شأنها أن تلحق أضرارا بالشركة لأن الركن المادي هنا يتكون بمجرد قبول الشخص لهذه المهنة[3].

أما بالنسبة للركن المعنوي فإنه تطبق القواعد العامة، فلا بد من توافر القصد الجنائي للفعل حتى يتابع الفاعل بارتكابه جريمة معينة، ويقصد به في هذه الحالة ممارسة المهنة مع العلم بتوافر أسباب المنع من ذلك[4].

الفرع الثالث : الجرائم المتعلقة بممارسة مهنة محافظ الحسابات.

قد يرتكب محافظ الحسابات جرائم تتعلق بوظيفته، والتي يحددها المشرع من خلال القوانين المكملة لقانون العقوبات. وأهمها السلوكات المجرمة بموجب القواعد القانونية المتواجدة في القانون التجاري والأحكام الجزائية للقانون 08/91 ومن بعده القانون 10-01 المنظمين للمهنة. وحتى لا يقصر محافظو الحسابات في المهام المنوطة بهم، توجب على المشرع إخضاعهم للمتابعة الجزائية في حال الإخلال بواجباتهم وارتكابهم لأفعال تلحق الأضرار بالشركة أو غيرها من المتعاملين معها

[1]- المادة 05 من قانون العقوبات.

[2]-المادة 715 -04 من القانون التجاري الجزائري الفقرة(1)

[3]-المادة 31 من القانون رقم 08/91 المنظم لمهنة حافظ الحسابات وأخلاقياته.

[4]- المادة 07 من القانون رقم 08/91 السالف الذكر.

أو المساهمين، وحتى دون إحداث الضرر أو مخالفة نصوص التجريم وحتى الاشتراك في الجرائم المعاقب عليها قانونا.

و من الجرائم التي تتخذ شكل سلوك ايجابي و التي قد يرتكبها محافظ الحسابات جريمتي الإعلام الكاذب و إفشاء معلومات سرية تتعلق بالكيان المراقب.

أولا : جنحة الإعلام الكاذب:

جاء في نص المادة 830من القانون التجاري"كل مندوب للحسابات يتعمد إعطاء معلومات كاذبة، أو تأكيدها عن الحالة المالية للشركة، يعتبر مرتكبا لمخالفة متعلقة بمراقبة شركة المساهمة، وبالتالي فإنه يعاقب بالحبس من سنة إلى خمس سنوات، وغرامة من 20.000دج إلى 500.000دج أو بإحدى هاتين العقوبتين"[1].

كما ان المهمة الأساسية لمحافظ الحسابات تتمثل في المصادقة على انتظام وصحة حسابات الشركة، والحسابات المدعمة في صحة المعلومات المقدمة في تقرير التسيير وفي الوثائق المرسلة للمساهمين حول الوضعية المالية للشركة وحساباتها، فهو بمثابة الحارس القانوني للصورة الصادقة لحسابات الشركة وحالاتها، لذلك كان من الضروري تجريم كل فعل صادر من محافظ الحسابات من شأنه أن يمس بمصداقية التقارير المتوصل إليها عند أدائه لمهامه الرقابية فجرم المشرع الجزائري الإعلام الكاذب بموجب المادة السالفة الذكر.

و يتكون الركن المادي للجريمة من عنصر إعطاء أو تأكيد المعلومات حول وضع الشركة والعنصر الأخر الصفة الكاذبة للمعلومات.

أ- إعطاء أو تأكيد معلومات حول وضع الشركة:

المادة 830 من ق. ت. ج، تحدد فعل مندوب الحسابات الذي إما يعطي أو يؤكد معلومات حول وضع الشركة، فهذا التأكيد إما أن يكون كتابيا أو شفويا. فإذا كان هذا الأخير تأكيدا شفهيا فيصعب فيه إثبات عدم دقة ما قدمه محافظ الحسابات شفاهة، فالغالب أن مندوبي الحسابات يتابعون ما يثبت في تقريرهم العام حول المصادقة على صدق وانتظام الحسابات وتتمثل

[1] - المادة 715 مكرر 13 فقرة 3 من القانون التجاري.

في المعلومات المتعلقة بالوضع المالي والمحاسبي للشركة، أو تلك المعلومات المتصلة بمهمة محافظ الحسابات ومثال ذلك: رأيه حول إدارة الشركة أو توقعاته الغير المحددة بخصوص الوضع الاقتصادي المستقبلي للشركة.

ب- الصفة الكاذبة للمعلومات:

عند قراءتنا لنص المادة 830 من القانون التجاري السالفة الذكر نجد حصر المعلومات الكاذبة من قبل المشرع الجزائري في الوضعية المالية للشركة محل المراقبة، وكأن مهمة محافظ الحسابات تنحصر في مراقبة الحسابات والوضعية المالية للشركة، وبالتالي فمهمة محافظ الحسابات متعلقة بممارسته لوظيفته بصفة عامة.

وبخصوص المعلومات الغير صادقة، فإنه من الصعب الكشف عنها لأنها تترك مجالا لا بأس به للموضوعية، وتأكيد محافظ الحسابات أن إجراءات المحاسبة تمت وفقا للقواعد المقررة وأن المحاسبة كانت جدية وهي في حقيقة الأمر كاذبة لا يمكن كشفها إلا من قبل ذوي الاختصاص.

ويشترط في الركن المعنوي للجريمة في جريمة إعطاء أو تأكيد معلومات كاذبة حول الشركة قصدا جنائيا. إذا قام مراقب الحسابات عمدا بتأكيد معلومة غير صحيحة قدمها أحد مديري الشركة. أو لم يضمن تقريره الخاص بعض الاتفاقيات، فيفترض علم محافظ بكذب المعلومات دون اشتراط قصد خاص كاتجاه إرادته لإلحاق الأضرار بالمتعاملين أو بالشركة أو المساهمين فيها.

ثانيا : جنحة إفشاء محافظ الحسابات للسر المهني:

جاء في نص المادة 71 من القانون المنظم للمهنة أنه: "يتعين على الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد كتم السر المهني تحت طائلة العقوبات المنصوص عليها في المادتين 301 و 302 من قانون العقوبات". [1]

وإن محافظ الحسابات وأثناء مباشرته لأداء مهامه من مراجعة لحسابات الشركة ومراقبتها، يطلع على دفاتر الشركة، وسجلاتها، وكل المستندات التي يحق له مراجعتها بحكم مهنته، ويمكنه

[1] – المادة 18 من القانون رقم 91-08 " الخبراء المحاسبون ومحافظو الحسابات والمحاسبون المعتمدون ملزمون بالسر المهني"

الاطلاع على أسرار لا يمكن للغير أن يطلع عليها، ومع ذلك فإنه من الأمانة ألا يسرب أو يفشي هذه الأسرار، خاصة إذا كانت للشركة مصلحة مادية أو معنوية من وراء الاحتفاظ بها، أو أن ذلك من شأنه أن يلحق أضرار بليغة بالشركة المراقبة، لذلك جعل المشرع الإفشاء بها تحت طائلة العقوبات المنصوص عليها في قانون العقوبات من خلال نص المادة 301 حيث نصت على: "يعاقب بالحبس من شهر إلى ستة (06) أشهر وبغرامة من 500 دج إلى 5000 دج الأطباء والجراحون، والصيادلة، والقابلات وجميع الأشخاص المؤتمنين بحكم الواقع، أو المهنة، أو الوظيفة الدائمة أو المؤقتة على أسرار أدى بها إليهم وأفشوها في غير الحالات التي يوجب عليهم فيها القانون إفشاءها، ويصرح لهم بذلك".

لكن مبدأ الحفاظ على السر المهني ليس على الإطلاق، وهو ما جاءت به المادة 301 من قانون العقوبات سالفة الذكر، فهناك بعض الحالات التي يضطر فيها محافظ الحسابات البوح ببعض المعلومات السرية وهذا في حالة مشاركة زملائه في المهنة، أو السلطات التي تعلوها في المهنة حتى يتمكن هؤلاء من متابعة مهامهم. كما ان المحافظة على السر المهني يكون جزئيا، وفي حدود ما تتطلبه المهنة. فمحافظو الحسابات هنا مخولون بمشاركة غيرهم من المهنيين، وهذا من شأنهم أن يجعلهم يعلمون أسرار بالغة الأهمية والخطورة في سبيل تحضير مثل هذا التقرير وكذلك الأمر بالنسبة للتجمعات.

وفقا للقواعد العامة في قانون العقوبات تعد جريمة إفشاء السر المهني من الجرائم العمدية التي لا تقع إلا بتوفر القصد الجنائي لدى الفاعل، لذلك يجب أن يكون الإفشاء إراديا، ولا يكفي بذلك الخطأ الغير العمدي ولو كان جسيما، وقد قرر قانون العقوبات كذلك في أسباب الإباحة أنه إذا تم الإفشاء بناء على رضا صاحب السر. وقد اتجه بعض الفقه في فرنسا إلى أن الجمعية العامة للشركة تملك التصريح لمراقبة الحسابات بإفشاء بعض المعلومات التي تدخل ضمن الأسرار أو بموافقة رئيس مجلس إدارة الشركة.

واستثناءا: فإن محافظي الحسابات غير مجبرين بالمحافظة على السر المهني وهذا في الحالات الآتية:

-إذا تعلق الأمر بإلزامية اطلاع الإدارة الجبائية على الوثائق المقررة.

- إذا تعلق الأمر بالإدلاء بالشهادة أمام غرفة التأديب أو المصالحة أو التحكيم.

- إذا تعلق الأمر بفتح تحقيق أو بحث قضائي بشأنهم.

كما تعد إهمالات محافظ الحسابات جريمة معاقب عليها أثناء ممارسة المهام، لذا يتوجب على محافظ الحسابات إبلاغ النيابة بكل ما يتعلق بالشركة أو وقائع أخرى وكذلك التأشير بمساهمات الشركة، وفي حالة الإخلال بواجبه يعد مرتكبا لجريمة عدم إبلاغ النيابة والامتناع عن التأشير بمساهمات الشركة وهذا ما سنتطرق إليه.

ثالثا : جنحة عدم إبلاغ النيابة العامة:

تنص المادة 830 من القانون التجاري الجزائري "... أو الذي لم يكشف إلى وكيل الدولة عن الوقائع الإجرامية التي علم بها".

فعلى مندوبي الحسابات كشف الأفعال المكونة للجريمة، فإذا ما أهملوا الكشف عنها بالرغم من أن الفعل قد تأسس تحت طائلة العقوبة المقررة في نص المادة سالفة الذكر، لكن من البديهي أن يلتزم محافظ الحسابات لإبلاغ وكيل الجمهورية بتحقيق نتيجة ، ويصعب إثبات أن محافظ الحسابات قد علم بهذه الأفعال المجرمة، لكن ليست من خاصية صلاحياته سلطة الملائمة لأنه لا يعتبر قاضيا، فمهمته في هذا الشأن إخطار وكيل الجمهورية عن الأفعال التي تشكل جرائم، وكشفها في الوقت المحدد[1].

فيتحقق الركن المادي للجريمة بامتناع محافظ الحسابات وهو سلوك سلبي عن الابلاغ عن الواقعة الإجرامية التي علم بها فتقع الجريمة بمجرد الامتناع ، أما مهلة الإبلاغ هي مسألة تخضع لتقدير القاضي المختص وهي من المسائل التي لم يفصل فيها المشرع.

[1] - المادة 715 مكرر 13 الفقرة 2 من القانون التجاري.

ولتوافر الركن المعنوي للجريمة نص المشرع الجزائري صراحة ضرورة توافر القصد الجنائي لقيام الجريمة و هو العلم بالوقائع لكن ليس علم بالقانون، وتتدرج هذه الجريمة ضمن الجرائم العمدية مما يعني عدم كفاية الخطأ الغير عمدي لتحققها[1]

رابعا :جنحة الامتناع عن التأشير بمساهمة الشركة:

تنص المادة 837 من القانون التجاري: "يعاقب بالحبس من ستة أشهر إلى سنتين وبغرامة من 20000إلى 200000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط، رؤساء كل شركة والقائمون بإدارتها ومديروها العامون الذين يتعمدون:

1- عدم الإشارة في التقرير السنوي المقدم للشركاء عن عمليات النشاط، إلى حيازتهم ضمن شركة لها مركزها بتراب الجمهورية الجزائرية وإلى امتلاك نصف رأسمال الحسابات الذين لم يشيروا في تقريرهم لنفس هذه الشركة و تسري نفس العقوبات على مندوبي البيانات.

2- عدم بيان نشاط الشركات التابعة للشركة في تقريرهم بحسب كل فرع من النشاط وعدم إظهار النتائج المحصل عليها".

ومن قراءتنا للمادة يتبين لنا توافر شرطين في هذه الجريمة أساسين هما:

أ- عدم التأشير في التقرير العام بالمساهمات في شركة مركزها بالإقليم الجزائري:

إلزامية تبيان امتلاك الشركة المراقبة لنصف رأسمال، وبطبيعة الحال إذا كانت تمتلك أكثر من النصف وفي حالة خلو تقرير المحافظ من هذه البيانات تقوم مسؤوليته، كما يكون ذلك عند انتظام وصحة الحسابات السنوية للشركة المراقبة.

1-المادة 715 مكرر، 13 الفقرة الثانية من ق. ت. ج.

ب- عدم التأشير بصفة عمدية:

يستلزم الأمر امتناع المحافظ بالتأشير عمدا وهو ما يشكل القصد الجنائي، أي توافر العلم لمحافظ الحسابات بمخالفته للالتزامات القانونية.

-بحيث لا يكفي الإهمال لقيام هاته الجريمة.

المطلب الثاني : جرائم محافظ الحسابات كشريك.

يقتصر مهام محافظ الحسابات في الرقابة على أهم ما أنجزه المسيرون على المستوى المالي والمحاسبي للشركة، فقد يشترك محافظ الحسابات مع المسيرين في ارتكابهم المخالفات دون أن يقوم بالدور الرئيسي كفاعل أصلي. ومن خلال هذا سيتم التطرق إلى مفهوم الاشتراك وأركانه.

الفرع الأول : الاشتراك في القانون الجنائي العام وأركانه:

تنص المادة 42 من قانون العقوبات على ما يلي: "يعتبر شريكا في الجريمة من لم يشترك اشتراكا مباشرا، ولكنه ساعد بكل الطرق أو عاون الفاعل أو الفاعلين على ارتكاب الأفعال التحضيرية أو المسهلة أو المنفذة لها مع علمه بذلك".

ومن قراءتنا للمادة السالفة الذكر يتبين لنا أن الاشتراك يقتضي المساهمة في ارتكاب الجريمة، وقد حصر المشرع الجزائري هذا العمل في المساعدة أو المعاونة على ارتكاب الأفعال التحضيرية أو المسهلة أو المنفذة لها، في حين يشمل الاشتراك في غالب التشريعات، لا سيما منها التشريعين المصري والفرنسي فعل التحريض الذي اعتبره المشرع الجزائري عملا من أعمال الفاعل الأصلي، والشريك هو من يساهم مساهمة مباشرة في ارتكاب الجريمة وإنما يساهم بطريقة من الطرق العرضية أو الثانوية[1].

وبموجب هذه المادة فإنه يشترط لقيام جريمة الشريك ضرورة توافر العناصر الثلاثة الآتية:

1- وقوع الجريمة من الفاعل الأصلي.

[1] - الدكتور عبد القادر عدو، مبادئ قانون العقوبات الجزائري، القسم العام، نظرية الجريمة، نظيرة الجزاء الجنائي، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، ط2، الجزائر، 2013، ص222.

2- تشارك مادي للاشتراك.

3- قصد الاشتراك.

أولا : الركن المادي في جريمة الاشتراك:

أ- وقوع جريمة من الفاعل الأصلي:

ومرد ذلك، أن محافظ الحسابات يستعير إجرامه من الفاعل الرئيسي، فإن لم تقع الجريمة فلا محل لمساءلة محافظ الحسابات، ويشترط أن تكون الجريمة جناية أو جنحة، فإذا كانت مخالفة فلا عقاب على الاشتراك فيها إلا إذا وجد نص خاص بذلك مثل: (المادة 44 من قانون العقوبات).

ويكفي لمساءلة محافظ الحسابات أن تقع الجريمة من الفاعل الأصلي، ويستوي بعد ذلك أن يعاقب الفاعل الأصلي أو يمتنع عقابه لتوافر أي سبب من أسباب امتناع المسؤولية أو العقاب.

و غني عن البيان أنه لا محل لمساءلة الشريك في حالة إلغاء تجريم سلوك الفاعل الأصلي عن طريق عفو عام تصدره السلطة التشريعية، أو في حالة تقادم الدعوى العمومية بخصوص جريمة الفاعل الأصلي.

كما يتمثل الركن المادي في الاشتراك في التصرف الإيجابي لمحافظ الحسابات الرامي لمساعدة الفاعل الأصلي الذي اشترطت له معظم النصوص الخاصة أن يكون بصفة المدير. حتى تقع الجريمة، كما يمثل محافظ الحسابات مساهمة تبعية في أي الجرائم ويكون مسهلا لها، فإذا توافرت في حق محافظ الحسابات جميع عناصر الاشتراك في الجريمة التي يرتكبها المدير فإنه يسأل عنها.

ب- السلوك المادي للاشتراك:

ويتمثل في جميع أعمال المساعدة التي يقدمها الشريك للفاعل الأصلي بغرض الوصول إلى تحقيق النتيجة الإجرامية.

و لم يشترط قانون العقوبات أي تفاهم أو اتفاق على تقديم المساعدة بين الشريك والفاعل. كما لم يشترط أن يكون الفاعل على علم بمساعدة الشريك له في تنفيذ سلوكه الإجرامي، بل

اشترط فقط أن يكون الشريك عالما بسلوك الفاعل، وهذا كله ينسجم مع معنى المعاونة أو المساعدة، وهي تتحقق دون حاجة إلى اتفاق أو تفاهم مسبق، أو حتى مجدد العلم بمساعدة الآخر.

وقد رسمت المادة 42 من قانون العقوبات صور الاشتراك في ثلاث أنواع من الأعمال وهي: الأعمال التحضيرية، والأعمال المسهلة، والأعمال المنفذة. وأساس هذا التحديد هو أن الاشتراك قد يكون سابقا على تنفيذ الجريمة أو خلال تنفيذها، وإما قبل إتمامها.

1- الأعمال المسهلة:

وهي أعمال المساعدة التي تعاصر ارتكاب الجريمة، أي الأعمال التي تقع بعد البدء في تنفيذ الجريمة وفي مرحلتها الأولى بغرض جعل هذا التنفيذ أكثر سهولة، أو لإزالة عقبة تعترض تحقيق الجريمة ومن الأمثلة على الأعمال المسهلة أن يترك الخادم باب المسكن مفتوحا حتى يتمكن اللصوص من الدخول إليه، أو قيام أحد الجناة بقطع التيار الكهربائي لحظة دخول الجناة إلى مسكن المجني عليه، أو يمد أحد الجناة الفاعل الأصلي بأداة للضرب بعد أن كسرت أداة الضرب الأولى، وأن يقوم بإلهاء حارس الحظيرة حتى يتمكن السارق من إتمام مشروعه الإجرامي.

2-**الأعمال المنفذة:** "أو المتممة"

وهي الأفعال التي تعاصر المرحلة الختامية لتنفيذ الجريمة. وهي لا تختلف عن الأعمال المسهلة باعتبارها تعاصر أيضا مرحلة تنفيذ الجريمة.

ثانيا : الركن المعنوي في جريمة الاشتراك

- مضمون الركن المعنوي في جريمة الاشتراك:

يتمثل الركن المعنوي للاشتراك في القصد الجنائي المطلوب في كل جريمة عمدية وهو يتكون من عنصرين العلم والإدارة.

ويتمثل العلم في إحاطة الشريك علما بأركان الواقعة الإجرامية موضع الاشتراك، مع إرادة المساهمة فيها بنصيب ما. ومعنى ذلك أن العلم المطلوب لا يقتضي علم المراقب بالجنحة أو الجناية

المراد ارتكابها، وإنما العلم المقصود هنا هو معرفته بأنه يقدم مساعدة للفاعل الأصلي لارتكاب جريمته. وبصيغة أخرى يتوجب إثبات علمه بأن الفاعل الأصلي يستخدم تصرفاته في إتمام فعله الإجرامي. غير أن المشرع الجزائري بخلاف نظيره الفرنسي لم يشترط العمد في المشاركة واكتفى بعنصر العلم، أي أن محافظ الحسابات كان يعلم وقت صدور تصرفاته أنه يساعد بمقتضاه الفاعل على ارتكاب الجريمة، وللقاضي السلطة التقديرية في التحقق من كون العلم يقينا وليس ضنا أو افتراضا، ومتى ثبت اشتراك محافظ الحسابات يصبح متضامنا مع الفاعلين الأصليين في دفع التعويضات المدنية للضحية[1].

[1]- الدكتور عبد القادر عدو، المرجع السابق، ص (218-219).

المبحث الثاني :القواعد الإجرائية للمسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات :

المطلب الأول : إجراءات متابعة محافظ الحسابات

تطرقنا إلى مجموعة الجرائم التي يرتكبها محافظ الحسابات وقد قمنا بمناقشة أركانها، ودوره كشريك للمسيرين وجميع التصرفات والأعمال الصادرة منه تسهيلا للفعل الغير مشروع، الذي يأتي به الفاعل الأصليو يجب ذكر مجموعة الإجراءات الخاصة بالمتابعة، وهذا ما سنوضحه من خلال التطرق إلى تحريك ومباشرة الدعوى العمومية، والمشاركون في تحريك الدعوى العمومية ثم نختم بأسباب انقضاء الدعوى العمومية.

الفرع الأول : تحريك ومباشرة الدعوى العمومية ضد محافظ الحسابات.

يعرف تحريك الدعوى بصفة عامة بأنها طرح على القضاء الجنائي للفصل في مدى حق الدولة في توقيع الجزاء على مخالفة أحكام قانون العقوبات أو القوانين المكملة له، فتحريك الدعوى العمومية إذن هو أول إجراء تقوم به النيابة للمطالبة بتطبيق قانون العقوبات، وإجراءات تحريك الدعوى العمومية بطلبات وكيل الجمهورية لقاضي التحقيق بفتح تحقيق طبقا للمادة 67 من ق. إ. ج وإجراء إقامة الدعوى أمام محكمة الجنح والمخالفات بتكليف المتهم بالحضور أمامها تطبيقا لحكم المواد 333، 334، 394، 395 من إ. ج وإقامة المدعي المدني دعواه المدنية أمام القضاء الجنائي تحقيقا وحكما عملا بالمواد 1، 72 (103)، 337 مكرر من قانون الإجراءات الجزائية، ومن خلال تلك النصوص يتضح أن التحريك يضم تحريك الدعوى العمومية ومباشرتها[1].

أولا : تحريك الدعوى العمومية:

إذا كان تحريك الدعوى العمومية هو البدء في أول إجراء من إجراءاتها بصفة عامة، فإنه – أي تحريك الدعوى– إجراء يقتصر على إقامة الدعوى العمومية أمام قضاة التحقيق، بتقديم طلب من النيابة العامة إليه، وعليه فهو تقديم طلب من وكيل الجمهورية لقاضي التحقيق يطلب منه فتح

[1]– دكتور عبد الله أوهايبية شرح قانون الاجراءات الجزائية الجزائري، التحري والتحقيق، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، ط4، 2013 ص54

تحقيق ضد شخص معلوم أو مجهول، فتنص المادة 03/38 من ق. إ. ج على أنه «ويختص بالتحقيق في الحادث بناء على طلب من وكيل الجمهورية أو شكوى مصحوبة بادعاء مدني...» وتنص المادة 1/67، 2 من ق. إ. ج «لا يجوز لقاضي التحقيق أن يجري تحقيقا إلا بموجب طلب من وكيل الجمهورية لإجراء تحقيق حتى ولو كان ذلك بصدد جناية أو جنحة متلبس بها »، «ويجوز أن يوجه الطلب ضد شخص مسمى أو غير مسمى». وإقامة المدعي المدني دعواه المدنية أمام قاضي التحقيق عملا بالمادتين 01، 72 من ق. إ.ج فتنص المادة الأولى «... كما يجوز للطرف المضرور أن يحرك هذه الدعوى طبقا

للشروط المحددة في هذا القانون» وتنص الثانية «يجوز لكل شخص يدعي بأنه مضار بجريمة أن يدعي مدنيا بأن يتقدم بشكواه أمام قاضي التحقيق المختص».

ويتم تحريك الدعوى العمومية من طرف المضرور من جريمة جناية أو جنحة أو مخالفة ويسمى المدعي المدني، بسبب ما لحق به من ضرر، وفق الأوضاع والأحكام التي يحددها قانون الإجراءات الجزائية- وفي مثل هذه الحالات يجوز للنيابة العامة تحريك الدعوى العمومية دون قيد فيما عدا الحالات التي يستثنيها القانون.

فإذا كان الحق في الدعوى المدنية يتعلق بحق خاص في تعويض الضرر، فتنص المادة 1/2 من ق.إ.ج«يتعلق الحق في الدعوى المدنية للمطالبة بالتعويض الضرر الناجم عن جناية أو جنحة أو مخالفة بكل من أصابهم شخصيا ضرر مباشر تسبب عن الجريمة».

فإن الدعوى العمومية تتعلق بحق عام وهو المطالبة بتطبيق القانون تطبيقا صحيحا بالوصول إلى تقرير مدى حق الدولة في عقاب من أخل بأمن جماعتها، فإن القانون سمح للمضرور بالجريمة تحريك الدعوى العمومية بالإدعاء مدنيا أمام القضاء الجنائي يطالب إياه الحكم له بالتعويض عن الأضرار التي لحقته من الجريمة، فتنص المادة 1/1 من ق.إ.ج«كما يجوز أيضا للطرف المضرور أن يحرك هذه الدعوى طبقا للشروط المحددة في هذا القانون». فيتم بناء على ذلك تحريك الدعوى العمومية.

غير أن القانون لم ينص صراحة على مسؤولية محافظ الحسابات وهذا بالرجوع إلى القواعد العامة المطبقة في قانون الإجراءات الجزائية بالرغم من أنه لم ينص على إجراءات متابعة خاصة كتلك المطبقة على الأشخاص نظرا لصفتهم كالحصانة النيابية، بل نص على إجراءات المتابعة العامة، وأهم طريقة لمتابعة محافظ الحسابات هي الدعوى العمومية التي يحركها ويباشرها رجال القضاء أو الموظفون المعهود إليهم بها بمقتضى القانون، كما يجوز للطرف المضرور أن يحرك هذه الدعوى طبقا للشروط المحددة في هذا القانون[1]. الطرف المضرور قد يكون للشركة ..

ثانيا : مشاركة الغير للنيابة في تحريك الدعوى العمومية.

سبق وأن تعرفنا على أن تحريك الدعوى العمومية هو أول إجراء من إجراءاتها تقوم به النيابة العامة باعتبارها جهة للادعاء العام ممثلة للمجتمع، سواء بتقديم طلب لقاضي التحقيق، تطلب فيه فتح تحقيق ضد شخص معلوم أو مجهول، أو بتكليف المتهم بالحضور أمام محكمة الجنح والمخالفات –رفع الدعوى– وفق ما يقرره القانون، إلا أن القانون وإن وضع هذه القاعدة العامة، فإنه أورد عليها استثناء، من حيث أنه أشرك أطرافا أخرى مع النيابة العامة في تحريك الدعوى العمومية، فتنص المادة 01 من ق.إ.ج«الدعوى العمومية لتطبيق العقوبات يحركها ويباشرها رجال القضاء أو الموظفون المعهود إليهم بها بمقتضى القانون». كما يجوز أيضا للطرف المضرور أن يحرك هذه الدعوى طبقا للشروط المحددة في هذا القانون».

و يختلف تحريك الدعوى العمومية عن مباشرتها واستعمالها، من حيث أن المباشرة لا تقيد بشأنها النيابة العامة، على ما هو مقرر في إقامة الدعوى بتحريكها أو رفعها، أين تقيد النيابة العامة بوجوب حصولها على شكوى أو إذن أو طلب في جرائم معينة قبل أي مبادرة بتحريك الدعوى العمومية.

وبصدور قانون مكافحة الفساد رقم 01/06 المؤرخ في 2006/02/20 الذي تضم بعض الجرائم التي تقع في القطاع الخاص كجرائم الاختلاس والرشوة وعدم الإبلاغ[2] وبذلك يبقى

[1]– نفس المرجع ص 93 و99.

[2]– عبد الله أوهايبية المرجع السابق ص 58.

الحق دائما لممثل الحق العام لمباشرة جميع الدعاوي باسم المجتمع ويطالب بتطبيق القانون وهو يمثل أمام كل جهة قضائية.

المطلب الثاني : أسباب انقضاء الدعوى العمومية ضد محافظ الحسابات

الدعوى العمومية نشاط إجرائي يستهدف تطبيق قانون العقوبات فإذا بلغت هذه الدعوى غايتها بصدور حكم نهائي في موضوعها تنقضي الدعوى العمومية به، باعتباره الطريق الطبيعي لانقضائها، إلا أنه قد تعترض سير الدعوى العمومية به، باعتباره الطريق الطبيعي لانقضائها، إلا أنه قد تعترض سير الدعوى العمومية أسباب وموانع تضطر الجهات الجنائية بوجه عام لإيقاف السير فيها لحين البت في تلك المسائل العارضة من الجهة القضائية المختصة، وقد تعترضها أسباب أخرى تؤدي لانقضائها قبل الوصول بها لغايتها وهي استصدار حكم نهائي فيها، ويقسم هذا النوع الأخير من الأسباب إلى أسباب عامة وأخرى خاصة، الأولى تشمل الحكم النهائي ووفاة المتهم ومضي المدة والعفو الشامل، وهي أسباب تسري على جميع أنواع الجرائم، فتنقضي الدعوى العمومية بتوافر إحداها، أما الأسباب الخاصة لانقضاء الدعوى العمومية فينحصر أثرها في بعض الجرائم فقط، وقد نظم المشرع الجزائري الحالات العامة والخاصة لانقضاء الدعوى العمومية في مواد قانون الإجراءات الجزائية، غير أن محافظ الحسابات يخضع لتطبيق الأحكام العامة والمتمثلة في:

أولا : وفاة محافظ الحسابات:

تطبيقا لحكم المادة السادسة من قانون الإجراءات الجزائية، فإن وفاة المتهم تنتهي به الحاجة إلى وضع سلوك الشخص محل المحاكمة والجزاء إعمالا لقاعدة أو لمبدأ قانوني عام وهو شخصية العقوبة وتفريد العقاب التي رسخها الدستور في مادته 142 فتنص «تخضع العقوبات الجزائية إلى مبدأ الشرعية والشخصية» وعليه تنقضي الدعوى العمومية إلزامية إلى تطبيق العقوبة بوفاة المتهم...» سواء حدثت الوفاة قبل تحريك الدعوى أو كانت لاحقة لها، فلا يجوز تحريكها أو رفعها إذا كانت الوفاة حدثت قبل اتخاذ النيابة العامة لإجراءات المتابعة بتحريكها للدعوى العمومية[1]، غير أنه يستحيل متابعة محافظ الحسابات أو ورثته، بحيث تنقضي الدعوى العمومية في

[1]- عبد الله أوهايبية، المرجع السابق ص 128.

أي مرحلة كانت عليها الدعوى، إذ يتعين على النيابة أن تأمر بحفظ الدعوى العمومية لتوافر أحد الأسباب الموضوعية للأمر به وهي الوفاة. غير أنه في حالة التعدد محافظي الحسابات وتوفي الفاعل الأصلي فتبقى الدعوى العمومية قائمة في حق الآخرين[1].

ثانيا : التقادم أو مضي المدة:

نظمه المشرع الجزائري في المواد 6، 7، 8، 8 مكرر، 08 مكرر1، 9 من ق. إ. ج فتقرر المادة 06 أن الدعوى العمومية تنقضي بالتقادم فتنص: «تنقضي الدعوى العمومية الرامية إلى تطبيق العقوبة بوفاة المتهم، وبالتقادم...»، فصلت المواد الأخرى أحكام التقادم كالمدة التي تتقادم بها الدعوى في الجنايات والجنح والمخالفات وكيفية حسابها، فتنص المادة 07 «تتقادم الدعوى العمومية في مواد الجنايات بانقضاء عشر سنوات كاملة تسري من يوم اقتراف الجريمة إذا لم يتخذ في تلك الفترة أي إجراء من إجراءات التحقيق أو المتابعة»، «فإذا اتخذت إجراءات في تلك الفترة فلا يسري التقادم إلا بعد مرور عشر سنوات كاملة من تاريخ آخر إجراء» وتنص المادة 08 «وتتقادم الدعوى العمومية في مواد الجنح بمرور ثلاث سنوات كاملة، ويتبع في شأن التقادم الأحكام الموضحة في المادة 07». وتنص المادة 09 «يكون التقادم في مواد المخالفات بمضي سنتين كاملتين ويتبع في شأنه الأحكام الموضحة في المادة 07».

غير أن المواد المشار إليها سابقا تتعلق بتقادم الجريمة، لذا تطبق أحكام تقادم الدعوى العمومية على محافظ الحسابات باعتبار النصوص شملت أحكام عامة.

إن المشرع الجزائري تصدى للجريمة في قانون مكافحة الفساد ونخص الذكر جريمة الرشوة استثناءا تحسب مدة تقادم الدعوى العمومية مساويا للحد الأقصى للعقوبة المقررة وذلك جاء خلافا للأحكام العامة المتعلقة بالتقادم[2].

ثالثا : الحكم الحائز لقوة الشيء المقضي به:

تنص المادة 06 من ق. إ. ج «تنقضي الدعوى العمومية الرامية إلى تطبيق العقوبة... وبصدور حكم حائز لقوة الشيء المقضي به».

[1]- عبد الله أوهايبية المرجع السابق ص 127.

[2]- عبد الله أوهايبية المرجع نفسه، ص 125.

فالحكم الجنائي الحائز لقوة الشيء المقضي فيه هو حكم بات لا يمكن المجادلة فيه أو في صحته، حكم لا يجوز الطعن فيه بأي طريقة من طرق الطعن العادية أو غير العادية، أي أنه يعتبر عنوانا للحقيقة، فلا يجوز مع وجوده العودة لنفس الموضوع ونفس الأشخاص، والحكم الجنائي بهذا المفهوم هو حكم تنقضي به الدعوى العمومية بالنسبة لمحافظ الحسابات الذي رفعت ضده الدعوى والواقعة موضوع هذه الأخيرة، ونلاحظ براءة محافظ الحسابات مبنية على أسباب موضوعية تتعلق بالجريمة، كعدم ثبوت الواقعة المجترمة أو توافر سبب مبيح أو عدم خضوع الواقعة لنص تجريمي في قانون العقوبات أو القوانين المكملة له.

ولقد نظم المشرع الجزائري لانقضاء الدعوى العمومية بالحكم الحائز لقوة الشيء المقضي، و لم يمنعه من إجارة إعادة النظر في القضايا في حالة خاصة، وبشروط محددة قانونا، فتنص عليها المادة 531 من ق.إ.ج وما يليها، رغم أن الحكم البات أو النهائي يعتبر عنوانا للحقيقة.

وكذلك المادة 2/6 تنص «غير أنه إذا طرأت إجراءات أدت إلا الإدانة وكشفت على أن الحكم الذي قضى بانقضاء الدعوى العمومية مبني على التزوير أو استعمال المزور، فإنه يجوز لمحافظ الحسابات إعادة السير فيها».

رابعا: العفو الشامل:

ويعرف أيضا بالعفو العام **L'AMNISTIE**، وهو إجراء قانوني تنقضي بموجبه الدعوى العمومية الناشئة عن الجريمة في أي مرحلة كانت عليها، فتنص المادة 06 من ق. إ. ج «تنقضي الدعوى العمومية الرامية لتطبيق العقوبة بوفاة المتهم وبالتقادم والعفو الشامل، فالدعوى العمومية حق للجماعة ليس لغيرها التنازل عنه، فهي وحدها ممثلة في الهيئة التشريعية صاحبة الحق فيه، وهذا يعني أن العفو الشامل يجب أن يكون بناء على نص قانوني صادر عن البرلمان بغير فتيه أي السلطة التشريعية، فتنص المادة 122 في بندها رقم 07 من الدستور على أنه «يشرع البرلمان في الميادين التي يخصصها له الدستور، وكذلك في المجالات الآتية...قواعد قانون العقوبات، والإجراءات الجزائية، ولا سيما تحديد الجنايات والجنح، والعقوبات المختلفة المطابقة لها، والعفو الشامل» وفي حالة صدور العفو الشامل من قبل الجهات المخولة لذلك فتنقضي الدعوى العمومية

المقامة في حق محافظ الحسابات، ويمكن كذلك استفادته من العفو الخاص إذا شمل أحد الجرائم المرتكبة من قبل محافظ الحسابات وهذا يهدف التقليص من العقوبة المقررة.

خامسا : إلغاء القانون.

تنقضي الدعوة العمومية ضد محافظ الحسابات كذلك في حالة إلغاء القانون الجزائي الذي كان يجرم الواقعة المحل متابعة من طرف محافظ الحسابات.

المطلب الثالث : أثار الدعوى العمومية ضد محافظ الحسابات.

في حالة إدانة محافظ الحسابات قد تترتب عن هذه الإدانة عدة اثأر فبجانب الجزاء الجنائي الذي يتعرض له، يمكن أن يحكم عليه بدفع التعويضات المدنية للمتضررين من الجريمة باعتبارها فعلا ضارا في إطار الدعوى المدنية التبعية.كما يمكن أن يتعرض إلى عقوبات تأديبية توقعها عليه الجهة المختصة تأسيسا على الإدانة الجزائية أو حتى دون إدانة[1].

الفرع الأول :أثار المتابعة الجزائية على المسؤولية المدنية

سبق القول أن الجريمة تنشأ عند وقوعها حق عام للجماعة في إقامة دعوى عمومية، يكون الهدف منها توقيع العقاب على مقترف الجريمة، أو تطبيق قانون العقوبات والقوانين المكملة له تطبيقا صحيحا يضمن حق هذه الجماعة في توقيع العقاب وقد تنشا عنها دعوى ثانية، تسمى الدعوى المدنية التبعية، يرفعها المتضرر من الجريمة يطالب فيها بتعويضه عما أصابه من ضرر سببته له الجريمة ، هذه الدعوى أي الدعوى المدنية التبعية الأصل فيها أنه ترفع أمام القضاء المدني، الا أن طبيعتها الخاصة وهي تبعيتها للدعوى العمومية من حيث المنشأ الواحد لهما، وهو الجريمة أي السلوك الذي يجرمه القانون ويعاقب عليه، فجعلت المشرع الجزائي ينظمها – اي الدعوى المدنية التبعية – في صلب قانون الاجراءات الجزائية في المراد من 01 الى أن منه فيضع القواعد التي تحكمها، ويحدد شروط قبولها أمام القضاء الجنائي باعتباره قضاء استثنائيا، فتنص المادة 1/2 من ق إ ج « يتعلق الحق في الدعوى المدنية للمطالبة بتعويض الضرر الناجم عن جناية

[1]– عبد الله أوهايبية المرجع السابق ص 131..

أو جنحة أو مخالفة بكل من اصابهم شخصيا ضرر مباشر تسبب عن الجريمة .....» وتنص المادة 1/3 منق.ا.ج« ويجوز مباشرة الدعوى المدنية مع الدعوى العامة في وقت واحد امام الجهة القضائية نفسها ».

إلا أن تبعية الدعوى المدنية التبعية للدعوى العمومية، يفقدها طبيعتها الخاصة والمستقلة،وهي أن موضوعها هو المطالبة بحق مدني وهو التعويض جبرا للضرر عن طريق التعويض في صورة من الصور المقررة له.

الفرع الثاني : أثار المتابعة الجزائية على المسؤولية التأديبية.

في حالة ادانة محافظ الحسابات جزائيا يمكن متابعته تأديبا. وحتى في حالة عدم ادانته يمكن متابعتـــه لقيام الخطأ التأديبي حتى ولو لم يشكل جريمة.

خاتمة

لقد حاولنا من خلال البحث تسليط الضوء على مهنة محافظ الحسابات من خلال التطرق إلى المسؤوليات التي يمكن أن يتعرض لها محافظ الحسابات عند إتيانه لخطأ بمناسبة، قبل، أو بعد ممارسة مهامه المتمثلة في الرقابة الخارجية.

و لم يكن هذا ممكنا دون تحديد مفهوم محافظة الحسابات، مرورا بتبيان طبيعة العلاقة التي تربط محافظ الحسابات بالجهة المراقبة او الغير. والتعرض إلى شروط ممارسة المهنة، وكيفية التعيين وانتهاء المهام، وذكر الموانع من التعيين وما يصطلح عليه بحالات التنافي.

وعرفنا بان محافظ الحسابات كغيره من المهنيين قد يرتكب أخطاء تتولد عنها مسؤولية او أكثر من مسؤولية.

فبالنسبة للمسؤولية المدنية فإن المشرع الجزائري لم يتناول أحكامها إلا وفق القواعد العامة. مع ما جاء به من الاستثناءات ترتبط بمحافظ الحسابات، ومثال ذلك المسؤولية الشخصية لمحافظ الحسابات عن أخطاء مساعديه، ومسؤوليته دون الشخص المعنوي في حالة ممارسة المهنة في إطار شركة أو تجمع. أما تحديد الخطأ المدني الذي قد يرتكبه محافظ الحسابات فلا يكون ممكنا إلا بتحديد طبيعة الالتزامات الملقاة على عاتقه، والتي تكون في الأصل الالتزام ببذل عناية واستثناء وفي حالات محددة الالتزام بتحقيق نتيجة، ونوع الالتزام يؤثر على سهولة أو صعوبة إثبات الخطأ أو نفيه.

كما قد يتابع محافظ الحسابات أمام هيئة تأديبية على أخطاء انضباطية قد تمثل أخطاء مدنية أو جزائية . إلا أن هذا الجانب من المسؤولية لم يلتفت له المشرع الجزائري بل اكتفى فيه بالقليل القليل، فلم يعرف الخطأ التأديبي بدقة وإنما استعمل مصطلحات فضفاضة مثل عبارة "تمس بنزاهة وشرف المهنة"، وعدم النص على تشكيلة اللجنة التأديبية .أما بالنسبة للمسؤولية الجنائية لمحافظ الحسابات فقد أثقل المشرع كاهله بجرائم من القانون العام وجرائم ترتبط بالمهنة مما قد يؤدي إلى نتائج عكسية تؤثر على الأداء الأحسن لمهمته.

بالإضافة إلى الانتقادات الموجهة إلى التزام محافظ الحسابات بإبلاغ وكيل الجمهورية عن المخالفات التي يكتشفها، وما يمكن لهذا الالتزام ان يحدثه من هدم للثقة بين محافظ الحسابات ومسيري الشركة أو الكيان المراقب، وغياب آلية واضحة للابلاغ.

رغم محاولة المشرع الجزائري تنظيم مهنة محافظ الحسابات من خلال القانون الجديد 10-01 .إلا أنه لا يزال عليه تدارك النقائص الموجودة خصوصا في معالجة المسؤوليات.

وفي الأخير وبعد هذا البحث المتواضع خلصنا إلى أن هذه المهنة قد تكون جديدة بالنسبة للتشريع الجزائري، إلا أن هذا ليس عذرا يسمح بعدم ملء الفراغ الحاصل ويمكن العمل على ثلاث مستويات:

1-الجانب التشريعي:

على المشرع الجزائري الاهتمام بهذه المهنة باعتبارها خط الدفاع الأول أمام الفساد في مجال المال والأعمال.كما يجب على واضعي القانون الاستفادة من أصحاب الخبرة في هذه المهنة باعتبارهم أدرى بخباياها واحتياجاتها.

2- من الجانب المهني:

على محافظي الحسابات العمل على تحديث معارفهم وتطوير أدائهم والاعتماد على التقنيات الحديثة.

كما يجب على المنظمات المهنية العمل على توفير آليات التكوين، ومناسبات لتبادل الخبرات والاهتمام بما وصل إليه أهل الاختصاص في الدول الأخرى.

وكذلك العمل على تحديث المعايير المتبعة ومجاراة الاقتصاد الوطني و العالمي.

3- من الجانب القضائي:

فيجب على رجال القضاء التوسع والتخصص في هذا النوع من المسؤوليات.و على الجهات الوصية نشر الاجتهاد القضائي في هذا المجال لتعم الفائدة.

فهرس المصادر والمراجع

1-القانون العضوي رقم 98-01 المؤرخ في 30ماي 1998 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله.
2-قانون الإجراءات الجزائية الصادر بموجب الأمر 66-155 المؤرخ في 08 يونيو 1966 المعدل والمتمم.
3-قانون العقوبات الصدر بموجب الأمر رقم 66-156 المؤرخ في 08 يونيو 1966 المعدل والمتمم.
4-القانون المدني الصادر بموجب الأمر 75-59 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 المعدل والمتمم.
5-القانون رقم 91-08 المؤرخ في 27 أفريل 1991 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، جريدة الرسمية العدد 20 المؤرخة في 02 ماي 1991.
6-القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية العدد 42، المؤرخة في 11 جويلية 2010.
7-الأمر رقم 03-11 المؤرخ في 26 أوت 2003 المتعلق بالنقد والقرض، الجريدة الرسمية العدد 52، المؤرخة في 27 أوت 2003.
*
1-المرسوم التشريعي رقم 93-08 المؤرخ في 25 أفريل 1993 يعدل ويتمم الأمر رقم 75-59 المتضمن القانون التجاري، الجريدة الرسمية العدد 27، المؤرخة في 27 أفريل 1993.
1-المرسوم رقم 70-173 المؤرخ في 16 نوفمبر 1970 يتعلق بواجبات مندوبي الحسابات للمؤسسات الوطنية العمومية أو شبه العمومية، الجريدة الرسمية في 20 نوفمبر 1970.

2-المرسوم التنفيذي رقم 92-20 المؤرخ في 13 جانفي 1992 يحدد تشكيلة مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين وحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاصاته وقواعد عمله، الجريدة الرسمية العدد 03، المؤرخة في 15 جانفي 1992.

3-المرسوم التنفيذي رقم 96-136 المؤرخ في 25 سبتمبر 1996 المتضمن قانون أخلاقيات مهنة المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية العدد24، المؤرخة في 17 أفريل 1996.

4-المرسوم التنفيذي رقم 97-458 المؤرخ في 01 ديسمبر 1997 يعدل ويتمم المرسوم التنفيذي رقم 92-20 الذي يحدد تشكيل النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاصاته وقواعد عمله، الجريدة الرسمية العدد 80، المؤرخة في 07 ديسمبر 1997.

5-المرسوم التنفيذي رقم 01-351 المؤرخ في 10 نوفمبر 2001 يتضمن تطبيق أحكام المادة 101 من القانون رقم 99-11 المؤرخ في 23 ديسمبر 1999 والمتضمن قانون المالية لسنة 2000، والمتعلق بكيفيات مراقبة استعمال إعانات الدولة أو الجماعات المحلية للجمعيات والمنظمات.

6-المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 27 جانفي 2011 الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وقواعد سيره، الجريدة الرسمية العدد 07، المؤرخة في 29 جانفي 2011.

7-المرسوم التنفيذي رقم 11-26 المؤرخ في 27 جانفي 2011 الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره، الجريدة الرسمية العدد 07، المؤرخة في 29 جانفي 2011.

8-المرسوم التنفيذي رقم 11-30 المؤرخ في 27 جانفي 2011 الذي يحدد شروط وكيفيات لاعتماد لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية العدد 07المؤرخة في 29 جانفي 2011.

9-المرسوم التنفيذي 11-32 المؤرخ في 27 جانفي 2011 الذي يتعلق بتعيين محافظي الحسابات، الجريدة الرسمية العدد 07، المؤرخة في 29 جانفي 2011.

1-باسم محمد ملحم و بسام حمد الطراونة ،شرح القانون التجاري،الشركات التجارية دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة عمان الأردن، ،الطبعة الأولى 2012.

2- محمد فريد العريني، الشركات التجارية، المشروع التجاري الجماعي بين وحدة الإطار القانوني وتعدد الأشكال،دار الجامعة الجديدة للنشر،الاسكندرية طبعة2007.

3- نادية فوضيل، شركات الأموال في القانون الجزائري،ديوان المطبوعات الجامعيـــة،الجزائر،دون طبعة.

4- عبد الله أوهايبية شرح قانون الإجراءات الجزائية الجزائري، التحري والتحقيق، دار هومـــة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، ط4، 2013.

5- عبد القادر عدو، مبادئ قانون العقوبات الجزائري، القسم العام، نظرية الجريمة، نظيرة الجزاء الجنائي، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، ط2، الجزائر.

6- عبد الرزاق أحمد السنهوري ، الوسيط في شرح القـــانون المدني،نظريـــة الالتـــزام بوجـــه عام،مصادر الالتزام،دار إحياء التراث العربي،بيروت لبنان،دون طبعة.

7- علي علي سليمان، النظرية العامة للالتزام ،مصادر الالتزام في القانون المدني الجزائري،ديـــوان المطبوعات الجامعية،الجزائر الطبعة الخامسة 2003.

8- صالح فركوس،تاريخ النظم القانونية و الإسلامية ،دار العلوم للنـــشر و التوزيع،عنابـــة،دون طبعة.

1- طيطوس فتحي،رسالة دكتوراه، مسؤولية محافظي الحسابات،دراسة في القانون المقارن،كليـــة الحقوق والعلوم السياسية،جامعة ابي بكر بلقايد،تلمسان سنة2012-2013.

2- بن جميلة محمد، مذكرة ماجستير،مسؤولية محافظ الحسابات في مراقبة شركة المـــساهمة،كلية الحقوق ،جامعة منتوري،قسنطينة 2010-2011، ومتوافرة على العنوان الإلكتروني الأتي:
http://bu.umc.edu.dz/md/index.php?/v/=notic display & id=9104
تم الاطلاع عليها في 2016/05/16.

3- معيزي خالدية. مذكرة ماجستير، مسؤولية مندوبي الحسابات في شركة المساهمة، ،كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة ابن بكر بلقايد، تلمسان، ، سنة 2011- 2012. ومتوفرة على العنوان الالكتروني:
http://frssiwa.blogspot.com/2016/01blog-post 96.htmlL.vzoiu27m7vk
وتم الاطلاع عليها في 2016/05/16.

9- نسرين حشيشي مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية-دراسة ميدانية بمكتب محافظ الحسابات- ،جامعة محمد خيضر،بسكرة سنة2011-2012.

1- حسين أحمد دحدوح،مسؤولية مراجع الحسابات عن اكتشاف التضليل في التقارير المالية للشركات الصناعية و العوامل المؤثرة في اكتشافه، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، مج22، العدد الأول، 2006. متوافرة على العنوان الالكتروني الآتي:
http://www.damacus university.edu.sy/component /content/article/34-magazi,z/161-economical-magazine.
تم الاطلاع عليها 16 ماي 2016.

2- شريقي عمر، مسؤوليات محافظ الحسابات،دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس و المملكة المغربية،مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير،ع 12، سنة2012 ،جامعة سطيف، (مجلة محكمة) متوافرة على العنوان الالكتروني:
http://eco.univ-setif.dz/revueco/article.php?id=479.
أطلع عليها في 16 ماي 2016.

فهرس المحتويات

إهداء

مقدمة .....أ

المطلب الأول :ماهية محافظة الحسابات. 2

الفرع الأول :التعريف بمحافظ الحسابات. 2

الفرع الثاني :تمييز مهنة محافظة الحسابات عما يشابهها 4

المطلب الثاني :ممارسة مهنة محافظة الحسابات 4

الفرع الأول :شروط ممارسة المهنة: 4

الفرع الثاني :تعيين محافظ الحسابات. 5

الفرع الثالث: موانع تعيين محافظ الحسابات 8

الفرع الرابع :ممارسة المهنة في شكل جماعي. 10

المبحث الأول : القواعد الموضوعية للمسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات 14

المطلب الأول : الطبيعة القانونية للمسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات وعلاقته بالشركة والغير.....14

الفرع الأول : الطبيعة القانونية للعلاقة بين محافظ الحسابات والشركة و الغير..14

الفرع الثاني : الطبيعة القانونية للمسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات 20

المطلب الثاني : شروط قيام المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات 22

الفرع الأول : الخطأ 23

الفرع الثاني : الضرر.....39

الفرع الثالث : العلاقة السببية بين الخطأ والضرر 42
المطلب الثالث :دفع المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات.....44
الفرع الأول :انتفاء المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات 44
الفرع الثاني : التأمين من المسؤولية المدنية لمندوبي الحسابات 47
المبحث الثاني : القواعد الإجرائية للمسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات.....49
المطلب الأول: أطراف الدعوى المدنية ضد محافظ الحسابات 49
الفرع الأول : المدعي في دعوى المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات.....49
الفرع الثاني : المدعى عليه في دعوى المسؤولية المدنية لمحافظ الحسابات.....52
المطلب الثاني: الاختصاص القضائي.....55
الفرع الأول : الاختصاص الإقليمي 55
الفرع الثاني : الاختصاص النوعي 56
المطلب الثالث : انقضاء الدعوى المدنية 57
المطلب الرابع : أثار دعوى المسؤولية المدنية ضد محافظ الحسابات 57
الفرع الأول : التعويض.....57
الفرع الثاني : العزل 58

المبحث الأول : شروط قيام المسؤولية التأديبية لمحافظ الحسابات 60
المطلب الأول: الخطأ التأديبي.....60
الفرع الأول : مفهوم الخطأ التأديبي 60
الفرع الثاني :صور الخطأ التأديبي.....61
المطلب الثاني : الضرر.....63
المطلب الثالث: العلاقة السببية 64

المبحث الثاني : المتابعة التأديبية لمحافظ الحسابات 65
المطلب الأول: إجراءات سير الدعوى التأديبية.....65
المطلب الثاني: العقوبة التأديبية 67

المبحث الأول : القواعد الموضوعية للمسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات 69
المطلب الأول :جرائم محافظ الحسابات بصفته كفاعل أصلي.....69
الفرع الأول : جرائم القانون العام 70
الفرع الثاني : الجرائم المتعلقة بتنظيم المهنة.....72
الفرع الثالث : الجرائم المتعلقة بممارسة مهنة محافظ الحسابات.....73
المطلب الثاني : جرائم محافظ الحسابات كشريك 79
الفرع الأول : الاشتراك في القانون الجنائي العام وأركانه 79
المبحث الثاني :القواعد الإجرائية للمسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات 83
المطلب الأول : إجراءات متابعة محافظ الحسابات 83
الفرع الأول : تحريك ومباشرة الدعوى العمومية ضد محافظ الحسابات 83
المطلب الثاني : أسباب انقضاء الدعوى العمومية ضد محافظ الحسابات.....86
المطلب الثالث : أثار الدعوى العمومية ضد محافظ الحسابات 89
الفرع الأول :أثار المتابعة الجزائية على المسؤولية المدنية 89
الفرع الثاني : أثار المتابعة الجزائية على المسؤولية التأديبية 90
خاتمة 92
قائمة المصادر والمراجع 95